

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

Mukholifatul Fajriyah

Program Studi D3 Akuntansi
STIE Putra Bangsa Kebumen
mukholifatulf@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis kinerja anggaran belanja dalam laporan realisasi anggaran pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Kebumendari tahun anggaran 2013-2018. Data yang digunakan adalah Laporan Realisasi Anggaran tahun anggaran 2013-2018. Dari hasil analisis yang terdiri dari analisis varians (selisih) belanja, analisis pertumbuhan belanja, analisis keserasian belanja dan rasio efisiensi belanja. Tahun 2013 terdapat selisih anggaran belanja sebesar Rp 156.367.908.860,00 atau 90,83%, tahun 2014 yaitu sebesar Rp 143.925.187.711,62 atau 92,98% ditahun ini varians belanja terendah terjadi, dan varians belanja tertinggi terjadi pada tahun 2016 yaitu sebesar Rp 331.396.069.369,00 atau 87,33%. Pertumbuhan belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen fluktuatif terlihat dari tahun 2013-2018 pertumbuhan belanja berturut-turut yaitu sebesar 10%, 23%, 7%, 12%, -7% dan 26%. Untuk analisis keserasian belanja, tahun 2018 rasio belanja operasi sebesar 86%, rasio belanja modal sebesar 14%, rasio belanja tak terduga sebesar 0,0198%, sedangkan untuk rasio efisiensi tahun 2018 sebesar 93%.

Kata kunci : kinerja, LRA, belanja.

Abstract

This study to determined and analyze the performance of the budget in the budget realization report on Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kebumen regency of fiscal year 2013-2018. The data used are the Actual Budget report for Fiscal year 2013-2018. From the result of the analysis consisted of analysis of variance (difference) expenditure, spending growth analysis, analysis of expenditure harmony, and efficiency ratio. In 2013 there is a difference in the budget of USD 156.367.908.860,00 or 90.83%, in 2014 USD 143.925.187.711,62 in this year there is low analysis of variance expenditure and the long analysis variance in 2016 USD. 331.396.069.369,00 or 87.33%. Spending growth Pemerintah Kabupaten Kebumen fluctuation in 2013-2018 is amounted 10%, 23%, 7%, 12%, -7%, and 26%. For compatibility analyzes expenditure, operating expenditure ratio in 2018 was 86%, the ratio of capital expenditure of 14%, the ratio of unforeseen expenditures 0,0198%, and for efficiency ratio in 2018 was 93%.

Keywords : performance, LRA, expenditure

ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN KEBUMEN TAHUN 2013-2018

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pelaksanaan otonomi di Indonesia sejak disahkannya Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, membawa konsekuensi bagi pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan yang lebih transparan dan akuntabel. Pengembangan suatu sistem yang dianggap tepat diharapkan mampu menggantikan sistem akuntansi dan pengelolaan keuangan yang lebih transparan dan akuntabel dapat tercapai.

Upaya dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dilingkungan pemerintah mengharuskan setiap pengelolaan keuangan Negara menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan Negara dengan cakupan yang lebih luas dan tepat waktu. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 tentang perbendaharaan menegaskan atas pelaksanaan APBD, kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang terdiri dari laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang dipublikasikan pemerintah daerah memberikan informasi yang sangat bermanfaat untuk menilai kinerja keuangan daerah. Jika dibandingkan dengan neraca, LRA menduduki prioritas yang penting, dan LRA ini merupakan jenis laporan keuangan daerah yang dahulu dihasilkan sebelum membuat laporan neraca dan laporan arus kas. Anggaran dalam pemerintahan merupakan tulang punggung (*backbone*) penyelenggaraan pemerintahan. Anggaran memiliki peran penting sebagai alat stabilisasi, distribusi, alokasi sumber daya publik, perencanaan dan pengendalian organisasi serta penilaian kinerja. Oleh karena itu Laporan Realisasi Anggaran menjadi salah satu laporan pertanggungjawaban keuangan daerah yang utama. Berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran tersebut pembaca laporan dapat membuat analisis kinerja laporan keuangan berupa analisis pendapatan, analisis belanja, dan analisis pembiayaan (Mahmudi, 2010: 135).

Belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran merupakan komponen penting yang mengundang perhatian publik. Hal ini disebabkan karena masyarakat sebagai pemberi dana publik (*public fund*) melalui pajak daerah yang mereka bayarkan

berkepentingan untuk mengetahui apakah dana tersebut telah digunakan dengan semestinya, efisien, efektif, dan berorientasi pada kepentingan publik. Belanja daerah tersebut juga mencerminkan kebijakan menghasilkan pendapatan merupakan suatu hal yang lebih sulit dibandingkan membelanjakan. Karena sifat belanja yang relatif mudah dilakukan dan rentan akan terjadi inefisiensi dan kebocoran, maka perencanaan, pengendalian dan pengawasan terhadap belanja sangat penting dilakukan. Setelah dibelanjakan dan dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran, analisis terhadap belanja ini pun mutlak harus dilakukan untuk dijadikan dasar evaluasi, koreksi dan perbaikan ke depan (Mahmudi, 2010:155). Berdasarkan uraian karena pentingnya keterbukaan laporan keuangan khususnya laporan realisasi anggaran pada suatu pemerintah dan sifat belanja yang mudah dimanipulasi maka masyarakat perlu melakukan pengawasan untuk menjegah terjadinya hal yang tidak sesuai dengan anggaran.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui kinerja belanja dalam laporan realisasi anggaran pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di Kabupaten Kebumen.

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntansi

SAP 2010 (2011: 4) menyatakan akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, klasifikasi, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya. Horngren, et al dalam Karinda, et al (2014) menyatakan akuntansi adalah sistem informasi yang mengukur kegiatan usaha, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya ke pengambil keputusan.

Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik adalah suatu proses pengumpulan, pencatatan, pengklasifikasian, penganalisaan dan pelaporan transaksi keuangan suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan (Halim, 2012:3).

Mardiasmo (2009: 1) menyatakan akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keleluasan wilayah publik tidak hanya

ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN KEBUMEN TAHUN 2013-2018

disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada di dalamnya, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Secara kelembagaan, domai publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah), perusahaan milik negara (BUMN dan BUMD), yayasan, organisasi politik dan organisasi massa, lembaga swadaya masyarakat, universitas, dan organisasi nirlaba lainnya. Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik adalah suatu proses pencatatan, pengklasifikasian, pelaporan keuangan suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi lembaga-lembaga tinggi Negara.

Akuntansi Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. SAP 2010 (2011:331) menyatakan belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah. Halim (2007: 102) mendefinisikan belanja menurut basis kas adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum negara/daerah yang mengurangi ekuitas dan jangka pendek dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Sedangkan menurut basis akrual, belanja merupakan kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Laporan Realisasi Anggaran

PSAK Nomor 1 (Revisi 2009) laporan keuangan yang lengkap harus meliputi komponen-komponen berikut ini:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode
2. Laporan laba rugi komprehensif selama periode
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode
4. Laporan arus kas selama periode
5. Catatan atas Laporan Keuangan
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif

PSAP Nomor 1 komponen laporan keuangan yaitu sebagai berikut:

1. Laporan Keuangan Pokok
 - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
 - b. Neraca
 - c. Laporan Arus Kas (LAK)
 - d. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)
2. Laporan yang bersifat Optional

a. Laporan Kinerja Keuangan (LKK)

b. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Standar Akuntansi Pemerintahan (2011: 31) menyatakan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Standar Akuntansi Pemerintahan (2010:70) menyebutkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode.

Tujuan pelaporan realisasi anggaran menurut SAP 2010 (2011: 91) adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Lebih lanjut lagi tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Manfaat Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menurut SAP 2010 (2011: 92) yaitu menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan LRA, belanja, transfer, surplus/defisit LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- a. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- b. Menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas pengguna anggaran.

Laporan realisasi anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam catatan atas laporan keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter. Laporan realisasi anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:

1. Pendapatan- LRA
2. Belanja
3. Transfer
4. Surplus/defisit-LRA
5. Penerimaan Pembiayaan

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

6. Pengeluaran Pembiayaan
7. Pembiayaan Neto
8. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA)

Kinerja Anggaran Belanja

Mahsun (2006: 65) menyatakan bahwa kinerja sebagai gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditentukan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai.

Mahmudi (2010: 156) menyatakan berdasarkan informasi pada Laporan Realisasi Anggaran, kita dapat membuat analisis anggaran khususnya analisis belanja menggunakan rasio antara lain:

a. Analisis Varians Belanja

Analisis varians belanja merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih antara realisasi belanja dengan anggaran. Berdasarkan laporan realisasi anggaran yang disajikan pembaca laporan dapat mengetahui secara langsung besarnya varians anggaran dengan realisasinya yang bisa dinyatakan dalam bentuk nilai nominalnya atau persentasenya. Selisih anggaran belanja dikategorikan menjadi dua jenis yaitu:

- 1) Selisih disukai (*favourable variance*) adalah realisasi belanja lebih kecil dari anggarannya.
- 2) Selisih tidak disukai (*unfavourable variance*) adalah realisasi belanja lebih besar dari anggarannya.

b. Analisis Pertumbuhan Belanja

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

c. Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja bermanfaat untuk mengetahui keseimbangan antar belanja. Hal ini terkait dengan fungsi anggaran sebagai alat distribusi, alokasi, dan stabilisasi. Agar fungsi tersebut berjalan dengan baik, maka pemerintah perlu membuat harmonisasi belanja antara lain :

- 1) Analisis Belanja Operasi terhadap Total Belanja

Analisis ini merupakan perbandingan antara total belanja operasi dengan total belanja daerah. Rasio ini menginformasikan mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja operasi. Belanja operasi merupakan belanja yang manfaatnya habis dikonsumsi dalam satu tahun anggaran, sehingga belanja operasi sifatnya jangka pendek dan dalam hal tertentu sifatnya rutin atau berulang.

2) Analisis Belanja Modal terhadap Total Belanja

Analisis ini merupakan perbandingan antara total realisasi belanja modal dengan total belanja daerah. Berdasarkan rasio ini, pembaca laporan dapat mengetahui porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk investasi dalam bentuk belanja modal pada tahun anggaran bersangkutan. Berbeda dengan belanja operasi yang bersifat jangka pendek dan rutin, pengeluaran belanja modal yang dilakukan saat ini akan memberikan manfaat jangka menengah dan panjang.

3) Analisis Belanja Tak Terduga terhadap Total Belanja Daerah

Analisis belanja tak terduga terhadap total belanja merupakan perbandingan antara total realisasi belanja tak terduga dengan total belanja. Rasio ini memberikan informasi mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja tak terduga pada tahun anggaran bersangkutan.

d. Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Angka yang dihasilkan dari rasio efisiensi ini tidak absolut, tetapi relatif. Artinya tidak ada standar baku yang dianggap baik untuk rasio ini. Kita hanya dapat mengatakan bahwa tahun ini belanja pemerintah relatif lebih efisien dibandingkan tahun lalu. Pemerintah daerah dinilai telah melakukan efisiensi anggaran jika rasio efisiensinya kurang dari 100%. Sebaliknya jika melebihi 100% maka terjadi pemborosan anggaran.

METODOLOGI PENELITIAN

Objek Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Kebumen.

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

Jenis Data

Penelitian ini menggunakan jenis data kuantitatif. Jenis data dalam penelitian ini adalah laporan realisasi anggaran pemerintah Kabupaten Kebumen selama periode tahun 2013 sampai tahun 2018.

Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Wawancara dengan pimpinan/pejabat pemerintah, wawancara ini merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan bagian-bagian yang berkepentingan dan terlibat langsung dengan yang dibahas serta berhubungan dengan data yang diperlukan penulis.
2. Dokumentasi merupakan metode pengumpulan data dengan cara melakukan pencarian data melalui sumber-sumber data informasi tertulis yang dapat dipercaya yang berasal dari catatan-catatan dan dokumen-dokumen yang tertulis di instansi.

Metode Analisis Data

Metode analisis dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode analisis deskriptif. Metode analisis deskriptif adalah suatu metode penelitian yang menguraikan hasil analisis dari belanja serta bagaimana kinerja terhadap laporan realisasi anggaran. Adapun metode analisis dalam penelitian ini yaitu menggunakan alat analisis berikut (Mahmudi, 2010: 156):

1. Analisis Varians Belanja (Selisih Belanja)

Mahmudi (2007: 143) dalam hal belanja terdapat ketentuan bahwa anggaran belanja merupakan batasan maksimum pengeluaran yang boleh dilakukan pemerintah daerah. Pemerintah akan dinilai baik kinerja belanjanya apabila realisasi belanja tidak melebihi yang dianggarkan. Analisis varians belanja merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih realisasi belanja dengan anggaran.

$$\text{Analisis Varians Belanja} = \text{Realisasi Belanja} - \text{Anggaran Belanja} \quad (1)$$

2. Analisis Pertumbuhan Belanja

$$APB = \frac{\text{Realisasi Belanja Thn } t - \text{Realisasi Belanja Thn } t-1}{\text{Realisasi Belanja Tahun } t-1} \times 100\% \quad (2)$$

3. Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja bermanfaat untuk mengetahui keseimbangan antar belanja. Hal ini

terkait dengan fungsi anggaran sebagai alat distribusi, alokasi, dan stabilisasi. Agar fungsi anggaran tersebut berjalan dengan baik, maka pemerintah daerah perlu membuat harmonisasi belanja (Mahmudi, 2007: 148).

Tabel
Kriteria Penilaian Keserasian Belanja

Kriteria Keserasian Belanja	Rasio Keserasian
Tidak Serasi	0% - 20%
Kurang Serasi	>20% - 40%
Cukup Serasi	>40% - 60%
Serasi	>60% - 80%

Sumber : Mahsun, (2006:154)

a. Rasio Belanja Operasi Terhadap Total Belanja

Analisis belanja operasi terhadap total belanja merupakan perbandingan antara total operasi dengan total belanja daerah. Rasio ini menginformasikan kepada pembaca laporan mengenai posisi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja operasi. Belanja operasi merupakan belanja yang manfaatnya habis dikonsumsi dalam satu tahun anggaran, sehingga belanja ini sifatnya jangka pendek dan dalam hal tertentu sifatnya rutin atau berulang (Mahmudi, 2007 :150). Rasio belanja operasi dapat dihitung dengan rumus:

$$RBOTTB = \frac{\text{Belanja Operasi}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \quad \dots\dots\dots(3)$$

b. Rasio Belanja Modal Terhadap Total Belanja

Analisis belanja modal terhadap total belanja merupakan perbandingan antara total realisasi belanja modal dengan total belanja daerah. Berdasarkan rasio ini, pembaca laporan dapat mengetahui porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk investasi dalam bentuk belanja modal pada tahun anggaran bersangkutan. Berbeda dengan belanja operasi yang sifatnya jangka pendek dan rutin, pengeluaran belanja modal yang dilakukan saat ini akan memberikan manfaat jangka menengah dan panjang. Rasio belanja modal terhadap total belanja dapat dihitung dengan rumus:

$$RBMTTB = \frac{\text{Belanja Modal}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \quad \dots\dots\dots(4)$$

c. Rasio Belanja Tak Terduga Terhadap Total Belanja.

$$RBTTTTB = \frac{\text{Belanja Tak Terduga}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \quad \dots\dots\dots(5)$$

ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN KEBUMEN TAHUN 2013-2018

4. Analisis Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Rasio belanja ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Angka yang dihasilkan dari rasio efisiensi ini tidak bersifat absolut, tapi relatif. Pemerintah daerah dinilai telah melakukan efisiensi anggaran jika rasio efisiensinya kurang dari 100% (Mahmudi, 2007:152). Rasio belanja dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efisiensi Belanja} = \frac{\text{Realisasi Belanja}}{\text{Anggaran Belanja}} \times 100\% \dots (6)$$

Tabel Kriteria efisiensi keuangan daerah

Kriteria efisiensi	Rasio efisiensi
Efisiensi	< 100%
Efisiensi berimbang	100%
Tidak efisien	>100%

Sumber : Mahsun (2009: 187)

HASIL DAN PEMBAHASAN

a. Analisis Varians Belanja

Analisis varians belanja merupakan analisis yang digunakan untuk mengukur perbedaan atau selisih antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Analisis varians belanja diukur dengan melihat selisih antara pemanfaatan belanja secara realisasi dengan belanja yang dianggarkan pada tahun 2013 – 2018. Rumus yang digunakan :

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

$$2013 = \text{Rp}1.548.176.706.140,00 - \text{Rp}1.704.544.615.000,00$$

$$= \text{Rp} 156.367.908.860,00$$

$$2014 = \text{Rp} 1.906.501.957.288,38 - \text{Rp} 2.050.427.145.000,00$$

$$= \text{Rp} 143.925.187.711,62$$

$$2015 = \text{Rp} 2.033.106.110.204,68 - \text{Rp} 2.264.039.012.000,00$$

$$= \text{Rp} 230.932.901.795,32$$

$$2016 = \text{Rp} 2.283.531.796.631,00 - \text{Rp} 2.614.927.866.000,00$$

$$= \text{Rp} 331.396.069.369,00$$

$$2017 = \text{Rp} 2.113.132.464.285,34 - \text{Rp} 2.360.199.300.000,00$$

$$= \text{Rp} 247.066.835.714,66$$

$$2018 = \text{Rp} 2.652.047.980.376,00 - \text{Rp} 2.865.846.524.000,00$$

$$= \text{Rp} 213.798.543.624,00$$

Tabel Analisis Varians Belanja

Tahun	Realisasi Belanja (Rp)	Anggaran Belanja (Rp)	Selisih Belanja (Rp)	Prosentase (%)
2013	1.548.176.706.140,00	1.704.544.615.000,00	156.367.908.860,00	90,82
2014	1.906.501.957.288,38	2.050.427.145.000,00	143.925.187.711,62	92,99
2015	2.033.106.110.204,68	2.264.039.012.000,00	230.932.901.795,32	89,80
2016	2.283.531.796.631,00	2.614.927.866.000,00	331.396.069.369,00	87,33
2017	2.113.132.464.285,34	2.360.199.300.000,00	247.066.835.714,66	89,53
2018	2.652.047.980.376,00	2.865.846.524.000,00	213.798.543.624,00	92,54

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen data diolah

Kinerja belanja pemerintah daerah akan dinilai baik apabila realisasi belanja tidak melebihi jumlah yang dianggarkan (Mahmudi, 2007: 143). Berdasarkan tabel dilihat dari analisis varians belanja daerah, tahun 2013 pemerintah daerah Kabupaten Kebumen menggunakan 90,82 persen dari jumlah yang dianggarkan, tahun 2014 menggunakan 92,99 persen dari jumlah yang dianggarkan, tahun 2015 menggunakan 89,80 persen dari jumlah yang dianggarkan, tahun 2016 menggunakan 87,33 persen dari jumlah yang dianggarkan, kemudian tahun 2017 menggunakan 89,53 persen dari jumlah yang dianggarkan, dan tahun 2018 menggunakan 92,54 persen dari jumlah yang dianggarkan.

b. Analisis Pertumbuhan Belanja

Analisis pertumbuhan belanja digunakan untuk mengetahui pertumbuhan belanja dari tahun ke tahun positif atau negatif, pada umumnya belanja memiliki kecenderungan selalu naik. Pertumbuhan belanja harus diikuti dengan pertumbuhan pendapatan yang seimbang. Analisis pertumbuhan belanja dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{APB} = \frac{\text{Realisasi Belanja Th } t - \text{Realisasi Belanja Th } t-1}{\text{Realisasi Belanja Th } t-1} \times 100\%$$

$$2013 = \frac{\text{Rp} 1.548.176.706.140,00 - \text{Rp} 1.412.496.990.997,00}{\text{Rp} 1.412.496.990.997,00} \times 100\%$$

$$= 10\%$$

$$2014 = \frac{\text{Rp} 1.906.501.957.288,38 - \text{Rp} 1.548.176.706.140,00}{\text{Rp} 1.548.176.706.140,00} \times 100\%$$

$$= 23\%$$

$$2015 = \frac{\text{Rp} 2.033.106.110.204,68 - \text{Rp} 1.906.501.957.288,38}{\text{Rp} 1.906.501.957.288,38} \times 100\%$$

$$= 7\%$$

$$2016 = \frac{\text{Rp} 2.283.531.796.631,00 - \text{Rp} 2.033.106.110.204,68}{\text{Rp} 2.033.106.110.204,68} \times 100\%$$

$$= 12\%$$

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

$$2017 = \frac{Rp\ 2.113.132.464.285,34 - Rp\ 2.283.531.796.631,00}{Rp\ 2.283.531.796.631,00} \times 100\%$$

$$= -7\%$$

$$2018 = \frac{Rp\ 2.652.047.980.376,00 - Rp\ 2.113.132.464.285,34}{Rp\ 2.113.132.464.285,34} \times 100\%$$

$$= 26\%$$

Tabel Analisis Pertumbuhan Belanja

Tahun	Realisasi Belanja (Rp)	Realisasi t-1 (Rp)	Pertumbuhan Belanja
2013	1.548.176.706.140,00	1.412.496.990.997,00	10%
2014	1.906.501.957.288,38	1.548.176.706.140,00	23%
2015	2.033.106.110.204,68	1.906.501.957.288,38	7%
2016	2.283.531.796.631,00	2.033.106.110.204,68	12%
2017	2.113.132.464.285,34	2.283.531.796.631,00	-7%
2018	2.652.047.980.376,00	2.113.132.464.285,34	26%
Rata-rata			12%

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan pertumbuhan belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen menunjukkan pertumbuhan yang positif meskipun untuk tahun 2017 mengalami penurunan yaitu sebesar -7%. Dari data yang ada kecenderungan pertumbuhan belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen fluktuatif terlihat dari tahun 2013-2018 pertumbuhan belanja berturut-turut yaitu sebesar 10%, 23%, 7%, 12%, -7% dan 26%.

c. Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja bermanfaat untuk mengetahui keseimbangan antar belanja. Hal ini terkait fungsi anggaran sebagai alat distribusi, alokasi, dan stabilisasi. Agar fungsi tersebut berjalan maka pemerintah membuat harmonisasi belanja.

Tabel Kriteria Penelitian Keserasian Belanja

Kriteria Keserasian Belanja	Rasio Keserasian
Tidak Serasi	0% - 20%
Kurang Serasi	>20% - 40%
Cukup Serasi	>40% - 60%
Serasi	>60% - 80%

Sumber : Mahsun, (2006:154)

1. Rasio Belanja Operasi Terhadap Total Belanja

Analisis ini merupakan perbandingan antara total belanja operasi dengan total belanja daerah. Rasio ini menginformasikan mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja operasi. Belanja operasi bersifat jangka pendek dan dalam hal tertentu sifatnya rutin dan berulang. Rumus yang digunakan dalam rasio ini sebagai berikut:

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

$$2013 = \frac{Rp\ 1.191.647.569.927,00}{Rp\ 1.548.176.706.140,00} \times 100\% = 77\%$$

$$2014 = \frac{Rp\ 1.360.390.964.103,38}{Rp\ 1.906.501.957.288,38} \times 100\% = 71\%$$

$$2015 = \frac{Rp\ 1.564.935.277.492,68}{Rp\ 2.033.106.110.204,68} \times 100\% = 77\%$$

$$2016 = \frac{Rp\ 1.632.755.658.513,00}{Rp\ 2.283.531.796.631,00} \times 100\% = 72\%$$

$$2017 = \frac{Rp\ 1.678.033.681.238,34}{Rp\ 2.113.132.464.285,34} \times 100\% = 79\%$$

$$2018 = \frac{Rp\ 2.267.990.389.902,00}{Rp\ 2.652.047.980.376,00} \times 100\% = 86\%$$

Tabel Analisis Belanja Operasi Terhadap Total Belanja

Tahun	Belanja operasi (Rp)	Total belanja (Rp)	RBOT TB	Rasio keserasian
2013	1.191.647.569.927,00	1.548.176.706.140,00	77%	Serasi
2014	1.360.390.964.103,38	1.906.501.957.288,38	71%	Serasi
2015	1.564.935.277.492,68	2.033.106.110.204,68	77%	Serasi
2016	1.632.755.658.513,00	2.283.531.796.631,00	72%	Serasi
2017	1.678.033.681.238,34	2.113.132.464.285,34	79%	Serasi
2018	2.267.990.389.902,00	2.652.047.980.376,00	86%	Sangat serasi
Rata-rata			77%	serasi

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen data diolah

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat pada tahun 2013 sebesar 77 persen digunakan untuk belanja operasi dari total belanja daerah, tahun 2014 pemerintah menggunakan 71 persen total belanja daerah untuk belanja operasi, tahun 2015 sebesar 77 persen dari total belanja daerah digunakan untuk belanja operasi, tahun 2016 menggunakan 72 persen total belanja untuk belanja operasi, kemudian tahun 2017 sebesar 79 persen digunakan untuk belanja operasi dari total belanja, dan tahun 2018 sebesar 86 persen digunakan untuk belanja operasi.

Keseluruhan belanja operasi terhadap total belanja memiliki rata-rata sebesar 77% dari total belanja. Belanja operasi meliputi : belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial. Dengan rata-rata sebesar 77% kinerja belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen dapat dikategorikan serasi.

2. Rasio Belanja Modal Terhadap Total Belanja

Analisis ini merupakan perbandingan antara total realisasi belanja modal dengan total belanja daerah. Belanja modal bersifat

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

jangka menengah dan panjang. Pada umumnya proporsi belanja modal terhadap total belanja daerah antara 5 sampai 20 persen. Rumus yang digunakan adalah:

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

$$2013 = \frac{\text{Rp } 286.958.914.202,00}{\text{Rp } 1.548.176.706.140,00} \times 100\% = 19\%$$

$$2014 = \frac{\text{Rp } 465.778.357.808,00}{\text{Rp } 1.906.501.957.288,38} \times 100\% = 24\%$$

$$2015 = \frac{\text{Rp } 468.153.450.416,00}{\text{Rp } 2.033.106.110.204,68} \times 100\% = 23\%$$

$$2016 = \frac{\text{Rp } 649.703.102.744,00}{\text{Rp } 2.283.531.796.631,00} \times 100\% = 28\%$$

$$2017 = \frac{\text{Rp } 433.698.055.660,00}{\text{Rp } 2.113.132.464.285,34} \times 100\% = 21\%$$

$$2018 = \frac{\text{Rp } 370.004.376.524,00}{\text{Rp } 2.652.047.980.376,00} \times 100\% = 14\%$$

Tabel Analisis Belanja Modal Terhadap Total Belanja

Tahun	Belanja Modal	Total Belanja	RBMTTB	Kinerja
2013	286.958.914.202,00	1.548.176.706.140,00	19%	Tidak Serasi
2014	465.778.357.808,00	1.906.501.957.288,38	24%	Kurang Serasi
2015	468.153.450.416,00	2.033.106.110.204,68	23%	Kurang Serasi
2016	649.703.102.744,00	2.283.531.796.631,00	28%	Kurang Serasi
2017	433.698.055.660,00	2.113.132.464.285,34	21%	Kurang Serasi
2018	370.004.376.524,00	2.652.047.980.376,00	14%	Tidak Serasi
Rata-rata			22%	Kurang Serasi

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen data diolah

Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa keseluruhan rata-rata belanja modal terhadap total belanja daerah Kabupaten Kebumen pada tahun 2013-2018 memiliki rata-rata sebesar 22%, artinya kinerja belanja modal dapat dikategorikan kurang serasi. Pemerintah daerah menggunakan 22% dari total belanja modal yang meliputi: belanja tanah, belanja peralatan dan mesin, belanja gedung dan bangunan, belanja jalan, irigasi, dan jaringan, belanja aset tetap lainnya, dan belanja aset lainnya.

3. Rasio Belanja Tak Terduga Terhadap Total Belanja

Analisis belanja tak terduga terhadap total belanja merupakan perbandingan antara total realisasi belanja tak terduga dengan total belanja. Rasio ini memberikan informasi mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja tak terduga pada tahun anggaran bersangkutan. Rumus yang digunakan sebagai berikut:

$$RBTTTB = \frac{\text{Belanja Tak Terduga}}{\text{Total Belanja}} \times 100\%$$

Tabel Analisis Rasio Belanja Tak Terduga

Tahun	Belanja Tak Terduga (Rp)	Total Belanja (Rp)	Keserasian Belanja (%)	Kinerja
2013	42.901.700,00	1.548.176.706.140,00	0,0028	Tidak Serasi
2014	30.000.000,00	1.906.501.957.288,38	0,0016	Tidak Serasi
2015	17.382.296,00	2.033.106.110.204,68	0,0009	Tidak Serasi
2016	1.073.035.374,00	2.283.531.796.631,00	0,0470	Tidak Serasi
2017	1.400.727.387,00	2.113.132.464.285,34	0,0663	Tidak Serasi
2018	5.000.000,00	2.652.047.980.376,00	0,0002	Tidak Serasi
Rata-rata			0,0198	Tidak Serasi

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen

Dilihat dari tabel di atas bahwa rasio belanja tak terduga Pemerintah Kabupaten Kebumen untuk tahun 2013 sampai dengan tahun 2018 berturut-turut sebagai berikut: 0,0028%, 0,0016%, 0,0009%, 0,047%, 0,0663% dan 0,0002%. Dengan hasil rata-rata sebesar 0,0198 % kinerja belanja tak terduga Kabupaten Kebumen dapat dikategorikan tidak serasi.

d. Analisis Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Angka yang dihasilkan dari rasio ini tidak absolut, tetapi relatif. Artinya tidak ada standar baku yang dianggap baik. Pemerintah telah melakukan efisien anggaran jika rasio efisiensinya kurang dari 100%, sebaliknya jika melebihi 100% maka terjadi pemborosan anggaran. Rumus yang digunakan adalah:

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

Tabel Kriteria Efisiensi Keuangan Daerah

Kriteria efisiensi	Rasio efisiensi
Efisiensi	< 100%
Efisiensi berimbang	100%
Tidak efisien	>100%

Sumber : Mahsun (2009: 187)

$$2013 = \frac{\text{Rp } 1.548.176.706.140,00}{\text{Rp } 1.704.544.615.000,00} \times 100\% = 91\%$$

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

$$2014 = \frac{\text{Rp } 1.906.501.957.288,38}{\text{Rp } 2.050.427.145.000,00} \times 100\% = 93\%$$

$$2015 = \frac{\text{Rp } 2.033.106.110.204,68}{\text{Rp } 2.264.039.012.000,00} \times 100\% = 90\%$$

$$2016 = \frac{\text{Rp } 2.283.531.796.631,00}{\text{Rp } 2.614.927.866.000,00} \times 100\% = 87\%$$

$$2017 = \frac{\text{Rp } 2.113.132.464.285,34}{\text{Rp } 2.360.199.300.000,00} \times 100\% = 90\%$$

$$2018 = \frac{\text{Rp } 2.652.047.980.376,00}{\text{Rp } 2.865.846.524.000,00} \times 100\% = 93\%$$

Tabel Analisis Rasio Efisiensi Belanja

Tahun	Anggaran Belanja (Rp)	Realisasi Belanja (Rp)	Rasio Efisiensi	Kinerja
2013	1.704.544.615.000,00	1.548.176.706.140,00	91%	Efisien
2014	2.050.427.145.000,00	1.906.501.957.288,38	93%	Efisien
2015	2.264.039.012.000,00	2.033.106.110.204,68	90%	Efisien
2016	2.614.927.866.000,00	2.283.531.796.631,00	87%	Efisien
2017	2.360.199.300.000,00	2.113.132.464.285,34	90%	Efisien
2018	2.865.846.524.000,00	2.652.047.980.376,00	93%	Efisien
Rata-rata			91%	Efisien

Sumber : BPKAD Kabupaten Kebumen data diolah

Berdasarkan tabel di atas tingkat efisiensi belanja daerah Kabupaten Kebumen tahun 2013 menggunakan 91 persen dari total anggaran belanja yang telah ditetapkan. Tahun 2014 sebesar 93 persen dari total anggaran belanja, atau meningkat 2 persen dari tahun sebelumnya, tahun 2015 sebesar 90 persen dan mengalami penurunan sebesar 3 persen dari tahun sebelumnya, tahun 2016 mengalami penurunan lagi sebesar 3 persen dari tahun sebelumnya, sedangkan tahun 2017 mengalami kenaikan sebesar 90 persen atau meningkat 3 persen dari tahun sebelumnya, dan di tahun 2018 kembali mengalami kenaikan sebesar 3 persen menjadi 93 persen. Dari keseluruhan rata-rata belanja daerah dapat dikategorikan efisien, hal ini berarti kinerja kinerja pemerintah Kabupaten Kebumen pada tahun 2013-2018 telah melakukan efisiensi belanja atau tidak terjadi pemborosan anggaran dalam penggunaan anggaran

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil perhitungan yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Berdasarkan analisis varians belanja secara keseluruhan selama enam tahun Kabupaten Kebumen menunjukkan angka yang positif. Dimana

tahun 2013-2018 Pemerintah Kabupaten Kebumen menggunakan kurang dari 100% dari jumlah yang dianggarkan namun, dari segi nominal jumlah realisasi belanja mengalami kenaikan, tetapi jumlah tersebut masih relatif kecil dari jumlah anggaran yang telah ditetapkan.

2. Berdasarkan analisis pertumbuhan belanja menunjukkan pertumbuhan belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen menunjukkan pertumbuhan yang positif meskipun untuk tahun 2017 mengalami penurunan yaitu sebesar -7%. Dari data yang ada kecenderungan pertumbuhan belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen fluktuatif terlihat dari tahun 2013-2018 pertumbuhan belanja berturut-turut yaitu sebesar 10%, 23%, 7%, 12%, -7% dan 26%.
3. Berdasarkan analisis keserasian belanja dari keseluruhan belanja operasi terhadap total belanja yang menghasilkan rata-rata sebesar 77% kinerja belanja Pemerintah Kabupaten Kebumen dapat dikategorikan serasi.
4. Berdasarkan hasil perhitungan belanja modal terhadap total belanja bahwa keseluruhan rata-rata belanja modal terhadap total belanja daerah Kabupaten Kebumen pada tahun 2013-2018 memiliki rata-rata sebesar 22%, artinya kinerja belanja modal dapat dikategorikan kurang serasi.
5. Berdasarkan analisis keserasian belanja tak terduga terhadap total belanja yang menghasilkan rata-rata sebesar 0,0198 % kinerja belanja tak terduga Kabupaten Kebumen dapat dikategorikan tidak serasi.
6. Berdasarkan analisis efisiensi belanja daerah bahwa keseluruhan rata-rata belanja daerah dapat dikategorikan efisien, artinya kinerja pemerintah Kabupaten Kebumen pada tahun 2013-2018 telah melakukan efisiensi belanja atau tidak terjadi pemborosan anggaran dalam penggunaan anggaran.

Saran

Mengacu dari kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka dapat disampaikan saran sebagai berikut:

1. Agar manfaat bagi masyarakat dapat lebih dirasakan, maka Pemerintah Kabupaten Kebumen lebih memperhatikan keserasian belanja antara belanja operasi dan belanja modal. Pemerintah Kabupaten Kebumen perlu meningkatkan belanja modal yang lebih mengarah pada pelayanan publik dan infrastruktur yang menopang pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat.
2. Diharapkan pemerintah Kabupaten Kebumen mempertahankan efisiensi belanja, bahkan meningkatkan lagi efisiensi belanja daerahnya.

**ANALISIS KINERJA BELANJA DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PADA BADAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KABUPATEN
KEBUMEN
TAHUN 2013-2018**

3. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan acuan bagi penelitian selanjutnya, agar dapat meneliti kinerja belanja secara lebih rinci terhadap Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan menambah rasio lain sehingga akan selalu ada perubahan ke arah yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisasmita. 2011. *Pengelolaan Pendapatan dan Anggaran Daerah*. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Edisi ketiga. Erlangga. Jakarta.
- Daling, Marchelino. 2013. Analisis Kinerja Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Pemerintah Kabupaten Minahasa Tenggara. *Jurnal EMBA* 1(3): 82-89.
- Direktorat Jendral Perimbangan Keuangan (DJP).2013. Modul Belanja Daerah- Kursus Keuangan Daerah (KKD) 2013. Jakarta.
- Halim, Abdul. 2012. *Akuntansi Sektor Publik: Teori, Konsep & Aplikasi*. Salemba Empat. Jakarta.
- Karinda, Chrisman Youlli, Ilat, Vantje, dan Mawikere, Lidia. 2014. Analisis Kinerja Anggaran Belanja pada Badan Pengelola Keuangan dan Barang Milik Daerah Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Akuntansi*
- Kuncoro, Abdul. 2009. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Erlangga. Jakarta.
- Liando, Grace Yunita dan Elim, Ingriani. 2016. Analisis Kinerja Belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Kepulauan Sangihe. *Jurnal EMBA* 4(1):1473-1484.
- Mahmudi. 2007. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Unit Penerbit dan Percetakan STIM YKPN. Yogyakarta.
- _____. 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Unit Penerbit dan Percetakan STIM YKPN. Yogyakarta.
- Mahsun, Mohammad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE. Yogyakarta.
- _____. 2009. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta.
- Pramita, Puput Riski.2015. Analisis Rasio Untuk Menilai Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten Kebumen Tahun 2009-2013. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta
- Republik Indonesia. Permendagri Nomor 13 tahun 2006. *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. BP. Cipta Jaya. Jakarta.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Alfabeta. Bandung.
- Tim Redaksi CV. 2011. *Standar Akuntansi Pemerintah Tahun 2010*. Tamita Utama. Jakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 *Perbendaharaan Negara*. Jakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 *Keuangan Negara*. Jakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. Jakarta.
- Wiratna, Sujarweni. 2015. *Akuntansi Sektor Publik*. Pustaka Baru Press. Yogyakarta.