

BAB II

KAJIAN TEORITIS

2.1 Standar Akuntansi Pemerintahan

Perkembangan akuntansi pemerintahan tidaklah secepat akuntansi bisnis. Penyebabnya adalah karakteristiknya tidak banyak mengalami perubahan. Dengan adanya tuntutan masyarakat menyebabkan akuntansi pemerintahan menjadi penting. Semakin besarnya dana yang dikelola oleh pemerintah semakin besar pula tuntutan akuntabilitas keuangan sebagai wujud transparansi keuangan dalam pemerintahan. Akuntansi Pemerintahan dapat didefinisikan sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan.

Untuk memecahkan berbagai kebutuhan yang muncul dalam pelaporan keuangan akuntansi, dan audit di pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah di Republik Indonesia, diperlukan sebuah Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang kredibel yang dibentuk oleh sebuah komite SAP.

Komite SAP merupakan sebuah cerita panjang seiring dengan perjalanan reformasi keuangan di Indonesia. Kebutuhan standar dan pembentukan komite penyusunannya mulai muncul ketika desakan untuk penerapan IPSAS semakin kuat. Diawali dengan pembentukan kompartemen Akuntan Sektor Publik di IAI pada tanggal 8 Mei 2000 yang salah satu programnya adalah penyusunan standar akuntansi keuangan untuk berbagai unit kerja pemerintahan. Keprihatinan akan situasi proses pelaporan keuangan sektor publik dijadikan satu-satunya alasan bagi peluncuran program pengembangan standar akuntansi.

Dari proses tersebut dihasilkan *Exposure Draft* Standar Akuntansi Sektor publik yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Sektor Publik- IAI. Ada enam *Exposure Draft* yang dikeluarkan:

1. Penyajian laporan keuangan.
2. Laporan arus kas
3. Koreksi surplus defisit, kesalahan fundamental, dan perubahan kebijakan akuntansi.
4. Dampak perubahan nilai tukar mata uang luar negeri.
5. Kos pinjaman.
6. Laporan keuangan konsolidasi dan entitas kendalian.

Publikasi tersebut menjadi tantangan bagi pemerintah untuk segera bergerak mengeluarkan SAP. Sampai kemudian, sebelum UU tentang Keuangan Negara ditetapkan, Menteri Keuangan RI telah menetapkan keputusan Menteri Keuangan Nomer 308/KMK.012/2012 Tanggal 13 Juni 2012 tentang komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah (KSAP), sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan keputusan Menteri Keuangan Nomor 379/KMK.012/2004 Tanggal 6 Agustus 2004. Komite ini bekerja dengan melibatkan banyak unsur yang secara formal dinyatakan terdiri atas unsur Departemen Keuangan, Departemen Dalam Negeri, dan unsur IAI.

Di Indonesia, SAP diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010. Berdasarkan pada PP tersebut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP). SAP dilengkapi dengan pengantar SAP dan merujuk pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. PP Nomor 71 Tahun 2010 yang terdiri dari SAP Berbasis Akrua, SAP Berbasis Menuju Akrua, serta Proses Penyusunan SAP Berbasis Akrua sebagai tiga lampiran utama. Menurut PP tersebut, pemerintah daerah diwajibkan menyusun seperangkat laporan keuangan berikut ini:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatanLRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.

2. Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih (LSAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan ini menginformasikan penggunaan dari Sisa lebih pembiayaan anggaran tahun sebelumnya (SILPA) atau sumber dana yang digunakan untuk menutup sisa kurang anggaran tahun lalu (SILKA), sehingga tersaji sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas.

Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Dari uraian di atas, perbedaan yang paling mendasar dari komponen laporan keuangan antara PP no 4 tahun 2005 dengan PP no 71 tahun 2010 terletak pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL) dan Laporan Operasional (LO). Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih sebenarnya bukan hal yang baru, sebab laporan ini, dulunya (ketika akuntansi pemerintahan masih menggunakan basis kas) merupakan bagian dari Laporan Surplus/Defisit, khususnya yang terkait dengan pembiayaan.

2.2 Laporan Keuangan Pemerintahan

Dalam kurun waktu 12 tahun di era reformasi, Indonesia sedang melakukan pembenahan di segala bidang. Termasuk pembenahan dalam pengelolaan keuangan negara. Saat ini pemerintah dituntut untuk lebih transparan memberikan informasi terkait pengelolaan keuangan negara kepada masyarakat. Terlebih adanya UU Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, di mana pada undang-undang ini badan publik memiliki kewajiban untuk menyediakan, memberikan dan/atau menerbitkan informasi publik yang berada dibawah kewenangannya. Laporan

keuangan yang diterbitkan oleh lembaga publik merupakan barang publik yang berhak diperoleh oleh masyarakat.

Dalam melakukan pengelolaan keuangan negara tentunya perlu diketahui ruang lingkup dari keuangan negara tersebut. Menurut Halim, ruang lingkup keuangan negara dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu:

1. Dikelola langsung oleh pemerintah di mana komponen keuangan negara mencakup seluruh penerimaan dan pengeluarannya.
2. Keuangan negara yang dipisahkan kepengurusannya yaitu komponen keuangan negara yang pengurusannya dipisahkan dan cara pengelolaannya berdasarkan hukum publik dan hukum perdata.

Pendapatan dalam APBN bersumber dari penerimaan pajak (pajak dalam negeri maupun pajak perdagangan internasional), penerimaan bukan pajak (dari SDA, bagian pemerintah atas laba BUMN, maupun lainnya), dan penerimaan hibah. Sumber penerimaan tersebut berasal dari masyarakat sehingga sudah seharusnya pemerintah mempertanggung jawabkannya kepada masyarakat. Pertanggungjawaban merupakan salah satu upaya mewujudkan prinsip-prinsip *Good Governance* di sektor pemerintahan. Karakteristik utama dalam *Good Governance* ada delapan yaitu partisipasi masyarakat, berorientasi pada konsensus, akuntabilitas, transparansi, responsif/cepat tanggap, efektif dan efisien, adil dan inklusif, penegakan/supremasi hukum (OECD,2001). Pertanggungjawaban terhadap amanah yang diterima pemerintah mengarah pada pemenuhan prinsip akuntabilitas. Dalam rangka tercapainya prinsip akuntabilitas tersebut maka diterapkan prinsip transparansi sehingga informasi yang ada di pemerintahan bisa diakses oleh pihak – pihak yang berkepentingan.

Reformasi yang terjadi di negara ini juga berdampak pada tuntutan masyarakat untuk mereformasi juga masalah keuangan negara kita, sehingga Pemerintah Indonesia telah mencanangkan reformasi di bidang keuangan negara. Hal ini tertuang

dalam pasal 3 ayat (1) Undang-undang (UU) Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang mengharuskan Keuangan Negara dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan, dapat semakin diwujudkan. Salah satu reformasi yang dilakukan adalah keharusan penerapan akuntansi berbasis akrual pada setiap instansi pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah, yang dimulai tahun anggaran 2008. Hal ini ditegaskan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 36 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut:

”Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.”

Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual dianggap mampu mendukung terlaksanakannya perhitungan berbagai macam biaya pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah dengan wajar.

2.2.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang meliputi dua laporan utama yakni neraca dan laporan laba rugi. Laporan keuangan disusun dengan maksud untuk menyediakan informasi keuangan suatu perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan sebagai bahan pertimbangan di dalam mengambil keputusan (Sutrisno, 9:2010). Sedangkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 tahun 2002 Paragraf 9 memaparkan pengertian laporan keuangan yang

berbunyi laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas.

Penelitian yang dilakukan Susanti (2010) mendefinisikan 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 diluar manajemen, mengetahui kondisi entitas tersebut. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (SPAP) No. 1 menjelaskan definisi laporan keuangan sebagai laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan 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 pengambilan keputusan sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat (Almilia dan Retrinasari, 2007).

Basis akuntansi dalam laporan keuangan daerah sama seperti basis akuntansi dalam keuangan negara, yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dana dalam neraca. Melihat besarnya manfaat dari laporan keuangan maka pemerintah pusat menerbitkan aturan mengenai kewajiban Presiden dan Gubernur /Bupati/Walikota untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang dituangkan melalui Undang-Undang No. 17 tahun 2003. Berdasarkan PP RI No. 24 tahun 2005 laporan keuangan setidaknya meliputi:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan PP RI No. 24 tahun 2005 laporan realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola

oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. Lebih lanjut, dalam laporan realisasi anggaran setidaknya menyajikan unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

2) Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (PP RI No. 24 tahun 2005). Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas dana

3) 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. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non- keuangan, pembiayaan, dan non-anggaran (PP RI No. 24 tahun 2005). Unsur yang dicakup dalam laporan arus kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas.

4) Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan- ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya.

5) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

6) Laporan Operasional

7) Laporan Perubahan Ekuitas.

Laporan keuangan merupakan salah satu sarana untuk mewujudkan *Good Governance* (Sadjiarto, 2000). Hal ini dikarenakan melalui laporan keuangan maka unsur akuntabilitas dalam mencapai *Good Governance* dapat terpenuhi (Wiratraman, 2009). Pada perkembangannya, usaha pemerintah dalam mencapai *Good Governance* masih kurang. Hal ini dapat terlihat dari fenomena yang terjadi pada tahun 2004 dimana terjadi korupsi secara massal dengan dalih studi banding, proyek penggusuran, dan manipulasi anggaran (Wiratraman, 2009). Belakangan ini, berkembanglah tuntutan masyarakat mengenai akuntabilitas yang tidak hanya sekedar dalam bentuk laporan pertanggungjawaban, namun masyarakat menginginkan adanya pengukuran kinerja keuangan pemerintah (Sadjiarto, 2000).

2.2.2 Pengungkapan LKPD dalam CaLK

Pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan, *disclosure* mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghozali, 2000 dalam Khasanah, 2014).

Dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggungjawaban keuangan negara diperlukan Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kualitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kinerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan negara.

Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Berdasarkan PP Nomor 38 Tahun 2010

Lampiran I, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
- b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada laporan keuangan lainnya, seperti pos-pos pada Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.
- f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam laporan keuangan lainnya.
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Sedangkan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- b. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
- c. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan.

2.2.3 Ketepatan Waktu Penyampian LKPD

Informasi dapat memberikan manfaat bagi pengambilan keputusan ketika informasi tersebut tersedia tepat pada waktunya. Tepat waktu diartikan bahwa informasi harus disampaikan sedini mungkin (Rachmawati 2008) sebelum kehilangan kemampuan untuk mempengaruhi atau membuat perbedaan dalam pengambilan keputusan (Suwardjono 2014). Ketepatan waktu dalam pelaporan keuangan merupakan karakteristik utama dalam informasi akuntansi (Owusu dan Ansah 2000), yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari empat karakteristik kualitatif yang lain yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami (PP No. 71 tahun 2010).

Karakteristik kualitatif tersebut menjadi ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam setiap informasi akuntansi pemerintah (Sari dan Witono 2014). Iyoha (2012) menyebutkan bahwa evaluasi terhadap kualitas laporan keuangan harus memenuhi tiga kriteria utama yaitu ketepatan waktu, keandalan dan komparabilitas (Iyoha 2012). Penyajian laporan keuangan secara tepat waktu merupakan aspek strategis untuk memperoleh keunggulan kompetitif dalam menunjang keberhasilan, kepercayaan publik, kualitas kinerja dan kredibilitas kualitas informasi akuntansi yang tinggi atas apa yang dilaporkannya (Astuti 2007), terutama pada saat kondisi keuangan dan kinerja entitas sektor publik berada di bawah pengawasan untuk mencapai efisiensi, efektivitas dan tujuan ekonomi (Cohen dan Leventis 2013).

2.3 Kinerja

2.3.1 Konsep Kinerja

Kinerja merupakan hasil dari suatu proses atau tingkat keberhasilan seseorang atau keseluruhan selama periode tertentu di dalam melaksanakan tugasnya baik secara kualitas maupun kuantitas menurut Mangkunegara dalam bukunya yang berjudul Manajemen Sumber Daya Manusia.

Oleh karena itu menurut Ashwatappa yang dikutip oleh Siagian, S.P dalam bukunya “Manajemen Sumber daya Manusia” kinerja selalu diukur dari aspek hasil bukan upaya yang dilakukan individu, yakni seberapa baik individu dapat memenuhi tuntutan pekerjaannya. Dari definisi kinerja di atas dapat disimpulkan bahwa kinerja pegawai adalah hasil kerja pegawai secara keseluruhan atau selama periode tertentu baik secara kualitas maupun kuantitas berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dan disepakati terlebih dahulu. Kinerja pegawai dipengaruhi oleh banyak faktor. Hal ini didasarkan pada pendapat Siagian yang menyatakan bahwa. “Kinerja karyawan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu kompensasi, pelatihan karyawan, lingkungan kerja, budaya kerja, kepemimpinan, motivasi, disiplin, kepuasan kerja.

Menurut Mahsun (2006:4) kinerja adalah kemampuan kerja yang ditunjukkan dengan hasil kerja. Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi (Bastian, 2010:274). Dalam PP No. 58 Tahun 2005 Pasal 1 ayat 35 menyatakan kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Pemahaman mengenai konsep kinerja organisasi publik dapat dilakukan dengan 2 pendekatan. Pertama, melihat kinerja organisasi publik dari perspektif birokrasi itu sendiri. Kedua, melihat kinerja organisasi publik dari persepektif

kelompok sasaran atau pengguna jasa organisasi publik. Kedua perspektif tersebut saling berinteraksi di antara keduanya, karena pemahaman mengenai konsep kinerja organisasi publik sangat terkait erat dengan lingkungan tempat organisasi publik hidup dan berkembang. Khusus mengenai organisasi publik berkaitan erat dengan produktivitas, kualitas layanan, responsivitas, responsibilitas, akuntabilitas, serta persamaan pelayanan. Konsep yang sering dipergunakan untuk melihat kinerja organisasi publik daerah sering dikaitkan dengan penggunaan anggaran. Konsep ini sering dikenal dengan istilah *performance in term of the monetary calculus of efficiency* (Mardiasmo, 2006:5).

2.3.2 Penilaian dan Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah. Pengukuran dimaksud merupakan hasil dari suatu penilaian yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator-indikator masukan, keluaran, manfaat dan dampak penting dan berpengaruh terhadap pencapaian sasaran dan tujuan. Pengukuran kinerja akan melihat seberapa jauh kinerja yang dihasilkan dalam suatu periode tertentu dibandingkan dengan yang telah direncanakan.

Mardiasmo menyatakan bahwa pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, yaitu:

- 1) Untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah
- 2) Untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan
- 3) Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Pengukuran kinerja mempunyai manfaat yang besar bagi organisasi, menurut Simamora (2001: 227) secara umum manfaat pengukuran kinerja adalah sebagai berikut:

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang telah digunakan menilai kinerja manajemen.
- b. Menunjukkan arah pencapaian target kinerja yang telah ditetapkan.
- c. Memonitor dan mengevaluasi kinerja dengan membandingkan skema kerja dan pelaksanaannya.
- d. Membantu mengungkapkan dan memecahkan masalah yang ada.
- e. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- f. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

Menurut Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah berdasarkan Permenpan No.25 Tahun 2012, pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah. Pengukuran dimaksud merupakan hasil dari suatu penilaian (*assessment*) yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator kinerja kegiatan yang berupa indikator-indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak.

Pengukuran kinerja yang dilakukan akan membuat suatu instansi mengetahui sejauh mana rencana yang dibuat dapat dilaksanakan dengan baik. Dalam penerapannya, dibutuhkan suatu artikulasi yang jelas mengenai visi, misi, tujuan dan sasaran yang dapat diukur dari suatu dan keseluruhan program. Ukuran tersebut dapat dikaitkan dengan hasil atau *outcome* dari setiap program yang dilaksanakan. Dengan demikian, pengukuran kinerja organisasi merupakan dasar yang *reasonable* untuk mengambil keputusan. Sistem pengukuran kinerja akan membantu pimpinan dalam menentukan implementasi strategi bisnis dengan cara membandingkan antara hasil *actual* dengan sasaran dan tujuan strategis. Pengukuran kinerja tidak dimaksudkan untuk berperan sebagai mekanisme guna memberikan penghargaan/hukuman (*reward*

& *punishment*), akan tetapi pengukuran kinerja berperan sebagai alat komunikasi dan alat manajemen untuk memperbaiki kinerja organisasi.

Dessler (2009:132) mendefinisikan penilaian kinerja sebagai evaluasi kinerja karyawan saat ini/atau dimasa lalu relatif terhadap standar prestasinya. Penilaian kinerja adalah cara mengukur kontribusi individu (karyawan) kepada organisasi tempat mereka bekerja. Model penilaian kinerja yang dicontohkan oleh Dessler (2009:135) meliputi indikator sebagai berikut:

1. Kualitas kerja adalah akurasi, ketelitian, dan bisa diterima atas pekerjaan yang dilakukan;
2. Produktivitas adalah kuantitas dan efisiensi kerja yang dihasilkan dalam periode waktu tertentu;
3. Pengetahuan pekerjaan adalah keterampilan dan informasi praktis/teknis yang digunakan pada pekerjaan;
4. Bisa diandalkan adalah sejauh mana seorang karyawan bisa diandalkan atas penyelesaian dan tindak lanjut tugas;
5. Kehadiran adalah sejauh mana karyawan tepat waktu, mengamati periode istirahat/makan yang ditentukan dan catatan kehadiran secara keseluruhan;
6. Kemandirian adalah sejauh mana pekerjaan yang dilakukan dengan atau tanpa pengawasan.

Mahsun (2006:2) mengatakan penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif. Indikator untuk tiap-tiap unit organisasi berbeda-beda tergantung pada tipe pelayanan yang dihasilkan. Penentuan indikator kinerja perlu mempertimbangkan komponen berikut:

1. biaya pelayanan (*cost of service*)

2. penggunaan (*utilization*)
3. kualitas dan standar pelayanan (*quality and standards*)
4. cakupan pelayanan (*coverage*); dan
5. kepuasan (*satisfaction*).

2.3.3 Kinerja Pemerintahan Daerah

Kinerja Instansi Pemerintah adalah “gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan” (MenPAN:2007).

Dalam kaitannya dengan pemerintah daerah adalah kinerja keuangan daerah merupakan tingkat pencapaian suatu hasil kerja atau pengelolaan di bidang keuangan yang meliputi anggaran dan realisasi anggaran dengan menggunakan indikator keuangan yang telah ditetapkan oleh kebijakan atau perundangundangan yang diukur selama periode anggaran. Dapat disimpulkan dari kedua definisi diatas adalah kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan hasil output pencapaian kinerja pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya yang dimiliki yang digunakan untuk pembangunan daerah yang dicantumkan dalam laporan anggaran dan realisasi dalam bentuk nominal maupun realisasi pembangunan.

Pengukuran kinerja sektor publik atau pemerintah daerah bertujuan untuk menentukan pelayanan yang baik kepada publik. (Mardiasmo: 2009). Mardiasmo (2009:121) menyatakan bahwa pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi

sektor publik dalam pemberian Pelayanan publik. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cost of input*). Dengan kata lain, ekonomi adalah praktik pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik yang dimungkinkan (*spending less*). Pengertian efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (*cost of output*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*).

Banyak pendapat para ahli terkait dengan kinerja pemerintah daerah, baik dari sisi definisi, pengukuran, indikator, dan evaluasi kinerja. Setelah suatu sistem pengelolaan keuangan terbentuk, perlu disiapkan suatu alat untuk mengukur kinerja dan mengendalikan pemerintahan agar tidak terjadi KKN (Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme), tidak adanya kepastian hukum dan stabilitas politik, dan ketidakjelasan arah dan kebijakan pembangunan. Pengukuran kinerja memiliki kaitan erat dengan akuntabilitas. Untuk memantapkan mekanisme akuntabilitas, diperlukan manajemen kinerja yang di dalam terdapat indikator kinerja dan target kinerja. Pelaporan kinerja, dan mekanisme *reward and punishment*. Indikator pengukuran kinerja yang baik mempunyai karakteristik *relevant, unambiguous, cost-effective*, dan *simple*, serta berfungsi sebagai sinyal yang menunjukkan bahwa terdapat masalah yang memerlukan tindakan manajemen dan investigasi lebih lanjut (Sumarsono, 2010: 84)

2.4 Karakteristik Pemerintah Daerah

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (2006), karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang

membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Dengan demikian karakteristik pemerintah daerah adalah ciri atau sifat khas yang khusus yang dimiliki masing-masing pemerintah daerah.

Nugroho (2014) menyatakan bahwa “karakteristik daerah memiliki pada pemerintah daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain”. Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) mendefinisikan “karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada pemerintah daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain”. Kepatuhan atas pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diharapkan dapat dijelaskan dalam karakteristik pemerintah daerah sehingga prediktor kepatuhan pengungkapan wajib merupakan karakteristik pemerintah daerah. Lesmana (2010) dalam Anzarsari (2014) mengatakan bahwa “karakteristik pemerintah daerah berarti sifat khas dari otoritas administratif Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota”. Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “karakteristik pemerintah daerah adalah identitas yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain”. Perbedaan karakteristik antar daerah diasumsikan mempunyai pengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.

Berdasarkan penjabaran di atas, maka penelitian ini menjelaskan karakteristik pemerintah daerah dengan menggunakan ukuran (*size*) pemerintah daerah yang diproksikan dengan total aset, kemakmuran (*wealth*) yang diproksikan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), belanja daerah yang diproksikan dengan total belanja daerah dibagi total pendapatan, dan *leverage* yang diproksikan dengan *debt to equity* dan *intergovernmental revenue* diproksikan dengan perbandingan antara jumlah total dana perimbangan dengan jumlah total pendapatan sebagai variabel independen.

Patrick (2007) menggunakan ukuran (*size*) pemerintah daerah sebagai salah satu variabel dalam menjelaskan struktur organisasi. Ukuran (*size*) pemerintah daerah

menunjukkan seberapa besar organisasi tersebut (Suhardjanto, Hartoko, Retnoningsih, Rusmin, dan Brown, 2010). Penelitian yang dilakukan oleh Schmalensee (1989) menemukan bahwa entitas yang lebih besar memiliki kinerja keuangan yang lebih baik daripada entitas yang lebih kecil.

Pendapatan daerah dapat berasal dari (1) pajak dan pendapatan dari properti; (2) warisan, donasi, *property recording*; (3) pendapatan dari denda dan hukuman (berdasarkan peraturan lainnya); (4) tingkat bunga dari kredit yang dipinjam oleh pemerintah daerah; (5) tingkat bunga dari pembayaran tertunda yang berasal dari penerimaan pemerintah daerah; (6) tingkat bunga dari sumber keuangan pada akun bank (Stat.gov.pl, 2009). Penelitian yang dilakukan oleh Adi (2006) mengungkapkan bahwa daerah yang memiliki PAD yang tinggi maka memiliki sumber dana untuk menyelenggarakan pemerintahan sehingga kualitas pelayanan publik yang diberikan kepada masyarakat akan semakin baik.

Pada negara berkembang menunjukkan bahwa masih besarnya ketergantungan pemerintah daerah terhadap alokasi dana yang diberikan oleh pemerintah pusat atau disebut *intergovernmental Revenue* (Kelly, 2010). Penelitian yang dilakukan Hadi, Hendri, dan Inapty (2009) mengungkapkan bahwa hal ini dilakukan dengan tujuan adanya pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah. Suatu entitas yang memiliki *leverage* yang besar artinya memiliki tingkat resiko yang besar pula. Penelitian yang dilakukan Choiriyah (2010) mengungkapkan bahwa *leverage* merupakan proporsi total hutang terhadap rata-rata ekuitas. *Leverage* menggambarkan struktur modal yang dimiliki perusahaan sehingga dapat terlihat tingkat resiko tidak tertagihnya utang (Perwitasari, 2010).

2.4.1 Ukuran (*Size*) Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintah daerah (*Size*), mengetahui ukuran pemerintah daerah salah satunya dengan mengetahui total aset pemerintah daerah. Kerangka Konseptual dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi

Pemerintahan mengungkapkan dalam paragraph 65 ayat (a) : “Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa.”

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008), ukuran adalah panjang, lebar, luas, besar sesuatu. Patrick (2007) dalam Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menyatakan bahwa “ukuran daerah adalah salah satu elemen dari struktur organisasi dan prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi”. Nasser (2009) dalam Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “*size* adalah suatu nominal yang dapat mendiskripsikan sesuatu”. Pada perusahaan yang terdaftar di bursa efek atau perusahaan secara umum lainnya, ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan total aktiva, nilai penjualan dan kapitalisasi pasar. Penelitian serupa dilakukan oleh Sudarmadji dan Sularto (2007) yang menyatakan, besar (ukuran) perusahaan dapat dinyatakan dalam total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar. Semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan. Variabel-variabel tersebut digunakan untuk menentukan ukuran perusahaan karena dapat mewakili seberapa besar perusahaan tersebut. Semakin besar aktiva maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ia dikenal dalam masyarakat.

Ukuran (*Size*) pada instansi pemerintah dapat dilihat dari total aset, luas wilayah atau jumlah penduduk, tetapi pada umumnya peneliti menggunakan aset mengikuti penelitian yang dilakukan oleh Maiyora (2015). Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “Ukuran yang besar dalam pemerintah akan memberikan kemudahan kegiatan operasional yang kemudian akan mempermudah dalam memberi pelayanan masyarakat yang memadai. Selain itu, kemudahan di bidang operasional

juga akan memberi kelancaran dalam memperoleh Pendapatan Asli Daerah (PAD) guna kemajuan daerah sebagai bukti peningkatan kinerja. “*Size* yang besar dapat membantu kegiatan operasional pemerintah daerah yang diiringi dengan meningkatnya kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut disebabkan karena pemerintah daerah yang memiliki ukuran aset besar memiliki tekanan yang besar untuk melakukan pengungkapan atas laporan keuangan. Maiyora (2015) menyatakan bahwa “Hal ini menyebabkan pemerintah daerah yang memiliki ukuran pemerintah daerah yang kecil ukurannya. Sama halnya dengan pendapat Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “Semakin besar ukuran (*size*) pemerintah daerah maka akan semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut”

Bersadarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa ukuran (*size*) pemerintah daerah adalah sesuatu yang dapat dijadikan sebagai tolak ukur dalam menentukan besar atau kecilnya pemerintah daerah, semakin besar pemerintah daerah maka semakin baik dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Dalam penelitian ini penulis menggunakan total aset sebagai ukuran (*size*) pemerintah daerah.

2.4.2 Tingkat Kemakmuran (*Wealth*) Pemerintah Daerah

Abdullah (2004) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “Kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)”. Pertimbangan pengukuran kemakmuran dengan PAD ini karena meskipun kecilnya kontribusi PAD terhadap pemerintah daerah. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2016) versi *online*, kemakmuran adalah semua harta milik dan kekayaan potensi yang dimiliki negara untuk keperluan seluruh rakyat; keadaan kehidupan negara yang rakyatnya mendapat kebahagiaan jasmani dan rohani akibat terpenuhi kebutuhannya. Kemakmuran adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan (Kusumawardani, 2012). Tambunan (2001) dalam Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “kemakmuran juga disebut sebagai wujud peningkatan pertumbuhan ekonomi”. Pertumbuhan yang positif dimanfaatkan pemerintah guna

mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong adanya perbaikan infrastruktur daerah (Sumarjo, 2010).

Menurut Undang-Undang No. 33 tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan sumber penerimaan daerah asli digali di daerah tersebut untuk digunakan sebagai modal dasar pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan dan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. PAD adalah penerimaan yang diperoleh dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Potensi asli daerah dan pengelolaan sepenuhnya oleh daerah merupakan 2 (dua) unsur penting dari konsep PAD.

Meningkatnya infrastruktur akan memberikan kemudahan pemerintah dalam melaksanakan tugas dan fungsinya yang kemudian dapat memberikan pelayanan masyarakat secara maksimal. Pelayanan publik yang baik akan mencerminkan kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010). Masyarakat dapat dimudahkan dalam menjalankan kehidupan yang lebih baik apabila pelayanan yang diberikan sudah maksimal, sedangkan secara tidak langsung perbaikan dari kehidupan masyarakat dapat memberi bukti bahwa pemerintah telah melaksanakan suatu kegiatan yang menghasilkan suatu prestasi. Prestasi tersebut menunjukkan adanya kinerja pemerintah yang layak diperhitungkan dalam pembuktiannya dibidang ekonomi yaitu kemakmuran dan segala manfaat dari kemakmuran yang telah dirasakan oleh masyarakat sehingga dapat disimpulkan bahwa kemakmuran dapat mempengaruhi kinerja (Kusumawardani, 2012). Semakin tinggi kemakmuran semakin tinggi kinerja atau sebaliknya.

Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 26 disebutkan bahwa kelompok PAD dibagi menurut jenis pendapatan terdiri atas:

1. Pajak Daerah

Dalam Undang-Undang (UU) Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan UU Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah, Pasal 1: pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah. Menurut Halim (2004: 67), pajak daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari pajak. Jadi pajak dapat diartikan sebagai iuran wajib yang dibayar oleh wajib pajak baik itu orang pribadi maupun badan yang dapat dipaksakan dan tidak mendapat balas jasa secara langsung. Pajak tersebut nantinya menjadi sumber pembiayaan operasional kegiatan pemerintah dalam memberikan pelayanan publik. Pajak daerah terdiri dari pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota. Dalam UU RI No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Pasal 2, jenis pajak provinsi terdiri dari:

- a. Kendaraan Bermotor,
- b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor,
- c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor,
- d. Pajak Air Permukaan, dan
- e. Pajak Rokok.

Jenis Pajak kabupaten/kota terdiri dari:

- a. Pajak Hotel,
- b. Pajak Restoran,
- c. Pajak Hiburan,
- d. Pajak Reklame,
- e. Pajak Penerangan Jalan,
- f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan,
- g. Pajak Parkir,
- h. Pajak Air Tanah,

- i. Pajak Sarang Burung Walet,
- j. Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan, dan
- k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Dalam UU Nomor 28 Tahun 2009 Pasal 2 menyebutkan bahwa, daerah dilarang memungut pajak selain jenis pajak di atas. Jenis pajak tersebut dapat tidak dipungut apabila potensinya kurang memadai dan/atau disesuaikan dengan kebijakan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah.

2. Retribusi Daerah

Pengertian retribusi daerah dalam UU No. 28 Tahun 2009 adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan. Menurut Halim (2004: 67), retribusi daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari retribusi daerah. Secara umum pemungutan retribusi berdasarkan kontraprestasi merupakan keunggulan utama sektor retribusi atas sektor pajak dimana tidak ditentukan secara liminatif seperti halnya sektor pajak.

Ada tidaknya jasa yang disediakan pemerintah daerah menjadi pembatas utama bagi sektor retribusi. Daerah kabupaten/kota diberi peluang dalam menggali potensi sumber-sumber keuangannya dengan menetapkan jenis retribusi selain yang telah ditetapkan, sepanjang memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dan sesuai dengan aspirasi masyarakat. Pasal 108 UU No. 28 Tahun 2009 menyebutkan objek retribusi terdiri dari:

- a. Jasa Umum,
- b. Jasa Usaha, dan
- c. Retribusi Perizinan Tertentu.

3. Hasil Pengelolaan

Kekayaan Daerah yang Dipisahkan Menurut Halim (2004: 68), hasil perusahaan milik daerah dan hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang

dipisahkan merupakan penerimaan daerah yang bersal dari hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan menurut objek pendapatan mencakup:

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD,
 - b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/BUMN, dan
 - c. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta kelompok usaha masyarakat.
4. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

Menurut Halim (2004: 69), pendapatan ini merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Jenis pendapatan ini meliputi objek pendapatan berikut,

- 1) hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan
- 2) penerimaan jasa giro
- 3) penerimaan bunga deposito
- 4) denda keterlambatan pelaksanaan pekerjaan
- 5) penerimaan ganti rugi atas kerugian/kehilangan kekayaan daerah.

Menurut Mardiasmo (2004: 148), otonomi daerah tidak berarti eksploitasi daerah untuk menghasilkan PAD setinggi-tingginya, jika otonomi diartikan sebagai eksploitasi PAD, maka justru masyarakat daerahlah yang akan terbebani. Maksimalisasi PAD akan berimplikasi pada peningkatan pungutan pajak daerah dan retribusi daerah, karena penyumbang terbesar PAD adalah dua komponen tersebut. Pemerintah daerah sebaiknya tidak menambah pungutan yang bersifat pajak, jika mau menambah hendaknya yang bersifat retribusi, sedangkan pajak justru diupayakan sebagai *the last effort* saja.

Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PPAD) adalah kenaikan pendapatan yang diperoleh pada tahun berikutnya dari sumber-sumber

pendapatan daerah. PPAD dilihat pada tahun kesatu (*lag* satu tahun), tahun kedua (*lag* dua tahun) dan tahun ketiga (*lag* tiga tahun). Berdasarkan Permendagri Nomor 26 Tahun 2006 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2007 dalam upaya peningkatan penerimaan pendapatan asli daerah, agar tidak menetapkan kebijakan pemerintah daerah yang memberatkan dunia usaha dan masyarakat.

Berdasarkan teori-teori diatas dapat disimpulkan bahwa tingkat kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah adalah suatu kemampuan yang dimiliki daerah dalam meningkatkan perekonomiannya untuk mensejahterakan daerah dan masyarakat dimana dalam meningkatkan kemakmuran tersebut adalah melalui PAD. Penelitian ini menggunakan total PAD untuk mengukur tingkat kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah.

2.4.3 Intergovernmental Revenue

Desentralisasi fiskal terjadi aliran dana yang cukup besar dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah (Syahrudin, 2006). Pemerintah daerah dituntut untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan dan pelaporan keuangan pemerintahnya. Idealnya desentralisasi fiskal dapat meningkatkan efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah. Kondisi ini terbukti pada beberapa daerah dimana desentralisasi fiskal meningkatkan pertumbuhan ekonomi, meningkatkan partisipasi masyarakat dalam pengambilan keputusan dan meningkatkan kualitas pelayanan publik.

Intergovernmental revenue adalah pendapatan yang diterima pemerintah daerah yang berasal dari sumber eksternal dan tidak memerlukan adanya pembayaran kembali (Patrick, 2007). *Intergovernmental revenue* biasa dikenal dengan dana perimbangan (Suhardjanto et al., 2010). Dana perimbangan ini merupakan hasil kebijakan pemerintah pusat dibidang desentralisasi fiskal demi keseimbangan fiskal antara pusat dan daerah, yang terdiri dari Dana Bagi Hasil (pajak dan sumber daya

alam) dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). Dana perimbangan selain dimaksudkan untuk membantu daerah dalam mendanai kewenangannya, juga bertujuan untuk mengurangi ketimpangan sumber pendanaan pemerintahan antara pusat dan daerah serta untuk mengurangi kesenjangan pendanaan pemerintahan antar daerah (Minarsih, 2015).

Kebijakan perimbangan keuangan ditekankan pada empat tujuan utama, yaitu (Minarsih, 2015):

1. Memberikan sumber dana bagi daerah otonom untuk melaksanakan urusan yang diserahkan yang menjadi tanggungjawabnya;
2. Mengurangi kesenjangan fiskal antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah dan antar pemerintah daerah;
3. Meningkatkan kesejahteraan dan pelayanan publik dan mengurangi kesenjangan kesejahteraan dan pelayanan publik antar daerah; serta
4. Meningkatkan efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas pengelolaan sumber daya daerah, khususnya sumber daya keuangan.

Minarsih (2015) mengungkapkan bahwa, “Dana perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Adanya era desentralisasi, pengawasan keuangan terhadap pemerintah daerah harus lebih efektif dilakukan oleh pemerintah pusat agar tercipta suasana pemerintahan daerah yang transparan dan akuntabel”. Cahyat (2004) dalam Minarsih (2015) menyatakan bahwa, “Pengawasan dilakukan oleh pemerintah pusat dengan membentuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang melaksanakan fungsi pengawasan keuangan internal dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang melakukan fungsi pengawasan eksternal”.

Adanya dana suntikan dari pemerintah pusat, diharapkan dapat memperlancar jalannya pemerintahan di tingkat daerah. Dana ini dipergunakan untuk pendanaan

pemerintah daerah kabupaten/kota dalam rangka pelayanan publik. Pelayanan publik yang memadai dan tepat sasaran membuktikan bahwa pemerintah daerah tersebut memiliki kinerja keuangan yang baik (Sesotyaningtyas, 2012). Jenis-jenis dana perimbangan adalah sebagai berikut (Nugroho, 2014):

1. Bagian Daerah, yaitu Bagi Hasil Pajak dan Bagi Hasil

Bukan Pajak Sumber-sumber penerimaan perpajakan yang dibagihasilkan meliputi Pajak Penghasilan (PPh) pasal 21 dan pasal 25/29 orang pribadi, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), serta Bagian Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Sementara itu, sumber-sumber penerimaan Sumber Daya Alam (SDA) yang dibagihasilkan adalah minyak bumi, gas alam, pertambangan umum, kehutanan, dan perikanan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 115 Tahun 2000, bagian daerah dari PPh, baik PPh pasal 21 maupun PPh pasal 25/29 orang pribadi, ditetapkan masing-masing sebesar 20 % dari penerimaannya. Dua puluh persen bagian daerah tersebut terdiri dari 8 % bagian Provinsi dan 12 % bagian Kabupaten/Kota. Pengalokasian bagian penerimaan pemerintah daerah kepada masing-masing daerah Kabupaten/Kota diatur berdasarkan usulan gubernur dengan mempertimbangkan faktor-faktor seperti jumlah penduduk, luas wilayah, serta faktor lainnya yang relevan dalam rangka pemerataan.

2. Dana Alokasi Umum (DAU)

Menurut UU No. 33 Tahun 2004 tentang perimbangan antara pemerintah pusat dan daerah, yang dimaksud dengan dana alokasi umum yaitu dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Pada Pasal 7 UU No. 33 Tahun 2004, besarnya DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 25 % dari penerimaan dalam negeri yang ditetapkan dalam APBN.

DAU untuk daerah Propinsi dan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan masing-masing 10 % dan 90 % dari DAU.

3. Dana Alokasi Khusus (DAK)

Pengertian dana alokasi khusus menurut UU No. 33 Tahun 2004 adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membantu membiayai kebutuhan khusus, termasuklah yang berasal dari dana reboisasi. Kebutuhan khusus yang dimaksud yaitu:

1. Kebutuhan yang tidak dapat diperkirakan dengan menggunakan rumus alokasi umum, dan/atau
2. Kebutuhan yang merupakan komitmen atau prioritas nasional.

2.4.4 Belanja Daerah

Belanja menurut basis kas adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum negara/daerah yang mengurangi ekuitas dana jangka pendek dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Sedangkan dari basis akrual adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih (Halim, 2012). Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 31 ayat (1) menyatakan bahwa Belanja Daerah dipergunakan untuk pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi atau kabupaten/kota yang terdiri atas urusan wajib dan urusan pilihan serta urusan yang penanganannya dalam bagian atau bidang tertentu yang dapat dilaksanakan bersama antara pemerintah dengan pemerintah daerah yang ditetapkan berdasarkan perundang-undangan.

Belanja Daerah merupakan seluruh pengeluaran kas daerah atau seluruh kewajiban yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Menurut Bastian (2006), secara umum prosedur belanja daerah bertujuan untuk:

1. Memberikan prosedur yang baku atas aktivitas yang berkaitan dengan pendekatan informasi mengenai belanja, mulai dari pengakuan sampai proses pencatatan.
2. Memberikan informasi mengenai alur belanja atau biaya yang ada sehingga pemerintah daerah dapat menghitung tingkat pengeluaran yang memungkinkan karena disesuaikan dengan tingkat dana yang tersedia.

Pengelompokkan belanja daerah yang digunakan dalam Laporan Realisasi Anggaran menurut Halim (2012) yaitu:

- a. Belanja Operasi; Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberikan manfaat jangka pendek, terdiri atas:
 1. Belanja Pegawai
 2. Belanja Barang dan Jasa
 3. Belanja Hibah
 4. Belanja Bantuan Sosial
 5. Belanja Bantuan Keuangan
- b. Belanja Modal Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja Modal termasuk:
 1. Belanja tanah;
 2. Belanja peralatan dan mesin;
 3. Belanja gedung dan bangunan;
 4. Belanja jalan, irigasi, dan jaringan;
 5. Belanja aset tetap lainnya.
- c. Belanja Tak Terduga
Belanja Tak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan rencana tidak terduga lainnya yang sangat

diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat/daerah.

- d. Transfer Yang dimaksud dengan transfer disini adalah transfer keluar, yaitu pengeluaran uang dari entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.

2.4.5 Leverage

Kewajiban atau hutang merupakan pengorbanan-pengorbanan ekonomi untuk menyerahkan aset atau jasa kepada entitas lain di masa yang akan datang (Halim, dan Kusufi, 2012:59). Bastian (2006:104) menyatakan bahwa kewajiban adalah suatu tugas atau tanggung jawab untuk bertindak atau melaksanakan sesuatu dengan cara tertentu dan dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa *Leverage* adalah perbandingan antara utang dan modal. Sesotyangingtyas, 2012 (dalam Minarsih, 2015) mengungkapkan bahwa didalam sektor publik, rasio utang atau *leverage* sangat penting bagi kreditor dan calon kreditor potensial pemerintah daerah dalam membuat keputusan pemberian kredit. Rasio ini akan digunakan oleh kreditor untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah dalam membayar utangnya. Rasio ini digunakan untuk bagian dari setiap rupiah ekuitas dana yang dijadikan jaminan untuk keseluruhan utang. Rasio ini juga mengindikasikan seberapa besar pemerintah daerah terbebani oleh utang. Jika rasio ini tinggi, maka pemerintah daerah mungkin sudah kelebihan utang dan harus dicari jalan untuk mengurangi utang.

Menurut Sjahrian (2009:147) mendefinisikan *leverage* adalah penggunaan aktiva dan sumber dana oleh organisasi/instansi yang memiliki biaya tetap (beban tetap) berarti dari sumber dana yang berasal dari pinjaman kerana memiliki bunga sebagai beban tetap dengan maksud agar meningkatkan keuntungan potensial *stakeholder*.

Berdasarkan beberapa definisi di atas maka dapat diketahui bahwa *leverage* adalah penggunaan aset dan sumber dana yang memiliki biaya atau beban tetap yang berasal dari pinjaman dengan maksud agar meningkatkan keuntungan potensial *stakeholder* sehingga dapat menggambarkan hubungan antara utang organisasi/instansi terhadap utang maupun aset. Menurut Halim (2011:51) *leverage* dibagi menjadi tiga, yaitu *operating leverage*, *financial leverage*, dan *combined leverage*. Rasio *leverage* yang mengukur perbandingan antara dana yang disediakan oleh pemilik organisasi/instansi dengan dana yang berasal dari kreditor organisasi/instansi, mengandung beberapa implikasi. Sedangkan menurut Darsono dan Ashari (2008:77) jenis-jenis rasio *leverage* sebagai berikut:

1. *Debt Assets Ratio* (DAR)
2. *Debt Equity Ratio* (DER)
3. *Equity Multiplier* (EM)
4. *Interest Coverage* (IC) atau *Times Interest Earned*

2.5 Peneliti Terdahulu

Beberapa penelitian telah mencoba memaparkan hubungan antara ukuran, dengan kinerja keuangan pemerintah daerah. Penelitian yang menggunakan alat analisis yang sama, namun memiliki hasil yang beragam. Perbedaan hasil ini tentu memberikan pandangan dan penguatan akan dilakukannya penelitian ini untuk mengkaji lebih jauh mengenai tema dan permasalahan yang ada.

Tabel 2. 1

Peneliti Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Metode	Hasil Penelitian
1.	(Ratnasari 2016)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah	Statistik Deskriptif, Uji	Ada dua variabel karakteristik daerah, yaitu ukuran pemerintah daerah

		Daerah Dan Temuan Audit BPK RI Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Provinsi di Indonesia Periode 2012-2014)	Asumsi Klasik, dan pengujian hipotesis	dan <i>intergovernmental revenue</i> yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD Provinsi. Sedangkan dua variabel lainnya, yaitu kekayaan daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh.
2.	(Febriyanti dan Ardiani 2019)	Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Sumatera Selatan	Statistik Deskriptif, teknik <i>purposive sampling</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Population</i> secara parsial berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, Ukuran (<i>size</i>) daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah Kabupaten dan kota di Provinsi Sumatera Selatan.

				Tingkat kemakmuran (<i>wealth</i>) daerah secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah Kabupaten dan kota di Provinsi Sumatera Selatan.
3.	(Maulana dan Handayani 2015)	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).	Analisis Statistik Deskriptif, Uji Asumsi Klasik, dan Analisis Regresi	Hasil penelitian ini menemukan bahwa ukuran pemerintah daerah dan jumlah legislatif terbukti berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.
4.	(Okfitasari, Sundari, dan Meikhati 2020)	Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini dan Ketepatan waktuan Laporan	Deskriptif, Regresi linear berganda	Berdasarkan penelitian ini diketahui jika ukuran pemerintah daerah dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki pengaruh negatif terhadap

		Keuangan di Indonesia		ketepatanwaktuan laporan keuangan. Sedangkan belanja daerah, umur daerah, status daerah dan opini audit tidak memiliki ketepatan waktuan laporan keuangan.
5	(Afrian, Surya, dan Silfi 2016)	Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Daerah, Temuan Audit (BPK) Dan <i>Leverage</i> Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	Statistik Deskriptif, Regresi linier berganda (<i>multiple regression liniear analysis</i>).	Hasil penelitian ini menunjukkan pengaruh tingkat kekayaan daerah, belanja daerah, temuan audit BPK, <i>leverage</i> terhadap kinerja pemerintah daerah adalah positif dan signifikan secara bersama-sama memberikan pengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah sebesar 76,90%.
6	(Marfiana dan Kurniasih 2013)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK	Deskripsi Statistik dan Pengujian Hipotesis	Ukuran pemerintah daerah; tingkat kekayaan daerah; dan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di

		Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota.		Pulau Jawa.
7	(Natariasari, Yusarlaini, dan Maiyora 2015)	Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota	Deskriptif statistik, Metode <i>purposiv sampling</i>	Penelitian ini menunjukkan hasil jika <i>Size</i> (ukuran) pemerintah daerah dan <i>intergovermental revenue</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan. Sedangkan <i>Wealth</i> (kemakmuran) pemerintah daerah, Ukuran legislatif pemerintah daerah, dan <i>Leverage</i> tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan.

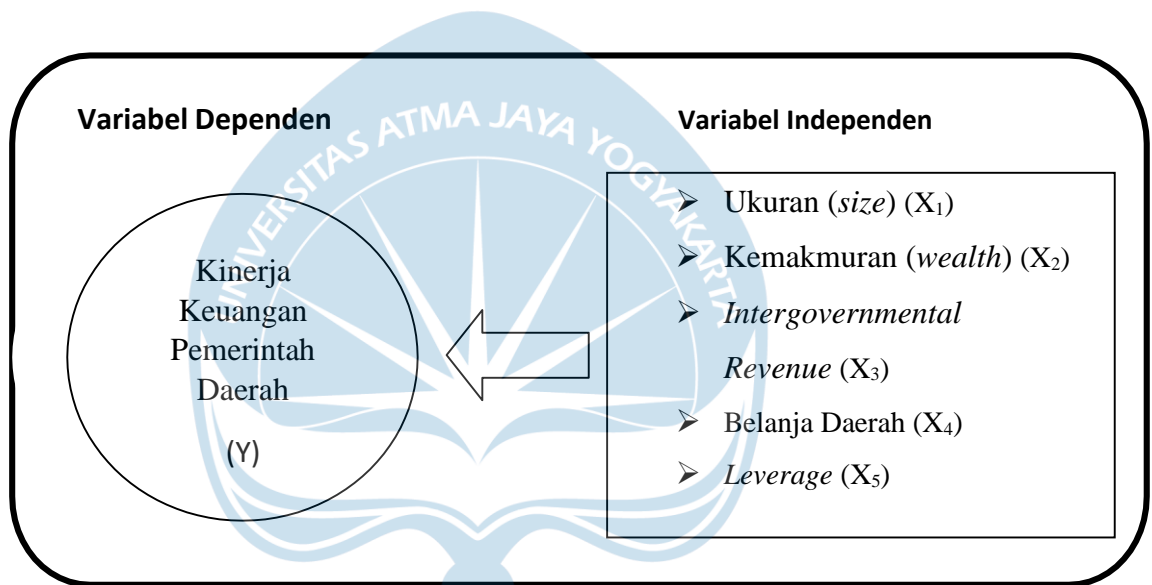
2.6 Kerangka Konsep

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap kinerja pemerintah. Karakteristik pemerintah daerah terdiri dari ukuran (*size*) pemerintah daerah, kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah,

intergovernmental Revenue, belanja daerah dan *leverage*. Berikut ini merupakan kerangka pemikiran yang menggambarkan model penelitian dan hubungan antar variabel yang digunakan dalam penelitian.

Gambar 2 1

Kerangka Konseptual



2.7 Pengembangan Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan untuk menjawab rumusan masalah, yaitu menguji apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Karakteristik Pemerintah daerah terdiri dari ukuran (*size*) pemerintah daerah, kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah, *intergovernmental Revenue*, Belanja Daerah dan *Leverage*. Berikut ini merupakan pengembangan hipotesis yang dilakukan:

2.7.1 Pengaruh Ukuran (Size) Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

Size yang besar dapat membantu kegiatan operasional pemerintah daerah yang diiringi dengan meningkatnya kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut disebabkan karena pemerintah daerah yang memiliki ukuran aset besar memiliki tekanan yang besar untuk melakukan pengungkapan atas laporannya. Maiyora (2015) menyatakan bahwa “Hal ini menyebabkan pemerintah daerah yang memiliki ukuran aset yang besar akan dituntut untuk memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan pemerintah daerah yang kecil ukurannya.” Sama halnya dengan pendapat Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “semakin besar ukuran (*size*) pemerintah daerah maka semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut”.

Uraian di atas mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Sumarjo (2010) yang menyatakan bahwa, “Ukuran (*size*) pemerintah daerah yang diukur dengan total aktiva berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Semakin besar ukuran (*size*) pemerintah daerah maka semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut. Hal tersebut disebabkan pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar memiliki tekanan yang besar untuk melakukan pengungkapan atas laporannya. Pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan atas laporan keuangannya akan lebih terdorong untuk mengungkapkan hal-hal yang bersifat *good news*. *Good news* tersebut dapat berupa laporan mengenai baiknya kinerja pemerintah daerah tersebut.”

Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Maiyora (2015) yang menyatakan bahwa “*Size* (ukuran) pemerintah daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan.” Penelitian yang dilakukan oleh Masdiantini dan Erawati (2016) menyimpulkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Peneliti lainnya yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyanti (2012) serta Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap

kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia”. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini dirumuskan adalah sebagai berikut:

H_1 : Ukuran (*Size*) Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

2.7.2 Pengaruh Tingkat Kemakmuran (*Wealth*) Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

Kemakmuran (*wealth*) dari pemerintah daerah dapat dilihat dari PAD (Pendapatan Asli Daerah) (Abdullah, 2004). Penelitian yang dilakukan oleh Saragih (2003) menjelaskan bahwa peningkatan PAD sebenarnya merupakan akses dari pertumbuhan ekonomi. Pertumbuhan yang positif mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong akan adanya perbaikan infrastruktur daerah. Infrastruktur daerah yang baik serta investasi yang tinggi di suatu daerah akan meningkatkan PAD pemerintah daerah tersebut. Peningkatan PAD hendaknya didukung dengan peningkatan kualitas layanan publik (Adi, 2006). Kualitas layanan publik yang baik akan mencerminkan kinerja suatu pemerintah daerah.

Abdullah (2004) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “kemakmuran (*wealth*) pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)”. Pertimbangan pengukuran kemakmuran dengan PAD ini karena meskipun kecilnya kontribusi PAD terhadap pemerintah daerah di Indonesia (sekitar 1% -16%), PAD merupakan satu-satunya sumber keuangan yang berasal dari wilayah tersebut (Suhardjanto et al., 2010). Selain itu, menurut Rosnini (2008) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa dari semua jenis pendapatan (PAD, pendapatan antar pemerintah, dan pendapatan hukum lainnya) hanya PAD tersedia dalam SKPD.

Menurut Undang-Undang No. 33 Tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan sumber penerimaan daerah asli yang digali di daerah tersebut untuk digunakan sebagai modal dasar pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan dan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. Florida (2007) dalam Nugroho dan Rohman (2012) menyatakan bahwa, “jumlah dan kenaikan kontribusi PAD akan sangat berperan dalam kemandirian pemerintah daerah yang dapat dikatakan sebagai kinerja pemerintah daerah”. Sumarjo (2010) juga menjelaskan bahwa, “peningkatan PAD merupakan faktor pendukung dari kinerja ekonomi makro. Pertumbuhan yang positif mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong adanya perbaikan infrastruktur daerah. Infrastruktur daerah yang baik serta investasi yang tinggi di suatu daerah akan meningkatkan PAD pemerintah daerah tersebut”. Adi (2006) dalam Sumarjo (2010) menyebutkan bahwa, “peningkatan PAD seharusnya didukung dengan peningkatan kualitas layanan publik. Kualitas layanan publik yang baik akan mencerminkan kinerja yang baik suatu pemerintah daerah.”

Uraian di atas mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Anzarsari (2014) bahwa kemakmuran (*wealth*) berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian lain yang dilakukan oleh Fitriyanti dan Pratolo (2009) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara PAD dengan kinerja pemerintah daerah. Penelitian Mustikarani dan Fitriasari (2012) yang menemukan bahwa pendapatan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Julitawati, et al (2012) dalam Sudarsana (2013) juga menemukan bahwa PAD berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini dirumuskan adalah sebagai berikut:

***H₂*: Tingkat Kemakmuran (*Wealth*) Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah**

2.7.3 Pengaruh *Intergovernmental Revenue* terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

Intergovernmental Revenue adalah sejumlah transfer dana dari pusat yang sengaja dibuat untuk membiayai program-program pemerintah daerah (Nam, 2001). Transfer tersebut lebih dikenal di Indonesia sebagai dana perimbangan (Suhardjanto et al., 2010). Patrick (2007) mengartikan *intergovernmental revenue* sebagai salah satu pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari transfer dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai operasi pemerintah daerah.

Sebagai timbal baliknya, pemerintah daerah membelanjakan pendapatan transfer antar pemerintah sesuai dengan alokasi dan petunjuk anggaran dan menurut undang-undang. Pemerintah pusat berharap dengan adanya transfer tersebut maka pemerintah daerah dapat meningkatkan kinerjanya. Patrick (2007) menggunakan *intergovernmental revenue* sebagai salah satu variabel dalam menjelaskan karakteristik pemerintah daerah Pennsylvania. Penelitian yang dilakukan oleh Suhardjanto et al. (2010) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara *intergovernmental revenue* dengan kesesuaian pengungkapan wajib pemerintah daerah.

Dana perimbangan ini merupakan hasil kebijakan pemerintah pusat dibidang desentralisasi fiskal demi keseimbangan fiskal antara pusat dan daerah, yang terdiri dari Dana Bagi Hasil (pajak dan sumber daya alam) dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). Sesotyaningtyas (2012) menyatakan bahwa “Dengan adanya dana suntikan dari pemerintah pusat, diharapkan dapat memperlancar jalannya pemerintahan di tingkat daerah. Dana ini dipergunakan untuk pendanaan pemerintah daerah kabupaten/kota dalam rangka pelayanan publik.

Dengan adanya pelayanan publik yang memadai dan tepat sasaran membuktikan bahwa pemerintah daerah tersebut memiliki kinerja keuangan yang baik.” Uraian di atas didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan Sumarjo (2010),

Marfiana dan Kurniasih (2013), Anzarsari (2014), dan Maiyora (2015) yang menyimpulkan bahwa *Intergovernmental Revenue* berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini dirumuskan adalah sebagai berikut:

***H₃: Intergovernmental Revenue* berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah**

2.7.4 Pengaruh Belanja Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

Menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah belanja daerah adalah semua kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan. Belanja daerah diprioritaskan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat dalam upaya memenuhi kewajiban daerah yang diwujudkan dalam bentuk peningkatan pelayanan dasar, pendidikan, penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan, fasilitas sosial dan fasilitas umum yang layak, serta mengembangkan sistem jaminan sosial.

Belanja daerah merupakan kewajiban daerah yang menjadi pengurang kekayaan bersih dalam periode tahun bersangkutan. Noviyanti dan Kiswanto (2016) menyatakan bahwa banyaknya belanja daerah yang dikeluarkan oleh suatu daerah dapat mempermudah pemerintah daerah tersebut untuk menjalankan program pembangunan yang telah dirancang di daerahnya. Pengelolaan belanja daerah dengan efisien dan tepat akan meningkatkan kinerja keuangan pemerintah daerah. Mustikarini dan Fitriyani (2012), menyatakan bahwa semakin tinggi belanja pemerintah daerah seharusnya mencerminkan semakin tingginya tingkat pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Selanjutnya, semakin tinggi tingkat pelayanan yang diberikan, maka semakin baik kinerja pemerintah daerah tersebut. Berdasarkan

uraian diatas, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini dirumuskan adalah sebagai berikut:

***H₄*: Belanja Daerah berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah**

2.7.5 Pengaruh *Leverage* terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah

Leverage merupakan perbandingan antara utang dan modal. Kewajiban atau utang adalah pengorbanan-pengorbanan ekonomi untuk menyerahkan aset atau jasa kepada entitas lain di masa yang akan datang. Modal adalah hak atau bagian yang dimiliki oleh suatu entitas tersebut. Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa semakin besar leverage maka semakin besar ketergantungan entitas pada pihak luar karena semakin besar utang yang dimiliki entitas tersebut maka semakin rendah kinerja keuangan entitas tersebut.

Sudarmadji dan Sularto (2007) mengungkapkan bahwa *leverage* adalah ukuran yang digunakan dalam mengetahui besarnya aktiva yang dibiayai dengan hutang. Lebih lanjut, hutang dalam hal ini berasal dari pihak kreditor dan bukan berasal dari investor atau pemegang saham. *Leverage* menggambarkan struktur modal yang dimiliki perusahaan, sehingga dapat dilihat tingkat risiko tidak terbayarkannya suatu utang (Almilia dan Retrinasari, 2007). Semakin besar *leverage* suatu pemerintah daerah maka kinerja keuangan yang dimiliki pemerintah daerah tersebut akan semakin baik. Beberapa penelitian mengenai *leverage* telah dilakukan oleh Na'im dan Rakhman (2000), Sudarmadji dan Sularto (2007), dan Perwitasari (2010). Penelitian yang dilakukan oleh Weill (2003) menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara *leverage* dengan pengukuran kinerja suatu entitas. Dari uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

***H₅*: *Leverage* berpengaruh positif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah**