

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Entitas

Teori entitas yang dikemukakan oleh Paton menyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi (Suwardjono, 2005).

Berdasarkan pandangan tersebut, akuntansi merupakan bentuk pelaporan keuangan dari suatu kesatuan usaha, bukan pemilik. Dengan kata lain, kesatuan usaha menjadi kesatuan pelapor (*reporting entity*) yang bertanggung jawab kepada pemilik. Kesatuan usaha merupakan pusat pertanggungjawaban dan laporan keuangan merupakan medium pertanggungjawabannya (Santoso dan Pabelum, 2008).

Dalam mekanisme keuangan negara di Indonesia, teori ataupun konsep entitas tersebut telah diaplikasikan. Istilah entitas pelaporan ini terdapat dalam UU No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara. Berdasarkan ketentuan hukum tersebut, maka entitas pelaporan dan entitas akuntansi dinyatakan dalam

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Berdasarkan PSAP, berikut adalah pengertian dari entitas pelaporan dan entitas akuntansi:

1. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
2. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran / pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Pemerintah Provinsi sebagai entitas pelaporan wajib menyampaikan laporan keuangannya. Laporan keuangan diharapkan dapat memberikan informasi keuangan kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui entitas secara lebih dalam, di mana adanya perbedaan karakteristik antar entitas yang akan memberikan perbedaan nilai dalam laporan keuangan masing-masing entitas. Laporan keuangan kemudian digunakan untuk memonitor dan membandingkan kinerja keuangan antar entitas yang sejenis (Mardiasmo, 2002).

2.1.2 Otonomi Daerah

Otonomi daerah dapat diartikan sebagai kewenangan yang diberikan kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut aspirasi masyarakat untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna penyelenggaraan pemerintahan dalam

rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Wikipedia, 2013).

Menurut UU No. 32 Tahun 2004, otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pelaksanaan otonomi daerah merupakan titik fokus dalam rangka memperbaiki kesejahteraan rakyat. Pengembangan suatu daerah dapat disesuaikan oleh pemerintah daerah dengan potensi dan karakteristik daerah masing-masing. Hal ini merupakan sebuah kesempatan yang sangat baik bagi pemerintah daerah untuk membuktikan kemampuannya dalam melaksanakan kewenangan yang menjadi hak daerah. Maju atau tidaknya suatu daerah sangat ditentukan oleh kemampuan dan kemauan pemerintah daerah untuk melaksanakan otonomi daerah. Pemerintah daerah bebas berkreasi dan berekspresi dalam rangka membangun daerahnya, tentu saja dengan tidak melanggar ketentuan hukum.

Sejak diberlakukannya otonomi daerah, Indonesia mulai menjalankan prinsip-prinsip desentralisasi. Hal ini kemudian diwujudkan dengan pengaturan, pembagian, dan pemanfaatan sumber daya nasional yang berkeadilan, serta perimbangan keuangan pusat dan daerah. Dengan adanya desentralisasi ini, diharapkan kinerja pemerintah dalam mengelola keuangan akan meningkat.

2.1.3 Karakteristik Pemerintah Daerah

Karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain (Poerwadarminta, 2006). Pada sektor swasta, karakteristik perusahaan

didefinisikan sebagai ciri-ciri khusus yang melekat pada perusahaan, menandai perusahaan, dan membedakannya dengan perusahaan yang lain.

Karakteristik pemerintah daerah berarti sifat khas dari otoritas administratif Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota (Lesmana, 2010). Pada penelitian-penelitian, karakteristik pemerintahan diproksikan dalam item-item yang ada pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Patrick (2007) telah melakukan penelitian dengan karakteristik pemerintah daerah sebagai variabel independen. Penelitian tersebut diterapkan pada daerah Pennsylvania, Amerika Serikat. Karakteristik dalam penelitian tersebut terdiri dari budaya organisasi, struktur organisasi, dan lingkungan eksternal.

Suhardjanto et al. (2010) juga melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap pengungkapan wajib yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), dengan karakteristik daerah menggunakan model yang sama dengan Patrick (2007). Penelitian yang dilakukan Suhardjanto et al. (2010) menggunakan struktur organisasi dan lingkungan eksternal dalam menjelaskan karakteristik pemerintah daerah di mana struktur organisasi diproksikan dengan *size* daerah, *wealth*, *functional differentiation*, *age*, dan latar belakang pendidikan kepala daerah. Sedangkan lingkungan eksternal diproksikan dengan *municipality debt financing* dan *intergovernmental revenue*.

Hasibuan (2009) dalam Sumarjo (2010) menemukan bahwa terdapat pengaruh karakteristik perusahaan terhadap kinerja suatu perusahaan. Hal tersebut dapat diterapkan pada sektor pemerintahan, di mana karakteristik daerah dapat menjadi prediktor yang baik dalam mengukur kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010).

Karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain (Poerwadarminta, 2006). Dengan demikian, dapat diasumsikan bahwa perbedaan karakteristik antar daerah satu dengan daerah lainnya dapat mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah.

2.1.4 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut (Wikipedia, 2013). Laporan keuangan sebagai salah satu informasi yang secara formal wajib dipublikasikan sebagai sarana pertanggungjawaban pihak manajemen terhadap pengelolaan sumber daya pemilik serta jendela informasi yang memungkinkan bagi pihak-pihak di luar manajemen mengetahui kondisi entitas tersebut (Syafitri, 2012).

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1, laporan keuangan adalah laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Berdasarkan data dari laporan keuangan, dapat dilihat capaian kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas (Choiriyah, 2010). Oleh karena itu, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus memadai agar dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan, sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat.

Berdasarkan PP RI No. 71 Tahun 2010, laporan keuangan meliputi:

- a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan unsur-unsur seperti pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran dalam satu periode pelaporan.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos seperti Saldo Anggaran Lebih awal, Penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih akhir.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

d. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

e. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan pos-pos seperti pendapatan-LO dari kegiatan operasi, beban dari kegiatan operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasi, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan pos-pos seperti ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir.

g. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Laporan ini juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

2.1.5 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja merupakan suatu pencapaian atas apa yang telah direncanakan, baik oleh pribadi maupun organisasi. Kinerja diartikan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan (Azhar, 2008). Pengukuran kinerja adalah suatu proses sistematis untuk menilai apakah program kegiatan yang telah direncanakan telah dilaksanakan sesuai dengan rencana tersebut, dan yang lebih penting adalah apakah telah mencapai keberhasilan yang telah ditargetkan pada saat perencanaan (Nordiawan dan Hertianti, 2011).

Pengukuran kinerja dinilai sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Akuntabilitas bukan sekadar kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan yang menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah

dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif (Mardiasmo, 2002). Selain itu, tuntutan pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah perlu dilakukan karena adanya fakta bahwa masih buruknya kinerja pemerintah daerah di Indonesia yang dapat terlihat dengan adanya pernyataan Ketua Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) tahun 2004 - 2009, Anwar Nasution. Beliau menyatakan bahwa transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah yang masih buruk berdampak pada buruknya penilaian kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010). Dengan demikian, pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah adalah sesuatu yang memang penting untuk dilakukan. Pengukuran kinerja juga merupakan salah satu kunci sukses dari pembaruan dalam sektor publik (Greiling, 2005).

Berbagai penelitian mengenai kinerja keuangan pemerintah daerah telah dilakukan oleh beberapa peneliti, baik di dalam maupun luar negeri. Bruijn (2002) dan Greiling (2005) melakukan penelitian mengenai kinerja keuangan pada pemerintah daerah di Jerman. Di Indonesia, penelitian mengenai kinerja keuangan pemerintah daerah telah dilakukan oleh Hamzah (2008) dalam Sumarjo (2010) yang meneliti mengenai kinerja keuangan pemerintah daerah di Jawa Timur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan berpengaruh positif terhadap pengangguran dan kemiskinan.

Kinerja atau kemampuan keuangan daerah merupakan salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk melihat kemampuan daerah dalam menjalankan otonomi daerah (Halim, 2002). Pengukuran kinerja keuangan ini dilakukan melalui analisis rasio keuangan daerah, yaitu rasio kemandirian, desentralisasi fiskal, dan efektivitas. Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah

daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Desentralisasi fiskal menunjukkan kontribusi PAD terhadap total pendapatan daerah. Semakin tinggi PAD, maka semakin tinggi kemampuan daerah dalam menyelenggarakan desentralisasi. Rasio efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah dibandingkan dengan target yang ditetapkan (Halim, 2002).

2.2 Penelitian Terdahulu

Patrick (2007) melakukan penelitian mengenai karakteristik Pemerintah Daerah Pennsylvania terhadap penerapan sebuah inovasi administrasi, yaitu *Governmental Accounting Standard Boards (GASB) 34*. Dalam penelitian ini, diambil sampel sebanyak 506 pemerintah daerah di negara bagian Pennsylvania. Penelitian ini menggunakan model Rogers dalam mengemukakan karakteristik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran (*size*) organisasi, kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi, dan tanggapan terhadap konstituen memiliki pengaruh positif yang sangat kuat sebagai determinan dalam mengadopsi suatu inovasi. Karakteristik lainnya, seperti spesialisasi pekerjaan, intensitas administrasi, diferensiasi fungsional, ketersediaan *slack resources*, dan *leverage* mempunyai hubungan yang positif namun lemah. Sedangkan untuk *intergovernmental revenue* mempunyai hubungan negatif yang lemah sebagai determinan untuk mengadopsi GASB 34.

Penelitian yang dilakukan oleh Sari (2010) yaitu mengenai pengaruh kinerja keuangan terhadap tingkat akuntabilitas pengungkapan pada pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas yang diproksikan oleh *profit margin*, struktur permodalan yang diproksikan oleh *debt equity ratio* dan *long liabilities to assets*, dan tingkat efisiensi yang diproksikan oleh *operating revenues to operating expenses* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat akuntabilitas pengungkapan pada pemerintah daerah di Indonesia. Ukuran (*size*) pemerintah daerah juga memiliki pengaruh yang signifikan.

Penelitian Sumarjo (2010) yaitu mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Pengujian data karakteristik pemerintahan daerah terdiri dari ukuran (*size*) pemerintah daerah, kemakmuran (*wealth*), ukuran legislatif, *leverage*, dan *intergovernmental revenue*. Variabel dependen yaitu kinerja keuangan pemerintah daerah diproksikan oleh rasio efisiensi. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda yang menunjukkan hasil bahwa ukuran (*size*) pemerintah daerah, *leverage*, dan *intergovernmental revenue* berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Sedangkan kemakmuran (*wealth*) dan ukuran legislatif tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Kusumawardani (2012) meneliti pengaruh *size*, kemakmuran, ukuran legislatif, *leverage* terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *size*, kemakmuran, ukuran legislatif, *leverage* secara simultan mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah sebesar 31,5% dan secara parsial menunjukkan bahwa variabel *size* dan ukuran legislatif berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia

sedangkan kemakmuran dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia.

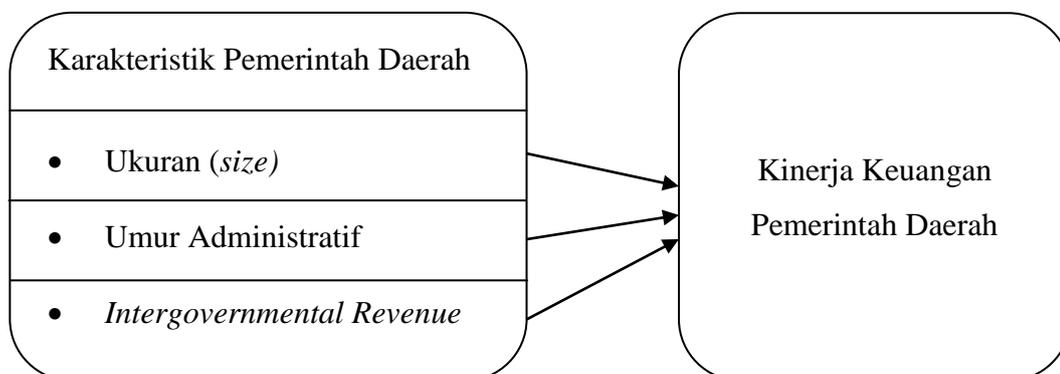
Syafitri (2012) meneliti pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sampel yang digunakan yaitu sebanyak 620 LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008 – 2009 dengan rata-rata tingkat pengungkapan LKPD sebesar 52,09%. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, dan ukuran legislatif memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan *intergovernmental revenue* memiliki pengaruh negatif.

2.3 Model Penelitian

Pada awal mula diberlakukannya otonomi daerah, terdapat pro dan kontra antar pemerintah daerah yang memiliki kekayaan sumber daya dengan pemerintah daerah yang memiliki kekurangan sumber daya. Dan hingga kini, masih terlihat perbedaan kesenjangan antar pemerintah daerah di Indonesia (Adi, 2005 dalam Sumarjo, 2010). Untuk itu, karakteristik pemerintah daerah juga ikut menentukan kinerja keuangan pemerintah daerah.

Dalam penelitian ini, variabel independen yang digunakan yaitu karakteristik pemerintah daerah yang terdiri dari ukuran (*size*) pemerintah daerah, umur administratif pemerintah daerah, dan *intergovernmental revenue*. Sedangkan variabel dependen yang akan diukur dalam penelitian ini yaitu kinerja keuangan pemerintah daerah. Secara ringkas, kerangka pemikiran di atas akan digambarkan melalui model penelitian sebagai berikut.

Gambar 1.1
Model Penelitian



2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Ukuran (*Size*) Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Perusahaan yang memiliki ukuran lebih besar akan memiliki tekanan yang lebih besar pula dari publik untuk melaporkan pengungkapan wajibnya (Cooke, 1992 dalam Sumarjo, 2010). Tuntutan publik mengenai pengungkapan wajib akan memberikan dampak pada tuntutan kinerja yang dimiliki oleh perusahaan tersebut (Sumarjo, 2010). Sehingga, perusahaan ataupun organisasi sektor publik yang memiliki ukuran besar cenderung akan mengungkapkan lebih banyak yang kemudian dituntut untuk memiliki kinerja keuangan yang lebih baik.

Dalam sektor swasta, penelitian serupa telah diteliti oleh Ramasamy, Ong, dan Yeung (2005). Ramasamy et al. (2005) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara ukuran (*size*) dengan pengukuran kinerja. Dalam sektor publik, pemerintah daerah yang memiliki ukuran (*size*) yang besar akan memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki ukuran

(*size*) yang kecil. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₁ : Ukuran (*size*) pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah

2.4.2 Pengaruh Umur Administratif Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Umur administratif pemerintah daerah yaitu tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah berdasarkan undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut (Syafitri, 2012). Organisasi yang sudah lama berdiri dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik untuk mengungkapkan informasi laporan keuangan dibandingkan dengan organisasi yang baru berdiri (Hammami, 2009 dalam Syafitri, 2012). Pemerintah daerah yang memiliki umur lebih lama akan lebih baik dalam mengelola sumber daya yang berdampak pada peningkatan kinerja keuangannya.

Kinerja keuangan yang baik akan timbul dengan adanya pengungkapan informasi laporan keuangan yang baik (Sari, 2010). Pemerintah daerah yang sudah lama berdiri akan mengungkapkan informasi laporan keuangan yang baik dan menimbulkan kinerja keuangan yang lebih baik pula. Semakin lama pemerintah daerah berdiri, maka akan semakin berpengalaman untuk mengelola keuangannya. Sehingga, semakin lama umur administratif pemerintah daerah maka akan semakin baik kinerja keuangannya. Maka, hipotesis selanjutnya dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Umur administratif pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah

2.4.3 Pengaruh *Intergovernmental Revenue* terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Intergovernmental revenue adalah dana yang bersumber dari penerimaan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi (Siregar, 2001). Di Indonesia, transfer ini disebut sebagai dana perimbangan. Penelitian yang dilakukan oleh Suhardjanto et al. (2010) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara *intergovernmental revenue* dengan kesesuaian pengungkapan wajib pemerintah daerah. Semakin besar *intergovernmental revenue* suatu daerah berarti semakin besar pula kesesuaian pengungkapan wajibnya. Semakin baik pengungkapannya, maka semakin baik pula kinerja keuangannya.

Patrick (2007) juga telah melakukan penelitian mengenai dana transfer ini, dan mendefinisikan bahwa *intergovernmental revenue* adalah suatu pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari pemerintah pusat dengan tujuan untuk membiayai operasi pemerintah daerah. *Intergovernmental revenue* diharapkan dapat membantu pemerintah daerah dalam menjalankan aktivitas daerah sehingga kinerja pemerintah daerah akan semakin baik. Maka, dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar *intergovernmental revenue* yang diterima oleh pemerintah daerah, akan semakin baik pula kinerja keuangannya. Dengan demikian, hipotesis yang ada di dalam penelitian ini adalah:

H₃ : *Intergovernmental Revenue* berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.