

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1. Kerangka Teori

2.1.1. Teori *Stakeholder*

Istilah *stakeholder* dari defenisi Gray (2001) menyatakan bahwa *stakeholder* adalah pihak-pihak yang berkepentingan pada perusahaan atau organisasi yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh aktivitas perusahaan atau organisasi, para *stakeholder* antara lain masyarakat, karyawan, pemerintah, *supplier*, pasar modal dan lain-lain. “Menurut Ghozali dan Chairiri (2007) *stakeholder theory* mengatakan bahwa perusahaan atau organisasi bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholdernya* (*stakeholders*, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis dan pihak lain). Dengan demikian, keberadaan suatu perusahaan atau orgainsasi sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholder* kepada perusahaan atau organisasi tersebut.

Setiap *stakeholder* memiliki kebutuhan dan kepentingan yang berbeda-beda terhadap pengukuran kinerja keuangan (Mahsun, 2009). Mahmudi (2006) menjelaskan bahwa pemangku kepentingan atau stakeholder pemerintah,yaitu :

1. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan.

Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan membutuhkan informasi keuangan untuk mengetahui apakah pajak yang dibayarkan masyarakat telah dibelanjakan untuk kepentingan publik dan penggunaan dana yang telah diberikan kepada pemerintah.

2. Masyarakat pengguna layanan publik.

Masyarakat pengguna layanan publik membutuhkan informasi atas kewajaran biaya, harga yang ditetapkan dan kualitas pelayanan yang diberikan.

3. Kreditor dan investor.

Kreditor dan investor membutuhkan informasi keuangan untuk menghitung tingkat resiko investasi dan kondisi kesehatan finansial.

4. Manajer publik

Manajer publik membutuhkan informasi keuangan sebagai komponen sistem pengendalian manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian organisasi serta pengukuran kinerja.

Bila dikaitkan dengan tata kelola pemerintahan, maka realisasi pendapatan yang dianggap memiliki akurasi lebih tinggi dihubungkan dengan realisasi belanja yang lebih efisien. Sehingga dengan demikian keduanya (pendapatan dan belanja) dapat

menjelaskan kekuatan teori *stakeholder* dalam kaitannya dengan pengukuran kinerja organisasi.

Melalui pengukuran kinerja organisasi tersebut, pemerintah daerah diharapkan mampu memainkan peranan dalam membuka peluang memajukan negara dengan menumbuh kembangkan serta menggali seluruh potensi yang ada dan mengendalikan aset-aset strategis sebagai sumber pendapatan negara dan mampu menetapkan belanja daerah secara wajar, efisien, dan efektif.

2.1.2. APBD

2.1.2.1. Pengertian APBD

Dalam Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, yang dimaksud dengan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan pemerintah

2.1.2.2. Fungsi APBD

Berdasarkan dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah pasal 66 ayat 3, Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) memiliki fungsi sebagai berikut :

1. Fungsi Otorisasi yang mengandung arti bahwa anggaran daerah menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.
2. Fungsi Perencanaan, anggaran daerah menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.
3. Fungsi Pengawasan, anggaran daerah menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.
4. Fungsi Alokasi, anggaran daerah untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektifitas perekonomian.
5. Fungsi Distribusi, mengandung arti kebijakan anggaran daerah harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.

2.1.2.3. Komponen Dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)

Berikut ini merupakan struktur APBD, berdasarkan Permendagri No. 21 Tahun 2011 sebagai berikut :

1. Pendapatan Pemerintah Daerah

Pendapatan daerah sebagaimana dimaksud dalam dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 pasal 22 ayat (1) huruf a meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah, yang menambah ekuitas dana,

merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak perlu dibayar kembali oleh daerah. Pendapatan Daerah dikelompokan atas :

a. Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Menurut UU No. 33 tahun 2004 pasal 1 ayat (18), PAD adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. PAD bertujuan memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah untuk mendanai pelaksanaan otonomi daerah sesuai dengan potensi daerah sebagai perwujudan desentralisasi yang bersumber dari pajak daerah, restribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain PAD yang sah.

b. Dana Alokasi Umum (DAU)

Dana alokasi umum adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan Daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi (UU No. 33 tahun 2004 pasal 1 ayat 21). Menurut UU No.33 tahun 2004, DAU bertujuan untuk pemerataan kemampuan keuangan antara daerah yang dimaksudkan untuk mengurangi ketimpangan kemampuan keuangan antar daerah melalui penerapan formula yang mempertimbangkan kebutuhan dan potensi daerah.

2. Belanja Daerah.

Berdasarkan Permendagri No. 13 tahun 2006 pasal 22 ayat (1) belanja daerah dipergunakan dalam rangka mendanai pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi atau kabupaten/kota yang terdiri dari urusan wajib, urusan pilihan dan urusan yang penanganannya dalam bagian atau bidang tertentu yang dapat dilaksanakan bersama antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah atau antar pemerintah daerah yang ditetapkan dengan ketentuan perundang-undangan.

3. Pembiayaan

Pembiayaan ini digunakan untuk menutupi anggaran yang defisit yang bersumber dari dalam negeri maupun luar negeri.

2.1.3. Keuangan Daerah

2.1.3.1. Defenisi Keuangan Daerah.

Menurut UU No. 12 tahun 2008 tentang Perubahan Kedua Atas UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, dalam penjelasan umum pasal 156 ayat (1) disebutkan, pengertian keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Daerah diberikan hak untuk mendapatkan sumber keuangan yang antara

lain berupa kepastian tersedianya pendanaan dari pemerintah pusat sesuai dengan urusan pemerintah pusat yang diserahkan, kewenangan memungut dan mendayagunakan pajak dan retribusi daerah dan hak untuk mendapatkan bagi hasil dari sumber-sumber daya nasional yang berada di daerah dan perimbangan lainnya, hak untuk mengelola kekayaan daerah dan mendapatkan sumber-sumber pendapatan lain yang sah.

2.1.3.2. Tujuan Keuangan Daerah.

Tujuan keuangan daerah (Devas, 1989 dalam Susantih, 2009) sebagai berikut :

1. Akuntabilitas (*Accountability*)

Pemda harus mempertanggungjawabkan tugas keuangan kepada lembaga atau orang yang berkepentingan dan sah. Lembaga atau orang yang dimaksud antara lain, adalah Pemerintah Pusat, DPRD, Kepala Daerah, masyarakat dan kelompok kepentingan lainnya (LSM).

2. Memenuhi Kewajiban Keuangan.

Keuangan Daerah harus ditata sedemikian rupa sehingga mampu melunasi semua ikatan keuangan, baik jangka pendek maupun jangka panjang.

3. Kejujuran

Urusan keuangan harus diserahkan pada pegawai professional dan jujur, sehingga mengurangi kesempatan untuk berbuat curang.

4. Hasil Guna (*effectiveness*) dan daya guna (*efficiency*) kegiatan daerah.

Tata cara pengurusan keuangan daerah harus sedemikian rupa sehingga

memungkinkan setiap program direncanakan dan dilaksanakan untuk mencapai tujuan dengan biaya serendah-rendahnya dengan hasil yang maksimal.

5. Pengendalian.

Manajer keuagan daerah, DPRD dan aparat fungsional pemeriksaan harus harus melakukan pengendalian agar semua tujuan dapat dicapai. Harus selalu memantau melalui akses informasi mengenai pertanggungjawaban keuangan.

2.1.3.3. Dasar Hukum Keuangan Daerah.

Untuk memperjelas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah, pemerintah membuat Undang-Undang sebagai dasar hukum keuangan daerah.

1. UU No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.
2. UU No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah.
3. UU No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.
4. UU No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.
5. UU No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.
6. UU No. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
7. UU No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

8. Permendagri No. 21 Tahun 2011 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

2.1.4. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

2.1.4.1. Defenisi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak tergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan di dalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan peraturan perundang undangan (Syamsi, 1986; 199). Oleh karena itu diperlukan sistem pengukuran kinerja yang bertujuan untuk membantu manajer publik untuk menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur *financial* dan *non financial*.

2.1.4.2. Tujuan Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi (Mardiasmo, 2002: 121) mengungkapkan pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah dilakukan untuk memenuhi 3 tujuan yaitu:

1. Memperbaiki kinerja pemerintah.

2. Membantu mengalokasikan sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

2.1.4.3. Rasio Keuangan Sebagai Alat Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

Pemerintah Daerah sebagai pihak yang diberikan tugas menjalankan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat wajib melaporkan pertanggungjawaban keuangan atas sumber daya yang dihimpun dari masyarakat sebagai dasar penilaian kinerja keuangan- nya. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja Pemda dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisis keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya (Halim, 2007: 231).

Pengertian analisis keuangan itu sendiri adalah sebuah cara untuk menganalisis laporan keuangan yang mengungkapkan hubungan antara suatu jumlah dengan jumlah lainnya atau antara suatu pos dengan pos lainnya. Penggunaan analisis keuangan sebagai alat analisis kinerja secara umum telah digunakan oleh lembaga komersial, sedangkan penggunaannya pada lembaga publik khususnya Pemerintah Daerah masih sangat terbatas sehingga secara teoritis belum ada kesepakatan yang bulat mengenai nama dan kaidah pengukurannya (Susantih dan Saftiana, 2010:6). Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang transparan jujur, demokratis, efektif, efisien dan akuntabel, analisis rasio keuangan terhadap

pendapatan belanja daerah perlu dilaksanakan (Mardiasmo, 2002: 169). Beberapa rasio keuangan yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas pemerintah daerah (Halim, 2007: 223) yaitu rasio kemandirian, rasio efektifitas terhadap pendapatan asli daerah, rasio efisiensi keuangan daerah dan rasio aktivitas.

2.1.4.4. Pihak-Pihak Yang Berkepentingan Terhadap Rasio Keuangan.

Adapun pihak-pihak yang berkepentingan dengan rasio keuangan Pemerintah Daerah (Halim, 2007: 232) adalah:

1. DPRD sebagai wakil dari pemilik daerah (masyarakat).
2. Pihak Eksekutif sebagai landasan dalam menyusun APBD berikutnya.
3. Pemerintah Pusat/Provinsi sebagai masukan dalam membina pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah.

Masyarakat dan kreditur, sebagai pihak yang akan turut memiliki saham Pemda tersedia memberi pinjaman maupun membeli obligasi.

2.1.5. Laporan Keuangan Sektor Publik

2.1.5.1. Defenisis Laporan Keuangan Sektor Publik

Menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mendefinisikan laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya (bila ada), yang

dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan/atau kewajiban suatu entitas pemerintah pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan/atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah.

Kasmir (2008) mendefinisikan “laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan kondisi keuangan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu”.

Halim (2002) menjelaskan bahwa “laporan keuangan merupakan informasi keuangan yang memuat data berbagai elemen struktur kekayaan dan struktur finansial yang merupakan pencerminan hasil aktivitas ekonomi suatu organisasi pada periode tertentu”.

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang berisi informasi keuangan (Mahsun, dkk 2009). Mahmudi (2006) mendefinisikan “laporan keuangan adalah informasi yang disajikan untuk membantu *stakeholders* dalam memuat keputusan sosial, politik, dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa berkualitas”.

Informasi mengenai pengelolaan dana atau keuangan publik dapat dilihat dari laporan keuangan (Mahsun, dkk 2009). Artinya informasi tentang posisi keuangan publik dan informasi lain yang berkaitan dengan laporan keuangan dapat diperoleh dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

2.1.5.2. Tujuan Penyajian Laporan Keuangan Sektor Publik

Menurut SAP No. 1, penyajian laporan keuangan mempunyai tujuan secara umum, laporan keuangan dibuat agar dapat digunakan oleh bagian keuangan untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi berkelanjutan. Secara khusus laporan keuangan sektor publik bertujuan untuk menyajikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan, sekaligus menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dengan menyediakan informasi mengenai beberapa hal, sebagai berikut:

1. Posisi sumber daya ekonomis, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
2. Perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
3. Sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya.
4. Ketaatan realisasi terhadap anggaran.
5. Cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan lainnya.
6. Potensi pemerintah untuk membiayai kegiatannya.
7. Informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah mendanai aktivitasnya.

2.1.5.3. Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 lampiran II tentang Standar Akuntansi Pemerintah menyebutkan bahwa komponen-komponen yang terdapat dalam satu set Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), terdiri :

a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyebutkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan unsur-unsur seperti: pendapatan, belanja, transfer, *surplus* atau *defisit*, dan pembiayaan anggaran.

b. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (SAP, 2005). Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.

c. Laporan Arus Kas (LAK)

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. Arus masuk dan keluar kas

diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi *aset* non-keuangan, pembiayaan, dan non-anggaran (SAP, 2005).

Penyajian laporan arus kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas.

d. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan penyajian informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

2.1.6. Audit Sektor Publik

2.1.6.1. Defenisi Audit Sektor Publik

Menurut peraturan BPK RI No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), yang dimaksudkan pemeriksaan (*auditing*) adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara

independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara.

2.1.6.2. Jenis-Jenis Audit Sektor Publik

Menurut Bastian (2003:43), audit sektor publik yang dilaksanakan oleh BPK RI terdiri atas tiga bentuk, yaitu:

1. Audit Keuangan (*Financial Audit*)

Audit atas laporan keuangan ini bertujuan memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diaudit telah menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil operasi atau usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2. Audit Kinerja (*Performance Audit*)

Audit Kinerja adalah pemeriksaan secara obyektif dan sistematik terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independent atas kinerja entitas atau program /kegiatan yang diaudit.

Dengan audit kinerja, tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab akan meningkat, sehingga mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi. Audit kinerja mencakup audit tentang ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Audit kinerja tidak memberikan opini, tetapi

memberikan rekomendasi perbaikan terhadap kinerja manajemen.

Rekomendasi tersebut ditindak lanjuti pihak manajemen dengan melaksanakan rekomendasi - rekomendasi perbaikan yang diberikan auditor.

3. Audit Investigatif (*Special Audit*)

Audit investigatif adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, yang tidak dibatasi periodenya, dan lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindak lanjuti bergantung pada derajat peyimpangan wewenang yang ditemukan. Tujuan dari audit investigasi adalah mencari temuan lebih lanjut atas temuan sebelumnya, serta melaksanakan audit untuk membuktikan kebenaran berdasarkan pengaduan atau informasi dari masyarakat.

2.1.6.3. Opini Audit

Untuk meningkatkan kualitas transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah maka laporan keuangan perlu diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Kawedar, 2008). Undang-Undang (UU) Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyebutkan bahwa laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) harus memuat opini audit.

Berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa terdapat empat jenis opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah (LKP). Masing-masing opini tersebut dijelaskan sebagai berikut.

1. Opini wajar tanpa pengecualian / WTP (*Unqualified Opinion*).

Adalah opini yang menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Mahmudi (2006) menjelaskan bahwa “opini yang paling baik adalah wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)”. Opini wajar tanpa pengecualian diberikan karena auditor meyakini bahwa laporan keuangan telah bebas dari kesalahan-kesalahan atau kekeliruan yang material. Keyakinan auditor tersebut berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan.

2. Opini wajar dengan pengecualian /WDP (*Qualified Opinion*).

Menunjukkan bahwa sebagian besar pos dalam laporan keuangan, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tersebut telah disajikan secara wajar terbebas dari salah saji material dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan atau untuk pos-pos tertentu disajikan secara tidak wajar.

3. Opini tidak wajar /TW (*Adverse Opinion*)

Adalah opini yang menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Keadaan seperti ini bias terjadi karena buruknya sistem pengendalian internal dan sistem akuntansi yang ada (Mahmudi, 2007).

4. Pernyataan tidak Memberikan Pendapat /TMP (*Disclaimer of Opinion*)

Adalah opini yang menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Mahmudi (2007) menjelaskan bahwa auditor tidak dapat menyatakan pendapat atas hasil audit laporan keuangan karena dua alasan, yaitu auditor terganggu independensinya dan auditor dibatasi untuk mengakses data tertentu.

2.1.7. Pemekaran Daerah

Menurut Peraturan Pemerintah No. 78 tahun 2007 yang dimaksud dengan Pemekaran daerah adalah pemecahan propinsi atau kabupaten/kota menjadi dua daerah atau lebih. Menurut Makagansa (2008), istilah pemekaran "lebih cocok untuk mengekspresikan proses terjadinya daerah-daerah baru yang tidak lain adalah proses pemisahan diri dari suatu bagian wilayah tertentu dari sebuah daerah otonom yang sudah ada dengan niat hendak mewujudkan status administrasi baru daerah otonom.

Namun demikian, pembentukan daerah hanya dapat dilakukan apabila telah memenuhi syarat administratif, teknis, dan fisik kewilayahan. Bagi provinsi, syarat administratif (Peraturan Pemerintah No 78 tahun 2007 tentang Pembentukan Penggabungan, dan Penghapusan Wilayah) yang wajib dipenuhi meliputi :

- a. Adanya persetujuan DPRD kabupaten/kota dan bupati/walikota yang akan menjadi cakupan wilayah provinsi bersangkutan,
- b. Persetujuan DPRD provinsi induk dan gubernur,
- c. Rekomendasi dari Menteri Dalam Negeri.

Sedangkan untuk kabupaten/kota, syarat administratif yang juga harus dipenuhi meliputi:

- a. Keputusan DPRD Kabupaten/Kota induk tentang persetujuan pembentukan calon kabupaten/kota;
- b. Keputusan bupati/walikota induk tentang persetujuan pembentukan calon Kabupaten/ Kota;
- c. Keputusan DPRD propinsi tentang persetujuan pembentukan calon Kabupaten/Kota;
- d. Keputusan gubernur tentang persetujuan pembentukan calon Kabupaten / Kota; dan
- e. Rekomendasi Menteri.

Selanjutnya, syarat teknis dari pembentukan daerah baru harus meliputi faktor yang menjadi dasar pembentukan daerah yang mencakup faktor-faktor di bawah ini.

- a. Kemampuan ekonomi.
- b. Potensi daerah.
- c. Kemampuan keuangan
- d. Sosial budaya
- e. Sosial politik
- f. Luas Daerah
- g. Pertahanan
- h. Keamanan
- i. Tingkat kesejahteraan
- j. Rentang kendali

Suatu calon daerah otonom direkomendasikan menjadi daerah otonom baru apabila calon daerah otonom dan daerah induknya (setelah pemekaran) mempunyai total nilai seluruh indikator dengan kategori sangat mampu (420–500) atau mampu (340–419) serta perolehan total nilai indicator faktor kependudukan (80-100), faktor kemampuan ekonomi (60–75), faktor potensi daerah (60–75) dan faktor kemampuan keuangan (60–75).

Sedangkan Persyaratan fisik kewilayahan dalam pembentukan daerah meliputi :

- a. cakupan wilayah,
- b. lokasi calon ibukota,

- c. sarana,
- d. dan prasarana pemerintahan.

Disamping persyaratan di atas, kabupaten/kota yang akan dimekarkan harus melalui tahap- tahap sebagai berikut:

1. Aspirasi sebagian besar masyarakat setempat dalam bentuk Keputusan BPD untuk Desa dan Forum Komunikasi Kelurahan atau nama lain untuk Kelurahan di wilayah yang menjadi calon cakupan wilayah Propinsi atau Kabupaten/ Kota yang akan dimekarkan.
2. Keputusan DPRD Kabupaten/Kota berdasarkan aspirasi sebagian besar masyarakat setempat;
3. Bupati/walikota dapat memutuskan untuk menyetujui atau menolak aspirasi dalam bentuk keputusan bupati/walikota berdasarkan hasil kajian daerah.
4. Keputusan masing-masing bupati/walikota disampaikan kepada gubernur dengan melampirkan:
 - a. Dokumen aspirasi masyarakat; dan
 - b. Keputusan DPRD kabupaten/kota dan keputusan bupati/walikota sebagaimana
 - c. Dimaksud dalam pasal 5 ayat (1) huruf a dan huruf b.
5. Dalam hal Gubernur menyetujui usulan pembentukan propinsi sebagaimana yang diusulkan oleh Bupati/Walikota dan berdasarkan hasil kajian daerah, usulan pembentukan Propinsi tersebut selanjutnya disampaikan kepada DPRD propinsi;

6. Setelah adanya keputusan persetujuan dari DPRD Propinsi, Gubernur menyampaikan usulan pembentukan propinsi kepada Presiden melalui Menteri dengan melampirkan:
 - a. Hasil kajian daerah;
 - b. Peta wilayah calon propinsi;
 - c. Keputusan DPRD kabupaten/kota dan keputusan bupati/walikota, dan
 - d. Keputusan DPRD propinsi

Hasil studi dari tim Bank Dunia menyimpulkan adanya empat faktor utama pemekaran wilayah di masa reformasi, yaitu:

- (a) Motif untuk efektivitas dan efisiensi administrasi pemerintahan mengingat wilayah daerah yang begitu luas, penduduk yang menyebar, dan ketertinggalan pembangunan.
- (b) Kecenderungan untuk homogenitas (etnis, bahasa, agama, urban-rural, tingkat pendapatan, dan lain-lain).
- (c) Adanya kemanajaan fiscal yang dijamin oleh Undang-Undang (disediakannya Dana Alokasi Umum/DAU, bagi hasil dari sumber daya alam, dan disediakannya Pendapatan Asli Daerah/ PAD).
- (d) Motif pemburu rente (*bureaucratic and political rent- seeking*) para elit.

Disamping itu masih ada satu motif tersembunyi dari pemekaran daerah, yang oleh Ikrar Nusa bhakti disebut sebagai *gerrymander*, yaitu usaha pembelahan/pemekaran daerah untuk kepentingan parpol tertentu.

2.2. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Azhar (2008) melakukan analisis dengan menguji hipotesis kinerja keuangan desentralisasi fiskal, upaya fiskal kemandirian pembiayaan, efisiensi penggunaan anggaran pada kabupaten/kota Wilayah Nanggroe Aceh Darussalam dan Sumut. Dengan menggunakan uji beda Paired Sample T Test. Menunjukkan bahwa terdapat perbedaan kinerja keuangan sebelum dan setelah otonomi diberlakukan. Namun perbedaan yang timbul lebih banyak ke arah negatif dengan kata lain terjadi penurunan kinerja keuangan secara umum jika dibandingkan pada era sebelum otonomi.

Suprapto (2006) melakukan penelitian tingkat kemandirian daerah Kabupaten Sleman untuk setiap tahun anggarannya mengalami peningkatan, dikarenakan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Sleman setiap tahunnya mengalami peningkatan yang cukup besar. Rasio efektivitas pendapatan daerah Kabupaten Sleman cenderung efektif, karena kontribusi PAD yang diberikan terhadap target yang ingin dicapai lebih dari 100%. Rasio Efisiensi pemungutan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Sleman menunjukkan bahwa pemungutan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Sleman dari tahun ke tahun semakin efisien karena biaya yang dikeluarkan untuk memungut Pendapatan Asli Daerah semakin proposional dengan realisasi Pendapatan Asli Daerah yang didapatkan.

Susantih dan Saftiana (2009) melakukan penelitian yakni perbandingan indikator kinerja keuangan pemerintah provinsi se-Sumatera bagian Selatan. Dengan menggunakan uji beda Kolmogorov Smirnov, Hasil analisis kinerja keuangan

daerah terhadap lima propinsi se-Sumatera Bagian Selatan dari tahun 2004-2007 dengan indikator kemandirian, efektifitas dan aktivitas keuangan daerah dapat diketahui bahwa tidak mempunyai perbedaan yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa kelima propinsi se-Sumatera Bagian Selatan mempunyai kebijakan keuangan yang hampir serupa antar satu dengan yang lain.

Hamzah (2006) menyatakan bahwa pengujian secara langsung antara kinerja keuangan terhadap pertumbuhan ekonomi menunjukkan rasio kemandirian, dan rasio efisiensi berpengaruh positif secara signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi. Untuk pengujian pengaruh pertumbuhan ekonomi terhadap pengangguran menunjukkan terdapat pengaruh secara positif, sedangkan pengaruh pertumbuhan ekonomi terhadap kemiskinan terdapat pengaruh secara negatif.

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

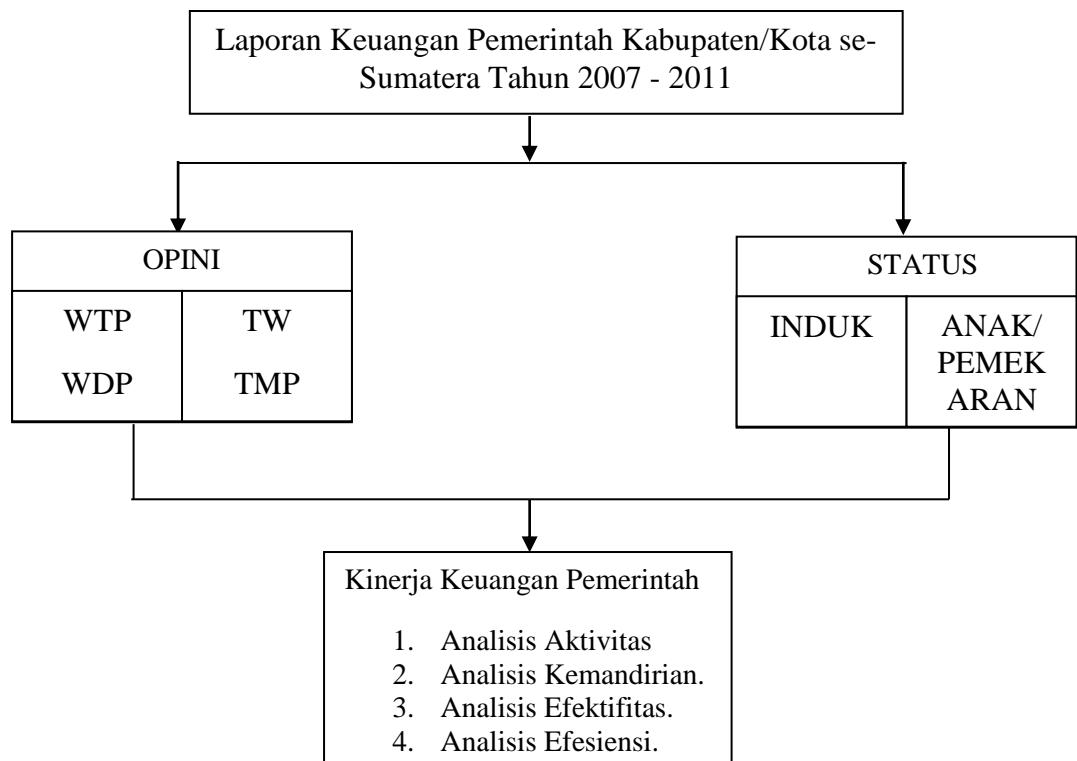
Peneliti/ Tahun	Judul dan Variabel	Analisis	Hasil
Ardi Hamzah (2006)	“Analisis Kinerja Keuangan Terhadap Pertumbuhan Ekonomi, Pengangguran, dan Kemiskinan: Pendekatan Analisis Jalur” Kinerja Keuangan: Rasio kemandirian, efektivitas, dan efisiensi.	Analisis Jalur	Rasio kemandirian 1, rasio kemandirian 2, dan rasio efisiensi berpengaruh positif secara signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi, sedangkan rasio efektivitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi.
Tri Suprapto (2006)	“Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman Dalam Masa Otonomi Daerah Tahun 2000 – 2004” Kinerja Keuangan; tingkat kemandirian daerah, efektivitas pendapatan daerah, Efisiensi pemungutan Pendapatan Asli Daerah	Analisis Rasio Keuangan Pemerintah Daerah	Kinerja Keuangan pemerintah Daerah Kabupaten Sleman dari tahun 2000-2004 telah berusaha mandiri dalam mengelola keuangan daerahnya dan berusaha untuk dapat berotonomi sesuai dengan sasaran yang hendak dituju dalam otonomi daerah. Pemungutan PAD cenderung efektif, dan pemungutan PAD Kab Sleman dari tahun ke tahun semakin efisien.

MHD Karya Satya Azhar (2008)	“Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sebelum Dan Sesudah Otonomi Daerah” Desesntrailisasi fiscal, upaya fiscal, kemandirian pembiayaan, efesiensi penggunaan anggaran	Uji Beda <i>Paired Sample T Test</i>	Terdapat perbedaan kinerja keuangan pada kab/kota wilayah Nangroe Aceh Darussalam sebelum dan setelah otonomi daerah
Heny Susantih dan Yulia Seftiana (2009)	“Perbandingan Indikator kinerja keuangan Pemerintah propinsi se-sumatera bagian selatan” Kinerja keuangan: Kemandirian, efektivitas, dan aktivitas keuangan daerah	Uji Beda <i>Kolmogorov Smirnov</i>	Tidak ada perbedaan yang signifikan kinerja keuangan pemerintah daerah pada lima Propinsi se-Sumatera Bagian Selatan untuk periode penelitian tahun 2004-2007, hal ini menunjukkan bahwa ke-lima Propinsi se-Sumatera bagian selatan mempunyai kebijakan keuangan yang hamper serupa antara satu dengan yang lain

2.3 Kerangka Pikir

Gambar 2.1

Model Penelitian



2.4.Hipotesis

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris apakah terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah Kabupaten/Kota yang beropini WTP, WDP, dengan TW,TMP se-Sumatera untuk audit LKPD Tahun anggaran 2007 – 2011, serta kinerja keuangan antara Induk dan Anak/Pemekaran. Hipotesis merupakan hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua variabel atau lebih yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji (Sekaran, 2006). Dalam penelitian ini rasio yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah adalah rasio aktifitas, rasio kemandirian keuangan daerah , rasio efektifitas keuangan daerah, dan rasio efisiensi keuangan daerah.

Analisis terhadap laporan keuangan pemerintah daerah sangat bermanfaat untuk mengetahui keadaan dan perubahan kinerja keuangan pemerintah daerah, khususnya yang telah memperoleh opini WTP, WDP, dengan TW, TMP, serta antara Induk dan Anak/Pemekaran dengan melakukan analisis tersebut dapat diketahui kinerja keuangan pemerintah daerah yang telah memperoleh opini WTP, WDP, dengan TW, TMP, serta Induk dan Anak/Pemekaran apakah kinerja keuangan pemerintah daerah yang beropini WTP, WDP, serta Induk lebih baik dan berbeda dibandingkan dengan TW, TMP, dan Anak/Pemekaran atau juga sebaliknya.

Kinerja keuangan pemerintah daerah menggambarkan kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak tergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan didalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan perundang-undangan (Syamsi, 1986, 199). Semakin baik kinerja keuangan suatu pemerintah daerah mengandung arti bahwa pengelolaan keuangan daerahnya semakin baik dan demikian pula sebaliknya (Halim. 2002). Sedangkan opini audit menurut Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksaan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan (LK) yang didasarkan pada (1) kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, (2) kecukupan pengungkapan, (3) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan (4) efektifitas sistem pengendalian intern. Artinya opini audit merupakan suatu simbol kepercayaan publik terhadap kredibilitas dan kehandalan informasi yang terkandung dalam suatu laporan keuangan.

Laporan pertanggung jawaban salah satu kewajiban pemerintah daerah dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan yang diwujubkan dalam bentuk laporan keuangan. Menurut Peraturan Menteri

Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut harus berpedoman dan berdasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus mengikuti Standar akuntansi pemerintahan (PP Nomor 71 Tahun 2010).

Berdasarkan undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, daerah otonomi berhak, berwenang, dan sekaligus berkewajiban mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah, dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, menyediakan pelayanan umum, dan meningkatkan daya saing daerah sesuai dengan potensi, kekhasan, dan unggulan daerah yang dikelola secara demokratis, transparans dan akuntabel.

Untuk dapat menyelenggarakan urusan daerah diatas, dalam konteks Negara kesatuan, secara teoritis pemerintah pusat harus membentuk daerah baru/Pemekaran, daerah otonomi propinsi, kabupaten/kota beserta susunan organisasinya dengan undang-undang sehingga daerah otonomi tersebut memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengurus berbagai urusan pemerintah dalam rangka pelaksanaan pemekaran daerah

Perkembangan daerah dengan adanya otonomi menunjukkan semakin banyak daerah yang terlihat lebih maju dan berkembang sejak diberikan otonomi yang lebih besar terutama daerah yang memiliki sumber daya alam cukup besar. Otonomi ternyata membeikan kepada daerah untuk mengembangkan daerahnya sesuai dengan kondisi sosial ekonomi, budaya, dan adat masing-masing daerah untuk menunjukkan kebhinekaan. Akan tetapi, perlu disadari pula daerah yang kurang berkembang setelah diberikan otonomi.

Aktifitas Keuangan daerah menggambarkan bagaimana pemerintah daerah dalam membelanjakan pendapatan daerah. Dalam hal ini memprioritaskan alokasi dananya pada belanja modal yang digunakan untuk menyediakan sarana dan prasarana ekonomi masyarakat. Semakin tinggi persentase dana yang dialokasikan belanja pelayanan publik (belanja modal) maka dana yang digunakan untuk menyediakan sarana dan prasarana ekonomi masyarakat cenderung semakin besar (Susantih, 2009).

Ardhini (2011) mengungkapkan bahwa pembangunan dalam sektor pelayanan kepada publik akan merangsang masyarakat untuk lebih aktif dan bergairah dalam bekerja karena ditunjang oleh fasilitas yang memadai. Selain itu investor juga akan tertarik kepada daerah karena fasilitas yang diberikan oleh daerah. Peningkatan Pemerintah Daerah dalam investasi modal (belanja modal) diharapkan mampu meningkatkan kualitas layanan publik dan pada

gilirannya mampu meningkatkan tingkat partisipasi (kontribusi) publik terhadap pembangunan.

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera periode opini WTP- WDP lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota periode opini TW-TMP dengan tingkat Aktivitas keuangan daerah.

Kemandirian keuangan daerah menggambarkan 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 (Mahmudi, 2007).

Semakin tinggi rasio kemandirian mengandung arti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal (terutama pemerintah pusat dan provinsi) semakin rendah dan demikian pula sebaiknya (Halim, 2002). Menurut Sidik (2002) pemerintah daerah diharapkan mampu menggali dan mengoptimalkan potensi keuangan lokal, khususnya PAD. Berdasarkan ulasan tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera periode opini WTP-WDP lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah

Kabupaten/Kota periode opini TW-TMP dengan tingkat Kemandirian keuangan daerah.

H3 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera antara Induk lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Anak/Pemekaran dengan tingkat Aktivitas keuangan daerah.

Efektifitas keuangan daerah menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerahnya yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah. Semakin tinggi rasio efektifitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik (Halim, 2002). Semakin tinggi rasio efektifitas ini berarti semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen PAD (Dwirandra, 2006).

Berdasarkan ulasan tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera periode opini WTP-WDP lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota periode opini TW-TMP dengan tingkat Efektivitas keuangan daerah.

H5 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera antara Induk lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Anak/Pemekaran dengan tingkat Efektivitas keuangan daerah.

Efisiensi keuangan daerah menggambarkan perbandingan antara output dan input atau realisasi pengeluaran dengan realisasi penerimaan daerah. Dalam hal ini mengasumsikan bahwa pengeluaran yang dibelanjakan sesuai dengan peruntukannya dan memenuhi dari apa yang direncanakan. Jika nilai efisiensi tinggi, maka jumlah belanja diindikasikan sangat tinggi (Hamzah, 2006).

Berdasarkan ulasan tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera periode opini WTP-WDP lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota periode opini TW-TMP dengan tingkat Efisiensi keuangan daerah.

H7 : Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota se-Sumatera antara Induk lebih baik dan berbeda dengan kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Anak/Pemekaran dengan tingkat Efisiensi keuangan daerah.