

# Analisis Kinerja Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Pemerintah Kabupaten Gowa

Siti Nur Reskiyawati Said <sup>1\*</sup> Anisatun Humairah Rais <sup>2</sup> Intan Timur <sup>3</sup>

<sup>1</sup> Universitas Negeri Makassar, Makassar, Indonesia. Email: [siti.nur.reskiyawati@unm.ac.id](mailto:siti.nur.reskiyawati@unm.ac.id)

<sup>2</sup> Universitas Negeri Makassar, Makassar, Indonesia. Email: [anisatun.humayrah.rais@unm.ac.id](mailto:anisatun.humayrah.rais@unm.ac.id)

<sup>3</sup> Universitas Pejuang Republik Indonesia, Makassar, Indonesia. Email: [intan.timur@upri.ac.id](mailto:intan.timur@upri.ac.id)

## RIWAYAT ARTIKEL

**Diterima:** September 17, 2025

**Direvisi:** September 25, 2025

**Disetujui:** September 27, 2025

DOI :

<https://doi.org/10.60079/amfr.v3i3.637>



## ABSTRAK

**Tujuan:** Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kinerja realisasi APBD Pemerintah Kabupaten Gowa.

**Metode Penelitian:** Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan analisis data sekunder dari laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Gowa periode 2022-2024. Data meliputi varians pendapatan, rasio desentralisasi, efektivitas pajak, varians belanja, dan efisiensi belanja. Analisis dilakukan dengan metode statistik deskriptif dan rasio untuk menilai kinerja keuangan daerah secara menyeluruh selama tiga tahun. Data diambil langsung dari dokumen resmi pemerintah daerah tanpa menggunakan sampel karena mencakup keseluruhan periode anggaran yang diteliti.

**Hasil dan Pembahasan:** Penelitian ini menunjukkan bahwa Kabupaten Gowa berhasil mengelola pendapatan daerah dengan baik selama 2022-2024, dengan realisasi pendapatan yang hampir selalu mendekati atau melebihi target. Efektivitas pajak daerah juga konsisten di atas 100%, menandakan pengelolaan pajak yang efisien. Di sisi belanja, terdapat efisiensi pengeluaran meskipun realisasi belanja selalu di bawah anggaran, dengan pergeseran alokasi dari belanja modal ke belanja operasi. Rasio desentralisasi menunjukkan fluktuasi yang mengindikasikan perlunya peningkatan kemandirian fiskal.

**Implikasi:** Hasil ini mendorong perlunya peningkatan optimalisasi pendapatan asli daerah dan evaluasi terhadap realisasi belanja agar pengelolaan keuangan daerah lebih efektif dan akuntabel. Penelitian selanjutnya disarankan menggunakan pendekatan kualitatif untuk menggali faktor-faktor non-teknis yang mempengaruhi kinerja APBD serta melakukan studi komparatif antar daerah

**Kata Kunci:** APBD; kinerja keuangan daerah; varians anggaran; efektivitas pajak daerah; efisiensi belanja; desentralisasi fiskal.

## Pendahuluan

Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan instrumen penting dalam mewujudkan pembangunan daerah yang efektif, efisien, dan berkeadilan. APBD tidak hanya menjadi alat untuk membiayai program pembangunan, tetapi juga mencerminkan sejauh mana pemerintah daerah mampu mengelola sumber daya yang dimiliki untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dalam kerangka otonomi daerah, APBD berfungsi sebagai tolak ukur kinerja fiskal dan manajerial pemerintah daerah dalam mengoptimalkan pendapatan serta mengendalikan belanja



(Widiyanto & Isnawati, 2023). Kabupaten Gowa, sebagai salah satu daerah otonom di Indonesia, dihadapkan pada realitas bahwa realisasi anggaran belum sepenuhnya mampu menjawab target pembangunan yang sejalan dengan visi dan misi daerah. Permasalahan utama terletak pada pengelolaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang masih terbatas serta pola pengendalian belanja daerah yang belum optimal. Kondisi ini berimplikasi pada keterbatasan ruang fiskal, sehingga kinerja keuangan pemerintah daerah belum sepenuhnya mencerminkan prinsip efektivitas dan efisiensi. Fenomena ini menunjukkan adanya masalah praktis maupun teoretis dalam manajemen anggaran daerah. Secara praktis, pemerintah Kabupaten Gowa harus menghadapi tantangan dalam meningkatkan PAD sebagai indikator kemandirian daerah, sekaligus mengendalikan belanja agar tidak hanya terkonsentrasi pada belanja rutin, tetapi juga diarahkan pada belanja produktif yang mampu mendukung pembangunan berkelanjutan. Secara teoretis, persoalan ini menegaskan pentingnya analisis komprehensif terhadap realisasi APBD, tidak hanya dari sisi capaian pendapatan dan belanja, tetapi juga dari indikator varians, derajat desentralisasi, efektivitas pajak daerah, dan efisiensi belanja.

Penelitian mengenai kinerja anggaran pemerintah daerah menunjukkan kompleksitas manajemen fiskal yang menuntut analisis mendalam terhadap berbagai variabel. Salah satu aspek krusial adalah pendapatan daerah, khususnya Pendapatan Asli Daerah (PAD), yang menjadi indikator utama kemandirian fiskal. Ramadhianti *et al.*, (2024) menegaskan bahwa peningkatan PAD berperan penting dalam mengurangi ketergantungan pada dana transfer pemerintah pusat. Temuan ini diperkuat oleh analisis Pemerintah Kota Bogor periode 2019–2023 yang memperlihatkan efektivitas PAD sangat baik meskipun tingkat kemandirian keuangan masih tergolong sedang dan ketergantungan eksternal tetap tinggi (Ratu & Adityaputra, 2025). Dengan demikian, efektivitas PAD mencerminkan kapasitas daerah dalam mengoptimalkan potensi keuangan yang dimilikinya. Aspek lain yang juga menentukan adalah pengelolaan belanja daerah, khususnya keseimbangan antara belanja operasional dan belanja modal. Ketidakseimbangan belanja dapat mengurangi kontribusi anggaran terhadap pembangunan berkelanjutan. Riantisari *et al.*, (2025) menunjukkan bahwa dominasi belanja operasional menurunkan rasio aktivitas meskipun efektivitas pendapatan tinggi. Pola serupa terjadi di Nepal, di mana belanja rutin secara konsisten melampaui belanja modal sejak 1995/96, meskipun pendapatan negara meningkat signifikan dengan puncak 24,14% pada periode 2005/06–2009/10 (Upadhyaya, 2025). Temuan ini menegaskan pentingnya orientasi anggaran pada belanja produktif untuk mendukung pembangunan jangka panjang. Dalam kerangka efisiensi dan transparansi, Darma *et al.*, (2024) menekankan relevansi analisis deskriptif komparatif melalui perbandingan target dan realisasi anggaran. Selanjutnya, penelitian Delang & Sitorus, (2024) membuktikan pengaruh positif belanja modal terhadap kinerja keuangan melalui PAD sebagai variabel intervening. Ismiyana *et al.*, (2025) menambahkan bahwa melalui Balanced Scorecard, pemerintah daerah Indonesia menunjukkan independensi delegatif yang signifikan dengan pencapaian target pendapatan yang relatif efektif.

Meskipun berbagai penelitian telah memberikan kontribusi penting dalam menilai kinerja anggaran pemerintah daerah, masih terdapat kesenjangan yang perlu dicermati, khususnya dalam konteks empiris Kabupaten Gowa. Penelitian-penelitian terdahulu lebih banyak menyoroti aspek umum seperti efektivitas pendapatan, proporsi belanja, atau kemandirian fiskal di berbagai daerah, baik di Indonesia maupun di luar negeri (Ramadhianti *et al.*, 2024; Riantisari *et al.*, 2025; Ratu & Adityaputra, 2025). Namun, belum banyak kajian yang secara komprehensif menganalisis indikator detail seperti varians pendapatan dan belanja, rasio desentralisasi, efektivitas pajak daerah, dan efisiensi belanja dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Padahal, indikator-indikator tersebut penting

untuk menggambarkan secara lebih utuh bagaimana kemampuan daerah dalam mengelola anggaran dan mencapai tujuan pembangunan yang telah ditetapkan. Dari sisi teoretis, kajian mengenai kinerja APBD sering kali hanya terfokus pada capaian nominal atau persentase realisasi anggaran tanpa memperhatikan dimensi evaluatif yang lebih mendalam. Misalnya, pencapaian target PAD yang tinggi sering dianggap sebagai indikator positif, namun belum tentu mencerminkan efektivitas pengelolaan pajak daerah maupun efisiensi belanja yang dilakukan. Temuan ini menunjukkan adanya gap dalam literatur yang perlu diisi melalui analisis yang tidak hanya deskriptif, tetapi juga evaluatif dengan mempertimbangkan aspek varians, desentralisasi fiskal, serta rasio efisiensi dan efektivitas.

Secara konsep, studi ini cukup unik karena menggunakan pendekatan analisis yang lebih komprehensif dan terintegrasi terhadap kinerja realisasi APBD di Kabupaten Gowa. Tidak seperti penelitian sebelumnya yang cenderung menyoroti efektivitas PAD atau efisiensi belanja secara parsial, penelitian ini mengkaji secara simultan empat indikator utama, yaitu varians pendapatan dan belanja, derajat desentralisasi, efektivitas pajak daerah, serta efisiensi belanja. Pendekatan ini memungkinkan adanya evaluasi yang lebih mendalam mengenai kapasitas fiskal pemerintah daerah dalam mengelola anggaran, sekaligus menilai sejauh mana kebijakan anggaran yang diterapkan mampu mencerminkan prinsip akuntabilitas, efektivitas, dan efisiensi. Selain itu, fokus pada konteks Kabupaten Gowa menghadirkan kontribusi empiris yang signifikan, mengingat daerah ini memiliki dinamika fiskal yang khas namun belum banyak dieksplorasi dalam literatur akademik. Dengan demikian, tujuan utama penelitian ini adalah memberikan gambaran yang lebih detail mengenai kinerja realisasi APBD di Kabupaten Gowa, sekaligus menawarkan basis rekomendasi kebijakan yang dapat menjadi acuan dalam meningkatkan kualitas tata kelola keuangan daerah serta mendukung pencapaian pembangunan daerah yang berkelanjutan.

## Tinjauan Literatur dan Pengembangan Hipotesis

APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) didefinisikan sebagai rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang ditetapkan melalui peraturan daerah dan berfungsi sebagai instrumen utama dalam mengatur pendapatan serta belanja daerah untuk kepentingan masyarakat (Yuliastati, 2017). APBD tidak hanya mencerminkan kapasitas fiskal pemerintah daerah, tetapi juga menjadi tolok ukur kinerja manajerial dalam mengoptimalkan sumber penerimaan serta mengendalikan belanja. Seiring dengan perkembangan otonomi daerah, APBD dipandang sebagai instrumen desentralisasi fiskal yang mampu memperkuat kemandirian daerah dalam penyelenggaraan pembangunan. Dalam konteks modern, pengelolaan APBD tidak lagi hanya berbasis manual, melainkan mulai diarahkan ke sistem digital untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan efisiensi tata kelola keuangan publik (Andhayani, 2020). Digitalisasi dalam keuangan publik, termasuk melalui konsep e-budgeting, menghadirkan paradigma baru di mana penganggaran berbasis teknologi informasi memungkinkan proses perencanaan, pelaksanaan, hingga pelaporan menjadi lebih terintegrasi dan mudah diawasi (Purnama & Juwono, 2021). Dengan demikian, APBD dan digitalisasi merupakan dua konsep yang kini saling terkait dalam upaya mewujudkan tata kelola pemerintahan daerah yang lebih terbuka dan responsif.

Penerapan digitalisasi dalam APBD, khususnya melalui e-budgeting, telah banyak dikaji dalam literatur sebagai instrumen penting untuk memperkuat transparansi fiskal daerah. (Andhayani, 2020)



menekankan bahwa e-budgeting berfungsi tidak hanya sebagai sistem informasi keuangan, tetapi juga sebagai instrumen pengendalian internal yang efektif dalam mengurangi peluang terjadinya manipulasi data anggaran. Purnama & Juwono, (2021) melalui studi kasus di Pemerintah Provinsi DKI Jakarta menemukan bahwa penerapan e-budgeting mampu meningkatkan akurasi perencanaan anggaran sekaligus mempercepat proses validasi program dan kegiatan. Penelitian lain oleh A'yun & Hartaman (2021) di Kabupaten Maros mengidentifikasi bahwa kendala dalam implementasi e-budgeting sering muncul pada aspek teknis, seperti keterbatasan kompetensi aparatur, namun secara substantif sistem ini tetap efektif dalam mewujudkan akuntabilitas publik. Studi internasional juga mendukung pentingnya digitalisasi, misalnya penelitian Upadhyaya (2025) yang menunjukkan keterkaitan erat antara digitalisasi sektor publik dengan transparansi fiskal. Dengan kata lain, transformasi digital pada APBD bukan sekadar tren administratif, tetapi menjadi kebutuhan strategis untuk memperkuat governance daerah.

Beberapa literatur terbaru menegaskan bahwa digitalisasi pengelolaan APBD memiliki dampak signifikan terhadap kualitas tata kelola pemerintahan. Darma et al. (2024) menekankan pentingnya evaluasi komparatif antara target dan realisasi anggaran berbasis sistem digital sebagai indikator efisiensi keuangan daerah. Penelitian Gollah et al., (2025) juga memperlihatkan bahwa evaluasi belanja daerah dengan dukungan sistem digital lebih mampu mengidentifikasi deviasi anggaran dan mendorong konsistensi kebijakan pembangunan. Dalam perspektif global, studi Springer yang ditulis oleh Krafchik et al., (2025) menjelaskan bahwa keterbukaan anggaran melalui sistem digital menjadi tren utama dalam praktik pemerintahan modern untuk meningkatkan partisipasi publik dan mengurangi risiko korupsi. Di sisi lain, penelitian Marjerison & Gatto, (2024) menunjukkan bahwa digitalisasi dalam sektor publik, termasuk pengelolaan anggaran, memiliki korelasi langsung dengan peningkatan akuntabilitas dan keberlanjutan kebijakan fiskal.

## Kinerja Realisasi Anggaran

Kinerja realisasi anggaran didefinisikan sebagai ukuran sejauh mana pemerintah daerah mampu melaksanakan rencana pendapatan dan belanja sesuai dengan target yang telah ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (Syukri et al., 2022). Konsep ini tidak hanya menekankan pada aspek kuantitatif berupa pencapaian target pendapatan atau belanja, tetapi juga mencerminkan kualitas pengelolaan fiskal yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dengan kata lain, kinerja realisasi anggaran menunjukkan kemampuan suatu daerah dalam mengoptimalkan pendapatan, mengendalikan belanja, serta memastikan kesesuaian antara rencana dan realisasi anggaran (Marlina & Akbar, 2023). Evaluasi realisasi anggaran dianggap penting karena menjadi tolok ukur transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya publik. Menurut Alfiani et al., (2024), pengukuran kinerja anggaran dapat dilakukan dengan menggunakan indikator varians pendapatan dan belanja, rasio efektivitas, rasio efisiensi, serta rasio aktivitas, yang semuanya memberikan gambaran tentang efektivitas pemerintah dalam melaksanakan program pembangunan sesuai dengan prioritas daerah.

Kajian empiris mengenai kinerja realisasi anggaran menunjukkan bahwa realisasi yang tinggi tidak selalu mencerminkan kualitas pengelolaan yang baik. Syukri et al., (2022) mengungkapkan bahwa meskipun pemerintah Kabupaten Lombok Barat berhasil mencapai sebagian besar target pendapatan dan belanja, ketidakseimbangan antara belanja operasional dan belanja modal tetap menjadi permasalahan utama. Temuan ini sejalan dengan Marlina & Akbar, (2023) yang melalui analisis rasio

keuangan APBD provinsi di Indonesia periode 2019–2022 menemukan adanya variasi signifikan dalam realisasi belanja, di mana sebagian besar daerah masih lebih fokus pada pembiayaan belanja rutin ketimbang investasi produktif. Kondisi ini memperlihatkan bahwa realisasi anggaran tidak hanya harus dilihat dari pencapaian nominal, melainkan juga bagaimana komposisi belanja mampu mendukung pembangunan jangka panjang. Alfiani *et al.*, (2024) menambahkan bahwa kinerja realisasi anggaran yang baik menuntut adanya pengelolaan fiskal yang disiplin, terutama dalam mengurangi deviasi anggaran yang sering terjadi akibat perencanaan yang kurang realistis. Hal ini memperkuat pandangan bahwa kinerja realisasi anggaran seharusnya menjadi refleksi dari kapasitas manajerial pemerintah daerah, bukan sekadar capaian administratif.

Beberapa literatur terbaru menegaskan bahwa analisis kinerja realisasi anggaran penting dilakukan secara periodik untuk menilai konsistensi kebijakan fiskal daerah. Marlina & Akbar, (2023) menunjukkan bahwa melalui klusterisasi kinerja APBD, dapat diidentifikasi pola daerah yang memiliki kecenderungan lebih efisien dalam merealisasikan anggaran dibandingkan yang lainnya. Pendekatan ini membantu pemerintah pusat maupun masyarakat untuk melihat sejauh mana daerah mampu mengelola APBD secara mandiri. Dalam konteks yang lebih luas, evaluasi realisasi anggaran juga memiliki implikasi terhadap kepercayaan publik terhadap pemerintah daerah. Alfiani *et al.*, (2024) menyatakan bahwa daerah dengan realisasi anggaran yang konsisten, baik dari sisi pendapatan maupun belanja, cenderung mendapatkan kepercayaan yang lebih tinggi dari masyarakat, karena dianggap mampu menggunakan anggaran secara bertanggung jawab. Syukri *et al.*, (2022) menegaskan pentingnya analisis kinerja realisasi anggaran bukan hanya sebagai kewajiban administratif, tetapi sebagai instrumen untuk memperbaiki kualitas tata kelola keuangan daerah secara berkelanjutan.

## Analisis Kinerja Pendapatan dan Belanja (Rasio)

Analisis kinerja pendapatan dan belanja (rasio) didefinisikan sebagai metode evaluasi yang digunakan untuk menilai efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan daerah melalui perbandingan antara target anggaran dan realisasi yang tercapai (Jundia & Sarwono, 2023). Rasio pendapatan dan belanja pada dasarnya memberikan gambaran tentang sejauh mana pemerintah daerah mampu mengelola Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) secara optimal serta mengindikasikan kapasitas fiskal dalam mendukung pembangunan daerah (Marlina & Akbar, 2023). Menurut Hanifa & Amalia (2023), pengukuran melalui rasio tidak hanya menyoroti tingkat pencapaian target pendapatan maupun pengeluaran, melainkan juga menjadi indikator akuntabilitas pemerintah daerah dalam memastikan alokasi anggaran berjalan sesuai prioritas. Evaluasi dengan pendekatan rasio dipandang lebih objektif karena mampu menyingkap efisiensi penggunaan sumber daya, termasuk perbandingan proporsional antara belanja operasional dan belanja modal (Tobing *et al.*, 2023). Dengan demikian, analisis kinerja berbasis rasio menjadi instrumen penting untuk memotret sejauh mana pengelolaan fiskal daerah mendukung prinsip *good governance*.

Kajian empiris menegaskan bahwa penggunaan rasio keuangan dalam APBD mampu mengidentifikasi permasalahan struktural yang tidak terlihat melalui analisis nominal semata. Syukri *et al.* (2022) menjelaskan bahwa analisis kinerja APBD Kabupaten Lombok Barat tahun 2018–2020 menunjukkan efektivitas yang cukup baik, namun rasio kemandirian fiskal masih rendah karena tingginya ketergantungan pada transfer pusat. Penelitian Marlina & Akbar, (2023) pada tingkat provinsi mengungkapkan adanya variasi signifikan dalam rasio pendapatan dan belanja, di mana beberapa daerah menunjukkan efisiensi tinggi tetapi efektivitas yang rendah akibat dominasi belanja rutin. Karina

& Wibowo (2022) juga menemukan bahwa pada Kota Semarang, meskipun rasio efektivitas PAD tergolong baik, rasio keserasian belanja cenderung berat pada operasional sehingga mengurangi ruang untuk belanja modal produktif. Hal ini konsisten dengan Alfiani *et al.*, (2024) yang menggarisbawahi pentingnya disiplin fiskal melalui pengendalian rasio efisiensi agar deviasi anggaran dapat diminimalisasi. Dengan kata lain, rasio keuangan berfungsi tidak hanya sebagai indikator teknis, tetapi juga sebagai instrumen evaluasi kebijakan dalam mengukur konsistensi fiskal dan kualitas perencanaan anggaran daerah.

Penelitian kontemporer menekankan bahwa rasio pendapatan dan belanja juga memiliki implikasi penting terhadap kredibilitas fiskal dan kepercayaan publik. Jundia & Sarwono, (2023) dalam studi mereka di Provinsi Jawa Timur menegaskan bahwa rasio efektivitas dan efisiensi keuangan dapat menjadi indikator utama untuk mengukur tingkat keberhasilan implementasi kebijakan fiskal. Syukri *et al.*, (2022) melalui kajiannya pada Kabupaten Bondowoso menyatakan bahwa tren rasio realisasi pendapatan dan belanja yang stabil menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam menjaga konsistensi pengelolaan APBD, meskipun masih terdapat deviasi kecil pada belanja modal. Temuan Tobing, (2023) di Kota Tanjung Balai memperlihatkan pentingnya analisis rasio belanja modal dan operasional sebagai tolok ukur keseimbangan fiskal yang mendukung pembangunan jangka panjang. Dengan adanya pengukuran berbasis rasio, pemerintah daerah dapat mengidentifikasi kelemahan manajerial sekaligus merumuskan strategi penganggaran yang lebih tepat sasaran. Hanifa & Amalia, (2023) menambahkan bahwa transparansi yang diperoleh dari analisis rasio memperkuat akuntabilitas pemerintah daerah karena publik dapat menilai langsung sejauh mana anggaran digunakan secara efisien. Oleh sebab itu, analisis kinerja pendapatan dan belanja dengan pendekatan rasio harus dipandang sebagai mekanisme evaluasi yang esensial dalam meningkatkan kualitas tata kelola fiskal daerah di era desentralisasi.

## Efektivitas Pajak Daerah

Efektivitas pajak daerah dapat dipahami sebagai kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan penerimaan pajak sesuai dengan target yang telah ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Konsep ini berfokus pada sejauh mana realisasi penerimaan pajak daerah mendekati bahkan melampaui target yang dianggarkan, sehingga menjadi ukuran penting dalam menilai kinerja fiskal daerah. Menurut Yakub *et al.*, (2022), efektivitas pajak daerah dinilai sangat baik apabila persentase realisasi mencapai di atas 100% dari target, karena hal tersebut menandakan adanya optimalisasi dalam pemungutan pajak. Pemahaman mengenai efektivitas ini sangat penting, sebab pajak daerah merupakan salah satu sumber utama Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang menentukan tingkat kemandirian fiskal pemerintah daerah. Dalam konteks ini, Pramestya & Graciafernandy, (2023) menegaskan bahwa capaian efektivitas pajak yang tinggi tidak hanya menunjukkan keberhasilan teknis dalam pemungutan, tetapi juga mencerminkan kepatuhan wajib pajak serta peningkatan kualitas tata kelola keuangan daerah. Efektivitas pajak daerah pada akhirnya dapat dijadikan parameter untuk menilai kredibilitas pemerintah daerah dalam mengelola keuangan sekaligus mengurangi ketergantungan terhadap dana transfer dari pusat.

Pembahasan mengenai efektivitas pajak daerah juga menyingkap aspek dinamis antara target, realisasi, dan kontribusinya terhadap PAD. Widyastuti, (2025) menunjukkan bahwa meskipun efektivitas pajak di Kota Salatiga tergolong "sangat efektif", kontribusinya terhadap PAD masih berada pada kategori sedang, yang berarti bahwa tingginya efektivitas tidak selalu berbanding lurus dengan

besarnya kontribusi terhadap keseluruhan pendapatan daerah. Hal ini sejalan dengan temuan Hanto *et al.*, (2023) yang menilai efektivitas pajak daerah di Indonesia secara umum sudah baik, namun kontribusi relatif kecil karena basis pajak yang masih terbatas dan potensi pajak yang belum digali secara optimal. Fenomena ini menekankan bahwa efektivitas pajak daerah harus dipandang tidak hanya sebagai pencapaian target administratif, melainkan juga dalam kaitannya dengan struktur penerimaan daerah yang berkelanjutan. Nataliaa & Kusumaningtyas, (2025), dalam penelitiannya mengenai pajak reklame di Kabupaten Wonogiri, menekankan bahwa efektivitas tinggi menggambarkan kinerja pemungutan yang baik, tetapi rendahnya kontribusi menunjukkan perlunya strategi diversifikasi sumber pajak. Hal ini memberikan justifikasi bahwa untuk meningkatkan efektivitas secara substantif, pemerintah daerah tidak cukup hanya dengan mencapai target, melainkan juga harus mampu memperluas basis pajak serta memperkuat regulasi yang mendukung kepatuhan wajib pajak.

Efektivitas pajak daerah erat kaitannya dengan aspek tata kelola fiskal dan kapasitas kelembagaan. Studi Hariyanto *et al.*, (2022) di Kota Kendari menemukan bahwa meskipun rasio efektivitas pajak hotel, restoran, dan hiburan tergolong sangat baik, variabilitas antarjenis pajak menunjukkan adanya tantangan dalam standarisasi mekanisme pemungutan. Hal ini mengindikasikan bahwa efektivitas dapat dicapai jika pemerintah daerah memiliki sistem administrasi yang kuat, basis data wajib pajak yang akurat, serta pengawasan yang konsisten. Nabila *et al.*, (2025) menambahkan bahwa efektivitas pajak daerah di Kabupaten Sumbawa menunjukkan tren positif berkat adanya perbaikan prosedur birokrasi dan penguatan sistem informasi keuangan daerah, yang berimplikasi langsung pada peningkatan PAD. Dengan demikian, efektivitas pajak daerah tidak bisa dilepaskan dari kemampuan pemerintah dalam mengintegrasikan kebijakan fiskal dengan reformasi birokrasi. Justifikasi lain ditunjukkan oleh Widyastuti, (2025), yang menekankan bahwa efektivitas hanya dapat berkelanjutan jika diikuti oleh peningkatan kapasitas SDM di bidang perpajakan daerah serta partisipasi aktif masyarakat dalam memenuhi kewajibannya.

## Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif dengan metode campuran antara data kuantitatif dan kualitatif. Pendekatan ini dipilih agar dapat menggambarkan secara lengkap kinerja pengelolaan anggaran pendapatan dan belanja daerah di Pemerintah Kabupaten Gowa serta memberikan gambaran umum tentang struktur organisasi dan sistem kerja terkait. Desain penelitian ini sesuai untuk menjawab pertanyaan penelitian yang berfokus pada analisis kinerja dan evaluasi pelaksanaan anggaran. Subjek penelitian adalah Pemerintah Kabupaten Gowa dengan data yang diambil selama periode tahun 2022 hingga 2024. Data yang digunakan terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara langsung dengan pejabat dan pimpinan yang berwenang dalam pengelolaan anggaran daerah serta observasi terhadap proses kerja dan prosedur yang dijalankan. Sedangkan data sekunder berupa dokumen resmi seperti laporan keuangan daerah, catatan-catatan administrasi, dan publikasi terkait yang mendukung analisis.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi lapangan dengan beberapa langkah, yaitu: (1) wawancara terstruktur dengan pejabat terkait yang memiliki peran dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran; (2) observasi langsung terhadap sistem kerja dan pelaksanaan anggaran; serta (3) pengamatan terhadap kebijakan dan prosedur pengelolaan keuangan daerah. Instrumen yang digunakan berupa panduan wawancara dan daftar observasi yang disusun untuk memastikan pengumpulan data berlangsung sistematis dan menyeluruh. Data yang dikumpulkan berupa data

kualitatif yang menggambarkan struktur organisasi dan proses kerja, serta data kuantitatif berupa angka-angka laporan realisasi anggaran pendapatan dan belanja daerah. Data kuantitatif ini dianalisis menggunakan metode analisis deskriptif dengan bantuan beberapa rasio keuangan untuk mengukur kinerja anggaran, seperti analisis varians pendapatan, rasio derajat desentralisasi, rasio efektivitas pajak daerah, analisis varians belanja, rasio keserasian belanja, dan rasio efisiensi belanja. Analisis data dilakukan secara sistematis mulai dari pengumpulan data, pengelolaan data, hingga interpretasi hasil yang bertujuan untuk menjawab permasalahan penelitian dan memberikan rekomendasi yang relevan. Pendekatan ini memungkinkan penelitian untuk direplikasi oleh peneliti lain dengan kondisi yang serupa karena prosedur dan teknik pengumpulan serta analisis data dijelaskan secara jelas dan terstruktur.

## Hasil dan Pembahasan

### Analisis Hasil

Kabupaten Gowa merupakan salah satu kabupaten yang terus mengalami perkembangan dalam pengelolaan keuangan daerahnya. Dalam kurun waktu tahun 2022 sampai dengan 2024, Pemerintah Kabupaten Gowa melakukan berbagai upaya dalam perbaikan pengelolaan keuangan daerah agar tercapai kemandirian dan keberhasilan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan beberapa analisis untuk membantu menilai kinerja realisasi APBD Kabupaten Gowa selama periode tersebut.

#### Analisis Varians Pendapatan

Analisis varians anggaran pendapatan dilakukan dengan cara menghitung selisih antara pendapatan yang direalisasikan dengan pendapatan yang dianggarkan. Informasi selisih ini biasanya sudah tercantum dalam laporan realisasi anggaran pemerintah daerah, dan sangat membantu dalam memahami kinerja pendapatan. Hasil varians pendapatan Kabupaten Gowa periode 2022-2024 adalah sebagai berikut:

**Tabel 1. varians pendapatan Kabupaten Gowa Tahun 2023**

Keterangan	Jumlah (Rp)
Anggaran	1.760.456.992.472,00
Realisasi	1.780.968.775.257,69
Varians	20.511.782.785,69
Persentase Realisasi	101,17%

Pada tahun anggaran 2022, jumlah anggaran pendapatan yang ditetapkan sebesar Rp 1.760.456.992.472, sedangkan realisasi pendapatan yang berhasil dicapai mencapai Rp 1.780.968.775.257,69. Berdasarkan data tersebut, terjadi selisih positif (variens) sebesar Rp 20.511.782.785,69. Nilai varians yang positif ini menunjukkan bahwa pendapatan yang direalisasikan melebihi target anggaran yang telah ditetapkan. Persentase realisasi terhadap anggaran mencapai lebih dari 100%, yaitu sekitar 101,17%. Capaian ini mencerminkan kinerja yang sangat baik dalam pelaksanaan pendapatan. Melebihi target anggaran menunjukkan bahwa proyeksi yang dibuat bersifat realistis atau bahkan konservatif, dan pelaksanaan di lapangan mampu melampaui ekspektasi. Hal ini juga dapat

mengindikasikan adanya peningkatan penerimaan, perbaikan sistem pemungutan, atau faktor eksternal yang mendukung peningkatan pendapatan.

**Tabel 2. Varians Pendapatan Kabupaten Gowa Tahun 2023**

Keterangan	Jumlah (Rp)
Anggaran	1.909.789.269.965,00
Realisasi	1.900.336.249.393,62
Varians	-9.453.020.571,38
Persentase Realisasi	99,50%

Berdasarkan data pada tabel 2, diketahui bahwa anggaran pendapatan tahun 2023 ditetapkan sebesar Rp 1.909.789.269.965,00, sedangkan realisasi pendapatan yang berhasil dicapai sebesar Rp 1.900.336.249.393,62. Dengan demikian, terdapat selisih (varians) negatif sebesar Rp 9.453.020.571,38. Selisih tersebut menunjukkan bahwa pendapatan yang terealisasi tidak sepenuhnya mencapai target yang telah ditetapkan. Persentase realisasi pendapatan terhadap anggaran sebesar 99,50%, yang berarti hanya terdapat kekurangan sekitar 0,50% dari target. Capaian ini tergolong sangat baik. Realisasi di atas 95% umumnya dianggap efisien dalam pengelolaan anggaran, terutama jika mempertimbangkan adanya potensi hambatan di lapangan seperti perubahan kondisi ekonomi, kebijakan fiskal, atau faktor teknis lainnya.

**Tabel 3. Varians Pendapatan Kabupaten Gowa Tahun 2023**

Keterangan	Jumlah (Rp)
Anggaran	2.112.652.894.068,00
Realisasi	2.084.184.195.563,70
Varians	-28.468.698.504,30
Persentase Realisasi	98,65%

Pada tahun anggaran 2024, jumlah pendapatan yang direncanakan sebesar Rp 2.112.652.894.068,00, sementara pendapatan yang berhasil direalisasikan mencapai Rp 2.084.184.195.563,70. Berdasarkan data tersebut, terjadi selisih atau varians sebesar Rp 28.468.698.504,30, dengan nilai varians yang bersifat negatif. Nilai ini menunjukkan bahwa pendapatan yang direalisasikan lebih rendah dari target yang telah ditetapkan, dengan persentase realisasi sebesar 98,65% dari total anggaran. Artinya, terdapat kekurangan sekitar 1,35% dari target yang tidak tercapai. Meskipun tidak mencapai 100%, pencapaian ini tetap tergolong tinggi dan cukup efektif dalam konteks pelaksanaan anggaran. Nilai realisasi yang mendekati target menunjukkan bahwa perencanaan pendapatan telah dilakukan secara realistis, dan pelaksanaannya berjalan dengan baik. Namun demikian, selisih ini tetap perlu menjadi perhatian, agar ke depan bisa dilakukan evaluasi terhadap faktor-faktor penyebab tidak tercapainya target secara penuh—baik dari sisi asumsi perencanaan maupun dari sisi pelaksanaan teknis.

### Analisis Rasio Derajat Desentralisasi

Rasio ini menunjukkan tingkat kewenangan dan tanggung jawab pemerintah daerah dalam menggali dan mengelola pendapatan asli daerah (PAD). Semakin tinggi PAD, semakin besar

kemampuan pemerintah daerah dalam menjalankan desentralisasi. Berikut perhitungan rasio derajat desentralisasi Kabupaten Gowa selama periode 2022-2024 (Pendapatan Asli Daerah / Total Pendapatan Daerah x 100%):

$$2022: \text{Rp } 265.326.827.151,69 / \text{Rp } 1.780.968.775.257,69 \times 100\% = 14,90 \%$$

$$2023: \text{Rp } 323.071.465.579,66 / \text{Rp } 1.900.336.249.393,62 \times 100\% = 17,00 \%$$

$$2024: \text{Rp } 302.021.574.291,70 / \text{Rp } 2.084.184.195.563,70 \times 100\% = 14,49 \%$$

## Analisis Rasio Efektivitas Pajak Daerah

Rasio ini mengukur kemampuan pemerintah daerah dalam menghasilkan pendapatan dari pajak daerah dengan membandingkan realisasi pajak dengan target pajak. Berikut hasil perhitungan efektivitas pajak daerah Kabupaten Gowa periode 2022-2024 (Realisasi Pajak Daerah / Target Pajak Daerah x 100%):

$$2022: \text{Rp } 148.268.572.233,00 / \text{Rp } 135.650.581.430,00 \times 100\% = 109,30\%$$

$$2023: \text{Rp } 164.206.807.418,20 / \text{Rp } 163.538.581.430 \times 100\% = 100,41\%$$

$$2024: \text{Rp } 183.989.961.074,34 / \text{Rp } 183.514.635.430,00 \times 100\% = 100,26 \%$$

## Analisis Varians Anggaran Belanja

Analisis varians anggaran belanja menunjukkan selisih antara realisasi belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan. Berikut hasil varians anggaran belanja Kabupaten Gowa tahun 2022-2024:

**Tabel 4. varians Anggaran Belanja Kabupaten Gowa Tahun 2023**

Tahun	Anggaran Belanja (Rp)	Realisasi Belanja (Rp)	Varians (Rp)
2022	2.141.847.697.845,00	1.884.121.196.569,29	-257.726.501.275,71
2023	2.170.826.662.074,00	1.996.144.644.316,77	-174.682.017.757,23
2024	2.237.307.177.591,00	2.094.397.221.151,85	-142.909.956.439,15

## Analisis Keserasian Belanja

Komposisi belanja Pemerintah Kabupaten Gowa pada tahun 2022 didominasi oleh belanja operasi dan belanja modal, sementara pada tahun 2023 dan 2024 komposisi belanja dialokasikan menjadi belanja langsung dan belanja tidak langsung. Berikut rasio keserasian belanja tahun 2022-2024:

2022:

$$\text{Belanja Operasi / Total Belanja} \times 100\%$$

$$\text{Rp } 1.225.185.156.196,99 / \text{Rp } 1.884.121.196.569,39 \times 100\% = 65,02\%$$

$$\text{Belanja Modal / Total Belanja} \times 100\%$$

$$\text{Rp } 434.874.874.985 / \text{Rp } 1.884.121.196.569,39 \times 100\% = 23,07\%$$

2023:

$$\text{Belanja Operasi / Total Belanja} \times 100\%$$

$$\text{Rp } 1.351.452.988.937,83 / \text{Rp } 1.996.144.644.316,77 \times 100\% = 67,71 \%$$

$$\text{Belanja Modal / Total Belanja} \times 100\%$$

$$433.647.190.660,94 / \text{Rp } 1.996.144.644.316,77 \times 100\% = 21,71 \%$$

2024:

Belanja Operasi / Total Belanja x 100%

Rp.1.508.324.827.382,48 / Rp.2.094.397.221.151,85 x 100% = 72,04 %

Belanja Modal / Total Belanja x 100%

Rp.345.037.411.509,37 / Rp.2.094.397.221.151,85 x 100% = 16,48%

## Analisis Rasio Efisiensi Belanja

Rasio ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah daerah. Berikut perhitungan rasio efisiensi belanja Kabupaten Gowa tahun 2022-2024 (Realisasi Anggaran / Total Anggaran x 100%):

2022: Rp 1.884.121.196.569,29 / Rp 2.141.847.697.845,00 x 100% = 87,98%

2023: Rp 1.996.144.644.316,77 / Rp 2.170.826.662.074,00 x 100% = 91,91%

2024: 2.094.397.221.151,85 / Rp 2.237.307.177.591,00 x 100% = 93,56%

## Pembahasan

### Evaluasi Kinerja Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Pemerintah Kabupaten Gowa telah melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan kinerja realisasi APBD terutama dari sisi pendapatan asli daerah dan penghematan belanja. Berikut merupakan hasil pembahasan kinerja realisasi APBD Kabupaten Gowa periode 2022-2024:

### Analisis Varians Pendapatan

Analisis varians pendapatan merupakan instrumen evaluasi fiskal yang memperlihatkan kesenjangan antara target anggaran dan realisasi yang dicapai. Pada tahun 2022, realisasi pendapatan Kabupaten Gowa mencapai Rp 1.780,97 miliar, melampaui target anggaran sebesar Rp 1.760,46 miliar, sehingga menghasilkan varians positif sebesar Rp 20,51 miliar atau 101,17%. Capaian surplus ini tidak sekadar menunjukkan kinerja pemungutan yang baik, melainkan juga mencerminkan kapasitas institusional pemerintah daerah dalam mengelola sumber-sumber pendapatan secara efektif. Keberhasilan ini dapat diinterpretasikan sebagai indikator bahwa perencanaan yang dilakukan tidak bersifat overestimate, melainkan realistis dan konservatif, sehingga ruang untuk pencapaian di atas target lebih terbuka. Makna lain yang terkandung adalah adanya peningkatan kualitas tata kelola fiskal, baik dari sisi basis data pajak maupun dari strategi intensifikasi dan ekstensifikasi pendapatan. Hal ini sejalan dengan penelitian Marlina & Akbar, (2023) yang menegaskan bahwa realisasi pendapatan di atas 100% merefleksikan kemampuan daerah dalam mengelola potensi fiskalnya sekaligus mengurangi ketergantungan pada dana transfer pusat. Dengan kata lain, varians positif tahun 2022 menunjukkan keunggulan perencanaan sekaligus kapasitas implementasi yang kuat.

Kondisi yang berbeda terjadi pada tahun 2023, di mana realisasi pendapatan tercatat sebesar Rp 1.900,34 miliar, lebih rendah dibandingkan target Rp 1.909,78 miliar, sehingga menimbulkan varians negatif Rp 9,45 miliar atau 99,50%. Kekurangan ini meskipun kecil, tetap memiliki makna penting bagi perbaikan kebijakan ke depan. Pertama, varians negatif tersebut menandakan adanya tantangan dalam mempertahankan tren surplus pendapatan, yang mungkin disebabkan oleh faktor eksternal seperti perlambatan ekonomi regional atau adanya perubahan regulasi fiskal nasional. Kedua, hasil ini

memperlihatkan bahwa estimasi perencanaan sudah cukup presisi karena deviasi hanya sekitar 0,50%, menunjukkan bahwa proyeksi berbasis asumsi yang digunakan pemerintah daerah mendekati kondisi riil. Justifikasi lain adalah bahwa meskipun terjadi defisit kecil, kinerja pendapatan tetap masuk kategori efisien karena berada jauh di atas ambang batas minimal 95% realisasi anggaran yang menurut Syukri *et al.*, (2022) masih dikategorikan baik. Artinya, makna yang lebih dalam bukanlah sekadar kekurangan dalam realisasi, melainkan sinyal bahwa pemerintah daerah perlu memperkuat instrumen monitoring agar faktor risiko dapat diantisipasi lebih cepat.

Sementara itu, pada tahun 2024 realisasi pendapatan mencapai Rp 2.084,18 miliar dari target Rp 2.112,65 miliar, dengan varians negatif Rp 28,47 miliar atau 98,65%. Walaupun angka ini sedikit lebih rendah dari tahun sebelumnya, capaian mendekati 99% tetap menegaskan bahwa perencanaan anggaran di Kabupaten Gowa dilakukan dengan cukup akurat. Makna dari hasil ini adalah bahwa pemerintah daerah telah berhasil menjaga stabilitas fiskal meskipun menghadapi berbagai ketidakpastian, baik dari faktor ekonomi makro maupun dinamika penerimaan lokal. Namun demikian, adanya deviasi yang semakin melebar dibanding tahun 2023 menunjukkan perlunya evaluasi menyeluruh terhadap komponen pendapatan yang fluktuatif, seperti pajak daerah tertentu atau retribusi. Menurut Putro, (2024), varians negatif dalam kisaran 1–2% masih dianggap wajar, tetapi menjadi indikator bahwa strategi perencanaan dan implementasi harus lebih adaptif, khususnya dalam merespons dinamika perekonomian daerah.

## Analisis Rasio Derajat Desentralisasi

Rasio derajat desentralisasi merupakan salah satu indikator utama yang digunakan untuk mengukur sejauh mana pemerintah daerah memiliki kemampuan dalam menggali Pendapatan Asli Daerah (PAD) dibandingkan dengan total pendapatan yang diperoleh. Selama periode 2022–2024, rasio PAD Kabupaten Gowa berada dalam rentang 14,49% hingga 17%. Pada tahun 2022, rasio PAD terhadap total pendapatan tercatat 14,90%, yang menunjukkan bahwa kontribusi PAD masih relatif rendah dibandingkan dengan dana transfer dari pemerintah pusat. Kondisi ini mengindikasikan bahwa meskipun terdapat perbaikan dalam sistem pengelolaan keuangan, Kabupaten Gowa masih menghadapi tantangan dalam memperluas basis pajak daerah dan meningkatkan penerimaan dari sektor potensial lainnya. Rasio yang rendah menandakan kemandirian fiskal daerah belum sepenuhnya kuat, sehingga pemerintah daerah masih perlu mengoptimalkan strategi intensifikasi dan ekstensifikasi PAD untuk mendukung pelaksanaan desentralisasi.

Peningkatan rasio menjadi 17% pada tahun 2023 memberikan makna penting karena menunjukkan adanya peningkatan kapasitas fiskal daerah. Kenaikan ini dapat dipahami sebagai hasil dari perbaikan sistem pemungutan pajak, peningkatan kepatuhan wajib pajak, atau strategi diversifikasi sumber PAD yang lebih efektif. Secara praktis, capaian ini menandakan bahwa pemerintah Kabupaten Gowa berhasil mengurangi ketergantungan fiskal terhadap dana transfer pusat, walaupun peningkatannya belum signifikan jika dibandingkan dengan standar kemandirian daerah yang ideal. Justifikasi atas pencapaian ini juga dapat dikaitkan dengan realisasi pendapatan pada tahun yang sama yang mencapai 99,50% dari target, menunjukkan bahwa meskipun terdapat sedikit kekurangan terhadap target anggaran, pengelolaan PAD tetap mampu ditingkatkan. Dengan demikian, rasio 17% pada 2023 tidak hanya angka statistik, tetapi juga cerminan adanya peningkatan kewenangan fiskal dan efektivitas strategi pemerintah daerah dalam memperkuat basis penerimaan lokal.

Namun, pada tahun 2024 rasio derajat desentralisasi kembali menurun menjadi 14,49%, menandakan adanya fluktuasi dalam kinerja pengelolaan PAD. Penurunan ini dapat dimaknai sebagai konsekuensi dari berbagai faktor, seperti melemahnya potensi sumber pendapatan tertentu, adanya kendala dalam sistem pemungutan, atau menurunnya kepatuhan masyarakat terhadap kewajiban pajak. Meski persentase realisasi pendapatan secara keseluruhan masih cukup tinggi, yakni 98,65%, penurunan rasio PAD menunjukkan bahwa kontribusi fiskal lokal terhadap total pendapatan daerah belum stabil. Justifikasi dari kondisi ini adalah bahwa Kabupaten Gowa perlu memperkuat strategi jangka panjang dalam meningkatkan PAD agar tidak hanya bergantung pada faktor eksternal yang bersifat sementara. Makna yang lebih mendalam dari fluktuasi rasio ini adalah perlunya konsistensi dalam memperkuat kemandirian fiskal daerah, karena desentralisasi yang efektif hanya dapat tercapai jika kontribusi PAD semakin meningkat dan stabil.

## Analisis Rasio Efektivitas Pajak Daerah

Rasio efektivitas pajak daerah digunakan untuk menilai sejauh mana pemerintah daerah mampu merealisasikan target pajak yang telah direncanakan, dengan membandingkan antara realisasi penerimaan pajak dan target yang ditetapkan. Hasil perhitungan efektivitas pajak Kabupaten Gowa selama periode 2022 hingga 2024 memperlihatkan tren yang sangat baik, di mana realisasi pajak selalu berada di atas 100%. Pada tahun 2022, realisasi pajak mencapai 109,30% dari target, artinya pemerintah tidak hanya berhasil memenuhi target, tetapi juga melampauinya secara signifikan. Kondisi ini dapat dimaknai sebagai indikator adanya perbaikan dalam manajemen pemungutan pajak, baik dari aspek administrasi, basis data wajib pajak, maupun mekanisme pengawasan. Surplus ini juga menunjukkan bahwa estimasi target pajak yang ditetapkan bersifat realistis bahkan konservatif, sehingga memungkinkan pemerintah untuk melampaui capaian yang direncanakan. Makna yang lebih dalam adalah bahwa Kabupaten Gowa mulai menunjukkan kapasitas fiskal yang solid dengan mengandalkan potensi pajak lokal sebagai sumber pendapatan utama.

Pada tahun 2023, efektivitas pajak tercatat sebesar 100,41%. Meskipun hanya sedikit melampaui target, capaian ini tetap menunjukkan stabilitas pengelolaan pajak daerah. Angka tersebut mengindikasikan bahwa estimasi target pajak pada tahun tersebut sudah mendekati realitas penerimaan, sehingga deviasi sangat kecil. Hal ini memperlihatkan dua makna penting: pertama, pemerintah daerah telah semakin matang dalam menyusun proyeksi pajak berdasarkan tren historis dan kondisi ekonomi aktual; kedua, pelaksanaan di lapangan mampu mengantisipasi potensi hambatan, sehingga realisasi tetap sesuai dengan target. Meskipun tidak setinggi tahun 2022, capaian di atas 100% menunjukkan bahwa pemerintah tetap menjaga konsistensi penerimaan pajak, yang sekaligus memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap kapasitas fiskal daerah.

Pada tahun 2024, efektivitas pajak daerah mencapai 100,26%, kembali memperlihatkan capaian yang konsisten di atas target. Capaian ini menandakan bahwa sistem pemungutan pajak yang diterapkan sudah berada pada jalur yang efektif, dengan tingkat kepatuhan wajib pajak yang terjaga. Namun, adanya penurunan dari capaian surplus besar di tahun 2022 menuju margin tipis di 2023 dan 2024 juga memberikan makna bahwa pemerintah daerah perlu lebih adaptif dalam menyusun proyeksi. Penurunan margin ini dapat disebabkan oleh faktor eksternal, seperti perlambatan ekonomi atau adanya kebijakan nasional yang memengaruhi basis pajak lokal. Justifikasinya, meskipun realisasi pajak masih di atas target, tren penyusutan selisih positif perlu diperhatikan agar pemerintah tetap mampu menjaga surplus fiskal yang lebih signifikan di masa depan.

## Analisis Varians Anggaran Belanja

Analisis varians anggaran belanja memberikan gambaran mengenai sejauh mana realisasi belanja daerah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan. Selama periode 2022–2024, Kabupaten Gowa menunjukkan pola yang konsisten di mana realisasi belanja selalu berada di bawah anggaran, sehingga menghasilkan varians negatif. Pada tahun 2022, selisih antara anggaran dan realisasi belanja mencapai Rp 257,7 miliar. Besarnya varians negatif ini dapat dimaknai sebagai indikasi adanya efisiensi dalam pengeluaran, di mana pemerintah daerah mampu menghemat belanja tanpa mengurangi kinerja pelayanan publik secara signifikan. Namun, di sisi lain, deviasi sebesar itu juga dapat mengisyaratkan adanya hambatan dalam penyerapan anggaran, baik dari aspek teknis, administratif, maupun faktor eksternal seperti keterlambatan pencairan dana transfer. Artinya, capaian ini memiliki makna ganda: positif dari sisi efisiensi, tetapi sekaligus menjadi alarm evaluasi dalam proses perencanaan dan pelaksanaan anggaran.

Pada tahun 2023, varians negatif menurun menjadi Rp 174,7 miliar. Penurunan selisih ini dapat diartikan sebagai adanya perbaikan dalam mekanisme penyerapan anggaran, di mana realisasi belanja semakin mendekati target. Dari perspektif manajemen fiskal, hal ini mencerminkan peningkatan akurasi dalam perencanaan anggaran serta perbaikan pada proses pelaksanaan kegiatan. Justifikasinya adalah semakin kecilnya deviasi menandakan bahwa pemerintah daerah lebih mampu menyesuaikan kapasitas belanja dengan kondisi riil, sehingga tidak ada terlalu banyak anggaran yang mengendap atau tidak terserap. Namun, capaian ini juga tetap perlu dilihat secara kritis: apakah efisiensi yang tercapai benar-benar merupakan hasil dari peningkatan produktivitas, atau sekadar akibat dari penundaan pelaksanaan program tertentu. Dengan demikian, makna dari varians negatif 2023 bukan hanya menunjukkan efisiensi, tetapi juga mendorong kebutuhan untuk menilai kualitas belanja yang dilakukan.

Pada tahun 2024, varians negatif kembali menurun menjadi Rp 142,9 miliar, menunjukkan tren positif di mana realisasi belanja semakin mendekati anggaran yang direncanakan. Penurunan bertahap dari tahun 2022 hingga 2024 dapat dimaknai sebagai bukti adanya pembelajaran institusional di dalam tubuh pemerintah Kabupaten Gowa, di mana kelemahan-kelemahan dalam perencanaan dan pelaksanaan sebelumnya diperbaiki secara bertahap. Justifikasi dari kondisi ini adalah bahwa semakin kecilnya selisih antara anggaran dan realisasi menandakan meningkatnya efektivitas dalam perencanaan fiskal serta kapasitas kelembagaan untuk melaksanakan program-program yang telah direncanakan. Namun demikian, penting untuk dicatat bahwa belanja yang lebih rendah dari target tidak selalu berarti efisiensi, terutama jika program-program prioritas yang bersifat strategis justru tidak terealisasi sepenuhnya.

## Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja memberikan gambaran mengenai keseimbangan alokasi antara berbagai jenis belanja daerah, yang pada akhirnya mencerminkan orientasi pembangunan pemerintah daerah. Data Kabupaten Gowa selama 2022–2024 menunjukkan bahwa proporsi belanja operasi terus meningkat, dari 65,02% pada tahun 2022 menjadi 72,04% pada tahun 2024. Sebaliknya, belanja modal mengalami tren penurunan dari 23,07% pada tahun 2022 menjadi hanya 16,48% pada tahun 2024. Komposisi ini mengindikasikan adanya pergeseran prioritas anggaran dari kegiatan investasi fisik yang

berorientasi pembangunan jangka panjang menuju pengeluaran rutin, seperti gaji pegawai, belanja barang, dan jasa. Makna dari kondisi ini adalah bahwa pemerintah Kabupaten Gowa lebih menekankan pada pemeliharaan keberlangsungan aktivitas pemerintahan sehari-hari dibandingkan dengan peningkatan aset produktif yang bisa mendorong pertumbuhan ekonomi di masa depan.

Kenaikan proporsi belanja operasi dalam dua tahun terakhir dapat dijustifikasi oleh meningkatnya kebutuhan pembiayaan sektor rutin, seperti pemenuhan kewajiban belanja pegawai dan pengeluaran administratif yang sifatnya wajib. Hal ini wajar terjadi, mengingat desentralisasi fiskal menempatkan pemerintah daerah pada posisi strategis dalam menyediakan layanan publik dasar yang tidak bisa ditunda. Namun, tren peningkatan belanja operasi juga perlu dikritisi karena jika terlalu dominan, ia berpotensi menekan ruang fiskal untuk pembiayaan pembangunan infrastruktur. Menurut perspektif pembangunan daerah, penurunan proporsi belanja modal dapat menandakan berkurangnya fokus pemerintah dalam memperkuat basis pertumbuhan ekonomi jangka panjang melalui pembangunan sarana fisik dan investasi produktif. Oleh sebab itu, meskipun belanja operasi yang tinggi bisa mencerminkan pemenuhan kewajiban administratif, maknanya juga mengandung tantangan serius dalam menjaga keseimbangan antara kebutuhan jangka pendek dan visi pembangunan jangka panjang.

Perubahan komposisi belanja dari 2022 hingga 2024 juga menggambarkan dinamika dalam strategi kebijakan fiskal daerah. Di satu sisi, pergeseran ke belanja operasi dapat dilihat sebagai upaya memastikan stabilitas pelayanan publik, terutama di sektor yang sifatnya esensial. Namun, di sisi lain, penurunan belanja modal menuntut evaluasi lebih mendalam, karena belanja modal secara teoretis memiliki efek pengganda (multiplier effect) yang lebih besar terhadap pertumbuhan ekonomi daerah. Dengan kata lain, keserasian belanja Kabupaten Gowa pada periode ini menegaskan perlunya strategi alokasi anggaran yang lebih seimbang, sehingga tidak hanya memastikan keberlangsungan operasional pemerintahan, tetapi juga memperkuat daya saing daerah melalui investasi produktif. Makna utamanya adalah bahwa orientasi pembangunan berkelanjutan tidak cukup jika hanya mengandalkan pengeluaran rutin, melainkan harus dibarengi dengan komitmen pada peningkatan belanja modal yang mampu memberikan manfaat jangka panjang bagi masyarakat.

## Analisis Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja digunakan untuk mengukur seberapa besar tingkat penghematan anggaran yang dicapai pemerintah daerah dengan membandingkan antara realisasi belanja dan anggaran yang ditetapkan. Selama periode 2022–2024, Kabupaten Gowa menunjukkan tren peningkatan efisiensi, dari 87,98% pada tahun 2022, menjadi 91,91% pada tahun 2023, dan mencapai 93,56% pada tahun 2024. Angka-angka ini memberikan makna bahwa pemerintah daerah semakin cermat dalam merencanakan sekaligus mengeksekusi belanja daerah, sehingga deviasi antara rencana dan realisasi semakin kecil dari tahun ke tahun. Justifikasi dari hasil ini adalah bahwa efisiensi yang meningkat menunjukkan adanya pembelajaran kelembagaan dalam manajemen anggaran, di mana praktik perencanaan lebih realistis, koordinasi antarperangkat daerah lebih baik, dan mekanisme kontrol terhadap penyerapan belanja lebih disiplin.

Peningkatan rasio efisiensi ini juga dapat dimaknai sebagai indikasi bahwa belanja daerah tidak hanya dijalankan secara hati-hati, tetapi juga lebih terukur dalam menyesuaikan kondisi fiskal riil. Pada tahun 2022, efisiensi yang masih berada di bawah 90% menunjukkan adanya kendala dalam penyerapan anggaran, kemungkinan disebabkan oleh keterlambatan pelaksanaan program atau hambatan administratif. Namun, perbaikan yang terlihat pada 2023 dan 2024 menandakan bahwa hambatan-

hambatan tersebut mulai dapat diatasi melalui perbaikan tata kelola, termasuk penyusunan anggaran berbasis kinerja yang lebih realistis. Makna lainnya adalah bahwa peningkatan efisiensi tidak hanya mencerminkan penghematan belanja, tetapi juga kualitas manajemen publik yang semakin terarah, karena belanja yang tidak terserap secara berlebihan dapat menimbulkan ketidakefektifan dalam pelayanan publik.

Dengan capaian 93,56% pada tahun 2024, Kabupaten Gowa menunjukkan tren positif bahwa efisiensi anggaran semakin baik tanpa mengorbankan stabilitas fiskal. Namun demikian, perlu diingat bahwa efisiensi bukan sekadar soal seberapa besar anggaran dapat dihemat, melainkan juga harus diukur dari sejauh mana belanja yang dilakukan memberikan manfaat nyata bagi masyarakat. Belanja yang efisien tetapi tidak efektif dapat berujung pada rendahnya kualitas pembangunan. Oleh karena itu, makna utama dari peningkatan efisiensi belanja di Kabupaten Gowa adalah pentingnya menjaga keseimbangan antara penghematan anggaran dan pencapaian tujuan pembangunan daerah.

## Kesimpulan

Penelitian ini disusun dengan tujuan menganalisis kinerja realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Gowa dalam kurun waktu 2022 hingga 2024 melalui pendekatan komprehensif yang mencakup varians pendapatan, rasio derajat desentralisasi, efektivitas pajak daerah, varians belanja, keserasian belanja, dan rasio efisiensi belanja. Secara keseluruhan, penelitian ini memberikan jawaban terhadap pertanyaan utama mengenai bagaimana efektivitas, efisiensi, serta kualitas pengelolaan keuangan daerah direalisasikan dalam periode tiga tahun tersebut. Temuan yang diperoleh tidak hanya memperlihatkan tren kuantitatif, tetapi juga memberikan makna dan interpretasi yang relevan dalam konteks pengelolaan fiskal daerah. Studi ini menegaskan pentingnya evaluasi berkelanjutan terhadap perencanaan dan pelaksanaan APBD sebagai instrumen utama pembangunan daerah.

Dari sudut pandang akademik, studi ini memberikan kontribusi dengan memperkaya literatur mengenai evaluasi APBD melalui penggunaan berbagai indikator kinerja secara terintegrasi. Dari sisi praktis dan manajerial, penelitian ini memberi implikasi strategis bagi pemerintah daerah, khususnya dalam meningkatkan efektivitas PAD, memperkuat kemandirian fiskal, serta menyeimbangkan alokasi belanja antara kebutuhan rutin dan investasi pembangunan jangka panjang. Rekomendasi dari hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan, baik dalam penyusunan strategi peningkatan pendapatan daerah maupun dalam perumusan kebijakan pengelolaan belanja yang lebih efisien, akuntabel, dan berkelanjutan.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini sepenuhnya berbasis pada data kuantitatif sekunder, sehingga aspek-aspek kualitatif seperti kapasitas sumber daya manusia, dinamika politik lokal, maupun faktor birokrasi teknis tidak dapat tergali secara mendalam. Kami menyarankan untuk penelitian lanjutan agar menggunakan metode campuran dengan menambahkan wawancara mendalam atau studi kasus, sehingga dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif. Selain itu, penelitian komparatif antar daerah dengan karakteristik fiskal yang berbeda dapat memperkaya perspektif sekaligus memperluas relevansi hasil penelitian. Studi ke depan diharapkan tidak hanya memperkuat validitas temuan, tetapi juga mampu menawarkan rekomendasi yang lebih adaptif bagi peningkatan tata kelola APBD di berbagai konteks daerah di Indonesia.

## Referensi

- A'yun, L. Q., & Hartaman, N. (2021). Evaluation of E-Budgeting Implementation in Planning Budget in Maros Regency. *Journal of Government and Political Issues*, 1(2), 65–72. <https://doi.org/10.53341/jgpi.v1i2.22>
- Alfiani, A., Armeliza, D., & Nasution, H. (2024). Analisis kinerja keuangan pemerintah daerah dalam pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada Kabupaten Bogor. *Journal of Business Innovation and Accounting Research*, 1(2), 74–87. <https://doi.org/10.56442/h23web39>
- Andhayani, A. (2020). Sistem informasi pemerintahan daerah: e-budgeting untuk mewujudkan akuntabilitas pemerintah daerah. *Jurnal Riset Dan Aplikasi: Akuntansi Dan Manajemen*, 4(2). <https://doi.org/10.33795/jraam.v4i2.005>
- Darma, P., Sernanda, N. H., Ginting, D. A. B., & Kemala, P. (2024). Analisis Efisiensi dan Transparansi APBN Indonesia: Studi Kasus Tahun Terbaru. *El-Mal: Jurnal Kajian Ekonomi & Bisnis Islam*, 5(4), 2506–2512. <https://doi.org/10.47467/elmal.v5i4.1101>
- Delang, T. O., & Sitorus, R. R. (2024). The effect of capital expenditure on regional financial performance with local original income as an intervening variable in districts and cities in NTT province in 2017–2021. *Jurnal Syntax Transformation*, 5(3), 433–445. <https://doi.org/10.46799/jst.v5i2.922>
- Gollah, S. N., Paranoan, S., Yamin, N. Y., & Masruddin, M. (2025). Evaluation of Regional Revenue and Expenditure Budgets in The Palu City Government. *Journal of Applied Accounting*, 4(1 SE-Articles). <https://doi.org/10.52158/jaa.v4i1.1223>
- Hanifa, R., & Amalia, V. (2023). Analisis Kinerja Keuangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten OKI. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Rahmaniyah*; Vol 6 No 1 (2022): *Jurnal Ilmiah Akuntansi Rahmaniyah (JIAR)*. <https://doi.org/10.51877/jiar.v6i1.258>
- Hanto, F., Reniati, R., & Lestari, E. P. (2023). Analisis Dan Efektivitas Pemungutan Pajak Daerah di Indonesia. *Jurnal Bina Bangsa Ekonomika*, 16(2 SE-), 194–205. <https://doi.org/10.46306/jbbe.v16i2.400>
- Indra Hariyanto, Wa Ode Fitri Auliya Azzahra, & Al Kusman. (2022). Rasio Efektivitas dan Elastisitas Pemungutan Pajak Daerah di Kota Kendari. *AKUA: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(3 SE-Articles), 316–321. <https://doi.org/10.54259/akua.v1i3.991>
- Ismiyana, U., Parinduri, R. Y., Awaliah, A. U., Riduan, A., & Afrizal, A. (2025). Performance Analysis of Government Regional Revenue and Expenditure Budget (APBD) Management. *Jurnal Economic Resource*, 8(2), 1064–1071. <https://doi.org/10.57178/jer.v8i2.1636>
- Jundia, H. S., & Sarwono, A. E. (2023). Analisis Rasio Keuangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD) Provinsi Jatim Untuk Menilai Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Jatim Tahun Anggaran 2018–2022. *Jurnal Maneksi (Management Ekonomi Dan Akuntansi)*, 12(3), 675–681. <https://doi.org/10.31959/jm.v12i3.1738>
- Karina, N. N., & Wibowo, P. (2022). B\_Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Semarang Sebelum Dan Saat Pandemi Covid-19. *Ekspansi: Jurnal Ekonomi, Keuangan, Perbankan, Dan Akuntansi*, 14(2), 146–166. <https://doi.org/10.35313/ekspansi.v14i2.4512>
- Krafchik, W., de Renzio, P., & Garg, A. (2025). The Quest for Open and Accountable Budgets: Moving Beyond Transparency BT - Contemporary Issues and Challenges in Public Financial Management: Responding to Global Crises (R. Allen & P. Krause (eds.); pp. 347–385). Springer Nature Switzerland. [https://doi.org/10.1007/978-3-031-81136-4\\_11](https://doi.org/10.1007/978-3-031-81136-4_11)
- Marjerison, R. K., & Gatto, A. (2024). Public sector digitalization, corruption, and sustainability in the developing world: A scoping review. *Sustainable Development*, 32(5), 5627–5638. <https://doi.org/10.1002/sd.2900>
- Marlina, C., & Akbar, G. G. (2023). Analisis Kinerja Apbd Provinsi di Indonesia: Sebuah Studi Mengenai Rasio Keuangan, Korelasi Metrik Dan Klasterisasi Kinerja. *Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi Negara*, 10(3), 615–636. <https://doi.org/10.25157/dak.v10i3.12487>

- Nabila, H., Nasution, M. I., & Rizkina, M. (2025). Analysis of Regional Tax Effectiveness and Contribution to Increasing the Local Own Revenue (PAD) of Binjai City. *Formosa Journal of Sustainable Research*, 4(4), 693–704. <https://doi.org/10.55927/fjsr.v4i4.186>
- Najla Aulia Nur Ramadhianti, Sherindea Permata Agita, Meylisa Eka Putri, Yusni Kartika Cahyaningtyas, & Herlina Manurung. (2024). Analisis Kinerja Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pada Pemerintahan Kabupaten Magelang Tahun 2018-2022. *Jurnal Ilmiah Ekonomi, Akuntansi, Dan Pajak*, 1(2 SE-Articles), 212–223. <https://doi.org/10.61132/jieap.v1i2.150>
- Nataliaa, I., & Kusumaningtyas, K. (2025). Efektivitas dan Kontribusi Pajak Restoran Terhadap Pendapatan Asli Daerah. *Journal of Applied Accounting*, 4(1), 57–62. <https://doi.org/10.52158/jaa.v4i1.1221>
- Pramesty, O. S., & Graciafernandy, M. A. (2023). Efektivitas dan kontribusi pajak hotel dan restoran terhadap Pendapatan Asli Daerah Kota Salatiga. *Solusi*, 21(2), 218–228. <https://doi.org/10.26623/slsi.v21i2.6784>
- Purnama, I. J., & Juwono, V. (2021). Implementasi Electronic Budgeting Di Pemerintah Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta. *Syntax Literate; Jurnal Ilmiah Indonesia*, 6(11), 5707–5720. <https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v6i11.4557>
- Riantisari, R., Nurrokhmini, A., & Al Ghazali, B. (2025). Analyzing Government Financial Performance as a Basis for Sustainable Development. Case Study on The Government of Klaten. *ECo-Fin*, 7(1), 84–95. <https://doi.org/10.32877/ef.v7i1.1741>
- Syukri, M., Pahmi, S., & Suandi, S. (2022). Analisis kinerja realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemerintah Kabupaten Lombok Barat. *GEMILANG: Jurnal Manajemen Dan Akuntansi*, 2(1), 1–7.
- Tobing, G. L. B., Situmorang, L. R. B., Tarigan, Z. N. B., Sianturi, E. M. B., Siallagan, H., & Sipayung, R. C. (2023). Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kota Tanjung Balai Dalam Pengelolaan APBD Tahun Anggaran 2018-2022. *VALUE*, 4(2), 15–24. <https://journal.utnd.ac.id/index.php/value/article/download/822/450>.
- Upadhyaya, G. (2025). An Analysis of Government Expenditure and Revenue in Nepal: Trends, Challenges and Policy Implications. *Journal of Political Science*, 25, 102–116. <https://doi.org/10.3126/jps.v25i1.75776>
- Viony Monica Ratu, & Stephanus Andi Adityaputra. (2025). Analisis Kinerja Realisasi Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Pemerintah Kota Bogor Tahun 2019-2023. *AKUNTANSI* 45, 6(1 SE-Articles), 113–129. <https://doi.org/10.30640/akuntansi45.v6i1.4219>
- Widiyanto, P. P., & Isnowati, S. (2023). Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Dan Kota Di Provinsi Jawa Tengah Sebelum Dan Saat Pandemi. *SEIKO: Journal of Management & Business*, 6(2), 239–249. <https://journal.stieamkop.ac.id/index.php/seiko/article/view/5426>
- Widyastuti, L. (2025). Efektivitas Dan Kontribusi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Terhadap Pendapatan Asli Daerah Kota Salatiga. *Inspire Journal: Economics and Development Analysis*, 2(2 SE-Articles). <https://ejournal.uksw.edu/inspire/article/view/11817>
- Yakub, H., Wijaya, A., & Effendi, A. S. (2022). Analisis efektivitas dan efisiensi pajak daerah serta retribusi daerah dan kotribusinya terhadap pendapatan asli daerah Analysis. *Jurnal Ekonomi Dan Manajemen*, 19(1), 15–28. <https://doi.org/10.29264/jkin.v19i1.10789>
- Yuliasati, Y. (2017). Urgensi Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) terhadap Perencanaan Pembangunan Daerah. *Katalogis*, 5(4).

## Penulis korespondensi

Siti Nur Reskiyawati Said dapat dihubungi di: [siti.nur.reskiyawati@unm.ac.id](mailto:siti.nur.reskiyawati@unm.ac.id)

