

**SEJUMPUT  
PENGALAN  
KEUANGAN  
DAERAH**

**SEJUMPUT  
PENGALAN  
KEUANGAN  
DAERAH**

**Dr. Haryanto, CA.**  
Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro Semarang

ISBN: 978.979.097.520.4

UNDIP PRESS @2019

# SEJUMPUT PENGALAN KEUANGAN DAERAH



## **Dr. Haryanto, SE., MSi., Ak., CA.**

Lahir di Sumbawa Besar NTB tahun 1974, adalah dosen tetap di Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang. Memperoleh gelar Sarjana Ekonomi (SE) Jurusan Akuntansi dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar (1998), Magister Sains (M.Si) dari Universitas Gadjah Mada Yogyakarta (2001), dan Doktor (Dr.) dari Universitas Brawijaya Malang (2012). Selain mengajar, penulis aktif sebagai tenaga ahli keuangan daerah. Buku yang telah diterbitkan oleh penulis, Akuntansi Sektor Publik (2007), Perencanaan dan Penganggaran Daerah: Pendekatan Kinerja (2008), Pengelolaan dan Akuntansi Keuangan Daerah (2013), Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah (2018).

# **SEJUMPUT PENGALAN KEUANGAN DAERAH**

**Dr. Haryanto, CA.**  
Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro Semarang  
2019

ISBN: 978.979.097.520.4

UNDIP PRESS @2019

# SEJUMPUT PENGGALAN KEUANGAN DAERAH

oleh:  
**Dr. Haryanto, CA**

Hak Cipta @2019 pada Penulis,  
Hak Penerbitan pada UNDIP Press  
***Tidak untuk Diperjualbelikan***

Edisi Pertama  
Cetakan Pertama, 2019

Penerbit  
UNDIP Press

Perpustakaan Nasional: Katalog Dalam Terbitan

Haryanto

SEJUMPUT PENGGALAN KEUANGAN DAERAH

Ed. 1, Cet. 1 – Semarang: Undip Press 2019

i + 150 hlm.; 18 x 24 cm

ISBN: 978.979.097.520.4

I. Judul

1. Sejumput Penggalan Keuangan Daerah

# **Bedoa Eneng ke Latala**

Ument Pemerri Ate

**Ima, Kaka, Kiko & Kiki**

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, puji syukur kehadirat Allah SWT. yang telah melimpahkan rahmat dan inayah-Nya kepada penulis atas tersusunnya buku ini. Salah satu tujuan penyusunan buku ini adalah untuk memperkaya khasanah bacaan keuangan daerah khususnya pengelolaan keuangan daerah dan pengelolaan barang milik daerah. Buku ini berisi beberapa hasil penelitian di pemerintah daerah. Buku ini coba menjembatani pemahaman konsep pengelolaan keuangan daerah dan pengelolaan barang milik daerah dengan dunia praktik khususnya di lingkungan pemerintah daerah.

Dalam kesempatan ini, dengan tulus penulis mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu proses penyusunan buku ini, terutama kepada: Rekan-rekan Dosen Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang; Undip-Semarang: Tri Jatmiko WP; UGM-Yogyakarta: Irwan Taufik Ritonga "Ucok"; Unpad-Bandung: Nunuy Nur Afiah, Unhas-Makassar: Sahmuddin (Alm); UI-Jakarta: Dedi Nordiawan; Kementerian Dalam Negeri: Syarifuddin, Hasiholan Pasaribu, Sumule Tumbo, Ira Hayatunnisma, Maurits Panjaitan, Arsan Latif, Bambang Widjanarko, Sudaryanto, Muliani SF, Zulfan Arif, Dito; Pemerintah Provinsi DKI Jakarta: Fatimah, Syaifullah, Puji Wahyudi Ode, Novita Sari, Ayu Novita Wulandari, Syafrani Aulia "Kowe Rani", Iwan Kurniawan, Asep Erwin Djuanda, Riswan Sentosa, Irfan, Gigih Nugrohadi, Reza Pahlevi, Yuwendri, Dedi Kuswara, Suhardiyanti Purwani; Pemerintah Aceh: Jamaluddin, M. Nasir, Nelly Dikkifiana, Hasnanda Maulina, Hasrina Husni, Amirullah, Nancy Ekariany, Lukman, Yopi; Pemerintah Provinsi Kalimantan Tengah: Yuyun Wahyudi; Pemerintah Provinsi Kalimantan Selatan: Agus Dyan Nur, Desiani Prameswari; Pemerintah Provinsi Lampung: Arif M. Yusuf; Pemerintah Kabupaten Siak: Alfredri, "Ucok" Raja Indor P, Darma, Iwan Andrenika Rizani, Ermina Zaima, Arman, Tengku Musa, Farida Yeni, Dwi Andayani, Irfan; Pemerintah Kabupaten Seruyan: Bahrun Abbas, Sarinah Maulidah H; Pemerintah Kota Semarang: Endang Sarwiningsih, Danang; Pemerintah Kabupaten Gayo Lues: Thalib, Jata, Sukri, Iswandi Win Yusario, Renny; Pemerintah Kabupaten Sampang: Suhartini, Hurun; Pemerintah Kabupaten Tuban: Rini Indrawati, Sodikin; Pemerintah Kabupaten Muara Enim: Armelli Mendri, Apriani Dwi Kartini; Pemerintah Kabupaten Pekalongan: Susanto Widodo, Arief Ujijantho. Penulis ucapkan terima kasih khusus untuk Sdr/sdri. Nugraha Ekatama, Dienti Laksmi Dewa, Shinta Dhiyantiputri, Anis Saputri, Citra Putri Dian Pertiwi, Lidya Rona Anggun, dan Mutiara Helina Prasetyo yang telah berkontribusi langsung dalam penyusunan buku ini.

Penulis menyadari bahwa buku ini masih jauh dari yang diharapkan, oleh karena itu penulis sangat mengharapkan saran dari pembaca guna penyempurnaan selanjutnya. Semoga Allah SWT. senantiasa meridhoi segala aktivitas kita, Aamiin

Semarang, April 2019

Penulis

## DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR .....	3
DAFTAR ISI .....	4
Artikel 1 Pengelolaan Aset Daerah/Barang Milik Daerah: Regulasi dan Permasalahannya .....	5
Artikel 2 Determinan Luas Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi di Wilayah DKI Jakarta, Kab. Bogor, Kota Bogor, Kota Depok, Kab. Tangerang, Kota Tangerang, Kota Tangerang Selatan, Kab. Bekasi, Kota Bekasi Tahun 2014-2016) .....	48
Artikel 3 Analisis Efektivitas, Efisiensi dan Kontribusi Pajak Hotel dan Pajak Restoran pada Pendapatan Asli Daerah Tahun 2011-2016 (Studi di Pemerintah Daerah Kota Semarang) .....	76
Artikel 4 Analisis Kontribusi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah Pada Kabupaten/Kota di Wilayah Se-Provinsi Jawa Tengah Tahun Anggaran 2012-2016	86
Artikel 5 Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016 .....	106

# **PENGELOLAAN ASET DAERAH/BARANG MILIK DAERAH: REGULASI DAN PERMASALAHANNYA**

**Haryanto**

Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang

## **ABSTRAKSI**

*Penelitian bertujuan untuk mendeskripsikan sekelumit permasalahan pengelolaan aset daerah/barang milik daerah di Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota di Indonesia. Pengelolaan aset daerah/barang milik daerah sebagai salah satu mata rantai pengelolaan keuangan daerah berperan penting dalam mendukung jalannya pemerintahan daerah yang akuntabel dan transparan. Dalam penelitian ini dikupas tahapan pengelolaan aset daerah/barang milik daerah yang meliputi 3 (tiga) tahapan utama, yaitu: (1) perencanaan; (2) pelaksanaan dan (3) pelaporan dan pengawasan (monitoring).*

*Pengelolaan aset daerah/barang milik daerah harus ditangani dengan baik agar aset daerah/barang milik daerah tersebut dapat menjadi modal awal bagi pemerintah daerah untuk melakukan pengembangan kemampuan keuangannya. Namun jika tidak dikelola dengan semestinya, aset daerah/barang milik daerah tersebut justru menjadi beban biaya karena sebagian dari aset daerah/barang milik daerah tersebut membutuhkan biaya perawatan atau pemeliharaan dan juga penurunan nilainya (terdepresiasi) seiring waktu.*

*Tantangan bagi pengelolaan setiap jenis aset daerah/barang milik daerah akan berbeda, bergantung kepada karakter dari aset daerah tersebut. Sistem pengelolaan yang diterapkan haruslah merupakan prosedur yang disepakati bersama, antar pemerintah pusat dan pemerintah daerah, serta pihak-pihak yang terkait lainnya. Karena itu pengelolaan aset daerah/barang milik daerah harus dilandasi oleh kebijakan dan regulasi yang secara lengkap mencakup aspek penting dari pengelolaan finansial yang bijaksana, namun tetap memberikan peluang bagi pemerintah daerah untuk berkreasi menemukan pola yang paling sesuai dengan kondisi dan budaya lokal sehingga memberikan kemaslahatan bagi masyarakat. Pengelolaan aset daerah/barang milik daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparansi dan keterbukaan, efisiensi, akuntabilitas dan kepastian nilai sesuai dengan amanat Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah.*

*Kata kunci: regulasi, Pengelolaan aset daerah/barang milik daerah, asas fungsional, kepastian hukum, transparansi dan keterbukaan, efisiensi, akuntabilitas dan kepastian hukum.*

## **1. PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Didalam setiap konstitusi atau Undang-Undang Dasar, peran negara yang utama adalah mewujudkan cita-cita bangsa itu sendiri, dan cita-cita bangsa Indonesia tercantum dalam Undang-Undang Dasar 1945 sebagai dasar konstitusi Negara Republik Indonesia, baik sebelum maupun sesudah diamandemen, memiliki semangat yang kuat untuk mewujudkan kesejahteraan seluruh warga negara Indonesia serta membentuk negara kesejahteraan.

Konsep negara kesejahteraan menurut Bagir Manan (1996) adalah negara atau pemerintah tidak semata-mata sebagai penjaga keamanan atau ketertiban masyarakat,

tetapi memikul tanggung jawab utama untuk mewujudkan keadilan sosial, kesejahteraan umum, dan sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Sejalan dengan pendapat Bagir Manan (1992), menurut Sjahran Basah (1986), berkaitan dengan negara kesejahteraan tersebut, maka tujuan pemerintah tidak semata-mata dibidang pemerintahan saja, melainkan harus melaksanakan kesejahteraan sosial dalam rangka mencapai tujuan negara melalui pembangunan nasional.

Negara Indonesia menunjukkan keinginan untuk membentuk negara kesejahteraan tersebut sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, yaitu: "Membentuk suatu pemerintah negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, serta ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial".

Dalam mencapai tujuan yang diamanatkan Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 tersebut, maka dilakukanlah pembangunan nasional didalam segala bidang kehidupan baik fisik maupun pembangunan non fisik. Dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat adil, makmur, dan merata berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945, maka Pasal 1 UUD 1945 menetapkan bahwa: "Negara Indonesia adalah negara kesatuan yang berbentuk Republik".

Didalam mencapai tujuan tersebut, maka penyelenggaraan pemerintahan negara membagi Negara Kesatuan Republik Indonesia atas daerah-daerah provinsi, dan daerah provinsi terdiri atas daerah-daerah kabupaten dan kota. Tiap-tiap daerah tersebut mempunyai hak dan kewajiban mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahannya untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat.

Diundangkannya Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 yang telah diubah dengan Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014, merupakan momentum yang sangat baik untuk melaksanakan otonomi daerah. Adapun yang dimaksud dengan Otonomi Daerah menurut Pasal 1 angka (6) Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, yaitu: "Hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia".

Lebih lanjut Pasal 1 angka (12) Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah menyebutkan bahwa daerah otonom yaitu:

*"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"*.

Adanya penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada daerah, tentunya akan membawa konsekuensi penyerahan sebagian sumber-sumber keuangannya. Hal ini dilakukan guna menjamin kelancaran penyelenggaraan urusan tersebut, sehingga akan terjadi suatu keseimbangan antara urusan yang dibebankan serta sumber-sumber keuangan untuk pembiayaannya. Keadaan inilah yang kemudian menimbulkan hubungan keuangan antara pemerintah pusat dengan daerah.

Hubungan keuangan pemerintah pusat dan daerah atau dalam arti yang lebih sempit sering disebut sebagai perimbangan keuangan pusat dan daerah merupakan salah satu bentuk hubungan dari sekian banyak hubungan antara pemerintah pusat dan daerah. Berdasarkan Pasal 1 ayat (3) Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004, Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah, yaitu:

*"Suatu sistem pembagian keuangan yang adil, proporsional, demokratis, transparan, dan efisien dalam rangka pendanaan penyelenggaraan desentralisasi, dengan*

*mempertimbangkan potensi, kondisi dan kebutuhan daerah, serta besaran pendanaan penyelenggaraan dekonsentrasi dan tugas pembantuan”.*

Adapun yang dimaksud dengan Desentralisasi berdasarkan Pasal 1 ayat (8) Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004, yaitu: “Penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia”.

Kemudian Dekonsentrasi menurut Pasal 1 ayat (9) Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004, yaitu: “Pelimpahan wewenang kepada Gubernur sebagai wakil pemerintah”, dan Tugas Pembantuan berdasarkan Pasal 1 ayat (10) Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004, yaitu: “Penugasan dari pemerintah kepada daerah dan/atau desa atau sebutan lain dengan kewajiban melaporkan pelaksanaannya kepada yang menugaskannya”.

Ketentuan perundang-undangan tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah sebagaimana diuraikan di atas dimaksudkan untuk mendukung pendanaan atas penyerahan urusan kepada pemerintahan daerah. Adapun sumber-sumber pendanaan pelaksanaan pemerintahan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi, sebagaimana diatur dalam Undang-undang No. 33 Tahun 2004 Bab IV Pasal 5 yang menyebutkan bahwa Sumber Penerimaan Daerah terdiri atas pendapatan daerah dan pembiayaan.

Pendapatan daerah adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dalam periode tahun yang bersangkutan (Pasal 1 ayat (13) Undang-undang No. 33 Tahun 2004). Pendapatan daerah sebagaimana dimaksud di atas salah satunya dari bersumber: pendapatan asli daerah (PAD), yaitu pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersumber dari: (a) Pajak Daerah; (b) Retribusi Daerah; (c) Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan (d) Lain-lain PAD yang sah yang meliputi: (1) Hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan; (2) Jasa giro; (3) Pendapatan bunga; (4) Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; (5) Komisi; (6) Potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/jasa oleh daerah, yang semuanya bertujuan untuk memberikan keleluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan dalam pelaksanaan otonomi daerah sebagai perwujudan asas desentralisasi. Secara sosiologis, pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia dapat dipandang sebagai suatu strategi yang memiliki tujuan ganda. Pertama, pemberian otonomi daerah merupakan strategi untuk merespon tuntutan masyarakat daerah terhadap tiga permasalahan utama, yaitu *sharing of power*, *distribution of income*, dan kemandirian sistem manajemen di daerah. Kedua, otonomi daerah dimaksudkan sebagai strategi untuk memperkuat perekonomian daerah dalam rangka memperkuat perekonomian nasional untuk menghadapi era perdagangan bebas.

Namun demikian, pemberian otonomi daerah tidak berarti permasalahan bangsa akan selesai dengan sendirinya. Bertambahnya urusan yang menjadi kewenangan daerah sebagai konsekuensi dari otonomi daerah menimbulkan pengaruh bertambahnya volume urusan terutama berkenaan dengan pengurusan atau pengelolaan aset/kekayaan daerah. Oleh karena itu, otonomi daerah tersebut harus diikuti dengan serangkaian reformasi pemerintah daerah. Dimensi reformasi pemerintahan daerah tersebut tidak saja sekadar perubahan struktur organisasi pemerintahan daerah, akan tetapi mencakup berbagai instrumen yang diperlukan untuk mendukung berjalannya lembaga-lembaga daerah tersebut secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel, salah satunya penataan mengenai pengelolaan Barang Milik Daerah atau kekayaan/aset daerah.

Aset/barang milik daerah adalah semua kekayaan daerah baik yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah maupun yang berasal dari perolehan lain yang sah baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak beserta

bagian-bagiannya atau pun yang merupakan satuan tertentu yang dapat dinilai, dihitung, diukur, atau ditimbang termasuk hewan dan tumbuh-tumbuhan kecuali uang dan surat-surat berharga lainnya.

Secara sederhana pengelolaan Barang Milik Daerah (BMD) meliputi tiga fungsi utama, yaitu: (1) Adanya perencanaan yang tepat; (2) Pelaksanaan/pemanfaatan secara efisien dan efektif; dan (3) Pengawasan (*monitoring*).

Namun demikian, hal lain yang tidak kalah pentingnya untuk diperhatikan dari ketiga fungsi yang telah disebutkan di atas adalah berkenaan dengan upaya optimalisasi pengelolaan kekayaan daerah/Barang Milik Daerah. Untuk itu, diperlukan strategi yang tepat dalam pengelolaan Barang Milik Daerah. Sasaran strategis yang harus dicapai dalam kebijakan pengelolaan Barang Milik Daerah antara lain:

- (1) Terwujudnya ketertiban administrasi mengenai kekayaan daerah:
  - a. inventarisasi tanah dan bangunan
  - b. sertifikasi kekayaan daerah termasuk sertifikasi tanah dari hasil reklamasi
  - c. perolehan BMD yang berasal dari aset asing/cina, benda berharga asal muatan kapal yang tenggelam, barang rampasan, jalan lingkungan, saluran air, jaringan dan utilitas, bangunan/gedung dari hasil Koefisien Lantai Bangunan (KLB) dan Koefisien Dasar Bangunan (KDB), barang tegahan/sitaan kepabean, tanah bekas tanah kotapraja, HGB di atas HPL (termasuk pengendalian perubahan status HPL/pemanfaatan HPL, perlakuan/pencatatan HPL), fasilitas sosial dan fasilitas umum, perolehan dari SIPPT/IPPL/IL, perolehan dari CSR, serta perolehan lainnya yang sah.
  - d. Penjualan dan penghapusan aset daerah termasuk penjualan/pelepasan tanah brandgang dan MHT termasuk saluran MHT, tanah hasil galian, barang hasil bongkaran.
  - e. Sistem pelaporan kegiatan tukar menukar (ruislag), hibah, dan PMPD (Penyertaan Modal Pemerintah Daerah)/inbreng.
  - f. Pemindahtanganan dalam bentuk penjualan yang terdapat dalam area SIPPT maupun area pengembangan dapat dilaksanakan tanpa lelang kepada pemegang SIPPT atau kepada pihak yang melakukan pengembangan.
- (2) Terciptanya efisiensi dan efektifitas pembangunan aset daerah
- (3) Pengamanan aset daerah; dan
- (4) Tersedianya data informasi yang akurat mengenai jumlah kekayaan daerah.

Salah satu optimalisasi barang milik daerah/aset daerah yang dapat dilakukan agar tidak membebani anggaran pendapatan dan belanja daerah, bahkan meningkatkan PAD yaitu melalui: perjanjian sewa menyewa, kerjasama pemanfaatan, Bangun Guna Serah (*Build Operate and Transfer/BOT*); dan Bangun Serah Guna (*Build Transfer Operate*), penyertaan modal berupa barang milik daerah/diinbrikan, pemanfaatan ruang udara, bawah tanah, dan laut (permukaan laut dan bawah laut). Terhadap pemanfaatan Barang Milik Daerah tersebut dikenakan retribusi daerah/lain-lain PAD sebagai pembayaran atas jasa yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan atau kontribusi yang layak sesuai dengan harga pasar. Pengenaan retribusi atas pemanfaatan Barang Milik Daerah merupakan perwujudan kegotong royongan masyarakat untuk ikut serta dalam melaksanakan pembangunan di daerah, sehingga tujuan otonomi daerah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dapat terwujud.

Namun demikian, perlu disadari bahwa mengelola Barang Milik Daerah penanganannya tidak seperti menangani harta warisan nenek moyang yang dapat dilakukan sehendaknya sendiri. Barang Milik Daerah sebagai bentuk aset daerah merupakan titipan generasi mendatang yang membutuhkan profesionalisasi dan *political will* yang kokoh. Tidak dapat dipungkiri lagi bahwa manajemen Barang Milik Daerah termasuk aset pemerintah pusat dan daerah merupakan bidang profesi atau keahlian

tersendiri. Sayangnya, pada saat ini belum berkembang dengan baik di lingkungan pemerintahan maupun di satuan kerja atau instansi.

Manajemen Barang Milik Daerah dalam hal ini berupa aset tetap itu terbagi menjadi 5 (lima) tahapan kerja yang satu sama lainnya saling berkaitan dan terintegrasi (Pemerintah Republik Indonesia, 2004a). *Tahap yang pertama* adalah *Inventarisasi Aset*. Terdiri atas dua aspek yaitu inventarisasi fisik dan yuridis atau legal. Aspek fisik terdiri atas bentuk, luas, lokasi, volume/jumlah, jenis, alamat dan lain-lain. Kemudian, yang dimaksud aspek yuridis adalah status penguasaan, masalah legal yang dimiliki, batas akhir penguasaan dan lain-lain. Proses kerja yang dilakukan dalam tahapan pertama adalah pendataan, kodifikasi atau *labelling*, pengelompokan dan pembukuan.

Tahapan kedua adalah *Legal Audit*, merupakan satu lingkup kerja manajemen aset yang berupa inventarisasi status penguasaan aset, sistem dan prosedur penguasaan atau pengalihan aset, identifikasi dan mencari solusi atas permasalahan legal. Juga strategi untuk memecahkan berbagai permasalahan legal yang terkait dengan penguasaan ataupun pengalihan aset.

*Tahapan Ketiga adalah Penilaian Aset*, merupakan satu proses kerja untuk melakukan penilaian atas aset yang dikuasai. Biasanya ini dikerjakan oleh penilai pemerintah atau penilai/konsultan independen. Hasil dari nilai aset tersebut akan dapat dimanfaatkan untuk mengetahui nilai kekayaan maupun informasi untuk penetapan harga bagi aset yang ingin dijual maupun untuk disewakan, dimanfaatkan, maupun dikerjasamakan dengan pihak ketiga.

*Tahapan keempat adalah Optimalisasi Aset*, merupakan proses kerja dalam manajemen aset yang bertujuan untuk mengoptimalkan (potensi fisik, lokasi, nilai, jumlah/volume, legal dan ekonomi) yang terkandung dalam aset tersebut. Dalam tahapan ini, aset-aset yang dikuasai pemerintah daerah diidentifikasi dan dikelompokkan atas aset yang memiliki potensi dan tidak memiliki potensi. Aset yang memiliki potensi dapat dikelompokkan berdasarkan sektor-sektor unggulan yang menjadi tumpuan dalam strategi pengembangan ekonomi daerah, baik dalam jangka pendek, menengah maupun jangka panjang. Tentunya kriteria untuk menentukan hal tersebut harus terukur dan transparan. Sedangkan aset yang tidak dapat dioptimalkan, harus dicari faktor penyebabnya. Apakah faktor permasalahan legal, fisik, nilai ekonomi yang rendah ataupun faktor lainnya. Hasil akhir dari tahapan ini adalah rekomendasi yang berupa sasaran, strategi dan program untuk mengoptimalkan aset yang dikuasai.

*Tahapan yang kelima adalah Pengembangan Sistem Informasi Manajemen Aset*, sebagai wahana untuk pengawasan dan pengendalian aset. Melalui wahana tersebut transparansi dalam pengelolaan aset dapat terjamin, sehingga setiap penanganan terhadap suatu aset dapat termonitor secara jelas. Mulai dari lingkup penanganan hingga siapa yang bertanggung jawab menanganinya.

Pakar manajemen aset Siregar (2004) menyatakan bahwa filosofi dari manajemen aset adalah "*Optimizing the utilization of assets in terms of service benefit and financial return*", yang mengandung pengertian bahwa pengelolaan aset membutuhkan minimalisasi biaya kepemilikan (*minimize cost of ownership*), memaksimalkan ketersediaan aset (*maximize asset availability*) dan memaksimalkan penggunaan aset (*maximize asset utilization*). Selain memahami filosofinya, pengelola aset daerah harus memahami secara benar pengertian mengenai Barang Milik Daerah versi yang terbaru yaitu sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016. Prinsip dasar pemanfaatan barang daerah adalah tidak membebani APBD dari segi pemeliharaan dan penyerobotan/penguasaan oleh pihak lain, dan menciptakan sumber PAD yang signifikan.

Aset merupakan sumber daya yang mutlak diperlukan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat

ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Aset pemerintah daerah dapat diklasifikasikan sebagai aset keuangan dan non keuangan. Aset keuangan mencakup kas, piutang dan investasi. Sedangkan aset nonkeuangan terdiri dari aset yang dapat diidentifikasi dan yang tidak dapat diidentifikasi. Aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi berupa aset berwujud dan aset tidak berwujud. Aset berwujud berupa aset persediaan (aset lancar) dan aset tetap, yang dalam peraturan perundang-undangan lebih dikenal dengan nama Barang Milik Negara/Daerah, sebagaimana dimaksud penjelasan atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014. Aset yang tidak dapat diidentifikasi dapat berupa sumber daya manusia (SDM), sumber daya alam (SDA) dan lain-lain.

Salah satu elemen penting agar pengelolaan keuangan pemerintah daerah berjalan secara efektif dan efisien adalah pengelolaan aset daerah. Aset daerah yang berada dalam pengelolaan pemerintah daerah tidak hanya yang dimiliki oleh pemerintah daerah saja, tetapi juga termasuk aset pihak lain yang dikuasai pemerintah daerah dalam rangka pelayanan ataupun pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan daerah.

Pengelolaan aset daerah harus ditangani dengan baik agar aset tersebut dapat menjadi modal awal bagi pemerintah daerah untuk melakukan pengembangan kemampuan keuangannya. Namun jika tidak dikelola dengan semestinya, aset daerah tersebut justru menjadi beban biaya karena sebagian dari aset daerah tersebut membutuhkan biaya perawatan atau pemeliharaan dan juga penurunan nilainya (terdepresiasi) seiring waktu.

Tantangan bagi pengelolaan setiap jenis aset daerah akan berbeda, bergantung kepada karakter dari aset daerah tersebut. Sistem pengelolaan yang diterapkan haruslah merupakan prosedur yang disepakati bersama, antar pemerintah pusat dan pemerintah daerah, serta pihak-pihak yang terkait lainnya. Karena itu pengelolaan aset daerah harus dilandasi oleh kebijakan dan regulasi yang secara lengkap mencakup aspek penting dari pengelolaan finansial yang bijaksana, namun tetap memberikan peluang bagi pemerintah daerah untuk berkreasi menemukan pola yang paling sesuai dengan kondisi dan budaya lokal sehingga memberikan kemaslahatan bagi masyarakat. Pengelolaan aset daerah/barang milik daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparansi dan keterbukaan, efisiensi, akuntabilitas dan kepastian nilai (vide Pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014).

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014, dalam rangka pengelolaan Barang Milik Daerah, batasan atau lingkup pengelolaan Barang Milik Daerah meliputi aktivitas:

1. Perencanaan kebutuhan dan penganggaran;
2. Pengadaan;
3. Penggunaan;
4. Pemanfaatan;
5. Pengamanan dan pemeliharaan;
6. Penilaian;
7. Pemindahtanganan;
8. Pemusnahan;
9. Penghapusan;
10. Penatausahaan; dan
11. Pembinaan, Pengawasan dan Pengendalian

Pengelolaan barang milik daerah dilaksanakan oleh Kepala Daerah selaku Pemegang kekuasaan pengelolaan barang milik daerah, pengelola barang dilaksanakan oleh Sekretaris Daerah selaku Pengelola Barang Milik Daerah dan pengguna barang milik

daerah dilaksanakan oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah selaku Pengguna Barang. Baik pemegang kekuasaan pengelolaan barang milik daerah, pengelola barang maupun pengguna barang, masing-masing berdasarkan PP No. 27 Tahun 2014 telah diberikan tugas sendiri-sendiri sebagai berikut:

1. Pemegang kekuasaan pengelolaan aset/barang milik daerah pada prinsipnya adalah Kepala Daerah sebagai Kepala pemerintahan daerah. Pemegang kekuasaan pengelolaan Barang Milik Daerah berwenang dan bertanggung jawab:
  - a. menetapkan kebijakan pengelolaan Barang Milik Daerah;
  - b. menetapkan Penggunaan, Pemanfaatan, atau Pemindahtanganan Barang Milik Daerah berupa tanah dan/atau bangunan;
  - c. menetapkan kebijakan pengamanan dan pemeliharaan Barang Milik Daerah;
  - d. menetapkan pejabat yang mengurus dan menyimpan Barang Milik Daerah;
  - e. mengajukan usul Pemindahtanganan Barang Milik
  - f. Daerah yang memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah;
  - g. menyetujui usul Pemindahtanganan, Pemusnahan, dan Penghapusan Barang Milik Daerah sesuai batas kewenangannya;
  - h. menyetujui usul Pemanfaatan Barang Milik Daerah berupa sebagian tanah dan/atau bangunan dan selain tanah dan/atau bangunan; dan
  - i. menyetujui usul Pemanfaatan Barang Milik Daerah dalam bentuk Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur
2. Pengelola Barang Milik Daerah berwenang dan bertanggung jawab:
  - a. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan Barang Milik Daerah;
  - b. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan pemeliharaan/ perawatan Barang Milik Daerah;
  - c. mengajukan usul Pemanfaatan dan Pemindahtanganan Barang Milik Daerah yang memerlukan persetujuan Gubernur/Bupati/Walikota;
  - d. mengatur pelaksanaan Penggunaan, Pemanfaatan, Pemusnahan, dan Penghapusan Barang Milik Daerah;
  - e. mengatur pelaksanaan Pemindahtanganan Barang Milik Daerah yang telah disetujui oleh Gubernur/Bupati/Walikota atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah;
  - f. melakukan koordinasi dalam pelaksanaan Inventarisasi Barang Milik Daerah; dan
  - g. melakukan pengawasan dan pengendalian atas pengelolaan Barang Milik Daerah.
3. Pengguna Barang Milik Daerah berwenang dan bertanggung jawab:
  - a. mengajukan rencana kebutuhan dan penganggaran Barang Milik Daerah bagi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya;
  - b. mengajukan permohonan penetapan status Penggunaan Barang Milik Daerah yang diperoleh dari beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dan perolehan lainnya yang sah;
  - c. melakukan pencatatan dan Inventarisasi Barang Milik Daerah yang berada dalam penguasaannya;
  - d. menggunakan Barang Milik Daerah yang berada dalam penguasaannya untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya;
  - e. mengamankan dan memelihara Barang Milik Daerah yang berada dalam penguasaannya;
  - f. mengajukan usul Pemanfaatan dan Pemindahtanganan Barang Milik Daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan Barang Milik Daerah selain tanah dan/atau bangunan;
  - g. menyerahkan Barang Milik Daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya dan sedang tidak dimanfaatkan Pihak Lain,

- kepada Gubernur/Bupati/Walikota melalui Pengelola Barang;
- h. mengajukan usul Pemusnahan dan Penghapusan Barang Milik Daerah;
  - i. melakukan pembinaan, pengawasan, dan pengendalian atas Penggunaan Barang Milik Daerah yang berada dalam penguasaannya; dan
  - j. menyusun dan menyampaikan laporan barang pengguna semesteran dan laporan barang pengguna Tahunan yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.

Saat ini fungsi pengelolaan barang milik daerah dilaksanakan oleh organisasi yang terpisah dengan organisasi pengelolaan keuangan daerah. Dengan melihat ketentuan bahwa pengelolaan barang milik daerah merupakan salah satu elemen penting terhadap penilaian kinerja keuangan pemerintah daerah dengan penerapan prinsip pengelolaan keuangan secara efektif dan efisien maka perlu dilakukan penataan/penggabungan unit organisasi yang menangani pengelolaan keuangan dan barang milik daerah.

## **1.2 Identifikasi Masalah**

Barang Milik Daerah memiliki fungsi yang sangat strategis dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah tetapi dalam pelaksanaan pengelolaannya sarat dengan potensi konflik kepentingan. Gambaran umum pengelolaan BMD selama ini adalah:

- a. Ketentuan-ketentuan hukum apakah yang memiliki keterkaitan dengan pengaturan Pengelolaan Barang Milik Daerah di Pemerintah Daerah?
- b. Bagaimana sinkronisasi/kesamaan persepsi para pemangku kepentingan dalam hal Pengelolaan Barang Milik Daerah di Pemerintah Daerah?

## **1.3 Tujuan dan Kegunaan**

### **1.3.1 Tujuan**

Adapun tujuan dari artikel di bidang pengelolaan Barang Milik Daerah adalah untuk:

- a. Menguraikan mengenai pokok-pokok pengaturan pengelolaan Barang Milik Daerah serta arah penyusunan pedoman pelaksanaan di bidang pengelolaan BMD, sebagai tindak lanjut dari UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- b. Mengkaji sinkronisasi/kesamaan persepsi para pemangku kepentingan dalam hal Pengelolaan Barang Milik Daerah di Pemerintah Daerah?

### **1.3.2 Kegunaan**

#### **a. Secara Teoritis**

Diharapkan uraian pembahasan dalam artikel ini dapat memberikan sumbangan pemikiran mengenai konsepsi yang melatarbelakangi disusunnya pengaturan mengenai pengelolaan barang milik daerah, termasuk sasaran yang ingin diwujudkan, lingkup, jangkauan, objek, atau arah pengaturan rancangan peraturan daerah pengelolaan barang milik daerah di Pemerintah Daerah.

#### **b. Secara Praktis**

Secara praktis, artikel ini diharapkan dapat memberikan masukan terhadap pihak-pihak yang memiliki keterkaitan dengan pengelolaan barang milik daerah yaitu:

- 1) Bagi pemerintah daerah, ditetapkannya regulasi pengelolaan barang milik daerah ini diharapkan dapat:
  - a) Mendorong peningkatan kualitas pengelolaan barang milik daerah terutama yang terkait dengan pemberian layanan publik misalnya dalam hal kecukupan ketersediaan barang milik daerah dalam pemberian layanan kepada masyarakat/publik. Masyarakat/publik akan memberikan respon yang baik jika

- pelayanan yang diterima sama layak secara kualitas dan memadai secara kuantitas. Dengan demikian pemerintah daerah ditantang untuk meningkatkan kinerja dalam memberikan pelayanan publik;
- b) Perencanaan dan penganggaran barang milik daerah, keterkaitan perencanaan barang milik daerah dengan aspek penganggaran dalam APBD yang secara finansial maupun secara administratif, yaitu mengefektifkan alokasi dana serta menghemat pendanaan APBD untuk pengadaan maupun pemeliharaan barang milik daerah;
  - c) Khusus untuk pemanfaatan aset daerah melalui konsep bangun guna serah atau bangun serah guna, Pemerintah Daerah tidak harus mengadakan studi kelayakan, proyek akan dibiayai dan dilaksanakan oleh dan atas risiko pihak lain dan dari mutu atau kualitas hasil pembangunan dapat dipertanggungjawabkan. Kemudian, pada akhir masa pengelolaan, maka segala bangunan dan fasilitas yang ada diserahkan kepada pemerintah daerah, dan untuk menjaga agar bangunan beserta fasilitas pendukung yang diserahkan kepada pemerintah daerah tersebut tetap dalam kondisi yang baik, pemerintah daerah tetap dapat membebani kewajiban kepada pihak pengguna pemanfaatan kekayaan daerah tersebut untuk melakukan pemeliharaan maupun perbaikan-perbaikan selama masa pemanfaatan aset daerah tersebut berlangsung;
  - d) Pemerintah daerah dapat merealisasikan pengadaan infrastruktur yang sangat bermanfaat bagi pelayanan terhadap masyarakat, tanpa mengeluarkan pendanaan yang berarti karena semua telah ditanggung oleh penggunaan pemanfaatan kekayaan daerah, dan bahkan membuka kesempatan kerja untuk mengurangi jumlah pengangguran.
  - e) Pemanfaatan aset daerah baik melalui sewa, kerjasama pemanfaatan, pembangunan dengan sistem BOT tidak menimbulkan beban utang bagi pemerintah daerah.
  - f) Pemanfaatan aset daerah oleh pihak ketiga tidak membebani APBD, khususnya biaya pemeliharaan dan kemungkinan terhindar adanya penyerobotan dari pihak lain yang tidak bertanggungjawab.
  - g) Pemanfaatan barang milik daerah yang optimal akan membuka lapangan kerja, meningkatkan pendapatan masyarakat, serta meningkatkan PAD.
- 2) Bagi masyarakat/badan usaha yang menjadi subjek pengelolaan barang milik daerah adalah:
- a) Sebagai salah satu wujud kegotongroyongan nasional.
  - b) Mendapatkan kesempatan untuk mengambil bagian dalam pemanfaatan barang milik daerah/aset daerah yang dapat digunakan untuk mendukung kegiatan usahanya, sehingga dapat meningkatkan kualitas kehidupan dan kesejahteraannya.
  - c) Memperluas usaha ke bidang lain yang mempunyai prospek bagus dan menguntungkan.
  - d) Menciptakan bidang dan iklim usaha baru.
  - e) Dapat memanfaatkan lahan strategis yang dimiliki pemerintah daerah.

## **2. METODE PENELITIAN**

Adapun metode yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

### **2.1 Metode Pendekatan**

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif, yaitu mempelajari dan mengkaji asas-asas hukum khususnya kaidah-kaidah hukum

positif yang berasal dari bahan-bahan kepustakaan yang ada dari peraturan perundang-undangan, serta ketentuan-ketentuan terutama yang berkaitan dengan pengelolaan barang milik daerah, misalnya dalam bentuk sewa menyewa, kerjasama pemanfaatan, bangun guna serah maupun bangun serah guna. Dalam artikel ini juga meliputi usaha untuk menemukan hukum yang *in concreto* yang tujuannya untuk menemukan hukum yang sesuai dan yang akan diterapkan dalam suatu permasalahan terutama di dalam penelitian tersebut.

## 2.2 Spesifikasi Penelitian

Penelitian yang dilakukan merupakan penelitian deskriptif analisis, yaitu memberikan gambaran umum yang menyeluruh dan sistematis mengenai pengelolaan barang milik daerah mulai dari aktivitas perencanaan, kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, pemindahtanganan, pemusnahan, penghapusan, penatausahaan dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian. Gambaran umum tersebut dianalisis dengan bertitik tolak pada peraturan perundang-undangan, pendapat para ahli, serta praktik pelaksanaan pemanfaatan/pemakaian kekayaan daerah.

## 2.3 Sumber Data

Sumber data diperoleh melalui:

- a. Penelitian kepustakaan (*library research*), yaitu dengan mengumpulkan dan mempelajari data sekunder yang berkaitan dengan pengelolaan barang milik daerah dalam bentuk perencanaan, kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, pemindahtanganan, pemusnahan, penghapusan, penatausahaan dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian. Data sekunder yang dijadikan sebagai sumber data utama dalam penelitian ini terdiri dari:
  - 1) Bahan Hukum Primer yang berkaitan dengan penelitian ini, antara lain meliputi:
    - a) Undang-Undang Dasar 1945;
    - b) Kitab Undang-undang Hukum Perdata;
    - c) Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
    - d) Undang-undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
    - e) Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah;
    - f) Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
    - g) Undang-undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
    - h) Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
    - i) Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
    - j) Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah;
    - k) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011;
    - l) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.
  - 2) Bahan Hukum Sekunder, antara lain berupa tulisan-tulisan ilmiah dari para pakar yang berhubungan dengan permasalahan yang diteliti ataupun yang berkaitan dengan bahan hukum primer, meliputi literatur-literatur, makalah-

- makalah, jurnal ilmiah, dan hasil-hasil penelitian.
- 3) Bahan Hukum Tersier, antara lain berupa bahan-bahan yang bersifat menunjang bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder seperti kamus hukum, kamus bahasa, artikel-artikel pada koran/surat kabar dan majalah-majalah.
- b. Penelitian Lapangan (*field Research*), tujuannya mencari data-data lapangan (data primer) yang berkaitan dengan materi penelitian dan berfungsi hanya sebagai pendukung data sekunder.

#### **2.4 Teknik Pengumpulan Data**

Dalam melakukan penelitian ini, pengumpulan data dilakukan melalui 4 (empat) cara, yakni penelitian awal (*pra survey*), pengamatan (*observasi*), wawancara (*interview*), dan studi pustaka (*library research*).

- a. Penelitian awal (*pra survey*), yaitu pengambilan data awal di SKPD/UKPD/instansi terkait, untuk memudahkan langkah mengumpulkan data.
- b. Pengamatan (*observasi*) dalam penelitian ini dilakukan tidak hanya mencatat suatu kejadian/peristiwa yang diamati, akan tetapi juga segala sesuatu yang diduga berkaitan dengan masalah yang diteliti. Oleh karena itu observasi yang dilakukan selalu dihubungkan dengan informasi dan konteks supaya tidak kehilangan maknanya.
- c. Wawancara (*interview*) dilakukan terhadap responden/informan yang telah ditentukan terlebih dahulu serta memiliki informasi yang berkaitan dengan pengelolaan barang milik daerah yang meliputi aktivitas perencanaan, kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, pemindahtanganan, pemusnahan, penghapusan, penatausahaan dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

#### **2.5 Analisis Data**

Setelah beberapa tahapan dalam penelitian ini dilalui, maka pada tahap akhir penelitian ini dilakukan analisis data. Analisis data dilakukan secara kualitatif, yaitu suatu tata cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif analisis, tanpa menggunakan angka-angka dan segala sesuatu yang dinyatakan oleh responden secara tertulis atau lisan, dipelajari sebagai sesuatu yang utuh. Dengan kata lain penelitian tidak hanya mengungkap kebenaran belaka, tetapi memahami kebenaran tersebut.

### **3. PEMBAHASAN**

#### **3.1 Praktik Empiris Pengelolaan Barang Milik Daerah**

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai PSAP (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan) Nomor 07 mendefinisikan aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Sedangkan Siregar (2004: 178) mendefinisikan aset secara umum sebagai barang atau sesuatu barang yang mempunyai nilai ekonomi (*economic value*), nilai komersial (*commercial value*) atau nilai tukar (*exchange value*) yang dimiliki oleh badan usaha, instansi atau individu/perorangan.

Barang secara umum juga diartikan sebagai aset. Sehingga pengelolaan barang juga bisa disebut sebagai pengelolaan aset. Definisi pengelolaan atau manajemen aset dalam ketentuan umum Peraturan Pemerintah yang resmi dikeluarkan secara eksplisit

sebetulnya tidak ada. Namun demikian ada beberapa definisi yang berbeda tentang manajemen aset yang dapat kita lihat (Arik Haryono, 2007), diantaranya adalah sebagai berikut:

Pemerintah *South Australia* mendefinisikan manajemen aset sebagai “... *a process to manage demand and guide acquisition, use and disposal of assets to make the most of their service delivery potential, and manage risks and costs over their entire life*”.

Sementara itu, Departemen Transportasi Amerika Serikat mendefinisikan manajemen aset sebagai:

“...*a systematic process of maintaining, upgrading, and operating physical assets cost effectively. It combines engineering principles with sound business practices and economic theory, and it provides tools to facilitate a more organized, logical approach to decision making. Thus, asset management provides a framework for handling both short and longrange planning*”.

Sementara itu, Asosiasi Transportasi Kanada mendefinisikan manajemen aset sebagai “...*a comprehensive business strategy employing people, information and technology to effectively and efficiently allocate available funds amongst valued and competing asset needs*.”

Definisi lain dari manajemen aset menurut Danylo, N.H. and A. Lemer adalah “... *a methodology to efficiently and equitably allocate resources amongst valid and competing goals and objectives*.” Kaganova dan McKellar mendefinisikan manajemen aset sebagai: “*Property asset management can be defined as the process of decision making and implementation relating to the acquisition, use, and disposal of real property*”

Walaupun manajemen aset dapat dipresentasikan sesuai dengan jenis aset atau konsentrasi kegiatannya tetapi beberapa ahli tidak ingin membuat definisi manajemen aset secara spesifik dengan menyatakan tidak ada definisi yang pasti mengenai manajemen aset (*working definition*).

Meskipun demikian, dari beragam definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa manajemen aset mencakup proses mulai dari perencanaan sampai dengan penghapusan (*disposal*) serta monitoring terhadap aset-aset tersebut selama umur penggunaannya oleh suatu organisasi/pemerintahan tertentu.

Masyarakat seringkali juga menggunakan istilah properti dalam menyebut aset. Istilah properti dapat didefinisikan dalam dua jenis, yaitu *real estate* dan *real property*. Keduanya mempunyai makna yang berbeda meskipun ada juga yang menyebutnya sebagai sinonim dalam lingkup tertentu. *Real estate* mengacu pada aset tanah secara fisik dan segala sesuatu yang melekat di atasnya maupun di dalamnya, semisal: bangunan, jaringan, barang mineral dan pepohonan.

Sedangkan *real property* merupakan kumpulan atas berbagai macam hak dan *interest* yang muncul karena kepemilikan atas satuan *real estate*, yang meliputi hak untuk menggunakan, menyewakan maupun menghibahkan pada pihak lain. Properti selain sebagai investasi, juga merupakan aset (Witter *et al.*, 2004).

Siregar (2004), dalam bukunya *Manajemen Aset* menjelaskan pengertian tentang aset berdasarkan perspektif pembangunan berkelanjutan, yakni berdasarkan tiga aspek pokoknya: sumber daya alam, sumber daya manusia, dan infrastruktur seperti berikut ini:

1. Sumber daya alam, adalah semua kekayaan alam yang dapat digunakan dan diperlukan untuk memenuhi kebutuhan manusia.
2. Sumber daya manusia, adalah semua potensi yang terdapat pada manusia seperti akal pikiran, seni, keterampilan, dan sebagainya yang dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan bagi dirinya sendiri maupun orang lain atau masyarakat pada umumnya.
3. Infrastruktur, adalah sesuatu buatan manusia yang dapat digunakan sebagai sarana untuk kehidupan manusia dan sebagai sarana untuk dapat memanfaatkan

sumber daya alam dan sumber daya manusia dengan semaksimalnya, baik untuk saat ini maupun keberlanjutannya dimasa yang akan datang.

Dalam Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah menyebutkan bahwa pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi: perencanaan kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, penilaian, pemindahtanganan, pemusnahan, penghapusan, penatausahaan, pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

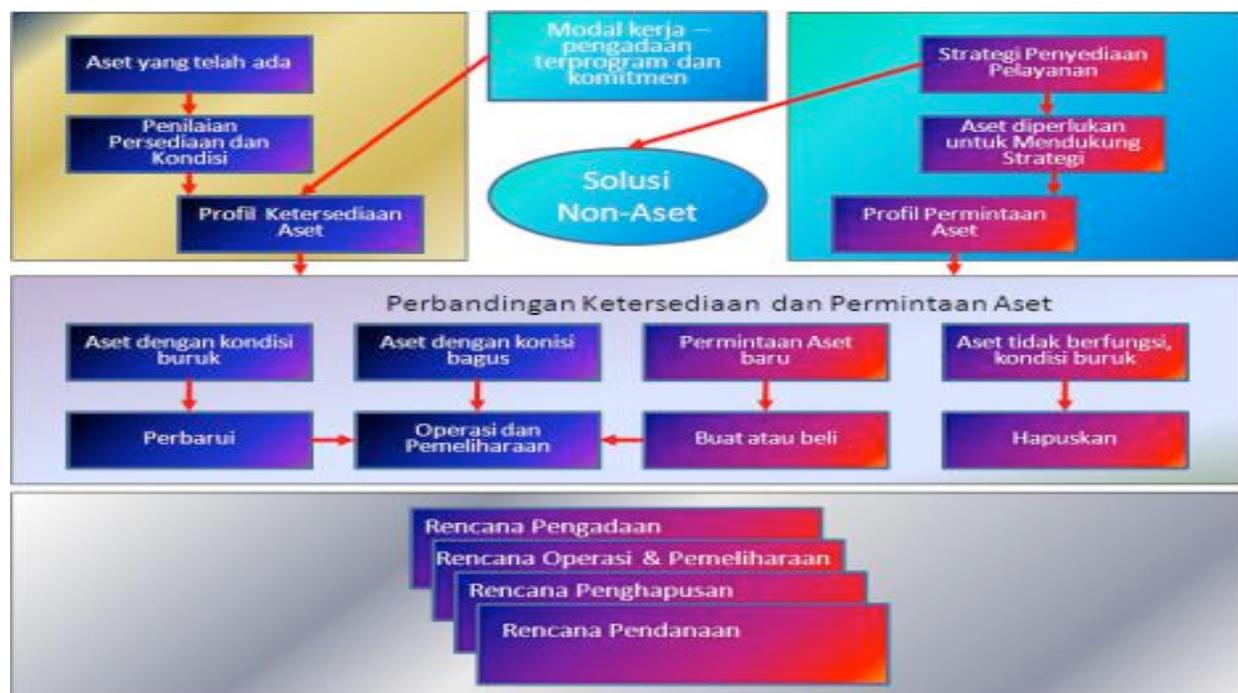
### 3.1.1 Perencanaan Kebutuhan

Perencanaan kebutuhan disusun dalam Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) dengan memperhatikan ketersediaan barang milik daerah yang sudah ada. Perencanaan ini harus berpedoman pada standarisasi barang dan standarisasi kebutuhan barang/sarana prasarana perkantoran.

Menurut Puji Agus (2010), perencanaan kebutuhan merupakan kegiatan merumuskan rincian kebutuhan barang milik daerah untuk menghubungkan pengadaan barang yang telah lalu dengan keadaan yang sedang berjalan sebagai dasar dalam melakukan tindakan pemenuhan kebutuhan yang akan datang.

Menurut Mardiasmo (2004) pemerintah daerah perlu membuat perencanaan kebutuhan aset yang akan digunakan/dimiliki. Berdasarkan rencana tersebut, pemerintah daerah kemudian mengusulkan anggaran pengadaannya. Dalam hal ini, masyarakat dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) perlu melakukan pengawasan (*monitoring*) mengenai apakah aset (kekayaan) yang direncanakan untuk dimiliki daerah tersebut benar-benar dibutuhkan daerah.

Sedangkan menurut Arik Hariyono (2007), proses perencanaan aset hendaknya menyesuaikan prospektif permintaan aset dengan profil penawaran aset, sebagaimana digambarkan pada diagram dibawah ini.



Gambar: Proses Pengembangan Strategi Aset  
 Sumber: Australian National Audit Office, Asset Management Series Handbook, 1996

Diagram di atas mengilustrasikan 4 tahap pendekatan:

1. Menentukan Kebutuhan Aset

Dengan menyertakan perencanaan aset ke dalam kerangka perencanaan strategis, implikasi jangka panjang dari pengambilan keputusan pada tingkat corporate (*corporate level*) terhadap aset dapat diidentifikasi dan respon yang memadai dapat disusun.

Alasan utama untuk membuat/mengadakan, mengoperasikan, dan memelihara aset bagi organisasi sektor publik adalah untuk mendukung penyediaan pelayanan. Untuk memastikan bahwa hal itu terwujud, sebagai langkah pertama, organisasi harus menyusun/mengembangkan strategi penyediaan pelayanan yang:

- a. menjelaskan ruang lingkup, standar, dan tingkat pelayanan yang akan diberikan;
- b. menilai metode pemberian pelayanan tersebut;
- c. mengidentifikasi sumber daya, termasuk aset, yang dibutuhkan untuk menyediakan pelayanan;
- d. menentukan, apabila mungkin, metode pencatatan permintaan pelayanan.

Ketika mengidentifikasi kebutuhan sumber daya, organisasi harus mempertimbangkan solusi non-aset. Berikut ini adalah solusi-solusi yang akan mengeliminasi, mengurangi, atau membatasi kebutuhan organisasi untuk memiliki aset baru, antara lain:

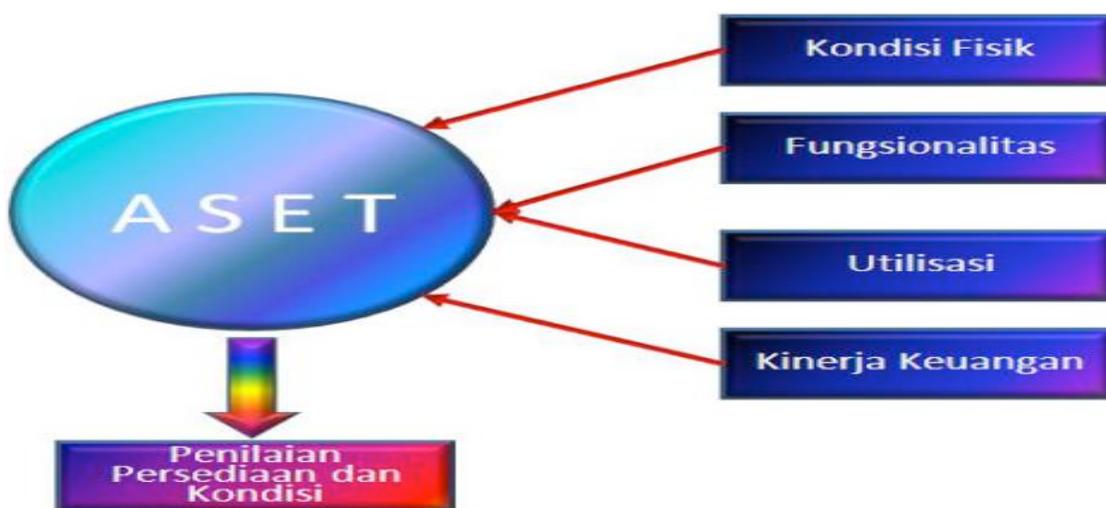
- a. Desain ulang terhadap pelayanan;
- b. Meningkatkan penggunaan atas aset-aset yang ada (*existing asset*);
- c. Menggunakan/melibatkan sektor privat.

2. Mengevaluasi Aset-Aset yang Telah Ada

Aset harus dievaluasi dalam hal:

- a. Kondisi fisiknya;
- b. Fungsionalitasnya;
- c. Penghematannya; dan
- d. Kinerja finansialnya.

Efektivitas dari aset-aset yang ada dalam mendukung penyediaan pelayanan juga harus ditentukan. Proses ini menganggap standar kondisi dan kinerja yang memadai disusun untuk mengelola aset.



Gambar Proses Evaluasi Aset

Sumber: Australian National Audit Office, *Asset Management Handbook*, 1996

### 3. Membandingkan antara Permintaan dan Penawaran

Perencanaan pada tingkat strategis (*strategic level*) akan memberikan perbandingan antara aset-aset yang dibutuhkan untuk penyediaan pelayanan dan aset-aset yang saat ini tersedia dan/atau sedang dilakukan pengadaan. Dalam hal ini organisasi mampu mengidentifikasi:

- a. Aset-aset yang ada yang masih diperlukan dan masih mampu (*capable*) mendukung penyediaan pelayanan;
- b. Aset-aset yang ada yang masih dibutuhkan tetapi berada di bawah standar dan memerlukan perbaikan guna memenuhi kebutuhan penyediaan pelayanan;
- c. Aset-aset yang berlebih (*surplus*) untuk penyediaan pelayanan dan dapat dihapuskan; dan
- d. Aset-aset yang harus dihapuskan untuk memenuhi kebutuhan penyediaan pelayanan.

### 4. Strategi Manajemen Aset

Dengan melakukan evaluasi atas biaya siklus hidup, manfaat, dan risiko yang terkait dengan masing-masing alternatif, strategi akan mengidentifikasi pendekatan yang paling memadai untuk memenuhi kebutuhan pemberian pelayanan.

- a. Rencana pengadaan, yang menjelaskan aset-aset yang dibutuhkan atau diganti dalam periode perencanaan dan yang menyusun sumber dan biaya pendanaan untuk pengadaan.
- b. Rencana operasional menjelaskan kebijakan penggunaan aset yang telah ada dan mungkin mencakup hal-hal seperti jam operasi, pemakaian, keamanan, manajemen energi dan pembersihan.
- c. Rencana pemeliharaan menyusun standar atas aset-aset yang akan dipelihara, bagaimana standar akan dicapai, dan bagaimana pelayanan pemeliharaan akan diberikan.
- d. Rencana penghapusan akan menjelaskan seluruh aset yang akan dihapuskan dalam periode perencanaan, metode penghapusan yang dipilih dan hasil yang diharapkan dari penghapusan.

#### 3.1.2 Pengadaan

Menurut Edquist (2000), pada prinsipnya pengadaan publik (*Public Procurement*) adalah proses akuisisi yang dilakukan oleh pemerintah dan institusi publik untuk mendapatkan barang (*goods*), bangunan (*works*), dan jasa (*services*) secara transparan, efektif, dan efisien sesuai dengan kebutuhan dan keinginan penggunaannya. Dalam hal ini, pengguna bisa individu (pejabat), unit organisasi (dinas, fakultas, dsb), atau kelompok masyarakat luas.

Dari pengertian ini maka yang dimaksud dengan *public procurement* ditentukan oleh siapa yang melaksanakan pengadaan bukan oleh obyek dari barang/jasanya. Bila dilakukan oleh pemerintah dan institusi publik maka dikategorikan sebagai *public procurement*, namun jika dilakukan oleh institusi privat (swasta) maka dikategorikan sebagai *private procurement*. Dalam hal ini jika institusi pemerintah maka istilah pengadaan pemerintah (*government procurement*) akan lebih sesuai.

Berdasarkan atas penggunaannya, Edquist *et al.* (2000) membedakan *public procurement* dalam: *direct procurement* dan *catalic procurement*. Pada *direct public procurement*, Institusi Publik menjadi Pelaksana Pengadaan sekaligus merupakan pengguna dari barang/jasa yang diadakan. Oleh sebab itu secara intrinsik motivasi kebutuhan dan pengusulan pengadaan berasal dari Pelaksana Pengadaan yang sekaligus juga penggunaannya.

Sedangkan pada *catalic procurement*, Pelaksana Pengadaan melakukan pengadaan

atas nama dan untuk pengguna barang/jasa, namun motivasi kebutuhan dan pengusulan pengadaan berasal dari Pelaksana Pengadaan bukan dari penggunanya.

Selain kedua tipe pengadaan tersebut, dikenal pula tipe campuran yang disebut *cooperative public procurement*, dimana Pelaksana Pengadaan melakukan pengadaan atas nama dan untuk pengguna barang/jasa, namun motivasi kebutuhan dan pengusulan pengadaan berasal dari pengguna atau motivasi kebutuhan dari pengguna dan pengusulan pengadaan dan pelaksanaan pengadaan dilakukan oleh Pelaksana Pengadaan.

Sebagai contoh tipe kooperatif adalah pembangunan pasar, usulan pembangunan dilakukan oleh Pemerintah Provinsi (Dinas Pasar) bukan oleh penggunanya (pedagang pasar dan masyarakat konsumen) dan pelaksanaannya dapat dilakukan oleh Pemerintah Propinsi.

Selain penggolongan di atas, ditinjau dari sumber dana yang digunakan untuk pengadaan barang/jasa, maka yang dimaksud dengan *public procurement* adalah kegiatan pengadaan yang sumber dananya berasal dari pemerintah atau institusi publik. Dalam hal ini Indonesia menggunakan pemahaman ini untuk membedakan antara *public procurement* dan *private procurement*.

Mardiasmo (2004) menjelaskan pengadaan barang atau kekayaan daerah harus dilakukan berdasarkan sistem tender (*compulsory competitive tendering contract*). Hal tersebut dilakukan supaya pemerintah daerah dan masyarakat tidak dirugikan.

### **3.1.3 Penyimpanan**

Menurut Siregar (2004) penyimpanan aset terdiri dari dua aspek, yaitu: fisik dan yuridis/legal. Aspek fisik terdiri dari: bentuk, luas, lokasi, volume/jumlah, jenis, alamat dan sebagainya. Sedangkan aspek yuridis adalah status penguasaan, masalah legal yang dimiliki dan batas akhir penguasaan.

Mardiasmo (2004) menjelaskan bahwa pemerintah daerah perlu mengetahui jumlah dan nilai kekayaan daerah yang dimilikinya, baik yang saat ini dikuasai maupun yang masih berupa potensi yang belum dikuasai atau dimanfaatkan. Untuk itu pemerintah daerah perlu melakukan identifikasi dan inventarisasi nilai dan potensi aset daerah. Kegiatan identifikasi dan inventarisasi dimaksudkan untuk memperoleh informasi yang akurat, lengkap dan mutakhir mengenai kekayaan daerah yang dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah daerah.

Pada praktik penyimpanan di masa lalu, barang disimpan oleh pemegang umum barang daerah dan/atau pemegang khusus barang daerah. Namun saat ini kewajiban tersebut dipegang atau dikelola oleh Pengurus Barang.

### **3.1.4 Penggunaan**

Di lingkungan komersial, sebuah aset dikatakan produktif dan mempunyai kinerja yang baik apabila mampu menghasilkan profit yang signifikan. Pelaku di lingkungan ini menggunakan berbagai macam rasio untuk mengevaluasi sejauh mana aset mampu *generate* (menghasilkan) profit, seperti *cash conversion cycle*, *return on asset (ROA)*, ataupun *fixed asset turnover ratio*.

Secara umum kinerja sebuah aset dapat dikatakan baik apabila utilisasi/penggunaan terhadap aset tersebut telah mencapai tingkat yang diinginkan (*desired level*). Sebaliknya aset dianggap kurang kinerjanya apabila tingkat utilitasnya masih rendah. Asumsi yang digunakan adalah utilisasi aset berbanding lurus dengan manfaat yang dihasilkan, semakin didayagunakan semakin besar benefitnya (Naf'an W.R. 2010).

Dalam konteks pemerintahan daerah, dapat diartikan bahwa *asset performance* adalah kinerja aset pemerintah daerah di dalam berkontribusi bagi penyelenggaraan urusan publik. Atau dengan kata lain bagaimana aset tersebut digunakan sesuai tugas

dan fungsi dari SKPD yang menguasainya. Penggunaan barang milik daerah pada dasarnya adalah untuk menjalankan tugas dan fungsi SKPD dan dilakukan berdasarkan penetapan status penggunaan oleh pengelola barang. Secara definisi, penggunaan barang milik daerah adalah kegiatan yang dilakukan oleh Pengguna Barang dalam mengelola dan menatausahakan barang milik daerah yang sesuai dengan tugas dan fungsi instansi yang bersangkutan.

Ketentuan yang paling pokok terkait dengan penggunaan barang milik daerah adalah: semua barang milik daerah harus ditetapkan status penggunaannya pada pengguna barang untuk mendukung tugas dan fungsinya. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri, penetapan status penggunaan Barang Milik Daerah dititikberatkan pada aset tidak bergerak berupa tanah dan bangunan serta aset bergerak untuk kendaraan dinas operasional. Dengan kata lain, sebuah barang milik daerah diadakan (baik melalui cara solusi aset maupun non aset) adalah untuk tugas dan fungsi pengguna barang. Barang milik daerah yang sedang digunakan untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi tidak dapat dipindahtanggankan.

Untuk penggunaan aset daerah, khususnya, berupa benda tidak bergerak yang berbentuk tanah atau bangunan/gedung, terutama yang belum didayagunakan secara optimal, maka dapat didayagunakan melalui pemanfaatan. Sehingga dapat memberikan nilai tambah dan nilai guna yang mampu menaikkan nilai ekonomi aset bersangkutan. Pemanfaatannya yaitu pendayagunaan aset daerah (tanah dan atau bangunan) oleh pihak ketiga (perusahaan swasta) dalam bentuk BOT (*Build-Operate-Transfer*), BTO (*Build-Transfer-Operate*), BT (*Build-Transfer*), KSO (Kerja Sama Operasi) dan bentuk lainnya (Siregar, 2004).

### **3.1.5 Pemanfaatan**

Wasis Supriyadi (2008) mengatakan pemanfaatan barang daerah adalah pendayagunaan barang daerah yang tidak dipergunakan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja dalam bentuk sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, bangun guna serah dan bangun serah guna dengan tidak mengubah status kepemilikan.

Sedang Djam'iyah (2008) menyatakan pemanfaatan barang daerah adalah pemanfaatan barang daerah oleh pihak ketiga yang pada hakekatnya kegiatan di dalamnya merupakan kegiatan pengadaan barang/jasa publik.

Pada praktik di masa lalu pemanfaatan barang daerah dapat dilakukan dengan cara: pinjam pakai, penyewaan, penggunausahaan maupun swadana. Sedangkan pada masa kini, pemanfaatan barang daerah dapat dilakukan dengan: sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan maupun bangun guna serah dan bangun serah guna.

### **3.1.6 Pengamanan**

Mardiasmo (2004) menyatakan bahwa pengamanan aset daerah merupakan salah satu sasaran strategis yang harus dicapai daerah dalam kebijakan pengelolaan aset. Salah satu upaya dalam pengamanan aset dapat dilakukan melalui legal audit. Siregar (2004) mengatakan, legal audit merupakan suatu ruang lingkup untuk mengidentifikasi dan mencari solusi atas permasalahan legal mengenai prosedur penguasaan atau pengalihan aset, seperti: status hak penguasaan yang lemah, aset yang dikuasai pihak lain, pemindahan aset yang tidak termonitor dan sebagainya.

Termasuk dalam pengamanan yang perlu dilakukan di Pemerintah Daerah adalah pengamanan aset tanah pada tanah pada beberapa lokasi dan pemenuhan kewajiban pihak ketiga sebagai realisasi pelaksanaan perijinan yang berada di daerah. Tanah-tanah tersebut perlu diamankan menjadi milik dan dikuasai Daerah.

### **3.1.7 Pemeliharaan**

Merupakan kegiatan atau tindakan yang dilakukan agar semua barang milik

daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan secara berdaya guna dan berhasil guna.

Pada praktiknya, pemeliharaan barang daerah dilakukan agar barang daerah tersebut dapat terus digunakan sebagaimana fungsinya. Dan agar nilai barang daerah itu dapat selalu dijaga agar tidak berada di bawah umur ekonomis yang telah berjalan.

### **3.1.8 Penilaian**

Penilaian merupakan suatu proses kegiatan penelitian yang selektif didasarkan pada data/fakta yang obyektif dan relevan. Dengan menggunakan metode/teknis tertentu untuk memperoleh nilai barang milik daerah. Dalam rangka menyusun neraca pemerintah, perlu diketahui berapa jumlah aset daerah sekaligus nilai dari aset tersebut. Agar diketahui nilainya maka barang milik daerah secara periodik harus dilakukan penilaian. Penilaian dapat dilakukan oleh pengelola barang ataupun melibatkan penilai independent. Sehingga dapat diketahui nilai barang milik daerah secara tepat. Untuk saat ini penilaian berupa tanah dan atau bangunan menggunakan harga pasar yang dilakukan penilaian oleh tim penilai/ penaksir.

Menurut Siregar (2004) penilaian aset merupakan suatu proses kerja untuk melakukan penilaian atas aset yang dikuasai. Untuk itu pemerintah daerah dapat melakukan *outsourcing* kepada konsultan penilai yang profesional dan independent. Hasil dari nilai tersebut akan dimanfaatkan untuk mengetahui nilai kekayaan maupun informasi untuk penetapan bagi aset yang akan dijual.

Menurut Puji Agus (2010) penilaian adalah suatu proses kegiatan penelitian yang selektif didasarkan pada data/fakta yang obyektif dan relevan dengan menggunakan metode/teknis tertentu untuk memperoleh nilai barang milik daerah.

Pada penilaian aset tanah untuk menghindari polemik seperti yang pernah terjadi di masa lalu. Baik untuk kepentingan menyusun neraca, pemanfaatan maupun pemindahtanganan maka penilai perlu diberi rambu-rambu batas penilaian aset tanah tidak boleh lebih rendah dari NJOP-nya serta benar-benar memperhatikan harga pasar yang ada.

### **3.1.9 Penghapusan**

Pada praktiknya, penghapusan adalah tindakan menghapus barang milik daerah dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan pengguna dan/atau kuasa pengguna dan/atau pengelola dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya.

Menurut Mardiasmo (2004) penghapusan aset daerah merupakan salah satu sasaran strategis yang harus dicapai daerah dalam kebijakan pengelolaan aset daerah guna mewujudkan ketertiban administrasi mengenai kekayaan daerah.

Sedangkan menurut Modul Penghapusan Barang Milik Daerah, Pusdiklat Kekayaan Negara dan Perimbangan Keuangan, Depkeu, 2010, penghapusan pada intinya adalah perjalanan terakhir barang milik daerah.

### **3.1.10 Pemindahtanganan**

Pada praktiknya, pemindahtanganan barang milik daerah adalah pengalihan kepemilikan barang milik daerah sebagai tindak lanjut dari penghapusan.

Menurut Puji Agus (2010), pemindahtanganan adalah pengalihan kepemilikan barang milik daerah sebagai tindak lanjut dari penghapusan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau disertakan sebagai modal Pemerintah Daerah.

Dalam peraturan barang milik daerah yang lama terdapat Bab Pengelolaan Barang Daerah yang Dipisahkan yang antara lain mengatur mengenai barang milik daerah yang terdapat pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD). Namun pada peraturan yang baru Bab tersebut dihilangkan. Kemudian pengaturan mengenai barang milik daerah pada

BUMD diatur dalam Bab Pemindahtanganan di Bagian Penyertaan Modal Pemerintah.

Tata cara pemindahtanganan berupa penyertaan modal Barang Milik Daerah kepada BUMD diatur dalam pedoman pengelolaan investasi pemerintah daerah.

### 3.1.11 Pengawasan dan Pengendalian

Pengawasan dan Pengendalian, dalam pemanfaatan dan pengalihan aset, merupakan suatu tantangan yang harus dihadapi pemerintah daerah. Sarana yang efektif untuk meningkatkan kinerja aspek ini dapat dihadapi dengan pengembangan SIMA (Sistem Informasi Manajemen Aset). Melalui sistem ini maka transparansi dalam pengelolaan aset sangat terjamin dan dapat diawasi dengan jelas. Sehingga penanganan dan pertanggungjawaban dari tingkat pelaksana hingga pimpinan mempunyai otoritas yang jelas, Siregar (2004).

Sedangkan Mardiasmo (2004) menjelaskan bahwa pengawasan yang ketat perlu dilakukan sejak tahap perencanaan hingga penghapusan aset. Dalam hal ini peran masyarakat dan DPRD serta auditor internal sangat penting. Pengawasan diperlukan untuk menghindari penyimpangan dalam perencanaan maupun pengelolaan aset yang dimiliki daerah.

Pengembangan dan pengujian atas keandalan pengendalian intern merupakan bagian tugas yang seharusnya menjadi prioritas bagi para pengawas intern. Setelah dikembangkannya konsep struktur pengendalian intern oleh apa yang dikenal sebagai *Commission of Sponsoring Organization on treadway* (COSO), kepedulian besar pengawas intern terhadap keandalan pengendalian intern merupakan penanda dari pergeseran paradigma pengawas intern dari yang bercitra sebagai "watchdog" menjadi yang bercitra pembantu manajemen untuk mencapai kinerja yang bermutu (*quality assurance*). Berdasarkan konsep COSO, sistem pengendalian intern melingkup beberapa komponen yang saling terkait sebagai berikut: (a) lingkungan pengendalian (*control environment*); (b) penilaian/penaksiran risiko (*risk assesment*); (c) aktivitas pengendalian (*control activities*); (d) informasi dan komunikasi (*information and communication*) ; serta (e) monitoring, Marsono (2009).

Pengertiannya adalah:

- a. Lingkungan pengendalian, memiliki pengertian: Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat.
- b. Penilaian risiko, memiliki pengertian: Pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Mekanisme yang ditetapkan untuk mengidentifikasi, menganalisa dan mengelola resiko-resiko yang berkaitan dengan berbagai aktivitas dimana organisasi beroperasi.
- c. Kegiatan pengendalian, memiliki pengertian: Kegiatan pengendalian membantu memastikan bahwa kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh pimpinan instansi Pemerintah dilaksanakan dan memastikan bahwa tujuan dapat dicapai dengan efisien dan efektif.
- d. Informasi dan komunikasi, memiliki pengertian: Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan pihak lain yang ditentukan. Informasi disajikan dalam suatu bentuk dan sarana tertentu serta tepat waktu sehingga memungkinkan pimpinan Instansi Pemerintah melaksanakan, mengelola, dan mengendalikan operasinya.
- e. Pemantauan, memiliki pengertian: Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan reuiu lainnya dapat segera ditindaklanjuti. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas

penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern dilakukan pengawasan intern dan pembinaan penyelenggaraan SPIP.

Menurut COSO, semua personil dalam organisasi bertanggungjawab terhadap pengendalian internal, karena semua orang dalam organisasi memiliki peran dalam pengendalian internal. Sehingga pengendalian internal tidak dapat berjalan dengan baik apabila ada salah satu anggota yang tidak menjalankan pengendalian internal.

Sistem pengendalian intern merupakan suatu proses yang melibatkan manajemen dan seluruh personil yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan, antara lain: efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

### **3.1.12 Sistem Informasi Data**

Untuk mencapai tujuan pengelolaan aset secara terencana, terintegrasi, dan sanggup menyediakan data dan informasi yang dikehendaki dalam tempo yang singkat, diperlukan suatu sistem informasi pendukung pengambilan keputusan atas aset (*decision supporting system*), yang disebut sebagai Sistem Informasi Manajemen Aset (Siregar, 2004). Mardiasmo (2004) menjelaskan untuk pengelolaan aset daerah secara efisien dan efektif serta menciptakan transparansi kebijakan pengelolaan aset daerah, maka pemerintah daerah perlu memiliki atau mengembangkan sistem informasi manajemen yang komprehensif dan handal sebagai alat pengambilan keputusan.

Pada praktiknya, sistem tersebut bermanfaat untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban, selain itu juga bermanfaat untuk dasar pengambilan keputusan mengenai kebutuhan pengadaan barang dan estimasi kebutuhan belanja pembangunan (modal) dalam penyusunan APBD.

## **3.2 Evaluasi dan Analisis Peraturan Perundang-undangan**

Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah memberi amanat kepada pemerintah daerah untuk menyusun dan menetapkan peraturan daerah mengenai pengelolaan barang milik daerah. Hal ini termuat pada Pasal 105 yang menyebutkan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai pengelolaan barang milik daerah diatur dengan Peraturan Daerah.

Amanat ini sebagai tindak lanjut adanya perubahan paradigma baru pengelolaan barang milik daerah yang ditandai dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 yang merupakan peraturan turunan dari Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Telah memunculkan optimisme baru akan meningkatnya penataan dan pengelolaan barang milik daerah yang lebih tertib, akuntabel, dan transparan. Pengelolaan barang milik daerah yang profesional dan modern, dengan mengedepankan *good governance*, diharapkan akan mampu meningkatkan kepercayaan masyarakat atas pengelolaan keuangan daerah.

Pengelolaan barang milik daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah. Dalam Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 mengenai Pengelolaan Keuangan Daerah, dinyatakan bahwa salah satu lingkup Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Pengelolaan Barang Milik Daerah. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dalam pasal 43 ayat (1) menyebutkan bahwa peraturan yang berkaitan dengan pengelolaan barang milik daerah ditetapkan oleh Gubernur/Bupati/Walikota.

Sebagai acuan bagi pemerintah daerah dalam penyusunan peraturan daerah mengenai barang milik daerah, pemerintah pusat menetapkan peraturan mengenai pedoman pengelolaan barang, yaitu: Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah. Perlu diingat bahwa Pengelolaan barang

milik daerah sebagai bagian dari pengelolaan keuangan daerah yang dilaksanakan secara terpisah dari pengelolaan barang milik Negara.

Berdasarkan peraturan tersebut, Kementerian Dalam Negeri menerbitkan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah. Mengacu pada Peraturan Pemerintah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri tersebut, Gubernur/Bupati/Walikota menyusun peraturan daerah tentang Pokok-pokok Pengelolaan Barang Milik Daerah, serta peraturan kepala daerah mengenai sistem dan prosedur pengelolaan barang milik daerah untuk provinsi/kabupaten/kota masing-masing.

- A. Muatan pada Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 yang perlu diperhatikan dalam pengelolaan barang milik daerah, adalah sebagai berikut:

## BAB I KETENTUAN UMUM

### Bagian Pertama Pengertian Pasal 1

- (1) Barang milik daerah, selanjutnya disebut barang daerah, adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD atau perolehan lainnya yang sah.

### Bagian Kedua Bendahara Umum Negara/Daerah Pasal 9

- (2) Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah selaku Bendahara Umum Daerah berwenang:  
q melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan  
. barang milik daerah

## BAB VII PENGELOLAAN BARANG MILIK NEGARA/DAERAH Pasal 43

- (1) Gubernur/Bupati/Walikota menetapkan kebijakan pengelolaan barang milik daerah.  
(2) Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah melakukan pengawasan atas penyelenggaraan pengelolaan barang milik daerah sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Gubernur/Bupati/Walikota.  
(3) Kepala satuan kerja perangkat daerah adalah Pengguna Barang bagi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya.

Pasal 44

Pengguna Barang dan/atau Kuasa Pengguna Barang wajib mengelola dan menatausahakan barang milik negara/daerah yang berada dalam penguasaannya dengan sebaik-baiknya.

- Pasal 45
- (1) Barang milik negara/daerah yang diperlukan bagi penyelenggaraan tugas pemerintahan negara/daerah tidak dapat dipindahtanggankan.  
(2) Pemindahtanganan barang milik negara/daerah dilakukan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan, atau disertakan sebagai modal Pemerintah setelah mendapat persetujuan DPR/DPRD.

#### Pasal 46

- (1) Persetujuan DPR/DPRD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 45 ayat (2) dilakukan untuk:
  - a. pemindahtanganan tanah dan/atau bangunan.
  - b. tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud pada huruf a ayat ini tidak termasuk tanah dan/atau bangunan yang:
    1. sudah tidak sesuai dengan tata ruang wilayah atau penataan kota;
    2. harus dihapuskan karena anggaran untuk bangunan pengganti sudah disediakan dalam dokumen pelaksanaan anggaran;
    3. diperuntukkan bagi pegawai negeri;
    4. diperuntukkan bagi kepentingan umum;
    5. dikuasai negara berdasarkan keputusan pengadilan yang telah memiliki kekuatan hukum tetap dan/atau berdasarkan ketentuan perundang-undangan, yang jika status kepemilikannya dipertahankan tidak layak secara ekonomis.
  - c. Pemindahtanganan barang milik negara selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai lebih dari Rp100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah).
- (2) Pemindahtanganan barang milik negara selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai lebih dari Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) sampai dengan Rp100.000.000.000,00 (seratus miliar rupiah) dilakukan setelah mendapat persetujuan Presiden.
- (3) Pemindahtanganan barang milik negara selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai sampai dengan Rp10.000.000.000,00 (sepuluh miliar rupiah) dilakukan setelah mendapat persetujuan Menteri Keuangan.

#### Pasal 47

- (1) Persetujuan DPRD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 45 ayat (2) dilakukan untuk:
  - a. pemindahtanganan tanah dan/atau bangunan.
  - b. tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud pada huruf a ayat ini tidak termasuk tanah dan/atau bangunan yang:
    1. sudah tidak sesuai dengan tata ruang wilayah atau penataan kota;
    2. harus dihapuskan karena anggaran untuk bangunan pengganti sudah disediakan dalam dokumen pelaksanaan anggaran;
    3. diperuntukkan bagi pegawai negeri;
    4. diperuntukkan bagi kepentingan umum;
    5. dikuasai daerah berdasarkan keputusan pengadilan yang telah memiliki kekuatan hukum tetap dan/atau berdasarkan ketentuan perundang-undangan, yang jika status kepemilikannya dipertahankan tidak layak secara ekonomis.
  - c. Pemindahtanganan barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai lebih dari Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).
- (2) Pemindahtanganan barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan yang bernilai sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) dilakukan setelah mendapat persetujuan Gubernur/Bupati/Walikota.

#### Pasal 48

- (1) Penjualan barang milik negara/daerah dilakukan dengan cara lelang, kecuali dalam hal-hal tertentu.
- (2) Ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan peraturan pemerintah.

#### Pasal 49

- (1) Barang milik negara/daerah yang berupa tanah yang dikuasai Pemerintah Pusat/Daerah harus disertifikatkan atas nama pemerintah Republik Indonesia/pemerintah daerah yang bersangkutan.
- (2) Bangunan milik negara/daerah harus dilengkapi dengan bukti status kepemilikan dan ditatausahakan secara tertib.
- (3) Tanah dan bangunan milik negara/daerah yang tidak dimanfaatkan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi instansi yang bersangkutan, wajib diserahkan pemanfaatannya kepada Menteri Keuangan/Gubernur/Bupati/Walikota untuk kepentingan penyelenggaraan tugas pemerintahan negara/daerah.
- (4) Barang milik negara/daerah dilarang untuk diserahkan kepada pihak lain sebagai pembayaran atas tagihan kepada Pemerintah Pusat/Daerah.
- (5) Barang milik negara/daerah dilarang digadaikan atau dijadikan jaminan untuk mendapatkan pinjaman.
- (6) Ketentuan mengenai pedoman teknis dan administrasi pengelolaan barang milik negara/daerah diatur dengan peraturan pemerintah.

#### BAB VIII

#### LARANGAN PENYITAAN UANG DAN BARANG MILIK NEGARA/DAERAH DAN/ATAU YANG DIKUASAI NEGARA/DAERAH

#### Pasal 50

Pihak mana pun dilarang melakukan penyitaan terhadap:

- a. barang bergerak milik negara/daerah baik yang berada pada instansi Pemerintah maupun pada pihak ketiga;
- b. barang tidak bergerak dan hak kebendaan lainnya milik negara/daerah;
- c. barang milik pihak ketiga yang dikuasai oleh negara/daerah yang diperlukan untuk penyelenggaraan tugas pemerintahan

#### BAB IX

#### PENATAUSAHAAN DAN PERTANGGUNGJAWABAN APBN/APBD

#### Bagian Kedua

#### Penatausahaan Dokumen

#### Pasal 52

Setiap orang dan/atau badan yang menguasai dokumen yang berkaitan dengan perbendaharaan negara wajib menatausahakan dan memelihara dokumen tersebut dengan baik sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- B. Beberapa pasal dalam Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah yang terkait dengan Pengelolaan Barang Milik Daerah adalah:

#### Pasal 3

- (1) Pengelolaan barang milik negara/daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparansi dan keterbukaan, efisiensi, akuntabilitas, dan kepastian nilai.
- (2) Pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi:
  - a. perencanaan kebutuhan dan anggaran;
  - b. pengadaan;
  - c. penggunaan;
  - d. pemanfaatan;

- e. pengamanan dan pemeliharaan;
- f. penilaian;
- g. pemindahtanganan
- h. pemusnahan;
- i. penghapusan;
- j. penatausahaan;
- k. pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

#### Pasal 5

- (1) Gubernur/Bupati/Walikota adalah pemegang kekuasaan pengelolaan barang milik daerah.
- (2) Pemegang kekuasaan pengelolaan barang milik daerah mempunyai wewenang:
  - a. menetapkan kebijakan pengelolaan barang milik daerah;
  - b. menetapkan penggunaan, pemanfaatan atau pemindahtanganan tanah dan bangunan;
  - c. menetapkan kebijakan pengamanan barang milik daerah;
  - d. menetapkan pejabat yang mengurus dan menyimpan Barang Milik Daerah; mengajukan usul pemindahtanganan barang milik daerah yang
  - e. memerlukan persetujuan DPRD;
  - f. menyetujui usul pemindahtanganan dan penghapusan barang milik daerah sesuai batas kewenangannya;
  - g. menyetujui usul pemanfaatan barang milik daerah selain tanah dan/atau bangunan; dan
  - h. menyetujui usul pemanfaatan barang milik daerah dalam bentuk Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur.
- (3) Sekretaris daerah adalah pengelola barang milik daerah.
- (4) Pengelola barang milik daerah berwenang dan bertanggung jawab:
  - a. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan barang milik daerah;
  - b. menetapkan pejabat yang mengurus dan menyimpan barang milik daerah;
  - c. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan barang milik daerah;
  - d. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan pemeliharaan/perawatan barang milik daerah;
  - e. mengatur pelaksanaan pemanfaatan, penghapusan, dan pemindahtanganan barang milik daerah yang telah disetujui oleh Gubernur/Bupati/Walikota atau DPRD;
  - f. melakukan koordinasi dalam pelaksanaan inventarisasi barang milik daerah;
  - g. melakukan pengawasan dan pengendalian atas pengelolaan barang milik daerah.

Seperti telah dipaparkan di atas, sesuai dengan amanat dalam Pasal 90 ayat (3) Peraturan Pemerintah No 27 Tahun 2014, Menteri Dalam Negeri menetapkan kebijakan teknis dan melakukan pembinaan pengelolaan barang milik daerah. Oleh karena itu Menteri Dalam Negeri menyusun Permendagri No 19 Tahun 2016 yang mengatur tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah. Sedangkan untuk Pengelolaan Keuangan Daerah, diatur dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 dan Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006.

Dalam Pasal 5 ayat (1) Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah disebutkan bahwa Kepala daerah selaku kepala pemerintah daerah adalah pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan. Selanjutnya ayat 2 huruf g menyebutkan pula bahwa pemegang kekuasaan pengelolaan

keuangan daerah, mempunyai kewenangan menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pengelolaan barang milik daerah. Dalam pasal 6 ayat 3 huruf c disebutkan bahwa Sekretaris Daerah mempunyai tugas menyiapkan pedoman pengelolaan barang daerah. Selanjutnya dalam pasal 7 ayat 2 huruf j menyebutkan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan barang milik daerah. Akan tetapi, selanjutnya dalam pasal 9 huruf g disebutkan bahwa PPKD dapat melimpahkan kepada pejabat lainnya dilingkungan SKPKD untuk melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan barang milik daerah.

Selanjutnya pengelolaan barang milik daerah, dalam pengertian yang dimaksud dalam Pasal 3 Ayat (1) dan Ayat (2) Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014, tidak sekedar administratif semata tetapi juga mengarah pada peningkatan efisiensi, efektifitas dan menciptakan nilai tambah dalam mengelola barang milik daerah. Oleh karena itu, lingkup pengelolaan barang milik daerah mencakup perencanaan kebutuhan dan penganggaran; pengadaan; penggunaan; pemanfaatan; pengamanan dan pemeliharaan; penilaian; pemindahtanganan; pemusnahan; penghapusan; penatausahaan; pembinaan, pengawasan, dan pengendalian. Proses tersebut merupakan siklus logistik yang lebih terinci yang didasarkan pada pertimbangan perlunya penyesuaian terhadap siklus perbendaharaan dalam konteks yang lebih luas, yakni keuangan daerah.

Menurut Ketentuan Pasal 1 Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 Pengelolaan Barang Milik Daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah yang dilaksanakan secara terpisah dari pengelolaan Barang Milik Negara. Visi pengelolaan barang milik daerah ke depan tidak sekedar bersifat teknis administratif semata. Melainkan sudah bergeser ke arah layaknya pengelolaan seorang manajer aset yang harus mampu merumuskan kebutuhan barang milik daerah dengan akurat dan pasti, serta meningkatkan faedah, nilai dan optimalisasi barang milik daerah tersebut. Lebih jauh, beberapa hal pokok mengenai pengelolaan barang milik daerah yang diatur pada Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 dan Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 adalah sebagai berikut:

A. Definisi

Menurut Pasal 1 dan Ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 ini yang dimaksud dengan Barang milik daerah adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD atau berasal dari perolehan lainnya yang sah.

B. Ruang Lingkup

Barang Milik Daerah meliputi:

1. barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD;
2. barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah, yaitu:
  - a. barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis;
  - b. barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian/kontrak;
  - c. barang yang diperoleh sesuai dengan ketentuan perundang-undangan; atau
  - d. barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap.

Pengelolaan Barang Milik Daerah Menurut Pasal 3 Ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah meliputi: perencanaan kebutuhan dan penganggaran; pengadaan; penggunaan, pemanfaatan; pengamanan dan pemeliharaan; penilaian; pemindahtanganan; pemusnahan, penghapusan; penatausahaan; dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian;

## Pengelolaan Barang Milik Daerah



Sumber: Bappenas 2012

### C. Pejabat Pengelola Barang Milik Daerah dan Wewenangny

Pengelola barang adalah pejabat yang berwenang dan bertanggungjawab menetapkan kebijakan dan pedoman serta melakukan pengelolaan barang milik daerah.

Pemegang kekuasaan pengelolaan barang milik daerah adalah Gubernur/Bupati/Walikota, yang berwenang untuk:

- a. menetapkan kebijakan pengelolaan barang milik daerah;
- b. menetapkan penggunaan, pemanfaatan atau pemindahtanganan Barang Milik Daerah berupa tanah dan bangunan;
- c. menetapkan kebijakan pengamanan dan pemeliharaan barang milik daerah;
- d. Menetapkan pejabat yang mengurus dan menyimpan Barang Milik Daerah;
- e. mengajukan usul pemindahtanganan barang milik daerah yang memerlukan persetujuan DPRD;
- f. menyetujui usul pemindahtanganan, pemusnahan, dan penghapusan barang milik daerah sesuai batas kewenangannya;
- g. menyetujui usul pemanfaatan barang milik daerah berupa sebagian tanah dan/atau selain tanah dan/atau bangunan.
- h. Menyetujui usul pemanfaatan Barang Milik Daerah dalam bentuk kerja sama penyediaan infrastruktur.

Sedangkan Pengelola Barang Milik Daerah adalah Sekretaris Daerah, yang berwenang dan bertanggung jawab untuk:

- a. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan barang milik daerah;
- b. meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan pemeliharaan/perawatan barang milik daerah;
- c. Mengajukan usul pemanfaatan dan pemindahtanganan Barang Milik Daerah yang memerlukan persetujuan Gubernur/Bupati/Walikota.
- d. mengatur pelaksanaan penggunaan, pemanfaatan, pemusnahan, dan penghapusan Barang Milik Daerah
- e. Mengatur pelaksanaan pemindahtanganan barang milik daerah yang telah disetujui oleh Gubernur/Bupati/Walikota atau DPRD;
- f. melakukan koordinasi dalam pelaksanaan inventarisasi barang milik daerah;
- g. melakukan pengawasan dan pengendalian atas pengelolaan barang milik daerah.

#### D. Pengguna Barang Milik Daerah

Pengguna barang adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan barang milik negara/daerah. Pengguna Barang Milik Daerah adalah Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah, yang berwenang dan bertanggung jawab untuk:

- a. mengajukan rencana kebutuhan dan penganggaran barang milik daerah bagi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya;
- b. mengajukan permohonan penetapan status penggunaan barang milik daerah yang diperoleh dari beban APBD dan perolehan lainnya yang sah;
- c. melakukan pencatatan dan inventarisasi barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya;
- d. menggunakan barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya untuk kepentingan penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya;
- e. mengamankan dan memelihara barang milik daerah yang berada dalam penguasaannya;
- f. mengajukan usul pemanfaatan dan pemindahtanganan barang milik daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak memerlukan persetujuan DPRD dan barang milik daerah selain tanah dan bangunan;
- g. menyerahkan Barang Milik Daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya dan sedang tidak dimanfaatkan Pihak Lain kepada Gubernur/Bupati/Walikota melalui pengelola barang;
- h. Mengajukan usul pemusnahan dan penghapusan Barang Milik Daerah.
- i. Melakukan pembinaan, pengawasan dan pengendalian atas penggunaan barang milik daerah yang ada dalam penguasaannya;
- j. menyusun dan menyampaikan Laporan Barang Pengguna Semesteran (LBPS) dan Laporan Barang Pengguna Tahunan (LBPT) yang berada dalam penguasaannya kepada pengelola barang.

#### E. Siklus Pengelolaan Barang Milik Daerah

Siklus pengelolaan barang milik daerah merupakan rangkaian kegiatan dan/atau aktivitas yang terdiri dari:

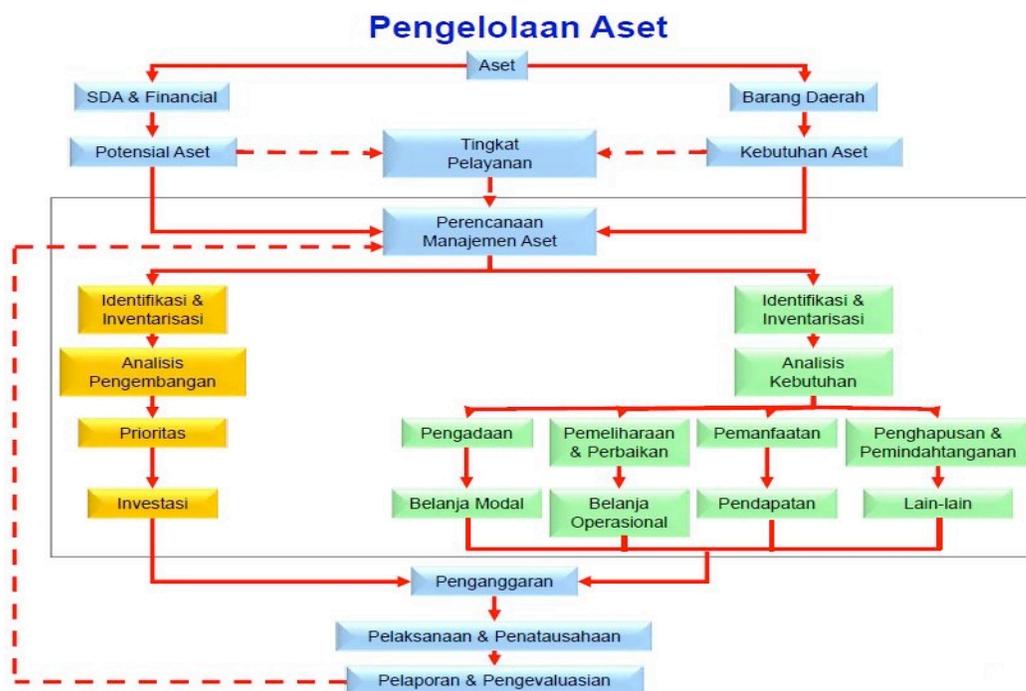
1. perencanaan kebutuhan dan penganggaran;
2. pengadaan termasuk aktivitas penerimaan, penyimpanan dan penyaluran;
3. penggunaan;
4. pemanfaatan;
5. pengamanan dan pemeliharaan;
6. penilaian;
7. pemindahtanganan;
8. pemusnahan;
9. penghapusan;
10. penatausahaan;
11. pembinaan, pengawasan dan pengendalian;
12. ganti rugi dan sanksi.

Siklus pengelolaan barang milik daerah dimulai dari perencanaan dan penganggaran Barang Milik Daerah. Salah satu wewenang dan tanggung jawab Kepala SKPD sebagai pengguna barang milik daerah, adalah mengajukan rencana kebutuhan barang milik daerah bagi satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya kepada Gubernur/Bupati/Walikota melalui pengelola. Tentu saja pada saat kepala daerah mengajukan rencana kebutuhan barang milik daerah, harus memperhatikan kepentingan umum, yaitu kegiatan yang menyangkut

kepentingan bangsa dan negara, masyarakat luas, rakyat banyak/bersama, dan/atau kepentingan pembangunan. Bidang kegiatan yang termasuk untuk kepentingan umum antara lain:

1. jalan umum, jalan tol, rel kereta api, saluran air minum/air bersih dan/atau saluran pembuangan air;
2. waduk, bendungan dan bangunan pengairan lainnya termasuk saluran irigasi;
3. rumah sakit umum dan pusat-pusat kesehatan masyarakat;
4. pelabuhan atau bandar udara atau stasiun kereta api atau terminal;
5. peribadatan;
6. pendidikan atau sekolah;
7. pasar umum;
8. fasilitas pemakaman umum;
9. fasilitas keselamatan umum seperti antara lain tanggul penanggulangan bahaya banjir, lahar dan lain-lain bencana;
10. pos dan telekomunikasi;
11. sarana olahraga;
12. stasiun penyiaran radio , televisi beserta sarana pendukungnya untuk lembaga penyiaran publik;
13. kantor pemerintah, pemerintah daerah, perwakilan negara asing, Perserikatan Bangsa-Bangsa, lembaga internasional dibawah naungan Perserikatan Bangsa-Bangsa;
14. fasilitas Tentara Nasional Indonesia dan Kepolisian Negara Republik Indonesia sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya;
15. rumah susun sederhana;
16. tempat pembuangan sampah;
17. cagar alam dan cagar budaya;
18. pertamanan;
19. panti sosial;
20. pembangkit, transmisi, distribusi tenaga listrik.

Siklus Pengelolaan Aset dapat digambarkan dalam bagan berikut:



Sumber: Bappenas 2012

- E.1 Perencanaan Kebutuhan dan Penganggaran Barang Milik Daerah  
Yang ditetapkan oleh pengelola barang setelah berkoordinasi dengan instansi atau dinas teknis terkait.
- E.2 Pengadaan  
Berdasarkan Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2015 tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah, menjelaskan bahwa pengadaan barang/jasa pemerintah adalah kegiatan untuk memperoleh barang/jasa yang prosesnya dimulai dari perencanaan kebutuhan sampai diselesaikannya seluruh kegiatan untuk memperoleh barang/jasa. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah Pasal 5, 20, 22, 26 & 27, menjelaskan bahwa pengadaan adalah kegiatan untuk melakukan pemenuhan kebutuhan barang daerah dan jasa. Pengadaan barang milik daerah dilaksanakan berdasarkan prinsip-prinsip efisien, efektif, transparan dan terbuka, bersaing, adil dan akuntabel sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 diatur pada Bab IV, Pengadaan, Pasal 12.
- Mengenai cara pemenuhan pengadaan barang daerah, Lampiran Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 memberi petunjuk, dapat dipenuhi dengan:
1. pengadaan/pemborongan pekerjaan;
  2. membuat sendiri (swakelola);
  3. penerimaan hibah atau bantuan/sumbangan (termasuk di dalamnya *corporate social responsibility/CSR*) atau kewajiban Pihak Ketiga;
  4. tukar menukar; dan
  5. guna susun.

### E.3 Penerimaan, Penyimpanan dan Penyaluran

Penerimaan, Penyimpanan dan Penyaluran pada Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 diatur pada Bab VI Penerimaan dan Penyaluran Pasal 14, 17, 48, 50, dan 88, yaitu hasil pengadaan barang daerah diterima oleh pengurus barang. Pengurus barang memiliki tugas dan wewenang menerima, menyimpan, menatausahakan, dan menyalurkan barang daerah sesuai kewenangannya dan melaporkan secara periodik kepada pengguna/kuasa pengguna disertai Berita Acara Serah Terima (BAST).

### E.4 Penggunaan

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Pasal 14 hingga Pasal 25 disebutkan Barang milik negara/daerah dapat ditetapkan status penggunaannya untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian/lembaga/satuan kerja perangkat daerah, guna dioperasikan oleh pihak lain dalam rangka menjalankan pelayanan umum sesuai tugas pokok dan fungsi kementerian /lembaga/satuan kerja perangkat daerah yang bersangkutan.

Kemudian dalam Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 Pasal 43, 44, 45,46 & 47 disebutkan Barang milik daerah ditetapkan status penggunaannya untuk penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi SKPD/UKPD dan dapat dioperasikan oleh pihak lain dalam rangka mendukung pelayanan umum sesuai tugas pokok dan fungsi SKPD/UKPD yang bersangkutan.

### E.5 Penatausahaan

Penatausahaan barang milik daerah diatur pada Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 Pasal 475 hingga Pasal 479. Terdiri dari tiga bagian, yakni:

1. Pembukuan
2. Inventarisasi
3. Pelaporan

Selain itu, penatausahaan juga perlu memperhatikan prosedur akuntansi aset seperti yang dimaksud oleh Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah terutama pada pasal 253 hingga 258 dan pasal 27 hingga 278 hingga 282.

Untuk memudahkan pendaftaran dan pencatatan serta pelaporan barang milik daerah secara akurat dan cepat dalam tiga bagian penatausahaan tersebut maka perlu dipergunakan aplikasi sistem informasi manajemen barang daerah.

### E.6 Pemanfaatan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah Pasal 26 hingga Pasal 39 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah Pasal 78 hingga Pasal 483, pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik daerah yang tidak dipergunakan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam bentuk sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, bangun guna serah dan bangun serah guna dengan tidak mengubah status kepemilikan. Bentuk-bentuk pemanfaatan barang milik daerah adalah seperti berikut ini.

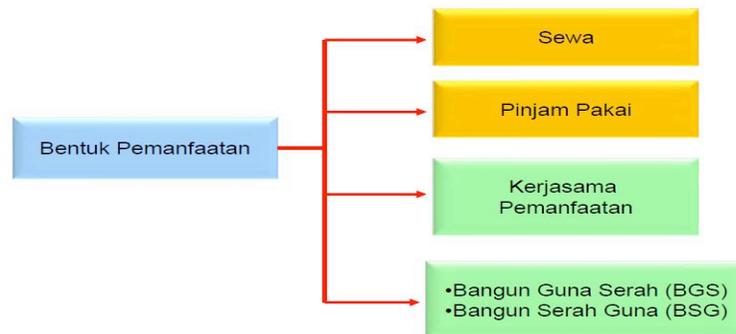
1. Sewa yaitu pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.

- a. Penyewaan hanya dapat dilakukan dengan pertimbangan:
    - (1) Untuk mengoptimalkan daya guna dan hasil guna barang milik daerah
    - (2) Untuk sementara waktu belum dimanfaatkan oleh instansi pemerintah yang menguasainya.
  - b. Barang milik daerah itu bisa disewakan kepada pihak lain yaitu BUMD, koperasi atau pihak swasta.
  - c. Hasil penyewaan merupakan penerimaan daerah dan seluruhnya harus disetor ke kas daerah.
2. Pinjam Pakai yaitu penyerahan penggunaan barang antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah dan antar Pemerintah Daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir diserahkan kembali kepada pengelola.
- a. Peminjaman barang milik daerah hanya dapat dilakukan dengan pertimbangan:
    - (1) Agar barang milik daerah tersebut dapat dimanfaatkan secara ekonomis oleh instansi pemerintah
    - (2) Untuk kepentingan sosial, keagamaan.
  - b. Peminjaman barang milik daerah hanya dapat dilaksanakan antar instansi pemerintah.
  - c. Syarat-Syarat Peminjaman:
    - (1) Barang tersebut sementara waktu belum dimanfaatkan oleh instansi yang memiliki.
    - (2) Barang tersebut hanya boleh digunakan oleh peminjam, sesuai dengan peruntukannya.
    - (3) Peminjaman tersebut tidak mengganggu kelancaran tugas pokok instansi yang bersangkutan.
    - (4) Barang yg dipinjamkan harus merupakan barang yg tidak habis pakai
    - (5) Peminjam wajib memelihara dengan baik barang yang dipinjam termasuk menanggung biaya-biaya yg diperlukan.
    - (6) Jangka waktu peminjaman paling lama 5 (lima) Tahun dan dapat diperpanjang 1 (satu) kali.
3. Kerjasama Pemanfaatan yaitu pendayagunaan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah bukan pajak/pendapatan daerah dan sumber pembiayaan lainnya.
4. Bangun Guna Serah yaitu pemanfaatan barang milik daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya diserahkan kembali tanah beserta bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya setelah berakhirnya jangka waktu.
- a. Bangun guna serah barang milik daerah hanya dapat dilakukan dalam rangka menyediakan fasilitas bangunan bagi instansi pemerintah yg memerlukan.
  - b. Bangun guna serah barang milik daerah dapat dilakukan dengan BUMD atau pihak swasta
5. Bangun Serah Guna yaitu pemanfaatan barang milik daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunan

diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu yang disepakati.

6. Kerjasama Penyediaan Infrastruktur yaitu kerjasama antara Pemerintah dan Badan Usaha untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

## Pemanfaatan



Sumber: Bappenas 2012

### E.7 Pengamanan dan Pemeliharaan

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah Pasal 296 hingga pasal 324 menjelaskan bahwa pemeliharaan adalah kegiatan atau tindakan yang dilakukan agar semua barang milik daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan secara berdaya guna dan berhasil guna. Pengamanan adalah kegiatan tindakan pengendalian dalam pengurusan barang milik daerah dalam bentuk fisik, administratif dan tindakan upaya hukum.

Pada PP Nomor 27 Tahun 2014 Pengamanan dan Pemeliharaan diatur pada Pasal 42 hingga Pasal 47.

Pada persoalan tanah yang krusial di Pemerintah Daerah. Pemerintah dapat menggunakan rujukan pada Buletin Teknis 09, yang merupakan pelengkap dari Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) berdasar PP No. 71 Tahun 2010 sebagai pedoman untuk merumuskan payung hukum dalam pengamanan aset tanah di Pemerintah Daerah.

Buletin Teknis 09 mencermati pada praktik dilapangan masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait mengenai kasus-kasus kepemilikan tanah seperti tersebut diatas, Buletin Teknis 09 ini memberikan pedoman sebagai berikut:

1. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah

yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

3. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
4. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
6. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Pedoman dalam Buletin Teknis 09 tersebut dalam penyusunan Perda Pengelolaan Barang Milik Daerah dapat diambil dan dijadikan norma hukum dalam batang tubuh. Sehingga tersusun norma hukum pengamanan aset tanah Pemerintah Daerah yang efektif dan fleksibel terhadap berbagai persoalan tanah di Pemerintah Daerah.

#### E.8 Penilaian

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah Pasal 48, 49, 50, 51, 52 dan 53 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah Pasal 325 hingga pasal 328, penilaian adalah suatu proses kegiatan penelitian yang selektif didasarkan pada data/fakta yang obyektif dan relevan dengan menggunakan metode/teknis tertentu untuk memperoleh nilai barang milik daerah.

Dalam rangka menyusun neraca, pemanfaatan dan pemindahtanganan perlu diketahui berapa jumlah aset daerah sekaligus nilai dari aset tersebut. Untuk diketahui nilainya maka barang milik negara secara periodik harus dilakukan penilaian baik oleh pengelola barang ataupun melibatkan penilai independent sehingga dapat diketahui nilai barang milik negara secara tepat.

#### E.9 Pemindahtanganan

Pengaturan mengenai barang milik daerah pada BUMD diatur dalam Bab Pemindahtanganan di Bagian Penyertaan Modal Pemerintah. Secara

lebih lengkap, baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Pasal 72 hingga Pasal 76 maupun Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 Pasal 329 hingga Pasal 430, bentuk-bentuk Pemindahtanganan mencakup:

1. Penjualan;
2. Tukar menukar;
3. Hibah; dan
4. Penyertaan Modal

Mengenai hibah yang dimaksud dalam pemindahtanganan di atas adalah yang bersumber dari barang daerah yang akan dihapuskan dari daftar inventarisasi barang daerah karena sudah tidak dapat dipergunakan. Sedangkan hibah yang bersumber dari hal lain, semisal hibah dari pemberian/penerusan dari pemerintah kepada pemerintah daerah sebagaimana dimaksud dalam Bab VI PP No. 2 Tahun 2012, diatur dalam peraturan perundangundangan yang lain di luar peraturan daerah mengenai pengelolaan barang milik daerah.

#### E.10 Pemusnahan

Berdasarkan PP No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah pasal 77, 78, 79 dan 80, pemusnahan adalah tindakan memusnahkan fisik dan/atau kegunaan Barang Milik Negara/Daerah. Pemusnahan dilakukan dengan cara dibakar, dihancurkan, ditimbun, ditenggelamkan atau dengan cara lain sesuai Undang-Undang.

#### E.11 Penghapusan

Berdasarkan PP Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah Pasal 81, 82, dan 83 dan Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah Pasal 431 hingga 473, penghapusan adalah tindakan menghapus barang milik daerah dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan pengguna dan/atau kuasa pengguna dan/atau pengelola dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya.

##### E.11.1 Penghapusan Barang Bergerak Milik Daerah

Penghapusan barang bergerak milik daerah dilakukan berdasarkan pertimbangan:

1. Pertimbangan teknis karena secara fisik barang tidak dapat digunakan lagi karena rusak, kadaluarsa, aus, susut, dan sebagainya;
2. Karena hilang;
3. Karena pertimbangan ekonomis, seperti: jumlahnya berlebih, lebih menguntungkan bila dihapus karena biaya perawatannya yang mahal, atau mati bagi tanaman atau hewan ternak.

##### E.11.2 Penghapusan Barang Tidak Bergerak Milik Daerah

Penghapusan barang tidak bergerak milik daerah dilakukan berdasarkan pertimbangan:

1. Rusak berat, terkena bencana alam/*force majeure*, tidak dapat dimanfaatkan secara maksimal (*idle*);
2. Terkena planologi kota;
3. Kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas;
4. Penyatuan organisasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi;

5. Pertimbangan dalam rangka pelaksanaan rencana strategis Hankam.
- E.11.3 Prosedur Penghapusan
1. Laporan/Usulan tentang penghapusan barang milik daerah oleh Unit Pemakai barang/Bendaharawan barang
  2. Pembentukan Panitia Penghapusan
  3. Penelitian dan Penilaian Panitia Penghapusan terhadap barang yang bersangkutan. Hasil penelitian ini kemudian dituangkan dalam Berita Acara Penghapusan
  4. Dikeluarkannya Surat Keputusan penghapusan.



Sumber: Bappenas 2012

#### E.12 Penatausahaan

Dalam PP No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Braang Milik Negara/Daerah, pasal 84, 85, 86, 87, 88, dan 89 mengatur tentang penatausahaan yaitu rangkaian kegiatan yang meliputi pembukuan, inventarisasi dan pelaporan Braang Milik Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

#### E.13 Pembinaan, Pengawasan dan Pengendalian

Untuk menjamin kelancaran penyelenggaraan pengelolaan barang milik daerah secara berdayaguna dan berhasilguna, maka fungsi pembinaan, pengawasan dan pengendalian sangat penting untuk menjamin tertib administrasi pengelolaan barang milik daerah. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah Bab XIII Pembinaan, Pengendalian dan Pengawasan Pasal 480 hingga Pasal 483, menjelaskan bahwa pengendalian merupakan usaha atau kegiatan untuk menjamin dan mengarahkan agar pekerjaan yang dilaksanakan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan sedangkan pengawasan merupakan usaha atau kegiatan untuk mengetahui dan menilai kenyataan yang sebenarnya mengenai pelaksanaan tugas dan/atau kegiatan, apakah dilakukan sesuai peraturan perundang-undangan.

PP No. 60 Tahun 2008 Pasal 1 butir (2) menyebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Selanjutnya dalam penjelasan PP 60 Tahun 2008 disebutkan bahwa unsur sistem pengendalian intern dalam Peraturan Pemerintah ini mengacu pada unsur sistem pengendalian intern yang telah dipraktikkan di lingkungan pemerintahan di berbagai negara, yang meliputi:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

Pada PP Nomor 27 Tahun 2014 pengaturan mengenai Pembinaan, Pengawasan dan Pengendalian diatur pada Bab XII Pasal 90, 91, 92, 93 94 dan 95.

#### E.14 Pembiayaan dan Insentif

Pengaturan pembiayaan dalam Bab XVII, Ketentuan Lain-lain, Pasal 100 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 menyebutkan dalam pelaksanaan tertib administrasi pengelolaan barang milik daerah, disediakan anggaran yang dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Pejabat/pegawai yang melaksanakan pengelolaan barang milik daerah yang menghasilkan pendapatan dan penerimaan daerah, diberikan insentif. Dan Pengurus Barang dan pengurus barang dalam melaksanakan tugas diberikan tunjangan khusus yang besarnya disesuaikan dengan kemampuan keuangan daerah dan ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah.

Pada PP Nomor 27 Tahun 2014 masalah pembiayaan diatur pada Bab XVII, Ketentuan Lain-Lain, Pasal 100 dan 101.

#### E.15 Tuntutan Ganti Rugi dan Sanksi

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Bab XVI, Ganti Rugi dan Sanksi, Pasal 99 disebutkan setiap kerugian negara/daerah akibat kelalaian, penyalahgunaan atau pelanggaran hukum atas pengelolaan barang milik negara/daerah diselesaikan melalui tuntutan ganti rugi sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dan setiap pihak yang mengakibatkan kerugian negara/daerah dapat dikenakan sanksi administratif dan/atau sanksi pidana sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pada Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 tuntutan ganti rugi dan sanksi diatur pada Bab XVII pasal 510.

### **3.3 Arah Pengaturan Materi Pengelolaan Barang Milik Daerah**

Lingkup pengelolaan Barang Milik Daerah merupakan siklus logistik yang lebih terinci sebagai penjabaran dari siklus logistik sebagaimana yang diamanatkan dalam penjelasan Pasal 49 ayat (6) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Dalam pelaksanaannya, pengelolaan Barang Milik Daerah semakin berkembang dan kompleks, belum dapat dilaksanakan secara optimal karena adanya beberapa permasalahan yang muncul serta adanya praktik pengelolaan yang penanganannya belum dapat dilaksanakan dengan optimal. Berkenaan dengan hal

tersebut di atas, maka Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah telah diterbitkan untuk menjawab permasalahan dan praktik yang belum optimal tersebut.

Pengelolaan Barang Milik Daerah meliputi Perencanaan Kebutuhan dan penganggaran, pengadaan, Penggunaan, Pemanfaatan, pengamanan dan pemeliharaan, Penilaian, Pemindahtanganan, Pemusnahan, Penghapusan, Penatausahaan, dan pembinaan, pengawasan dan pengendalian. Lingkup pengelolaan Barang Milik Daerah tersebut merupakan siklus logistik yang lebih terinci sebagai penjabaran dari siklus logistik sebagaimana yang diamanatkan dalam penjelasan Pasal 49 ayat (6) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang disesuaikan dengan siklus perbendaharaan.

Pada dasarnya pengadaan Barang Milik Daerah dimaksudkan untuk digunakan dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Pengguna Barang/Kuasa Pengguna Barang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, sehingga apabila terdapat Barang Milik Daerah yang tidak digunakan dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Pengguna Barang wajib diserahkan kepada Pengelola Barang. Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 mengatur bahwa Pengguna Barang wajib menyerahkan Barang Milik Daerah yang tidak digunakan untuk menyelenggarakan tugas dan fungsi Pengguna Barang (idle) kepada Pengelola Barang. Dalam ketentuan ini, Pengelola Barang bersifat pasif dan dalam pelaksanaan tanggung jawab ini harus didahului dengan pelaksanaan Inventarisasi dan audit. Ketentuan ini dalam pelaksanaannya kurang mampu meminimalkan Barang Milik Daerah idle.

Untuk mengembalikan maksud awal dari pengadaan Barang Milik Daerah, maka Gubernur/Bupati/Walikota perlu secara proaktif melakukan langkah-langkah penataan Barang Milik Daerah yang tidak digunakan untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintahan, dan dalam pelaksanaannya dapat mendelegasikan sebagian dari kewenangan yang dimiliki tersebut.

Perencanaan Barang Milik Daerah merupakan kegiatan yang dilaksanakan untuk menghubungkan antara ketersediaan Barang Milik Daerah sebagai hasil pengadaan yang telah lalu dengan keadaan yang sedang berjalan dalam rangka meningkatkan efisiensi pengelolaan keuangan daerah. Perencanaan Barang Milik Daerah harus dapat mencerminkan kebutuhan riil Barang Milik Daerah pada satuan kerja perangkat daerah, sehingga dapat dijadikan dasar dalam penyusunan rencana kebutuhan Barang Milik Daerah pada rencana kerja dan anggaran satuan kerja perangkat daerah. Perencanaan Barang Milik Daerah selanjutnya akan menjadi dasar dalam Perencanaan Kebutuhan, Penganggaran, dan Pengadaan Barang Milik Daerah. Rencana kebutuhan Barang Milik Daerah disusun dengan mempertimbangkan pemenuhan kebutuhan dengan mekanisme pembelian (solusi aset), Pinjam Pakai, Sewa, Sewa Beli (solusi non aset) atau mekanisme lainnya yang dianggap lebih efektif dan efisien sesuai kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan Daerah. Perencanaan kebutuhan barang milik daerah disusun dengan memperhatikan kebutuhan pelaksanaan tugas dan fungsi SKPD serta ketersediaan barang milik daerah yang ada. Ketersediaan barang milik daerah merupakan barang milik daerah yang ada pada Pengelola Barang dan/atau Pengguna Barang. Perencanaan barang milik daerah harus dapat mencerminkan kebutuhan riil barang milik daerah pada SKPD sehingga dapat dijadikan dasar dalam penyusunan RKBMD. Perencanaan kebutuhan barang milik daerah dilaksanakan setiap Tahun setelah rencana kerja (Renja) SKPD ditetapkan. Perencanaan Kebutuhan merupakan salah satu dasar bagi SKPD dalam pengusulan penyediaan anggaran untuk kebutuhan baru (*new initiative*) dan angka dasar (*baseline*) serta penyusunan rencana kerja dan anggaran. Penyusunan rencana kebutuhan barang milik daerah mengacu pada Rencana Kerja SKPD. Perencanaan kebutuhan barang milik daerah berpedoman pada standar barang, standar

kebutuhan dan standar harga. Standar barang adalah spesifikasi barang yang ditetapkan sebagai acuan penghitungan pengadaan barang milik daerah dalam perencanaan kebutuhan. Standar kebutuhan barang adalah satuan jumlah barang yang dibutuhkan sebagai acuan perhitungan pengadaan dan penggunaan barang milik daerah dalam perencanaan kebutuhan barang milik daerah pada SKPD. Standar harga adalah besaran harga yang ditetapkan sebagai acuan pengadaan barang milik daerah dalam perencanaan kebutuhan. Standar barang, standar kebutuhan dan standar harga ditetapkan oleh Gubernur/Bupati/Walikota. Pengguna Barang dan/atau Kuasa Pengguna Barang mengusulkan RKBMD pengadaan barang milik daerah mempedomani standar barang dan standar kebutuhan. Pengguna Barang menghimpun usulan RKBMD yang diajukan oleh Kuasa Pengguna Barang yang berada di lingkungan SKPD yang dipimpinnya.

Barang Milik Daerah yang sedang digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan tidak dapat dipindahtangankan. Barang Milik Daerah harus ditetapkan status penggunaannya pada Pengguna Barang. Barang Milik Daerah yang telah ditetapkan status penggunaannya pada Pengguna Barang dapat dialihkan status penggunaannya kepada Pengguna Barang lainnya atau digunakan sementara oleh Pengguna Barang lainnya. Penetapan status penggunaan BMD dilakukan untuk penyelenggaraan tugas dan fungsi SKPD dan pengendalian atas dioperasikannya BMD oleh pihak lain dalam rangka menjalankan pelayanan umum.

Penatausahaan Barang Milik Daerah meliputi kegiatan pembukuan, Inventarisasi, dan pelaporan. Tertibnya Penatausahaan Barang Milik Daerah dapat sekaligus mewujudkan pengelolaan Barang Milik Daerah yang tertib, efektif, dan optimal. Penatausahaan Barang Milik Daerah dilaksanakan dengan berpedoman pada kebijakan umum Penatausahaan Barang Milik. Hasil Penatausahaan Barang Milik Daerah digunakan dalam rangka penyusunan neraca Pemerintah Daerah, Perencanaan Kebutuhan, pengadaan dan pemeliharaan Barang Milik Daerah yang secara langsung akan menjadi bahan dalam penyusunan rencana kerja dan anggaran satuan kerja perangkat daerah dan perencanaan Barang Milik Daerah.

Pelaporan Barang Milik Daerah disusun menurut perkiraan neraca yang terdiri dari aset lancar, aset tetap dan aset lainnya. Aset lancar berupa persediaan, aset tetap berupa tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset lainnya terdiri dari aset tak berwujud, aset kemitraan dengan pihak ketiga dan aset tetap yang dihentikan dari penggunaan operasional pemerintahan daerah.

Pengamanan dan Pemeliharaan Barang Milik Daerah dilaksanakan secara bersama-sama oleh Pengelola Barang/Pembantu Pengelola Barang/Pengguna Barang/Kuasa Pengguna Barang sesuai dengan kewenangan masing-masing. Pengamanan Barang Milik Daerah dilaksanakan untuk terciptanya tertib administrasi, tertib fisik dan tertib hukum dalam pengelolaan Barang Milik Daerah.

Penilaian Barang Milik Daerah dilaksanakan dalam rangka mendapatkan nilai wajar. Penilaian Barang Milik Daerah dilakukan dalam rangka penyusunan neraca pemerintah, Pemanfaatan dan Pemindahtanganan Barang Milik Daerah. Dalam kondisi tertentu, Barang Milik Daerah yang telah ditetapkan nilainya dalam neraca Pemerintah Daerah, dapat dilakukan Penilaian kembali.

Barang Milik Daerah berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak digunakan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan tidak sedang dimanfaatkan wajib diserahkan kepada Pengelola Barang. Pemanfaatan dan Pemindahtanganan Barang Milik Daerah dilakukan dalam rangka optimalisasi pendayagunaan Barang Milik Daerah dan untuk mendukung pengelolaan keuangan Daerah.

Pemusnahan Barang Milik Daerah dilakukan dalam hal Barang Milik Daerah sudah tidak dapat digunakan, tidak dapat dimanfaatkan, atau alasan lainnya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Pemusnahan Barang Milik Daerah harus

mempertimbangkan tidak adanya unsur kerugian bagi Daerah dan kesejahteraan masyarakat.

Penghapusan Barang Milik Daerah merupakan kegiatan akhir dari pelaksanaan pengelolaan Barang Milik Daerah, sebagai upaya untuk membersihkan pembukuan dan laporan Barang Milik Daerah dari catatan atas Barang Milik Daerah yang sudah tidak berada dalam penguasaan Pengelola Barang/Pengguna Barang/Kuasa Pengguna Barang dengan selalu memperhatikan asas-asas dalam pengelolaan Barang Milik Daerah.

Untuk merumuskan siklus yang lebih lengkap, maka ruang lingkup Peraturan Daerah tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah yang sedang dalam proses pembahasan, yang khusus terkait dengan pengelolaan barang milik daerah meliputi:

1. Pengertian, maksud dan tujuan, asas-asas, lingkup BMD;
2. Pejabat pengelolaan BMD, yang berkedudukan sebagai pengelola, dan pengguna BMD beserta hak dan kewajibannya);
3. Perencanaan Kebutuhan dan Pengadaan, yang terkait dengan perencanaan kebutuhan BMD dan perolehan (kegiatan atau proses suatu kekayaan/barang menjadi BMD), terutama yang berasal dari pengadaan;
4. Penguasaan, Penetapan Status dan Penggunaan, mengenai ketentuan penetapan BMD pihak yang berhak menggunakan dan batasan hak, kewenangan dan kewajiban dalam penggunaan BMD.
5. Pemanfaatan, yang berisi tentang ketentuan pemanfaatan BMD, pihak yang berhak menentukan pemanfaatan BMD, dan batasan hak, kewenangan dan kewajiban dalam pemanfaatan BMD;
6. Pengamanan, yang berisi tentang pengaturan pengamanan dari segi administrasi, hukum dan fisik;
7. Penilaian, tentang ketentuan mengenai penilaian BMD dalam rangka pemanfaatan, pemindahtanganan, dan pelaporan BMD;
8. Penghapusan, mengenai pertimbangan penghapusan, tindak lanjut penghapusan, dan prosedur penghapusan;
9. Pemindahtanganan, mengenai ketentuan-ketentuan mengenai penjualan, pertukaran, hibah, penyerahan pemerintah atas BMD;
10. Penatausahaan, pengaturan tentang pendataan atas seluruh kekayaan yang ada pada seluruh kementerian negara/lembaga baik di lingkungan Pemerintah Pusat dan kekayaan yang ada pada pihak lain, misalnya BUMN dan Badan Usaha lainnya; kegiatan pencatatan dan pembukuan; dan kegiatan pelaporan;
11. Pengawasan/Pengendalian, pengaturan tentang pengawasan atau
12. pengendalian atas penggunaan, pemanfaatan dan pemindahtanganan BMD;
13. Sanksi/Tuntutan Ganti Rugi terkait dengan pengelolaan BMD.

## **4. SIMPULAN DAN SARAN**

### **4.1 Simpulan**

1. Tantangan dalam pengelolaan barang milik daerah dimasa depan akan semakin berat. Keberhasilan implementasi pengelolaan barang milik salah satunya bergantung pada karakter prosedur yang disepakati bersama, antar pemangku kepentingan (*stakeholders*) baik pemerintah daerah, legislatif, dan pihak-pihak yang terkait lainnya. Karena itu pengelolaan barang milik daerah harus dilandasi oleh kebijakan dan regulasi yang secara lengkap mencakup aspek penting dari pengelolaan finansial yang bijaksana, namun tetap memberikan peluang bagi daerah untuk berkreasi menemukan pola yang paling sesuai dengan kondisi dan budaya lokal sehingga memberikan kemaslahatan bagi masyarakat. Hakekat pengelolaan barang milik daerah merupakan salah satu unsur penting penyelenggaraan pemerintahan

- daerah dalam kerangka NKRI untuk mencapai cita-cita dan tujuan berbangsa dan bernegara sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan UUD 1945. Oleh karena itu, pengelolaan barang milik daerah perlu dilakukan dengan mendasarkan pada perturan perundang-undangan yang berlaku untuk menjamin tercapainya cita-cita dan tujuan dimaksud.
2. Untuk memberikan kepastian hukum terhadap pengelolaan barang milik daerah, maka ketentuan-ketentuan yang menjadi dasar pembenar pemungutannya adalah:
    - a) Undang-Undang Dasar 1945;
    - b) Kitab Undang-undang Hukum Perdata;
    - c) Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
    - d) Undang-undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
    - e) Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah;
    - f) Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
    - g) Undang-undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
    - h) Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
    - i) Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
    - j) Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah;
    - k) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011;
    - l) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.
  3. Optimalisasi pengelolaan barang milik daerah terhadap peningkatan PAD Pemerintah Daerah. Barang milik daerah adalah semua kekayaan daerah baik yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD maupun yang berasal dari perolehan lain yang sah baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak beserta bagian-bagiannya atau pun yang merupakan satuan tertentu yang dapat dinilai, dihitung, diukur, atau ditimbang termasuk hewan dan tumbuh-tumbuhan kecuali uang dan surat-surat berharga lainnya, yang dapat dioptimalkan dengan menyerahkan pemanfaatan aset daerah tersebut kepada pihak ketiga. Bentuk-bentuk optimalisasi pemanfaatan barang milik daerah tersebut dapat berupa penyewaan aset, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan (KSP), Bangun Guna Serah (BGS) dan Bangun Serah Guna (BSG). Yang dimaksud dengan optimalisasi pemanfaatan barang milik daerah adalah usaha yang dapat dilakukan dengan pertimbangan untuk mengoptimalkan daya guna dan hasil guna barang milik daerah. Pemanfaatan barang milik daerah yang optimal akan membuka lapangan kerja baru, meningkatkan pendapatan masyarakat sekaligus mengontrol pendapatan daerah.
  4. Masalah-masalah yang dihadapi dalam melaksanakan pengelolaan barang milik daerah dan solusi pemecahan terhadap masalah tersebut.
    - a) Keberadaan dan pengelolaan barang milik pemerintah daerah dalam kondisi yang belum sepenuhnya optimal. Masih ada pejabat dan aparat daerah yang masih belum sepenuhnya memberikan perhatian dan belum mengelola barang milik daerah itu secara efektif, efisien dan profit. Masih belum profesionalisasi manajemen aset daerah menimbulkan persoalan serius dibelakang hari. Akibatnya, potensi besar yang sudah ada di depan mata tidak tergarap secara optimal. Seharusnya aset daerah yang luar biasa besarnya itu dikelola lebih baik sehingga menghasilkan hasil secara optimal.
    - b) Masih terdapat barang milik daerah yang belum terinventarisir sebagaimana

mestinya, sehingga dapat menimbulkan ketidaksinkronan pengadministrasian barang milik daerah dengan pelaporan keuangan yang berhilir pada masalah ketidakjelasan status barang milik daerah. Hal ini salah satunya berpengaruh terhadap pembangunan dan investasi.

- c) Optimalisasi barang milik daerah pada saat ini masih sepenuhnya seperti yang diharapkan, masih terdapat beberapa aset daerah yang belum dioptimal. Oleh sebab itu pentingnya evaluasi optimalisasi pemanfaatan barang milik daerah dengan cara mengevaluasi secara detail terhadap pemanfaatan aset saat ini (*existing use*) dengan hal yang sama diluar aset daerah. Misalnya besarnya sewa, tingkat produksi, harga barang dan parameter lainnya. Juga pentingnya evaluasi perbandingan pendapatan dari aset atau *Return on Asset (ROA)*. Dari hasil evaluasi terhadap penerimaan dari masing-masing aset tersebut dapat diambil tindakan tegas dan langkah strategis kedepan.

#### 4.2 Saran

Dalam rangka mewujudkan penyelenggaraan pengelolaan barang milik daerah yang lebih efektif, efisien, akuntabel dan transparan maka diperlukan reformasi di bidang pengelolaan barang milik daerah dengan cara:

- 1) penataan peraturan perundangan-undangan;
- 2) penataan kelembagaan;
- 3) penataan system pengelolaan barang milik daerah;
- 4) Pengembangan sumber daya manusia di bidang pengelolaan Barang Milik Daerah.

Untuk meningkatkan optimalisasi pengelolaan barang milik daerah, maka pemerintah daerah perlu menyiapkan instrumen yang tepat untuk melakukan pengelolaan barang milik daerah secara profesional, transparan, akuntabel, efisien, dan efektif, mulai dari perencanaan, pendistribusian, pemanfaatan, serta pengawasan pemanfaatan barang milik daerah tersebut. Kemudian, dalam menunjang peningkatan penerimaan dari pemanfaatan barang milik daerah untuk tidak menunda-tunda lagi bahwa untuk mengoptimalkan barang milik daerah yang dapat meningkatkan PAD, maka harus dilakukan:

- 1) Inventarisasi Aset, yang terdiri atas dua aspek yaitu inventarisasi fisik dan yuridis atau legal. Aspek fisik terdiri atas bentuk, luas, lokasi, volume/jumlah, jenis, alamat dan lain-lain. Kemudian, aspek yuridis adalah status penguasaan, masalah legal yang dimiliki, batas akhir penguasaan dan lain-lain.
- 2) Legal Audit, merupakan satu lingkup kerja manajemen aset yang berupa inventarisasi status penguasaan aset, sistem dan prosedur penguasaan atau pengalihan aset.
- 3) Ketiga adalah Penilaian Aset, merupakan satu proses kerja untuk melakukan penilaian atas aset yang dikuasai.
- 4) Optimalisasi Aset, merupakan proses kerja dalam manajemen aset yang bertujuan untuk mengoptimalkan (potensi fisik, lokasi, nilai, jumlah/volume, legal dan ekonomi) yang terkandung dalam aset tersebut.
- 5) Pengembangan Sistem Informasi Manajemen Aset sebagai wahana untuk pengawasan dan pengendalian aset. Melalui wahana tersebut transparansi dalam pengelolaan aset bisa terjamin.

Mengingat pengelolaan barang milik daerah merupakan komponen penting dalam penyelenggaraan kegiatan pengelolaan keuangan daerah maka pengelola barang milik daerah perlu melakukan pengorganisasian dengan baik. Salah satu peraturan yang menjadi dasar terhadap pengelolaan barang milik daerah adalah PP No. 27 Tahun 2014. Pada Peraturan tersebut dapat diklasifikasikan ada 4 aturan kegiatan utama, yaitu:

- 1) Perencanaan yang mencakup: perencanaan kebutuhan dan anggaran, pengadaan, penyimpanan, penyaluran dan penggunaan.
- 2) Penatausahaan yang mencakup: inventarisasi, penilaian, pembukuan dan pelaporan.

- 3) Peningkatan produktivitas yang mencakup: pengamanan dan pemeliharaan, pemanfaatan, penghapusan dan pemindah tanganan,
- 4) Pembinaan, pengawasan dan pengendalian.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Andjar Pachta Wirana, *Penelitian Tentang Aspek Hukum Perjanjian Build Operate and Transfer (BOT)*, Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman RI, Jakarta, Tahun 1994/1995.
- Bagir Manan, *Politik Perundang-undangan Dalam Rangka Mengantisipasi Liberalisasi Perekonomian*, Fakultas Hukum UNILA, Lampung, 1996.
- Bagir Manan, *Dasar-dasar Perundang-undangan Indonesia*, Ind-Hill.Co, Jakarta, 1992
- C.F.G. Sunaryati Hartono, *Politik Hukum Menuju Satu Sistem Hukum Nasional*, Alumni, Bandung, 1991.
- Chabib Soleh dan Heru Rochmansjah, *Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah, Sebuah Pendekatan Struktural Manuju Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik*, Fokusmedia, Bandung, 2010.
- Hamid Attamimi, *Teori Perundang-undang Indonesia*
- Hemat Dwi Nuryanto, *Mengatasi Rabun Dekat Asat Daerah*, Kompas, Jawa Barat, 18 September 2008.
- J.J.H. Bruggink, *Refleksi Tentang Hukum*, Alih Bahasa oleh Arief Sidharta, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996.
- J.M. Smits, *Het vertrouwensbeginsel en de contractuele gebondenheid*, diss, RUL 1995, Arnhem, 1995.
- John W. Creswell, *Research design: Qualitative & Quantitative proaches*, (United States of America: Sage Publication, Inc.1994) hal.145.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2003. Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2004b. Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah; Pemerintah Republik Indonesia. 2014a.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2014a. Undang-undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2014b. Peraturan Pemerintah No. 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2004a. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2009. Undang-undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2010. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- Kementerian Dalam Negeri. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah

- beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011;
- Kementerian Dalam Negeri. 2016. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.
- Mardiasmo, Otonomi dan Manajemen *Keuangan Daerah*, Andi, Yogyakarta, 2002.
- Maria Farida Indrati S. 1998. Ilmu Perundang-undangan, Penerbit Kanisius, Yogyakarta, 1998
- Nasution, *Metode Research*, Bumi Aksara, Bandung, 2001.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2014. Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2014. Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum Dan Jurimetri*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990.
- R.J. Jue, *Grondbeginnselen van het recht*, Groningen, 1980.
- Rosjidi Ranggawidjaja, Pengantar Ilmu Perundang-undangan, Mandar Maju, Bandung, 1998
- Siregar, D. Doli. 2014. Manajemen Aset. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama
- Sjahran Basah, *Eksistensi Dan Tolok Ukur Badan Peradilan Administrasi Di Indonesia*, Alumni, Bandung, 1986.
- Sudikno Mertokusumo, Penemuan Hukum: Sebuah Pengantar, Liberty, Yogyakarta, 1996.
- Satjipto Raharjo, *Peranan Dan Kedudukan Asas-asas Hukum Dalam Kerangka Hukum Nasional (Pembahasan Terhadap Makalah Sunaryati Hartono)*, Seminar dan Lokakarya Ketentuan Umum Peraturan Perundang-undangan, Jakarta, 19-20 Oktober 1988.

## **DETERMINAN LUAS PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**

**(Studi di Wilayah DKI Jakarta, Kab. Bogor, Kota Bogor, Kota Depok, Kab. Tangerang, Kota Tangerang, Kota Tangerang Selatan, Kab. Bekasi, Kota Bekasi Tahun 2014-2016)**

**Shinta Dhiyantiputri  
Haryanto**

Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

### **ABSTRACT**

*This aims of this study is to analyze factors that affect disclosure level of Local Government Financial Report (LGFR) based on Government Accounting Standard. There are 6 (six) independent variables that affect disclosure level of LGFR as dependent variable. There are wealth, dependency of local government, population, number of functional differentiation (OPD), audit findings and level of financial irregularities.*

*Population of this study are Local Government Financial Report (LGFR) in regency/ city in DKI Jakarta, Bogor, Depok, Tangerang and Bekasi 2014-2016. This study uses secondary data by using purposive sampling method. There are 27 LGFR that meet the criteria of the study sample. Analysis method in this research is Panel Data Regression using Eviews 8.0 software.*

*The results of this study showed that the variables of wealth and population has significantly positive effect on the disclosure level of LGFR. The level of financial irregularities has significantly negative effect on the disclosure level of LGFR. While, the other variables such as dependency of local government, number of functional differentiation (OPD), and audit findings has no significant effect on the disclosure level.*

**Keywords:** *disclosure level of LGFR, local wealth, dependency of local government, population, number of functional differentiation, audit findings, level of financial irregularities.*

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Pemberian otonomi daerah di Indonesia memberikan tuntutan yang besar kepada Pemerintah Daerah untuk melakukan transparansi dan akuntabilitas dalam rangka menciptakan suatu pemerintahan yang baik (*good governance*). Salah satu upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang telah memenuhi prinsip-prinsip dan disusun sesuai Standar Akuntansi Pemerintah. Hal ini dibuktikan dari pernyataan dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah perlu disampaikan secara tepat waktu dan disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Prinsip pelaporan keuangan yang diatur dalam SAP salah satunya adalah pengungkapan lengkap (*full disclosure*), dimana laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi-informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan pada lembar muka ataupun pada Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila laporan keuangan tidak mengikuti SAP, maka laporan keuangan tersebut menjadi kurang berkualitas, sehingga dapat terjadi kesalahpahaman antara pihak penyaji dengan pembaca laporan serta tidak memiliki daya banding (*comparability*) kinerja antar kurun waktu dan dengan pemerintah daerah

lainnya. Lesmana (2010) menyatakan bahwa kualitas, manfaat dan kemampuan laporan keuangan dapat digambarkan dari kesesuaian format penyusunan dan penyampaian laporan keuangan yang sesuai Standar Akuntansi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan yang menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku telah memenuhi kriteria transparansi bagi pengguna laporan keuangan.

Menurut Sinaga (2011), isu mengenai transparansi di Indonesia semakin meningkat dengan dikeluarkannya Undang-Undang No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik yang mewajibkan pejabat publik untuk menjadi lebih transparan, bertanggung jawab dan berorientasi pada pelayanan publik. Hal tersebut dikarenakan krisis ekonomi yang menurunkan kepercayaan publik terhadap pemerintah dalam pengelolaan keuangan. Selain itu adanya otonomi daerah menyebabkan perubahan dalam pengeluaran pemerintah pusat dan daerah (Mulyana, 2006). Beberapa temuan empiris menunjukkan pemerintah daerah belum sepenuhnya mengungkapkan pengungkapan yang diwajibkan oleh SAP, dimana luas pengungkapan LKPD tahun 2006 sampai tahun 2009 hanya sebanyak 44,56% (Hilmi, 2010) sedangkan pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan penting terutama bagi masyarakat dimana sumber dana yang digunakan dalam rangka pemberian pelayanan publik sebagian besar berasal dari masyarakat melalui pembayaran pajak (Mardiasmo, 2004).

Rendahnya luas pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) menunjukkan kelemahan akuntabilitas. Akuntabilitas yang lemah mengindikasikan adanya penyimpangan-penyimpangan yang dilakukan, contohnya korupsi. Hal ini dikarenakan kewenangan daerah untuk mengelola sumber-sumber keuangannya semakin luas berdasarkan terbitnya UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, sementara campur tangan pemerintah pusat dalam pengelolaan daerah semakin kecil (Ratnasari, 2016). Oleh karena itu, penerapan *reward and punishment* perlu dilakukan secara tegas supaya pemerintah daerah taat terhadap peraturan perundang-undangan yang ditetapkan (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011).

Tantangan yang sebenarnya dihadapi oleh pemerintah daerah dalam memenuhi pertanggungjawabannya adalah menyediakan informasi mengenai kinerja pemerintah daerah kepada para pemangku kepentingannya (*stakeholders*). Pemangku kepentingan yang utama adalah masyarakat dan dewan legislatif daerah (DPRD). Permasalahan yang muncul apabila pemerintah tidak mampu menyajikan informasi secara relevan, handal, sederhana dan dapat dipahami oleh masyarakat sebagai konstituennya. Oleh karena itu, auditor memiliki fungsi untuk memberikan jaminan bahwa laporan yang dibuat pemerintah telah disajikan secara wajar dan sesuai dengan SAP sebelum disampaikan kepada DPRD dan masyarakat.

Kecenderungan pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan informasi pada laporan keuangan dalam beberapa tahun terakhir meningkat (Hilmi, 2010; Lesmana, 2010; Syafitri, 2012; Khasanah, 2014 dan Ratnasari, 2016). Peningkatan pengungkapan informasi pada laporan keuangan dikarenakan adanya Undang-Undang No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik (KIP) menyatakan bahwa informasi yang wajib disediakan oleh pejabat publik salah satunya laporan pertanggungjawaban yang meliputi laporan tahunan, laporan keuangan, neraca, laporan laba rugi dan laporan tanggungjawab sosial perusahaan yang telah diaudit sehingga pemerintah memiliki kesadaran dalam melakukan transparansi dan pertanggungjawaban sosial (Pratama dkk., 2015 dalam Ratnasari, 2016). Hal tersebut menyebabkan masyarakat sebagai *principal* menuntut pemerintah daerah sebagai *steward* memiliki kemampuan pengelolaan keuangan yang baik dengan melakukan pengungkapan laporan

keuangan sesuai standar yang berlaku demi mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.

Menurut Donaldson dan Davis (1991), teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan manajer sebagai *steward* tidak mengutamakan kepentingan pribadi, tetapi lebih mengutamakan keinginan prinsipal. Berbeda dengan teori agensi, pemerintah sebagai *steward* akan mengutamakan kepentingan organisasi (*pro-organizational*) daripada kepentingan individu (*self serving*) untuk berperilaku kooperatif. Dengan demikian, keberadaan suatu organisasi sangat dipengaruhi oleh *stakeholder* organisasi tersebut sebagai wujud pertanggungjawaban dibanding wujud pemenuhan tuntutan (Sinaga, 2011). Hal ini pun bisa menjadi salah satu cara pemerintah daerah untuk mencapai tujuan politik dengan harapan akan terpilih kembali pada pemilu periode selanjutnya melalui kepercayaan publik.

Karakteristik pemerintah daerah mengandung arti sifat khas dari otoritas administratif pada Pemerintah Provinsi atau Kabupaten/Kota (Lesmana, 2010). Choiriyah (2010) dalam Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menyatakan bahwa karakteristik perusahaan dapat menjelaskan variasi luas pengungkapan sukarela dalam laporan tahunan maka pernyataan tersebut dapat diterapkan dalam suatu daerah. Sehingga karakteristik pemerintah daerah diharapkan dapat menjelaskan kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Penelitian-penelitian sebelumnya memproksikan karakteristik pemerintah daerah dengan kekayaan daerah, ukuran hutang, pendapatan transfer, rasio kemandirian dan total aset (Laswad, 2005; Liestiani, 2008; Lesmana, 2010 dan Hilmi, 2010). Dengan kata lain, variabel-variabel yang diproksikan oleh karakteristik pemerintah daerah termasuk sebagai informasi finansial dalam laporan keuangan.

Penelitian ini menggunakan karakteristik pemerintah daerah sebagai salah satu determinan luas pengungkapan wajib LKPD dengan alasan karakteristik pemerintah daerah menghasilkan informasi finansial yang mencerminkan kondisi ekonomi suatu pemerintahan melalui laporan keuangan. Pada dasarnya, sebagian besar pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak yang dibebankan pada masyarakat dalam rangka memberikan pelayanan publik. Sehingga penyajian laporan keuangan yang digunakan dalam pembuatan keputusan diharapkan dapat menjadi bukti pertanggungjawaban (akuntabilitas) serta mengurangi asimetri informasi antara pihak pemerintah sebagai *steward* dan masyarakat sebagai *principal* (Mardiasmo, 2004).

Kompleksitas pemerintahan mengandung arti sebagai suatu kondisi yang terdapat berbagai macam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang memengaruhi sistem pemerintahan secara langsung maupun tidak langsung (Khasanah, 2014). Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa pada sektor pemerintahan, keputusan tidak hanya dipengaruhi oleh keputusan ekonomi saja, tetapi ada keputusan politik dan sosial yang dapat bermanfaat dalam pembuatan keputusan suatu pemerintahan. Penelitian-penelitian sebelumnya memproksikan kompleksitas pemerintah dengan jumlah penduduk dan jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) (Liestiani, 2008; Lesmana, 2010; Hilmi, 2010; Syafitri, 2012; dan Khasanah, 2014).

Penelitian ini menggunakan kompleksitas pemerintah sebagai salah satu determinan luas pengungkapan wajib LKPD dengan alasan kompleksitas pemerintah mencerminkan kondisi yang memengaruhi suatu pemerintahan. Jumlah penduduk yang besar pada suatu pemerintahan berarti bahwa pemerintah harus memberikan pelayanan publik yang lebih kepada masyarakatnya. Jumlah urusan pemerintah daerah yang menjadi kewenangan pemerintah daerah, baik urusan wajib maupun urusan pilihan dapat menggambarkan kompleksitas suatu pemerintahan. Sehingga dibutuhkan pengungkapan yang lebih besar untuk membantu pembaca laporan keuangan untuk memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan pemerintah (Hilmi, 2010). Dengan demikian, penyajian laporan keuangan yang digunakan dalam pembuatan keputusan diharapkan

dapat menjadi bukti pertanggungjawaban (akuntabilitas) serta mengurangi asimetri informasi antara pihak pemerintah dan perangkat daerah sebagai *steward* serta masyarakat sebagai *principal* (Mardiasmo, 2004).

Audit merupakan proses sistematis untuk memperoleh bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi yang bertujuan untuk memeriksa kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan (Mulyadi, 2002). Sehingga, kualitas sebuah laporan keuangan pemerintah daerah dicerminkan dari hasil pemeriksaan audit oleh auditor sektor pemerintahan, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Berdasarkan penelitian sebelumnya, hasil audit diproksikan dengan temuan audit dan tingkat penyimpangan (Hilmi, 2010; Liestiani, 2008; Khasanah, 2014).

Peneliti menggunakan hasil audit sebagai salah satu determinan luas pengungkapan wajib LKPD dengan alasan audit berfungsi untuk memperoleh keyakinan bahwa informasi laporan keuangan yang disampaikan oleh pemerintah daerah dapat dibuktikan keandalan dan kelayakannya (Ulum, 2009). Dengan demikian, BPK dapat memberikan pendapat mengenai wajar tidaknya laporan tersebut. BPK berhak menyampaikan laporan hasil pemeriksaannya terkait dengan temuan-temuan audit berdasarkan pelanggaran yang dilakukan pemerintah daerah yang berpotensi merugikan keuangan negara. Hal ini merupakan bentuk perwujudan akuntabilitas publik pemerintah daerah kepada BPK sebagai *stakeholder* yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara (UU No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan).

Beberapa penelitian membahas mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah, kompleksitas pemerintah dan hasil audit terhadap luas pengungkapan dalam LKPD. Namun, sebagian besar penelitian hanya berfokus pada karakteristik pemerintahan daerah (Lesmana, 2010; Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011; Syafitri, 2012) sehingga peneliti mereplikasi penelitian Hilmi (2010). Hal ini dikarenakan penelitian Hilmi (2010) tidak hanya menggunakan variabel karakteristik daerah, tetapi menambahkan variabel-variabel lain yang digambarkan melalui kompleksitas pemerintah daerah dan hasil audit sehingga penelitian ini telah mencakup variabel-variabel yang lebih beragam dan komprehensif dari penelitian sebelumnya. Variabel independen yang digunakan untuk menjelaskan karakteristik pemerintah daerah terdiri dari variabel kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan pemerintah daerah, kompleksitas pemerintahan terdiri dari variabel jumlah penduduk dan jumlah OPD, serta hasil audit terdiri dari variabel jumlah temuan audit dan tingkat penyimpangan.

Kekayaan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap luas pengungkapan LKPD. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Laswad (2005), Liestiani (2008) dan Hilmi (2010). Variabel tingkat ketergantungan pemerintah daerah dalam penelitian Hilmi (2010) tidak berpengaruh pada luas pengungkapan wajib LKPD. Berbeda dengan hasil penelitian Syafitri (2012) yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap luas pengungkapan wajib dalam LKPD.

Hilmi (2010) menunjukkan bahwa jumlah penduduk memengaruhi luas pengungkapan wajib LKPD secara positif dan signifikan. Hasil tersebut didukung oleh penelitian Liestiani (2008). Variabel jumlah OPD dinyatakan oleh Hilmi (2010), Lesmana (2010) dan Syafitri (2012) tidak berpengaruh terhadap luas pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut tidak didukung oleh penelitian Khasanah (2014) yang menyatakan bahwa jumlah OPD memengaruhi luas pengungkapan wajib LKPD secara negatif dan signifikan.

Jumlah temuan audit tidak memengaruhi luas pengungkapan wajib dalam LKPD (Hilmi, 2010). Hasil tersebut tidak didukung oleh penelitian Liestiani (2008) yang menyatakan bahwa jumlah temuan audit memengaruhi luas pengungkapan wajib dalam LKPD secara positif dan signifikan. Sedangkan tingkat penyimpangan memiliki hasil positif signifikan terhadap luas pengungkapan wajib dalam LKPD (Hilmi, 2010).

Penelitian terdahulu terkait dengan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah belum banyak dilakukan daripada laporan keuangan perusahaan. Selain itu, Hilmi (2010) menduga motif yang mendasari pengungkapan cenderung sulit untuk dikembangkan. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan pengungkapan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan yang bersifat wajib (*mandatory disclosure*) sehingga akan lebih mengukur ketaatan dibandingkan pengungkapan. Peneliti tertarik untuk mengambil tema penelitian tentang pengungkapan pada laporan keuangan pemerintah daerah karena sangat sedikit penelitian yang telah dilakukan karena pada praktiknya terdapat keterbatasan informasi dan data dari pemerintah yang dapat diakses masyarakat secara bebas (Asyrofi, 2016). Dengan demikian, mengingat tuntutan *good governance* yang berasal dari pihak pemangku kepentingan terutama masyarakat meingkat, maka penelitian tentang pengungkapan informasi atas laporan keuangan pemerintah daerah sangat diperlukan. Hal tersebut dikarenakan rata-rata luas pengungkapan pemerintah daerah masih terbilang rendah yaitu 22% (Lesmana, 2010); 35,45% (Liestiani, 2008); 44,56% (Hilmi, 2010); 52,09% (Syafitri, 2012) dan 59,99% (Khasanah, 2014).

Penelitian ini menggunakan basis akuntansi yang digunakan sebagai pengukuran kepatuhan pengungkapan LKPD yang diwajibkan berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yaitu berbasis akrual secara penuh sebagai pengganti dari Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah berbasis kas menuju akrual. Hal ini dikarenakan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya lima tahun sejak diterbitkan PP No. 71 Tahun 2010.

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap luas pengungkapan LKPD dan menguji pengaruh jumlah temuan audit dan tingkat penyimpangan terhadap luas pengungkapan pada Laporan keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Wilayah Jabodetabek tahun 2014-2016.

## **2. TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **2.1 Teori Stakeholder**

Freeman (1983) mendefinisikan *stakeholder* adalah suatu kelompok atau individu yang dapat memengaruhi dan/atau dipengaruhi oleh suatu pencapaian tujuan tertentu. Berdasarkan definisi tersebut, Chariri dan Ghozali (2007) mengemukakan bahwa perusahaan tidak hanya sebagai entitas yang beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholdernya*. Dengan demikian, *stakeholder theory* adalah teori yang membahas mengenai kepentingan berbagai pihak, karena keberadaan suatu organisasi sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan para *stakeholder*. Oleh karena itu, teori pemangku kepentingan memiliki implikasi bagaimana perusahaan dapat mencapai tujuannya yang berujung pada kelangsungan hidup perusahaan (Freeman, 1983).

Kekuatan yang dimiliki *stakeholder* bergantung pada sejauh mana kemampuan *stakeholder* untuk memengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan perusahaan (Chariri dan Ghozali, 2007). Sehingga ketika *stakeholder* mengendalikan sumber ekonomi yang penting bagi perusahaan, maka perusahaan akan bereaksi dengan cara yang memuaskan keinginan *stakeholder* (Ullman, 1985 dalam Chariri dan Ghozali, 2007). Dalam sektor publik, *stakeholder* membutuhkan informasi yang bervariasi, handal, dan relevan untuk pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2002).

## 2.2 Teori Stewardship

Teori utama terkait luas pengungkapan dan *good governance* adalah teori agensi dan teori *stewardship* (Daniri, 2005; Khasanah, 2014). Teori utama yang digunakan dalam penelitian ini adalah *stewardship theory*. Teori ini akan menjelaskan hubungan antara *steward* dengan *principal*. Menurut Standar Akuntansi Pemerintahan, tujuan laporan keuangan adalah untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik. Selain itu, informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan arus kas bertujuan untuk menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka (Khasanah, 2014). Sebagai wujud pelaksanaan *good governance*, maka upaya pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah daerah melalui penyajian laporan keuangan.

Teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan manajer sebagai *steward* tidak mengutamakan kepentingan pribadi, tetapi lebih mengutamakan keinginan prinsipal. Teori ini berakar dari psikologi dan sosiologi untuk menjelaskan situasi dimana pemegang amanah (*steward*) termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan pemberi amanah (*principal*), sehingga *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya karena *steward* berusaha untuk mencapai tujuan organisasi (Donaldson dan Davis, 1991). Berdasarkan pengertian tersebut, dalam konteks pemerintahan, hubungan yang terjadi antara masyarakat sebagai prinsipal dan pemerintah daerah sebagai *steward* karena adanya sifat dasar dari manusia yang dapat dipercaya, bertanggungjawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain (Sari, 2007 dalam Khasanah, 2014).

Pada teori *stewardship*, model of man lebih mengutamakan perilaku kolektif daripada perilaku individu, sehingga *steward* selalu bersedia untuk memberikan pelayanan yang baik kepada *principal* (Anton, 2010). Terdapat suatu pilihan dalam organisasi, yaitu perilaku *self serving* dan *pro-organizational*. Manajer sebagai *steward* akan mengutamakan kepentingan organisasi (*pro-organizational*) daripada kepentingan individu (*self serving*) untuk berperilaku kooperatif. Perilaku kolektif dianggap *steward* sebagai salah satu cara untuk mencapai tujuan organisasi. Sehingga meskipun kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan.

Hal ini memiliki asumsi adanya hubungan kuat antara kesuksesan organisasi dan kepuasan pemilik. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan untuk memaksimalkan utilitas (Raharjo, 2007). Kesuksesan *steward* dalam meningkatkan kinerja perusahaan akan memuaskan *principal*, karena sebagian besar pihak yang berkepentingan telah dilayani dengan baik. Oleh karena itu, perilaku *pro-organizational* sebagai bentuk pelayanan *steward* untuk kepemilikan dan penggunaan kekuasaan. Dengan melakukan penggunaan kekuasaan secara benar, maka *steward* percaya bahwa hal tersebut berimplikasi kepentingan mereka akan disetarakan dengan kepentingan perusahaan dan pemilik (*principal*). Sikap pro organisasional akan menciptakan lingkungan kerja dimana setiap anggota organisasi bertindak sebagai seorang pemilik yang berorientasi pada tujuan organisasi jangka panjang (Anton, 2010).

Menurut Khasanah (2014), pemerintah sebagai *steward* memiliki informasi lebih banyak dibandingkan dengan masyarakat sebagai *principal*. Hal ini bertentangan dengan teori *agency* di mana manajer berusaha untuk menyimpan informasi yang dimiliki demi memperoleh keuntungan pribadi. Sedangkan dalam teori *stewardship* *steward* dipercaya memiliki tanggung jawab untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Pemerintah daerah bertanggung jawab atas kepercayaan masyarakat yang diperoleh melalui pemilu. Hal ini pun bisa menjadi salah satu cara pemerintah daerah untuk mencapai tujuan politik dengan harapan akan terpilih kembali pada pemilu periode selanjutnya melalui kepercayaan publik.

Sehingga berdasarkan kedua teori diatas yaitu teori *stakeholder* dan teori *stewardship*, pemerintah daerah sudah seharusnya melaksanakan kegiatan dengan memerhatikan dampaknya bagi *stakeholder*, karena pemerintah sebagai salah satu organisasi sektor publik selalu melibatkan kepentingan berbagai pihak, yaitu para *stakeholder*. Untuk menghasilkan hubungan yang baik dengan para *stakeholder*, pemerintah daerah selaku *steward* hendaknya selalu memberikan informasi laporan keuangan secara tepat waktu dan sesuai perundang-undangan yang berlaku kepada masyarakat selaku *principal*.

### **2.3 Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 yang digunakan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan keuangan baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Oleh karena itu, SAP merupakan persyaratan penting untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Standar Akuntansi Pemerintahan dijelaskan pada Pedoman Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) dan diatur sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. PP No. 71 Tahun 2010 berisi dua lampiran, yang meliputi SAP yang berbasis akrual dan SAP yang berbasis kas menuju akrual. Sesuai dengan UU No. 17 Tahun 2003 dan PP No. 71 Tahun 2010 maka dimulai dari tahun 2014, pemerintah daerah wajib melaporkan keuangan daerahnya berdasarkan basis akrual. Sebelumnya, pemerintah daerah menggunakan basis kas menuju akrual menurut PP No. 24 Tahun 2005 yang hanya berlaku sampai dengan tahun 2014. Basis akrual adalah pengakuan transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat dan disajikan pada laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan (Ratmono & Sholihin, 2015). Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa latar belakang dibutuhkanannya sistem akuntansi adalah dengan menyusun laporan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan SAP.

Laporan keuangan sebagai *output* dari penerapan SAP dimaksudkan untuk menghasilkan manfaat yang lebih baik bagi para pengguna laporan maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang akan dikeluarkan. Standar ini sesuai dengan salah satu prinsip akuntansi yang mempertimbangkan antara biaya yang dikeluarkan dengan manfaat yang diperoleh. Laporan keuangan pokok yang harus dilaporkan Pemerintah Daerah Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 laporan keuangan pemerintah terdiri atas 2 (dua) kelompok yaitu: (1) Laporan Pelaksanaan Anggaran, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), (2) Laporan Finansial yang terdiri dari: Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### **2.3.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Penyajian laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah untuk membuktikan kinerja keuangannya yang telah dicapai. Menurut Mahmudi (2016) terdapat 2 (dua) fungsi laporan keuangan, yaitu: transparansi dan akuntabilitas publik. Perkembangan teknologi informasi dan komunikasi yang semakin berkembang mendorong masyarakat semakin cerdas untuk mendapatkan informasi secara mudah. Hal ini membuat masyarakat menuntut adanya transparansi bagi pemerintah pusat maupun daerah untuk lebih terbuka dalam pemberian informasi pengelolaan keuangan publik sebagai penilaian kinerja dan mencegah tindak kecurangan dan manipulasi dalam perencanaan dan penganggaran. Penyajian laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas keuangan publik. Mardiasmo (2002) dalam Mahmudi

(2016) menyatakan bahwa pemerintah daerah dituntut tidak hanya melakukan akuntabilitas vertikal dengan pemerintah pusat, namun juga melakukan akuntabilitas horizontal dengan DPRD dan masyarakat. Fungsi utama laporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk memberikan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Oleh karena itu, laporan keuangan perlu dilengkapi dengan pengungkapan yang memadai yang berisi tentang informasi-informasi yang dapat mempengaruhi keputusan.

### **2.3.2 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Chariri dan Ghozali (2007), kata *disclosure* berarti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Dalam konteks laporan keuangan, *disclosure* merupakan informasi dan penjelasan yang cukup dalam laporan keuangan mengenai hasil aktifitas suatu unit usaha. Secara lebih lanjut, Chariri dan Ghozali (2007) mengemukakan tiga konsep pengungkapan yaitu pengungkapan yang memadai (*adequate*), wajar (*fair*), dan lengkap (*full*). Pengungkapan yang memadai mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar tidak terjadi kesalahpahaman antara penyaji dan pengguna laporan keuangan. Kemudian, pengungkapan secara wajar berarti memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan. Sedangkan pengungkapan yang lengkap merupakan penyajian seluruh informasi yang relevan. Hendriksen dan Breda (1992) dalam Chariri dan Ghozali (2007) tidak setuju dengan konsep pengungkapan lengkap karena dianggap membahayakan sehingga dapat mengaburkan informasi dan sulit dipahami. Oleh karena itu, pengungkapan yang tepat bagi pihak pemangku kepentingan adalah bersifat memadai, wajar dan lengkap (Chariri dan Ghozali, 2007).

Secara umum, tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dianggap perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Menurut Chariri dan Ghozali (2007) terdapat dua jenis yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan wajib adalah pengungkapan informasi yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang ditetapkan oleh otorisator. Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan informasi yang melebihi dari pengungkapan yang diwajibkan. Pengungkapan sukarela dapat mengurangi asimetri informasi dikarenakan pengungkapan dilakukan oleh entitas pemerintah tanpa disyaratkan oleh standar akuntansi pemerintahan yang berlaku. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa laporan keuangan wajib menyajikan pengungkapan secara lengkap (*full disclosure*) berisi informasi yang dibutuhkan pengguna laporan keuangan. Pengungkapan wajib dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan oleh standar adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku (Naim dan Rakhman, 2000 dalam Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Informasi tersebut disajikan pada lembar muka laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan. PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, SAP terdiri dari 12 (dua belas) Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang dijadikan acuan pemerintah daerah dalam penyusunan laporan keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### **2.4 Karakteristik Pemerintah Daerah**

Laswad (2005) menggunakan proksi karakteristik pemerintah daerah berupa ukuran, hutang, kekayaan daerah (*municipal wealth*), dan jenis pemerintah. Liestiani

(2008) menggunakan tipe pemerintah kabupaten atau pemerintah kota sebagai proksi karakteristik pemerintah daerah terhadap luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Lesmana (2010) memproksikan karakteristik pemerintah daerah dengan ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Hilmi (2010) menggunakan proksi karakteristik pemerintah daerah dengan kekayaan daerah, tingkat ketergantungan dan total aset. Penelitian ini akan mengacu pada penelitian yang dilakukan Hilmi (2010) maka kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan digunakan sebagai proksi dari karakteristik pemerintah daerah, namun tidak menggunakan total aset akibat adanya masalah multikolinearitas.

## **2.5 Kekayaan Daerah (PAD)**

Kekayaan daerah adalah jumlah sumber daya yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Lestiani (2008) menyatakan bahwa kekayaan daerah dapat diukur dengan pendapatan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah. Ingram (1984) melakukan penelitian serupa menggambarkan kekayaan daerah dengan pendapatan daerah. Menurut Halim (2007), Standar Akuntansi Pemerintahan menyusun Laporan Realisasi Anggaran dan menggunakan pendapatan sebagai salah satu pengukuran realisasi APBD. Alasan peneliti mengukur kekayaan daerah menggunakan jumlah Pendapatan Asli Daerah karena Pendapatan Asli Daerah merupakan semua penerimaan daerah yang berasal dari sumber ekonomi asli daerah (Halim, 2013). Sehingga, PAD dapat menggambarkan secara langsung kekayaan yang dimiliki daerah tersebut. Menurut Kawedar, Rohman, & Handayani (2008), PAD diperoleh langsung melalui mekanisme pajak dan retribusi atau pungutan lainnya yang dibebankan kepada seluruh masyarakat.

## **2.6 Tingkat Ketergantungan**

Pemerintah pusat memberikan mandat kepada pemerintah daerah untuk menjalankan tugas dan wewenangnya untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, pemerintah pusat memberikan bantuan dana yang ditransfer kepada pemerintah daerah untuk mendanai kewenangannya dalam melaksanakan kegiatan di daerah. Dana transfer tersebut dinyatakan dalam LKPD sebagai Dana Perimbangan. Definisi Dana Perimbangan menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Sehingga, Dana Perimbangan selain dimaksudkan untuk membantu daerah dalam mendanai kewenangannya, juga bertujuan untuk mengurangi dampak ketimpangan sumber pendanaan pemerintahan antara pusat dan daerah serta untuk mengurangi kesenjangan pendanaan pemerintahan antar daerah (Kawedar, Rohman, & Handayani, 2008).

## **2.7 Kompleksitas Pemerintah**

Menurut Ingram (1984) dalam Lestiani (2008), kompleksitas pemerintahan diukur dengan besarnya jumlah penduduk yang mendorong keterbukaan pemerintah dalam laporan keuangan. Kompleksitas dalam pemerintahan mengandung arti sebagai suatu kondisi yang terdapat berbagai macam faktor dengan karakteristik yang berbeda-beda dan dapat mempengaruhi sistem pemerintahan secara langsung maupun tidak langsung (Khasanah, 2014). Penelitian ini menggunakan pengukuran kompleksitas yang serupa dengan Hilmi (2010), yaitu jumlah penduduk dan jumlah OPD.

## **2.8 Jumlah Penduduk**

Salah satu kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah adalah masyarakat, karena secara tidak langsung masyarakat memberikan kekuasaan/ mandat

kepada pemerintah (Kawedar, Rohman, & Handayani, 2008). Mandat tersebut adalah penyerahan kekuasaan kepada pemerintah untuk menjalankan fungsi-fungsinya dengan tujuan untuk mensejahterakan masyarakat. Pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah bertujuan supaya masyarakat dapat menilai kinerja pemerintah dan dapat memberi respon atau koreksi apabila terdapat laporan keuangan yang menunjukkan ketidakefektifan kinerja pemerintah. Hal ini sejalan dengan penelitian Ingram R. W. (1984) yang mengungkapkan bahwa kebutuhan pendanaan daerah dapat diukur melalui jumlah penduduk. Semakin besar jumlah penduduk, semakin besar tuntutan publik kepada pemerintah daerah untuk melakukan layanan publik. Pemerintah Daerah yang mempunyai jumlah penduduk yang besar akan lebih mengungkapkan aktivitas dalam aspek tertentu atau masalah kompleks pemda kepada masyarakat.

## 2.9 Jumlah OPD

Organisasi Perangkat Daerah (OPD) merepresentasikan diferensiasi fungsional di pemerintahan Indonesia. Pemerintah daerah dibagi menjadi beberapa diferensiasi fungsional atau sub unit yang berbeda, yang disebut dengan OPD (Suhardjanto et al., 2010). Berdasarkan penyelenggaraan pemerintahan daerah, kepala daerah dibantu dengan perangkat daerah yang terdiri atas unsur staf yang membantu penyusunan kebijakan dan koordinasi dalam bentuk sekretariat, unsur pengawas dalam bentuk inspektorat, unsur perencana dalam bentuk badan, unsur pendukung tugas kepala daerah dalam penyusunan kebijakan daerah bersifat spesifik dalam bentuk lembaga teknis daerah serta unsur pelaksana urusan daerah dalam bentuk dinas daerah (Kawedar, Rohman, & Handayani, 2008). Menurut Pemerintah No. 18 Tahun 2016, penyusunan perangkat daerah berdasarkan beban kerja yang sesuai dengan kondisi nyata di masing-masing daerah. Dasar utama pembentukan Perangkat Daerah dikarenakan adanya urusan wajib dan urusan pemerintahan, namun tidak berarti bahwa setiap urusan pemerintahan harus dibentuk ke dalam organisasi sendiri, maka dalam implementasi kelembagaan setidaknya terdapat fungsi-fungsi pemerintahan tersebut pada masing-masing tingkatan pemerintahan.

Berdasarkan Permendagri No. 21 Tahun 2011, Organisasi Perangkat Daerah (OPD) adalah perangkat daerah pada pemda selaku pengguna anggaran/barang. Selanjutnya, Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) adalah perangkat daerah pada pemda selaku pengguna anggaran/barang dan pelaksana pengelola keuangan daerah. Kepala SKPKD yang selanjutnya disebut sebagai Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) memiliki tugas untuk melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak selaku bendahara umum daerah.

## 2.10 Hasil Audit

Demi terwujudnya akuntabilitas publik, pemerintah daerah selaku *steward* harus menyajikan laporan keuangan kepada masyarakat sebagai *prinsipal* sebagai bentuk pertanggungjawaban atas dana publik yang dikelola. Adanya hubungan *steward* antara masyarakat menimbulkan konflik asimetri informasi. Salah satu solusi mengurangi asimetri informasi adalah fungsi audit. Fungsi audit berguna untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa informasi tentang laporan yang disampaikan telah melalui pengujian sehingga dapat dibuktikan keandalan dan kelayakannya (Ulum, 2009). Hal tersebut sejalan dengan tujuan dari akuntansi keuangan daerah yaitu dapat menyajikan laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan dan handal dengan menyediakan informasi dari laporan keuangan secara akurat, sehingga laporan keuangan tersebut dapat digunakan sebagai pedoman untuk pengambilan keputusan oleh pihak eksternal pemerintah daerah pada masa yang akan datang. Dengan demikian, audit merupakan fungsi instrumental dalam perwujudan pemerintahan yang bersih,

transparan dan bertanggung jawab. Salah satu pihak eksternal yang berhubungan dengan pemerintah daerah adalah Badan Pengawas Keuangan. Badan Pengawas Keuangan adalah badan yang melakukan pengawasan atas pengelolaan keuangan daerah. Instansi terkait badan pengawas keuangan adalah Inspektorat Jendral dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Halim, 2012). Penelitian ini menggunakan pengukuran hasil audit yang serupa dengan Hilmi (2010), yaitu jumlah temuan audit dan tingkat penyimpangan.

### **2.10.1 Jumlah Temuan Audit**

Temuan audit merupakan kasus-kasus yang ditemukan oleh BPK pada laporan keuangan berupa kerancauan dan ketidaksesuaian dengan realisasi laporan serta teridentifikasi sebagai suatu pelanggaran (Hendriyani dan Tahar, 2015). Berdasarkan peraturan tentang Badan Pemeriksa Keuangan diatur dalam UU No. 15 Tahun 2006 pasal 6, BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Menurut Kawedar, Rohman, & Handayani (2008). Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan 300 Standar Pelaporan Pemeriksaan BPK, BPK memiliki wewenang untuk mengungkapkan temuan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) apabila terdapat ketidaksesuaian antara kondisi dengan kriteria peraturan. Terdapat faktor yang menyebabkan pertimbangan ketidakpatuhan, kecurangan dan ketidakpatuhan berupa: salah saji dalam laporan keuangan, penyimpangan kinerja terkait aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas, kekurangan penerimaan dan penyimpangan administrasi dan potensi kerugian negara/daerah dan/atau kerugian keuangan negara/daerah.

Tujuan pengumpulan bukti adalah memperoleh bukti audit untuk mendukung temuan audit. Kesimpulan audit dan rekomendasi audit bergantung pada bukti audit yang didapat (Ulum, 2009). BPK menghasilkan LHP yang berisi tentang temuan-temuan audit berdasarkan pelanggaran yang dilakukan pemerintah daerah terkait dengan Laporan Keuangan, Sistem Pengendalian Intern (SPI), dan Kepatuhan terhadap Perundang-undangan. Oleh karena itu, banyaknya temuan kasus oleh BPK mengindikasikan bahwa kinerja dan akuntabilitas pemerintah daerah kurang baik karena dapat berpotensi merugikan negara. Penelitian ini menggunakan jumlah temuan audit sebagai proksi dari kualitas hasil audit berdasarkan jumlah kasus-kasus dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Pemerintah Daerah atas ketidakpatuhan terhadap Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan atas Peraturan Perundang-Undangan. Dengan adanya temuan, diharapkan pemerintah daerah memberikan tanggapan langsung dengan memberikan koreksi dan meningkatkan pengungkapannya.

### **2.10.2 Tingkat Penyimpangan**

Standar Pemeriksaan BPK menyatakan bahwa dalam Laporan Hasil Pemeriksaan, pemeriksa harus mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang berindikasi kecurangan (*fraud*), ketidakpatutan, kerugian negara/daerah serta ketidakpatuhan yang berpengaruh langsung dan material terhadap informasi yang diperiksa sesuai ketentuan. Menurut BPK No. 3 Tahun 2007, kerugian negara adalah kekurangan uang, surat berharga dan barang yang nyata dan jumlahnya pasti sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Sebagai lembaga pemeriksa ekstern, BPK-RI juga menyelenggarakan fungsi terkait dengan kewenangan pemerintah, yaitu memberikan pertimbangan atas penyelesaian tuntutan ganti rugi yang dilaksanakan oleh pemerintah (Ulum, 2009). Informasi mengenai kerugian negara/daerah dapat diketahui dari hasil temuan audit BPK dalam LHP pada masing-masing Pemerintah Daerah. Menurut Mahmudi (2016), pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan dapat melakukan *window dressing*, yaitu menyajikan laporan keuangan menjadi lebih baik dari kondisi yang sebenarnya. Hasil temuan tersebut mencakup pengungkapan adanya penyimpangan anggaran maupun aset terhadap kepatuhan

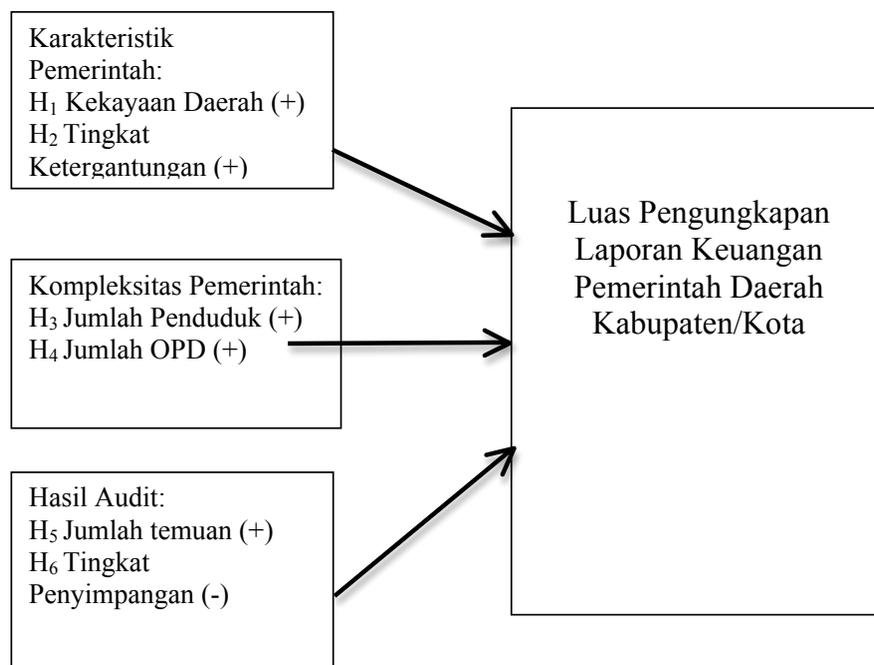
peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan tingkat penyimpangan sebagai proksi dari kualitas hasil audit untuk menilai penyimpangan oleh pemerintah daerah yang mengakibatkan kekurangan penerimaan dan/atau potensi kerugian material dalam nominal Rupiah (Rp) yang dialami oleh negara/daerah.

### 2.11 Pengembangan Hipotesis Penelitian

Dalam penelitian ini diinvestigasi pengaruh hubungan karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah dan temuan audit terhadap luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Pengukuran luas pengungkapan LKPD menggunakan indeks yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 LKPD harus memenuhi persyaratan pengungkapan wajib sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Variabel dependen yang digunakan adalah luas pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Variabel independen yang digunakan pada penelitian mengacu pada penelitian Hilmi (2010), yaitu dibagi menjadi tiga kelompok, karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintah dan hasil audit. Karakteristik pemerintah menggunakan proksi kekayaan daerah (PAD) dan tingkat ketergantungan. Pada proksi kompleksitas pemerintah, variabel yang digunakan adalah jumlah penduduk dan OPD, sedangkan untuk kualitas hasil audit digunakan variabel jumlah temuan audit dan tingkat penyimpangan. Garis lurus pada gambar tersebut memiliki arti bahwa adanya pengaruh langsung antara variabel independen terhadap variabel dependen.

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**



#### 2.11.1 Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Luas Pengungkapan LKPD

Dalam teori *stakeholder*, pemerintah menggunakan berbagai cara untuk memenuhi keinginan *stakeholder*. Masyarakat pembayar pajak ingin mengetahui atas penggunaan

dana yang diberikan, apakah pajak daerah yang dibayarkan telah dibelanjakan untuk kepentingan publik dan apakah hak publik sudah dipenuhi dengan baik (Mardiasmo, 2002). Sumber dana yang dimiliki pemerintah sebagian besar bersumber sebagian besar dari masyarakat yang memberikan dana kepada pemerintah untuk menyediakan jasa publik. Berdasarkan teori *stewardship*, pemerintah daerah harus dapat menunjukkan pertanggungjawaban terhadap kinerja keuangannya melalui jumlah sumber daya yang dimiliki. Sehingga saat suatu pemerintahan daerah memiliki sumber daya yang besar maka pengungkapan informasi yang diberikan akan semakin meningkat.

Beberapa peneliti menyatakan bahwa kekayaan daerah dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Hilmi (2010) menemukan bahwa penelitian yang dilakukan oleh Ingram R. W. (1984), Laswad, Fisher, & Oyelere (2005) dan Lestiani (2008) dapat membuktikan kekayaan daerah memiliki hubungan positif signifikan dengan luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah.

Berdasarkan penjelasan di atas, dengan semakin tingginya sumber daya yang dimiliki daerah maka akan semakin tinggi pula kekayaan suatu daerah dan hal tersebut akan mengakibatkan pada meningkatnya pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H1 : Tingkat kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan**

### **2.11.2 Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah terhadap Luas Pengungkapan LKPD**

Pemerintah pusat merupakan salah satu pihak pemangku kepentingan dalam teori *stakeholder*. Sebagai pihak yang memberikan wewenang terhadap pemerintah daerah maka pemerintah pusat berfungsi untuk mengawasi jalannya pemerintah daerah dalam menjalankan tugas dan wewenangnya di daerah. Pemerintah pusat juga memberikan bantuan dana berupa dana transfer kepada pemerintah daerah untuk membantu pemerintah daerah dalam mendanai kewenangannya. Dana Perimbangan menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana Perimbangan bertujuan untuk mengurangi dampak ketimpangan sumber pendanaan pemerintahan antara pusat dan daerah serta untuk mengurangi kesenjangan pendanaan pemerintahan antar daerah (Kawedar, Rohman, & Handayani, 2008). Sehingga pemerintah daerah diwajibkan untuk melaporkan kepada pemerintah pusat sebagai bentuk pertanggungjawaban (*stewardship*) atas kepercayaan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah.

Beberapa peneliti menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Robbins & Austin (1986) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah lokal dengan pemerintah pusat memiliki hubungan positif terhadap kepatuhan luas pengungkapan laporan keuangan. Sementara Khasanah (2014), Hilmi (2010) dan Lestiani (2008) membuktikan bahwa tingkat ketergantungan tidak memiliki hubungan positif terhadap kepatuhan luas pengungkapan laporan keuangan.

Berdasarkan penjelasan di atas, pemerintah daerah yang memiliki ketergantungan tinggi dengan pemerintah pusat akan mendorong pemerintah pusat untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja pemerintah daerah sehingga pemerintah daerah wajib melakukan pengungkapan laporan keuangan yang memadai. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

## **H2 : Tingkat ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan.**

### **2.11.3 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap Luas Pengungkapan LKPD**

Masyarakat merupakan *stakeholder* utama dalam organisasi sektor publik. Sebagai pengguna layanan publik, maka masyarakat membutuhkan informasi atas kewajaran biaya, harga yang ditetapkan dan kualitas pelayanan yang diberikan apakah sudah seimbang dengan biaya yang ditetapkan (Mardiasmo, 2002). Sedangkan menurut teori *stewardship*, pemerintah sudah seharusnya menyajikan laporan keuangan yang memadai kepada masyarakat sebagai pemberi amanah untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi publik. Dengan demikian, pemerintah daerah (*steward*) dapat mencapai tujuan organisasi yaitu tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Beberapa peneliti menyatakan bahwa jumlah penduduk dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Liestiani (2008) menunjukkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif secara signifikan dengan luas pengungkapan laporan keuangan.

Berdasarkan penjelasan di atas, banyaknya jumlah penduduk mendorong pemerintah untuk melakukan transparansi pada laporan keuangan. Semakin kompleks pemerintah berarti semakin tinggi luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

### **H3 : Jumlah penduduk berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan**

### **2.11.4 Pengaruh Jumlah OPD terhadap Luas Pengungkapan LKPD**

Pemerintah daerah terdiri dari beberapa diferensiasi fungsional yang disebut dengan Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Dalam teori *stakeholder*, perangkat daerah atau yang disebut dengan pegawai (Mardiasmo, 2002) membutuhkan informasi atas kewajaran gaji dan kompensasi yang diterima. Sedangkan dalam teori *stewardship*, manajer akan lebih mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan individu demi tercapainya tujuan organisasi karena mereka berasumsi hal tersebut akan berimplikasi kepentingan mereka akan disetarakan dengan kepentingan perusahaan dan pemilik (*principal*).

Beberapa peneliti menyatakan bahwa jumlah OPD dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Hilmi (2010), Lesmana (2010) dan Syafitri (2012) menunjukkan jumlah OPD tidak berpengaruh terhadap luas pengungkapan dalam LKPD. Hasil tersebut tidak didukung oleh penelitian Khasanah (2014) yang menyatakan bahwa jumlah OPD memengaruhi luas pengungkapan wajib LKPD secara negatif dan signifikan.

Berdasarkan penjelasan di atas, semakin banyak jumlah OPD maka semakin banyak jumlah informasi urusan pemerintahan yang perlu diungkapkan oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah memiliki tuntutan untuk mengurangi asimetri informasi dikarenakan banyaknya jumlah informasi yang terkumpul yang menyebabkan semakin tingginya kompleksitas pemerintahan tersebut. Semakin kompleks pemerintah berarti semakin tinggi luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

### **H4 : Jumlah OPD berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan**

### **2.11.5 Pengaruh Jumlah Temuan Audit terhadap Luas Pengungkapan LKPD**

Temuan audit menggambarkan jumlah kasus dalam laporan keuangan yang tidak memiliki kesesuaian terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan teori *stakeholder*, BPK sebagai lembaga pemeriksa keuangan negara membutuhkan informasi untuk melaksanakan fungsi pengawasan untuk mencegah

biasnya laporan keuangan atas kondisi keuangan dan penyelewengan keuangan negara (Mardiasmo, 2002).. Sedangkan dalam teori *stewardship*, terdapat *accountor* yaitu sebagai pihak prinsipal yang menilai pertanggungjawaban dari *steward*, yaitu BPK.

Beberapa peneliti menyatakan bahwa jumlah temuan audit dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Liestiani (2008) menunjukkan bahwa jumlah temuan audit oleh BPK berhubungan positif secara signifikan dengan luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Sementara menurut Hilmi (2010), jumlah temuan audit tidak memengaruhi luas pengungkapan wajib dalam LKPD.

Berdasarkan penjelasan di atas, jumlah temuan audit berimplikasi pada BPK akan segera meminta koreksi kepada pemerintah daerah. Sehingga ketika pemerintah daerah terus melakukan koreksi atas rekomendasi dari hasil audit BPK, maka pemerintah daerah akan meningkatkan pengungkapan dalam laporan keuangannya. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H5 : Jumlah temuan audit berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan**

#### **2.11.6 Pengaruh Tingkat Penyimpangan terhadap Luas Pengungkapan Wajib LKPD**

Berdasarkan teori *stakeholder*, pemerintah daerah diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan untuk memberikan informasi mengenai kondisi keuangan pemerintah daerah kepada para pemangku kepentingan. Konflik yang dapat timbul adalah asimetri informasi, karena hanya manajemen pemerintah daerah yang memiliki lebih banyak informasi tentang kondisi keuangan daerah yang sebenarnya. Hal tersebut dapat menimbulkan *window dressing* yaitu membuat laporan keuangan seolah-olah lebih baik dibandingkan kondisi nyata (Mahmudi, 2016). Dengan demikian, dalam teori *stewardship* hubungan yang terjadi antara pemerintah sebagai *steward* dan masyarakat sebagai *principal* karena adanya sifat yang dapat dipercaya, bertanggungjawab dan memiliki kejujuran terhadap pihak lain. Hal tersebut memberikan tuntutan yang besar kepada pemerintah untuk melaksanakan tata kelola pemerintahan yang baik demi mendapatkan kepercayaan publik.

Beberapa peneliti menyatakan bahwa jumlah temuan audit dapat berpengaruh terhadap pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Penelitian Liestiani (2008) menyatakan bahwa tingkat penyimpangan memengaruhi luas pengungkapan wajib dalam LKPD secara negatif dan signifikan. Sedangkan Hilmi (2010) menunjukkan bahwa tingkat penyimpangan memengaruhi luas pengungkapan wajib dalam LKPD secara positif.

Berdasarkan penjelasan di atas, semakin tinggi tingkat penyimpangan yang dilakukan pemerintah daerah akan berdampak pada semakin rendah luas pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H6 : Tingkat penyimpangan berpengaruh negatif terhadap luas pengungkapan**

### **3. METODOLOGI PENELITIAN**

#### **3.1 Definisi dan Pengukuran Variabel**

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Luas pengungkapan mencerminkan penjelasan tentang hasil aktifitas suatu usaha sehingga pengungkapan yang tepat bagi pihak pemangku kepentingan adalah bersifat memadai (*adequate*), wajar (*fair*) dan lengkap (*full*) (Chariri dan Ghozali, 2007). Semakin luasnya pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah akan dibuktikan melalui tingginya nilai rasio "DISCLOSURE", artinya semakin

luas pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah maka semakin baik kinerja pemerintah dalam menyajikan informasi yang relevan kepada pemakai laporan keuangan dan dapat membantu mereka dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Dalam penelitian terdapat enam variabel independen yang digunakan yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, jumlah penduduk, jumlah OPD, jumlah temuan audit dan tingkat penyimpangan. Kekayaan daerah adalah jumlah sumber daya yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Sumber daya yang dimiliki pemerintah bersumber dari pajak, retribusi dan pungutan lainnya yang dibebankan kepada masyarakat (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Pajak dan retribusi daerah merupakan komponen dari Pendapatan Asli Daerah dikarenakan pungutan tersebut merupakan satu-satunya sumber kekayaan daerah dari pemerintah daerah sendiri dan merupakan potensi pendapatan daerah (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Pada penelitian ini kekayaan daerah akan dihitung dengan mengukur jumlah Pendapatan Asli Daerah yang dinyatakan dengan lambang variabel "WEALTH". Dana Perimbangan menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Sedangkan menurut KBBI, ketergantungan adalah keadaan dimana seseorang belum bisa mengemban tanggung jawabnya. Dalam hal ini, pemerintah daerah belum bisa mengelola keuangannya secara independen sehingga membutuhkan bantuan dari pusat.

Dengan demikian, tingginya tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dapat dinilai dari besarnya bantuan dana transfer yang diberikan pemerintah pusat untuk membantu daerah mendanai kewenangannya (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Dana transfer tersebut dinyatakan dalam LKPD sebagai Dana Perimbangan yang dibagi menjadi tiga, yaitu Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK) (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Pada penelitian ini tingkat ketergantungan pemerintah daerah akan dihitung menggunakan rasio perbandingan antara jumlah dana perimbangan dengan jumlah pendapatan yang dinyatakan dengan lambang variabel "DEPEND". Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia, kepadatan penduduk merupakan jumlah rata-rata penduduk per satu satuan luas tanah. Semakin besar jumlah penduduk, semakin besar tuntutan publik kepada pemerintah daerah untuk melakukan layanan publik (Hilmi, 2010). Hal tersebut berarti kompleksitas pemerintahan dapat digambarkan dengan kepadatan penduduk suatu daerah. Menurut UU No. 33 tahun 2004, masyarakat merupakan *stakeholder* utama karena secara tidak langsung masyarakat yang memberikan mandat kepada pemerintah daerah untuk menjalankan tugas dan wewenangnya sesuai UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Pada penelitian ini peneliti menggambarkan proksi kompleksitas pemerintahan dengan mengukur jumlah penduduk setiap pemerintah daerah yang dinyatakan variabel "POPULATION". Rentang kendali merupakan jumlah bawahan yang melapor kepada atasan (Ivancevich, Konopaske dan Matteson, 2007). Hal ini yang dimaksudkan dengan beberapa diferensiasi fungsional atau sub unit yang berbeda, yang disebut dengan OPD (Suhardjanto et al., 2010). Berdasarkan Permendagri No. 18 Tahun 2016, dasar utama penyusunan perangkat daerah dalam bentuk suatu organisasi adalah urusan pemerintah yang dibagi menjadi urusan wajib dan urusan pilihan, namun tidak setiap urusan pemerintah harus dibentuk ke dalam organisasi tersendiri (Kawedar, Rohman & Handayani, 2008). Sehingga pembentukan perangkat daerah bertujuan untuk mewujudkan asas efisiensi, efektivitas, pembagian tugas, rentang kendali, tata kerja yang jelas, fleksibilitas, kewenangan daerah dan potensi daerah (Permendagri No. 16 Tahun 2008). Dalam penelitian ini, variabel OPD didapatkan dari Catatan atas Laporan Keuangan sebagai variabel jumlah OPD yang dinyatakan dalam variabel "OPD". Temuan audit menggambarkan jumlah kasus dalam laporan keuangan yang tidak memiliki kesesuaian terhadap peraturan perundang-

undangan yang berlaku. Berdasarkan peraturan tentang Badan Pemeriksa Keuangan diatur dalam UU No. 15 Tahun 2006 pasal 6, BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, dan lembaga lainnya. Pemeriksaan yang dilakukan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu, dengan hasil memberikan laporan mengenai sistem pengendalian intern maupun kepatuhan pada perundang-undangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dalam penelitian ini, temuan audit yang diukur dengan jumlah seluruh temuan audit yang didapatkan dari Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD yang dinyatakan dalam variabel "FIND". Tindakan penyimpangan merupakan tindakan kecurangan (*fraud*), ketidakpatuhan, kerugian negara/daerah yang dilakukan pemerintah daerah. Hal tersebut dapat diketahui melalui hasil temuan audit BPK dalam LHP pada masing-masing Pemerintah Daerah dan berakibat kekurangan penerimaan dan/atau potensi kerugian material dalam nominal Rupiah (Rp) yang dialami oleh negara/daerah. Dalam penelitian ini tingkat penyimpangan pemerintah daerah dihitung dengan menggunakan rasio yaitu membandingkan jumlah kerugian material yang dialami daerah dibandingkan jumlah belanja daerah yang dinyatakan dengan lambang variabel "DEV". Alasan peneliti menggunakan jumlah belanja karena belanja daerah dapat dipahami sebagai kewajiban pemerintah daerah atau jumlah pengeluaran pemerintah yang mengurangi kekayaan bersih akibat transaksi masa lalu sehingga analisis belanja daerah diperlukan untuk mengevaluasi sejauh mana pemerintah daerah telah menggunakan anggaran daerah secara ekonomis, efektif dan efisien (Mahmudi, 2016).

Pengukuran variable penelitian ini diukur sebagaimana dicantumkan dalam Tabel 3.1 sebagai berikut.

**Tabel 3.1**  
**Pengukuran Variabel Independen dan Variabel Dependen**

Variabel	Jenis	Pengukuran	Skala Pengukuran
Luas Pengungkapan Wajib LKPD ( <i>Disclosure</i> )	Terikat	$\frac{\text{Pengungkapan dalam LKPD}}{\text{Pengungkapan dalam PSAK}}$	Rasio
Kekayaan Daerah ( <i>Wealth</i> )	Bebas	Total Pendapatan Asli Daerah	Nominal
Tingkat Ketergantungan ( <i>Depend</i> )	Bebas	$\frac{\text{Dana Transfer}}{\text{Total Pendapatan}}$	Rasio
Jumlah Penduduk ( <i>Population</i> )	Bebas	Jumlah Penduduk	Nominal
Jumlah Entitas (OPD)	Bebas	ah SKPD	Nominal
Jumlah Temuan Audit ( <i>Find</i> )	Bebas	Jumlah Temuan	Nominal
Tingkat Penyimpangan ( <i>Dev</i> )	Bebas	$\frac{\text{Jumlah Penyimpangan (Rp)}}{\text{Total Belanja}}$	Rasio

### 3.2 Data Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota wilayah Jakarta, Bogor, Depok, Bekasi dan Tangerang tahun 2014-2016, sehingga termasuk sebagai data panel karena dalam penelitian ini merupakan gabungan dari data *time series* serta data *cross section*. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian adalah *purposive sampling* yaitu menentukan sampel populasi berdasarkan kriteria. Kriteria yang digunakan dalam penentuan sampel adalah sebagai berikut:

1. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada wilayah Jakarta, Bogor, Depok, Bekasi dan Tangerang yang telah diaudit oleh BPK pada tahun 2014, 2015 dan 2016 sesuai batas pelaksanaan SAP akrual PP No. 71 Tahun 2010 yang ditetapkan pemerintah selambat-lambatnya pada tahun 2014.
2. LKPD menyajikan data yang lengkap untuk pengukuran variabel yaitu:

- a. LKPD menyajikan data yang diwajibkan oleh SAP, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. LKPD menyajikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) oleh BPK yang berisi informasi tentang temuan audit BPK terhadap pemerintah daerah.
- c. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mengacu pada PP Nomor 71 tahun 2010 berbasis akrual.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari sumber yang berasal dari penelitian sebelumnya atau sudah diterbitkan oleh suatu instansi. Data sekunder yang digunakan pada penelitian ini diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang terdapat di BPK dan data mengenai informasi nonkeuangan diperoleh dari BPS. Data yang diperoleh merupakan data panel. Data panel terdiri dari gabungan antara data seksi silang (*cross section*) dan data runtut waktu (*time series*). Data seksi silang terdiri dari observasi suatu objek dengan beberapa jenis data, sedangkan data runtut waktu meliputi satu objek namun memiliki beberapa periode (harian, bulanan atau tahunan) (Winarno, 2015). Sumber data dapat diperoleh dari Layanan Pusat Informasi dan Komunikasi BPK. Sementara untuk data yang tidak ditemukan dalam LHP dapat diperoleh pada website resmi BPS yaitu [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id).

Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data panel. Data panel terdiri dari gabungan karakteristik berdasarkan dua jenis data diatas yaitu: (1) terdiri dari beberapa objek dan (2) meliputi periode waktu. Menurut Ghozali (2013) pemilihan metode regresi dapat dilakukan melalui: (1) Uji Chow, pengujian dilakukan untuk memilih antara *Pooled Least Square* atau *Fixed EffectI* dan (2) Uji Hausman, pengujian dilakukan untuk memilih antara *Random Effect* atau *Fixed Effect*.

### 3.3 Pengujian Hipotesis

Penelitian menggunakan analisis regresi data panel. Untuk melihat bagaimana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, model analisis yang digunakan adalah Regresi Data Panel yang dirumuskan sebagai berikut:

$$DISC_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 Wealth_{it} + \beta_2 Depend_{it} + \beta_3 Pop_{it} + \beta_4 SKPD_{it} + \beta_5 Find_{it} + \beta_6 Dev_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan

DISC	:	Perbandingan antara jumlah skor pengungkapan LKPD dengan jumlah skor maksimal pengungkapan sesuai SAP
WEALTH	:	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)
DEPEND	:	Perbandingan antara dana perimbangan dengan total pendapatan
POP	:	Jumlah Penduduk
OPD	:	Jumlah OPD
FIND	:	Jumlah temuan audit BPK
DEV	:	Perbandingan antara nominal penyimpangan dengan total belanja
i, t	:	indeks pemerintah daerah dan tahun
	:	error
$\alpha$	:	konstanta
$\beta_1 - \beta_6$	:	Koefisien

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan sampel Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota pada wilayah Jakarta, Bogor, Depok, Tangerang dan Bekasi tahun 2014 sampai 2016. Sampel penelitian adalah LKPD yang telah diaudit oleh BPK RI dan memiliki kelengkapan data terkait dengan variabel yang digunakan dalam penelitian.

Dalam penelitian ini sampel dipilih berdasarkan metode purposive dengan menggunakan kriteria-kriteria yang telah ditentukan. Sampel penelitian yang digunakan diperoleh berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan. Perincian perolehan sampel penelitian dapat dilihat pada tabel 4.1 sebagai berikut:

**Tabel 4.1**  
**Proses Pemilihan Sampel**

No	Kriteria Sampel	Jumlah
Kriteria 1	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada wilayah Jakarta, Bogor, Depok, Bekasi dan Tangerang yang telah diaudit oleh BPK pada tahun 2014-2016	
	LKPD Kabupaten	3
	LKPD Kota	6
Kriteria 2	Memiliki data yang lengkap untuk melakukan pengukuran terhadap variabel dependen dan variabel independen, yaitu:	
a.	LKPD tidak menyajikan data yang diwajibkan oleh SAP, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan.	(0)
b.	LKPD tidak menyajikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) oleh BPK yang berisi informasi tentang temuan audit BPK terhadap pemerintah daerah.	(0)
c.	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mengacu pada PP Nomor 71 tahun 2010 berbasis akrual.	(0)
	Jumlah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Periode Penelitian: 2014, 2015 dan 2016	9 x3 tahun
<b>Jumlah Sampel Penelitian</b>		<b>27</b>

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2017

**Tabel 4.2**  
**Statistik Deskriptif Variabel Independen**  
**Luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Variabel	Rata-rata	Tertinggi	Terendah	Jumlah	Standar Deviasi
PAD	5,008,624,005,514	36,888,017,587,716	544,835,708,254	135,232,848,148,883	10,466,470,852,627
DEPEND	0.36	0.51	0.11	9.79	0.096
POP	3,492,702	10,277,628	1,030,720	94,302,943	2,713,582
OPD	42.78	60	36	1155	6.767
FIND	21.78	70	9	588	15.829
DEV	0.003	0.057	0.001	0.0821	0.01

Sumber : Data yang telah diolah, 2018

## 4.2 Hasil Uji Statistik

Hasil uji statistik sebagaimana disajikan dalam Tabel 4.3 sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
**Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis**

Variabel	Prediksi	Koefisien	t	Prob.	Keterangan	Kesimpulan
<b>C</b>		-1.4069	-3.597	0.003		
<b>PAD</b>	+	2.530	2,158	0.051	Signifikan	Diterima
<b>DEPEND</b>	+	-0.209	-1,301	0.217	Tidak Signifikan	Ditolak
<b>POP</b>	+	0.0009	3,624	0.003	Signifikan	Diterima
<b>OPD</b>	+	-5.140	-0,786	0.447	Tidak Signifikan	Ditolak
<b>FIND</b>	+	0.540	1,303	0.217	Tidak Signifikan	Ditolak
<b>DEV</b>	-	-1.921	-2,226	0.045	Signifikan	Diterima

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2018

### 4.3 Interpretasi Hasil

#### 4.3.1 Kekayaan Daerah dan Luas Pengungkapan

Variabel kekayaan daerah (PAD) memiliki koefisien regresi sebesar 2,53 dengan probabilitas sebesar 0,051. Nilai probabilitas yang berada pada 0,05 menunjukkan adanya pengaruh secara positif signifikan dari variabel PAD maka hipotesis satu diterima. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Hilmi (2010), Liestiani (2008) dan Laswad et.al. (2005), Syafitri (2012) yang menemukan kekayaan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap luas pengungkapan LKPD. Artinya, semakin tinggi jumlah kekayaan daerah, maka semakin meningkatkan pengungkapan yang dilakukan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan teori *stakeholder* dan teori *stewardship*, pemerintah daerah harus menyajikan informasi dalam laporan keuangan kepada masyarakat sebagai pemangku kepentingan utama karena sumber daya yang dimiliki daerah berasal dari dana masyarakat (*public funds*). Oleh karena itu, pemerintah daerah selaku *steward* harus dapat menunjukkan pertanggungjawaban atas kinerja keuangannya melalui jumlah sumber daya yang dimiliki. Kekayaan daerah yang diukur menggunakan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan pendapatan daerah yang bersumber dari hasil pajak daerah, retribusi daerah, pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Menurut hasil uji statistik deskriptif, PAD tertinggi diraih oleh Kota DKI Jakarta pada tahun 2016. Sehingga, tingginya tingkat signifikansi kekayaan daerah menunjukkan tingginya partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah, sehingga Pemerintah Daerah terdorong untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

#### 4.3.2 Tingkat Ketergantungan dan Luas Pengungkapan

Variabel tingkat ketergantungan (DEPEND) memiliki koefisien regresi sebesar -0,209 dengan probabilitas sebesar 0,217. Nilai probabilitas yang berada di atas 0,05 menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan dari variabel DEPEND maka hipotesis kedua ditolak.

Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis kedua yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh positif karena hasil penelitian menunjukkan arah negatif terhadap luas pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Hilmi (2010), Lesmana (2010) yang menyebutkan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh negatif terhadap luas pengungkapan LKPD namun tidak secara signifikan. Hilmi (2010) menyatakan hal tersebut dikarenakan insentif pelaporan keuangan lebih diarahkan pada pencapaian opini bukan pada kualitas pengungkapan. Sehingga semakin besarnya dana perimbangan pada suatu daerah tidak memberikan dorongan kepada pemerintah untuk meningkatkan pengungkapan.

Berdasarkan teori *stakeholder* dan teori *stewardship*, pemerintah daerah harus menyajikan informasi dalam laporan keuangan kepada pemerintah pusat sebagai pihak yang memberikan bantuan dana transfer atau yang disebut dengan dana perimbangan kepada pemerintah daerah. Oleh karena itu, pemerintah daerah selaku *steward* diwajibkan untuk melaporkan kepada pemerintah pusat sebagai bentuk pertanggungjawaban (*stewardship*) atas kepercayaan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah.

Variabel tingkat ketergantungan daerah merupakan rasio perbandingan antara dana perimbangan dengan total pendapatan daerah. Menurut hasil uji statistik deskriptif, tingkat ketergantungan terendah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Kota Tangerang Selatan di Provinsi Banten pada tahun 2014. Sementara, LKPD Pemerintah Daerah Kota Tangerang Selatan memiliki nilai terendah selama tahun 2014 sampai tahun 2016. Hal tersebut menunjukkan bahwa kecilnya nilai rasio tingkat ketergantungan tidak menjamin bahwa pemerintah daerah tersebut dapat mengelola keuangan daerah secara merata,

tetapi justru dikarenakan kurangnya *monitoring* dan evaluasi yang dilakukan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah khususnya pada dana perimbangan, sehingga Pemerintah Daerah tidak melakukan peningkatan kualitas pada laporan keuangannya.

#### **4.3.3 Jumlah Penduduk dan Luas pengungkapan LKPD**

Variabel jumlah penduduk (POP) memiliki koefisien regresi sebesar 0,0009 dengan probabilitas sebesar 0,003. Nilai probabilitas yang berada di bawah 0,05 menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari variabel POP maka hipotesis ketiga diterima. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis dalam penelitian Hilmi (2010) dan Liestiani (2008) yang menyebutkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap luas pengungkapan LKPD. Artinya, semakin tinggi jumlah penduduk pada suatu daerah, maka semakin meningkatkan pengungkapan yang dilakukan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan teori *stakeholder* dan teori *stewardship*, pemerintah daerah mendapatkan tuntutan yang besar dari masyarakat selaku pengguna jasa publik atau pembayar pajak untuk melaporkan pertanggungjawaban dalam bentuk penyajian laporan keuangan. Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif, jumlah populasi penduduk tertinggi dimiliki oleh Pemerintah Daerah Khusus Ibukota Jakarta pada tahun 2016. Sementara luas pengungkapan LKPD DKI Jakarta memiliki peringkat kedua tertinggi setelah Pemerintah Kota Bekasi pada tahun 2016 (Lampiran III). Hal ini berarti daerah yang memiliki jumlah penduduk besar didominasi dengan daerah perkotaan. Dengan demikian, jumlah penduduk yang besar akan mendorong pemerintah daerah untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi, yaitu menyampaikan pertanggungjawaban laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang akuntabel dan transparan.

#### **4.3.4 Jumlah OPD dan Luas Pengungkapan**

Variabel jumlah OPD (OPD) memiliki koefisien regresi sebesar -5.140 dengan probabilitas sebesar 0,447. Nilai probabilitas yang berada di atas 0,05 menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan dari variabel OPD maka hipotesis keempat ditolak. Hasil ini tidak sejalan dengan hipotesis empat bahwa jumlah OPD berpengaruh positif signifikan sedangkan hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh negatif. Namun, hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Hilmi (2010) yang menyebutkan bahwa jumlah OPD berpengaruh negatif terhadap luas pengungkapan LKPD namun tidak secara signifikan. Hilmi (2010) menyatakan bahwa kegiatan antar OPD cenderung generik sehingga besarnya jumlah OPD tidak memengaruhi pengungkapan yang dilakukan pemerintah.

Berdasarkan teori *stakeholder* dan teori *stewardship*, perangkat daerah selaku entitas pelaporan akuntansi pemerintah daerah mendapat tuntutan besar dari masyarakat untuk melaporkan kondisi keuangan yang sebenarnya terjadi. Sehingga masyarakat dan pihak pemangku kepentingan lainnya dapat mengambil keputusan yang tepat. Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif, jumlah OPD tertinggi dimiliki oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Bekasi di Provinsi Jawa Barat pada tahun 2014 sedangkan nilai terendah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Tangerang di Provinsi Banten pada tahun 2014. Sementara pada luas pengungkapan LKPD Kabupaten Tangerang memiliki nilai lebih tinggi daripada Pemerintah Daerah Kabupaten Bekasi (Lampiran III). Oleh karena itu jumlah OPD yang lebih sedikit akan mampu mengurangi sifat generik sehingga kegiatan antar OPD mampu dimaksimalkan (Khasanah, 2014).

#### 4.3.5 Jumlah Temuan Audit dan Luas Pengungkapan

Variabel jumlah temuan audit (FIND) memiliki koefisien regresi sebesar 0,540 dengan probabilitas sebesar 0,217. Nilai probabilitas yang berada di atas 0,05 menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan dari variabel FIND maka hipotesis kelima ditolak. Hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis kelima, bahwa jumlah temuan audit berpengaruh positif signifikan terhadap luas pengungkapan LKPD. Namun, hasil penelitian ini serupa dengan hasil penelitian Hilmi (2010) yang menyebutkan bahwa jumlah temuan audit berpengaruh positif terhadap luas pengungkapan LKPD namun tidak secara signifikan. Dengan kata lain, jumlah temuan audit oleh BPK tidak mempengaruhi pemerintah daerah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan teori *stakeholder*, BPK sebagai lembaga pemeriksa keuangan negara membutuhkan informasi untuk melaksanakan fungsi pengawasan untuk mencegah biasanya laporan keuangan atas kondisi keuangan dan penyelewengan keuangan negara. Sedangkan dalam teori *stewardship*, terdapat *accountor* yaitu sebagai pihak prinsipal yang menilai pertanggungjawaban dari *steward*, yaitu BPK. Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif, jumlah temuan audit tertinggi dimiliki oleh Pemerintah Daerah Khusus Ibukota Jakarta sedangkan nilai terendah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Kota Depok. Sementara pada luas pengungkapan LKPD DKI Jakarta memiliki nilai lebih tinggi daripada Pemerintah Daerah Kota Depok (Lampiran III). Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis bahwa semakin tinggi jumlah temuan audit, maka semakin meningkatkan pengungkapan yang dilakukan Pemerintah Daerah namun tidak secara signifikan.

Pemeriksaan keuangan oleh BPK akan menghasilkan opini, pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan dan rekomendasi sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan (Kawedar, Rohman, & Handayani, 2008). Tidak adanya pengaruh jumlah temuan audit terhadap luas pengungkapan LKPD disebabkan adanya temuan audit BPK pada beberapa Pemerintah Daerah yang tidak melakukan penindakan lanjutan atas temuan pada tahun sebelumnya. Contohnya, pada tahun 2015, Pemerintah Daerah Kabupaten Bogor belum melakukan tindak lanjut terhadap temuan aset tetap oleh BPK dari hasil pemeriksaan sebelumnya pada TA 2014. Selain itu, berdasarkan hasil temuan sistem pengendalian intern pada LHP Pemerintah Kabupaten Bekasi pada TA 2015, adanya temuan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya menindaklanjuti hasil pemeriksaan TA 2014 khususnya pada pengelolaan aset tetap. Oleh karena itu, besarnya luas pengungkapan oleh pemerintah daerah atas jumlah temuan audit cenderung untuk pencapaian opini tidak pada kualitas pengungkapan.

#### 4.3.6 Tingkat Penyimpangan dan Luas Pengungkapan

Variabel tingkat penyimpangan (DEV) memiliki koefisien regresi sebesar -1,92 dengan probabilitas sebesar 0,045. Nilai probabilitas yang berada di bawah 0,05 menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari variabel DEV maka hipotesis keenam diterima. Hasil ini sesuai dengan hipotesis dalam penelitian Liestiani (2008) bahwa tingkat penyimpangan berpengaruh negatif terhadap luas pengungkapan LKPD secara signifikan. Artinya, semakin tinggi tingkat penyimpangan yang dilakukan pemerintah daerah, maka semakin kecil luas pengungkapan yang dilakukan.

Berdasarkan teori *stakeholder*, konflik yang dapat timbul adalah asimetri informasi, karena hanya manajemen pemerintah daerah yang memiliki lebih banyak informasi tentang kondisi keuangan daerah yang sebenarnya. Hal tersebut dapat menimbulkan *window dressing* yaitu membuat laporan keuangan seolah-olah lebih baik dibandingkan kondisi nyata. Dalam hal ini, pemerintah daerah berusaha untuk mengurangi informasi pengungkapan untuk menutupi tindakan penyimpangan yang dilakukan. Dengan minimnya informasi yang diberikan, maka ada kemungkinan terjadi

kelebihan bayar, pemborosan dan pendapatan daerah tidak dimanfaatkan secara memadai yang menyebabkan adanya potensi kerugian daerah. Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif, jumlah tingkat penyimpangan terendah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Kota Bekasi di Provinsi Jawa Barat pada tahun 2016. Sementara pada luas pengungkapan LKPD Kota Bekasi memiliki nilai tertinggi selama periode tahun 2014 sampai 2016. Hasil tersebut sejalan dengan hipotesis bahwa semakin rendah tingkat penyimpangan, maka semakin meningkatkan pengungkapan yang dilakukan Pemerintah Daerah.

## **5. SIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1 Simpulan**

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan pada penelitian ini, dapat disimpulkan bahwa:

1. Variabel luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang ada di wilayah Jabodetabek pada tahun 2014-2016 memiliki nilai rata-rata sebesar 47%, yang mengalami peningkatan sebesar 9% dari tahun 2014 sampai 2015 dan mengalami peningkatan 3% pada pengungkapan wajib LKPD dari tahun 2015 sampai 2016.
2. Variabel kekayaan daerah, jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap luas pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan variabel tingkat penyimpangan berpengaruh negatif signifikan terhadap luas pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
3. Variabel tingkat ketergantungan, jumlah OPD dan jumlah temuan audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap luas pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

### **5.2 Keterbatasan Penelitian**

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan pada penelitian selanjutnya. Keterbatasan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Terdapat variabel yang tidak diterima yaitu tingkat ketergantungan, jumlah OPD dan jumlah temuan audit
2. Penelitian ini menggunakan indeks pengungkapan yang memiliki bobot sama penting.
3. Dalam penelitian ini masih terdapat faktor-faktor lain yang dapat menjelaskan luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang tidak dimasukkan ke dalam penelitian karena keterbatasan waktu dan data.

### **5.3 Saran**

Sehubungan dengan keterbatasan di atas, maka saran untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan periode data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang lebih panjang agar memperoleh jumlah sampel yang lebih besar dan pengukuran terhadap luas pengungkapan menjadi lebih akurat sehingga dapat menghasilkan analisis perkembangan luas pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian seluruh Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah sesuai PP No. 71 Tahun 2010.
3. Pengukuran selanjutnya diharapkan dapat memasukkan lebih banyak variabel-variabel yang diperkirakan dapat memiliki pengaruh terhadap luas pengungkapan wajib LKPD. Misalnya, opini audit, rasio kemandirian, umur pemerintah daerah dan ukuran legislatif.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anton, F.X. (2010). *Menuju Teori Stewardship Manajemen*. Ilmiah Informatika, 61-80.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (2016). *Ikhtisar Laporan Hasil Pemeriksaan*.
- Biro Pusat Statistik Indonesia (2016). *Daerah Dalam Angka*.
- Chariri dan Ghozali. (2007). *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Cheng, R. H. (1992). *An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure*. Journal of Accounting and Public Policy , 11, 1-42.
- Copley, P. (1991). *The association between municipal disclosure practices and audit quality*. Journal of Accounting and Public Policy , 245-266.
- Ratnasari, A. D. (2016). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK RI Terhadap Luas pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Donaldson dan Davis. (1991). *Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns*. Australian Journal of Management, 49-64.
- Fadzil, F. H., & Nyoto, H. (2011). *Fiscal Decentralization after Implementation of Local Government Autonomy in Indonesia*. World Review of Business Research , 51-70.
- Freeman, R.E. (1983). *A Stakeholder Approach to Strategic Management*. Blackwell Publishing, 183-201.
- Ghozali, I. (2013). *Analisis Multivariat dan Ekonometrika: Teori, Konsep dan Aplikasi dengan Eviews 8*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2013). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan* (4 ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A. (2007). *Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YPKN.
- Halim, A., & Abdullah, S. (2006). *Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi)*. Jurnal Akuntansi Pemerintahan , 2, 53-64.
- Hendriyani, Ririn & Afrizal Tahar (2015). *Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Rovinsi Di Indonesia*. Jurnal Bisnis dan Ekonomi, 25-33.
- Hilmi, A. Z. (2010). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Simposium Nasional Akuntansi XV , 1-26.
- Ingram, R. W. (1984). *Economics Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices*. Journal of Accounting Research , 22 (1), 126-144.
- Ingram, R., & De. Jong, D. (1987). *The Effect of Regulation on Local Government Disclosure Practices*. Journal of Accounting and Public Policy , 6, 245-269.
- Ivancevich, John M. dan Konopaske, Robert dan Mattesson, Michael T. (2007). *Perilaku dan Manajemen Organisasi*. Jakarta: Erlangga.
- Kawedar, W., Rohman, A., & Handayani, S. (2008). *Akuntansi Sektor Publik: Pendekatan Penganggaran Daerah dan Akuntansi Keuangan Daerah*. Semarang: BP UNDIP.
- Khasanah. (2014). *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Luas pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

- Laswad, F., Fisher, R., & Oyelere, P. (2005). *Determinants of voluntary Internet financial reporting by local government authorities*. *Journal of Accounting and Public Policy* , 24, 101-121.
- Lesmana, S. I. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Luas pengungkapan Wajib di Indonesia*. Tesis, Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Lestiani, A. (2008). *Disclosure in Local Government Financial Statements: the Case of Indonesia*. *Global Review of Accounting and Finance* , 3, 67-84.
- Mahmudi. (2016). *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. (2004). *Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: ANDI.
- Mulyadi. (2002). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Prasojo, Eko, Maksum, Irfan, R., & Kurniawan, T. (2006). *Desentralisasi & Pemerintahan Daerah: Antara Model Demokrasi Lokal & Efisiensi Struktural*. Depok: Departemen Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
- Raharjo, Eko (2007). *Agency Theory Vs Stewardship Theory in the Accounting Perspective*. Semarang: Fokus Ekonomi, 37-46.
- Ratmono, D., & Sholihin, M. (2015). *Akuntansi Keuangan Berbasis Akrual*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Robbins, W., & Austin, K. (1986). *Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of the Appropriateness of a Compound Measure*. *Journal of Accounting Research* , 24, 412-421.
- Sinaga, Y.F. (2011). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pelaporan Keuangan Di Internet Secara Sukarela Oleh Pemerintah Daerah*. Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Sekaran, U. (2006). *Metodologi Penelitian untuk Bisnis* (Vol. 4). Jakarta: Salemba Empat.
- Suhardjanto, D. & Yulianingtyas (2011). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 1-94.
- Susbiyani, A., Subroto, B., Sutrisno, & Purnomosidhi, B. (2014). *The Compliance with Mandatory Disclosure of Financial Statement: A Study from Local Government in Indonesia*. *Research Journal of Finance and Accounting* , 5 (10), 124-130.
- Syafitri, Febriyani. (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Luas pengungkapan Laporan Keuangan*. Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Indonesia.
- Winarno, W. W. (2015). *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan EViews* (Vol. 4). Yogyakarta: UPP STIM YPKN.
- Republik Indonesia. (2003). *Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.  
 \_\_\_\_\_ . (2004). *Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah*.  
 \_\_\_\_\_ . (2004). *Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*.  
 \_\_\_\_\_ . (2006). *Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan*.  
 \_\_\_\_\_ . (2008). *Undang-Undang No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik*.  
 \_\_\_\_\_ . (2005). *Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.

- \_\_\_\_\_. (2010). *Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- \_\_\_\_\_. (2016). *Peraturan Pemerintah No. 18 Tahun 2016 Tentang Perangkat Daerah.*
- \_\_\_\_\_. (2007). *Peraturan BPK No. 3 Tahun 2007 tentang Tata Cara Penyelesaian Ganti Kerugian Negara.*
- \_\_\_\_\_. (2006). *Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- \_\_\_\_\_. (2011). *Permendagri No. 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*

**LAMPIRAN I**  
**TABEL CHECKLIST PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**  
**BERDASARKAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH**

No	Item Pengungkapan Wajib Berdasarkan SAP
	<b>PSAP Nomor 4 tentang Catatan atas Laporan Keuangan</b>
1	Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2	Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
3	Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
4	Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5	Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
6	Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
7	Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
	<b>PSAP Nomor 5 tentang Akuntansi Persediaan</b>
8	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
9	Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
10	Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.
	<b>PSAP Nomor 6 tentang Akuntansi Investasi</b>
11	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi.
12	Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen.
13	Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
14	Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
15	Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
16	Perubahan pos investasi.
	<b>PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap</b>
17	Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
	Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
18	Penambahan;
19	Pelepasan;
20	Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
21	Mutasi aset tetap lainnya.
	Informasi penyusutan, meliputi:
22	Nilai penyusutan;
23	Metode penyusutan yang digunakan;
24	Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
25	Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
26	Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;

No	Item Pengungkapan Wajib Berdasarkan SAP
27	Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
28	Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
29	Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
	Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal berikut harus diungkapkan:
30	Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
31	Tanggal efektif penilaian kembali;
32	Jika ada, nama penilai independen;
33	Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
34	Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
	<b>PSAP No 08 tentang AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan</b>
35	Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
36	Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.
37	Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
38	Uang muka kerja yang diberikan;
39	Retensi
	<b>PSAP Nomor 9 tentang Akuntansi Kewajiban</b>
40	Daftar skedul utang
41	Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
42	Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
43	Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
44	Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
	Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
45	Pengurangan pinjaman;
46	Modifikasi persyaratan utang;
47	Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
48	Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
49	Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
50	Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan
51	Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
	Biaya pinjaman:
52	Perlakuan biaya pinjaman;
53	Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
54	Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

Sumber: Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, Lampiran I

**ANALISIS EFEKTIVITAS, EFISIENSI, DAN KONTRIBUSI PAJAK HOTEL  
DAN PAJAK RESTORAN PADA PENDAPATAN ASLI DAERAH  
TAHUN 2011-2016  
(Studi di Pemerintah Daerah Kota Semarang)**

**Anis Saputri  
Haryanto**

Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

**ABSTRACT**

*Indonesian government implements policy of regional autonomy to facilitate local governments in order to manage local affairs independently. Semarang City is one of the regions that implements policy of regional autonomy and requires a lot of funds to finance the development in its area. One of the potentials in Semarang City to finance its regional expenditure comes from hotel and restaurant taxes, which are expected to contribute significantly to PAD. The purposes of this study are (1) To know the effectiveness of hotel tax and restaurant tax of Semarang City (2) To know the efficiency of hotel tax and restaurant tax (3) To know the contribution of hotel tax and restaurant tax to local revenue.*

*This research uses quantitative descriptive method, with interview technique and documentation as data collection technique. The data used in this research are hotel and restaurant tax budget year 2011-2016, hotel and restaurant tax realization year 2011-2016, hotel tax and restaurant tax expense year 2011-2016, and realization of original regional income in 2011-2016. The data were analyzed using time series in determining effectiveness analysis, efficiency analysis, and contribution analysis.*

*Based on the results of the research above can be concluded (1) The effectiveness of hotel tax and restaurant tax fluctuation and included in the category very effective with the highest hotel tax rate of 122% and restaurant taxes highest by 139% (2) The average rate of tax efficiency of the hotel is included in the efficient category, but the average level of tax efficiency of the restaurant belongs to the category of inefficiency because its collection costs exceed 5% of tax revenues (3) The contribution of hotel and restaurant tax on the original regional income includes in the category of less contribute because the realization of the tax has not reached 20% of the original revenue area.*

*Keywords : Hotel and Restaurant Tax, Original Regional Income, Effectiveness and Efficiency, Contribution*

**PENDAHULUAN**

Pemerintah pusat mengupayakan pembangunan daerah yang merupakan bagian integral dari pengembangan daerah dalam rangka meningkatkan pembangunan nasional dan perekonomian Indonesia, serta diarahkan sebagai penyelaras laju pertumbuhan antar daerah. Pembangunan daerah itu sendiri usahakan pemerintah pusat melalui sistem desentralisasi dengan diterbitkannya kebijakan otonomi yang mulai diberlakukan pada Januari 2011 (Puspitasari, 2014). Kebijakan tersebut diterbitkan agar setiap daerah dapat mengelola dan menggali potensi daerahnya masing-masing, demi meningkatkan pertumbuhan pada sektor perekonomian serta menciptakan lapangan kerja baru bagi masyarakatnya.

Sebagai konsekuensi dari pelaksanaan otonomi daerah tersebut, maka pemerintah daerah harus berupaya mengembangkan daerahnya dengan menggali sektor-sektor perekonomian yang dianggap berpotensi dalam meningkatkan pendapatan, sehingga

mengurangi ketergantungan bantuan dana dari pemerintah pusat (Kusuma, 2005). Hal tersebut merujuk pada Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah yang menyatakan bahwa setiap daerah diberikan wewenang dan berhak untuk mengatur serta mengurus pemerintahannya sendiri dengan sedikit campur tangan dari pemerintah pusat.

Dalam pasal 6 Undang-Undang nomor 28 tersebut, disebutkan bahwa Sumber PAD terdiri dari (1) Pajak Daerah, (2) Retribusi Daerah, (3) Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan (4) Lain- lain PAD yang sah. PAD merupakan salah satu indikator pengukuran keberhasilan pelaksanaan kegiatan otonomi daerah, maka semakin tinggi PAD yang diterima berarti semakin tinggi pula kemampuan pemerintah dalam membiayai kebutuhan daerahnya. Demikian pula sebaliknya, apabila PAD yang di dapat pemerintah daerah sedikit atau menurun, maka kegiatan otonomi daerah tersebut dianggap gagal dilaksanakan (Irwansyah, 2014).

Seperti halnya dengan pemerintah daerah kota lainnya yang ada di Indonesia, Kota Semarang juga menjadi salah satu kota yang diberi hak otonomi untuk mengatur daerahnya sendiri. Kota Semarang merupakan ibu kota Provinsi Jawa Tengah yang merupakan salah satu daerah dengan sektor perekonomian yang berlimpah dan terus berkembang. Kota Semarang menjadi salah satu kota yang kompetitif karena memiliki keistimewaan dan keunggulan tersendiri dibandingkan dengan kota-kota lain di Jawa tengah (Irwansyah, 2014). Hal tersebut dikarenakan letaknya yang strategis yaitu berada di pusat lalu lintas perekonomian dan mobilitas penduduk di pulau Jawa melalui jalan pantura, serta menjadi pusat perdagangan dan jasa di Jawa Tengah karena di dukung oleh berbagai fasilitas seperti adanya Bandara Internasional Ahmad Yani, Pelabuhan Tanjung Mas, Stasiun Tawang dan lainnya.

Letal Kota Semarang yang strategis serta memiliki keistimewaan tersendiri tersebut, menjadikan Kota Semarang menjadi tujuan pariwisata dan mendorong industri-industri pendukung pariwisata seperti, perhotelan dan restoran tumbuh serta berkembang dengan pesat. Perkembangan industri hotel dan restoran tersebut secara langsung atau tidak langsung berdampak pada peningkatan PAD, khususnya yang bersumber dari pajak hotel dan pajak restoran.

Sehingga dapat disimpulkan apabila pajak hotel dan pajak restoran tersebut turut berkontribusi pada peningkatan PAD, sebagai salah satu sumber pajak daerah untuk pembiayaan pengeluaran Kota Semarang. Namun peningkatan PAD tersebut belum dapat dijadikan ukuran keberhasilan pemungutan pajak hotel dan restoran Kota Semarang. Oleh karena itu perlu di lakukan perhitungan lebih lanjut mengenai keberhasilan pungutan pajak hotel dan pajak restoran dalam meningkatkan PAD.

Menurut Halim (2004), bila dikaitkan antara konsep efektivitas dengan pemungutan pajak, dalam hal ini penerimaan pajak hotel dan pajak restoran. Maka yang dimaksud efektivitas ialah seberapa besar realisasi pendapatan pajak berhasil mencapai potensi pajak, pada suatu periode tertentu dengan perhitungan tertentu. Sehingga disimpulkan bahwa meskipun realisasi pajak hotel dan pajak restoran telah mencapai anggaran yang ditargetkan, namun hal tersebut belum menjamin bahwa potensi pajak hotel dan pajak restoran di Kota Semarang telah di gali dengan optimal.

Syah (2014), mengungkapkan bahwa efektivitas pemungutan pajak hotel di Kota Semarang tahun 2009-2013 selalu mengalami kenaikan dan penurunan fluktuatif. Hal tersebut sama seperti kontribusi pemungutan pajak hotel terhadap PAD Kota Semarang yang juga selalu mengalami kenaikan dan penurunan fluktuatif selama periode penelitian. Rata-rata kontribusi penerimaan pajak hotel pada PAD tersebut sebesar 1,76%, dan jumlah penerimaan PAD sisanya dikontribusi oleh pajak daerah lainnya.

Tujuan adanya peningkatan pajak daerah khususnya pajak hotel dan pajak restoran di Kota Semarang adalah untuk mendorong perekonomian daerah, melalui pembangunan sarana prasarana yang menunjang perekonomian. Dengan adanya

pembangunan tersebut diharapkan perekonomian dapat berkembang dan tujuan akhirnya adalah kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, perlu dilakukan analisis untuk mengetahui efektivitas, efisiensi pajak hotel dan pajak restoran, serta seberapa besar kontribusi penerimaan pajak tersebut pada PAD Kota Semarang.

## **KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS**

### **Pendapatan Asli Daerah (PAD)**

Pendapatan asli daerah adalah pendapatan yang digunakan untuk membiayai pelaksanaan pembangunan dan otonomi daerah sebagai wujud sistem desentralisasi, yang bersumber dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain. Pemungutan tersebut didasarkan pada Peraturan Daerah, serta diatur sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

### **Pajak Daerah**

Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

### **Pajak Hotel**

Pajak hotel adalah pajak yang dipungut sebagai pembayaran atas pelayanan dan fasilitas yang tersedia di hotel, termasuk kelengkapan lainnya yang berfungsi sebagai jasa penunjang untuk memberikan kemudahan dan kenyamanan serta hiburan

### **Pajak Restoran**

Pajak restoran adalah pemungutan pajak yang dilakukan sebagai pembayaran atas pelayanan yang disediakan oleh restoran.

### **Efektivitas**

Efektivitas yang berkaitan dengan pemungutan pajak adalah ukuran keberhasilan kinerja pemerintah dalam mencapai suatu tujuan perpajakan dengan target pajak yang ditetapkan.

### **Efisiensi**

Efisiensi yang berhubungan dengan PAD dilihat dan ditentukan dengan membandingkan jumlah yang dikeluarkan pemerintah sebagai biaya administrasi pungutan, proses pemungutan, pengadaan sarana prasarana pemungutan, serta biaya-biaya lainnya dalam kegiatan pungutan pajak dengan realisasi penerimaan pajak.

### **Kontribusi**

Dalam kaitannya dengan PAD, maka kontribusi diartikan sebagai bentuk sumbangsih yang dihasilkan oleh suatu sistem perpajakan maupun retribusi, digunakan oleh pemerintah daerah untuk membiayai pengeluaran daerah, melaksanakan pemerintahan dan pembangunan berkelanjutan, menjaga dan meningkatkan kestabilan perekonomian, meningkatkan kesejahteraan masyarakat, serta mewujudkan daerah otonomi yang mandiri dengan hasil pengelolaan sumberdaya yang dimiliki daerah tersebut.

## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian

Dalam penelitian ini variabel yang digunakan yaitu: Pendapatan Asli Daerah (PAD), efektivitas pajak hotel, efektivitas pajak restoran, efisiensi pajak hotel, efisiensi pajak restoran, kontribusi pajak hotel serta kontribusi pajak restoran pada PAD. Data diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara, dalam hal ini dari dinas-dinas atau instansi pemerintah, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Data jumlah realisasi penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD), Pajak Hotel, dan Pajak Restoran di Kota Semarang selama tahun penelitian.
2. Data Jumlah target dan realisasi Pajak Hotel dan Pajak Restoran di wilayah Kota Semarang (sesuai klasifikasi) selama tahun penelitian.
3. Data biaya pemungutan pajak hotel dan pajak restoran selama tahun penelitian.
4. Nama hotel dan restoran di Kota Semarang pada tahun 2016.

### Metode Analisis

#### 1. Deskriptif Kuantitatif

Pada dasarnya penelitian deskriptif merupakan penelitian non-hipotesis sehingga dalam langkah penelitiannya tidak diperlukan adanya hipotesis. Metode tersebut dilakukan dengan cara mengumpulkan data, mengklasifikasikan data, yang kemudian mengintreprestasikannya pada hasil, serta menjabarkan hasil tersebut. Dan juga digunakan analisis kuantitatif dengan memaparkan data melalui angka-angka sebagai acuan dan pendukung metode analisis deskriptif, dengan cara menghitung tingkat efektivitas, tingkat efisiensi, dan tingkan kontribusi pajak hotel dan pajak restoran pada PAD. Sehingga penelitian ini hanya terbatas pada persentase yang di dapatkan dari data kuantitatif.

#### 2. Metode Analisis

##### a. Analisis Tingkat Efektivitas

Tingkat efektivitas pajak merupakan nilai yang dihitung berdasarkan perbandingan antara target anggaran dengan realisasi penerimaan. Bila dikaitkan dengan penelitian ini, maka untuk mengukur efektivitas pajak hotel atau pajsk restors, maka digunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pajak Hotel atau Restoran}}{\text{Anggaran Pajak Hotel atau Restoran}} \times 100\%$$

Berdasarkan perhitungan tersebut, dilakukan analisis tingkat efektivitas pajak hotel atau pajak restoran berdasarkan kriteria efektivitas pajak menurut Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 690.900.327 tahun 2006. Apabila hasil perhitungan menunjukkan persentase lebih dari 90%, maka pemungutan pajak hotel atau restoran tersebut dapat dikatakan efektif. Berikut merupakan kriteria efektivitas yang dipaparkan pada tabel 1:

**Tabel 1**  
**Kriteria Efektivitas**

Persentase Efektivitas	Keterangan
Diatas 100%	Sangat Efektif
90% – 100%	Efektif
80% – 89%	Cukup efektif
60% – 79%	Kurang Efektif
Kurang dari 60%	Tidak Efektif

Sumber: Depdagri, Kepmendagri No. 690.900.327 (2006)

### b. Analisis Tingkat Efisiensi

Tingkat efisiensi pajak merupakan merupakan nilai yang dihitung berdasarkan persentase perbandingan antara, besaran biaya yang dikeluarkan pemerintah daerah dalam melakukan pemungutan pajak dengan realisasi atau pendapatan pajaknya. Tingkat efisiensi tersebutpun juga dapat menjadi tolak ukur kinerja pemerinta dalam melakukan pemungutan pajak. Untuk mengukur tingkat efisiensi pajak hotel atau restoran maka digunakan rumus sebagai berikut:

Persentase hasil perhitungan tersebut selanjutnya dianalisis berdasarkan Kepmendagri No.35 Tahun 2002, yang menyebutkan apabila biaya pemungutan pajak tidak melebihi 5% dari realisasi pajak yang diterima, maka pemungutan pajak tersebut dianggap efektif.

### c. Analisis Tingkat Kontribusi

Untuk menghitung tingkat kontribusi pajak hotel dan/ atau restoran terhadap Pendapatan Asli Daerah, maka dilakukan perbandingan antara nilai dari realisasi pendapatan pajak hotel dan/atau restoran terhadap realisasi PAD, dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kontribusi} = \frac{\text{Realisasi Pajak Hotel atau Pajak Restoran}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD}} \times 100\%$$

Persentase hasil perhitungan tersebut selanjutnya dianalisis untuk di klasifikasi sesuai dengan kriteria pengukuran kontribusi pajak menurut Keputusan Menteri Dalam Negeri No 690.900.327. Apabila hasil perhitungan menunjukkan persentase lebih dari 40%, maka pemungutan pajak hotel atau restoran tersebut dapat dikatakan berkontribusi baik pada PAD. Bila hasil persentase realisasi pajak melebihi 50% dari realisasi PAD maka pemungutan pajak dikatakan sangat baik berkontribusi pada PAD. Namun apabila hasil perhitungan menunjukkan persentase realisasi pajak hotel dan/ atau pajak restoran hanya mencapai 30PAD, maka pemungutan pajak tersebut hanya dianggap cukup baik berkontribusi pada PAD. Berikut merupakan kriteria Kontribusi yang dipaparkan pada tabel 2:

**Tabel 2**  
**Kriteria Kontribusi**

Persentase Efektivitas	Keterangan
0 – 10%	Sangat Kurang
10 – 20%	Kurang
20 – 30%	Sedang
30 – 40%	Cukup Baik
40 – 50%	Baik

Sumber: Kemendagri, Kepmendagri No. 690.900.327 (2006)

## PEMBAHASAN

### 1. Analisis Efektivitas Pajak

#### a. Analisis Efektivitas Pajak Hotel Kota Semarang tahun 2011-2016

Persentase efektivitas pajak hotel Kota Semarang selama 6 (enam) tahun berturut-turut, selalu mengalami peningkatan setiap tahun dan selalu melampaui anggaran yang ditargetkan. Sehingga masuk dalam kriteria sangat efektif. Namun peningkatan anggaran dan realisasi pendapatan pajak hotel tersebut berbanding terbalik dengan persentase efektivitas pajak hotel yang di hasilkan. Persentase efektivitas pajak hotel tertinggi selama periode penelitian diperoleh pada tahun 2011 sebesar 122%, dengan jumlah anggaran

dan realisasi pajak terendah Rp 28,000,000,000 dan Rp 34,040,038,542. Sedangkan persentase efektivitas terendah diperoleh tahun 2016 sebesar 105%, dengan anggaran dan realisasi pajak tertinggi sebesar Rp 63,400,000,000 dan Rp 66,350,807,540.

Menurunnya efektivitas pajak hotel setiap tahunnya di pengaruhi oleh banyak faktor seperti adanya hotel yang gulung tikar sehingga tidak lagi menjadi wajib pajak yaitu hotel Dinya Puri. Adanya penurunan kelas hotel sehingga jumlah pemungutan pajaknya pun juga ikut menurun seperti, hotel rinjani dari hotel bintang 2 menjadi hotel bintang 1. Adanya wajib pajak hotel yang menunggak pajak seperti, hotel semesta yang menunggak pajak dari tahun 2014 hingga pertengahan 2016 dan hotel star prima, serta faktor lainnya yang menyebabkan kurang maksimalnya pemungutan pajak hotel.

**Tabel 3**  
**Efektivitas Pajak Hotel Kota Semarang Tahun 2011-2016**

Tahun	Pajak Hotel		Persentase Efektivitas	Kriteria
	Anggaran	Realisasi		
2011	28,000,000,000	34,040,038,542	122%	Sangat Efektif
2012	32,000,000,000	37,927,674,833	119%	Sangat Efektif
2013	38,000,000,000	44,674,905,002	118%	Sangat Efektif
2014	44,000,000,000	50,589,695,464	115%	Sangat Efektif
2015	50,000,000,000	55,445,095,950	111%	Sangat Efektif
2016	63,400,000,000	66,350,807,540	105%	Sangat Efektif

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah

**b. Analisis Efektivitas Pajak Restoran Kota Semarang Tahun 2011-2016**

Persentase efektivitas pajak restoran Kota Semarang tahun 2011-2016 selalu mengalami peningkatan dan melampaui anggaran yang ditargetkan. Sehingga analisis pungutan pajak restoran masuk dalam kriteria sangat efektif karena realisasinya melebihi 100% dari anggaran. Anggaran dan realisasi pajak restoran terendah diperoleh pada tahun 2011 sebesar Rp 28,000,000,000 dan Rp 33,052,975,112 sama dengan nominal anggaran pajak hotel di tahun tersebut yang memiliki presentase efektivitas pajak restoran terendah sebesar 118%. Sedangkan persentase efektivitas pajak restoran tertinggi diperoleh pada tahun 2014 sebesar 139% dengan anggaran dan realisasi pajak senilai Rp 45,000,000,000 dan Rp 62,752,745,542.

**Tabel 4**  
**Efektivitas Pajak Restoran Kota Semarang Tahun 2011-2016**

Tahun	Pajak Restoran		Persentase Efektivitas	Kriteria
	Anggaran	Realisasi		
2011	28,000,000,000	33,052,975,112	118%	Sangat Efektif
2012	31,500,000,000	39,406,951,705	125%	Sangat Efektif
2013	40,000,000,000	48,387,960,623	121%	Sangat Efektif
2014	45,000,000,000	62,752,745,542	139%	Sangat Efektif
2015	65,600,000,000	78,155,642,554	119%	Sangat Efektif
2016	87,500,000,000	91,776,444,451	105%	Sangat Efektif

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah

Rata-rata efektivitas pajak restoran Kota Semarang tahun 2011-2016 lebih besar dibandingkan dengan rata-rata persentase efektivitas pajak hotel, karena selama periode penelitian ini pertumbuhan wajib pajak restoran lebih besar dibandingkan pertumbuhan pajak hotel. Selain itu juga terdapat beberapa faktor external lain yang mengakibatkan pemungutan pajak hotel tidak optimal pada tahun yang diteliti.

## 2. Analisis Efisiensi Pajak

### a. Analisis Efisiensi Pajak Hotel Kota Semarang tahun 2011-2016

Rata-rata efisiensi pajak hotel Kota Semarang tahun 2011-2016 menunjukkan hasil yang stabil dan termasuk dalam kriteria efisien karena biaya pemungutannya tidak melebihi 5%. Hal tersebut sesuai dengan Kepmendagri Nomor 35 Tahun 2002, yang menyatakan bahwa pemungutan pajak dianggap efisien bila biaya pungutannya tidak melebihi 5% dari pendapatan realisasi pajak. Biaya pemungutan pajak hotel terendah senilai Rp 1,702,001,927 terjadi pada tahun 2011, sedangkan pemungutan pajak terbesar senilai Rp 3,317,540,377 terjadi pada tahun 2016.

**Tabel 5**  
**Efisiensi Pajak Hotel Kota Semarang Tahun 2011-2016**

Tahun	Pajak Hotel		Persentase Efisiensi	Kriteria
	Realisasi	Biaya Pemungutan		
2011	34,040,038,542	1,702,001,927	5%	Efisien
2012	37,927,674,833	1,896,383,742	5%	Efisien
2013	44,674,905,002	2,233,745,250	5%	Efisien
2014	50,589,695,464	2,529,484,773	5%	Efisien
2015	55,445,095,950	2,772,254,798	5%	Efisien
2016	66,350,807,540	3,317,540,377	5%	Efisien

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah 2017

### b. Analisis Efisiensi Pajak Restoran Kota Semarang tahun 2011-2016

Rata-rata persentase efisiensi pajak restoran Kota Semarang tahun 2011-2016 mengalami penurunan dan kenaikan yang fluktuatif serta rata-ratanya masuk dalam kriteria tidak efisien. Hal tersebut didasarkan pada Kepmendagri No.35 Tahun 2002, yang menyatakan apabila biaya pemungutan pajak hotel melebihi 5% dari realisasi atau pendapatan pajaknya, maka pemungutan pajak tersebut dianggap tidak efisien. Biaya pemungutan pajak restoran terendah selama periode penelitian senilai Rp 1,755,548,756 diperoleh tahun 2011 dengan persentase efisiensi terbesar yaitu 5.31%. Sedangkan pemungutan pajak terbesar senilai Rp 4,588,822,223 terjadi pada tahun 2016 memiliki persentase efisiensi paling rendah yaitu 5%. Dan selama 6 tahun tersebut, hanya pemungutan pajak restoran pada tahun 2016 saja yang dianggap efisien.

**Tabel 6**  
**Efisiensi Pajak Restoran Kota Semarang tahun 2011-2016**

Tahun	Pajak Restoran		Persentase Efisiensi	Kriteria
	Realisasi	Biaya Pemungutan		
2011	33,052,975,112	1,755,548,756	5.31%	Tidak Efisien
2012	39,406,951,705	2,094,178,585	5.31%	Tidak Efisien
2013	48,387,960,623	2,532,198,031	5.23%	Tidak Efisien
2014	62,752,745,542	3,250,437,277	5.18%	Tidak Efisien
2015	78,155,642,554	4,057,782,128	5.19%	Tidak Efisien
2016	91,776,444,451	4,588,822,223	5%	Efisien

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah

## 3. Analisis Kontribusi Pajak pada PAD

### a. Kontribusi Pajak Hotel pada PAD Kota Semarang tahun 2011-2016

Persentase kontribusi pajak hotel Kota Semarang tahun 2011-2016 mengalami kenaikan dan penurunan yang fluktuatif serta masuk dalam kategori sangat kurang berkontribusi. Kontribusi pajak hotel tertinggi diperoleh pada tahun 2011 dengan

persentase sebesar 8.8% dan realisasi pajak Rp 34,040,038,542. Sedangkan kontribusi pajak hotel terendah terjadi pada tahun 2014 dengan persentase kontribusi sebesar 4.44% dan realisasi pajak senilai Rp 50,589,695,464. Hal tersebut didasarkan pada Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 690.900.327 tahun 2006, yang menyatakan apabila realisasi pendapatan pajak melebihi 40% dari realisasi PAD, maka baru dianggap pemungutan pajak hotel tersebut berkontribusi pada kenaikan PAD.

**Tabel 7**  
**Kontribusi Pajak Hotel pada PAD di Kota Semarang tahun 2011-2016**

Tahun	Realisasi Penerimaan		Persentase Kontribusi	Kriteria
	Pajak Hotel	PAD		
2011	34,040,038,542	386,639,757,074	8.80%	Sangat Kurang
2012	37,927,674,833	779,616,535,593	4.86%	Sangat Kurang
2013	44,674,905,002	925,919,310,506	4.82%	Sangat Kurang
2014	50,589,695,464	1,138,367,528,089	4.44%	Sangat Kurang
2015	55,445,095,950	1,205,403,632,048	4.60%	Sangat Kurang
2016	66,350,807,540	1,492,061,119,832	4.45%	Sangat Kurang

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah

**b. Kontribusi Pajak Restoran pada PAD**

Persentase kontribusi pajak restoran pada PAD Kota Semarang tahun 2011-2016, mengalami kenaikan dan penurunan yang fluktuatif serta masuk dalam kategori sangat kurang berkontribusi. Kontribusi pajak restoran tertinggi sebesar 8.55% diperoleh pada tahun 2011 dengan realisasi pajak senilai Rp 33,052,975,112 yang terendah terjadi pada tahun 2012 sebesar 5.05%. Hal tersebut didasarkan pada Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 690.900.327 tahun 2006, yang menyatakan apabila realisasi pendapatan pajak melebihi 40% dari realisasi PAD, maka pemungutan pajak hotel tersebut baru dianggap berkontribusi pada kenaikan PAD.

**Tabel 8**  
**Kontribusi Pajak Restoran pada PAD Kota Semarang tahun 2011-2016**

Tahun	Realisasi Penerimaan		Persentase Kontribusi	Kriteria
	Pajak Restoran	PAD		
2011	33,052,975,112	386,639,757,074	8.55%	Sangat Kurang
2012	39,406,951,705	779,616,535,593	5.05%	Sangat Kurang
2013	48,387,960,623	925,919,310,506	5.23%	Sangat Kurang
2014	62,752,745,542	1,138,367,528,089	5.51%	Sangat Kurang
2015	78,155,642,554	1,205,403,632,048	6.48%	Sangat Kurang
2016	91,776,444,451	1,492,061,119,832	6.15%	Sangat Kurang

Sumber: BPKAD Kota Semarang, diolah

## **SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan uraian analisis data dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka dalam penelitian ini dapat diperoleh kesimpulan berikut:

1. Rata-rata tingkat efektivitas pemungutan pajak hotel dan/ atau pajak restoran di Kota Semarang selama tahun 2011-2016, termasuk dalam kriteria sangat efektif atau realisasi pajaknya melebihi 100% dari anggaran. Bila dibandingkan antara tingkat efektivitas pajak hotel dengan pajak restoran, maka dapat diketahui bila rata-rata persentase efektivitas pajak restoran lebih besar.
2. Rata-rata tingkat efisiensi pemungutan pajak hotel di Semarang untuk tahun 2011-2016 termasuk dalam kategori efisien, dengan kata lain biaya pemungutannya tidak melebihi 5% dari realisasi pajak hotel. Namun berbeda dengan rata-rata tingkat efisiensi pajak restoran pada periode yang sama masuk dalam kriteria tidak efisien. Hal tersebut dikarenakan biaya pemungutan pajak restoran pada periode tersebut melebihi 5% dari realisasi pajaknya. Hal tersebut sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri nomor 35, yang menyebutkan bahwa biaya pemungutan pajak yang melebihi 5% dari realisasi pendapatannya dianggap tidak efektif.
3. Kontribusi pajak hotel atau pajak restoran di Kota Semarang selama 6 (enam) tahun terakhir, berdasarkan rata-rata termasuk dalam kategori sangat kurang berkontribusi. Hal tersebut didasarkan pada perhitungan yang dilakukan sebelumnya, menunjukkan bahwa hasil akhir yang di dapatkan oleh realisasi pajak hotel atau pajak restoran masih belum mencapai 40% dari realisasi PAD. Hal tersebut disebabkan karena kontribusi PAD dari sektor lain lebih tinggi bila dibandingkan dengan kontribusi pajak hotel dan pajak restorab.

### **Keterbatasan**

Berikut merupakan beberapa keterbatasan melakukan penelitian ini, meliputi:

1. Kebersediaan pemerintah kota atau instansi terkait dalam memberikan data yang dibutuhkan masih terbatas.
2. Adanya aturan yang membatasi perolehan informasi mengenai beberapa data yang dibutuhkan karena dianggap sebagai rahasia keuangan daerah, sehingga peneliti tidak dapat memperoleh penjelasan mengenai data yang disajikan.
3. Data sekunder yang seharusnya dapat diakses oleh semua masyarakat dan diperlukan terkait penelitian ini, tidak disajikan secara online untuk umum dalam website resmi pemerintah kota atau dinas terkait, sehingga peneliti harus datang kebeberapa instansi pemerintahan.
4. Adanya kesulitan pada saat proses perizinan dan proses permintaan data karena cenderung berbelit-belit dan membutuhkan waktu yang lama.

### **Saran**

Berikut merupakan beberapa saran dari penulis:

1. Pemerintah daerah Kota Semarang tidak memiliki data mengenai pendapatan hotel berdasarkan jenis dan tarif kamar, lalu menetapkan anggaran pajaknya berdasarkan anggaran dan realisasi pajak tahun sebelumnya bukan berdasarkan potensi pajak yang sebenarnya sesuai dengan ketentuan PHRI. Sehingga diharapkan pemerintah daerah Kota Semarang menggali potensi pajak berdasarkan kondisi riil untuk membuat anggaran pajak agar realisasi dan anggaran yang di hasilkan lebih tinggi.
2. Hendaknya pemerintah Kota Semarang lebih gencar dalam menggali potensi-potensi pajak yang dimiliki serta melakukan sosialisasi untuk meningkatkan kesadaran masyarakat untuk mentaati peraturan perpajakan, sehingga diharapkan kontribusi pajak hotel dan pajak restoran dapat semakin optimal.

3. Pemkot Semarang diharapkan lebih meningkatkan promosi dan wisata rakyat yang berskala nasional agar mampu menarik turis lokal dan mancanegara sehingga meningkatkan pendapatan hotel dan restoran.
4. Pemerintah Kota Semarang diharapkan dapat membuat suatu regulasi untuk mengatur dan mengontrol pertumbuhan hotel dan restoran, sehingga dapat meminimalisir serta mencegah persaingan yang tidak sehat antar hotel.
5. Diharapkan pemerintah daerah lebih terbuka, lebih modern, dan lebih aktif dalam memberikan informasi umum serta mengupdate informasi yang berkaitan dengan anggaran dan penerimaan keuangan khususnya pendapatan, dengan memanfaatkan serta mengoptimalkan fasilitas website resmi sehingga semua masyarakat dapat mengakses informasi tersebut dengan lebih mudah.

### **REFERENSI**

- Arikunto, S. 2010. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Edisi Revisi. Jakarta: Rineka Cipta.
- Dasire, Nurlan. 2006. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Cetakan Kedua. Jakarta: PT. Indeks.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo. 2004. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Edisi Revisi. Yogyakarta: Andi.
- Muda, A.A.K. 2003. *Kamus Lengkap Ekonomi*. Cetakan Pertama. Jakarta: Gitamedia Press.
- Pratiwi, Estherini Heratity. 2016. "Analisis Efektivitas dan Kontribusi Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Reklame, dan Pajak Parkir pada Pendapatan Asli Daerah Kota Tangerang Tahun 2010-2014". Skripsi, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Puspitasari, Elfayang R.A. 2014. "Analisis Efektivitas, Efisiensi, dan Kontribusi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Peningkatan PAD Kab. Blora Tahun 2009-2013". *Journal of Accounting*, Vol.3, No.4, h.1-15.
- Resmi, Siti. 2009. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Saleh, Samsubar. 2004. *Statistik Deskriptif*. Edisi Revisi. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Siahaan, Marihot P. 2005. *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Syah,Irwan. 2014. "Efektivitas dan Kontribusi Pajak Hotel Terhadap Pendapatan Asli Daerah". *Journal of Accounting*, Vol.3, No.3, h.1-11
- Waluyo. 2013. *Perpajakan Indonesia*. Edisi 11. Jakarta: Salemba Empat.

# **ANALISIS KONTRIBUSI PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH TERHADAP PENDAPATAN ASLI DAERAH PADA KABUPATEN/KOTA DI WILAYAH SE-PROVINSI JAWA TENGAH TAHUN 2012-2016**

**Citra Putri Dian Pertiwi  
Haryanto**

Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang

## **ABSTRACT**

*This study aims to examine the relationship between local tax and local retribution to local revenue of districts/cities in the province of Central Java from 2012 to 2016. By using a sample of 35 districts/cities in the province of Central Java with saturated sample method or census.*

*This study used secondary data from the realization of local revenue budget based on data recorded in the Central Bureau of Statistics (BPS) of Central Java. The data collected were processed using multiple linear regression analysis to know the partial and simultaneous influence of local tax and regional retribution to the local revenue.*

*The results obtained from this study indicate that 1) Local taxes have a positively significant effect on local revenue. 2) Local retribution have a positively significant effect on local revenue.*

*Keyword : local tax, local retribution, local revenue*

## **1. PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Sebelum masa reformasi, Indonesia mengalami masa pemerintahan sentralis di mana hal ini memicu timbulnya berbagai masalah di Indonesia. Alokasi sumber daya yang kurang merata merupakan pemicu utama permasalahan tersebut, di mana alokasi sumber daya alam daerah yang berlimpah terlalu banyak dialokasikan ke pusat namun sangat sedikit yang dialokasikan ke daerah. Hal ini ditegaskan kembali oleh Musliadi dan Halim (2013) yang mengatakan bahwa permasalahan ketidakadilan pusat terhadap daerah menyebabkan konflik disintegrasi. Untuk mengatasi masalah tersebut, sejak tanggal 1 Januari 2001 pemerintah memberlakukan adanya otonomi daerah guna mengurangi ketergantungan daerah pada pemerintah pusat dan mengurangi adanya konflik disintegrasi tersebut.

Dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah dijelaskan bahwa pengertian otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan perundang-undangan. Berlakunya Undang-Undang ini diharapkan penyelenggaraan pemerintah daerah otonom dapat mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Menurut Mahmudi (2009) tujuan pelaksanaan otonomi daerah adalah meningkatkan kemandirian daerah, memperbaiki transparansi dan akuntabilitas publik atas pengelolaan keuangan daerah, meningkatkan responsivitas pemerintah terhadap kebutuhan publik, meningkatkan partisipasi publik dalam pembangunan daerah, meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan dan pelayanan publik, serta mendorong demokratisasi di daerah.

Kemampuan keuangan daerah merupakan ciri utama suatu daerah dapat dikatakan sebagai daerah otonom. Menurut Rukmana (2013) untuk dapat dikatakan ideal, perimbangan pemerintah daerah dan pemerintah pusat harus dapat mengatur keuangannya untuk membiayai tugas dan wewenang daerah masing-masing. Dalam mewujudkan otonomi daerah, maka perlu adanya usaha-usaha nyata dalam meningkatkan kemampuan keuangan daerah otonom, salah satunya adalah upaya peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD), baik peningkatan dari sumber-sumber yang telah ada maupun peningkatan sumber-sumber PAD yang lain sesuai dengan peraturan yang ada dengan tetap memperhatikan kondisi dan potensi ekonomi yang ada.

Provinsi Jawa Tengah terdiri dari 29 kabupaten dan 6 kota dan Kota Semarang sebagai ibukota provinsi. Kabupaten di Jawa Tengah terdiri atas Kabupaten Cilacap, Kabupaten Banyumas, Kabupaten Purbalingga, Kabupaten Banjarnegara, Kabupaten Kebumen, Kabupaten Purworejo, Kabupaten Wonosobo, Kabupaten Magelang, Kabupaten Boyolali, Kabupaten Klaten, Kabupaten Sukoharjo, Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Karanganyar, Kabupaten Sragen, Kabupaten Grobogan, Kabupaten Blora, Kabupaten Rembang, Kabupaten Pati, Kabupaten Kudus, Kabupaten Jepara, Kabupaten Demak, Kabupaten Semarang, Kabupaten Temanggung, Kabupaten Kendal, Kabupaten Batang, Kabupaten Pekalongan, Kabupaten Pemalang, Kabupaten Tegal, dan Kabupaten Brebes. Sedangkan kota di Jawa Tengah terdiri atas Kota Surakarta, Kota Salatiga, Kota Semarang, Kota Pekalongan, dan Kota Tegal.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) Jawa Tengah mengalami peningkatan dari tahun 2012 sampai tahun 2016. Pada tahun 2012 PAD Jawa Tengah tercatat sebesar 6.629,31 Miliar Rupiah. Sedangkan pada tahun 2013 meningkat menjadi 8.212,80 Miliar Rupiah. Pada tahun 2014 tercatat sebesar 9.916,36 Miliar Rupiah. Kemudian pada tahun 2015 jumlah PAD Provinsi Jawa Tengah sebesar 10.904,89 Miliar Rupiah dan pada tahun 2016 total PAD Provinsi Jawa Tengah senilai 11.541,03 Miliar Rupiah.

Menurut Halim (2004) peranan pemerintah daerah dalam menggali dan mengembangkan berbagai potensi daerah sebagai sumber penerimaan daerah akan sangat menentukan keberhasilan pelaksanaan tugas pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat di daerah. Hal ini selaras dengan pendapat Mahmudi (2009) yang mengatakan bahwa peningkatan kemandirian daerah akan berdampak pada peningkatan pengelolaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Di mana kemandirian daerah ini merujuk pada kemampuan daerah otonom untuk mengelola dan menggali sumber keuangan daerah itu sendiri. Sehingga PAD dapat dikatakan sebagai tulang punggung pembiayaan daerah, di mana kemampuan suatu daerah dalam menggali PAD akan menentukan jalannya perkembangan dan pembangunan daerah tersebut. Pendapatan Asli Daerah dapat diperoleh dari penerimaan komponen-komponen PAD itu sendiri yang terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang sah, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Rendahnya PAD mengindikasikan bahwa daerah tersebut masih memiliki tingkat kemandirian yang rendah dan memiliki ketergantungan terhadap pemerintah pusat yang masih tinggi dalam hal pembiayaan pembangunan baik langsung maupun tidak langsung. Menurut Kusumah (2001) kriteria yang biasanya digunakan untuk mengetahui kemampuan daerah dalam mengurus rumah tangganya sendiri adalah dengan peningkatan PAD berupa pajak dan retribusi daerah yang diharapkan menjadi salah satu sumber pembiayaan penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan daerah untuk pemerataan pembangunan daerah, meningkatkan dan pemeratakan kesejahteraan masyarakat. Pendapatan Asli Daerah terdiri dari beberapa komponen yaitu pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk menguji pengaruh penerimaan pajak daerah dan penerimaan retribusi daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) namun

menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan oleh Asteria (2015) yang menunjukkan hasil bahwa pajak daerah dan retribusi daerah berpengaruh signifikan terhadap pendapatan asli daerah. Hasil penelitian ini konsisten terhadap penelitian yang dilakukan oleh Gita (2008) yang menyatakan bahwa kontribusi PAD terhadap belanja daerah setelah otonomi daerah lebih rendah jika dibandingkan dengan sebelum otonomi daerah.

Hasil serupa dibuktikan oleh Wenny (2013) dalam penelitiannya yang menyatakan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) secara keseluruhan komponen berpengaruh terhadap kinerja keuangan, dan lain-lain PAD yang sah secara parsial berpengaruh dominan terhadap kinerja keuangan. Namun pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil perusahaan dan kekayaan daerah tidak dominan mempengaruhi kinerja keuangan. Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Kusuma dan Wirawati (2013) yang membuktikan bahwa penerimaan pajak daerah berpengaruh terhadap peningkatan PAD, begitu pula dengan penerimaan retribusi daerah yang berpengaruh signifikan terhadap peningkatan PAD. Namun, dalam penelitian ini dikatakan bahwa penerimaan pajak daerah lebih berkontribusi terhadap PAD jika dibandingkan dengan kontribusi retribusi daerah terhadap PAD.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Asteria (2015) yang meneliti tentang pengaruh pajak daerah dan retribusi daerah terhadap pendapatan asli daerah. Pendapatan Asli Daerah merupakan sumber pembiayaan di daerah otonom. Pada tahun 2012-2016, pertumbuhan PAD di Provinsi Jawa Tengah meningkat secara lambat, hal ini yang mendorong penulis untuk melakukan penelitian dengan variabel yang sama dengan penelitian Asteria (2015). Replikasi penelitian ini dilakukan untuk melihat apakah hasil yang diperoleh penelitian sebelumnya akan sama dengan penelitian yang dilakukan saat ini dengan menggunakan sampel yang berbeda, tahun penelitian yang berbeda dan kondisi keuangan daerah yang berbeda pula.

Dalam penelitiannya, Asteria (2015) melakukan penelitian di Kabupaten dan Kota Provinsi Jawa Tengah dengan jumlah populasi 33 Kabupaten/Kota, dengan periode penelitian selama 5 (lima) tahun yaitu dari tahun 2008 hingga tahun 2012. Sedangkan pada penelitian ini, penulis menggunakan populasi sebanyak 35 Kabupaten/Kota, dengan periode penelitian selama 5 (lima) tahun yaitu dari tahun 2012 hingga tahun 2016.

Penelitian ini menggunakan 2 macam variabel, yaitu variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*). Variabel bebas yang digunakan adalah pajak daerah dan retribusi daerah. Sedangkan variabel terikat yang digunakan adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka dapat ditentukan fokus utama penelitian ini adalah menguji pengaruh pajak daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) pengaruh retribusi daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD).

## **2. TELAAH PUSTAKA**

### **2.1 Pajak**

Pada dasarnya pajak merupakan wujud kontribusi masyarakat terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Hal ini ditujukan untuk mewujudkan cita-cita bangsa Indonesia yang tercantum dalam pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yaitu memajukan kesejahteraan umum.

Pemungutan pajak didasarkan pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 yang menyebutkan definisi pajak adalah kontribusi wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi

sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Definisi pajak juga dijelaskan oleh Soemitro (1998) yang menyatakan bahwa pajak adalah iuran oleh rakyat untuk kas negara yang didasarkan pada Undang-Undang yang berlaku dan sifatnya memaksa tanpa mendapat imbal jasa serta dapat digunakan secara langsung untuk pembiayaan umum.

Amin Widjaja Tunggal (dikutip dari Siahaan, 2005) melihat ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak adalah sebagai berikut.

- a. Pemerintah daerah maupun pemerintah pusat berhak memungut pajak yang didasarkan pada peraturan dan Undang-Undang yang berlaku.
- b. Pajak yang dibayarkan selanjutnya dimasukkan ke dalam kas negara.
- c. Tidak diperkenankan adanya kontra prestasi yang diberikan oleh pemerintah.
- d. Kontra prestasi pemerintah terhadap wajib pajak berupa penyelenggaraan pemerintah secara umum.
- e. Pajak dipungut karena adanya suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang menurut peraturan perundang-undangan pajak dikenakan pajak.
- f. Pajak memiliki sifat dapat dipaksakan.

Berdasarkan definisi pajak di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa pajak adalah kontribusi wajib yang dipungut dari rakyat oleh pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, ke dalam kas negara yang akan dialokasikan untuk kepentingan pemerintah dan kesejahteraan rakyat dan bersifat memaksa.

Menurut Mardiasmo (2011), terdapat dua fungsi pajak yaitu fungsi finansial (*budgeter*) dan fungsi mengatur (*regulerend*). Penjelasan adalah sebagai berikut:

- a. Fungsi finansial (fungsi *budgeter*)  
Pajak dianggap sebagai sumber dana pemerintah yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah, yang berarti bahwa pajak selanjutnya digunakan sebagai pembiayaan segala keperluan rumah tangga pemerintah.
- b. Fungsi mengatur (fungsi *regulerend*)  
Pajak dianggap sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial ekonomi, yang berarti bahwa pajak digunakan sebagai acuan pemerintah untuk menetapkan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi.

Menurut Mardiasmo (2011), pajak dapat diklasifikasikan menurut golongan yang terdiri dari pajak langsung dan pajak tidak langsung, berdasarkan sifatnya terdiri dari pajak subyektif dan obyektif, sedangkan menurut lembaga pemungutnya, pajak terdiri dari pajak pusat dan pajak daerah. Jenis-jenis pajak selanjutnya akan diuraikan sebagai berikut. Sistem pemungutan pajak dibagi menjadi 3 (tiga) yang terbagi menjadi *Official Assesment System*, *Self Assesment System* dan *with Holding System* (Siahaan, 2005:69). Penjelasan dari ketiga system pemungutan pajak tersebut adalah sebagai berikut:

1. *Official Assesment System*  
Sistem pemungutan pajak dengan metode *Official Assesment System* ini merupakan sistem pemungutan pajak yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak untuk menghitung, melaporkan dan membayar pajak terutang.
2. *Self Assesment System*  
Sistem pemungutan pajak dengan metode *Self Assesment System* merupakan system pemungutan pajak yang dibayar oleh wajib pajak setelah terlebih dahulu ditetapkan oleh pemerintah daerah atau petugas yang ditunjuk.
3. *With Holding System*  
Sistem pemungutan pajak dengan metode *with Holding System* memungkinkan pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga yang bukan merupakan wajib pajak atau petugas maupun pemerintah dengan kewajiban untuk segera memberikan pungutan pajak ke kas negara.

## 2.2 Pajak Daerah

Pajak daerah adalah pajak yang dikelola oleh pemerintah daerah baik pemerintah daerah tingkat I yang merupakan pemerintah daerah provinsi maupun pemerintah daerah tingkat II yang merupakan pemerintah daerah kabupaten/kota, dimana hasil dari pungutan pajak ini akan digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan daerah (APBD) (Marsyahrul, 2004).

Pendapat lain mengenai pengertian pajak daerah disampaikan oleh Siahaan (2005:10) bahwa:

*“Pajak daerah adalah pajak yang ditetapkan oleh pemerintah daerah dengan peraturan daerah (Perda), yang wewenang pemungutannya dilaksanakan oleh pemerintah daerah dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah dalam melaksanakan penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan di daerah”.*

Dari definisi mengenai pajak daerah diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa pajak daerah merupakan pajak yang dikenakan pada orang pribadi atau badan, bersifat wajib dan digunakan untuk pendanaan rumah tangga daerah baik bagi pemerintah daerah maupun kesejahteraan masyarakat daerah tersebut.

Menurut UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Pajak daerah dibagi menjadi 2 (dua) jenis yaitu:

### 1. Pajak provinsi, terdiri dari:

- a. Pajak Kendaraan Bermotor yang merupakan pajak atas kepemilikan/penguasaan kendaraan bermotor;
- b. Pajak Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor yang merupakan pajak atas penyerahan hak milik kendaraan bermotor sebagai akibat dari perjanjian dua belah pihak atau perbuatan sepihak atau keadaan yang terjadi karena jual beli, tukar menukar, hibah, warisan, atau pemasukan ke dalam badan usaha;
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor yang merupakan pajak atas penggunaan bahan bakar kendaraan bermotor;
- d. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan yang merupakan pajak atas pengambilan dan/atau pemanfaatan air permukaan;
- e. Pajak Rokok yang merupakan pungutan atas cukai rokok yang dipungut pemerintah.

### 2. Pajak Kabupaten/Kota, terdiri dari:

- a. Pajak hotel yang merupakan pajak atas pelayanan yang disediakan oleh hotel;
- b. Pajak restoran yang merupakan pajak atas pelayanan yang disediakan oleh restoran;
- c. Pajak hiburan yang merupakan pajak atas penyelenggaraan hiburan;
- d. Pajak reklame yang merupakan pajak atas penyelenggaraan reklame;
- e. Pajak penerangan jalan yang merupakan pajak atas penggunaan tenaga listrik, baik yang dihasilkan sendiri maupun dari sumber lain;
- f. Pajak mineral bukan logam dan batuan yang merupakan pajak atas kegiatan pengambilan mineral bukan logam dan batuan baik dari sumber alam di dalam dan/atau permukaan bumi untuk dimanfaatkan;
- g. Pajak parkir yang merupakan pajak atas penyelenggaraan tempat parkir di luar badan jalan, baik yang disediakan berkaitan dengan pokok usaha maupun yang disediakan sebagai satu usaha, termasuk penyediaan tempat penitipan kendaraan bermotor;
- h. Pajak air tanah yang merupakan pajak atas pengambilan dan/atau pemanfaatan air tanah;
- i. Pajak sarang burung walet yang merupakan pajak atas kegiatan pengambilan dan/atau pengusahaan sarang burung walet;

- j. Pajak Bumi dan Bangunan yang merupakan pajak atas bumi dan/atau bangunan yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh orang pribadi atau badan, kecuali kawasan yang digunakan untuk kegiatan usaha perkebunan, perhutanan, dan pertambangan; dan
- k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang merupakan pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.

Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 telah ditentukan besaran tarif pajak daerah yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah sesuai dengan pembatasan tarif paling tinggi untuk setiap jenis pajak sebagai berikut:

1. Tarif pajak kendaraan bermotor ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
2. Tarif bea balik nama kendaraan bermotor ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
3. Tarif pajak bahan bakar kendaraan bermotor ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
4. Tarif pajak air permukaan ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
5. Tarif pajak rokok ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
6. Tarif pajak hotel ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
7. Tarif pajak restoran ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
8. Tarif pajak hiburan ditetapkan paling tinggi sebesar 35%;
9. Tarif pajak reklame ditetapkan paling tinggi sebesar 25%;
10. Tarif pajak penerangan jalan ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
11. Tarif pajak mineral bukan logam dan batuan ditetapkan paling tinggi sebesar 25%;
12. Tarif pajak parkir ditetapkan paling tinggi sebesar 30%;
13. Tarif pajak air tanah ditetapkan paling tinggi sebesar 20%;
14. Tarif pajak sarang burung walet ditetapkan paling tinggi sebesar 10%;
15. Tarif pajak bumi dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 0,3%;
16. Tarif bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5%.

Besaran pokok pajak menurut Siahaan (2005) dapat dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan dasar pengenaan pajak dengan rumus sebagai berikut:

### 2.3 Retribusi Daerah

Siahaan (2005) melihat ciri-ciri retribusi daerah sebagai berikut:

- a. Retribusi merupakan pungutan yang dipungut berdasarkan Undang-Undang dan peraturan daerah yang berkenaan.
- b. Hasil penerimaan retribusi masuk ke kas pemerintah daerah.
- c. Pihak yang membayar retribusi mendapatkan kontra prestasi (balas jasa) secara langsung dari pemerintah daerah atas pembayaran yang dilakukannya.
- d. Retribusi terutang apabila ada jasa yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah yang dinikmati oleh orang atau badan.
- e. Sanksi yang dikenakan pada retribusi adalah sanksi secara ekonomis, yaitu jika tidak membayar retribusi tidak akan memperoleh jasa yang diselenggarakan oleh pemerintah daerah.

Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009, Retribusi daerah diartikan sebagai pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan. Hal ini dapat dilihat dari pernyataan Siahaan (2005:7) bahwa:

*“Retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan”*

Dengan demikian, setiap orang atau badan yang menikmati jasa berupa fasilitas atau kemanfaatan lainnya yang diberikan pemerintah daerah, wajib membayar retribusi yang ditetapkan sesuai peraturan yang berlaku.

Berdasarkan definisi retribusi daerah di atas, maka penulis dapat menyimpulkan bahwa retribusi daerah merupakan pembayaran wajib yang diberikan orang atau badan atas jasa atau pemberian izin tertentu oleh Pemerintah Daerah. Misalnya pembayaran air minum pada Perusahaan Air Minum. Retribusi daerah ini dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda), berbeda dengan pengelola pajak pusat yakni Direktorat Jenderal Pajak.

Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, retribusi daerah dibagi menjadi 3 (tiga) yaitu Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha dan Retribusi Perizinan Tertentu

Retribusi terutang baik yang dikenakan kepada orang pribadi maupun badan karena menggunakan jasa atau perizinan tertentu dapat dihitung dengan cara mengalikan tarif retribusi dengan tingkat penggunaan jasa (Siahaan, 2005), dituliskan dalam rumus sebagai berikut:

Menurut Munawir (1990) perbedaan antara pajak daerah dan retribusi daerah itu sendiri, diantaranya adalah sebagai berikut:

- a. Kontra Prestasi, kontra prestasi pada pajak tidak dapat ditunjuk secara langsung, sedangkan pada retribusi, kontra prestasinya dapat ditunjuk secara langsung.
- b. Balas Jasa pemerintah, tujuan pembayaran pajak dapat dinikmati oleh seluruh rakyat dan berlaku umum, sedangkan pada retribusi, balas jasa hanya akan dinikmati oleh pihak yang melakukan pembayaran retribusi saja.
- c. Sifat Pemungutannya, pemungutan pajak bersifat umum yang berlaku pada setiap orang yang memenuhi syarat, sedangkan retribusi hanya berlaku bagi orang-orang tertentu.
- d. Sifat pelaksanaan, pelaksanaan pajak bersifat memaksa, dimana pihak-pihak yang tidak mematuhi peraturan yang ada akan mendapatkan sanksi berupa denda hingga sanksi pidana, sedangkan retribusi pelaksanaannya bersifat memaksa namun dalam lingkup ekonomis dimana pihak yang ingin mendapatkan jasa-jasa tertentu dari pemerintah wajib membayar retribusi.
- e. Badan pemungutnya, pajak dapat dipungut baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, sedangkan retribusi hanya dapat dipungut oleh pemerintah daerah saja.

#### **2.4 Pendapatan Asli Daerah (PAD)**

Menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah, Pendapatan Asli Daerah adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, meliputi:

- a. Pajak daerah;
- b. retribusi daerah, termasuk hasil dari pelayanan badan layanan umum (BLU) daerah;
- c. hasil pengelolaan kekayaan pisahkan, antara lain bagian laba BUMD, hasil kerja sama dengan pihak ketiga; dan
- d. lain-lain PAD yang sah

Sedangkan Mardiasmo (2002) berpendapat bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan penerimaan pemerintah daerah yang diperoleh dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Hal ini selaras dengan penjelasan mengenai Pendapatan asli daerah oleh Warsito (2001) bahwa pendapatan asli daerah merupakan pendapatan yang bersumber dan dipungut sendiri oleh pemerintah daerah.

Definisi pendapatan asli daerah di atas dapat disimpulkan bahwa pendapatan asli daerah merupakan sumber pembiayaan daerah yang diperoleh dari komponen-komponen pendapatan asli daerah itu sendiri yang terdiri dari:

- a. Hasil pajak daerah, yaitu iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah.
- b. Hasil retribusi daerah, yaitu pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.
- c. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, penerimaan daerah yang berasal dari pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.
- d. Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, pendapatan ini merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah (Pasal 157 Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004).

## 2.5 Penelitian Terdahulu

Gita (2008) melakukan penelitian yang menganalisis kontribusi PAD terhadap belanja daerah dan pertumbuhan PAD sebelum dan sesudah otonomi daerah. Data yang digunakan adalah data sekunder. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis uji beda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kontribusi PAD setelah otonomi daerah lebih rendah dibandingkan sebelum otonomi daerah dan pertumbuhan PAD lebih tinggi setelah otonomi daerah dibandingkan dengan sebelum otonomi daerah.

Wenny (2012) melakukan penelitian untuk menganalisis pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kinerja keuangan. Data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan APBD dan laporan realisasi APBD yang diperoleh dari Badan Pusat Statistik Provinsi Sumatera Selatan. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) secara simultan berpengaruh terhadap kinerja keuangan, namun secara parsial hanya lain-lain PAD yang sah yang berpengaruh dominan terhadap kinerja keuangan, sedangkan pajak daerah, retribusi daerah dan hasil perusahaan dan kekayaan daerah (laba BUMD) berpengaruh tidak dominan terhadap kinerja keuangan.

Kusuma dan Wirawati (2013) melakukan penelitian untuk menganalisis pengaruh penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah terhadap peningkatan pendapatan asli daerah (PAD). Data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari data target dan realisasi Pendapatan Asli Daerah se-Kabupaten/Kota di Provinsi Bali periode 2008-2012. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerimaan pajak dan retribusi daerah berpengaruh signifikan terhadap peningkatan PAD, sedangkan dilihat dari kontribusinya pajak daerah lebih dominan mempengaruhi peningkatan pendapatan asli daerah (PAD).

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Metode Analisis	Hasil
1	Gita (2008)	Analisis kontribusi PAD terhadap belanja daerah dan pertumbuhan PAD sebelum dan sesudah otonomi daerah	Independen: Kontribusi PAD  Dependen: Belanja daerah, pertumbuhan PAD	Analisis uji beda <i>paired sample t-test</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontribusi PAD setelah otonomi daerah lebih rendah dibandingkan sebelum otonomi daerah.</li> <li>• Pertumbuhan PAD lebih tinggi setelah otonomi daerah dibandingkan dengan sebelum otonomi daerah.</li> </ul>

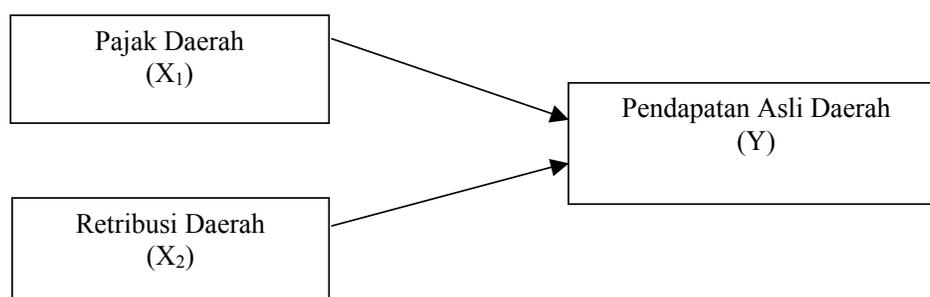
No	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel	Metode Analisis	Hasil
2	Wenny (2012)	Analisis pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap kinerja keuangan pada pemerintah kabupaten dan kota di Provinsi Sumatera Selatan	Independen: Pajak daerah, retribusi daerah, laba BUMD, lain-lain pendapatan yang sah  Dependen: Kinerja keuangan	Analisis Regresi Linier Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan.</li> <li>• Secara parsial lain-lain PAD yang sah berpengaruh terhadap kinerja keuangan</li> <li>• Pajak daerah tidak dominan berpengaruh terhadap kinerja keuangan</li> <li>• Retribusi daerah tidak dominan berpengaruh terhadap kinerja keuangan.</li> <li>• Laba BUMD tidak dominan berpengaruh terhadap kinerja keuangan.</li> </ul>
3	Kusuma dan Wirawati (2013)	Analisis pengaruh penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah terhadap peningkatan PAD se-kabupaten/kota di Provinsi Bali	Independen: Pajak daerah, retribusi daerah  Dependen: Pendapatan Asli Daerah (PAD)	Analisis Regresi Linier Berganda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Penerimaan pajak daerah berpengaruh signifikan terhadap peningkatan PAD.</li> <li>• Penerimaan retribusi daerah berpengaruh signifikan terhadap peningkatan PAD.</li> <li>• Penerimaan pajak daerah berkontribusi lebih dominan terhadap PAD jika dibandingkan dengan kontribusi retribusi daerah terhadap PAD.</li> </ul>

Tabel 2.1 menunjukkan ringkasan atas penelitian-penelitian terdahulu yang dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya yang meneliti mengenai pendapatan asli daerah (PAD). Penelitian ini mengacu pada satu jurnal utama yaitu "Analisis Pengaruh Penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah" yang diteliti oleh Beta Asteria di tahun 2015. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu dalam penelitian sebelumnya menggunakan sampel 33 Kabupaten/Kota di Jawa Tengah, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 35 Kabupaten/Kota di Jawa Tengah dengan periode tahun penelitian yang berbeda, Asteria (2015) menggunakan data tahun 2009 - 2013 sedangkan pada penelitian ini, penulis menggunakan data tahun 2012 - 2016.

## 2.6 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menganalisis tentang pengaruh pajak daerah dan retribusi daerah terhadap pendapatan asli daerah (PAD). Berikut akan ditampilkan gambar kerangka pemikiran yang akan menjadi acuan pemikiran pada penelitian ini. Kerangka pemikiran ini juga akan penulis jadikan acuan dalam melakukan analisis pada penelitian ini.

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**



Gambar 2.1 menunjukkan secara visual pengaruh antara kedua variabel independen terhadap variabel dependen dalam hipotesis penelitian. Pendapatan asli daerah merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Dalam hipotesis pertama, variabel independen yang dipakai yaitu pajak daerah. Sedangkan dalam hipotesis kedua variabel independennya adalah retribusi daerah.

Arah panah yang ditarik lurus pada gambar di atas berarti bahwa terdapat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara langsung. Sehingga dalam penelitian ini variabel yang digunakan adalah pajak daerah dan retribusi daerah sebagai variabel independen, dan pendapatan asli daerah (PAD) sebagai variabel dependen.

## **2.7 Hipotesis**

Dengan mengacu pada landasan teori serta penelitian terdahulu, sub-bab ini akan menguraikan mengenai perumusan hipotesis penelitian. Perumusan hipotesis ini terbagi menjadi beberapa bagian yaitu pengaruh pajak daerah terhadap pendapatan asli daerah (PAD), pengaruh retribusi daerah terhadap pendapatan asli daerah (PAD), dan pengaruh pajak daerah dan retribusi daerah terhadap pendapatan asli daerah (PAD). Selanjutnya hal-hal yang berkaitan dengan perumusan hipotesis akan dibahas secara lebih mendetail sebagai berikut.

### **2.7.1 Pajak Daerah dan Pendapatan Asli Daerah**

Pajak daerah merupakan salah satu komponen dalam pendapatan asli daerah (PAD) dimana setiap penerimaan pajak daerah akan menambah nominal penerimaan PAD pula. Seperti yang dikatakan oleh Suparmoko (2002) bahwa pajak daerah merupakan bagian dari pendapatan asli daerah yang terbesar. Selain itu pada penelitian yang dilakukan oleh Asteria (2015) mengatakan bahwa setiap penerimaan pajak daerah akan berpengaruh signifikan terhadap pendapatan asli daerah. Hal ini didukung oleh Kusuma dan Wirawati (2013) dalam penelitiannya yang mengatakan bahwa kontribusi pajak daerah terhadap peningkatan pendapatan asli daerah (PAD) cukup dominan yakni sebesar 84,9%. Dengan demikian, akan ada hubungan di setiap peningkatan atau penurunan penerimaan pajak daerah terhadap peningkatan atau penurunan jumlah pendapatan asli daerah pada setiap periodenya.

Penelitian ini memperkirakan bahwa setiap penerimaan pajak daerah akan mempengaruhi peningkatan pendapatan asli daerah. Dengan adanya penerimaan pajak daerah yang tinggi, maka peningkatan yang terjadi pada pendapatan asli daerah akan

tinggi pula. Temuan-temuan tersebut mengarahkan pada hipotesis antara pajak daerah dengan pendapatan asli daerah sebagai berikut.

#### **H1. Pajak daerah berpengaruh positif terhadap pendapatan asli daerah (PAD)**

#### **2.7.2 Retribusi Daerah dan Pendapatan Asli Daerah**

Salah satu komponen penting pendapatan asli daerah adalah retribusi daerah dimana setiap penerimaan retribusi daerah akan meningkatkan PAD pula. Menurut Dwi dan Elva (2012) retribusi daerah memiliki kontribusi yang besar dalam menyumbang PAD. Dalam rangka meningkatkan pendapatan daerah, retribusi daerah merupakan sektor yang sangat berpotensi untuk digali dan diperluas pengelolaannya, karena retribusi daerah dipungut atas balas jasa yang disediakan pemerintah. Hal ini selaras dengan yang dikatakan oleh Asteria (2015) bahwa retribusi daerah berpengaruh signifikan terhadap pendapatan asli daerah (PAD). Sedangkan Kusuma dan Wirawati (2013) dalam penelitiannya melihat bahwa setiap peningkatan retribusi daerah sebesar satu satuan, maka dapat meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD) sebesar 2,21%. Hal ini menunjukkan bahwa ada hubungan antara retribusi daerah dengan pendapatan asli daerah.

Penelitian ini memperkirakan bahwa setiap penerimaan retribusi daerah akan mempengaruhi peningkatan pada pendapatan asli daerah (PAD). Temuan-temuan tersebut mengarahkan pada hipotesis antara retribusi daerah dengan pendapatan asli daerah (PAD) sebagai berikut.

#### **H2. Retribusi daerah berpengaruh positif terhadap pendapatan asli daerah.**

### **3. METODOLOGI PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian**

Pada sub bab ini akan dijabarkan mengenai variabel dependen, dan variabel independen. Sekaran (2003) menjelaskan bahwa variabel merupakan segala sesuatu yang memiliki nilai yang berbeda atau bervariasi. Suatu objek dapat memiliki nilai yang berbeda pada waktu yang berbeda dan situasi yang berbeda pula. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan 2 (dua) macam variabel penelitian yaitu variabel terikat (*dependent variable*) dan variabel bebas (*independent variable*).

#### **3.2 Variabel Terikat (*Dependent Variable*)**

Sekaran (2003) melihat variabel terikat sebagai perhatian utama peneliti dalam penelitian. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah pendapatan asli daerah (PAD).

#### **3.3 Variabel Bebas (*Independent Variable*)**

Variabel bebas (*independent variable*) digunakan untuk memprediksi nilai dari variabel terikat karena variabel bebas bersifat memengaruhi variabel terikat. Sekaran (2003) mengatakan bahwa setiap perubahan nilai pada variabel bebas akan menyebabkan perubahan pada nilai variabel terikat. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah pajak daerah dan retribusi daerah.

#### **3.4 Populasi dan Sampel**

Populasi dikatakan sebagai kumpulan elemen atau objek yang memiliki informasi yang dibutuhkan seorang peneliti (Sekaran, 2003). Populasi dalam penelitian ini adalah semua data realisasi keuangan daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode pelaporan tahun 2012 - 2016.

Sampel merupakan bagian dari populasi yang memiliki karakteristik. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan teknik sampling jenuh atau sensus.

Sampling jenuh merupakan teknik penentuan sampel bila seluruh populasi merupakan sampel (Sugiyono, 2008). Sampel dalam penelitian ini adalah data realisasi pajak daerah, realisasi retribusi daerah, dan pendapatan asli daerah menurut Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2012 – 2016. Pemilihan Provinsi Jawa Tengah disebabkan karena Jawa Tengah merupakan salah satu provinsi di Pulau Jawa dengan pendapatan asli daerah yang cukup besar dibandingkan dengan provinsi lainnya.

### 3.5 Jenis dan Sumber Data

Sekaran (2003) mengklasifikasikan data berdasarkan cara memperolehnya menjadi dua kelompok, yaitu data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh langsung dari sumber utama. Sedangkan data sekunder diperoleh dari data-data yang sudah ada dan dikumpulkan sebelumnya. Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan berupa dokumentasi yang diperoleh dari Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Tengah. Di samping itu, juga diperlukan studi pustaka untuk memperoleh literatur yang berkaitan dengan penelitian ini.

### 3.6 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode dokumentasi yang merupakan teknik pengumpulan data dengan cara mengumpulkan data dan menganalisis informasi yang didokumentasikan dalam bentuk tulisan atau bentuk-bentuk lain. Data diperoleh dari data yang diterbitkan oleh Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Jawa Tengah.

### 3.7 Metode Analisis dan Pengujian Hipotesis

#### 3.7.1 Persamaan Regresi Linier

Pengujian untuk menentukan model penelitian ini diperoleh dengan rumus regresi sebagai berikut:

$$PAD = \alpha + \beta_1 PJK + \beta_2 RTB + e \dots (1)$$

PAD	=	Pendapatan Asli Daerah
$\alpha$	=	Konstanta
$\beta$	=	Koefisien Regresi
PJK	=	Pajak Daerah
RTB	=	Retribusi Daerah
e	=	Komponen error dalam model penelitian

#### 3.7.2 Uji Asumsi Klasik

Metode regresi dengan menggunakan *Ordinary Least Square* (OLS) akan memberikan hasil uji yang terbaik yang disebut dengan *Best Linear Unbiased* (BLUE) apabila memenuhi asumsi klasik (Ghozali, 2013). BLUE merupakan istilah ekonometri yang mengacu pada kondisi ideal yang harus dipenuhi untuk prosedur statistik regresi.

#### 3.7.3 Uji Hipotesis

##### 3.7.3.1 Uji F (Uji kelayakan model)

Uji F dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari semua variabel bebas secara simultan (bersama-sama) terhadap variabel terikat. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan F hitung terhadap F tabel, di mana tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau tingkat signifikan 5% ( $\alpha = 0,05\%$ ). Variabel bebas secara simultan (bersama-sama) dikatakan memiliki pengaruh terhadap variabel terikat ketika F hitung > F tabel. Sebaliknya, variabel bebas secara simultan (bersama-sama) dikatakan tidak memiliki pengaruh terhadap variabel terikat ketika F hitung < F tabel.

### 3.7.3.2 Uji t (Pengujian secara parsial)

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari masing variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan t hitung terhadap t tabel, di mana tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau tingkat signifikan 5% ( $\alpha = 0,05$ ). Variabel bebas dikatakan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat secara parsial (individu) ketika t hitung > t tabel. Sebaliknya, variabel bebas dapat dikatakan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat secara parsial (individu) ketika t hitung < t tabel.

### 3.7.3.3 Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi mengukur bagaimana model menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Imam Ghozali, 2009). Analisis ini menggunakan Uji R<sup>2</sup> dengan *Model Summary*.

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah. Sampel penelitian ini dipilih dengan metode sampling jenuh atau sensus. Total sampel dalam penelitian ini sebanyak 35 Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah yang meliputi 29 Kabupaten dan 6 Kota di Jawa Tengah yang akan disajikan dalam tabel 4.1 berikut:

**Tabel 4.1**  
**Data Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah**

Kabupaten/Kota			
1.	Kab. Cilacap	19.	Kab. Kudus
2.	Kab. Banyumas	20.	Kab. Jepara
3.	Kab. Purbalingga	21.	Kab. Demak
4.	Kab. Banjarnegara	22.	Kab. Semarang
5.	Kab. Kebumen	23.	Kab. Temanggung
6.	Kab. Purworejo	24.	Kab. Kendal
7.	Kab. Wonosobo	25.	Kab. Batang
8.	Kab. Magelang	26.	Kab. Pekalongan
9.	Kab. Boyolali	27.	Kab. Pemalang
10.	Kab. Klaten	28.	Kab. Tegal
11.	Kab. Sukoharjo	29.	Kab. Brebes
12.	Kab. Wonogiri	30.	Kota Magelang
13.	Kab. Karanganyar	31.	Kota Surakarta
14.	Kab. Sragen	32.	Kota Salatiga
15.	Kab. Grobogan	33.	Kota Semarang
16.	Kab. Blora	34.	Kota Pekalongan
17.	Kab. Rembang	35.	Kota Tegal
18.	Kab. Pati		

Sumber: Badan Pusat Statistik, 2016

Dari tabel 4.1 di atas, diperoleh sampel penelitian sebanyak 175 Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah yang meliputi data tahun 2012–2016. Setelah mengetahui

sampel penelitian ini, maka melalui data yang diperoleh, peneliti akan menganalisis dan menguji normalitas data dan akan dianalisis kembali melalui uji analisis regresi berganda. Keseluruhan proses ini digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang telah ada dan membuktikan hipotesis yang terdapat dalam penelitian ini.

## 4.2 Hasil Analisis Data

### 4.2.1 Hasil Statistik Deskriptif

Pada bagian ini disajikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian yaitu pendapatan asli daerah, pajak daerah dan retribusi daerah dalam tabel statistik deskriptif. Statistik deskriptif merupakan representasi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, nilai maksimum, nilai minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi) (Ghozali,2013). Berikut ini output dari perhitungan statistik deskriptif dari data penelitian yang sudah diperoleh peneliti:

**Tabel 4.2**  
**Statistik deskriptif**  
**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PAD	175	63171463	1232373211	220665482.72	163089114.827
Pajak_Daerah	175	6058581	858764751	72733864.74	122284943.369
Retribusi_Daerah	175	5553669	110488303	26131737.25	17480884.229
Valid N (listwise)	175				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Berdasarkan tabel 4.2 di atas didapatkan nilai rata-rata pada Pendapatan Asli Daerah (PAD) sebesar Rp 220.665.482,72 (dalam ribuan), hal ini menunjukkan bahwa rata-rata pendapatan asli daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 – 2016 sebesar Rp 220.665.482.720,00. Nilai pendapatan asli daerah terendah sebesar Rp 63.171.463,00 dan nilai pendapatan asli daerah tertinggi sebesar Rp 1.232.373.211,00.

Nilai rata-rata pada Pajak Daerah sebesar Rp 72.733.864,74 (dalam ribuan), hal ini menunjukkan bahwa rata-rata pajak daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 – 2016 sebesar Rp 72.733.864.740,00. Nilai pajak daerah terendah sebesar Rp 6.058.581,00 dan nilai pajak daerah tertinggi sebesar Rp 858.764.751,00.

Nilai rata-rata pada Retribusi Daerah sebesar Rp 26.131.737,25 (dalam ribuan), hal ini menunjukkan bahwa rata-rata retribusi daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 – 2016 sebesar Rp 26.131.737.250,00. Nilai retribusi daerah terendah sebesar Rp 5.553.669,00 dan nilai retribusi daerah tertinggi sebesar Rp 110.488.303,00.

#### 4.2.2.1 Model Regresi Linier Berganda

Model regresi linier berganda merupakan regresi untuk variabel bebas, yaitu variabel Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terhadap variabel terikat yaitu Pendapatan Asli Daerah (PAD). Persamaan regresi linier berganda dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.7. menggunakan *koefisien beta* tidak standar (*unstandardized coefficient*).

**Tabel 4.7**  
**Output Regresi Linier Berganda**

Keterangan	Nilai Koefisien Beta	Nilai t hitung	Probabilitas	Kesimpulan
• Konstanta	126893285,501			
• Pengaruh Pajak daerah terhadap PAD	1,242	21,760	0,000	Signifikan
• Pengaruh Retribusi daerah terhadap PAD	0,130	0,326	0,745	Tidak Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Berdasarkan tabel 4.5. di atas, model *regresi linier* berganda yang terbentuk dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{PAD} = 126893285,5 + 1,242 \text{ PD} + 0,130 \text{ RD} + e$$

Keterangan :

PAD : Pendapatan Asli Daerah

PD : Pajak Daerah

RD : Retribusi Daerah

#### 4.2.2 Uji Hipotesis Regresi Linier Berganda

##### 4.2.3.1 Uji Kelayakan Model (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 atau terikat (Ghozali, 2011).

**Tabel 4.8**  
**Analisis Variansi Regresi Berganda**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4114365634808545800.000	2	2057182817404272900.000	688.802	.000 <sup>b</sup>
	Residual	513696696459913860.000	172	2986608700348336.500		
	Total	4628062331268459500.000	174			

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Berdasarkan analisis variansi atau anova yang ditunjukkan pada Tabel 4.8. yang diperoleh bahwa nilai signifikan sebesar 0,000, dengan keputusan tolak H<sub>0</sub> jika nilai sig < α dan menggunakan taraf signifikansi 5%. Karena nilai sig (0,000) < α (0,05) maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap variabel terikat atau model dari regresi layak untuk digunakan.

##### 4.2.3.2 Uji Parsial (Uji t)

Pada uji F diketahui bahwa variabel-variabel bebas secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap variabel terikat, selanjutnya dilakukan pengujian parsial (uji t) untuk melihat apakah variabel bebas, dalam penelitian ini adalah pajak daerah dan retribusi daerah, berpengaruh terhadap variabel terikat, dalam penelitian ini adalah pendapatan asli daerah (PAD), secara individu atau parsial dengan uji t.

Nilai koefisien beserta nilai probabilitas untuk masing-masing parameter dapat dilihat pada tabel 4.9 dengan kriteria: Tolak H<sub>0</sub> jika nilai probabilitas < α sebesar 5%.

**Tabel 4.9**  
**Uji Parsial (Uji t) Regresi Linier Berganda**

Variabel Independen	t-hitung	Nilai probabilitas.	Kesimpulan
Pajak Daerah	21,760	0,000	Signifikan
Retribusi Daerah	0,326	0,745	Tidak Signifikan

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

a.) Hasil uji t antara Pajak Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah

Dari tabel 4.9 terlihat bahwa pada tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 5% nilai t hitung sebesar 21,760 dan nilai probabilitas sebesar 0,000 lebih kecil daripada tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 5% atau 0,005, sehingga dapat dikatakan bahwa ada pengaruh yang signifikan dan positif antara Pajak Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah secara parsial.

b.) Hasil uji t antara Pajak Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah

Dari tabel 4.7. terlihat bahwa pada tingkat signifikan ( $\alpha$ ) sebesar 5% nilai t hitung sebesar 0,326 dan nilai probabilitas sebesar 0,745, lebih besar daripada tingkat signifikan ( $\alpha$ ) 5% atau 0,005, sehingga dapat dikatakan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara Retribusi Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah secara parsial.

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

Adjusted R square adalah nilai R Square yang telah disesuaikan, nilai ini selalu lebih kecil dari R square dan bisa memiliki harga negatif (Santoso, 2001). Santoso (2001) juga menjelaskan bahwa regresi dengan lebih dari dua variable bebas digunakan adjusted R square sebagai koefisien determinasi, karena penggunaan adjusted R square memiliki nilai yang tidak berubah ketika terdapat penambahan variabel-variabel independen lainnya.

**Tabel 4.10**  
**Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.943 <sup>a</sup>	.889	.888	54649873.745	2.010

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) yang digambarkan dalam tabel 4.10 menghasilkan model regresi sebesar 0,888. Artinya, model mampu menjelaskan bahwa sebesar 88,80% model regresi dipengaruhi oleh variabel independen yaitu pajak daerah dan sebesar 11,20% dipengaruhi variabel yang lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

#### 4.2.4 Koefisien Korelasi

Berdasarkan tabel 4.10 di atas, menunjukkan nilai R (*Koefisien Korelasi*) sebesar 0,943 antara variabel independen dan variabel dependen. Nilai korelasi tersebut menunjukkan bahwa hubungan antar kedua variabel sangat kuat, yang artinya semakin tinggi pajak daerah dan retribusi daerah maka semakin tinggi pula pendapatan asli daerah (PAD).

#### 4.2.5 Interpretasi Model

Berdasarkan hasil uji asumsi klasik, uji F dan uji t model regresi linier berganda, maka diperoleh model akhir regresi yang terbentuk yaitu sebagai berikut:

$$PAD = 126893285,5 + 1,242 \text{ Pajak\_Daerah}$$

Koefisien regresi variabel Pajak Daerah sebesar 1,242, sehingga setiap penambahan besar variabel Pajak Daerah sebesar 1 satuan, maka nilai dari variabel PAD akan mengalami peningkatan sebesar 1,242 satuan.

**Tabel 4.11**  
**Ringkasan Hasil Uji Hipotesis**

No	Hipotesis	Hasil
1	Pajak daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap pendapatan asli daerah (PAD) pada Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah (H1)	Diterima
2	Retribusi daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap pendapatan asli daerah (PAD) pada Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah (H2)	Tidak diterima

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

#### 4.3 Interpretasi Hasil

##### 4.3.1 Pengaruh Pajak Daerah terhadap Pendapatan Asli Daerah

Pajak daerah merupakan salah satu komponen Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang memiliki prospek sangat baik untuk dikembangkan. Semakin besar upaya pemerintah untuk menggali komponen-komponen PAD maka semakin besar pula kemungkinan meningkatnya PAD di daerah tersebut. Semakin tinggi kemampuan daerah menghasilkan PAD, maka semakin besar pula sekresi daerah untuk menggunakan PAD tersebut sesuai dengan aspirasi, kebutuhan, dan prioritas pembangunan (Mahmudi, 2009). Perkembangan dan pembangunan suatu daerah sangat dipengaruhi oleh tingkat penerimaan PAD. Selain itu, kontribusi PAD terhadap APBD yang terus meningkat, akan meningkatkan kemandirian suatu daerah tersebut. Dalam kata lain, daerah tidak terlalu bergantung pada pemerintah pusat. Sumber keuangan PAD lebih penting dibanding dengan sumber yang berasal dari luar PAD (Rukmana, 2013).

Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa pajak daerah berpengaruh positif secara signifikan terhadap Pendapatan Asli Daerah. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) penelitian ini diterima. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi pajak daerah, maka semakin besar pendapatan asli daerah. Pajak daerah sebagai salah satu komponen Pendapatan Asli Daerah, merupakan pajak yang dikenakan oleh pemerintah daerah kepada penduduk yang mendiami wilayah yurisdiksinya, tanpa langsung memperoleh kontraprestasi yang diberikan oleh pemerintah daerah yang memungut pajak daerah yang dibayarkannya. Data rata-rata pajak daerah pada kota dan kabupaten di Jawa Tengah sebesar Rp 72.733.864.740,00 berdampak pada rata-rata pendapatan asli daerah pada Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode tahun 2012 – 2016 sebesar Rp 220.665.482.720,00.

Hasil temuan ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Asteria (2015), Kusuma dan Wirawati (2013) yang menemukan bahwa pajak daerah berpengaruh terhadap peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD).

##### 4.3.2 Retribusi Daerah dan Pendapatan Asli Daerah

Pada umumnya, retribusi daerah merupakan sumber pendapatan yang menyumbang pendapatan asli daerah dengan kontribusi terbesar kedua setelah pajak daerah. Dalam rangka meningkatkan pendapatan daerah, retribusi daerah merupakan sektor yang perlu digali dan diperluas dalam pengelolaannya, karena retribusi daerah

merupakan pungutan yang dilakukan pemerintah daerah atas dasar balas jasa. Selain berfungsi untuk meningkatkan pendapatan daerah, retribusi daerah juga merupakan indikator penting untuk mengetahui dan mengevaluasi kinerja pemerintah daerah. Sumber-sumber kekayaan asli daerah diharapkan dapat lebih digali guna memenuhi pembiayaan pemerintah daerah beserta pembangunan daerahnya yang tentunya akan berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah (Rukmana, 2013).

Hasil penelitian data menunjukkan bahwa retribusi daerah berpengaruh positif secara tidak signifikan terhadap pendapatan asli daerah (PAD). Dengan demikian hipotesis kedua (H2) penelitian ini tidak diterima. Hal itu dikarenakan kurangnya penggalian sumber pendapatan daerah oleh pemerintah daerah, seharusnya setiap pemerintah daerah dapat meningkatkan pendapatan asli daerah melalui upaya baru (ekstensifikasi) yaitu dengan meningkatkan kegiatan ekonomi masyarakat, upaya ini harus diarahkan dengan mempertahankan dan menggali potensi daerah agar dapat dimanfaatkan secara berkelanjutan. Data rata-rata retribusi daerah pada kabupaten dan kota di Jawa Tengah sebesar Rp 26.131.737.250,00 tidak berdampak pada rata-rata Pendapatan Asli Daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 – 2016 sebesar Rp 220.665.482.720,00.

Hasil temuan ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Asteria (2015), Kusuma dan Wirawati (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa retribusi daerah berpengaruh terhadap peningkatan pendapatan asli daerah (PAD).

## **5. SIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1 Simpulan**

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh pajak daerah dan retribusi daerah terhadap pendapatan asli daerah. Penelitian ini dilakukan di tingkat Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah. Dari hasil analisis data, pengujian hipotesis dan pembahasan, maka dapat ditarik kesimpulan dari penelitian ini sebagai berikut:

- a. Pajak daerah berpengaruh signifikan terhadap pendapatan asli daerah. Penelitian ini membuktikan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) pada tingkat Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah dipengaruhi oleh pajak daerah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kusuma dan Wirawati (2013) yang menyatakan bahwa penerimaan pajak daerah berpengaruh signifikan terhadap PAD.
- b. Retribusi daerah tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pendapatan asli daerah. Penelitian ini membuktikan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) pada tingkat Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah tidak dipengaruhi oleh retribusi daerah. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan Kusuma dan Wirawati (2013) yang menyatakan bahwa penerimaan retribusi daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap PAD.

### **5.2 Keterbatasan**

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam studi-studi berikutnya. Keterbatasan-keterbatasan studi ini yaitu periode penelitian hanya tahun 2012-2016 dengan variabel bebas yang berpengaruh terhadap PAD hanya dibatasi pada variabel Pajak Daerah, dan Retribusi Daerah.

### **5.3 Saran**

Dengan keterbatasan penelitian sebagaimana disebutkan di atas, peneliti akan memberikan beberapa saran untuk penelitian selanjutnya:

- a. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan faktor-faktor lain yang berpengaruh terhadap Pendapatan Asli Daerah, selain Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

- b. Bagi pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah dalam memberikan kebijakan terhadap kondisi makro ekonomi perlu memprioritaskan pada Kabupaten/Kota yang potensial Pajak Daerah yang tinggi karena berpengaruh pada Pendapatan Asli Daerah. Cara yang dapat dilakukan pemerintah daerah Kabupaten/Kota antara lain dengan meningkatkan penerimaan pajak daerah agar meningkatkan pendapatan asli daerah untuk kepentingan masyarakat.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Asteria, beta (2015), "Pengaruh penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah terhadap peningkatan pendapatan asli daerah kabupaten/kota di Jawa tengah", *Jurnal riset manajemen STIE Widya Wiwaha*, vol. 2 No. 1 Januari.
- Badan Pusat Statistik. 2017. *Pendapatan Asli Daerah Menurut Kabupaten/Kota di Jawa Tengah Tahun 2011-2013*. Semarang: BPS
- Badan Pusat Statistik. 2017. *Realisasi Pajak Daerah Menurut Kabupaten/Kota di Jawa Tengah Tahun 2011-2013*. Semarang: BPS.
- Badan Pusat Statistik. 2017. *Realisasi Retribusi Daerah Menurut Kabupaten/Kota di Jawa tengah Tahun 2011-2013*. Semarang: BPS.
- Badan Pusat Statistik. 2017. *Statistik Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota 2014-2015 di Jawa Tengah*. Semarang: BPS.
- Badan Pusat Statistik. 2017. *Statistik Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota 2015-2016 di Jawa tengah*. Semarang: BPS.
- Ghozali, Imam (2013), *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS* 21, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gita, Dinata (2008), "Analisis Kontribusi PAD Terhadap Belanja Daerah Dan Pertumbuhan PAD Sebelum Dan Sesudah Otonomi Daerah", <http://ejournal.unp.ac.id/students/Index.php/akt/article/viewFile/658/415>.
- Gujarati, Damodar N. (2003), *Basic Econometrics*, 4th ed, New York: Mc Graw Hill International.
- Kementerian Dalam Negeri. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011;
- Krisna, Md. Krisna Arta Anggar dan Ni Gusti Putu Wirawati (2013), "Analisis Pengaruh Penerimaan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Terhadap Peningkatan PAD Se Kabupaten/Kota di Provinsi Bali". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, <http://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/viewFile/7422/567>. diakses 5 Oktober 2017.
- Mahmudi (2009), *Manajemen Keuangan Daerah*, Jakarta: Erlangga.
- Mardiasmo (2002), *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Marsyahrul, Tony (2004), *Pengantar Perpajakan*, Edisi Pertama, Jakarta: Grasindo.
- Musliadi dan Halim., Analisis Pengaruh dana otonomi Khusus, Pendapatan Asli Daerah, dan Belanja Modal Terhadap Kemiskinan pada kabupaten/Kota di Provinsi Aceh Tahun 2008-2012. *Jurnal Kajian Bisnis STIE Widya Wiwaha*, Vol.21, No.21, Mei-Agustus.

- Pemerintah Republik Indonesia, 2004. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- Pemerintah Republik Indonesia, 2014. Undang-undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia, 2010. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- Rukmana, Wan Vidi (2013), "Pengaruh Pajak Daerah, Retribusi daerah dan Dana perimbangan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau", Skripsi. *Universitas Martim raja Ali Haji Tanjungpinang*.
- Sekaran, U (2003) *Research Methodes for Business: A Skill Building Approach*, 4<sup>th</sup> ed., John Wiley & Sons, West Sussex.
- Siahaan, Marihot P (2005), *Pajak Retribusi Daerah*, Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Soemitro, H. Rochmat (1998), *Asas Perpajakan 2*, Bandung: PT. Eresco.
- Sugiyono (2008), *Metode Penelitian Pendidikan pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*, Bandung: Alfabeta.
- Suliyanto (2011), *Ekonometrika Terapan: Teori & Aplikasi dengan SPSS*, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Warsito. 2001. *Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Rajawali Grafindo Persada.
- Wenny, Cherrya Dhia (2012), "Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Kinerja Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Propinsi Sumatera Selatan", *Forum Bisnis dan Kewirausahaan Jurnal Ilmiah STIE MDP*, Vol.2 No.1 September.

# **KINERJA KEUANGAN DAERAH PEMERINTAH PROVINSI JAWA TENGAH TAHUN 2012-2016**

**Dienti Laksmita Dewi  
Haryanto**

Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

## **ABSTRACT**

*This research aims to obtain information about the financial performance of the Central Java Province. Analysis of the financial performance is as a benchmark of the government's success rate in managing its finance and its impact on the welfare of society.*

*The type of research used is descriptive quantitative. This research uses secondary data obtained from the realization of the local revenue budget of Central Java Province in 2012 until 2016 based on data recorded in the Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Central Java Province. The collected data are then compiled, interpreted, and analyzed to provide complete information on the financial performance of the Central Java Province.*

*The results of this study indicate that the independence of Central Java is at the medium level of independence. The effectiveness of financial performance of Central Java Province has been very effective. Growth ratio showed that the financial performance in Central Java Province is quite volatile.*

*Keyword: Local Financial Performance, Independency Ratio, Effectivity Ratio, Growth Ratio*

## **1. PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pemerintah daerah memiliki peluang yang besar untuk memaksimalkan potensi daerahnya. Konsekuensi dari Undang-Undang tersebut adalah pemberian otonomi daerah. Menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, otonomi daerah merupakan suatu hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Dalam pelaksanaan otonomi daerah harus tetap berpedoman pada peraturan perundang-undangan otonomi daerah dan menggunakan prinsip otonomi yang nyata dan bertanggung jawab. Prinsip otonomi nyata adalah bahwa penanganan urusan pemerintahan dilaksanakan berdasarkan tugas, wewenang, dan kewajiban yang senyatanya telah ada serta berpotensi untuk hidup dan berkembang sesuai potensi serta kekhasan daerah. Sedang otonomi yang bertanggung jawab yaitu prinsip otonomi yang dalam sistem penyelenggaraannya harus sejalan dengan tujuan dan maksud pemberian otonomi yang pada dasarnya untuk memberdayakan daerah termasuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Untuk mewujudkan otonomi daerah yang nyata dan bertanggung jawab, diperlukan manajemen keuangan daerah yang mampu mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel. Hal tersebut dapat diwujudkan dengan melakukan kontrol terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), karena APBD merupakan pedoman dalam mengatur penerimaan dan

belanja untuk pelaksanaan pembangunan daerah. Analisis kinerja keuangan daerah terhadap APBD dapat dilakukan dengan cara membandingkan hasil pencapaian dari satu periode dengan periode sebelumnya untuk mengetahui kecenderungan yang terjadi.

Sumber utama APBD adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD), merupakan penerimaan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayahnya sendiri yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Pasal 1 Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004). Sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD), yaitu: pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu indikator pengukuran keberhasilan otonomi daerah. Semakin tinggi pendapatan asli daerah, maka akan semakin tinggi pula kemampuan pemerintah daerah untuk membiayai kebutuhannya sendiri. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah dapat dikatakan berhasil dalam penyelenggaraan otonomi daerah. Begitupun sebaliknya, semakin rendah pendapatan asli daerah dapat menjadi tolak ukur bahwa pemerintah daerah belum berhasil atau mengalami penurunan dalam penyelenggaraan otonomi daerah.

Provinsi Jawa Tengah merupakan salah satu daerah yang memiliki sektor perekonomian yang melimpah dan terus berkembang dengan maraknya pembangunan-pembangunan yang sudah maupun sedang dilaksanakan. Hal tersebut merupakan salah satu perwujudan otonomi daerah yang tidak lepas dari kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangannya.

Kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), yang secara langsung maupun tidak langsung menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan sosial masyarakat. Berikut adalah gambaran Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang merupakan sumber utama APBD di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016:

Berdasarkan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Tengah, angka realisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD) di tahun 2012 sampai dengan 2014 lebih besar daripada yang sudah dianggarkan. Sedangkan pada tahun 2015 dan 2016 realisasi PAD tidak bisa memenuhi target yang telah dianggarkan, yaitu dengan prosentase pencapaian sebesar 90,36% dan 90,39%. Meskipun apabila dilihat berdasarkan realisasi, PAD di Provinsi Jawa Tengah selalu mengalami peningkatan dari tahun ke tahun. Dengan adanya peningkatan tersebut, akan memberikan dampak positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah.

Salah satu alat ukur yang digunakan untuk menganalisis kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan. Analisis rasio keuangan menurut Moeljadi (2006:48) adalah membandingkan berbagai laporan keuangan dalam kategori yang berbeda, yakni antara perkiraan yang satu dan perkiraan yang lainnya, baik antar perkiraan dalam laporan laba rugi sendiri maupun antar neraca dan laporan laba rugi.

Analisis rasio keuangan pada APBD dilakukan dengan membandingkan hasil yang dicapai dari satu periode ke periode sebelumnya, sehingga dapat diketahui bagaimana kecenderungan yang terjadi. Selain itu, dapat pula dilakukan dengan cara membandingkan rasio keuangan pemerintah daerah tertentu dengan rasio keuangan daerah lain yang terdekat atau potensi daerahnya relatif sama untuk dilihat bagaimana posisi keuangan pemerintah daerah tersebut terhadap pemerintah daerah lainnya. Terdapat beberapa jenis rasio yang dapat dikembangkan berdasarkan data keuangan yang bersumber dari APBD (Halim, 2007:231), antara lain rasio kemandirian keuangan daerah, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan Rasio kemandirian keuangan daerah adalah perbandingan antara ketergantungan pendapatan asli daerah dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain. Rasio efektivitas merupakan perbandingan

antara penerimaan pendapatan asli daerah dengan target yang telah ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah. Rasio pertumbuhan yaitu rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan pencapaian dari periode ke periode berikutnya.

Penelitian terdahulu oleh Masita (2014), meneliti tentang kinerja keuangan daerah di Sulawesi Utara untuk mengetahui apakah Provinsi Sulawesi Utara berhasil mengelola keuangannya dengan baik dan dapat dianggap berhasil dalam menjalankan otonomi daerah melalui analisis rasio keuangan. Rasio yang digunakan adalah rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dilihat dari rasio kemandirian Provinsi Sulawesi Utara berada pada kategori kurang mandiri, berdasar rasio efektivitas masih kurang efektif, dan masih mengalami fluktuasi tingkat pertumbuhan. Penelitian ini mengukur tingkat kemandirian kinerja keuangan daerah, tingkat efektivitas kinerja keuangan daerah dan tingkat pertumbuhan kinerja keuangan daerah Pemerintah Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016.

## 2. TELAAH PUSTAKA

### 2.1 Kinerja dan Indikator Kinerja

Berdasarkan pendapat Anwar Prabu M. (2006: 67), kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan. Mahsun, dkk. (2013: 141), mengemukakan bahwa kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian suatu kegiatan atau program atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi organisasi yang tertuang dalam strategi *planning* organisasi.

Kinerja merupakan pencapaian atas apa yang direncanakan, baik oleh pribadi maupun oleh organisasi. Apabila pencapaian sesuai dengan apa yang sudah direncanakan, maka kinerja yang dilakukan terlaksana dengan baik. Apabila pencapaian melebihi dengan apa yang sudah direncanakan, maka kinerja dapat dikatakan sangat baik. Begitu pula sebaliknya, apabila pencapaian tidak sesuai dengan apa yang sudah direncanakan, maka kinerjanya kurang baik.

Menurut Mahsun (2009: 71), indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung yaitu hal-hal yang sifatnya merupakan indikasi-indikasi kinerja. Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhatikan:

1. Indikator masukan (*input*), yaitu segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran (*output*).
2. Indikator keluaran (*output*), adalah segala sesuatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu hasil kegiatan yang berupa fisik atau nonfisik.
3. Indikator hasil (*outcome*), adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran (*output*) kegiatan jangka menengah (efek langsung).
4. Indikator manfaat (*benefit*), adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan dari pelaksanaan kegiatan.
5. Indikator dampak (*impacts*), adalah pengaruh yang ditimbulkan, baik positif maupun negatif terhadap tingkatan indikator didasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

Dengan begitu, indikator kinerja harus merupakan sesuatu yang dapat diukur dan digunakan sebagai dasar untuk menilai suatu kinerja. Kinerja yang akan dinilai pun diawali sejak tahap perencanaan, pelaksanaan, dan sampai pada kegiatan dianggap selesai. Indikator kinerja dapat dijadikan sebagai acuan bagaimana kemajuan dan ketepatan kinerja terhadap tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh organisasi atau instansi.

## **2.2 Pengertian Keuangan Daerah**

Menurut PP 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan daerah, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Sedang menurut UU Nomor 32 Tahun 2004, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Dapat disimpulkan bahwa keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki atau dikuasai oleh negara atau daerah yang lebih tinggi serta pihak-pihak lain sesuai dengan ketentuan dan atau perundangan yang meliputi pendapatan dan belanja daerah.

## **2.3 Keuangan Daerah dan Kinerja Keuangan Daerah**

Dari pengertian keuangan daerah di atas, terdapat dua unsur dalam keuangan daerah, yaitu hak dan kewajiban daerah. Dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Semua hak dimaksudkan sebagai hak untuk memungut pajak daerah, retribusi daerah dan/atau penerimaan dan sumber-sumber lain sesuai ketentuan yang berlaku merupakan penerimaan daerah sehingga menambah kekayaan daerah.
2. Semua kewajiban daerah dapat berupa kewajiban untuk membiayai rumah tangga daerah termasuk pelaksanaan tugas umum dan tugas pembangunan oleh daerah yang bersangkutan.

Dalam melaksanakannya urusan rumah tangganya, pemerintah daerah memerlukan sumber dana/modal. Sumber dana tersebut sangat bergantung pada pendapatan daerah. Semakin optimal penyerapan hak tersebut, maka akan semakin optimal pula pendapatan daerah yang akan dicapai. Sehingga, suatu daerah dapat dinyatakan independen dalam perimbangan keuangannya karena dianggap mampu membiayai pelaksanaan tugas dan wewenang masing-masing.

Analisis kinerja keuangan daerah adalah usaha mengidentifikasi ciri-ciri keuangan berdasarkan laporan keuangan yang tersedia. Analisis ini pada dasarnya dilakukan untuk menilai kinerja di masa lalu dengan melakukan berbagai perhitungan melalui rasio-rasio tertentu. Dalam organisasi pemerintahan, dilakukan beberapa perhitungan rasio sebagai ukuran kinerja dan akuntabilitas pemerintahan, yaitu: rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan keuangan daerah.

Rasio kemandirian menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat. Rasio kemandirian dihitung dengan membagi total pendapatan asli daerah dengan total pendapatan daerah dalam satuan persen. Semakin tinggi rasio kemandirian maka tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak pemerintah pusat semakin rendah, begitu pula sebaliknya. Rasio kemandirian juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah. Semakin tinggi rasio ini maka semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen dari PAD. Adapun rasio kemandirian pemerintah daerah dapat disajikan dalam matriks menurut Mahsun (2006) sebagai berikut:

**Tabel 2.1**  
**Pola Hubungan, Tingkat Kemandirian, dan Kemampuan Keuangan Daerah**

<b>Kemampuan Keuangan</b>	<b>Rasio Kemandirian (%)</b>	<b>Pola Hubungan</b>
Rendah Sekali	0-25	Instruktif
Rendah	>25-50	Konstruktif
Sedang	>50-75	Partisipatif
Tinggi	>75-100	Delegatif

Sumber: Mahsun, 2006

Pengertian efektivitas berhubungan dengan derajat keberhasilan suatu operasi pada sektor publik sehingga suatu kegiatan dikatakan efektif jika kegiatan tersebut mempunyai pengaruh besar terhadap kemampuan menyediakan pelayanan masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Rasio efektivitas merupakan tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau prestasi yang dicapai oleh pemerintah daerah yang diukur dengan membandingkan realisasi pendapatan dengan anggaran pendapatan dalam satuan persen menurut Suyana Utama (2008). Semakin tinggi rasio efektivitas yang dicapai suatu daerah maka akan mencerminkan suatu kinerja keuangan daerah yang efektif. Berikut tabel efektivitas keuangan daerah menurut Mahsun (2006):

**Tabel 2.2**  
**Efektivitas Keuangan Daerah**

<b>Efektivitas Keuangan Daerah Otonom dan Kemampuan Keuangan</b>	<b>Rasio Efektivitas (%)</b>
Sangat Efektif	>100
Efektif	>90-100
Cukup Efektif	>80-90
Kurang Efektif	>60-80
Tidak Efektif	≤60

Rasio pertumbuhan mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam meningkatkan keberhasilan yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya, (Halim, 2008:241). Rasio pertumbuhan yang cenderung mengalami kenaikan dari tahun ke tahun menandakan keberhasilan kinerja keuangan pemerintah daerah. Menurut Mahsun (2011: 81), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disebut APBD adalah daftar yang memuat rincian penerimaan daerah dan pengeluaran/ belanja daerah selama satu tahun. APBD ditetapkan dengan peraturan daerah untuk masa satu tahun, mulai dari 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember.

APBD adalah suatu rencana kerja pemerintah daerah yang mencakup seluruh pendapatan atau penerimaan dan belanja atau pengeluaran pemerintah daerah, baik provinsi, kabupaten, dan kota dalam rangka mencapai sasaran pembangunan dalam kurun waktu satu tahun yang dinyatakan dalam satuan uang dan disetujui oleh DPRD dalam peraturan perundang yang disebut Peraturan Daerah. (Badrudin, 2012: 97)

Menurut Halim (2012: 87), APBD yaitu rencana pekerjaan keuangan (*financial workplan*) yang dibuat untuk suatu jangka waktu tertentu, ketika badan legislative (DPRD) memberikan kredit kepala badan eksekutif (kepala daerah) untuk melakukan pembiayaan kebutuhan rumah tangga daerah sesuai dengan rancangan yang menjadi dasar penetapan anggaran, dan yang menunjukkan semua penghasilan untuk menutup pengeluaran tadi.

### Penelitian Terdahulu

Di bawah ini terdapat beberapa ringkasan penelitian yang telah dilakukan terlebih dahulu yang terkait dengan penelitian yang dilakukan peneliti. Hal ini bertujuan untuk mendukung analisis dan landasan teori yang ada pada penelitian ini. Judul yang dilakukan peneliti adalah Analisis Kinerja Keuangan Daerah di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016. Tinjauan penelitian terdahulu dijadikan sebagai acuan dan referensi serta menjadi bahan pertimbangan mengenai apa yang membedakan antara penelitian terdahulu yang dilakukan dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis. Berikut ini adalah beberapa penelitian terdahulu yang dapat diketahui pada tabel berikut:

**Tabel 2.3**  
**Ringkasan Peneliti Terdahulu**

No	Peneliti dan Tahun	Judul dan Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Ahmad Fajri Afrendi (2013)	Analisis Hubungan PAD, Transfer Pemerintah Pusat dengan Tingkat Kemandirian Daerah pada Pemerintah Daerah Provinsi Bengkulu.	Tingkat kemandirian daerah di Provinsi Bengkulu masih tergolong rendah.
2	Septi Ernelly Permana (2013)	Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bengkulu.	Kinerja keuangan pemerintah daerah Kota Bengkulu dengan analisis rasio berdasarkan data keuangan yang bersumber dari LRA pendapatan dan belanja daerah dalam kurun waktu 2007-2011 masih sangat rendah dalam beberapa rasio tingkat desentralisasi fiskal, kemandirian keuangan daerah.
3	Cherrya Dhia Wenny (2012)	Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Kinerja Keuangan pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Selatan	Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara simultan memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan, sedangkan pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil perusahaan dan kekayaan daerah tidak dominan mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah di Sumatera Selatan.
4	Masita Machmud, George Kawung, dan Wensy Rompas (2014)	Analisis Kinerja Keuangan Daerah di Provinsi Sulawesi Utara Tahun 2007-2012.	Kinerja keuangan pemerintah daerah Sulawesi Utara masih menunjukkan rata-rata kinerja keuangan daerah yang belum stabil atau belum begitu baik. Di mana hasil perhitungan di setiap tahun masih mengalami angka yang naik turun untuk ketiga rasio yang diukur dalam pengelolaan keuangan daerah.
5	Afriyanto, Wenny Astuti (2012)	Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu	Tingkat kemandirian tahun 2007-2011 masih sangat rendah. Rasio efektivitas kinerja keuangan tahun 2007 tidak efektif, tahun 2008 cukup efektif, tahun 2009 dan 2010 sangat efektif, dan tahun 2011 sudah efektif. Rasio efisiensi tahun

No	Peneliti dan Tahun	Judul dan Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
			2007-2011 menunjukkan kinerja keuangan daerah sangat efisien karena di bawah angka 1%. Rasio aktivitas menunjukkan bahwa rasio keserasian diprioritaskan untuk belanja rutin. Rasio pertumbuhan tahun 2007-2011 positif dan negatif.
6	Rara Mianti (2014)	Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Se Provinsi Bengkulu Sepuluh Tahun Terakhir	Tidak ada perbedaan yang signifikan kinerja keuangan pemerintah daerah se Provinsi Bengkulu selama periode sepuluh tahun terakhir, baik setelah pelaksanaan otonomi daerah dan setelah krisis ekonomi

### **Kerangka Pemikiran**

Kinerja keuangan adalah kemampuan kerja manajemen keuangan guna mencapai apa yang direncanakan. Kinerja keuangan daerah merupakan gambaran hasil dari kegiatan sehubungan dengan penggunaan anggaran yang menjadi hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Salah satu alat ukur kinerja keuangan daerah adalah analisis kinerja keuangan daerah. Analisis kinerja keuangan daerah dapat diukur dari beberapa rasio, seperti rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan.

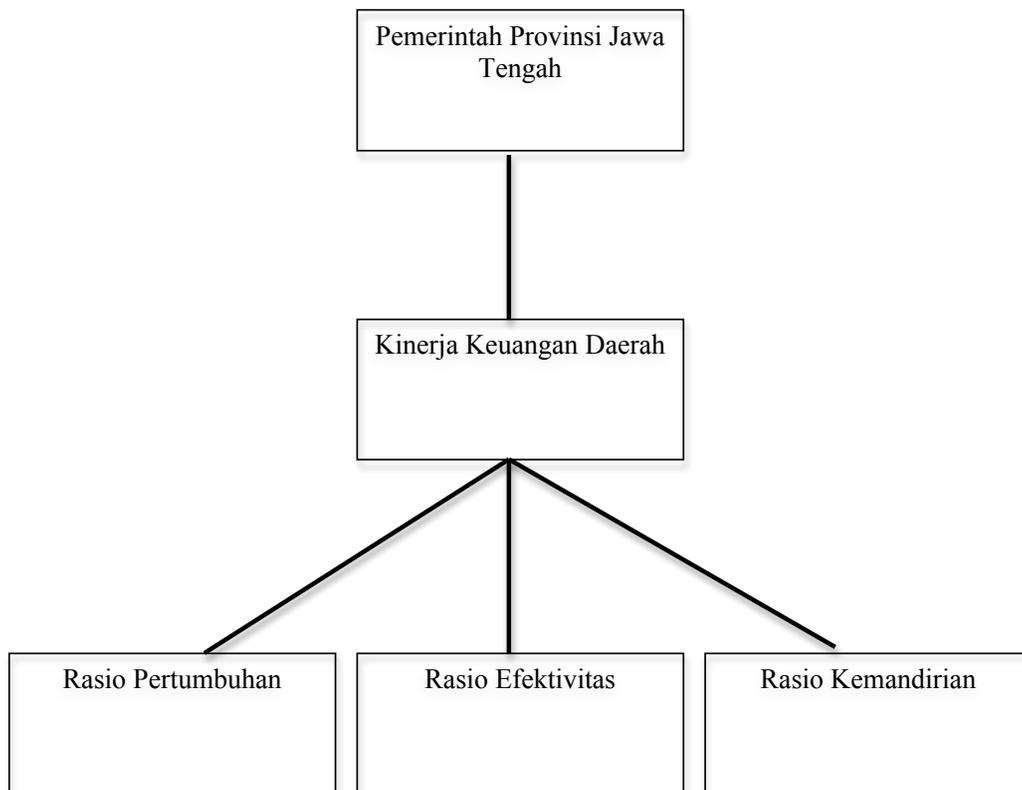
Rasio kemandirian keuangan daerah adalah rasio yang menunjukkan kemampuan keuangan daerah dalam membiayai rumah tangganya sendiri. Rasio ini juga menggambarkan tingkat kesejahteraan dan partisipasi masyarakat terhadap pembangunan daerah melalui pembayaran pajak dan retribusi.

Rasio efektivitas menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam memobilisasi penerimaan pendapatan asli daerah sesuai dengan yang sudah ditargetkan. Rasio efektivitas memberikan gambaran bagaimana pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah.

Rasio pertumbuhan merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya.

Ketiga rasio keuangan tersebut akan membantu menilai bagaimana keberhasilan pemerintah daerah dalam menjalankan rumah tangganya. Rasio kemandirian yang tinggi menunjukkan bahwa pemerintah daerah memiliki tingkat ketergantungan yang rendah terhadap pemerintah pusat. Rasio efektivitas memperlihatkan bagaimana penggunaan anggaran apakah sesuai dengan yang direncanakan. Rasio pertumbuhan guna mengetahui kemajuan suatu daerah dari tahun ke tahun. Berdasarkan landasan teori di atas, maka terbentuk kerangka pemikiran sebagai berikut:

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**



## **METODE PENELITIAN**

### **1.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kinerja Keuangan Daerah  
Kinerja keuangan daerah merupakan pencapaian atas apa yang direncanakan oleh pemerintah daerah yang meliputi semua hak dan kewajiban berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan kekayaan daerah.
2. Rasio Kemandirian  
Rasio kemandirian adalah kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai pemerintahannya sendiri. Rasio ini merupakan hasil perhitungan dari pembagian total pendapatan asli daerah dengan total belanja daerah dalam satuan persen.
3. Rasio Efektivitas  
Rasio efektivitas merupakan tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau prestasi yang dicapai oleh pemerintah daerah yang diukur dengan membandingkan realisasi pendapatan dengan anggaran pendapatan dalam satuan persen.
4. Rasio Pertumbuhan  
Rasio pertumbuhan mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam meningkatkan keberhasilan yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya.

## 1.2 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang bersumber dari data sekunder yang menggunakan data deret berkala (*time series*) selama 5 tahun yaitu dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Data sekunder adalah data yang sudah tersedia dan dikumpulkan oleh pihak lain di instansi tempat di mana penelitian itu dilakukan (Sanusi, 2011:104). Data sekunder yang dibutuhkan diperoleh dari laporan-laporan serta data mengenai pendapatan asli daerah. Data yang diperoleh antara lain:

1. Data target dan realisasi anggaran pendapatan Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016
2. PAD Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016
3. Total pendapatan Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016

Data-data sekunder ini diperoleh langsung dari instansi pemerintah yaitu Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Tengah.

## 1.3 Objek Penelitian

Menurut Sugiyono (2009), objek penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Objek penelitian adalah sasaran ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu tentang sesuatu hal yang objektif. Objek dari penelitian ini adalah Provinsi Jawa Tengah.

## 1.4 Metode Pengumpulan Data

Data merupakan bahan mentah yang akan diolah guna menghasilkan suatu informasi. Pengumpulan data merupakan suatu proses penting karena data yang dikumpulkan akan digunakan sebagai solusi atas masalah yang sedang dirumuskan. Metode pengumpulan data dalam suatu penelitian merupakan faktor yang cukup penting karena akan mempengaruhi hasil penelitian. Pemilihan metode yang tepat akan menghasilkan data yang tepat, relevan, dan akurat sehingga tujuan penelitian dapat tercapai. Penelitian ini menggunakan metode sebagai berikut:

### 1.4.1 Metode Dokumentasi

Menurut Arikunto (2006), metode dokumentasi adalah mencari data mengenai hal-hal atau variable yang berupa catatan, transkrip, buku, surat kabar, dan sebagainya. Metode dokumentasi adalah proses pencarian dan pengumpulan data mengenai hal-hal yang berkaitan dengan penelitian dengan mengambil dokumentasi dari instansi terkait, dalam penelitian ini adalah instansi Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Tengah. Metode ini dilakukan dengan mengambil dokumentasi atau data yang mendukung penelitian, yaitu laporan target dan realisasi anggaran pendapatan daerah. Data yang diperoleh dengan metode dokumentasi biasanya masih sangat mentah sehingga peneliti harus menggunakan sistematika atau metode lain agar data yang diperoleh sesuai dengan kebutuhan peneliti. Dari laporan target dan realisasi anggaran pendapatan daerah, pada penelitian ini, peneliti menggunakan data berupa angka target pendapatan asli daerah, realisasi pendapatan asli daerah, dan total pendapatan daerah.

## 1.5 Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan uji analisis dengan mengumpulkan data-data dan kemudian menginterpretasikan hasilnya. Variabel yang telah terkumpul, dikelompokkan dan dihitung untuk mengetahui hasil penelitian yang hendak dicapai. Penelitian ini berfokus pada penilaian kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah dari rasio-rasio keuangan, sehingga dapat diperoleh gambaran yang sistematis, faktual, aktual, dan

dapat menarik kesimpulan dari hasil penelitian dengan baik. Adapun tahapan analisis data yang digunakan adalah sebagai berikut:

#### **1.5.1 Analisis Deskriptif Kuantitatif**

Metode analisis deskriptif berfungsi untuk mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap objek yang diteliti, tanpa melakukan analisis dan membuat kesimpulan yang berlaku umum (Arikunto, 2006). Analisis deskriptif kuantitatif merupakan teknik penganalisaan data yang ilmiah dan sistematis terhadap bagian-bagian fenomena serta hubungan-hubungannya (Sugiyono, 2009). Metode analisis deskriptif kuantitatif menggunakan angka-angka untuk menarik kesimpulan dari kejadian-kejadian yang dapat diukur.

#### **1.5.2 Analisis Rasio Keuangan Daerah**

Menurut Moeljadi (2006: 48), analisis rasio keuangan adalah membandingkan berbagai perkiraan laporan keuangan dalam kategori yang berbeda yakni antara perkiraan satu dengan perkiraan lainnya, baik dalam perkiraan laporan laba rugi sendiri maupun antara neraca dan laba rugi. Analisis dari *item-item* laporan keuangan berperan penting dalam interpretasi data keuangan dan operasi entitas. Karena itu, banyak analisis yang memanfaatkan rasio keuangan untuk membantu melakukan kegiatan analisis dan interpretasi laporan keuangan.

Analisis rasio keuangan daerah dilakukan dengan membandingkan hasil kinerja keuangan daerah yang dicapai dari satu periode ke periode sebelumnya untuk melihat bagaimana kecenderungan yang terjadi. Selain itu, dapat pula dilakukan dengan cara membandingkan dengan rasio keuangan suatu daerah dengan daerah lain yang sekiranya relatif sama untuk mengetahui bagaimana posisi pemerintah daerah tersebut. Halim (2007: 231) menyebutkan terdapat beberapa alat analisis rasio di dalam pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah, antara lain:

##### **1.5.2.1 Analisis Kemandirian Keuangan Daerah**

Kemandirian berguna untuk menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat. Kemandirian juga menggambarkan bagaimana partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah melalui pembayaran pajak daerah dan retribusi daerah. Analisis ini bertujuan untuk melihat seberapa jauh pemerintah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 dalam pelaksanaan pembiayaan pemerintah daerahnya.

##### **1.5.2.2 Analisis Efektivitas Keuangan Daerah**

Efektivitas menunjukkan derajat keberhasilan suatu tujuan, suatu usaha dapat dikatakan efektif apabila mencapai tujuannya. Efektivitas berasal dari kata efektif yang dapat diartikan sebagai kegiatan atau operasi yang bisa memberikan hasil yang memuaskan, dapat pula dikatakan bahwa efektivitas merupakan keterkaitan antara tujuan dan hasil yang dinyatakan sesuai keberhasilannya.

Efektivitas merupakan perbandingan atau rasio antara penerimaan dan target yang telah ditetapkan setiap tahunnya berdasarkan potensi yang nyata. Sehingga dapat disimpulkan bahwa efektivitas merupakan suatu ukuran keberhasilan organisasi atau instansi untuk mencapai tujuannya dengan membuat perbandingan antara realisasi penerimaan atau input dengan target yang ada. Semakin besar output yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif kinerja suatu organisasi atau instansi.

### **1.5.2.3 Analisis Pertumbuhan Keuangan Daerah**

Pertumbuhan mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam meningkatkan keberhasilan dari periode ke periode berikutnya. Pertumbuhan yang cenderung mengalami kenaikan dari tahun ke tahun menandakan keberhasilan kinerja keuangan pemerintah daerah.

### **1.5.3 Analisis Rumpun Waktu (*Time Series Analysis*)**

Analisis rumpun waktu adalah suatu analisis terhadap pengamatan, pencatatan, penyusunan peristiwa yang diambil dari waktu ke waktu. Menurut J. Supranto M.A dan Rahmayani (2006), analisis rumpun waktu adalah analisa yang didasarkan atas data-data berkala (*time series*) yang sifatnya dinamis dan sudah memperhitungkan perubahan-perubahan, misalnya perubahan dari waktu (t-1) ke t dan dari t ke (t+1). Pada umumnya, pencatatannya dilakukan dalam jangka waktu tertentu. Misalnya harian, bulanan, atau tahunan.

Data berkala (*time series*) adalah data yang dikumpulkan dari rangkaian waktu untuk menggambarkan perkembangan suatu variabel. Rangkaian waktu yang dimaksud adalah serangkaian pengamatan terhadap suatu peristiwa, kejadian, gejala, atau variabel yang diambil, dicatat secara teliti menurut urutan waktu terjadinya dan kemudian disusun sebagai data statistik. Data yang akan dianalisa dalam metode ini adalah kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **4.1 Deskripsi Obyek Penelitian**

#### **4.1.1 Gambaran Umum Wilayah Provinsi Jawa Tengah**

Jawa Tengah adalah sebuah provinsi di Indonesia yang terletak di bagian tengah Pulau Jawa. Ibukotanya adalah Semarang. Luas Provinsi Jawa Tengah menurut Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Jawa Tengah tahun 2016 adalah sebesar 32.544,12 km<sup>2</sup>. Provinsi Jawa Tengah secara geografis berada pada 5°40' - 8°30' Lintang Selatan dan 108°30' - 111°30' Bujur Timur. Wilayah Provinsi Jawa Tengah berbatasan dengan Samudera Hindia dan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta di sebelah selatan; Provinsi Jawa Barat di sebelah barat; Provinsi Jawa Timur di sebelah timur; dan Laut Jawa di sebelah utara.

Secara administratif, Provinsi Jawa Tengah terbagi dalam 29 kabupaten dan 6 kota. Berdasar data BPS Provinsi Jawa Tengah dapat diketahui jumlah penduduk Jawa Tengah tahun 2012 adalah 32.443.899 jiwa sedangkan pada tahun 2016 sekitar 34.019.095 jiwa. Terdapat kenaikan jumlah penduduk sebesar 1.575.296 jiwa selama 5 tahun terakhir. Pada tahun 2016, penduduk terbanyak berada di Kabupaten Brebes sebesar 1.788.880 jiwa dan tersedikit berada di Kota Magelang sebesar 121.112 jiwa.

### **4.2 Analisis Data**

#### **4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif**

Analisis statistik deskriptif ini bertujuan untuk mendeskripsikan dan memberikan gambaran atas data penelitian. Pada penelitian ini, analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai minimum, nilai maksimum, mean, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Variabel yang digunakan adalah target penerimaan pendapatan asli daerah (PAD), realisasi penerimaan pendapatan asli daerah (PAD), dan total pendapatan daerah. Komponen tersebut digunakan untuk menghitung rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan untuk mengukur bagaimana kinerja keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah. Berikut adalah hasil analisis statistik deskriptif komponen variabel penelitian disajikan pada tabel 4.1 berikut:

**Tabel 4.1**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Target PAD	5	6289094295	12767548923	9527047185	2832628773
Realisasi PAD	5	6629308010	11541029720	9440864483	2012023962
Total Pendapatan	5	11694479699	19632577136	15331205832	3080184702
Valid N (listwise)	5				

Sumber: Output data SPSS, diolah tahun 2017

Perhitungan variabel penelitian rasio kemandirian dapat diperoleh dari pembagian pendapatan asli daerah dengan total pendapatan daerah. Rasio efektivitas diperoleh dari pembagian realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dengan target penerimaan pendapatan asli daerah yang telah ditetapkan. Rasio pertumbuhan diukur melalui perbandingan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah tahun sekarang dengan tahun sebelumnya. Berikut penjelasan tabel 4.1:

1. Target Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Provinsi Jawa Tengah

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata target penerimaan pendapatan asli daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 adalah sebesar Rp9.527.047.185 (dalam ribuan). Target penerimaan pendapatan asli daerah dengan nilai minimum (terendah) yaitu sebesar Rp6.289.094.295 (dalam ribuan), yang terjadi di tahun 2012. Sedangkan untuk target penerimaan nilai maksimum (tertinggi) sebesar Rp12.767.548.923 (dalam ribuan) terjadi di tahun 2016 dan standar deviasi menandakan bahwa data target penerimaan pendapatan asli daerah mengelompok atau tidak bervariasi diperoleh menunjukkan nilai sebesar Rp2.832.628.773 (dalam ribuan). Berdasarkan tabel 1.1, target penerimaan pendapatan asli daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah selalu mengalami kenaikan setiap tahunnya dari tahun 2012 sampai dengan 2016.

2. Realisasi Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Provinsi Jawa Tengah

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata realisasi penerimaan pendapatan asli daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 adalah sebesar Rp9.940.864.483 (dalam ribuan). Realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dengan nilai minimum (terendah) yaitu sebesar Rp6.629.308.010 (dalam ribuan) yang terjadi di tahun 2012. Sedangkan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah tertinggi sebesar Rp11.541.029.720 (dalam ribuan) terjadi pada tahun 2016 dan standar deviasi realisasi penerimaan pendapatan asli daerah yang diperoleh sebesar Rp2.012.023.962 (dalam ribuan) menandakan bahwa data yang realisasi penerimaan pendapatan asli daerah mengelompok atau tidak bervariasi. Sama halnya dengan target penerimaan pendapatan asli daerah, dilihat dari tabel 1.1, realisasi penerimaan pendapatan asli daerah juga selalu mengalami kenaikan setiap tahun walaupun tidak selalu memenuhi target penerimaan.

3. Total Pendapatan Daerah Provinsi Jawa Tengah

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata total pendapatan daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 adalah sebesar Rp15.331.205.832 (dalam ribuan). Total pendapatan daerah dengan nilai minimum (terendah) yaitu sebesar Rp11.694.479.699 (dalam ribuan) terjadi di tahun 2012. Sedangkan total pendapatan daerah dengan nilai maksimum (tertinggi) yaitu sebesar Rp19.632.577.136 (dalam ribuan) terjadi di tahun 2016 dan standar deviasi yang diperoleh sebesar Rp3.080.184.702 (dalam ribuan), yang berarti bahwa data total pendapatan daerah mengelompok atau tidak bervariasi.

Selanjutnya pada tabel 5.2 dipaparkan hasil uji statistik deskriptif berdasarkan tingkat kemandirian, tingkat efektivitas, dan tingkat pertumbuhan

kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 hingga tahun 2016.

**Tabel 4.2**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Nilai		Mean	Standar Deviasi
		Minimum	Maksimum		
Kemandirian	5	,57	,65	,6145	,03768
Efektivitas	5	,90	1,11	1,0119	,10059
Pertumbuhan	5	,06	,24	,1591	,07653
Valid N (listwise)	5				

Sumber: Output data SPSS, diolah tahun 2017

Penjelasan dari masing-masing hasil analisis penelitian berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif dapat dijabarkan dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Analisis Kemandirian Keuangan Daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata tingkat kemandirian Provinsi Jawa Tengah dalam menjalankan pemerintahannya dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 adalah 61,45%, dapat dilihat pada tabel 2.1 hasil tersebut termasuk pada kriteria kemandirian sedang dan pola hubungan partisipatif. Analisis kemandirian dengan nilai minimum (terendah) yaitu sebesar 57% terjadi pada kemandirian keuangan daerah tahun 2012 yang termasuk pada kategori kemandirian sedang dan pola hubungan partisipatif. Sedangkan untuk analisis kemandirian keuangan daerah dengan nilai maksimum (tertinggi) yaitu sebesar 65% terjadi di tahun 2014, begitupun dengan nilai maksimum, masih tergolong pada kategori kemandirian sedang dan pola hubungan partisipatif. Dengan nilai standar deviasi dari kemandirian keuangan daerah yaitu sebesar 3,77% menandakan bahwa data bersifat mengelompok atau tidak bervariasi.

2. Analisis Efektivitas Keuangan Daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata dari hasil analisis efektivitas keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan 2016 adalah 101,19%, dapat dilihat pada tabel 2.2 hasil tersebut termasuk pada kriteria sangat efektif karena berada di atas 100%. Analisis efektivitas keuangan daerah dengan nilai minimum (terendah) terjadi pada tahun 2015 yaitu 90,36%, termasuk pada kriteria efektif. Sedangkan untuk analisis efektivitas dengan nilai maksimum (tertinggi) yaitu sebesar 110,79% terjadi pada efektivitas keuangan daerah tahun 2013 yang termasuk pada kriteria sangat efektif. Nilai standar deviasi dari efektivitas keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah sebesar 10,01% yang menandakan bahwa data bersifat mengelompok atau tidak bervariasi.

3. Rasio Pertumbuhan Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016

Berdasarkan uji statistik deskriptif diperoleh informasi bahwa rata-rata dari hasil analisis pertumbuhan keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2016 adalah 15,91%. Analisis pertumbuhan dengan nilai minimum (terendah) terjadi pada pertumbuhan keuangan daerah di tahun 2016. Sedangkan untuk analisis pertumbuhan dengan nilai maksimum (tertinggi) yaitu sebesar 6% terjadi pada pertumbuhan keuangan daerah tahun 2013. Dengan nilai standar deviasi dari pertumbuhan keuangan daerah yaitu sebesar 7,65%.

#### 4.2.2 Analisis Rasio Keuangan

Analisis rasio keuangan dilakukan dengan membandingkan bagaimana hasil kinerja keuangan dari satu periode ke periode berikutnya. Analisis ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana kecenderungan kinerja keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah

dalam kurun waktu 5 tahun melalui beberapa rasio, yaitu rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio pertumbuhan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2016 yang diperoleh dari Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Tengah. Dari data tersebut akan menggambarkan bagaimana kinerja keuangan Provinsi Jawa Tengah. Hasil uji analisis rasio keuangan adalah sebagai berikut:

#### 4.2.2.1 Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Melalui rasio kemandirian, dapat digambarkan bagaimana kemampuan suatu pemerintah daerah membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakatnya sendiri. Semakin tinggi rasio kemandirian maka akan semakin rendah tingkat ketergantungannya terhadap pemerintah pusat. Selain itu, rasio kemandirian juga dapat memberikan informasi bagaimana tingkat partisipasi masyarakat dalam membayar pajak daerah dan retribusi daerah yang mana merupakan salah satu sumber penerimaan pendapatan asli daerah. Pada perhitungan kemandirian kinerja keuangan daerah dilakukan dengan cara menghitung nilai persentase perbandingan antara data realisasi pendapatan asli daerah dengan angka total pendapatan daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan 2016 yang akan digolongkan pada klasifikasi kemampuan keuangan dari rendah sekali hingga tinggi, adapun klasifikasi pola hubungan dari instruktif hingga delegatif, dengan menggunakan rumus perhitungan dan klasifikasi kriteria presentase kemandirian.

**Tabel 4.3**  
**Pola Hubungan, Tingkat Kemandirian, dan Kemampuan Keuangan Daerah**

<b>Kemampuan Keuangan</b>	<b>Rasio Kemandirian (%)</b>	<b>Pola Hubungan</b>
Rendah Sekali	0-25	Instruktif
Rendah	>25-50	Konstruktif
Sedang	>50-75	Partisipatif
Tinggi	>75-100	Delegatif

Sumber: Mahsun, 2006

Kemudian nilai dari presentase perbandingan yang dihasilkan akan diketahui dan dapat disimpulkan hasilnya dengan melihat tabel 4.3 yang merupakan klasifikasi kriteria kemandirian menurut tingkatannya. Maka dengan begitu dapat disimpulkan jawaban untuk menjawab rumusan masalah yang pertama yaitu, bagaimana tingkat kemandirian kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah pada tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Perhitungan analisis kemandirian kinerja keuangan daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016 menggunakan data yang diperoleh dari Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Tengah sebagai berikut:

**Tabel 4.4**  
**Pendapatan Asli Daerah dan Total Pendapatan Daerah**  
**Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016**

No	Tahun	Pendapatan Asli Daerah	Total Pendapatan Daerah
1	2012	6.629.308.010.656	11.694.479.699.467
2	2013	8.212.800.640.888	13.343.358.327.576
3	2014	9.916.358.231.432	15.157.460.004.461
4	2015	10.904.825.812.504	16.828.153.996.157
5	2016	11.541.029.720.309	19.632.577.136.889

Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah, 2017

Data tersebut akan dihitung dengan membagi total pendapatan asli daerah dengan total pendapatan daerah tiap tahunnya dalam satuan persen. Berikut hasil uji analisis rasio kemandirian keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2016:

**Tabel 4.5**  
**Hasil Uji Analisis Rasio Kemandirian Keuangan Daerah**  
**Provinsi Jawa Tengah 2012-2016**

No	Tahun	Pendapatan Asli Daerah	Total Pendapatan Daerah	Tingkat Kemandirian
1	2012	6.629.308.010.656	11.694.479.699.467	56,69%
2	2013	8.212.800.640.888	13.343.358.327.576	61,55%
3	2014	9.916.358.231.432	15.157.460.004.461	65,42%
4	2015	10.904.825.812.504	16.828.153.996.157	64,80%
5	2016	11.541.029.720.309	19.632.577.136.889	58,79%

*Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah, data diolah tahun 2017*

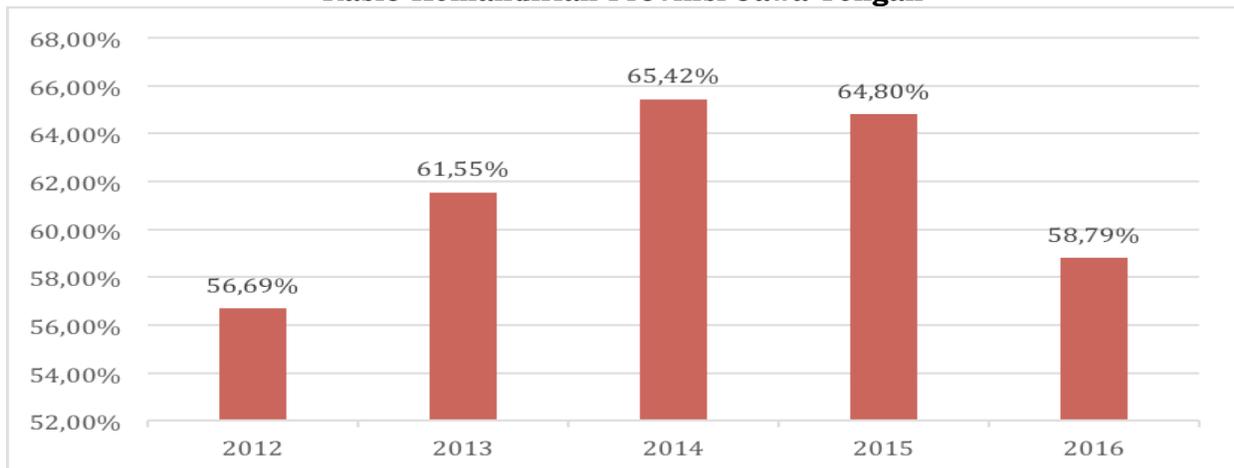
Kecenderungan kinerja keuangan akan digolongkan berdasarkan klasifikasi tingkat kemandiriannya. Penggolongan ini akan memberikan gambaran mengenai pola hubungan, tingkat kemandirian pemerintah daerah, dan kemampuan keuangan daerah sebagai berikut:

**Tabel 4.6**  
**Tingkat Kemandirian dan Pola Hubungan Keuangan Daerah Provinsi Jawa Tengah**  
**tahun 2012-2016**

Tahun Anggaran	Rasio Kemandirian	Tingkat Kemandirian	Pola Hubungan
2012	56,69%	Sedang	Partisipatif
2013	61,55%	Sedang	Partisipatif
2014	65,42%	Sedang	Partisipatif
2015	64,80%	Sedang	Partisipatif
2016	58,79%	Sedang	Partisipatif

Dari tabel 4.5, dapat dilihat bahwa tingkat kemandirian keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2016 mengalami fluktuasi yang masih wajar. Nilai tingkat kemandirian terendah terjadi pada tahun 2012 sebesar 56,69% dan yang tertinggi di tahun 2014 yaitu 65,42%. Dilihat dari tabel 4.6, dapat disimpulkan bahwa kemandirian kinerja keuangan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 sudah bisa dikatakan cukup mandiri dan tidak menggantungkan pembiayaan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Selain itu, dapat pula ditarik kesimpulan bahwa partisipasi masyarakat dalam penyerapan penerimaan daerah sudah cukup baik, dilihat dari pola hubungan yang partisipatif, menggambarkan bahwa masyarakat turun berperan melalui pembayaran pajak daerah dan retribusi daerah.

**Gambar 4.1**  
**Rasio Kemandirian Provinsi Jawa Tengah**



Walau di 2 tahun terakhir kemandirian kinerja keuangan daerah cenderung mengalami penurunan, bukan berarti mengindikasikan kinerja keuangan yang melemah. Tetapi, apabila dilihat dari target dan realisasi anggaran, proporsi kenaikan total pendapatan asli daerah dan total pendapatan daerah tidak seimbang. Transfer pemerintah pusat dan dana perimbangan mengalami kenaikan yang cukup signifikan dapat menjadi alasan mengapa tingkat kemandirian kinerja keuangan Provinsi Jawa Tengah cenderung mengalami penurunan.

Selama tahun 2012 sampai dengan tahun 2016, dengan rata-rata tingkat kemandirian sebesar 61,45% menunjukkan bahwa kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah berada di kemampuan keuangan sedang dan pola hubungan yang partisipatif. Artinya, kinerja keuangan Provinsi Jawa Tengah yang berada dalam kategori kemandirian sedang sudah cukup mandiri dalam membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanannya sendiri dan tidak terlalu menggantungkan keuangannya kepada pemerintah pusat. Pola hubungan partisipatif menggambarkan bahwa masyarakat di Jawa Tengah turut berperan aktif dalam pembayaran pajak daerah dan retribusi daerah yang merupakan komponen terbesar dari pendapatan asli daerah.

#### **4.2.2.2 Rasio Efektivitas Keuangan Daerah**

Rasio efektivitas bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai tingkat sejauh mana ukuran pencapaian pelaksanaan kinerja keuangan oleh pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Analisis efektivitas dilakukan dengan membandingkan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dengan target penerimaan pendapatan asli daerah yang telah ditentukan. Pada penelitian ini, data sudah diperoleh langsung dari Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah. Tolak ukur untuk menilai keefektifan kinerja pemerintah daerah adalah dengan melihat bagaimana penyediaan pelayanan masyarakat dari suatu daerah tertentu. Semakin besar nilai yang dihasilkan maka semakin tinggi pencapaian yang dihasilkan oleh suatu pemerintah daerah.

Hasil perhitungan dari efektivitas kinerja keuangan daerah dapat digolongkan pada kriteria tidak efektif sampai dengan sangat efektif sesuai dengan hasil dari persentase penerimaan pendapatan asli daerah. Dikatakan sangat efektif jika berada pada persentase lebih dari 100% seperti yang dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.7**  
**Efektivitas Keuangan Daerah**

<b>Efektivitas Keuangan Daerah dan Kemampuan Keuangan</b>	<b>Rasio Efektivitas (%)</b>
Sangat Efektif (SE)	>100
Efektif (E)	>90-100
Cukup Efektif (CE)	>80-90
Kurang Efektif (KE)	>60-80
Tidak Efektif (TE)	≤60

*Sumber: Mahsun, 2006*

Rasio efektivitas keuangan daerah menunjukkan kemampuan keuangan pemerintah daerah dalam pencapaian penerimaan pendapatan asli daerah sesuai dengan yang sudah ditargetkan. Kemampuan keuangan daerah adalah seberapa jauh suatu daerah dapat menggali sumber keuangannya sendiri guna pembiayaan kebutuhan tanpa harus menggantungkan diri pada bantuan pemerintah pusat. Analisis efektivitas ini dapat membantu memberi kesimpulan mengenai keberhasilan daerah otonom dalam menjalankan pemerintahannya. Data-data yang mendukung uji analisis rasio efektivitas kinerja keuangan daerah diperoleh langsung dari Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Tengah, data tersebut berupa realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dan target penerimaan pendapatan asli daerah sebagai berikut:

**Tabel 4.8**  
**Realisasi dan Target Penerimaan PAD**  
**Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016**

No	Tahun	Realisasi Penerimaan PAD	Target Penerimaan PAD
1	2012	6.629.308.010.656	6.289.094.295.000
2	2013	8.212.800.640.888	7.413.086.681.000
3	2014	9.916.358.231.432	9.097.476.269.000
4	2015	10.904.825.812.504	12.068.029.759.000
5	2016	11.541.029.720.309	12.767.548.923.000

*Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah*

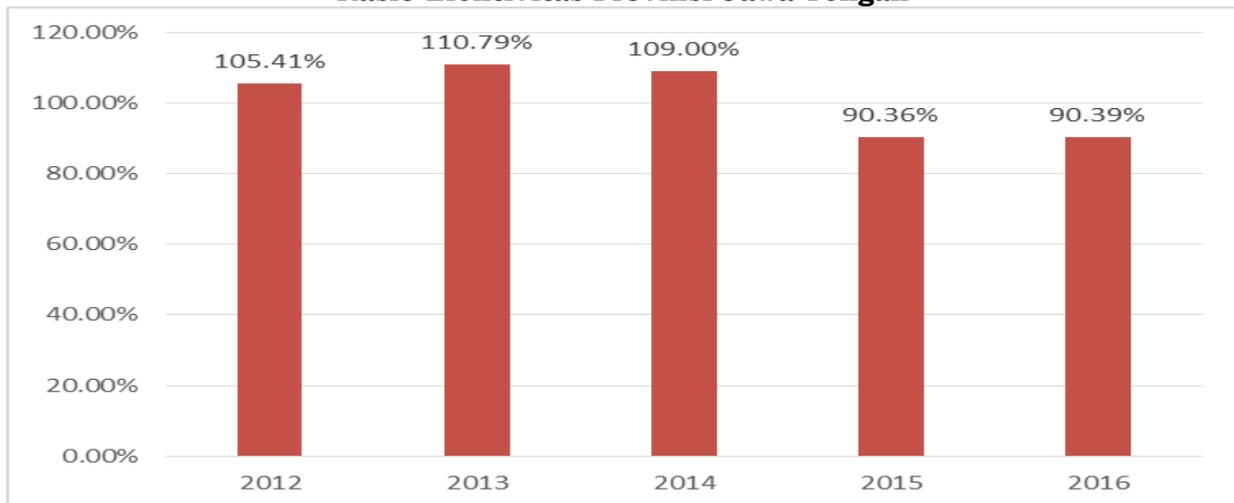
Rasio ini dihitung dengan cara membandingkan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dan target penerimaan pendapatan asli daerah dalam satuan persen. Berikut adalah hasil perhitungan uji analisis rasio efektivitas keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah:

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji Rasio Efektivitas Keuangan Daerah**  
**Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016**

No	Tahun	Realisasi Penerimaan PAD	Target Penerimaan PAD	Tingkat Efektivitas	Klasifikasi
1	2012	6.629.308.010.656	6.289.094.295.000	105,41%	SE
2	2013	8.212.800.640.888	7.413.086.681.000	110,79%	SE
3	2014	9.916.358.231.432	9.097.476.269.000	109,00%	SE
4	2015	10.904.825.812.504	12.068.029.759.000	90,36%	E
5	2016	11.541.029.720.309	12.767.548.923.000	90,39%	E

*Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah, data diolah tahun 2017*

**Gambar 4.2**  
**Rasio Efektivitas Provinsi Jawa Tengah**



Dari hasil uji analisis rasio efektivitas keuangan daerah pada tabel 4.9 dan pada gambar 4.2, dapat dilihat tingkat efektivitas kinerja keuangan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2014 berada di kategori sangat efektif. Sedangkan untuk 2 tahun terakhir, tahun 2015 dan 2016, tingkat efektivitas keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah berada pada kategori efektif. Dengan kata lain, adanya salah satu komponen dari pendapatan asli daerah menjadi penyebab tidak tercapainya target yang telah ditetapkan pada dua tahun terakhir.

Meskipun terjadi penurunan di tahun 2015 dan 2016, rata-rata tingkat efektivitas kinerja keuangan Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016 adalah sebesar 101,19%. Dengan begitu, penggolongannya termasuk pada kategori sangat efektif. Adapun penyebab penurunan apabila ditinjau dari target dan realisasi anggaran adalah kenaikan target pendapatan asli daerah yang tidak sesuai dengan kenaikan penyerapan pendapatan asli daerah setiap tahunnya. Sehingga, bukan berarti kinerja keuangan Provinsi Jawa Tengah mengalami penurunan dengan terjadinya penurunan tingkat efektivitas.

#### **4.2.2.3 Rasio Pertumbuhan Keuangan Daerah**

Rasio pertumbuhan menunjukkan bagaimana kemampuan pemerintah daerah dalam upaya mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan yang dicapai dari satu periode ke periode selanjutnya. Data yang digunakan adalah jumlah realisasi penerimaan pendapatan asli daerah periode sekarang dan periode sebelumnya yang diperoleh langsung dari Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah, seperti berikut:

**Tabel 4.10**  
**Realisasi Penerimaan PAD Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016**

No	Tahun	Realisasi Penerimaan PAD
1	2012	6.629.308.010.656
2	2013	8.212.800.640.888
3	2014	9.916.358.231.432
4	2015	10.904.825.812.504
5	2016	11.541.029.720.309

Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah

Rasio pertumbuhan kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 hingga tahun 2016 dapat diukur dengan membandingkan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah periode sekarang dengan periode selanjutnya dalam satuan persen. Berikut adalah hasil uji analisis rasio pertumbuhan keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah:

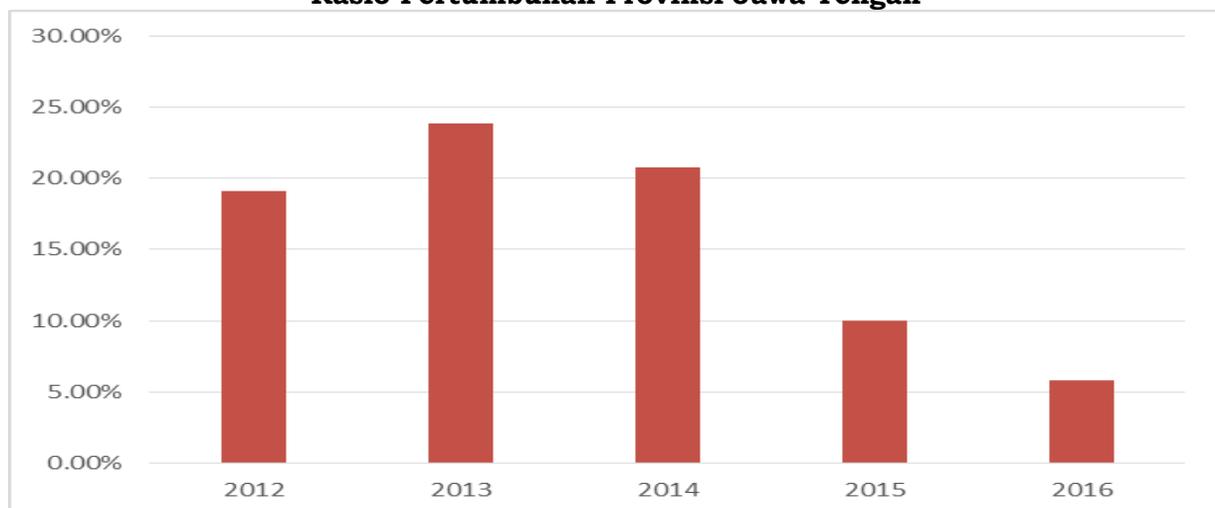
**Tabel 4.11**  
**Hasil Uji Analisis Rasio Pertumbuhan Keuangan Daerah**  
**Provinsi Jawa Tengah Tahun 2012-2016**

No	Tahun	Realisasi Penerimaan PAD	Tingkat Pertumbuhan
1	2012	6.629.308.010.656	19,14%
2	2013	8.212.800.640.888	23,89%
3	2014	9.916.358.231.432	20,74%
4	2015	10.904.825.812.504	9,97%
5	2016	11.541.029.720.309	5,83%

Sumber: BPKAD Provinsi Jawa Tengah, data diolah tahun 2017

Dengan membaca tabel 4.11, pertumbuhan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 hingga tahun 2016 mengalami kenaikan dan penurunan di setiap tahunnya. Apabila dilihat dari laporan target dan realisasi anggaran pendapatan, penurunan tersebut dapat dikarenakan oleh tidak tercapainya target penerimaan pajak daerah yang merupakan salah satu komponen dari pendapatan asli daerah. Ketidaktercapaian pajak daerah dapat disebabkan oleh wajib pajak baik orang pribadi maupun badan tidak seluruhnya melaporkan dan membayarkan pajaknya secara rutin dan masih banyak pula wajib pajak yang menunggak. Selain itu, sistem pemungutan pajak yang menggunakan *self assessment system*, yaitu wewenang wajib pajak dalam membayar, melaporkan, dan mempertanggungjawabkan sendiri pajak yang terutang tanpa campur tangan dari fiskus. Sehingga sulit bagi fiskus untuk mengawasi seluruh wajib pajak di suatu daerah.

**Gambar 4.3**  
**Rasio Pertumbuhan Provinsi Jawa Tengah**



Dapat pula mengambil kesimpulan dengan membaca gambar 4.3, pertumbuhan keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah 5 tahun terakhir cukup fluktuatif. Pertumbuhan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah mengalami kenaikan dari tahun 2012 hingga 2013 dan sisanya cenderung mengalami penurunan.

Dilihat dari target dan realisasi anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2015 dan 2016, tidak tercapainya target PAD disebabkan oleh tidak terealisasinya capaian pajak daerah. Sehingga, tingkat pertumbuhan keuangan Provinsi Jawa Tengah yang cenderung melambat dapat disebabkan oleh tidak adanya ekstensifikasi pajak daerah. Artinya, target untuk penyerapan pajak daerah selalu meningkat tetapi realisasinya semakin sulit untuk ditingkatkan karena objek pajak tetap sama dan tarifnya tidak mengalami peningkatan.

### **4.3 Interpretasi Hasil**

#### **4.3.1 Rasio Kemandirian Keuangan Daerah**

Hasil perhitungan tingkat kemandirian kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 hingga 2016 dapat dilihat dari tabel 4.5. Dari hasil penelitian tersebut dapat diketahui bahwa kemandirian kinerja keuangan daerah Jawa Tengah sejak 2012 hingga tahun 2016 termasuk dalam kategori kemandirian sedang dan pola hubungan yang partisipatif, dengan persentase terendah sebesar 56,69% yang terjadi pada tahun 2012 dan tingkat kemandirian kinerja keuangan daerah yang tertinggi adalah sebesar 65,42% yang terjadi pada tahun 2014.

Secara keseluruhan, komponen perhitungan tingkat kemandirian, yaitu pendapatan asli daerah dan pendapatan daerah, selalu mengalami peningkatan setiap tahunnya. Peningkatan yang terjadi pada realisasi penerimaan pendapatan asli daerah dengan penerimaan pendapatan daerah tidak selalu sebanding. Hal itulah yang menjadi penyebab utama mengapa terjadi fluktuasi pada tingkat kemandirian kinerja keuangan suatu pemerintah daerah, tidak terkecuali pemerintah daerah provinsi Jawa Tengah. Peningkatan masing-masing komponen pendapatan daerah sangat mempengaruhi tingkat kemandirian suatu daerah. Untuk peningkatan pendapatan dari pihak eksternal karena adanya peningkatan pada pos-pos dana perimbangan dari pemerintah pusat, seperti: Dana Bagi Hasil Pajak, Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam, Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK) pada 5 tahun terkecuali pada tahun 2015. Penurunan dana perimbangan dari pemerintah pusat terjadi di tahun 2015.

Penelitian tentang tingkat kemandirian keuangan daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah ini sejalan dengan hasil penelitian dari Sri Wahyuni (2008) yang melakukan penelitian di Sragen pada tahun 2002-2008 dengan penggunaan metode yang sama dan menghasilkan kesimpulan bahwa tingkat kemandirian di Sragen masih sangat rendah. Selain Sri Wahyuni, ada pula Sri Widada (2013) yang melakukan penelitian di Klaten dengan hasil tingkat kemandirian di Klaten juga masih sangat rendah. Dengan begitu, dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat kemandirian keuangan daerah dapat menggambarkan kinerja keuangan suatu daerah. Seperti halnya Provinsi Jawa Tengah, yang pada tahun 2012-2016 memiliki rata-rata tingkat kemandirian sedang.

#### **4.3.2 Rasio Efektivitas Keuangan Daerah**

Hasil perhitungan efektivitas kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 hingga tahun 2016 dapat dilihat pada tabel 4.9. dari hasil penelitian menunjukkan bahwa realisasi penerimaan pendapatan asli daerah di Jawa Tengah selama 2012 hingga 2016 menunjukkan hasil yang fluktuatif tetapi masih dalam kriteria sangat efektif dan efektif. Tingkat efektivitas tertinggi terjadi pada tahun 2013 sebesar 110,79% dengan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah sebesar Rp8.212.800.640 (dalam ribuan). Sedangkan tingkat efektivitas terkecil terjadi pada tahun 2015 sebesar

90,36% dengan realisasi penerimaan pendapatan asli daerah sebesar Rp10.904.825.812 (dalam ribuan).

Apabila dilihat dari gambar 4.2, tingkat efektivitas realisasi penerimaan pendapatan asli daerah mengalami fluktuasi yang signifikan hanya pada tahun 2015, yaitu mengalami penurunan dari yang sebelumnya sebesar 109% menjadi 90,36%. Dengan penurunan tersebut, menyebabkan tingkat efektivitas kinerja keuangan daerah Jawa Tengah yang semula sangat efektif menjadi berada pada klasifikasi efektif. Hal ini disebabkan oleh penetapan target pada tahun tersebut besarnya sangat jauh berbeda dengan realisasi penerimaan tahun sebelumnya. Sehingga, pencapaian target menjadi sangat sulit untuk terealisasi mengingat besaran nominal yang cukup jauh.

Dari tabel 4.2, diperoleh hasil bahwa rata-rata tingkat efektivitas keuangan daerah provinsi Jawa Tengah adalah sebesar 101,19%. Hasil tersebut masuk ke dalam klasifikasi efektivitas yang sangat efektif. Sehingga dari klasifikasi tersebut dapat ditarik kesimpulan dan menjawab masalah kedua bahwa tingkat efektivitas kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2012 sampai dengan 2016 berada pada klasifikasi sangat efektif, yang artinya pemerintah provinsi Jawa Tengah telah memiliki kinerja keuangan yang baik melalui penyerapan penerimaan pendapatan asli daerah guna pembiayaan jalannya pemerintahan. Meskipun tidak dipungkiri bahwa dalam pelaksanaan kinerja keuangan masih ditemukan berbagai kendala terutama dalam optimalisasi penerimaan pajak daerah. Adapun upaya yang dapat dilakukan pemerintah daerah adalah dengan pemberian sosialisasi yang akan sangat berpengaruh dalam perolehan capaian target karena akan berguna dalam upaya menumbuhkan kesadaran wajib pajak baik orang pribadi maupun badan dalam pembayaran pajak daerah. Untuk mempertahankan hal tersebut, pemerintah daerah harus terus mengoptimalkan penerimaan dari potensi pendapatan yang telah ada. Pemerintah provinsi Jawa Tengah juga sebaiknya mencari alternatif yang memungkinkan untuk mengurangi pembiayaan ataupun mencari sumber pembiayaan baru.

Penelitian tentang tingkat efektivitas keuangan daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah ini sejalan dengan hasil penelitian dari Sri Widada (2013) yang melakukan penelitian di Klaten dengan penggunaan metode yang sama dan menghasilkan kesimpulan bahwa hasil tingkat efektivitas di Klaten masih kurang efektif. Ada pula penelitian dari Masita (2014), tingkat efektivitas di Sulawesi Utara juga masih belum efektif. Dengan begitu, dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat efektivitas keuangan daerah dapat menggambarkan kinerja keuangan suatu daerah. Seperti halnya Provinsi Jawa Tengah, yang pada tahun 2012-2016 memiliki rata-rata tingkat efektivitas di Jawa Tengah sudah sangat efektif.

#### **4.3.3 Rasio Pertumbuhan Keuangan Daerah**

Didasari oleh tabel 4.10 dan tabel 4.11, realisasi penerimaan pendapatan asli daerah di pemerintah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 hingga tahun 2016 selalu mengalami peningkatan pada jumlah nominalnya. Namun ternyata, apabila dianalisis pertumbuhan keuangannya, menunjukkan kenaikan yang tidak signifikan dan justru cenderung mengalami penurunan pertumbuhan. Tingkat pertumbuhan keuangan daerah yang tertinggi sebesar 23,89% terjadi pada tahun 2013 dan yang terendah yaitu sebesar 5,83% terjadi pada tahun 2016.

Meski begitu, penurunan tersebut bukan berarti menandakan bahwa pertumbuhan keuangan daerah di Provinsi Jawa Tengah memiliki kecenderungan kinerja keuangan yang juga terus menurun. Karena dari tahun ke tahun pun target penerimaan pendapatan asli daerah juga terus mengalami kenaikan yang signifikan. Selain itu, hal ini juga dapat disebabkan oleh tidak tercapainya komponen penerimaan pendapatan asli daerah. Apabila dilihat dari laporan target dan realisasi anggaran pendapatan, penyebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan asli daerah adalah karena tidak

terpenuhinya target penerimaan pajak daerah. Sehingga dengan begitu, ada beberapa upaya yang dapat dilakukan pemerintah Provinsi Jawa Tengah, yaitu: (1) ekstensifikasi pajak, dilakukan dengan menambah wajib pajak baru yang berpotensi untuk dipungut pajaknya, memperluas objek pajak, dan menciptakan pajak-pajak baru. (2) intensifikasi pajak, dilakukan dengan meningkatkan pengelolaan daerah dengan menerapkan efisiensi dan efektivitas pemungutan pajak, serta memperbaiki sistem perpajakan daerah.

Penelitian tentang tingkat pertumbuhan keuangan daerah pemerintah Provinsi Jawa Tengah ini sejalan dengan hasil penelitian dari Masita (2014) yang melakukan penelitian di Sulawesi Utara dengan penggunaan metode yang sama dan menghasilkan kesimpulan bahwa hasil tingkat pertumbuhan keuangan daerah di Provinsi Sulawesi Utara masih fluktuatif. Ada pula penelitian dari Rara Mianti (2014), tingkat pertumbuhan keuangan daerah di Provinsi Bengkulu juga masih belum fluktuatif. Dengan begitu, dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat efektivitas keuangan daerah dapat menggambarkan kinerja keuangan suatu daerah. Seperti halnya Provinsi Jawa Tengah, yang pada tahun 2012-2016 memiliki rata-rata tingkat pertumbuhan keuangan daerah di Jawa Tengah pun masih mengalami fluktuasi.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **1.1 Simpulan**

Kinerja keuangan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah apabila dilihat dari rasio kemandirian keuangan daerah dikategorikan pada tingkat kemandirian sedang. Dengan demikian, Provinsi Jawa Tengah dianggap mampu melaksanakan otonomi daerah. Terjadi kenaikan maupun penurunan dalam kurun waktu 5 tahun, dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Berawal dari tahun 2012, rasio kemandirian sebesar 56,69%, kemudian pada tahun 2013 naik menjadi 61,55%. Pada tahun 2014, rasio kemandirian sebesar 65,42% kemudian turun menjadi 64,80% di tahun 2015, dan turun lagi menjadi 58,79% di tahun 2016. Jika dilihat dari tahun ke tahun, pola kemandirian keuangannya tergolong pola hubungan partisipatif, yaitu dalam interval >50-75%. Pola hubungan partisipatif menggambarkan bahwa peranan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah lebih dominan dibanding pemerintah pusat.

Apabila dilihat dari rasio efektivitas keuangan daerah, kinerja keuangan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah pada tahun 2012 sebesar 105,41%, tahun 2013 sebesar 110,79%, tahun 2014 109%, tahun 2015 sebesar 90,36%, dan tahun 2016 sebesar 90,39%. Efektivitas kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012 sampai dengan 2014 berjalan sangat efektif karena tergolong dalam interval >100%. Sedangkan untuk tahun 2015 dan 2016, efektivitas di Provinsi Jawa Tengah mengalami penurunan dan dapat disimpulkan bahwa kinerja keuangannya berjalan efektif karena tergolong dalam interval >90-100%. Namun, apabila dinilai dari rata-rata pencapaian rasio efektivitasnya, yaitu 101,19%, kinerja keuangan daerah Provinsi Jawa Tengah tahun 2012-2016 tergolong sangat efektif.

Kinerja keuangan pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah jika dilihat dari rasio pertumbuhan keuangan daerah mengalami fluktuasi yang cukup signifikan dalam kurun waktu 5 tahun. Pada tahun 2012, rasio pertumbuhan sebesar 19,14% yang kemudian naik menjadi 23,89% di tahun 2013. Di tahun 2014 menjadi 20,74%, turun sebesar 3,15% dari tahun sebelumnya. Kemudian di tahun 2015 dan 2016 mengalami penurunan yang drastis yaitu menjadi 9,97% dan 5,83%.

### **1.2 Saran**

Saran-saran dari penelitian ini antara lain:

1. Bagi Peneliti Selanjutnya

Dari keterbatasan-keterbatasan penelitian ini, maka bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk membahas lebih dalam mengenai kinerja keuangan pada pemerintah daerah dengan menggunakan lebih banyak rasio dan kurun waktu sehingga hasil penelitian bisa lebih andal dan akurat.

## 2. Bagi Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah Provinsi Jawa Tengah harus mampu mengoptimalkan sumber-sumber potensi pendapatan yang ada, guna meningkatnya pendapatan asli daerah. Upaya peningkatan ini dapat dilakukan dengan pengoptimalan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah. Selain itu, pemerintah daerah diharapkan dapat menjadi semakin mandiri dan mengurangi ketergantungan kepada pemerintah pusat.

### 1.3 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam studi berikutnya. Keterbatasan studi ini yaitu penelitian dilakukan hanya dalam kurun waktu 5 tahun (tahun 2012 sampai dengan 2016) dan hanya menggunakan 3 rasio sebagai indikator kinerja keuangan daerah.

## DAFTAR PUSTAKA

- A.A Anwar Prabu Mangkunegara. 2006. *Evaluasi Kinerja Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Refika Aditama.
- Arikunto. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: PT Rineka Cipta.
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, 2017, *Laporan Realisasi Anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2012*, Jawa Tengah.
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, 2017, *Laporan Realisasi Anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2013*, Jawa Tengah.
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, 2017, *Laporan Realisasi Anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2014*, Jawa Tengah.
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, 2017, *Laporan Realisasi Anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2015*, Jawa Tengah.
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, 2017, *Laporan Realisasi Anggaran Provinsi Jawa Tengah tahun 2016*, Jawa Tengah.
- Badan Pusat Statistik, 2017, *Jumlah Penduduk Jawa Tengah tahun 2016*, Jawa Tengah.
- Badrudin. 2012. *Ekonomika Otonomi Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM.
- Dhia Wenny, Cherrya (2012), "Analisis Pengaruh PAD terhadap Kinerja Keuangan pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Selatan.", *Forum Bisnis dan Kewirausahaan Jurnal Ilmiah STIE MDP*, Vol.2 No.1 September.
- Ernelly, Septi. 2013. "Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bengkulu.", *Skripsi Universitas Bengkulu*.
- Fajri, Ahmad. 2013. "Analisis Hubungan PAD, Transfer Pemerintah Pusat dengan Tingkat Kemandirian Daerah pada Pemerintah Daerah Provinsi Bengkulu.", *Skripsi Universitas Bengkulu*.
- Halim, Abdul. 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.

- Halim, Abdul. 2012. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kemendagri. 2017. "Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah" *kemendagri.go.id*, 2 November 2017, h.3.
- Mardiasmo. 2004. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- Mahsun. 2006. *Pola Hubungan Kemandirian Kinerja Keuangan*. Yogyakarta: BPFE.
- Mahsun. 2009. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Edisi ketiga. Yogyakarta: BPFE.
- Mahsun. 2011. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Mahsun, dkk. 2013. *Akuntansi Sektor Publik*. Cetakan keempat. Edisi ketiga. Yogyakarta.
- Masita, dkk. 2014. "Analisis Kinerja Keuangan Daerah di Sulawesi Utara Tahun 2007-2012.", *E-Journal Universitas Sam Ratulangi Manado*.
- Mamesah. 1995. *Sistem Administrasi Keuangan Daerah*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Mianti, Rara. 2014. "Analisis Kinerja Keuangan Daerah Se-Provinsi Bengkulu Sepuluh Tahun Terakhir.", *Skripsi Universitas Bengkulu*.
- Moeljadi. 2006. *Manajemen Keuangan 1: Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif*, Jilid 1, Edisi 1. Malang: Bayu Media Publishing.
- Munir. 2004. *Kebijakan dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: YPAPI.
- Pemerintah Republik Indonesia, 2004. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- Pemerintah Republik Indonesia, 2014. Undang-undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- Pemerintah Republik Indonesia, 2010. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suyana Utama, Made. 2009. *Buku Ajar Aplikasi Analisis Kuantitatif*. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.