

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 6 - Nomor 1, Juni 2009

FENOMENA ILUSI FISKAL DALAM KINERJA ANGGARAN PEMERINTAH DAERAH

Priyo Hari Adi

Puspa Dewi Ekaristi

Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga
priyohari@staff.uksw.edu

Abstract

This study aimed to find the tendency of the existence of fiscal illusion. Local governments do manipulations for not maximizing their own revenue (Pendapatan Asli Daerah) and increasing expenditures in order to get central government transfer (Dana Alokasi Umum) in a larger amount. The result of this study shows the existence of fiscal illusion after the implementation of local autonomy. Through income measurement analysis, fiscal illusions exist on incomes such as local taxation and indirect taxation. While through expenditure manipulation analysis, fiscal illusions exist on the ratio of national income which is provided by central government to the local government.

Keywords: *autonomy, fiscal illusion, central government transfer, expenditure manipulation*

PENDAHULUAN

Indonesia memasuki babak baru pengelolaan pemerintahan dari sistem sentralisasi menjadi sistem desentralisasi. Bentuk pelaksanaan sistem desentralisasi ditandai dengan diberlakukannya otonomi daerah yang sejalan dengan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang mengatur tentang Otonomi Daerah dan Desentralisasi Fiskal (Adi 2006)¹. Otonomi daerah mulai dilaksanakan pada awal tahun 2001

¹ Kedua UU ini telah diperbaharui dengan UU No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah

dalam rangka menyelenggarakan urusan pemerintah yang lebih efisien, efektif, dan bertanggung jawab. Implementasi otonomi daerah diharapkan dapat meningkatkan kesejahteraan dan pelayanan kepada masyarakat, pengembangan kehidupan berdemokrasi, keadilan, pemerataan dan pemeliharaan hubungan yang serasi antara pusat dan daerah, serta antar daerah (Sidik et al. 2002).

Kebijakan otonomi di satu sisi disambut baik oleh sebagian pemerintah daerah (kabupaten dan kota)², namun disisi lain justru direspon sebaliknya dikarenakan belum siapnya daerah memasuki era ini karena rendahnya kapasitas fiskal daerah (Adi 2007; Nanga 2005). Terkait dengan hal tersebut, pemerintah pusat turut campur tangan melalui pemberian transfer/bantuan (dana perimbangan) bagi daerah, yang salah satunya berupa Dana Alokasi Umum (DAU).

Transfer antar pemerintah merupakan fenomena umum yang terjadi di semua negara terlepas dari sistem pemerintahannya (Kuncoro 2007). Pemberian dana transfer ini ditujukan untuk mengatasi kesenjangan fiskal antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah (disparitas vertikal), dan kesenjangan fiskal antar pemerintah daerah. Daerah diharapkan mampu mengoptimalkan pengelolaan sumber daya tersebut sehingga terjadi peningkatan kapasitas fiskal, serta mampu mengurangi ketergantungan terhadap pemerintah pusat sehingga menjadi lebih mandiri (Sidik et al. 2002).

Dalam perkembangannya, tingkat kemandirian pemerintah daerah justru tidak mengalami perkembangan yang berarti, bahkan cenderung mengalami penurunan. Penelitian yang dilakukan oleh Susilo dan Adi (2007) serta Setiaji dan Adi (2007) menunjukkan bahwa tingkat kemandirian daerah dalam era otonomi justru mengalami penurunan. Pemerintah daerah justru semakin menggantungkan diri pada DAU daripada mengupayakan peningkatan Penerimaan Asli Daerah (PAD). Penelitian serupa dilakukan oleh Wibowo (2007) yang menunjukkan adanya kecenderungan yang sama dalam komposisi APBD, dimana penerimaan terbesar berasal dari DAU. Penerimaan daerah yang berasal dari DAU menunjukkan jumlah yang terus meningkat dari tahun ke tahun, sedangkan penerimaan yang berasal dari PAD berfluktuasi dari tahun ke tahun, bahkan cenderung menurun. Pemerintah daerah cenderung memiliki ketergantungan yang tinggi terhadap bantuan pemerintah pusat dan menganggarkan peningkatan belanja yang bertujuan untuk meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam upaya meningkatkan PAD.

Fenomena semacam ini oleh Dollery dan Worthington (1999) diindikasikan sebagai ilusi fiskal (*fiscal illusion*). Logikanya, setiap penerimaan pemerintah harus berdampak terhadap besaran pengeluaran. Pada gilirannya, makin besar

² Pembahasan selanjutnya dalam artikel ini bahwa yang dimaksud pemerintah daerah adalah pemerintah kabupaten dan kota.

pengeluaran pemerintah, maka seharusnya pemerintah mendapat manfaat dari meningkatnya penerimaan pemerintah di masa mendatang, misal meningkatnya kontribusi pajak masyarakat. Artinya terdapat hubungan yang simetris antara sisi penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Apabila kenyataan yang terjadi sebaliknya (terjadi hubungan yang asimetris), maka dapat dikatakan terjadi ilusi fiskal. Hal ini dikarenakan pemerintah pusat ataupun masyarakat 'tidak menyadari' bahwa mereka memberikan kontribusi (baik dana transfer, maupun pajak/retribusi daerah) yang lebih besar dari yang sebenarnya dibutuhkan oleh pemerintah daerah.

Deteksi terhadap ilusi fiskal dapat dilakukan melalui berbagai cara, dua di antaranya adalah melalui pengukuran pendapatan/*revenue enhancement* (Bergstrom dan Goodman 1973; Dollery dan Worthington 1999) dan melalui manipulasi belanja (*expenditure manipulation*). Belanja daerah pada dasarnya merupakan fungsi dari penerimaan daerah. Belanja merupakan variabel terikat yang besarnya akan sangat bergantung pada sumber-sumber pembiayaan daerah, baik yang berasal dari penerimaan sendiri maupun dari transfer pemerintah pusat. Pertambahan besarnya komponen penerimaan seharusnya mempunyai hubungan positif dengan belanja. Namun bila terjadi hal yang sebaliknya, maka diindikasikan terjadi ilusi fiskal.

Selanjutnya pengukuran dengan manipulasi belanja, pendeteksian terjadinya ilusi fiskal dilakukan dengan melihat peran/kontribusi masing-masing komponen penerimaan terhadap peningkatan anggaran. Komponen belanja dimanipulasi (dihilangkan), sehingga diasumsikan sama (*ceteris paribus*) dengan besarnya penerimaan daerah itu sendiri. Semakin besar penerimaan daerah, maka besaran Pendapatan Asli Daerah (PAD) seharusnya juga menjadi semakin besar. Ghamkar dan Oates (1996) memberikan fakta empiris bahwa pemberian transfer mendorong peningkatan pendapatan sendiri (PAD). Pemberian transfer menyebabkan naiknya belanja layanan publik yang pada gilirannya memberikan dampak terhadap pendapatan sendiri.

Realitas menunjukkan adanya respons asimetris pemberian transfer Dana Alokasi Umum (DAU) terhadap PAD (Kuncoro 2007). Hal ini memberikan indikasi terjadinya ilusi fiskal, dikarenakan peningkatan penerimaan daerah yang tinggi (dari penerimaan DAU yang besar)—untuk membiayai kebutuhan belanja daerah yang juga semakin tinggi—ternyata tidak diimbangi dengan peningkatan kapasitas fiskal daerah yang signifikan (yang ditunjukkan dengan meningkatnya PAD).

Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui apakah dalam pelaksanaan otonomi daerah ini terjadi perilaku negatif daerah sebagaimana dipaparkan. Selain itu apakah terjadi kecenderungan ilusi fiskal dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah setelah diberlakukannya otonomi daerah, melalui pengukuran pendapatan maupun melalui pengukuran dengan manipulasi belanja daerah.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Fenomena Ilusi Fiskal

Teori mengenai ilusi fiskal pertama kali dikemukakan oleh seorang ekonom Italia yang bernama Amilcare Puviani. Amilcare Puviani (dalam Tanzi 1972) menggambarkan ilusi fiskal terjadi saat pembuat keputusan yang memiliki kewenangan dalam institusi menciptakan ilusi dalam penyusunan keuangan yang mampu merubah perilaku keuangan. Mueller (1989) sebagaimana dikutip oleh Dollery dan Worthington (1999) memberikan pengertian definisi ilusi fiskal kontemporer sebagai berikut :

To bring about an increase in government size, for which citizens are not willing to pay voluntary, the legislative-executive entities must increase citizens tax burdens in such a way that citizens are unaware that they are paying more taxes if tax burdens can be disguised in this way, citizens have the illusion that the government is smaller than it actually is and government can grow beyond the levels citizens prefer.

Definisi ini mengindikasikan bahwa pemerintah akan melakukan rekayasa terhadap laporan keuangan sedemikian rupa, sehingga mampu mengarahkan pihak lain pada persepsi/ penilaian maupun pada tindakan/perilaku tertentu³. Ilusi fiskal dapat dideteksi baik dari sisi penerimaan maupun dari sisi pengeluaran. Apabila terdapat respon yang asimetris terkait dengan penerimaan maupun pengeluaran, maka dapat diindikasikan terjadi ilusi fiskal. Berkaitan dengan hal itu, Dollery dan Worthington (1996) memberikan pengertian lebih mendasar tentang ilusi fiskal sebagai berikut :

The concept of fiscal revolves around the proposition that the true cost and benefit of government may be consistently misconstrued by the citizenry of a given fiscal jurisdictions. The empirical analysis of fiscal illusion has been directed almost exclusively at revenue side of fiscal equation with corresponding neglect benefit of public sector activity.

Pendapat yang disampaikan kedua peneliti ini menegaskan bahwa berbagai penerimaan harus memberikan manfaat adanya peningkatan aktivitas layanan yang pada gilirannya diharapkan dapat meningkatkan penerimaan daerah itu sendiri. Bila

³ Dalam konteks otonomi daerah, pemerintah daerah melakukan rekayasa terhadap anggaran agar mampu mendorong masyarakat untuk memberikan kontribusi lebih besar dalam hal membayar pajak ataupun retribusi, dan juga mendorong pemerintah pusat untuk mengalokasikan dana perimbangan (khususnya DAU) dalam jumlah yang lebih besar. Upaya yang dilakukan dapat berupa perubahan struktur/pola belanja, maupun menambah jumlah belanja daerah secara signifikan. Kebutuhan fiskal daerah mengalami kenaikan, daerah mempunyai legitimasi (baca: alasan) untuk menaikkan target penerimaan pajak/retribusi, baik melalui peningkatan tarif ataupun mengeluarkan jenis pajak/retribusi baru.

realitas yang terjadi justru berlawanan, maka dapat diindikasikan terjadi ilusi fiskal. Ilusi fiskal ini terjadi karena asimetri informasi (Hewitt 1989; Kuncoro 2007). Pemerintah pusat tidak memahami sepenuhnya kapasitas fiskal daerah dan situasi seperti ini justru dimanfaatkan daerah untuk meningkatkan kebutuhan fiskalnya (meningkatkan belanja) dalam rangka untuk memperoleh dana transfer yang besar (khususnya DAU).

Logan (1986) menjelaskan tujuan pemberian bantuan transfer untuk meningkatkan pendapatan, sehingga dalam periode mendatang dapat mengurangi transfer. Hal ini berarti pemberian transfer seyogyanya mampu mendorong daerah untuk lebih kreatif dan inovatif dalam pembelanjaan daerah, sehingga berdampak pada peningkatan kemandirian daerah (dalam konteks negara Indonesia, transfer dapat diidentikkan dengan DAU dan kemandirian daerah ditunjukkan dengan PAD)

Pendapatan Asli Daerah (PAD) idealnya menjadi sumber utama pendapatan lokal. Sumber pendapatan lain relatif fluktuatif dan cenderung di luar kontrol (kewenangan) pemerintah daerah (Sidik 2002; Bappenas 2003; Adi 2006). Pada tahun 2001 terjadi peningkatan PAD dari 6,95% menjadi 7,33%, namun kontribusi PAD masih sangat kecil bila dibandingkan dengan transfer DAU, yaitu sebesar 79,14% (Badan Pusat Statistik 2004; Adi 2006). Hal tersebut menjadi indikasi terjadinya ilusi fiskal dalam pemerintah daerah, di mana terdapat kecenderungan pemerintah daerah tidak berupaya mengoptimalkan PAD sebagai salah satu cara mendapatkan DAU dalam jumlah tetap atau bahkan dapat meningkat jumlahnya.

Scholar dalam Picur (2003) mengembangkan 5 konsep untuk mengetahui adanya ilusi fiskal, yaitu kenaikan pendapatan (*revenue enchancement*), manipulasi pengeluaran (*expenditure manipulation*), pengakuan kewajiban (*liability recognition*), pemanfaatan hutang (*debt utilization*), serta penganggaran dan laporan keuangan (*budgeting and financial reporting practices*). Pengukuran adanya ilusi fiskal di Indonesia tidak dapat menggunakan pengakuan kewajiban (*liability recognition*) maupun pemanfaatan hutang (*debt utilization*), karena tidak semua pemerintah daerah memiliki hutang kepada pihak lain. Pengukuran dengan menggunakan laporan keuangan tidak dapat dilakukan, mengingat kualitas laporan keuangan yang masih rendah. Jadi, penelitian ini hanya memfokuskan pada pengukuran ilusi fiskal dengan pengukuran pendapatan (*revenue enchancement*) dan manipulasi belanja (*expenditure manipulation*).

Deteksi Ilusi Fiskal dengan Pengukuran Pendapatan (*Revenue Enchancement*)

Penerimaan daerah bersumber dari Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Perimbangan. Tujuan dari pemberian dana perimbangan yang berupa Dana Alokasi

Umum (DAU) adalah untuk mengurangi kesenjangan fiskal antar pemerintah dan menjamin tercapainya standar pelayanan publik minimum di seluruh negeri (Simanjuntak 2001; Sidik et al. 2002; Maimunah 2006). Dengan peningkatan standar pelayanan publik, diharapkan PAD juga mengalami peningkatan. DAU yang besar diharapkan dapat memaksimalkan kinerja pemerintah daerah dalam meningkatkan PAD, baik yang berupa pajak maupun retribusi.

Dollery dan Worthington (1996) mengindikasikan adanya keuntungan yang didapat pemerintah daerah dengan melakukan ilusi fiskal melalui peningkatan belanja dan penurunan pendapatan pajak. Dengan melakukan ilusi fiskal tersebut, pemerintah daerah akan mendapatkan bantuan dari pemerintah pusat yang lebih besar. Pengukuran peningkatan belanja dilakukan dengan membandingkan antara anggaran dan realisasi anggaran DAU, untuk melihat kesesuaian alokasi DAU dengan kebutuhan daerah.

Untuk melihat adanya indikasi ilusi fiskal dalam anggaran belanja dan untuk mengetahui seberapa besar kemungkinan terjadinya ilusi fiskal, dapat dilakukan dengan menganalisis pertumbuhan realisasi belanja daerah dibandingkan dengan realisasi PAD. Pemerintah pusat dapat mengetahui seberapa efektif dana bantuan yang diberikan untuk meningkatkan PAD, dibandingkan dengan belanja daerah. Penelitian Holtz-Eakin et al. (1985) menunjukkan adanya keterkaitan yang sangat erat antara transfer pemerintah pusat dengan belanja pemerintah daerah. Berbagai kebijakan pemerintah daerah dalam jangka pendek lebih ditentukan oleh transfer yang diterima dari pemerintah pusat. Idealnya semua komponen penerimaan daerah mempunyai korelasi yang positif terhadap besarnya belanja daerah. Peningkatan belanja daerah diharapkan memprioritaskan aspek pelayanan publik, sehingga terjadi peningkatan kesejahteraan (peningkatan pertumbuhan ekonomi) dan pada gilirannya terjadi peningkatan kontribusi pajak maupun retribusi dari masyarakat

Gemmel et al. (1998) menunjukkan bahwa menaikkan anggaran belanja daerah adalah upaya untuk mendapatkan jumlah transfer yang besar. Diamond (1989) dan Ashworth (1995) dalam Gemmel et al. (1998) menemukan terjadinya ilusi fiskal melalui adanya hubungan yang negatif antara pengeluaran pemerintah dengan pajak tidak langsung dan rasio pengeluaran yang digunakan untuk belanja.

Deteksi Ilusi Fiskal dengan Manipulasi Belanja (*Expenditure Manipulation*)

Ilusi fiskal dapat muncul sebagai akibat adanya kepentingan pemerintah daerah untuk semakin meningkatkan bantuan dari pemerintah pusat dengan cara meningkatkan anggaran belanjanya. Namun di sisi lain pemerintah daerah tidak mengoptimalkan potensi lokal yang dimiliki (yang salah satunya diindikasikan

dengan tidak adanya peningkatan PAD yang signifikan). Dalam era otonomi, seharusnya terjadi peningkatan kemandirian daerah, yang ditunjukkan dengan kontribusi PAD terhadap pembiayaan daerah. Kenyataan menunjukkan justru terjadi penurunan peran PAD (Setiaji dan Adi 2007; Susilo dan Adi 2007).

Nanga (2005) memberikan argumentasi bahwa kebijakan pemberian DAU justru menimbulkan kemalasan fiskal daerah. Hal ini disebabkan daerah akan mendapatkan pemberian DAU yang lebih kecil apabila mengalami kinerja fiskal yang lebih baik (yang ditandai dengan meningkatnya kontribusi PAD). Daerah tentu saja lebih memilih mengupayakan perolehan DAU yang lebih besar (yang merupakan dana hibah) daripada bekerja ekstra keras agar terjadi peningkatan PAD yang signifikan dan mendapatkan pengurangan DAU.

Studi yang dilakukan Picur (2003) di Kanada menunjukkan adanya pemisahan pajak pemerintah federal dengan belanja pemerintah daerah (*state/negara bagian*) yang dapat menimbulkan persepsi mengenai pengurangan pajak dan belanja pemerintah yang lebih tinggi. Dengan adanya pemisahan pajak pemerintah federal dengan belanja pemerintah daerah, maka dapat meminimalisasi kemungkinan terjadinya ilusi fiskal dengan meningkatkan pendapatan dan mengurangi belanja. Dollery dan Worthington (1995) menyatakan bahwa bila transfer pemerintah pusat memiliki korelasi negatif dengan pendapatan sendiri, maka dapat dikatakan terjadi ilusi fiskal. Penerima transfer terindikasi tidak optimal dalam mengalokasikan belanja yang dapat mendorong kemauan publik untuk membayar pajak (*willingness to pay*).

Wagner (1976) dalam Dollery dan Worthington (1996) memberikan gambaran mengenai ilusi fiskal ke dalam sebuah model diagram. Model tersebut menjelaskan bahwa pemerintah daerah menyusun anggaran pendapatan pajak yang lebih rendah daripada realisasi penerimaan pajak yang dapat diperoleh. Akibatnya, dapat terjadi ilusi fiskal di mana pemerintah pusat mengalokasikan Dana Alokasi Umum (DAU) untuk memenuhi kebutuhan belanja yang tidak sesuai dengan kebutuhan daerah. Hal tersebut menyebabkan adanya kelebihan penerimaan pajak dari yang dianggarkan oleh pemerintah daerah (kesalahan penafsiran penerimaan pajak) dan pemerintah pusat mengalokasikan DAU yang lebih besar dari yang dibutuhkan pemerintah daerah.

Hasil penelitian dari Gemmel et al. (1998) juga menunjukkan hasil yang sama, yaitu terjadi peningkatan transfer pemerintah pusat yang signifikan, namun tidak diimbangi dengan penerimaan pendapatan sendiri. Penelitian yang dilakukan oleh Logan (1986) menunjukkan adanya asimetri informasi. Pemerintah daerah mendapatkan keuntungan dari persepsi yang muncul bahwa bantuan pemerintah digunakan untuk meningkatkan pelayanan pajak demi meningkatkan PAD.

Semakin meningkatnya peran DAU dalam pembiayaan—sebagaimana temuan Setiaji dan Adi (2007), serta Susilo dan Adi (2007)—memberikan indikasi telah terjadi ilusi fiskal. Tujuan otonomi daerah untuk meningkatkan kemandirian daerah ternyata belum dapat terwujud sampai dengan saat ini.

METODE PENELITIAN

Jenis Data dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, yaitu data APBD, data angkatan kerja, pengangguran, PDRB kabupaten dan kota se-Jawa Tengah dalam kurun waktu 1999–2000 (sebelum otonomi) dan kurun 2001–2004 (setelah otonomi daerah). Sumber data diperoleh dari Badan Pusat Statistik Jawa Tengah. Data sebelum otonomi digunakan sebagai pembandingan.

Alat Analisis

Ilusi fiskal dengan Pengukuran Pendapatan (Revenue Enhancement)

Deteksi terhadap ilusi fiskal dengan pengukuran pendapatan diambil dari model yang digunakan oleh Borchering dan Deacon (1972) dalam Gemmel et al. (1998). Adapun model ini dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut :

$$\ln G = \ln a + \ln Y + \ln P_r + \ln N + {}_1 \ln D + {}_2 \ln V + {}_3 \ln H + \ln L + u$$

dimana:

G	=	Pengeluaran Pemerintah
Y	=	Produk Domestik Regional Bruto (PDRB)
P_r	=	$\frac{PDRB}{PengeluaranDaerah}$
N	=	Jumlah Penduduk
D	=	$\frac{PenerimaanDaerah}{PengeluaranDaerah}$
V	=	Pajak Tidak Langsung
H	=	<i>Herfindahl Concentration Taxes</i>
L	=	Pajak Daerah

Herfindahl Concentration Taxes (HCT) terdiri dari beberapa kategori pajak yang bervariasi, seperti pajak sektor personal, pajak perusahaan, penerimaan pajak

bukan dari penduduk, dan beberapa pajak dengan kriteria khusus. Dalam penelitian ini, variabel HCT dimodifikasi dengan retribusi daerah, mengingat retribusi daerah ini merupakan komponen terbesar PAD selain pajak daerah (Adi 2005).

Jika dalam pengukurannya terdapat variabel penerimaan yang mengalami defisit, maka terindikasi adanya ilusi fiskal. Oleh karenanya harus ada hubungan yang positif antara variabel penerimaan dan variabel pengeluaran (Gemmell et al. 1998). Dalam penelitian ini, hipotesis diterima jika ada hubungan negatif antara variabel bebas dengan variabel terikat.

Ilusi Fiskal dengan Manipulasi Belanja (Expenditure Manipulation)

Pengukuran manipulasi belanja (*Expenditure Manipulation*) menurut Dollery (1995) dinyatakan dengan formulasi sebagai berikut :

$$1nEg_t = 1n\delta_0 + 1n\delta_1(1/Pg'_t)Y_t + 1n\delta_2(Pr'/Pg'_t)_t + 1n\delta_3(1/Pg'_t)_t + 1n\delta_4U_t + v_t$$

dimana :

Eg	=	Anggaran Pendapatan Asli Daerah (periode t)
Pg'	=	Anggaran Dana Alokasi Umum (periode t)
Y	=	Penerimaan Daerah (periode t)
Pr'	=	Realisasi Dana Alokasi Umum (periode t)
U	=	Pengangguran (periode t)
$(1/Pg')/Y$	=	Rasio dari Pendapatan Nasional yang diberikan Pemerintah Pusat bagi Pemerintah Daerah
(Pr'/Pg')	=	Persepsi Relatif dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (periode t)
$(1/Pg')$	=	Kepentingan relatif dari Dana Alokasi Umum terhadap Belanja Pemerintah Daerah (periode t)

Penelitian yang dilakukan oleh Dollery dan Worthington (1995) menyatakan bahwa variabel $(1/Pg)Y$, (Pr/Pg) , dan $(1/Pg)$ memiliki hubungan negatif apabila terindikasi adanya ilusi fiskal. Sedangkan sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Logan, Hammes and Wills (Dollery 1995) menunjukkan bahwa variabel U akan memiliki hubungan yang positif jika terindikasi adanya ilusi fiskal karena tingkat pengangguran merupakan variasi dari pengeluaran pemerintah. Jadi hipotesis adanya ilusi fiskal akan terbukti apabila terdapat hubungan yang negatif antara variabel $(1/Pg)Y$, (Pr/Pg) , dan $(1/Pg)$ dengan variabel Eg , serta apabila terjadi hubungan positif antara variabel U dengan Eg .

HASIL PENELITIAN

Deteksi Ilusi Fiskal dengan Pengukuran Pendapatan *Statistik Deskriptif*

Data perhitungan menunjukkan bahwa rata-rata setiap variabel pengukuran pendapatan setelah otonomi daerah secara keseluruhan lebih besar bila dibandingkan dengan sebelum otonomi daerah. Tabel 1 menunjukkan penerimaan pemerintah dari pajak daerah, pajak tidak langsung, dan retribusi daerah setelah otonomi daerah mengalami peningkatan yang cukup besar. Peningkatan pajak tidak langsung sebesar 96%, retribusi daerah sebesar 137%, dan pajak daerah sebesar 136%. Namun terjadi penurunan rasio pendapatan yang digunakan untuk belanja sebesar 7%. Dari analisis pembiayaannya, setelah diberlakukannya otonomi, ternyata daerah belum mampu memenuhi kebutuhan belanjanya dengan pendapatan yang diperoleh, yang ditunjukkan dengan penurunan rasio pendapatan yang digunakan untuk belanja.

Tabel 1
Statistik Deskriptif Variabel Pengukuran Pendapatan

		Sebelum Otonomi Daerah	Setelah Otonomi Daerah	Perubahan
G (Pengeluaran Pemerintah) dalam jutaan rupiah	Rerata	93.805	308.601	229%
	Minimum	13.124	74.547	
	Maksimum	203.985	663.888	
	Deviasi Standar	41.112	102.691	
Y (Produk Domestik Regional Bruto/ PDRB) dalam jutaan rupiah	Rerata	1.171.462	13.357.132	1.040%
	Minimum	245.601	263.644	
	Maksimum	6.521.550	8.423.945	
	Deviasi Standar	1.220.939	1.451.238	
Pr (Rasio kemampuan PDRB untuk memenuhi Pengeluaran)	Rerata	0,044	0,101	130%
	Minimum	0,007	0,012	
	Maksimum	0,077	0,209	
	Deviasi Standar	0,016	0,041	
N (Jumlah Penduduk)	Rerata	906.471,06	930.386,67	3%
	Minimum	116.800	489.368	
	Maksimum	1.784.094	2.341.730	
	Deviasi Standar	384.871,95	354.319,73	
D (Rasio dari Pendapatan yang digunakan untuk Belanja)	Rerata	116,798	108,621	-7%
	Minimum	15,977	49,189	
	Maksimum	575,084	201,263	
	Deviasi Standar	75,022	18,448	

Lanjutan Tabel 1 Statistik Deskriptif Variabel Pengukuran Pendapatan

V (Pajak Tidak Langsung) dalam ribuan rupiah	Rerata	588.575	1.155.481	96%
	Minimum	17.500	13.153	
	Maksimum	12.180.309	28.327.000	
	Deviasi Standar	1.965.149	4.084.256	
H (Retribusi Daerah) dalam jutaan rupiah	Rerata	5.780	13.704	137%
	Minimum	1.203	2.744	
	Maksimum	13.781	47.353	
	Deviasi Standar	2.607	7.569	
L (Pajak Daerah) dalam jutaan rupiah	Rerata	3.665	8.639	136%
	Minimum	864	639	
	Maksimum	29.312	94.174	
	Deviasi Standar	5.293	12.514	

Sumber: data sekunder yang diolah

Realitas ini menunjukkan bahwa ada ketidaksesuaian pengalokasian Dana Alokasi Umum (DAU) dengan kebutuhan daerah yang terlihat pada peningkatan pendapatan yang diiringi dengan peningkatan DAU. Sehingga ada indikasi ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan dari pemerintah pusat, walaupun pemerintah daerah telah mampu meningkatkan pendapatannya.

Hasil Analisis

Hasil pengujian menunjukkan bahwa data variabel pengukuran pendapatan memenuhi berbagai kriteria pengujian asumsi klasik, yaitu data berdistribusi normal, tidak terjadi masalah multikolinearitas, tidak terjadi autokorelasi, dan data bebas dari masalah heterokedastisitas. Dengan demikian data ini layak untuk diuji dengan menggunakan pendekatan parametrik multivariat.

Analisis statistik dengan menggunakan regresi berganda menunjukkan hasil penghitungan seperti terlihat dalam Tabel 2.

Hasil nilai F tabel adalah 2,01. Karena probabilitas (0,000) jauh lebih kecil dari 0,05 maka model regresi dapat dipakai untuk memprediksi pengeluaran pemerintah. Angka *Adjusted R Square* adalah 0,924 menunjukkan 92,4% pengeluaran pemerintah dapat dijelaskan oleh variabel Produk Domestik Regional Bruto (PDRB), atau seberapa besar PDRB dapat memenuhi Pengeluaran Pemerintah, Jumlah Penduduk, Rasio dari Pendapatan yang digunakan untuk Belanja, Pajak Tidak Langsung, Retribusi Daerah, serta Pajak Daerah. Sedangkan 7,6% dijelaskan oleh variabel yang lain. *Standar error of the estimate* (0,1024) lebih kecil daripada

Tabel 2
Analisis Statistik dengan Regresi Berganda
Untuk Mendeteksi Ilusi Fiskal dengan Pengukuran Pendapatan

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,963(a)	0,928	0,924	0,102435	1,642

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.	Kesimpulan	
	B	Std. Error				
1	(Constant)	7,799	0,923	8,448	0,000	
	lnY	0,555	0,050	11,199	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal
	lnPr	0,565	0,041	13,769	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal
	lnN	0,114	0,028	4,077	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal
	lnD	-0,382	0,062	-6,200	0,000	terjadi ilusi fiskal
	lnV	-0,055	0,010	-5,385	0,000	terjadi ilusi fiskal
	lnH	0,127	0,021	6,031	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal
	lnL	0,132	0,024	5,492	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal

Sumber : data sekunder yang diolah

Std Deviation Pengeluaran Pemerintah (0,371), maka model regresi lebih bagus dalam bertindak sebagai prediktor pengeluaran pemerintah daripada rata-rata pengeluaran pemerintah itu sendiri. Peran seluruh variabel sangat berpengaruh, mengingat variabel itu merupakan sumber pendanaan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa PDRB, Rasio Kemampuan PDRB untuk memenuhi Pengeluaran, Jumlah Penduduk, Pajak Daerah, serta Retribusi Daerah, memiliki hubungan yang positif dengan pengeluaran pemerintah. Sedangkan Rasio dari Pendapatan yang digunakan untuk Belanja dan Pajak Tidak Langsung memiliki hubungan yang negatif. Keseluruhan variabel memiliki pengaruh signifikan karena nilai signifikansinya \leq (lebih kecil atau sama dengan) 0,05.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan telah terjadi ilusi fiskal setelah diberlakukannya otonomi daerah. Ini dikarenakan adanya variabel yang memiliki

korelasi yang negatif dengan pengeluaran pemerintah dengan nilai yang signifikan, yaitu rasio pendapatan yang digunakan untuk belanja dan pajak tidak langsung. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan temuan Holtz–Eakin et al. (1985) yang menunjukkan adanya keterikatan yang erat antara transfer pemerintah pusat dengan belanja daerah. Realitas menunjukkan sebaliknya bahwa pemerintah daerah tidak optimal dalam melakukan alokasi belanja untuk penerimaan DAU.

Hal ini sejalan dengan teori yang telah dikemukakan oleh Gemmel et al. (1998) yang menyatakan bahwa jika terdapat variabel yang memiliki hubungan yang negatif dengan pengeluaran pemerintah, maka terindikasi adanya ilusi fiskal. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Diamond (1989) dan Ashworth (1995) dalam Gemmel et al. (1998) yang menemukan terjadinya ilusi fiskal melalui adanya hubungan yang negatif antara pengeluaran pemerintah dengan pajak tidak langsung dan rasio penerimaan yang digunakan untuk belanja.

Ilusi Fiskal dengan Manipulasi Belanja

Statistik Deskriptif

Pengukuran manipulasi belanja (*Expenditure Manipulation*) ini memberikan gambaran tingkat kesesuaian antara bantuan pemerintah pusat untuk memenuhi kebutuhan belanja dengan kemampuan daerah dalam memaksimalkan PAD.

Setelah otonomi daerah terjadi peningkatan yang cukup besar pada anggaran Pendapatan Asli Daerah (PAD) sebesar 170%. Data perhitungan menunjukkan bahwa setelah pelaksanaan otonomi daerah, terjadi penurunan $(1/Pg)Y$ (rasio pendapatan yang diberikan kepada pemerintah daerah) sebesar 77%. Semakin kecil nilai rasio ini, menunjukkan bahwa kontribusi DAU terhadap total penerimaan daerah menjadi semakin tinggi. Dalam era otonomi ini justru terjadi peningkatan ketergantungan pemerintah daerah terhadap pasokan dana dari pemerintah pusat ini.

Tingkat kepentingan relatif DAU yang digunakan untuk belanja $(1/Pg)$ juga mengalami penurunan. Hal ini menunjukkan bahwa kebutuhan belanja pemerintah daerah relatif semakin bergantung pada penerimaan DAU. Hal ini memberikan indikasi bahwa peningkatan PAD masih tidak mampu memenuhi belanja, sehingga perlu adanya bantuan pemerintah pusat yang berupa DAU.

Realitas ini menunjukkan bahwa DAU yang diberikan pemerintah daerah mampu menjadikan insentif bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan PAD. Namun, peningkatan PAD tidak mampu mengurangi ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan dari pemerintah pusat. Hal ini dikarenakan pada kenyataannya pemerintah daerah masih tetap membutuhkan DAU untuk memenuhi kebutuhan belanja, walaupun telah mengalami peningkatan PAD.

Tabel 3
Statistik Deskriptif Variabel Manipulasi Belanja

		Sebelum Otonomi Daerah	Setelah Otonomi Daerah	Perubahan
Egt (Anggaran Pendapatan Asli Daerah) dalam jutaan rupiah	Rerata	10.209	27.581	170%
	Minimum	3.414	8.138	
	Maksimum	53.335	148.708	
	Deviasi Standar	8.334	19.550	
(1/Pg)Y (Rasio dari Pendapatan yang diberikan kepada Pemerintah Daerah)	Rerata	5,989	1,381	-77%
	Minimum	1,04	0,965	
	Maksimum	16,917	2,255	
	Deviasi Standar	2,218	0,168	
(Pr/Pg) (Persepsi Relatif dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah)	Rerata	0.97919	0,999	2%
	Minimum	0,239	0,851	
	Maksimum	9,05	1,081	
	Deviasi Standar	0,996	0,0344	
(1/Pg) (Kepentingan Relatif dari DAU terhadap Belanja Pemerintah Daerah)	Rerata	$6,721 \times 10^{-11}$	$0,434 \times 10^{-11}$	-94%
	Minimum	2×10^{-11}	$0,3 \times 10^{-11}$	
	Maksimum	$15,6 \times 10^{-11}$	1×10^{-11}	
	Deviasi Standar	$2,6343 \times 10^{-11}$	$0,1597 \times 10^{-11}$	
U (Pengangguran)	Rerata	21.501,81	27.515,37	28%
	Minimum	2.891	5.539	
	Maksimum	63.037	82.503	
	Deviasi Standar	13.810,03	16.841,02	

Sumber: data sekunder yang diolah

Hasil Analisis

Setelah menguji berbagai kriteria asumsi klasik—yaitu data berdistribusi normal—tidak terjadi masalah multikolinearitas, tidak terjadi autokorelasi, dan data bebas dari masalah heterokedastisitas. Selanjutnya dilakukan analisis dengan menggunakan regresi berganda sebagaimana tersaji dalam Tabel 4. Hasil nilai F tabel adalah 21,807 dengan nilai probabilitas (0,000) jauh lebih kecil dari 0,05,

maka model regresi dapat dipakai untuk memprediksi Anggaran Pendapatan Asli Daerah. Angka *Adjusted R Square* adalah 0,442, menunjukkan 44,2% Anggaran Pendapatan Asli Daerah dapat dijelaskan oleh variabel rasio dari pendapatan, rasio dari pendapatan yang diberikan kepada pemerintah daerah, persepsi relatif dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, kepentingan relatif dari DAU terhadap belanja pemerintah daerah, serta pengangguran. Sedangkan 55,8% dijelaskan oleh variabel yang lain. *Standar error of the estimate* (0,3645) lebih kecil daripada *Std Deviation* pengeluaran pemerintah (0,4880), maka model regresi lebih bagus dalam bertindak sebagai prediktor anggaran PAD daripada rata-rata anggaran PAD itu sendiri.

Tabel 4
Analisis Statistik dengan Regresi Berganda untuk Mendeteksi Ilusi Fiskal dengan Manipulasi Belanja

Model		<i>Sum of Squares</i>	df	<i>Mean Square</i>	F	<i>Sig.</i>
1	<i>Regression</i>	11,589	4	2,897	21,807	0,000(a)
	<i>Residual</i>	13,419	101	0,133		
	<i>Total</i>	25,007	105			

Model		<i>Unstandardized Coefficients</i>		t	<i>Sig.</i>	Kesimpulan
		B	<i>Std. Error</i>			
1	(<i>Constant</i>)	-0,847	3,877	-0,219	0,827	
	ln(1/Pg)Y	2,204	0,346	6,376	0,000	tidak terjadi ilusi fiskal
	ln(Pr/Pg)	-1,829	1,036	-1,765	0,081	terjadi ilusi fiskal
	ln(1/Pg)	-0,896	0,166	-5,404	0,000	terjadi ilusi fiskal
	lnU	0,056	0,081	0,687	0,494	tidak terjadi ilusi fiskal

Sumber : data sekunder (diolah)

Hasil regresi menunjukkan bahwa rasio dari pendapatan yang diberikan kepada pemerintah daerah dan pengangguran, memiliki hubungan yang positif dengan anggaran Pendapatan Asli Daerah (PAD). Sedangkan persepsi relatif dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, dan kepentingan relatif dari DAU terhadap belanja pemerintah daerah memiliki hubungan yang negatif. Hanya variabel pengangguran yang tidak memiliki pengaruh signifikan, sedangkan variabel yang lain memiliki pengaruh yang signifikan karena nilai signifikansi kurang dari 0,05 atau kurang dari 0,10.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa telah terjadi ilusi fiskal dalam era otonomi daerah. Hal ini ditunjukkan dengan adanya hubungan negatif antara variabel Pr/Pg (persepsi relatif dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah) dan I/Pg (kepentingan relatif DAU terhadap belanja pemerintah daerah) terhadap variabel Eg (PAD). Temuan ini sejalan dengan Dollery dan Worthington (1995) yang menyatakan bahwa jika transfer pemerintah pusat (DAU) memiliki hubungan negatif dengan PAD, maka terindikasi adanya ilusi fiskal. Hasil ini menunjukkan bahwa pemerintah berupaya memaksimalkan belanja, tetapi tidak diimbangi dengan optimalisasi penerimaan PAD. Hal ini bisa jadi memberikan sinyal tidak produktifnya alokasi sumber pembiayaan oleh pemerintah pusat ini.

Penelitian ini sejalan dengan studi Picur (2003) yang menunjukkan bahwa pemerintah sengaja melakukan manipulasi belanja pemerintah untuk menciptakan ilusi fiskal dan mendapatkan keuntungan dari ilusi itu. Keuntungan yang didapat berupa alokasi DAU yang tinggi untuk meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam menghasilkan PAD.

Penelitian yang dilakukan oleh Logan (1986) juga mengindikasikan hal yang serupa, dimana pemerintah daerah mendapatkan keuntungan dari persepsi yang muncul dari penggunaan bantuan pemerintah untuk peningkatan pelayanan pajak demi meningkatkan PAD dari pajak. Temuan penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Dollery dan Worthington (1996) yang mengindikasikan adanya keuntungan yang didapat pemerintah dengan melakukan ilusi fiskal melalui peningkatan belanja dan penurunan pendapatan pajak, sehingga bisa memperoleh transfer dalam jumlah yang lebih besar. Hasil penelitian ini memberikan indikasi adanya informasi yang asimetris yang diterima oleh pemerintah pusat dari pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini juga mendukung temuan Setiaji dan Adi (2007), serta Susilo dan Adi yang menunjukkan tidak adanya perubahan kemandirian daerah dalam era otonomi daerah. Daerah justru lebih mengupayakan untuk mendapatkan DAU dalam jumlah yang besar, namun upaya ini tidak diimbangi dengan pemanfaatan yang optimal untuk belanja layanan publiknya.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Penelitian ini membuktikan adanya ilusi fiskal dalam APBD kabupaten dan kota se-Jawa Tengah. Jadi untuk menentukan seberapa besar Dana Alokasi Umum (DAU), pemerintah pusat perlu memperhatikan informasi mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pendapatan dan belanja pemerintah daerah. Dari

sisi pendapatan, ilusi fiskal terdeteksi dari adanya korelasi negatif belanja daerah dengan ratio pendapatan yang digunakan untuk belanja dan pajak tidak langsung. Hal ini memberikan indikasi tidak optimalnya pemanfaatan penerimaan daerah, baik yang berasal dari transfer (DAU) maupun dari penerimaan sendiri (PAD). Daerah terindikasi berupaya untuk mendapatkan dana transfer dalam jumlah besar dengan cara meningkatkan jumlah belanja, namun demikian pemanfaatan penerimaan daerah ini tidak optimal.

Terkait dengan belanja daerah, pemerintah pusat perlu lebih mempertimbangkan tingkat kebutuhan pemerintah daerah terhadap DAU. Karena hasil penelitian menunjukkan bahwa ada hubungan positif antara rasio pendapatan dan anggaran PAD. Ini berarti pemerintah daerah mengalami peningkatan DAU, walaupun telah mampu meningkatkan PAD nya.

Dalam penyusunan APBD termasuk di dalamnya Anggaran Dana Alokasi Umum, pemerintah daerah perlu mengetahui dan mempertimbangkan sektor apa saja yang perlu dikembangkan untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerahnya, seberapa besar belanja daerah, serta kemampuan daerah untuk memenuhi kebutuhan belanja. Dengan memperhatikan komponen tersebut diharapkan dapat terjadi keseimbangan dalam penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah, sehingga tidak terjadi kesenjangan fiskal antar daerah, serta pemerintah daerah mampu mewujudkan kemandirian daerah dan meminimalisasi terjadinya ilusi fiskal.

Penelitian ini hanya meliputi sampel yang terbatas, yaitu pemerintah kabupaten dan kota se-Jawa Tengah sehingga belum dapat digunakan untuk mengindikasikan adanya kecenderungan ilusi fiskal setelah diberlakukannya otonomi daerah secara keseluruhan di Indonesia. Penggunaan sampel dengan cakupan wilayah yang lebih luas diperlukan agar diperoleh daya generalisasi yang lebih luas.

Selain itu, penelitian ini hanya memfokuskan pada pengukuran ilusi fiskal dengan Pengukuran Pendapatan (*Revenue Enhancement*) dan Manipulasi Belanja (*Expenditure Manipulation*). Penggunaan variabel pengukuran ilusi fiskal yang lebih luas perlu dilakukan agar diperoleh gambaran fenomena ilusi fiskal secara lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Adi, Priyo Hari. "Hubungan Antara Pertumbuhan Ekonomi Daerah, Belanja Pembangunan dan Pendapatan Asli Daerah (Studi pada Kabupaten dan Kota se Jawa-Bali)." Simposium Nasional Akuntansi 9, Padang 23-26 Agustus, 2006.

- Badan Pusat Statistik. *Statistik Keuangan Pemerintah Daerah Tk.II Tahun 1998-2004*. Jakarta, 2004.
- BAPPENAS. "Peta Kemampuan Keuangan Provinsi Dalam Era Otonomi Daerah: Tinjauan atas Kinerja PAD, dan Upaya yang Dilakukan Daerah." Direktorat Pengembangan Otonomi Daerah, 2003.
- Bergstrom, T.C. and R.P. Goodman. "Private Demands for Public Goods." *The American Economic Review* 63 (1973): 280-296.
- Dollery, Brian and Andrew Worthington. "Federal Expenditure and Fiscal Illusion: An Australian Test of The Flypaper Hypotesis." *Publius: Journal of Federalism* 25, no.1 (1995): 23-34.
- Gemmell, N., Oliver Morrissey, dan Abuzer Pinar. "Taxation, Fiscal Illusion and The Demand for Government Expenditures in The UK: a Time-Series Analysis." School of Economic Discussion Paper 98/10, 1998.
- Ghamkar, Shama, dan Wallace Oates. "Asymetries In The Response To Increases and Decreases In Governmental Grants: Some Empirical Evidence." *National Tax Journal* (1996): 510 – 512.
- Hammes, David L. and Douglas T. Wills. "Fiscal Illusion and The Grantor Government in Canada." *Economic Inquiry* (2007).
- Hewitt, Daniel and Dennis R. Heffley. "Unfolding the Flypaper: The Effects of Intergovernmental Grants in an Open Local Economy." IMF Working Paper No. 89/58, 1989.
- Holtz-Eakin, Douglas, Harvey S. Rosen, dan Schuyler Tilly. "Intertemporal Analysis of State an Local Government Spending: Theory and Test." *Journal of Urban Economics* (1985).
- Kuncoro, Haryo. *Tinjauan Literatur Ekonomi Politik Pengaruh Transfer pada Kinerja Keuangan Sektor Publik*. 2007.
- Logan, R.R. "Fiscal Illusion and The Grantor Government." *Journal of Political Economy* (1986).
- Maimunah, Mutiara. "Flypaper Effect pada Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Belanja Daerah Pada Kabupaten atau Kota di Pulau Sumatera." Simposium Nasional Akuntansi 9, Padang 23-26 Agustus, 2006.
- Nanga, Muana. 2005. "Analisis Posisi Fiskal Kabupaten/Kota di NTT: Adakah Posisi Fiskal Pasca Otda Lebih Baik?" *Jurnal Kritis* (2005). Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 66 Tahun 2001 Tentang Retribusi Daerah
- Picur, Ronald D. "CFO as Budget Magician: Fiscal Illusion in Public Finance." *Government Finance Review* (2003).

- Setiaji, Wirawan dan Priyo Hari Adi. "Peta Kemampuan Keuangan Daerah: Apakah Mengalami Pergeseran?" Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar, 2007.
- Sidik, Dr.Machfud, Dr.B. Raksaka Mahi, Dr. Robert Simanjuntak, Dr. Bambang Brodjonegoro. *Dana Alokasi Umum: Konsep, Hambatan, dan Prospek di Era Otonomi Daerah*. Jakarta: Penerbit Kompas, 2002.
- Simanjuntak, Robert. "Kebijakan Pungutan Daerah di Era Otonomi, Domestic Trade, Decentralization and Globalization." A one day conference, LPEM-UI, Jakarta, 2001.
- Supramono. "Sebuah Catatan: Peluang dan Domain Studi Perilaku Pengelolaan Keuangan." *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* (2007), Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga.
- Susi o, Gideon Tri Budi dan Priyo Hari Adi. "Analisis Kinerja Keuangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Sebelum dan Sesudah Otonomi Daerah (Studi Empiris di Propinsi Jawa Tengah)." Konferensi Penelitian Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik Pertama, Surabaya, 2007.
- Tanzi, Vito. "Tax Payer Choice in Future Tax Shifts." *Tax Review* XXXIII, no.11 (November 1972).
- Undang-Undang Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Wibowo, Sri Muktiono. "Dampak APBD terhadap Perkembangan Ekonomi Lokal." Konferensi Penelitian Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik Pertama, 2007.
- _____. "Fiscal Illusion and The Australian Local Government Grants Process: How Stickly Is The Flypaper Effect." Kluwer Academic Publishers. *Public Choice* 99 (1999): 1-13.
- _____. "Fiscal Illusion and The Demand for Local Government Expenditures in England and Wales." School of Economic Discussion Paper 98/19, 1998, <http://www.sikd.djapk.go.id>
- _____. "Fiscal Illusion at The Local Level: an Empirical Test Using Australian Municipal Data." *The Economic Record* 75, no.228 (1999):37-48.
- _____. "Kemampuan Keuangan Daerah dalam Era Otonomi dan Relevansinya dengan Pertumbuhan Ekonomi (Studi pada Kabupaten dan Kota se-Jawa-Bali)." 1st National Accounting Conference, Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 2007.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 Tentang Dana Perimbangan
- _____. "The Empirical Analysis of Fiscal Illusion." *Journal of Economic Surveys* (1996): 261-297.