

## ANALISIS KINERJA KEUANGAN DAN NON KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DALAM PENGELOLAAN APBD KOTA SURABAYA

Nova Eki Sugiharti  
*novaekisugiharti@gmail.com*  
Endang Dwi Retnani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*The research result concluded the performance of Surabaya Government in managing Regional Budget 2013-2017, based on financial aspect was the Surabaya Financial Independence Ratio showed a delegated level, which meant the government was able to fulfill and finance its own development and be able to overcome their own needs. Moreover, Surabaya operational expenditure and capital expenditure activity ratio was getting better as the level of operational expenditure has decreased. In line with, the increase of capital expenditure meant the Surabaya government had provided facilities and infrastructure to meet the economic needs of Surabaya people. Furthermore, the Surabaya financial effectiveness ratio was very effective because the values, objectives and targets had been previously set or budgeted. In addition, the financial efficiency ratio of the city of Surabaya was very efficient because the government had succeeded in minimizing resources and maximizing the result received, the Surabaya financial growth ratio was balanced as the local government had good performance. It happened as the revenue and expenditure growth had increased also. For non-financial aspect, it concluded the Surabaya people were satisfied with the public services which had good quality values.*

**Keywords** : regional revenue dan expenditure budget, financial performance, non financial performance, community satisfaction index

### ABSTRAK

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja Pemerintah Kota Surabaya dalam pengelolaan APBD tahun 2013-2017 berdasarkan aspek keuangan diukur menggunakan : Rasio Kemandirian keuangan daerah Kota Surabaya menunjukkan tingkat delegatif yang berarti pemerintah Kota Surabaya sudah dapat memenuhi dan membiayai sendiri pembangunan serta mampu mengatasi kebutuhan pemerintahannya sendiri, Rasio Aktifitas belanja operasional dan belanja modal Kota Surabaya semakin baik karena tingkat belanja operasional mengalami penurunan dan belanja modal yang semakin meningkat berarti pemerintah Kota Surabaya telah menyediakan sarana dan prasarana untuk memenuhi kebutuhan ekonomi masyarakat, Rasio Efektivitas keuangan daerah Kota Surabaya sangat efektif karena pemerintah telah mencapai nilai, tujuan dan sasarannya yang telah ditetapkan atau dianggarkan sebelumnya, Rasio Efisiensi keuangan daerah Kota Surabaya sangat efisien karena pemerintah telah berhasil meminimalkan sumber daya dan memaksimalkan hasil yang diterima, Rasio Pertumbuhan keuangan daerah Kota Surabaya sudah seimbang karena pemerintah daerah telah melakukan kinerja yang baik karena selalu meningkatkan pertumbuhan pendapatan dan belanja. Jika dilihat berdasarkan aspek non keuangan menunjukkan bahwa masyarakat Kota Surabaya merasa puas atas pelayanan publik yang diberikan dengan nilai mutu baik.

**Kata Kunci** : anggaran pendapatan dan belanja daerah, kinerja keuangan, kinerja non keuangan, indeks kepuasan masyarakat.

### PENDAHULUAN

Tugas dan fungsi pemerintah adalah mengelolah sistem kebijakan pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 menjelaskan bahwa otonomi daerah memiliki hak, wewenang dan kewajiban untuk mengatur pemerintahan dan kepentingan masyarakat sendiri sesuai dengan peraturan perundang undangan. Pemerintah telah berupaya untuk melaksanakan dan mengatur demi mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*). Oleh sebab itu setiap instansi pemerintah daerah yang mendapatkan uang anggaran negara berkewajiban untuk menyusun, menyajikan dan melaporkan laporan keuangan.

Pengukuran kinerja merupakan suatu penilaian terhadap kegiatan yang telah disusun atau direncanakan berdasarkan dengan rencana yang telah ditargetkan. Setiap peningkatan kinerja harus diiringi harus diukur dengan baik mulai dari aspek keuangan maupun non keuangan. Kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan pencapaian dari suatu hasil kerja dibidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan berupa pendapatan dan pengeluaran berupa belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui kebijakan atau perundang-undangan selama satu periode anggaran. Kinerja non keuangan dalam pemerintah daerah dinilai berdasarkan keadaan riil yang terjadi dan dinilai berdasarkan kepuasan masyarakat terhadap pelayanan publik.

Kota Surabaya merupakan salah satu kota yang ada di Provinsi Jawa Timur yang sukses dalam mengimplementasikan dan melaksanakan otonomi daerah dalam upaya meningkatkan pembangunan nasional. Perlu adanya pengendalian keuangan agar anggaran pendapatan dan belanja yang ditetapkan dapat membiayai kebutuhan program yang dijalankan dan dapat terealisasinya anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Kebijakan penggunaan semua dana diserahkan kepada pemerintah. Berdasarkan latar belakang tersebut masalah tersebut peneliti merumuskan permasalahan mengenai : (1) Bagaimana kinerja pemerintah dalam mengelola anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) Pemerintah Kota Surabaya jika ditinjau dalam aspek keuangan periode 2013-2017?; (2) Bagaimana kinerja pemerintah dalam mengelola anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) Pemerintah Kota Surabaya jika ditinjau menggunakan aspek non keuangan?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis kinerja keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya dalam mengelola anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) pada periode 2013-2017 dan mengetahui dan menganalisis kinerja non keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya atas Pelayanan yang telah diberikan oleh pemerintah Kota Surabaya.

## **TINJAUAN TEORITIS**

### **Akuntansi Sektor Publik**

Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik untuk pemerintah sebagai alat informasi untuk publik. Sektor publik merupakan entitas yang berhubungan dengan usaha yang menghasilkan barang atau pelayanan publik berupa jasa dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo, 2009). Pemerintah Daerah/Kota, BUMN dan BUMD, Lembaga masyarakat tinggi negara dan departemen dibawahnya, LSM dan Yayasan sosial yang telah menerapkan akuntansi sektor publik.

### **Standar Akuntansi Pemerintah**

Standar Akuntansi Pemerintahan berisi tentang prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Bastian, 2010). Dengan diterapkannya standar akuntansi pemerintah maka laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah menjadi lebih berkualitas. Selain itu SAP diharapkan dapat mewujudkan pemerintahan yang baik (*good government*) dalam pengelolaan keuangan negara atau daerah secara akuntabilitas, transparansi dan partisipasi.

### **Sistem Keuangan Pemerintah Daerah**

Akuntansi keuangan daerah adalah proses membuat informasi yang berisi tentang identifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi keuangan dari entitas pemerintahan daerah. Hal ini berguna untuk mempermudah pihak-pihak eksternal pemerintah daerah dalam rangka mengambil keputusan ekonomi (Halim, 2012). Akuntansi pemerintah daerah memiliki peran penting dalam rangka memberikan informasi dan pengungkapan atas aktivitas kinerja finansial pemerintah daerah untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik.

## **Pelaksanaan dan Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut Kementerian Keuangan Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2017) pelaksanaan dan pengelolaan keuangan daerah meliputi : 1) Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) mengumumkan kepada semua Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) agar menyusun dan menyampaikan rancangan Dokumen Pelaksanaan Anggaran SKPD (DPA-SKPD) paling lambat 3 hari kerja setelah APBD ditetapkan; 2) Rancangan DPA-SKPD berisi mengenai rincian sasaran yang akan dicapai, fungsi, program, kegiatan, anggaran yang disediakan untuk mencapai sasaran tersebut, dan rencana penarikan dana tiap-tiap satuan kerja serta pendapatan yang diperkirakan; 3) Kepala SKPD menyerahkan rancangan DPA-SKPD yang telah disusun kepada PPKD. Rancangan DPA-SKPD akan diverifikasi oleh Kepala SKPD dan Tim anggaran pemerintah daerah yang bersangkutan; 4) Apabila DPA-SKPD yang telah disahkan harus segera disampaikan kepada Kepala SKPD yang bersangkutan, Kepala satuan kerja pengawasan daerah, dan BPK paling lambat 7 hari kerja sejak tanggal disahkan. Penyusunan APBD terdiri dari anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan; 5) Pemerintah daerah menyusun laporan realisasi semester pertama APBD untuk 6 bulan berikutnya. Pada akhir bulan Juli tahun anggaran yang bersangkutan Laporan realisasi semester pertama APBD disampaikan kepada DPRD untuk dibahas bersama pemerintah daerah; 6) Penyesuaian APBD dapat berubah sesuai perubahan keadaan, dibahas bersama DPRD dengan pemerintah daerah dalam rangka penyusunan perkiraan perubahan atas APBD tahun anggaran yang bersangkutan.

## **Anggaran**

Dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 Anggaran merupakan alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi. Anggaran memiliki fungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas ekonomi serta pemerataan pendapatan dalam mencapai tujuan negara. Anggaran memiliki peran yaitu sebagai alat perencanaan dan pengendalian yaitu untuk membandingkan rencana yang telah dibuat dengan hasil yang telah dicapai.

## **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

Dalam Undang-undang Nomer 15 Tahun 2013 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah pada hakekatnya merupakan salah satu instrumen kebijakan yang dipakai sebagai alat untuk meningkatkan pelayanan umum dan kesejahteraan masyarakat di suatu daerah. Dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah tercermin kebutuhan masyarakat dengan memperhatikan potensi dan sumber-sumber kekayaan daerah.

## **Struktur Anggaran Pendapatan Belanja Daerah**

### **Anggaran Pendapatan Daerah**

Pendapatan daerah adalah semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah yang menambah ekuitas dana lancar merupakan hak pemerintah daerah dalam satu tahun anggaran yang tidak perlu dibayar atau dikembalikan oleh daerah tersebut (UU No 33 Tahun 2004). Tujuan untuk memberikan pendanaan berarti memberikan keleluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan dalam pelaksanaan otonomi daerah sebagai mewujudkan asas desentralisasi. Pendapatan daerah terdiri atas: (1) Pendapatan Asli Daerah yang bersumber dari Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah; (2) Dana Perimbangan yang bersumber dari Dana Bagi Hasil, Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK); (3) Lain-lain Pendapatan yang Sah yang bersumber dari hibah atau bantuan dari pemerintah, dana darurat dari pemerintah dalam rangka menanggapi korban atau kerusakan akibat bencana alam, dana bagi hasil pajak dari teknis kepada kabupaten atau kota, dana penyesuaian, bantuan keuangan dari teknis atau dari pemerintah daerah lainnya. penambah nilai kekayaan bersih dalam periode yang bersangkutan.

### **Anggaran Belanja Daerah**

Belanja daerah dibagi menjadi dua yaitu belanja langsung dan tidak langsung (PP Nomor 58 Tahun 2005). Belanja langsung dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Yang merupakan belanja langsung yaitu, belanja pegawai, belanja barang dan jasa dan belanja modal. Belanja tidak langsung merupakan anggaran yang tidak memiliki kaitan secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan pemerintahan. Yang termasuk belanja tidak langsung yaitu, belanja pegawai, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, belanja bagi hasil, belanja bantuan keuangan, dan belanja tidak terduga.

### **Pembiayaan Daerah**

Pembiayaan daerah terdiri dari penerimaan dan pengeluaran daerah. Semua penerimaan daerah merupakan pemasukan yang berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi, pengembalian atas pinjaman. Pengeluaran daerah merupakan pengeluaran atas pembayaran atas hutang, pemberian pinjaman pada pihak ketiga. Penerimaan dan pengeluaran tersebut berlaku untuk tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun anggaran berikutnya.

### **Kinerja Pemerintah Daerah**

#### **Kinerja Keuangan Pemerintah**

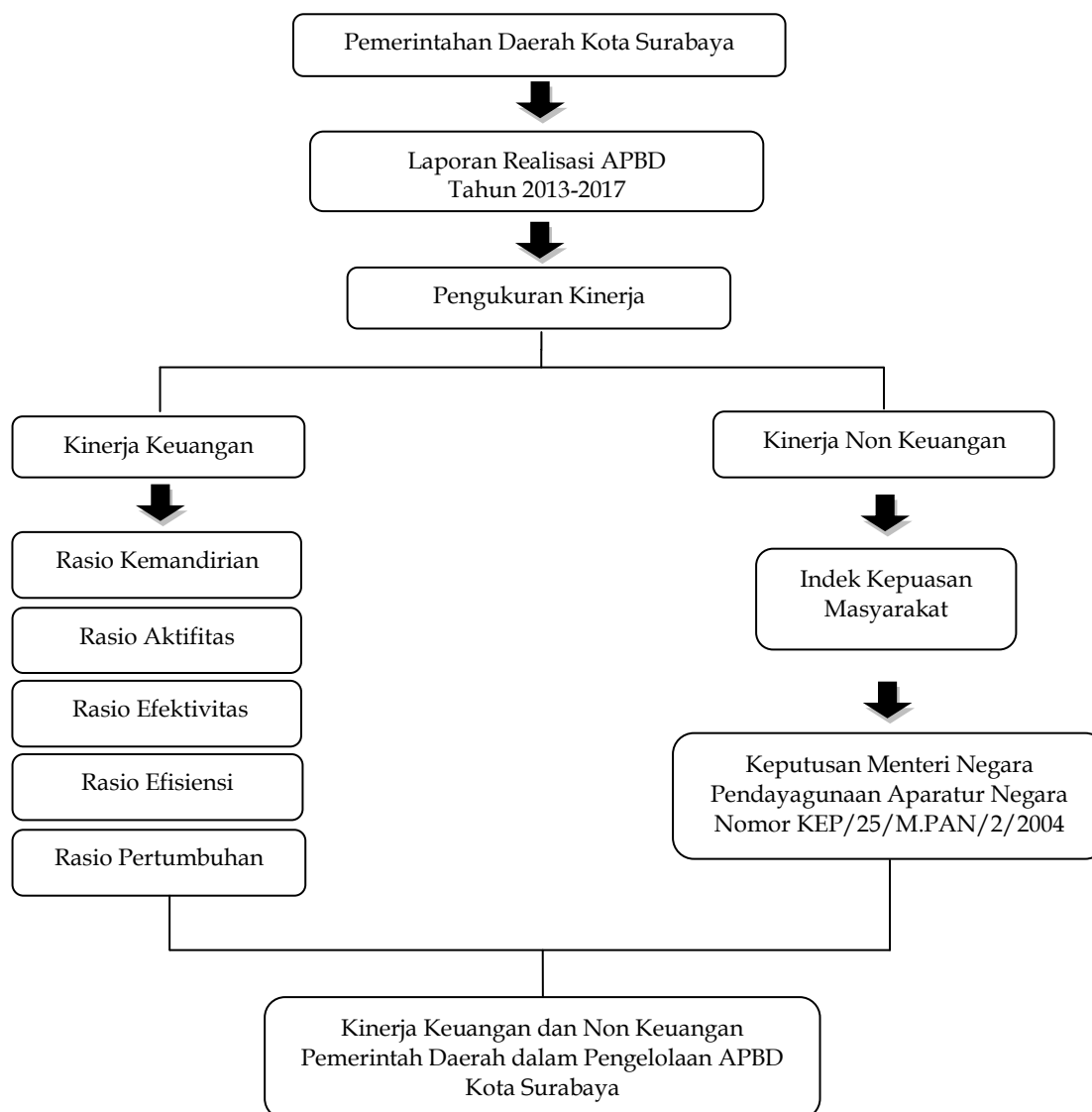
Kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan pencapaian dari suatu hasil kerja dibidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan berupa pendapatan dan pengeluaran berupa belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui kebijakan atau perundang-undangan selama satu periode anggaran. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah juga dapat dikatakan sebagai hasil dari kegiatan yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran daerah dengan kuantitas dan kualitas yang terukur, kemampuan daerah dapat diukur dengan menilai efisiensi atas pelayanan terhadap masyarakat. Kinerja keuangan pemerintah daerah dapat diukur menggunakan analisis rasio keuangan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) yang dapat dilakukan dengan cara membandingkan hasil yang dicapai dalam satu periode dengan periode sebelumnya sehingga dapat diketahui kecenderungan keberhasilan yang dimiliki oleh pemerintah daerah dalam mengembangkan kualitas kinerja pemerintahannya. Pengukuran kinerja dapat dihitung menggunakan rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi, rasio aktifitas dan rasio pertumbuhan.

#### **Kinerja Non Keuangan**

Kinerja non keuangan dalam pemerintah daerah dinilai berdasarkan kepuasan masyarakat terhadap pelayanan publik. Pelayanan Publik serangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan sesuai dengan peraturan perundang-undangan bagi setiap warga negara dan penduduk atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administrasi yang disediakan oleh penyelenggara pelayanan publik. Hasil penilaian kinerja dilakukan agar unit penyelenggara pelayanan publik dapat memperbaiki pelayanan sesuai dengan harapan masyarakat.

Kepuasan masyarakat atas pelayanan publik dapat diukur menggunakan Indeks Kepuasan Masyarakat sesuai dengan Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004 menjelaskan bahwa Indeks Kepuasan Masyarakat merupakan data dan informasi tentang tingkat kepuasan masyarakat yang diperoleh dari hasil pengukuran pendapat masyarakat dalam memperoleh pelayanan dari aparatur penyelenggara pelayanan publik dengan membandingkan antara harapan dan kebutuhan masyarakat. Jika nilai kinerja pelayanan publik dibawah harapan dan tidak sesuai dengan kebutuhan masyarakat berarti masyarakat tidak puas.

## Rerangka Pemikiran



**Gambar 1**  
**Rerangka Pemikiran**  
 Sumber : Data Primer diolah, 2019

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi

Dalam penelitian ini penulis menggunakan jenis pendekatan deskriptif kualitatif. Penelitian kualitatif memiliki kriteria data yang pasti atau data yang sebenarnya sebagaimana adanya (Sugiono, 2012).

Subjek dari penelitian atau responden dalam penelitian ini memberikan informasi yang dibutuhkan dalam pengumpulan data penelitian. Masyarakat atau responden yang pernah menerima pelayanan dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya ini berguna untuk mengukur kualitas kinerja non keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya melalui pelayanan publik. Objek penelitian adalah kinerja keuangan dan non keuangan pemerintah daerah dalam pengelolaan APBD Kota Surabaya periode 2013-2017. Kinerja keuangan pemerintah daerah yang dimaksud merupakan hasil pengelolaan keuangan menggunakan aspek keuangan, sedangkan kinerja non keuangan ditinjau dengan indeks kepuasan masyarakat terhadap pelayanan publik sesuai dengan Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004.

## **Teknik Pengumpulan Data**

### **Sumber Data**

Dalam penelitian ini data primer berasal dari responden atau masyarakat yang mendapat pelayanan publik berdasarkan unsur indeks kepuasan masyarakat pada KEPMENPAN Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004. Pengukuran indeks kepuasan masyarakat tertuang dalam kuesioner yang akan diberikan peneliti kepada responden.

Sumber data sekunder adalah catatan atau dokumentasi pemerintah daerah, publikasi pemerintah oleh media atau situs website. Dalam penelitian ini data sekunder berasal dari laporan tersusun dalam arsip. Data keuangan yang digunakan dalam penelitian ini keuangan Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kota Surabaya periode 2013-2017. Data tersebut dapat diperoleh dari Pemerintah Kota Surabaya.

### **Dokumentasi**

Dokumen yang dibutuhkan dalam penelitian didapatkan melalui website resmi milik Pemerintah Kota Surabaya. Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kota Surabaya tahun 2013-2017 sebagian didapatkan melalui *website*. Peneliti mendapatkan data yang belum tersedia di *website* melalui Kantor Pemerintah Kota Surabaya melalui Badan Perencanaan Pembangunan Kota dengan syarat membuat surat izin penelitian terlebih dahulu melalui Badan Kesatuan Bangsa, Politik dan Perlindungan Masyarakat.

### **Kuesioner**

Sugiono (2012) kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang efisien apabila peneliti tahu dengan siapa variabel akan diukur dan tahu apa yang bisa diharapkan dari responden. Kuesioner tersebut akan diberikan kepada 250 responden yang mendapatkan pelayanan dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya dalam periode 2013-2017. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini diambil berdasarkan Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004. Dalam kuesioner tersebut terdiri dari 14 unsur Indeks Kepuasan Masyarakat yang masing-masing unsur terdapat satu pertanyaan.

### **Satuan Kajian**

#### **Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja dalam bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan berupa pendapatan dan pengeluaran berupa belanja daerah. Kinerja keuangan pemerintah daerah terdiri atas anggaran dan realisasi anggaran dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

#### **Kinerja Non Keuangan Pemerintah Daerah**

Kinerja non keuangan dalam pemerintah daerah dinilai berdasarkan kepuasan masyarakat terhadap pelayanan publik. Kepuasan masyarakat merupakan respon yang diberikan masyarakat terhadap evaluasi ketidaksesuaian yang dirasakan antara harapan dan kinerja pelayanan yang diberikan.

### **Teknik Analisis Data**

Pada pengukuran kinerja keuangan daerah, penelitian ini menggunakan teknik analisis keuangan menggunakan APBD dengan membandingkan hasil yang dicapai dari satu periode dibandingkan dengan periode sebelumnya. Dalam proses analisis data hal pertama yang dilakukan peneliti yaitu mengumpulkan data yang diperlukan yaitu Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kota Surabaya tahun 2013-2017 dan data yang berasal dari laporan kuesioner.

## Aspek Keuangan

### Rasio Kemandirian

Menurut Widodo (2001) rasio kemandirian adalah rasio yang menggambarkan ketergantungan daerah atau menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, penggunaan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi daerah sebagai sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber lain, misalnya bantuan pemerintah pusat atau pinjaman. Menurut Halim (2007:32), rumus yang digunakan :

Rasio Kemandirian :

$$\frac{\text{Total Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Bantuan Pemerintah Pusat dan Dearah}} \times 100$$

Pengukuran tingkat persentase kemandirian keuangan daerah yaitu :

**Tabel 1**  
**Kriteria Kemandirian Keuangan Daerah**

No.	Persentase	Keterangan
1	0-25%	Instruktif
2	26-50%	Konsultatif
3	51-75%	Partisipasif
4	76-100%	Delegatif

Sumber : Data Primer diolah, 2019

Keterangan :

Instruktif : Peranan pemerintah pusat dan bantuan pihak eksternal lebih dominan, daripada kemandirian pemerintah daerah.

Konsultatif : Campur tangan pemerintah pusat dan bantuan pihak eksternal mulai berkurang.

Partisipasif : Semakin berkurangnya peranan pemerintah pusat dan bantuan eksternal.

Delegatif : Tidak ada campur tangan dan bantuan pemerintah pusat.

### Rasio Aktifitas

Menurut Halim (2007) rasio aktifitas merupakan gambaran bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi danannya pada belanja rutin dan total belanja aparatur daerah dan total belanja pembangunan atau total belanja pelayanan publik secara optimal. Menurut Halim (2007:236) :

Rasio Belanja Operasiona :

$$\frac{\text{Total Belanja Operasional}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100$$

Rasio Belanja Modal :

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

### Rasio Efektivitas

Rasio efektivitas merupakan gambaran kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan Pendapatan Daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah (Halim, 2007). Efektivitas memiliki kaitan dengan hasil yang di harapkan dengan hasil yang telah dicapai. Menurut Mahsun (2006) :

Rasio Efektivitas :

$$\frac{\text{Realisasi Penerimaan Pendapatan}}{\text{Target Penerimaan Pendapatan yang ditetapkan}} \times 100$$

Semakin besar kontribusi output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan. Efektivitas lebih berfokus pada pencapaian hasil. Penilaian rasio efektivitas sebagai berikut :

**Tabel 2**  
**Kriteria Efektivitas**

Persentase Efektivitas	Keterangan
>100%	Sangat Efektif
100%	Efektif
99-90%	Cukup Efektif
89-75%	Kurang Efektif
<75%	Tidak Efektif

Sumber : Data Primer diolah, 2019

### Rasio Efisiensi

Menurut Halim (2007:143) Efisiensi menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima. Dalam pemungutannya kinerja pemerintah daerah dikatakan efisien apabila rasio yang dicapai kurang atau dibawah 100 persen. Semakin kecil rasio efisiensi berarti kinerja pemerintah daerah yang bersangkutan semakin baik. Menurut Mahsun (2006) yaitu :

Rasio Efisiensi :

$$\frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \times 100$$

Penilaian rasio efisiensi berpedoman pada Mahsun (2006) :

**Tabel 3**  
**Kriteria Efisiensi**

No	Persentase Efisiensi	Keterangan
1	<100	Sangat Efisien
2	100%	Efisien Berimbang
3	>100%	Tidak Efisiensi

Sumber : Data Primer diolah, 2019

### Rasio Pertumbuhan

Menurut Widodo (2001) Rasio Pertumbuhan merupakan rasio yang mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan pembangunan daerahnya yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya. Dalam pengukuran atas perhitungan persentase rasio pertumbuhan adalah semakin tinggi persentase rasio pertumbuhan, maka tingkat keberhasilan pemerintah daerah semakin bagus dari periode-periode sebelumnya. Tingkat pertumbuhan belanja daerah harus diiringi dengan tingkat pertumbuhan pendapatan daerah agar keuangan daerah seimbang. Menurut Halim (2007:241) dapat dirumuskan seperti berikut :

Rasio Pertumbuhan Pendapatan Daerah :

$$\frac{\text{Pendapatan Daerah}_{t-(t-1)}}{\text{Pendapatan Daerah}_{t-1}} \times 100$$

Rasio Pertumbuhan Belanja Daerah :

$$\frac{\text{Belanja Daerah}_{t-(t-1)}}{\text{Belanja Daerah}_{t-1}} \times 100$$

Keterangan :

t : Tahun yang sedang berjalan

t-1 : Tahun sebelumnya



### Aspek Non Keuangan

Dalam mengukur kinerja non keuangan peneliti menggunakan kuesioner karena peneliti mengukur kinerja pemerintah daerah atas pelayanan publik yang diberikan kepada masyarakat. Kuesioner dihitung berdasarkan Indeks Kepuasan Masyarakat (IKM) dimana prosesnya telah diatur dalam Keputusan Kementrian Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004. Pertanyaan kuesioner diadopsi berdasarkan peraturan tersebut dan dibagikan kepada responden atau masyarakat yang telah memenuhi kriteria sebagaimana yang telah ditetapkan oleh peneliti. Kuesioner terdiri dari 14 Unsur Indeks Kepuasan Masyarakat. Unsur Indeks Kepuasan Masyarakat adalah unsur-unsur yang menjadi indeks pengukuran kepuasan masyarakat terhadap penyelenggaraan pelayanan publik, yaitu: 1) Prosedur Pelayanan; 2) Persyaratan Pelayanan; 3) Kejelasan Petugas Pelayanan; 4) Kedisiplinan Petugas Pelayanan; 5) Tanggung Jawab Petugas Pelayanan; 6) Kemampuan Petugas Pelayanan; 7) Kecepatan Pelayanan; 8) Keadilan Mendapatkan Pelayanan; 9) Kesopanan dan Keramahan Petugas; 10) Kewajaran Biaya Pelayanan; 11) Kepastian Biaya Pelayanan; 12) Kepastian Jadwal Pelayanan; 13) Kenyamanan Lingkungan; 14) Keamanan Pelayanan

Peneliti membagikan kuesioner sebanyak 250 secara acak. Berikut ini adalah penilaian kuesioner, yaitu :

Tabel 4

**Penilaian atas Jawaban Responden**

Keterangan	Nilai
Sangat Baik	4
Baik	3
Kurang Baik	2
Tidak Baik	1

Sumber : Data Primer diolah, 2019

Langkah-langkah mengola data kuesioner, yaitu: 1) Kuesioner sebanyak 250 disebarikan kepada responden dan diolah menggunakan aplikasi Ms. Excel; 2) Menghitung jumlah skor jawaban masing-masing unsur; 3) Menilai rata-rata pada masing-masing unsur dibagi dengan jumlah kuesioner yang terisi; 4) Menghitung nilai IKM dengan menggunakan “nilai rata-rata tertimbang” masing-masing unsur pelayanan. Terhadap 14 unsur yang ada dalam IKM pelayanan yang dikaji. Nilai rata-rata tertimbang masing-masing unsur sebesar 0,071; 5) Menghitung nilai IKM unit pelayanan digunakan pendekatan nilai rata-rata tertimbang; 6) Untuk memudahkan interpretasi terhadap penilaian IKM maka dikonversikan dengan nilai dasar 25; 7) Menarik Kesimpulan atas hasil indeks kepuasan masyarakat sesuai pengukuran berdasarkan KEP/25/M.PAN/2/2004, berdasarkan kriteria hasil Indeks Kepuasan Masyarakat sebagai berikut:

Tabel 5

**Kriteria Indeks Kepuasan Masyarakat**

Nilai Skor	Nilai Interval Konversi IKM	Mutu Pelayanan Kinerja	Unit Pelayanan
1	25-43,75	D	Tidak Baik
2	43,76-62,50	C	Cukup Baik
3	62,51-81,25	B	Baik
4	81,26-100,00	A	Sangat Baik

Sumber : Data Primer diolah, 2019

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kota Surabaya

Pencapaian atas suatu hasil kerja dibidang keuangan daerah yaitu Kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan yang meliputi penerimaan berupa pendapatan dan pengeluaran berupa belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan dalam kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Pengukuran kinerja pemerintah daerah meliputi:

## Rasio Kemandirian

**Tabel 6**  
Perhitungan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Kota Surabaya  
Tahun 2013-2017

Tahun	Pendapatan Asli Daerah (Rp)	Bantuan Pemerintah Pusat/Provinsi (Rp)	Rasio Kemandirian	Keterangan
2013	2.791.580.050.709,51	2.443.713.666.204,66	114%	<i>Delegatif</i>
2014	3.307.323.863.978,47	2.721.487.993.061,00	122%	<i>Delegatif</i>
2015	4.035.649.478.397,97	2.558.578.800.539,00	158%	<i>Delegatif</i>
2016	4.090.206.769.387,53	2.730.547.506.504,00	150%	<i>Delegatif</i>
2017	5.161.844.571.171,67	2.821.706.827.498,00	183%	<i>Delegatif</i>

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Kemandirian Kota Surabaya selalu mencapai pada tingkat sangat baik karena pada tahun 2013-2017 tingkat kemandiriannya selalu diatas 100%. Tingkat rasio kemandirian Keuangan Daerah Kota Surabaya sampai pada tahun 2017 selalu berada diatas 100%, hal tersebut menunjukkan bahwa kemandirian keuangan Kota Surabaya adalah delegatif berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004. Hal tersebut menjelaskan bahwa tidak ada campur tangan dan bantuan dari pemerintah pusat terhadap keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya. Pemerintah Kota Surabaya telah berhasil membiayai sendiri pembangunan dan pemerintah mampu mengatasi kebutuhan pemerintahannya sendiri.

## Rasio Aktifitas

**Tabel 7**  
Perhitungan Aktifitas Belanja Operasional Kota Surabaya  
Tahun 2013-2017

Tahun	Total Operasional	Total Belanja	Rasio Aktifitas
2013	3.770.796.965.236,89	5.057.279.664.344,95	74,56%
2014	4.303.012.040.633,09	5.707.378.466.054,09	75,36%
2015	4.705.234.504.032,00	6.490.359.759.532,00	72,50%
2016	5.362.267.504.603,48	7.151.661.549.430,48	74,98%
2017	5.394.517.494.010,68	8.963.930.686.060,00	60,18%

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data yang telah dikelolah oleh peneliti menunjukkan bahwa aktivitas belanja operasional pemerintah daerah mengalami perubahan untuk setiap tahunnya. Pada tahun 2013 persentase aktivitas belanja operasional sebesar 74,56% mengalami kenaikan sebesar 0,8% sehingga pada tahun 2014 menjadi 75,36%. Pada tahun 2015 persentase belanja operasional mengalami penurunan sebesar 2,86% sehingga menjadi 72,50%. Pada tahun 2016 persentase belanja operasional mengalami kenaikan sebesar 2,48% sehingga menjadi 74,98%. Pada tahun 2017 persentase belanja operasional mengalami penurunan sebesar 14,80% sehingga menjadi 60,18%.

**Tabel 8**  
Perhitungan Aktifitas Belanja Modal Kota Surabaya  
Tahun 2013-2017

Tahun	Total Belanja Modal	Total Belanja	Rasio Aktifitas
2013	1.281.394.616.149,06	5.057.279.664.344,95	25,34%
2014	1.404.366.425.421,00	5.707.378.466.054,09	24,61%
2015	1.785.125.255.500,00	6.490.359.759.532,00	27,50%
2016	1.789.394.044.827,00	7.151.661.549.430,48	25,02%
2017	2.517.891.658.246,41	8.963.930.686.060,00	28,09%

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data yang telah dikelolah oleh peneliti menunjukkan bahwa aktivitas belanja modal pemerintah daerah mengalami perubahan untuk setiap tahunnya. Rata-rata aktivitas belanja modal pemerintah daerah Kota Surabaya dari tahun 2013-2017 sebesar 26,11%. Pada

tahun 2013 persentase aktivitas belanja modal sebesar 25,34% mengalami penurunan sebesar 0,73% pada tahun 2014 sehingga menjadi 24,61%. Pada tahun 2015 persentase belanja modal mengalami kenaikan sebesar 2,91% sehingga menjadi 27,50%. Pada tahun 2016 persentase belanja modal mengalami penurunan sebesar 2,48% sehingga menjadi 25,02%. Pada tahun 2017 persentase belanja modal mengalami peningkatan kembali sebesar 3,07% sehingga menjadi 28,09%.

Berdasarkan hasil perhitungan antara rasio operasional dan belanja modal Kota Surabaya memiliki perbandingan rata-rata persentase sebesar 1:2,7. Dengan adanya perbandingan tersebut menunjukkan bahwa rata-rata persentase belanja operasional lebih besar dari pada belanja modal. Namun pada tahun 2017 belanja operasional mengalami peningkatan persentase sehingga menjadi 60,18%, sedangkan belanja modal mengalami penurunan menjadi 28,09%. Hal tersebut menunjukkan bahwa aktifitas belanja Kota Surabaya sudah sangat baik. Karena semakin rendah tingkat belanja operasional maka semakin banyak dana yang tersedia untuk belanja modal untuk menyediakan sarana atau prasarana demi memenuhi kebutuhan ekonomi masyarakat.

### Rasio Efektivitas

**Tabel 9**  
**Perhitungan Tingkat Efektivitas Keuangan Daerah Kota Surabaya**  
**Tahun 2013-2017**

Tahun	Realisasi Penerimaan Pendapatan	Target Penerimaan yang Ditetapkan	Tingkat Efektivitas	Keterangan
2013	5.235.293.716.914,17	5.255.244.153.444,00	99,62	Efektif
2014	6.052.441.118.039,47	6.150.194.212.902,80	98,41	Cukup Efektif
2015	6.619.031.160.936,97	6.642.257.716.374,00	99,65	Efektif
2016	6.825.754.275.891,53	6.720.301.534.490,00	101,57	Sangat Efektif
2017	8.033.573.163.669,67	7.904.894.969.358,00	101,63	Sangat Efektif

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data yang telah dikelola oleh peneliti pada tabel diatas menunjukkan kinerja pemerintah daerah dalam mengelola APBD tahun 2013-2017 dengan kriteria rasio efektivitas menurut Mahmudi (2011), Pengelolaan APBD yang memasuki kriteria sangat efektif berada pada tahun 2016-2017 karena jumlah persentase yang mencapai >100% atau sebesar 101,57% untuk tahun 2016 dan 101,63% untuk tahun 2017. Pada tahun 2013 dan 2015 pengelolaan APBD Kota Surabaya berada pada tingkat yang efektif yaitu sebesar 99,62% dan 99,65%. Pada tahun 2014 pengelolaan APBD Kota Surabaya berada pada tingkat cukup efektif yaitu hanya sebesar 98,41%. Hal tersebut membuktikan bahwa keuangan daerah pemerintah Kota Surabaya telah berhasil mencapai tujuan dan sasarannya atau sangat efektif.

### Rasio Efisiensi

**Tabel 10**  
**Perhitungan Tingkat Efisiensi Keuangan Daerah Kota Surabaya 2013-2017**

Tahun	Realisasi Belanja Operasi	Realisasi Pendapatan yang Tersedia untuk Operasi	Rasio Efisiensi	Keterangan
2013	3.770.796.965.236,89	3.953.899.100.765,11	95,37	Sangat Efisien
2014	4.303.012.040.633,09	4.648.074.692.618,47	92,58	Sangat Efisien
2015	4.705.234.504.032,00	4.833.905.905.436,97	97,34	Sangat Efisien
2016	5.362.267.504.603,48	5.036.360.231.064,53	106,47	Tidak Efisien
2017	5.394.517.494.010,68	5.515.681.505.423	97,80	Sangat Efisien

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data yang telah dikelola oleh peneliti dalam tabel tersebut pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dengan kriteria penilaian efisiensi menurut Mahsun (2006), kinerja Pemerintah Kota Surabaya pada tahun 2013 tingkat persentase

sebesar 95,37% yang berarti telah efisien. Pada tahun 2014 tingkat persentase berkurang sebesar 2,79% menjadi 92,58% yang berarti keuangan daerah lebih efisien dari tahun sebelumnya. Pada tahun 2015 tingkat efisiensi keuangan daerah bertambah sebesar 4,86% sehingga persentase bertambah menjadi 97,34%. Tahun 2016 tingkat persentase meningkat sebesar 9,13% sehingga menjadi sebesar 106,47%. Karena pada tahun 2016 pengeluaran belanja operasional lebih besar daripada penerimaan atau pendapatan yang masuk ke Pemerintah Kota Surabaya. Pada tahun 2017 tingkat persentasi menurun kembali sebesar 8,67% sehingga menjadi 97,80% sehingga keuangan daerah menjadi sangat efisiensi. Hal tersebut menunjukkan bahwa keuangan daerah pemerintah Kota Surabaya sangat efisien.

## Rasio Pertumbuhan

**Tabel 11**  
Perhitungan Tingkat Pertumbuhan Pendapatan Daerah  
Kota Surabaya Tahun 2013-2017

Tahun	Pendapatan Daerah	Pertumbuhan Pendapatan Daerah	Keterangan
2013	5.235.293.716.914,17	-	-
2014	6.052.441.118.039,47	15,61%	Naik
2015	6.619.031.160.936,97	9,36%	Turun
2016	6.825.754.275.891,53	3,12%	Turun
2017	8.033.573.163.669,67	17,70%	Naik

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data tersebut menunjukkan bahwa pertumbuhan Pendapatan Daerah Kota Surabaya selalu mengalami perubahan setiap tahunnya. Pada tahun 2014 tingkat persentase pertumbuhan pendapatan daerah sebesar 15,61%. Pada tahun 2015 tingkat persentase pertumbuhan pendapatan daerah mengalami penurunan sebesar 6,25% sehingga menjadi 9,36%. Tingkat persentase pada tahun 2016 kembali menurun drastis sebanyak 6,24% sehingga menjadi 3,12%. Pada tahun 2017 tingkat persentase pertumbuhan pendapat daerah meningkat kembali sebanyak 14,58% sehingga menjadi 17,70%. Dengan adanya kenaikan pada setiap tahunnya, hal tersebut menunjukkan bahwa daerah Kota Surabaya telah mampu mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan dalam mengelola Pendapatan Daerah.

**Tabel 12**  
Perhitungan Tingkat Pertumbuhan Belanja Daerah Kota Surabaya  
Tahun 2013-2017

Tahun	Belanja Daerah	Pertumbuhan Belanja Daerah	Keterangan
2013	5.057.279.664.344,95	-	-
2014	5.707.378.466.054,09	12,85%	Naik
2015	6.490.359.759.532,00	13,72%	Naik
2016	7.151.661.549.430,48	10,19%	Turun
2017	8.963.930.686.060,00	25,34%	Naik

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Berdasarkan data yang telah dihitung oleh peneliti menunjukkan bahwa pertumbuhan Belanja Daerah mengalami perubahan setiap tahunnya. Pada tahun 2014-2015 mengalami penurunan sebesar 0,87% yang awalnya pada tahun 2014 tingkat persentasenya sebesar 12,85% dan pada tahun 2015 berubah menjadi 13,72%. Pada tahun 2016 tingkat pertumbuhan belanja rutin menurun menjadi 10,16%. Pada tahun 2017 tingkat belanja rutin meningkat drastis menjadi 25,34%. Dengan adanya kenaikan terhadap pertumbuhan belanja daerah ini membuktikan bahwa pemerintah daerah Kota Surabaya telah berupaya dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan dalam mengelola belanja daerah.

Dapat disimpulkan bahwa pertumbuhan pendapatan dan belanja daerah Kota Surabaya telah tumbuh dengan seimbang karena pendapatan dan belanja daerah sama-sama mengalami peningkatan setiap tahunnya.

### Analisis Kinerja Non Keuangan Pemerintah Kota Surabaya

Kepuasan masyarakat merupakan respon yang diberikan masyarakat terhadap evaluasi ketidakesesuaian yang dirasakan antara harapan dan kinerja pelayanan yang diberikan. Jika nilai kinerja dibawah harapan berarti pelanggan tidak puas. Sebaliknya jika nilai kinerja telah sesuai dengan harapan, maka dapat dipastikan pelanggan akan merasa puas. Cara yang digunakan untuk mengukur tingkat kepuasan masyarakat yaitu dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner diukur menggunakan unsur pada Indeks Kepuasan Masyarakat sesuai dengan Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004, diantaranya: 1) Prosedur Pelayanan; 2) Persyaratan Pelayanan; 3) Kejelasan Petugas Pelayanan; 4) Kedisiplinan Petugas Pelayanan; 5) Tanggung Jawab Petugas Pelayanan; 6) Kemampuan Petugas Pelayanan; 7) Kecepatan Pelayanan; 8) Keadilan Mendapatkan Pelayanan; 9) Kesopanan dan Keramahan Petugas; 10) Kewajaran Biaya Pelayanan; 11) Kepastian Biaya Pelayanan; 12) Kepastian Jadwal Pelayanan; 13) Kenyamanan Lingkungan; 14) Keamanan Pelayanan.

Berdasarkan hasil data yang telah diterima dan diolah peneliti untuk mengetahui nilai setiap unsur yaitu dengan membagi jumlah nilai dari setiap unsur dengan jumlah kuisisioner yang telah terisi. Nilai rata-rata terimbang diperoleh dengan mengalikan nilai rata-rata dari setiap unsur dengan 0,71 (bobot nilai rata-rata terimbang). Setelah mengetahui nilai rata-rata terimbang untuk masing-masing unsur maka dijumlahkan dan dikalikan 25. Hasil dari perhitungan tersebut merupakan nilai Indeks Kepuasan Masyarakat Kota Surabaya.

**Tabel 13**  
**Perhitungan Indeks Kepuasan Masyarakat**

Unsur	Jumlah Nilai per Unsur	NRR per Unsur	NRR Terimbang per Unsur
U1	741	2,96	0,21
U2	751	3	0,21
U3	720	2,88	0,2
U4	701	2,8	0,2
U5	730	2,92	0,21
U6	758	3,03	0,22
U7	670	2,68	0,19
U8	717	2,87	0,2
U9	737	2,94	0,2
U10	738	2,95	0,21
U11	736	2,94	0,2
U12	700	2,8	0,19
U13	758	3,03	0,21
U14	766	3,06	0,21
Jumlah NRR Terimbang			2,90
Indeks Kepuasan Masyarakat (IKM)			72,58

Sumber : Data Sekunder diolah, 2019

Keterangan :

NRR : Nilai Rata-rata

Jumlah nilai rata-rata terimbang per unsur sebesar 2,90. Jumlah tersebut dikalikan dengan nilai konversi Indeks Kepuasan Masyarakat (IKM) yaitu 25 maka memperoleh hasil sebesar 72,58. Jumlah Indeks Kepuasan Masyarakat Kota Surabaya sebesar 72,58 berada pada interval konversi IKM 62,51-81,25 berdasarkan Keputusan Kementrian Pendayagunaan Aparatur Negara Tahun 2004 dalam tabel 5, menunjukkan bahwa mutu pelayanan kinerja Kota Surabaya mendapat nilai B (Baik) dalam memberikan pelayanan publik baik dari pelayanan perizinan, pelayanan informasi dan pelayanan administrasi. Hal tersebut menunjukkan bahwa masyarakat Kota Surabaya merasa puas atas pelayanan publik yang telah diberikan pemerintahan Kota Surabaya karena telah memenuhi kebutuhan dan keinginan masyarakat.

## SIMPULAN DAN SARAN

### SIMPULAN

Berdasarkan dari hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan peneliti, maka dapat disimpulkan kinerja keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya pada tahun 2013-2017 : (1) Berdasarkan tingkat rasio kemandirian Pemerintah daerah Kota Surabaya menunjukkan hasil yang delegatif yang berarti sudah tidak ada campur tangan dan bantuan dari pemerintah pusat. Pemerintah Kota Surabaya telah berhasil membiayai sendiri pembangunan dan mampu mengatasi kebutuhan pemerintahannya sendiri; (2) Berdasarkan tingkat rasio aktifitas belanja Kota Surabaya sudah sangat baik. Karena tingkat belanja operasional mengalami penurunan sedangkan tingkat belanja modal mengalami kenaikan. Hal tersebut membuktikan bahwa pemerintah Kota Surabaya telah menyediakan sarana atau prasarana dalam memenuhi kebutuhan ekonomi masyarakat; (3) Berdasarkan rasio efektivitas keuangan daerah menunjukkan bahwa pemerintah Kota Surabaya telah efektif karena dapat mencapai tujuan dan sasarnya yang telah ditetapkan atau dianggarkan sebelumnya; (4) Berdasarkan rasio efisiensi keuangan daerah Kota Surabaya telah berhasil dalam meminimalkan sumber daya dan memaksimalkan hasil yang diterima sehingga tingkat persentase selalu dikatakan sangat efisien; (5) Berdasarkan tingkat pertumbuhan pendapatan dan belanja daerah Kota Surabaya telah tumbuh dengan seimbang karena pendapatan dan belanja daerah sama-sama mengalami peningkatan setiap tahunnya. Dan kinerja non keuangan pemerintah daerah Kota Surabaya yang diukur berdasarkan Indeks Kepuasan Masyarakat untuk jenis pelayanan publik mendapatkan hasil sebesar 72,58 yang berarti mutu pelayanan kinerja Kota Surabaya mendapat nilai B (Baik) dalam memberikan pelayanan publik baik dari pelayanan perizinan, pelayanan informasi dan pelayanan administrasi.

### SARAN

Berdasarkan keterbatasan pembahasan terdapat beberapa saran dalam penelitian ini yang dapat digunakan dalam penelitian selanjutnya yaitu : (1) Pemerintah Kota Surabaya dapat mempertahankan dan meningkatkan kualitas pelayanan publik kepada masyarakat agar tingkat kepercayaan masyarakat dapat meningkat; (2) Pemerintah Kota Surabaya diharapkan dapat memperhatikan belanja modal yang digunakan untuk meningkatkan sarana dan prasarana pelayanan publik agar masyarakat merasa nyaman dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh pemerintah daerah; (3) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah objek penelitian karena dalam penelitian ini hanya menganalisis satu daerah saja di provinsi Jawa Timur yaitu Kota Surabaya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Bastian, I. 2010. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga. Jakarta.
- Halim, A. 2007. *Akuntansi Pengendalian dan Keuangan Daerah*. Bunga Rampat. Yogyakarta.
- Halim, A. 2012. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Empat. Salemba Empat. Jakarta.
- Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004 tentang *Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah*. Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara RI Nomor KEP/25/M.PAN/2/2004. Jakarta.
- Mahmudi. 2011. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi Dua. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Mahsun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE-UGM. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Offset. Yogyakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 140. Jakarta.
- Sugiono. 2012. *Metode Penelitian Pendidikan*. Alfabeta. Bandung.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pembagian Wewenang, Fungsi antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 4437. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 4286. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Pembendaharaan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 4438. Jakarta.

Undang-Undang Nomer 15 Tahun 2013 tentang *Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 5426. Jakarta.

Widodo, J. 2001. *Good Governance: Telaah dari Dimensi: Akuntabilitas dan Kontrol Birokrasi pada Era Desentralisasi dan Otonomi Daerah*. Insan Cedeikia. Surabaya.