



**KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DAN
EMPAT SIKLUS PENGANGGARAN**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Universitas Negeri Semarang**

**Oleh
Dwi Wahyu Wijayanti
7211411072**

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG
2015**



**KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DAN
EMPAT SIKLUS PENGANGGARAN**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

Dwi Wahyu Wijayanti

7211411072

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG
2015**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada:

Hari : Senin

Tanggal : 6 April 2015

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Des. H. Gurunozie., M.Si.
NIP.198206231989011001

Menyetujui,

Pembimbing



Henny Murtini., S.E., M.Si.
NIP.197603172008122001

PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas
Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada :

Hari : Senin

Tanggal : 20 April 2015

Penguji I



Amir Mahmud, S.Pd., M.Si
NIP. 197212151998021001

Penguji II



Drs. Subowo, M.Si
NIP. 195504161984031003

Penguji III




Henny Murtini, S.E., M.Si
NIP. 197603172008122001

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi




Dr. Mulyono, M.M.
NIP. 195601031983121001

PERNYATAAN

Saya menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian maupun seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 6 April 2015



Dwi Wahyu Wijayanti
NIM 7211411072

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Motto

1. “Sesungguhnya setelah kesulitan itu ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan) kerjakanlah dengan sungguh-sungguh urusan yang lain dan hanya kepada Allahlah hendaknya kamu berharap” (QS.Al Insyiroh: 6-8)
2. Berangkat dengan penuh keyakinan. Berjalan dengan penuh keikhlasan. Istiqomah dalam menghadapi cobaan. YAKIN, IKHLAS, ISTIQOMAH.

Persembahan

Untuk Bapak, Ibu, dan Kakakku tercinta yang selalu mendukung dan mendoakanku.

Untuk sahabatku (Novi, Zayyi, Ghani, Putri, Indra, Elly).

Untuk temen-temen “Kos Nabila” (Eka, Enung, Vany, Dewi, Nita).

Untuk Akuntansi B 2011.

Untuk Almamaterku.

PRAKATA

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penulis mampu menyelesaikan penyusunan skripsi yang berjudul “KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DAN EMPAT SIKLUS PENGANGGARAN”.

Penyusunan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi salah satu syarat menyelesaikan program strata satu Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang. Penulis menyadari bahwa penulisan ini tidak akan selesai tanpa dorongan dan bimbingan serta bantuan dari berbagai pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, untuk itu penulis menyampaikan ucapan terimakasih kepada :

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M. Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan kesempatan untuk menuntut ilmu di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
2. Dr. Wahyono, M.M., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan ijin penelitian untuk penyusunan skripsi ini.
3. Drs. Fachrurrozie, M.Si., Ketua Jurusan Akuntansi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan ijin penelitian untuk penyusunan skripsi ini.
4. Henny Murtini, S.E., M.Si, Dosen Pembimbing yang telah memberikan arahan, masukan dan saran dalam penyusunan skripsi ini.

5. Amir Mahmud, S.Pd., M.Si, Dosen Wali Akuntansi B 2011 yang telah berkenan memberikan bimbingan, dukungan, dan motivasi dalam menyelesaikan skripsi ini.
6. Seluruh dosen jurusan Akuntansi yang telah memberikan ilmu selama penulis menempuh pendidikan di Universitas Negeri Semarang.
7. Semua pihak yang telah membantu tersusunnya skripsi ini, baik secara langsung maupun tidak langsung yang tidak dapat disebutkan satu per satu.
Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Semarang, 5 April 2015

Peneliti

ABSTRAK

Wijayanti, Dwi Wahyu. 2015. “*Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dan Empat Siklus Penganggaran*”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing: Henny Murtini, S.E, M.Si.

Kata Kunci: Kinerja Keuangan, PAD, Likuiditas, Belanja Daerah, Temuan Audit.

Kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia masih rendah. Hal ini dibuktikan dengan masih banyaknya temuan pemeriksaan pada tahun 2012 yang menyatakan bahwa ada sebanyak 343 kasus yang berdampak finansial, sehingga diperlukan suatu pengelolaan keuangan yang baik dan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengelolaan keuangan yang baik diawali dengan suatu penganggaran yang sesuai dengan peraturan yang berlaku pula. Penganggaran terdiri dari empat siklus, yaitu tahap perencanaan, tahap persetujuan, tahap pelaksanaan, dan tahap pertanggungjawaban. Kinerja keuangan pada penelitian ini dilihat dari empat siklus penganggaran. Teori keagenan menunjukkan bahwa dengan pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan peraturan yang berlaku dapat menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik. Akuntabilitas dan transparansi publik untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat (*principal*) kepada pemegang amanah (*agent*). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis empat siklus penganggaran dimana setiap siklus diwakili oleh indikator-indikator (PAD, likuiditas, belanja daerah, dan temuan audit).

Sampel dalam penelitian ini adalah 33 pemerintah provinsi di Indonesia untuk tahun anggaran 2011-2012, sehingga jumlah sampel keseluruhan dalam penelitian ini sebanyak 66 LHP namun yang dapat diteliti sebanyak 65 LHP. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Partial Least Square-Structural Equation Modeling* (PLS-SEM).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis 1 dan 2 diterima, likuiditas berpengaruh terhadap PAD yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 1,929 lebih besar dari 1,65 ($\alpha = 10\%$). PAD berpengaruh terhadap belanja daerah yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 13,379 lebih besar dari 2,58 ($\alpha = 1\%$). Sedangkan hipotesis 3, 4, dan 5 ditolak, likuiditas tidak berpengaruh terhadap belanja daerah ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 0,001 lebih kecil dari 1,65 ($\alpha = 10\%$). Belanja daerah tidak berpengaruh terhadap temuan audit yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 0,856 lebih kecil dari 1,65 ($\alpha = 10\%$). PAD tidak berpengaruh terhadap temuan audit yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistik* sebesar 0,167 lebih kecil dari 1,65 ($\alpha = 10\%$). Untuk lebih menggali potensi sumber daya di daerah agar sumber penerimaan meningkat dan meningkatkan kemandirian daerah.

ABSTRACT

Wijayanti, Dwi Wahyu. 2015. *“Finance Performance of Local Government and Its Four Budget Cycles”*. Final Project. Accounting Departemant. Faculty of Economics. Semarang State University. Advisor: Henny Murtini, S.E, M.Si.

Keywords: Financial Performance, PAD, Liquidity, Regional expenditures, Audit Findings.

The financial performance of local governments in Indonesia is still low. This is evidenced by the many findings still checks in 2012 which stated that there were 343 cases of the financial impact, so we need a good financial management and in accordance with the regulations in force. Good financial management starts with a budget that is in accordance with the applicable regulations as well. Budgeting consists of four cycles, i.e. planning stage, agreement stage, implementation stage, and accountability stage. Financial performance in this study views of four budget cycles. Agency theory indicates that the local government financial management in accordance with applicable regulations can strengthen the demands of public accountability implementation by the public sector organization. Public accountability and transparency to improve public trust (principal) toward the mandate holder (agent). The purpose of this research is to examine and to analyze the four budget cycles where each cycle is represented by the indicators (PAD, liquidity, regional expenditure, and audit finding).

The sample in this study were 33 provinces in Indonesia for fiscal year 2011-2012, so that the overall number of samples in this study were 66 LHP but that can be researched as much as 65 LHP. The data analysis method used in this research is the Partial Least Square-Structural Equation Modeling (PLS-SEM).

The results of this research indicate that hypothesis 1 and 2 are accepted, liquidity affect the PAD as indicated by the value of the t-statistic of 1,929 greater than 1,65 ($\alpha = 10\%$). PAD affect the regional expenditure as indicated by the value of the t-statistic of 13,379 greater than 2,58 ($\alpha = 1\%$). While the hypothesis 3, 4 and 5 are rejected, liquidity is not affect the regional expenditure as indicated by the value of the t-statistic of 0,001 smaller than 1,65 ($\alpha = 10\%$). Regional expenditure is not affect the audit finding which indicated by the value of the t-statistic of 0,856 smaller than 1,65 ($\alpha = 10\%$). PAD is not affect the audit finding which indicated by the value of the t-statistic of 0,167 smaller than 1,65 ($\alpha = 10\%$). To better recognize the potential of local resources so increase revenue sources and increase the independence of the region.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN	iii
PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
1. JUDUL	1
2. PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah.....	18
C. Tujuan Penelitian.....	19
D. Manfaat Penelitian.....	19
3. TELAAH TEORI	21
A. Teori Keagenan	21
B. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	29
C. Pendapatan Asli Daerah (PAD).....	31

D. Likuiditas.....	33
E. Belanja Daerah	34
F. Temuan Audit.....	36
G. Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis.....	38
1. Pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap likuiditas (tahap persetujuan).....	39
2. Pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan)	40
3. Pengaruh likuiditas (tahap persetujuan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan)	42
4. Pengaruh belanja daerah (tahap pelaksanaan) terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban).....	43
5. Pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) Terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban).....	44
H. Penelitian Terdahulu.....	46
4. METODE PENELITIAN	49
A. Jenis dan Desain Penelitian	49
B. Populasi	49
C. Variabel Penelitian	50
1. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	50
2. Empat Siklus Penganggaran	50
a.) Tahap Perencanaan	50
b.) Tahap Persetujuan	51

c.) Tahap Pelaksanaan	51
d.) Tahap Pertanggungjawaban.....	51
D. Metode Pengumpulan Data	52
E. Metode Analisis Data	52
1. Statistik Deskriptif.....	52
2. Uji Kausalitas	53
a.) Uji Multikolinieritas	53
3. Statistik Inferensial.....	54
5. HASIL DAN PEMBAHASAN.....	59
A. Hasil Penelitian.....	59
1. Statistik Deskriptif.....	59
2. Uji Kausalitas	62
a.) Uji Multikolinieritas	62
3. Uji <i>Outer Model</i>	64
4. Uji <i>Inner Model</i>	66
5. Nilai <i>R-Square</i>	68
B. Pembahasan	70
1. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (tahap perencanaan) terhadap Likuiditas (tahap persetujuan)	70
2. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (tahap perencanaan) terhadap Belanja Daerah (tahap pelaksanaan).....	71
3. Pengaruh Likuiditas (tahap persetujuan) terhadap Belanja Daerah (tahap pelaksanaan)	72

4. Pengaruh Belanja Daerah (tahap pelaksanaan) terhadap Temuan Audit (tahap pertanggungjawaban)	74
5. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (tahap perencanaan) terhadap Temuan Audit (tahap pertanggungjawaban).....	75
6. PENUTUP	77
A. Simpulan.....	77
B. Saran	78
DAFTAR PUSTAKA	80
LAMPIRAN	84

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1. Perbandingan PAD dan Dana Perimbangan Tahun 2012	3
Tabel 1.2. Temuan Pemeriksaan Keuangan Semester I Tahun 2012 pada pemerintah provinsi	7
Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu	46
Tabel 3.1. Ringkasan <i>Rule of Thumb</i> Evaluasi Model Pengukuran.....	53
Tabel 4.1. Hasil Statistik Deskriptif.....	59
Tabel 4.2. Uji Multikolinieritas	63
Tabel 4.3. Uji Multikolinieritas	63
Tabel 4.4. Uji Multikolinieritas	63
Tabel 4.5. Uji Multikolinieritas.....	64
Tabel 4.6. Uji Multikolinieritas	64
Tabel 4.7. <i>Outer Weights (Mean, STDEV, T-Value)</i>	65
Tabel 4.8. <i>Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Value)</i>	66
Tabel 4.9. Nilai <i>R-Square</i>	68

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1. Kerangka Berpikir	45
Gambar 2.2. Penjelasan dari Kerangka Berpikir.....	46
Gambar 4.1. Hasil Uji <i>Inner Model</i> dan <i>Outer Model</i>	69

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Empat Siklus Penganggaran	84
Lampiran 2 Output SPSS 21.0	87
Lampiran 3 Output SmartPLS 2.0 M3	89

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sejak Indonesia menerapkan adanya kebijakan otonomi daerah pada tahun 2001 dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 yang sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 maka membuat tata pemerintahan daerah di Indonesia mengalami perubahan yang sebelumnya bersifat sentralisasi menjadi desentralisasi. Definisi dari desentralisasi yaitu penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI).

Berdasarkan undang-undang tersebut, semua kewenangan pemerintahan diserahkan kepada daerah, kecuali kewenangan politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional, dan agama. Tujuan diberlakukannya otonomi daerah adalah untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan kepada masyarakat. Tujuan yang baik tersebut akan dapat tercapai apabila didukung dengan pengelolaan keuangan yang baik pula. Untuk itu, ketersediaan sumber daya manusia pemerintah daerah yang memiliki pengetahuan dan pemahaman yang baik terhadap pengelolaan keuangan daerah mutlak harus dipenuhi. Dalam mewujudkan hal tersebut maka Kementerian Keuangan menyelenggarakan

Kursus Keuangan Daerah (KKD) sejak tahun 1985/1986, dan KKD Khusus Penatausahaan/Akuntansi Keuangan Daerah (KKDK) mulai tahun 2007 (www.djpk.kemenkeu.go.id).

Adanya otonomi daerah berarti semakin besar peluang yang diberikan kepada pemerintah daerah untuk mengembangkan dan mengoptimalkan potensi yang dimiliki oleh daerah. Otonomi daerah diharapkan dapat menjadikan pemerintah daerah semakin mandiri dan tidak bergantung pada sumber dana bantuan pemerintah pusat baik dalam pembiayaan untuk kebutuhan rumah tangga maupun pembangunan daerah.

Kebijakan otonomi daerah menjadikan pemerintah pusat sebagai sumber dana bantuan yang diandalkan oleh pemerintah daerah, dimana dana bantuan tersebut berupa dana perimbangan. Dana perimbangan terdiri dari dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dan dana bagi hasil (DBH). Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, dana alokasi umum (DAU) adalah dana yang bersumber dari pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana alokasi umum (DAU) diberikan pemerintah pusat untuk membiayai kekurangan dari pemerintah daerah dalam memanfaatkan pendapatan asli daerah (PAD)nya. Penggunaan dana alokasi umum (DAU) diserahkan kepada pemerintah daerah sesuai dengan prioritas, kepentingan, dan kebutuhan daerah masing-masing yang bertujuan untuk

meningkatkan pelayanan publik dalam rangka melaksanakan otonomi daerah.

Walaupun, pemerintah daerah telah memperoleh dana transfer dari pemerintah pusat yang berupa dana perimbangan namun hal tersebut belum dapat meningkatkan pelayanannya kepada masyarakat, ini membuktikan bahwa masih rendahnya kemandirian pemerintah daerah di Indonesia. Hal ini dapat dibuktikan dengan masih besarnya ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Tabel 1.1 merupakan perbandingan pendapatan asli daerah (PAD) dan dana perimbangan pada 33 provinsi di Indonesia untuk tahun anggaran 2012.

**Tabel 1.1. Perbandingan PAD dan Dana Perimbangan
Tahun 2012 (dalam Miliar Rupiah)**

Provinsi	PAD	Dana Perimbangan
Aceh	901,63	2.359,00
Sumatera Utara	4.050,00	1.605,00
Sumatera Barat	1.225,33	1.143,00
Riau	2.588,20	3.618,00
Jambi	995,94	1.341,23
Sumatera Selatan	2.001,61	2.378,00
Bengkulu	483,19	882,00
Lampung	1.666,00	1.280,00
DKI Jakarta	22.040,03	11.554,00
Jawa Barat	9.982,00	2.832,00
Jawa Tengah	6.629,00	2.318,00
DI Yogyakarta	1.004,33	894,00
Jawa Timur	9.584,10	3.069,00
Kalimantan Barat	1.164,34	1.249,00
Kalimantan Tengah	963,78	1.295,00

Kalimantan Selatan	2.476,70	1.534,00
Kalimantan Timur	5.409,35	6.071,00
Sulawesi Utara	633,00	933,00
Sulawesi Tengah	605,82	1.042,00
Sulawesi Selatan	2.198,65	1.349,00
Sulawesi Tenggara	439,41	1.019,00
Bali	2.042,66	908,00
Nusa Tenggara Barat (NTB)	745,64	1.054,00
Nusa Tenggara Timur (NTT)	458,00	1.098,00
Maluku	266,54	958,00
Papua	623,00	2.118,00
Maluku Utara	115,68	858,00
Banten	3.395,00	1.015,00
Kep. Bangka Belitung	438,64	821,00
Gorontalo	180,83	637,00
Kep. Riau	723,89	1.594,00
Papua Barat	175,69	1.516.,00
Sulawesi Barat	140,00	671,00

Sumber: data sekunder yang telah diolah, 2015

Tabel 1.1 menjelaskan bahwa dari 33 provinsi hanya sebagian kecil provinsi yang memiliki PAD melebihi dana perimbangan yang diberikan pemerintah pusat kepada daerah otonom. Hal tersebut membuktikan bahwa sebagian besar pemerintah daerah masih sangat bergantung dengan pemerintah pusat dimana seharusnya pemerintah daerah dalam membiayai urusan rumah tangganya lebih mengandalkan pendapatan asli daerah (PAD) sehingga pemerintah daerah dapat

meningkatkan kemandirian keuangan daerah. Hal tersebut juga dapat menunjukkan kesiapan dari pemerintah daerah dalam melaksanakan kebijakan otonomi daerah. Menurut Agustina (2013) dalam otonomi daerah terdapat dua aspek kinerja keuangan yang dituntut agar lebih baik dibandingkan dengan sebelum adanya otonomi daerah yaitu aspek pertama adalah daerah diberi kewenangan mengurus pembiayaan daerah dengan kekuatan utama pada kemampuan pendapatan asli daerah (desentralisasi fiskal). Aspek kedua yaitu di sisi manajemen pengeluaran daerah, bahwa pengelolaan keuangan daerah harus lebih akuntabel dan transparan tentunya menuntut daerah agar lebih efisien dan efektif dalam pengeluaran daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah menyatakan bahwa efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintah daerah perlu ditingkatkan dengan lebih memperhatikan aspek-aspek hubungan antarsusunan pemerintahan dan antarpemerintahan daerah, potensi dan keanekaragaman daerah, peluang dan tantangan persaingan global dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya kepada daerah disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara. Oleh karena itu, pemerintah daerah harus mampu menyelenggarakan pemerintahannya agar tercipta tata kelola pemerintahan daerah yang baik. Sistem evaluasi, monitoring, dan pengukuran kinerja yang sistematis guna mengukur kemajuan yang dicapai pemerintah daerah dalam kurun waktu tertentu juga perlu diterapkan.

Salah satu cara untuk meningkatkan kinerja keuangan pemerintah yaitu dengan memperbaiki proses pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Dimana pengelolaan keuangan pemerintah daerah di Indonesia belum seluruhnya sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), misalnya kasus ketidakefektifan yang terjadi pada lingkungan pemerintahan yaitu adanya penggunaan anggaran belanja yang tidak tepat sasaran, pemanfaatan barang/jasa dilakukan tidak sesuai dengan rencana yang ditetapkan, barang yang dibeli belum/tidak dapat dimanfaatkan, pelaksanaan kegiatan terlambat sehingga mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi, dan pelayanan kepada masyarakat yang tidak optimal. Hal ini terjadi karena kelalaian pejabat yang bertanggungjawab, tidak cermat dalam merencanakan dan melaksanakan kegiatan, tidak berpedoman kepada ketentuan yang berlaku serta lemahnya pengawasan dan pengendalian kegiatan.

Berdasarkan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas LKPD provinsi yang mengungkapkan bahwa ada sebanyak 343 kasus dari 621 kasus merupakan temuan yang berdampak finansial yaitu temuan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan. Adapun sisanya merupakan temuan penyimpangan administrasi, ketidakhematan, dan ketidakefektifan sebanyak 278 kasus. Tabel 1.2. merupakan hasil temuan pemeriksaan keuangan semester I tahun 2012.

**Tabel 1.2. Temuan Pemeriksaan Keuangan Semester I
Tahun 2012 pada Pemerintah Provinsi**

No	Kelompok Temuan	Provinsi	
		Jumlah Kasus	Nilai (juta Rp)
Ketidakpatuhan terhadap ketentuan Perundang-undangan yang mengakibatkan			
1	Kerugian Daerah	216	402.190,73
2	Potensi Kerugian Daerah	40	325.894,83
3	Kekurangan Penerimaan	87	52.471,50
	Sub Total 1	343	780.557,06
4	Administrasi	218	-
5	Ketidakhematan	24	74.514,75
6	Ketidakefektifan	36	147.750,68
	Sub Total 2	278	222.265,43
	Total	621	1.002.822,49

Sumber: bpk.go.id, 2015

Tabel 1.2. dapat menunjukkan bahwa masih rendahnya kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hal ini dapat terjadi akibat pengelolaan keuangan di daerah masih belum optimal. Dengan pengelolaan keuangan yang belum optimal dapat mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, dan akan berkurangnya penerimaan daerah. Agar pengelolaan keuangan pemerintah daerah lebih optimal dan untuk meningkatkan kinerja keuangan, maka yang harus diperhatikan adalah siklus penganggaran yang ada di Indonesia. Dimana siklus penganggaran merupakan awal dari pengelolaan keuangan baik pemerintah pusat/provinsi/kabupaten dan kota.

Proses pengelolaan keuangan publik melibatkan beberapa aspek yaitu aspek penganggaran, aspek akuntansi, aspek pengendalian, dan aspek auditing. Aspek penganggaran mengantisipasi pendapatan dan belanja, sedangkan aspek akuntansi terkait dengan proses mencatat, mengolah, dan melaporkan segala aktivitas penerimaan dan pengeluaran atas dana pada saat anggaran dilaksanakan. Kedua aspek tersebut dianggap penting dalam manajemen keuangan publik. Namun, aspek penganggaran dianggap sebagai isu sentral, maka manajer publik perlu mengetahui prinsip pokok siklus anggaran (Mardiasmo, 2002: 69).

Penganggaran dimulai dengan anggaran dan berakhir dengan laporan keuangan, yang terdiri dari siklus yang tidak berujung (Chen *et.al.*, 2012). Penganggaran merupakan proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Penganggaran dalam sektor pemerintahan merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik yang tinggi. Hal ini berbeda dengan penganggaran pada sektor swasta yang relatif kecil nuansa politisnya. Pada sektor swasta anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor pemerintah anggaran justru harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan, dan diberi masukan. Anggaran sektor pemerintah merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Di Indonesia, anggaran daerah biasa disebut dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, APBD merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD,

dan ditetapkan dengan peraturan daerah. Proses penganggaran akan lebih efektif jika diawasi oleh lembaga pengawas khusus (*oversight body*) yang bertugas mengontrol proses perencanaan dan pengendalian anggaran (Mardiasmo, 2002: 61).

Siklus anggaran dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah terdiri dari empat tahap yaitu tahap formulasi (perencanaan), tahap persetujuan, tahap pelaksanaan dan tahap audit (Reed dan Swain, 1990 dalam Chen *et.al.* 2012). Siklus anggaran meliputi empat tahap yang sangat berkorelasi dan keputusan masing-masing tahap akan mempengaruhi pelaksanaan serta kinerja tahap berikutnya. Pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat dicapai berdasarkan perencanaan dan kontrol yang tepat, selain itu sesuai dengan prinsip *value for money* yaitu harus dilakukan secara ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Menurut Mardiasmo (2002: 4) bahwa pengertian dari ekonomi, efisiensi, dan efektivitas sebagai berikut

1. Ekonomi: pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan perbandingan *input* dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif.
2. Efisiensi: pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output* atau *input* yang dikaitkan dengan standar

kinerja atau target yang telah ditetapkan.

3. Efektivitas: tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

Berdasarkan teori keagenan bahwa dengan pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang sesuai dengan peraturan yang berlaku dapat menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik. Akuntabilitas dan transparansi publik dilakukan untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat (*principal*) kepada pemegang amanah (*agent*). Di dalam teori keagenan memandang bahwa pemerintah daerah sebagai *agent* dari masyarakat (*principal*). Dimana masyarakat bertindak dengan kesadaran bagi kepentingan mereka dan menilai bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya dalam bertindak untuk melayani masyarakat sehingga menyebabkan *information asymetry* antara *agent* dan *principal*. Dengan adanya *information asymetry* tersebut menuntut pemerintah daerah untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Salah satu cara untuk mengatasi adanya *information asymetry* adalah dengan pengawasan dan pemeriksaan atas LHP.

Di Indonesia, empat tahapan dalam pelaksanaan anggaran pada pengelolaan keuangan daerah terdiri dari tahap perencanaan, tahap persetujuan, tahap pelaksanaan, dan tahap pertanggungjawaban. Menurut Mardiasmo (2002: 70-73), tahap perencanaan anggaran yaitu tahap dimana dilakukannya taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran

pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat.

Proses perencanaan APBD dengan paradigma baru menekankan pada pendekatan *Bottom-Up Planning* dengan tetap mengacu pada arah kebijakan pembangunan pemerintah pusat. Konsep *Bottom-Up Planning* adalah sebuah konsep pembangunan pada setiap tahap, tercakup di dalamnya proses perencanaan, pelaksanaan, dan juga pembangunan (www.posdayaipb.blogspot.com). Arah kebijakan pembangunan pemerintah pusat tertuang dalam dokumen perencanaan berupa Garis-Garis Besar Haluan Negara (GBHN), Program Pembangunan Nasional (PROPENAS), Rencana Strategi (RENSTRA), dan Rencana Pembangunan Tahunan (REPETA). Menurut UU No. 32 Tahun 2004 proses penyusunan anggaran melibatkan pihak eksekutif (pemerintah daerah) dan pihak legislatif (DPRD). Eksekutif berperan sebagai pelaksana operasionalisasi daerah yang berkewajiban membuat rancangan APBD, sedangkan legislatif bertugas mensahkan rancangan APBD dalam proses ratifikasi anggaran.

Berdasarkan undang-undang otonomi daerah, pemerintah daerah memiliki wewenang untuk mengelola potensi daerah dalam koridor semangat mewujudkan *good governance*. Kebijakan desentralisasi diharapkan semua pemerintah daerah dapat membiayai urusan rumah tangganya dan pembangunan di daerah dengan bertumpu pada pendapatan asli daerah (PAD). Hadi (2010) menyatakan bahwa kaitan logis antara likuiditas dengan kemandirian daerah adalah terletak pada keadaan posisi kewajiban yang dimiliki pemerintah daerah untuk membiayai

semua urusan pemerintahan dan pembangunan pada suatu daerah. Pengukuran kemandirian daerah menggunakan indikator rasio kemandirian. Rasio ini menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Untuk mengetahui besarnya tingkat kemandirian daerah maka dapat di lihat dari perbandingan pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki pemerintah daerah terhadap bantuan pemerintah pusat atau provinsi dan pinjaman. Hubungan likuiditas dan kemandirian daerah ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat likuiditas berarti menaikkan tingkat kemandirian daerah sehingga semakin kecil unsur utang dan tidak terbebannya daerah dengan sumber dana eksternal dari pinjaman atau utang.

Pendapatan asli daerah (PAD) tidak hanya memiliki pengaruh terhadap likuiditas saja, melainkan juga berpengaruh terhadap belanja daerah. Kebijakan otonomi daerah menuntut daerah otonom untuk mengatur daerahnya berdasarkan dengan aspirasi masyarakat. Kemampuan daerah untuk menyediakan dana yang berasal dari potensi yang ada di daerah untuk pembangunan yang berkelanjutan. Pendapatan asli daerah (PAD) juga menunjukkan kemandirian daerah dan kesiapan daerah dalam melaksanakan kebijakan otonomi daerah. Penelitian Maimunah (2006) menyatakan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh signifikan positif terhadap belanja daerah, yaitu sebesar 3,360 pada $\alpha = 5\%$, dengan nilai konstanta 236.834,012 dan koefisien pendapatan asli daerah (PAD) sebesar 5,190. Hal ini bermakna bahwa semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) maka semakin besar pula belanja daerah.

Pendapatan asli daerah (PAD) adalah semua penerimaan daerah yang bersumber dari optimalisasi sumber daya yang ada di daerah. Pendapatan asli daerah, terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Besar kecilnya pendapatan asli daerah (PAD) dapat menggambarkan kemampuan daerah dalam mengelola dan mengoptimalkan potensi sumber daya dari daerah masing-masing. Petrovits, Shakespeare, and Shih (2010) menyatakan bahwa semakin banyak jumlah sumber pendapatan yang terdapat pada pendapatan asli daerah (PAD), justru akan membuat masalah pada pengendalian intern. Penelitian yang dilakukan Kristanto (2009) dan Hartono (2014) tidak menemukan adanya pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern.

Tahap yang kedua yaitu tahap persetujuan, menurut Chen *et.al.* 2012, tahap persetujuan dimulai ketika kepala eksekutif atau petugas administrasi mengajukan anggaran yang diusulkan kepada pembuat kebijakan atau badan legislatif. Di Indonesia, tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *managerial skill*, namun juga harus mempunyai *political skill*, *salesmanship*, dan *coalition building* yang memadai. Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dari eksekutif sangat penting dalam tahap ini. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan

memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan dan bantahan dari pihak legislatif.

Pihak eksekutif bertugas membuat rancangan APBD yang sesuai kebijakan, kemudian pihak legislatif menetapkan sebagai peraturan daerah (Perda) sebelum diratapkan. Dalam teori keagenan, peraturan daerah menjadi alat legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran yang dijalankan oleh pihak eksekutif.

Era desentralisasi fiskal, dimana pemerintah daerah memiliki penerimaan yang berasal dari daerah dan dana transfer dari pemerintah pusat. Hal tersebut diharapkan adanya peningkatan pelayanan diberbagai sektor terutama sektor publik. Peningkatan layanan publik ini diharapkan dapat meningkatkan daya tarik bagi investor untuk membuka usaha di daerah. Harapan ini akan terwujud jika ada upaya pemerintah dengan memberikan berbagai fasilitas untuk investasi. Namun, hal tersebut akan berdampak pada membengkaknya belanja daerah. Adanya desentralisasi fiskal disatu sisi memberikan kewenangan yang lebih besar dalam pengelolaan daerah, namun disisi lain memunculkan persoalan baru, dikarenakan tingkat kesiapan fiskal daerah yang berbeda-beda (Harianto dan Adi, 2007).

Adanya kesiapan fiskal yang berbeda antar daerah yang menjadikan pembangunan antar daerah tidak merata. Untuk melakukan pembangunan berbagai fasilitas guna untuk meningkatkan perekonomian, pemerintah daerah membutuhkan dana dengan jumlah yang tidak sedikit sehingga menyebabkan pemerintah daerah meminjam dana kepada pemerintah pusat/provinsi/pihak eksternal. Menurut Guspiati (2008) likuiditas secara luas dapat didefinisikan sebagai kemampuan untuk memenuhi kebutuhan dana (*cash flow*) dengan segera

dan biaya yang sesuai. Keadaan likuiditas yang rendah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah sulit dalam membayar utang-utangnya dan sebaliknya. Pemerintah daerah yang memiliki sumber penerimaan berlebih dan utang yang dimiliki relatif tidak besar maka dapat meningkatkan belanja modal yang akan menambah aset daerah. Semakin banyaknya aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah maka akan meningkatkan belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik.

Tahap yang ketiga yaitu pelaksanaan, anggaran dilaksanakan oleh pejabat junior dan terfokus pada pengeluaran dan pendapatan publik (Reed dan Swain, 1990 dalam Chen *et.al.* 2012). Untuk di Indonesia, pada tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.

Sistem akuntansi yang baik meliputi pula dibuatnya sistem pengendalian intern yang memadai. Tahap pelaksanaan anggaran ini dilaksanakan mulai 1 Januari sampai dengan 31 Desember pada tahun berjalan dan dilaksanakan oleh masing-masing satuan kerja sesuai dengan anggaran yang telah disusun serta pada tahap ini juga merupakan tahap penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan disajikan harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang terdiri

dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas (LAK), Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Menurut Halim (2002: 68), belanja daerah adalah semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran. Belanja daerah dikelompokkan menjadi lima kelompok yaitu: belanja administrasi umum, belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik, belanja modal, belanja transfer, dan belanja tak terduga.

Tuannakota (2009: 34) dalam Kristanto (2009) merinci delapan belas modus korupsi di daerah, antara lain ditemukan bahwa ada pengusaha yang seringkali mempengaruhi kepala daerah untuk mengintervensi proses pengadaan agar pengusaha tersebut dimenangkan dalam tender atau ditunjuk langsung kemudian harga barang/jasa dinaikkan (*markup*), yang pada akhirnya selisihnya dibagikan. Belanja modal dapat menjadi obyek penyelewengan atau korupsi sehingga diperlukan pengendalian intern yang baik.

Tahap terakhir dari siklus penganggaran yaitu tahap pertanggungjawaban, tahap ini dilaksanakan setelah tahap pelaksanaan anggaran selesai dilaksanakan/berakhir yaitu sekitar bulan Januari sampai dengan bulan Juni. Pada tahap ini dilakukan pemeriksaan keuangan pemerintah oleh lembaga independen yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK nantinya akan dipertanggungjawabkan di depan DPRD, paling lambat enam bulan setelah tahun anggaran berakhir. Jadi, kinerja keuangan pemerintah daerah dapat dilihat dari empat tahapan pada siklus penganggaran. Kinerja

keuangan pemerintah daerah dapat dikatakan baik ketika keterkaitan antar tahapan memiliki efisiensi yang baik pula.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hartono (2012) menunjukkan bahwa secara simultan pertumbuhan, size, pendapatan asli daerah (PAD), dan kompleksitas berpengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. Secara partial pertumbuhan, size, dan pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern, sedangkan kompleksitas berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.

Penelitian yang dilakukan oleh Maimunah (2006) menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh signifikan positif terhadap belanja daerah. Hal ini bermakna bahwa semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) maka semakin besar pula belanja daerah. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa telah terjadi *flypaper effect*, dimana pengaruh dana alokasi umum (DAU) lebih besar terhadap belanja daerah daripada pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap belanja daerah.

Penelitian ini merujuk dari penelitian yang dilakukan oleh Chen *et.al.* (2012) dengan beberapa perbedaan. Perbedaan yang pertama yaitu empat siklus penganggaran pada penelitian ini disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, dimana pada tahap perencanaan menggunakan indikator pendapatan asli daerah (PAD). Tahap kedua yaitu persetujuan dengan indikator likuiditas. Tahap ketiga pelaksanaan dengan indikator belanja daerah, dan pada tahap keempat yaitu tahap pertanggungjawaban dengan indikator temuan audit. Perbedaan kedua dari penelitian ini adalah dilakukan pada 33 provinsi di Indonesia dan menggunakan

tahun anggaran 2011-2012. Perbedaan ketiga adalah pada penelitian ini menggunakan analisis PLS-SEM (*Partial Least Square-Structural Equation Modeling*).

Berdasarkan uraian di atas bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia belum memiliki kinerja yang baik maka penelitian ini diberi judul **“Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dan Empat Siklus Penganggaran”**.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut

1. Apakah likuiditas (tahap persetujuan) berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah (tahap perencanaan)?
2. Apakah pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) berpengaruh terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan) ?
3. Apakah likuiditas (tahap persetujuan) berpengaruh terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan) ?
4. Apakah belanja daerah (tahap pelaksanaan) berpengaruh terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban) ?
5. Apakah pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) berpengaruh terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban) ?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh likuiditas (tahap persetujuan) terhadap pendapatan asli daerah (tahap perencanaan).
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan).
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh likuiditas (tahap persetujuan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan).
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh belanja daerah (tahap pelaksanaan) terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban).
5. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban).

D. Manfaat Penelitian

Kegunaan yang dapat diperoleh bagi beberapa pihak dari penelitian mengenai Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dan Empat Siklus Penganggaran antara lain:

1. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran dan sumbangan konseptual bagi mahasiswa tentang perkembangan kinerja keuangan pemerintah daerah dan fenomena yang muncul di dalamnya. Selain itu, penelitian ini juga dapat digunakan sebagai bahan referensi serta masukan lebih lanjut tentang

penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah sehingga dapat terselenggaranya pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang baik dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan serta dapat meningkatkan kinerja keuangan dari pemerintah daerah itu sendiri.

2. Manfaat Teoritis

a.) Bagi Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat untuk memperdalam dan mengaplikasikan teori yang telah diperoleh, selain itu juga untuk meningkatkan pelatihan intelektual yang diharapkan dapat mempertajam daya pikir ilmiah.

b.) Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan wacana penelitian dan pertimbangan untuk melakukan penelitian-penelitian selanjutnya.

c.) Bagi Pemerintah Daerah

Penelitian ini diharapkan dapat sebagai masukan yang berguna dalam penyusunan anggaran yang sesuai dengan ketentuan dan peraturan perundang-undangan sehingga kinerja keuangan pemerintah daerah dapat lebih baik.

BAB II

TELAAH TEORI

A. Teori Keagenan

Teori utama yang mendasari penelitian ini dijelaskan melalui perspektif teori agensi. Menurut Hartono (2014) teori keagenan dikembangkan oleh Michael Johnson, memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai *agent* bagi para pemegang saham, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri, bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap pemegang saham. Menurut Jensen and Meckling (1976) menggambarkan adanya hubungan kerja antara pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Adanya pemisahan kepemilikan oleh *principal* dengan pengendalian oleh *agent* dalam sebuah organisasi cenderung menimbulkan konflik keagenan diantara *principal* dan *agent*. Dimana *agent* bertanggungjawab untuk mengoptimalkan keuntungan *principal*, sementara di sisi lain manajemen juga berkepentingan memaksimalkan kesejahteraannya sendiri.

Menurut Eisenhardt (1989) bahwa teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat manusia yaitu: (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*) dengan mengabaikan kepentingan orang lain, (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan (3) bahwa manusia selalu menghindari risiko (*risk averse*). Dari pernyataan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa seorang manajer akan bertindak yang dapat menguntungkan diri sendiri dibandingkan dengan kepentingan perusahaan

sehingga dapat menimbulkan suatu konflik. Dalam hal ini, *principal* (pemilik) menuntut akuntabilitas dari manajemen tetapi ada kemungkinan manajemen takut untuk mengungkapkan informasi yang tidak diharapkan oleh pemilik sehingga kecenderungan untuk memanipulasi laporan keuangan (Januarti, 2009).

Dalam perkembangannya, teori keagenan mendapat respon lebih luas karena dipandang lebih mencerminkan kenyataan yang sebenarnya. Pada dasarnya lembaga sektor publik dibangun atas dasar teori keagenan. Menurut Lane (2000) dalam Sudarsana dan Rahardjo (2013) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan *principal* dan *agent*. Bergman and Lane (1990) menyatakan bahwa kerangka hubungan *principal-agent* merupakan satu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik.

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi kepada publik. Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Uraian di atas sejalan dengan penelitian Hadi (2010) yang menyatakan bahwa pengelolaan potensi daerah tersebut harus selalu dalam koridor semangat mewujudkan *good governance*, yakni suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan negara yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif dengan menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan kerangka hukum dan politik bagi tumbuhnya aktivitas usaha secara luas. Pemberlakuan undang-undang otonomi daerah dimaksudkan agar tercipta suatu kemandirian daerah. Adanya otonomi daerah diharapkan semua pemerintah daerah di Indonesia dapat membiayai urusan rumah tangganya dan pembangunan di daerah dengan bertumpu pada pendapatan asli daerah (PAD). Namun bukan kemandirian yang di dapat melainkan bertambahnya ketergantungan terhadap pemerintah pusat.

Meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah daerah salah satunya yaitu dengan menyajikan laporan keuangan. Tujuan spesifik pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya (Hadi, 2010). Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai acuan untuk mengukur kinerja keuangan suatu entitas dengan menggunakan analisis rasio dari angka-angka pada pos-pos yang ada dalam laporan keuangan.

Penggunaan analisis rasio pada sektor publik khususnya terhadap APBD belum banyak dilakukan, sehingga secara teori belum ada kesepakatan secara

bulat mengenai nama dan kaidah pengukurannya. Meskipun demikian dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang transparan, jujur, demokratis, efektif, efisien dan akuntabel, analisis rasio terhadap APBD perlu dilaksanakan meskipun kaidah pengakuntansian dalam APBD berbeda dengan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan swasta (Halim, 2002: 127). Rasio atau perbandingan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah yaitu dapat menggunakan likuiditas, dimana untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah untuk membayar utang jangka pendeknya.

Hadi (2010) menyatakan bahwa kaitan logis likuiditas dan kemandirian daerah adalah terletak pada keadaan posisi kewajiban yang dimiliki pemerintah daerah untuk membiayai semua urusan pemerintahan dan pembangunan pada suatu daerah. Pengukuran kemandirian daerah menggunakan indikator rasio kemandirian. Rasio ini menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Dimana untuk mengetahui tingkat kemandirian daerah dapat dilihat dengan perbandingan pendapatan asli daerah yang dimiliki oleh pemerintah daerah terhadap bantuan pemerintah pusat atau daerah dan pinjaman. Sumber dana eksternal yang dimaksud selain dana alokasi umum (DAU) adalah unsur pinjaman yang harus turut diperhitungkan selain utang PFK (Perhitungan Pihak Ketiga) dan utang pajak pusat sebab kedua jenis utang tersebut tidak dimaksudkan untuk menambah sumber pendanaan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut maka secara logika terdapat hubungan likuiditas dan kemandirian daerah, yakni semakin tinggi tingkat likuiditas berarti menaikkan tingkat kemandirian daerah sehingga semakin kecil unsur utang dan tidak

terbebaninya daerah dengan sumber dana eksternal dari pinjaman atau utang.

Kebijakan desentralisasi ditujukan untuk mewujudkan kemandirian daerah, dimana pemerintah daerah mempunyai kewenangan untuk mengatur dan mengurus daerahnya sendiri. Kemampuan daerah dalam menyediakan pendanaan untuk membiayai segala aktivitas daerah yang berasal dari kemampuan pemerintah daerah dalam mengolah sumber daya. Pendapatan asli daerah (PAD) merupakan sumber penerimaan yang sangat penting guna membiayai belanja daerah, pendapatan asli daerah (PAD) terdiri dari hasil pajak daerah, retribusi daerah, pendapatan dari laba perusahaan daerah dan lain-lain pendapatan yang sah. Pendapatan asli daerah (PAD) yang besar menunjukkan tingkat kemandirian daerah dan menunjukkan bahwa suatu daerah telah mampu melaksanakan kebijakan desentralisasi. Penelitian Maimunah (2006) yang menyatakan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh signifikan positif terhadap belanja daerah. Hal ini bermakna bahwa semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) maka semakin besar pula belanja daerah.

Pendapatan asli daerah (PAD) adalah semua penerimaan daerah yang bersumber dari optimalisasi sumber daya yang ada di daerah. Pendapatan asli daerah, terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Besar kecilnya pendapatan asli daerah (PAD) dapat menggambarkan kemampuan daerah dalam mengelola dan mengoptimalkan potensi sumber daya dari daerah masing-masing. Petrovits, Shakespeare, and Shih (2010) menyatakan

bahwa semakin banyak jumlah sumber pendapatan yang terdapat pada pendapatan asli daerah (PAD), justru akan membuat masalah pada pengendalian intern. Penelitian yang dilakukan Kristanto (2009) dan Hartono (2014) tidak menemukan adanya pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern.

Era desentralisasi fiskal diharapkan adanya peningkatan pelayanan diberbagai sektor terutama sektor publik. Peningkatan layanan publik ini diharapkan dapat meningkatkan daya tarik bagi investor untuk membuka usaha di daerah. Hal tersebut dapat terwujud jika ada upaya pemerintah dengan memberikan berbagai fasilitas untuk investasi. Konsekuensinya, pemerintah perlu memberikan alokasi belanja yang lebih besar untuk tujuan ini. Desentralisasi fiskal disatu sisi memberikan kewenangan yang lebih besar dalam pengelolaan daerah, tetapi disisi lain memunculkan persoalan baru, dikarenakan tingkat kesiapan fiskal daerah yang berbeda-beda (Harianto dan Adi, 2007).

Adanya kesiapan fiskal daerah yang berbeda antar daerah menjadikan pembangunan antar daerah tidak merata. Pembangunan berbagai fasilitas guna untuk meningkatkan perekonomian daerah, namun untuk melaksanakan hal tersebut pemerintah daerah membutuhkan dana dengan jumlah yang tidak sedikit sehingga pemerintah daerah mengalami kekurangan dana sehingga menyebabkan pemerintah daerah meminjam dana kepada pemerintah pusat/provinsi/pihak eksternal. Meskipun dengan adanya pembangunan infrastruktur dapat menaikkan daya tarik investasi (Wong, 2004 dalam Ardhani, 2011).

Pemerintah daerah untuk mengetahui kemampuannya dalam membayar utang jangka pendeknya yaitu menggunakan rasio likuiditas. Menurut Guspiati (2008) likuiditas secara luas dapat didefinisikan sebagai kemampuan untuk memenuhi kebutuhan dana (*cash flow*) dengan segera dan biaya yang sesuai. Keadaan likuiditas yang rendah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah sulit dalam membayar utang-utangnya dan sebaliknya. Pemerintah daerah yang memiliki sumber penerimaan berlebih dan utang yang dimiliki relatif tidak besar maka dapat meningkatkan belanja modal yang akan menambah aset daerah. Semakin banyaknya aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah maka akan meningkatkan belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik.

Menurut Halim (2002: 68), belanja daerah adalah semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran. Belanja daerah dikelompokkan menjadi lima kelompok yaitu: belanja administrasi umum, belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik, belanja modal, belanja transfer, dan belanja tak terduga.

Tuannakota (2009: 34) dalam Kristanto (2009) merinci delapan belas modus korupsi di daerah, antara lain ditemukan bahwa ada pengusaha yang seringkali mempengaruhi kepala daerah untuk mengintervensi proses pengadaan agar pengusaha tersebut dimenangkan dalam tender atau ditunjuk langsung kemudian harga barang/jasa dinaikkan (*markup*), yang pada akhirnya selisihnya dibagi-bagikan. Belanja modal dapat menjadi obyek penyelewengan atau korupsi sehingga perlunya pengawasan atau pengendalian intern yang lebih baik. Hal tersebut dilakukan oleh pemerintah pusat untuk mengurangi adanya

ketidapatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku dan adanya pengawasan yang ketat dari pemerintah pusat maka akan dapat mengurangi *information asymetry* antara masyarakat (*principal*) dan pemerintah daerah (*agent*).

Teori keagenan ini memandang bahwa masyarakat (*principal*) bertindak dengan kesadaran bagi kepentingan mereka dan menilai bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya dalam bertindak bagi kepentingan masyarakat sehingga pada teori ini terdapat banyak *information asymetry* antara *agent* (pemerintah daerah) dan *principal* (masyarakat), dimana adanya *information asymetry* ini yang memungkinkan terjadinya suatu penyelewengan. Oleh sebab itu adanya *information asymetry* tersebut menuntut pemerintah daerah untuk meningkatkan kinerja sebagai upaya untuk mengurangi *information asymetry*.

Upaya lain yang digunakan untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah selain dengan menganalisis menggunakan rasio keuangan yaitu dengan melakukan pengawasan terhadap pengelolaan, dimana memastikan bahwa pengelolaan sudah sesuai dan patuh terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku. Tujuan dilakukannya pengawasan adalah (1) untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan, (2) untuk menjaga agar dalam pengumpulan penerimaan dan pembelanjaan sesuai dengan anggaran yang telah di susun, dan (3) agar pelaksanaan APBN/APBD dapat dipertanggungjawabkan (apustpicurug.wordpress.com). Dalam penyusunan APBD peraturan daerah menjadi alat legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran yang dijalankan oleh pihak eksekutif. Tindak lanjut penyelenggaraan

pengawasan yaitu pemeriksaan, dimana pemeriksaan adalah penilaian independen, selektif, dan analitis terhadap program atau kegiatan, dengan tujuan untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan penggunaan sumber daya dan dana yang tersedia, mengenali aspek yang perlu diperbaiki, dan mengevaluasi aspek tersebut secara mendalam, memaparkan perlunya perbaikan, serta mengemukakan saran perbaikan yang diperlukan.

Salah satu bukti adanya pengawasan dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah adalah adanya badan atau lembaga independen untuk mengaudit laporan keuangan yang disajikan oleh seluruh pemerintah daerah di Indonesia. Pengawasan tersebut dilakukan oleh BPK, dimana tugas dari BPK adalah untuk memeriksa keuangan dan memeriksa kinerja yang disajikan oleh pemerintah daerah dalam LHP, selain itu juga memeriksa sistem pengendalian intern dan kepatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan, atau bentuk rekomendasi (Sudarsana dan Rahardjo, 2013).

B. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja merupakan pencapaian dari suatu usaha entah itu berhasil atau tidak sesuai dengan tujuan dari organisasi yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja sektor publik bukan hanya bagaimana kemampuan uang publik dibelanjakan, tetapi dilihat juga dari segi ekonomis, efisiensi, dan efektifitas, dan tentunya dari segi *outcome*. Pengukuran kinerja sektor publik dilaksanakan untuk menilai pencapaian organisasi melalui alat ukur keuangan dan nonkeuangan. Untuk

melakukan pengukuran kinerja dengan melihat variabel kunci kemudian dikembangkan pada unit kerja yang bersangkutan untuk dapat diketahui tingkat pencapaian kinerja, dari sinilah kita bisa mengetahui kinerja suatu organisasi sudah sesuai dengan yang direncanakan meliputi ekonomis, efisiensi, efektivitas, dan lain-lain atau tidak. Jika tidak tercapai maka dikatakan bahwa pengukuran kinerja suatu organisasi tidak berjalan sebagaimana semestinya. Dan jika pencapaiannya melebihi dari yang telah ditetapkan maka dapat dikatakan bahwa entitas tersebut memiliki kinerja yang sangat baik (Halim, 2012: 142).

Data pengukuran kinerja keuangan yang bersumber dari informasi finansial yang diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat, dapat menjadi peningkatan program selanjutnya demi menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik dan berkualitas. Tuntutan pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah perlu dilakukan karena adanya masalah yang terjadi dalam manajemen keuangan daerah yang dikemukakan oleh Nur (2011) yaitu, masih tingginya proporsi anggaran untuk belanja tidak langsung, seperti gaji pegawai, daripada belanja langsung, baik berupa dana pelayanan publik atau dana investasi yang terkait langsung dengan tujuan organisasi, sehingga mengakibatkan rendahnya nilai kinerja pemerintah di mata masyarakat.

Kinerja keuangan adalah analisis laporan keuangan dengan menggunakan rasio keuangan. Menurut Sularso dan Restianto (2011) kinerja keuangan adalah suatu ukuran kinerja yang menggunakan indikator keuangan. Analisis kinerja keuangan pada dasarnya dilakukan untuk menilai kinerja di masa lalu dengan melakukan berbagai analisis sehingga diperoleh posisi keuangan yang mewakili

realitas entitas dan potensi-potensi kinerja yang akan berlanjut. Dalam sektor pemerintah untuk mengukur kinerja keuangan yaitu dengan menggunakan rasio keuangan.

C. Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Pendapatan asli daerah (PAD) adalah semua penerimaan daerah yang bersumber dari optimalisasi sumber daya yang ada di daerah. Pendapatan asli daerah (PAD) merupakan salah satu komponen sumber pendapatan daerah sebagaimana yang telah diatur dalam Pasal 79 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang pemerintahan daerah, dapat disimpulkan bahwa sumber pendapatan daerah terdiri atas pendapatan asli daerah, yaitu hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Kendala utama yang dihadapi pemerintah daerah dalam melaksanakan kebijakan otonomi daerah adalah minimnya pendapatan yang berasal dari potensi yang ada di daerah. Pendapatan asli daerah (PAD) yang rendah, menyebabkan pemerintah daerah memiliki kebebasan rendah dalam mengelola keuangan daerah. Pemerintah daerah dalam melaksanakan pembangunan lebih mengandalkan dana perimbangan, terutama dana alokasi umum (DAU).

Wujud dari desentralisasi fiskal adalah pemberian sumber-sumber penerimaan bagi daerah yang dapat digunakan sendiri sesuai dengan potensi daerah. Kewenangan daerah untuk memungut pajak dan retribusi diatur melalui UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Undang-

undang tersebut menggantikan UU No.34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pajak daerah adalah pungutan wajib yang dikenakan oleh pemerintah daerah kepada penduduk yang mendiami wilayah yurisdiksinya, tanpa langsung memperoleh kontraprestasi yang diberikan oleh pemerintah daerah yang memungut pungutan wajib yang dibayarkan tersebut (Halim, 2012). Menurut Brahmantio (2002) dalam Rahmawati (2010) bahwa pungutan pajak dan retribusi daerah yang berlebihan dalam jangka pendek dapat meningkatkan pendapatan asli daerah (PAD), namun dalam jangka panjang dapat menurunkan kegiatan perekonomian, yang pada akhirnya akan menyebabkan menurunnya pendapatan asli daerah (PAD).

Halim (2002: 64) menjelaskan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) dipisahkan menjadi empat jenis pendapatan, yaitu:

1. Pajak Daerah merupakan penerimaan daerah yang berasal dari pajak.
2. Retribusi Daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari retribusi daerah. Dalam struktur APBD baru dengan pendekatan kinerja, jenis pendapatan yang berasal dari pajak daerah dan retribusi daerah berdasarkan UU No.34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dirinci menjadi:

a.) Pajak Provinsi.

Pajak ini terdiri atas: (i) Pajak kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air, (ii) Bea balik nama kendaraan bermotor (BBNKB) dan kendaraan di atas air, (iii) Pajak bahan bakar kendaraan bermotor, dan (iv) Pajak pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan.

b.) Jenis pajak Kabupaten/kota.

Pajak ini terdiri atas: (i) Pajak Hotel, (ii) Pajak Restoran, (iii) Pajak Hiburan, (iv) Pajak Reklame, (v) Pajak penerangan Jalan, (vi) Pajak pengambilan Bahan Galian Golongan C, (vii) Pajak Parkir.

c.) Retribusi.

Retribusi ini dirinci menjadi: (i) Retribusi Jasa Umum, (ii) Retribusi Jasa Usaha, dan (iii) Retribusi Perijinan Tertentu.

3. Hasil perusahaan milik daerah dan hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan merupakan penerimaan daerah yang berasal dari hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.

Jenis pendapatan ini meliputi objek pendapatan berikut:

- a. Bagian laba perusahaan milik daerah.
- b. Bagian laba lembaga keuangan bank.
- c. Bagian laba lembaga keuangan non bank.
- d. Bagian laba atas pernyataan modal/investasi.

D. Likuiditas

Likuiditas merupakan salah satu dari analisis rasio laporan keuangan. Analisis rasio merupakan teknik analisis yang dilakukan dengan membandingkan suatu perkiraan dengan perkiraan yang lain dalam laporan keuangan yang sama (Hadi, 2010). Fungsi adanya analisis rasio adalah sebagai alat mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan suatu entitas dan sebagai peringatan terhadap kehadiran suatu masalah.

Analisis rasio likuiditas menggambarkan posisi pemerintah daerah pada waktu tertentu dengan membandingkan kas dan kewajiban saat ini. Dalam pemerintah daerah analisis rasio likuiditas digunakan untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah dalam membayar utang jangka pendek. Rasio likuiditas ini biasa diukur dengan perhitungan rasio, yakni rasio lancar (*current ratio*). Pos persediaan pada neraca pemerintah daerah umumnya bukan merupakan persediaan barang dagangan yang ditujukan untuk dijual, akan tetapi untuk digunakan dalam operasional pemerintahan atau diserahkan kepada masyarakat. Oleh karena itu, dalam perhitungan rasio lancar (*current ratio*) sebaiknya tidak memperhitungkan pos persediaan.

Rasio lancar (*current ratio*) ialah perbandingan antara aktiva lancar dengan utang jangka pendek. Rasio yang rendah menunjukkan likuiditas yang kurang baik. Dalam posisi seperti ini pemerintah akan sulit dalam membayar utang-utangnya. Rasio yang tinggi menunjukkan keadaan likuiditas yang berlebih. Hal ini terjadi apabila keadaan pemerintah memiliki pendapatan asli daerah (PAD) yang lebih besar dari dana perimbangan sehingga pemerintah daerah mengalami surplus.

E. Belanja Daerah

Menurut Halim (2002: 68), belanja daerah merupakan semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran. Secara umum belanja dalam APBD dikelompokkan menjadi lima kelompok, yaitu:

1. Belanja administrasi umum

Merupakan semua pengeluaran pemerintah daerah yang tidak berhubungan secara langsung dengan aktivitas atau pelayanan publik. Kelompok belanja administrasi umum terdiri atas empat jenis, yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja perjalanan dinas, dan belanja pemeliharaan.

2. Belanja operasi dan pemeliharaan sarana, dan prasarana publik

Merupakan semua pengeluaran pemerintah daerah yang berhubungan dengan aktivitas atau pelayanan publik. Kelompok belanja ini meliputi: belanja pegawai (kelompok belanja operasi dan pemeliharaan sarana, dan prasarana publik), belanja barang (kelompok belanja operasi dan pemeliharaan sarana, dan prasarana publik), belanja perjalanan (kelompok belanja operasi dan pemeliharaan sarana, dan prasarana publik), belanja pemeliharaan (kelompok belanja operasi dan pemeliharaan sarana, dan prasarana publik).

3. Belanja modal

Merupakan pengeluaran pemerintah daerah yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya operasi dan pemeliharaan. Belanja modal dibagi menjadi dua yaitu: belanja publik dan belanja aparatur.

4. Belanja transfer

Merupakan pengalihan uang dari pemerintah daerah kepada pihak ketiga tanpa adanya harapan untuk mendapatkan pengembalian imbalan maupun keuntungan dari pengalihan uang tersebut. Kelompok belanja ini terdiri atas

pembayaran: angsuran pinjaman, dana bantuan, dana cadangan.

5. Belanja tak terduga

Merupakan pengeluaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan-kegiatan tak terduga dan kejadian-kejadian luar biasa.

F. Temuan Audit

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Semakin banyak pelanggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah menggambarkan semakin buruknya kinerja Pemerintah daerah tersebut. Dengan kata lain, semakin tinggi angka temuan audit, maka seharusnya menunjukkan semakin rendahnya kinerja suatu pemerintah daerah (Mustikarini dan Fitriyani, 2012). Untuk mengukur temuan audit dapat dilihat seberapa banyak indikasi masalah yang dikemukakan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Meningkatkan kinerja pemerintah daerah maka aparat pengawas internal pemerintah daerah dalam hal ini berfungsi sebagai auditor internal, harus berada di luar lini suatu organisasi, tetapi tidak terlepas dari hubungan bawahan dan atasan seperti yang lainnya. Oleh sebab itu, auditor internal wajib memberikan informasi yang berharga bagi manajemen untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan operasi entitas (Arens & Loebecke, 2003:7 dalam Haryadi, 2010).

Menurut Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK (2009), temuan pemeriksaan (TP) berisi kumpulan indikasi permasalahan yang ditemukan oleh pemeriksa selama proses pemeriksaan sebagai hasil pengumpulan dan pengujian bukti di lapangan dan perlu dikomunikasikan dengan entitas yang diperiksa. Permasalahan tersebut meliputi:

- a. ketidaksesuaian suatu asersi, program, kegiatan, atau hal lainnya yang dilakukan oleh entitas yang diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan,
- b. kelemahan sistem pengendalian intern, dan
- c. ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.

Temuan pemeriksaan memiliki arti penting untuk disampaikan kepada entitas yang diperiksa dengan didukung oleh fakta dan informasi yang akurat, berhubungan dengan permasalahan yang diperoleh dari pemeriksaan lapangan yang mempunyai nilai yang material. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam menyusun suatu temuan pemeriksaan sebagai berikut (Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2009) :

- 1.) Temuan pemeriksaan harus dapat mengakomodasi tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan.
- 2.) Unsur temuan pemeriksaan terdiri atas kondisi, kriteria, akibat, dan sebab.

Namun demikian, suatu temuan pemeriksaan tidak harus mengandung unsur akibat dan sebab sepanjang temuan tersebut memenuhi tujuan pemeriksaan.

- 3.) Suatu temuan pemeriksaan harus didukung oleh bukti-bukti pemeriksaan yang cukup, kompeten, dan relevan.
- 4.) Temuan pemeriksaan sedapat mungkin disajikan dalam suatu urutan yang logis, akurat, dan lengkap.
- 5.) Suatu temuan pemeriksaan merupakan hasil dari proses analisis bukti-bukti pemeriksaan oleh Tim Pemeriksa di lapangan.

G. Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Kebijakan otonomi daerah telah menjadikan daerah memiliki wewenang dan tugas untuk mengatur rumah tangganya sendiri. Otonomi daerah berarti pemerintah pusat memberikan kesempatan kepada pemerintah daerah untuk mengelola dan mengoptimalkan potensi-potensi yang ada di daerah.

Pemberian otonomi daerah akan semakin membuat pemerintah meningkatkan pengelolaan keuangan. Hal tersebut disebabkan oleh meningkatnya tuntutan atas akuntabilitas dan transparansi masyarakat kepada pemerintah daerah. Oleh karena itu salah satu cara untuk memperbaiki dan meningkatkan pengelolaan keuangan daerah yaitu dengan membuat anggaran daerah yang sesuai dengan siklus anggaran dan peraturan serta ketentuan yang berlaku. Penelitian ini akan meneliti tentang kinerja keuangan pemerintah daerah dan empat siklus penganggaran, yang terdiri dari tahap perencanaan dengan proksi pendapatan asli daerah (PAD), tahap persetujuan dengan proksi likuiditas, tahap pelaksanaan dengan proksi belanja daerah, dan tahap pertanggungjawaban dengan proksi temuan audit.

1. Pengaruh likuiditas (tahap persetujuan) terhadap pendapatan asli daerah (tahap perencanaan)

Pemberlakuan undang-undang mengenai otonomi daerah tentunya memiliki maksud yaitu agar terciptanya suatu kemandirian daerah. Kemandirian daerah yang dimaksud adalah seberapa besar tingkat kemandirian pemerintah daerah dalam hal mendanai segala aktivitas di daerah otonom. Haryanto (2007) menyatakan bahwa filosofi otonomi daerah adalah mewujudkan kemandirian daerah di segala segi kehidupan yang diukur melalui pendapatan asli daerah (PAD). Harapannya adalah adanya otonomi daerah mampu melaksanakan semua urusan pemerintahan dan pembangunan dengan bertumpu pada pendapatan asli daerah (PAD) masing-masing daerah. Namun pada kenyataannya bukan semakin mandiri pemerintah daerah melainkan semakin bergantung dengan pemerintah pusat. Dimana pada setiap tahunnya pemerintah daerah menerima dana bantuan dari pemerintah pusat.

Dana perimbangan adalah salah satu penerimaan/pendapatan transfer dari pemerintah pusat yang sangat diandalkan oleh pemerintah daerah. Tujuan diberikannya dana perimbangan adalah untuk pemerataan keuangan daerah guna meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Adanya dana perimbangan membantu keuangan pemerintah daerah dalam melaksanakan aktivitas rumah tangganya. Dimana pemerintah daerah yang masih belum dapat mengoptimalkan potensi yang ada di daerahnya maka dalam melaksanakan aktivitas rumah tangganya sangat mengandalkan dana perimbangan yang diberikan pemerintah pusat dan dapat mempergunakannya secara efektif dan efisien.

Hadi (2010) menyatakan kaitan logis likuiditas dan kemandirian daerah adalah terletak pada keadaan posisi kewajiban yang dimiliki pemerintah daerah untuk membiayai semua urusan pemerintahan dan pembangunan pada suatu daerah. Indikator pendapatan asli daerah (PAD) menggunakan pengukuran rasio kemandirian. Rasio ini menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Dimana untuk mengetahui tingkat kemandirian daerah dapat dilihat dengan perbandingan pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki oleh pemerintah daerah terhadap bantuan pemerintah pusat atau daerah dan pinjaman.

Sumber dana eksternal yang dimaksud selain dana alokasi umum (DAU) adalah unsur pinjaman yang harus turut diperhitungkan selain utang perhitungan pihak ketiga (PFK) dan utang pajak pusat sebab kedua jenis utang tersebut tidak dimaksudkan untuk menambah sumber pendanaan pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut maka secara logika terdapat hubungan likuiditas dan kemandirian daerah, yakni semakin tinggi likuiditas berarti menaikkan tingkat kemandirian daerah sehingga semakin kecil unsur utang dan tidak terbebannya daerah dengan sumber dana eksternal dari pinjaman atau utang.

H1 : Likuiditas berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah (PAD)

2. Pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan)

Kebijakan otonomi daerah ditujukan untuk mewujudkan kemandirian daerah, dimana daerah otonom dituntut untuk mengatur masyarakat dan daerahnya sendiri yang berdasarkan aspirasi masyarakat. Kemampuan daerah untuk menyediakan

pendanaan yang berasal dari daerah sangat tergantung pada kemampuan dalam merealisasikan dan mengoptimalkan potensi-potensi yang ada di daerah menjadi bentuk kegiatan ekonomi yang mampu menciptakan perguliran dana untuk pembangunan yang berkelanjutan.

Pendapatan asli daerah (PAD) merupakan sumber penerimaan pemerintah daerah yang bersumber dari potensi ekonomi daerah yang telah dioptimalkan. Pendapatan asli daerah (PAD) juga menunjukkan kemandirian daerah dan kesiapan suatu daerah dalam melaksanakan kebijakan otonomi daerah. Semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki oleh daerah maka menunjukkan kemampuan daerah dalam memenuhi kebutuhan belanja rumah tangga daerah tanpa harus bergantung dengan pemerintah pusat. Begitu juga semakin kecil pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki oleh daerah maka menunjukkan kemampuan daerah dalam memenuhi kebutuhan belanja daerah sangat bergantung terhadap pemerintah pusat.

Uraian di atas sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati (2010) yang menyatakan bahwa semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) yang diperoleh maka akan semakin besar pula dana yang harus disalurkan lewat belanja langsung dan belanja tidak langsung untuk melaksanakan program-program pemerintah. Maimunah (2006) menyatakan bahwa pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh signifikan positif terhadap belanja daerah yaitu sebesar 3,360 pada alpha 5% dengan nilai konstanta 236.834,012 dan koefisien pendapatan asli daerah (PAD) sebesar 5,190. Hal ini bermakna bahwa semakin besar pendapatan asli daerah (PAD) maka semakin besar pula belanja daerah.

H2 : Pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh terhadap belanja daerah.

3. Pengaruh likuiditas (tahap persetujuan) terhadap belanja daerah (tahap pelaksanaan).

Era desentralisasi fiskal diharapkan adanya peningkatan pelayanan diberbagai sektor terutama sektor publik. Peningkatan layanan publik ini diharapkan dapat meningkatkan daya tarik bagi investor untuk membuka usaha di daerah. Hal tersebut dapat terwujud jika ada upaya pemerintah dengan memberikan berbagai fasilitas untuk investasi. Konsekuensinya, pemerintah perlu memberikan alokasi belanja yang lebih besar untuk tujuan ini. Desentralisasi fiskal disatu sisi memberikan kewenangan yang lebih besar dalam pengelolaan daerah, tetapi disisi lain memunculkan persoalan baru, dikarenakan tingkat kesiapan fiskal daerah yang berbeda-beda (Harianto dan Adi, 2007).

Adanya kesiapan fiskal daerah yang berbeda antar daerah menjadikan pembangunan tidak merata. Pembangunan berbagai fasilitas guna untuk meningkatkan perekonomian daerah, namun untuk melaksanakan hal tersebut pemerintah daerah membutuhkan dana dengan jumlah yang tidak sedikit, pemerintah daerah mengalami kekurangan dana sehingga menyebabkan pemerintah daerah meminjam dana kepada pemerintah pusat/provinsi/pihak eksternal. Adanya pembangunan infrastruktur dapat menaikkan daya tarik investasi dan berujung pada peningkatan kemandirian daerah.

Likuiditas merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan suatu entitas dalam membayar hutang jangka pendek. Menurut Guspiati (2008) likuiditas

secara luas dapat didefinisikan sebagai kemampuan untuk memenuhi kebutuhan dana (*cash flow*) dengan segera dan biaya yang sesuai. Keadaan likuiditas yang rendah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah sulit dalam membayar utang-utangnya. Sebaliknya, ketika likuiditas tinggi hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah memiliki sumber penerimaan daerah yang berlebih. Adanya sumber penerimaan berlebih dan utang yang dimiliki relatif tidak besar maka dapat meningkatkan belanja modal yang akan menambah aset daerah. Semakin banyak aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah maka akan meningkatkan belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut

H3 : Likuiditas berpengaruh terhadap belanja daerah.

4. Pengaruh belanja daerah (tahap pelaksanaan) terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban).

Menurut Halim (2002: 68), belanja daerah adalah semua pengeluaran pemerintah daerah pada suatu periode anggaran. Belanja daerah dikelompokkan menjadi lima kelompok yaitu: belanja administrasi umum, belanja operasi dan pemeliharaan sarana dan prasarana publik, belanja modal, belanja transfer, dan belanja tak terduga.

Penelitian yang dilakukan oleh Mauro (1998) dalam Kristanto (2009) berpendapat bahwa korupsi lebih mudah dilakukan pada belanja anggaran yang memudahkan terjadinya suap, *markup*, dan membuat tindakan tersebut tidak terdeteksi. Tuannakota (2009: 34) dalam Kristanto (2009) merinci delapan belas

modus korupsi di daerah, antara lain ditemukan bahwa ada pengusaha yang seringkali mempengaruhi kepala daerah untuk mengintervensi proses pengadaan agar pengusaha tersebut dimenangkan dalam tender atau ditunjuk langsung kemudian harga barang/jasa dinaikkan (*markup*), yang pada akhirnya selisihnya dibagi-bagikan. Belanja modal dapat menjadi obyek penyelewengan atau korupsi sehingga diperlukan pengawasan atau pengendalian intern untuk meminimalisir tindak penyelewengan. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut

H4 : Belanja daerah berpengaruh terhadap temuan audit.

5. Pengaruh pendapatan asli daerah (tahap perencanaan) terhadap temuan audit (tahap pertanggungjawaban)

Pendapatan asli daerah (PAD) adalah semua penerimaan daerah yang bersumber dari optimalisasi sumber daya yang ada di daerah. Pendapatan asli daerah, terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

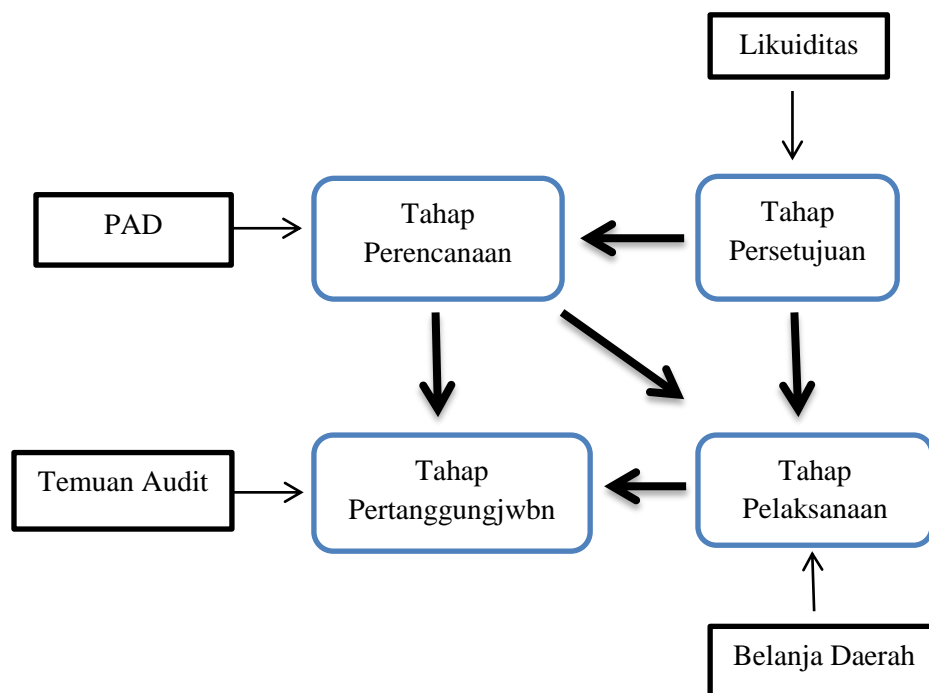
Besar kecilnya pendapatan asli daerah (PAD) dapat menggambarkan kemampuan daerah dalam mengelola dan mengoptimalkan potensi sumber daya dari daerah masing-masing. Pendapatan asli daerah (PAD) yang tinggi juga meningkatkan risiko kecurangan, sehingga dibutuhkan pengendalian intern yang baik untuk meminimalisir adanya tindak kecurangan. Petrovits, Shakespeare, and Shih (2010) menyatakan bahwa semakin banyak jumlah sumber pendapatan yang

terdapat pada pendapatan asli daerah (PAD), justru akan membuat masalah pada pengendalian intern.

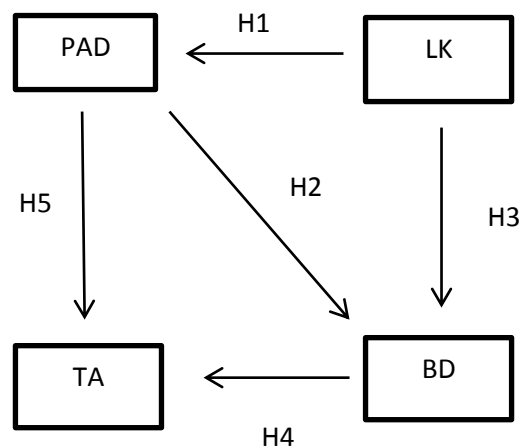
Penelitian yang dilakukan Martani dan Zaelani (2011) yang meneliti pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) mempunyai hasil adanya pengaruh positif antara pendapatan asli daerah (PAD) dengan kelemahan pengendalian intern. Kristanto (2009) dan Hartono (2014) tidak menemukan adanya pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern. Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut

H5 : Pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh terhadap temuan audit.

Dari uraian penjelasan di atas, dapat digambarkan sebuah kerangka berpikir penelitian mengenai Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dan Empat Siklus Penganggaran sebagai berikut



Gambar 2.1. Kerangka Berpikir



Gambar 2.2. Penjelasan dari Kerangka Berpikir

H. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul	Metode Analisis	Hasil
1	Chen, Yeh and Chung (2012)	<i>Financial performance of township governments and its four budget cycles</i>	<i>Data Envelopment Analysis (DEA)</i>	Kesimpulan dari penelitian ini adalah rata-rata dari keempat tahap anggaran (formulasi, pengajuan, pelaksanaan, dan audit) menunjukkan inefisiensi keluaran sebesar 24,5%, sebagian besar dihasilkan dari efisiensi yang rendah pada tahap pengajuan dan pelaksanaan, sedangkan yang paling efisien adalah tahap audit.
2	Hartono (2014)	Pengaruh Pertumbuhan, Ukuran, dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Kelemahan	Regresi Linier Berganda	Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa secara simultan pertumbuhan, size, PAD, dan kompleksitas berpengaruh positif

		Pengendalian Internal		terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. Secara partial pertumbuhan, size, dan PAD berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern, sedangkan kompleksitas berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.
3	Maimunah (2006)	<i>Flypaper Effect</i> Pada Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Belanja Daerah Pada Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera	Regresi Sederhana dan Regresi Linier Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa hipotesis pertama dan kedua adalah diterima, artinya besarnya nilai DAU dan PAD mempengaruhi besarnya nilai belanja daerah. Hasil pengujian hipotesis ketiga, membuktikan bahwa telah terjadi <i>flypaper effect</i> pada belanja daerah pada Kabupaten/Kota di Sumatera. Hasil pengujian hipotesis keempat adalah tidak terdapat perbedaan terjadinya <i>flypaper effect</i> baik pada daerah yang PAD-nya rendah maupun yang tinggi. Hasil pengujian hipotesis kelima, dimana terdiri dari 3 hipotesis. Hasil pengujian hipotesis lima bagian a adalah tidak diterima, dengan kata lain tidak terjadi <i>flypaper effect</i> pada belanja daerah.
4	Petrovis, Shakespeare,	<i>The Causes and Consequences of</i>	Regresi linier berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa

	and Shih (2009)	<i>Internal Control Problems in Nonprofit Organizations</i>		semakin banyak jumlah sumber pendapatan atau sumbangan, justru akan membuat masalah pada pengendalian intern.
5	Hariato dan Adi (2007)	Hubungan Antara Dana Alokasi Umum, Belanja Modal, Pendapatan Asli Daerah, dan Pendapatan Per Kapita	<i>Structural Equation Modeling (SEM)</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa DAU positif berhubungan dengan belanja modal, belanja modal positif berhubungan dengan PAD, belanja modal negatif berhubungan dengan pendapatan per kapita, dan PAD positif berhubungan dengan pendapatan per kapita.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis dan Desain Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dari 33 provinsi di Indonesia. Desain penelitian ini menggunakan deskriptif kuantitatif yang bertujuan untuk menjelaskan suatu fenomena yang disertai data statistik, karakteristik dan pola hubungan antar variabel.

B. Populasi

Penelitian ini merupakan penelitian populasi, dimana obyek yang diamati berupa benda hidup maupun benda mati dan sifat-sifat yang ada dalam obyek tersebut dapat diukur atau diamati. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) seluruh provinsi yang ada di Indonesia yang berjumlah 33 provinsi. Alasan menggunakan data dari setiap provinsi yang ada di Indonesia dikarenakan cakupan dari provinsi tersebut lebih luas dan tanggung jawab pemerintah provinsi lebih besar atas kinerja keuangan. Penelitian ini memiliki rentang waktu 2 tahun, yaitu mulai dari tahun 2011-2012. Pertimbangan menggunakan rentang waktu 2 tahun (2011-2012) dikarenakan tahun tersebut merupakan tahun terbaru yang terdapat di BPK.

C. Variabel Penelitian

1. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja keuangan pemerintah daerah. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah analisis laporan keuangan dengan menggunakan rasio keuangan. Pengukuran kinerja keuangan dapat dilihat dari dua aspek yaitu aspek finansial dan aspek nonfinansial. Aspek finansial diukur dengan analisis rasio keuangan. Menurut Mardiasmo (2002), sistem pengukuran kinerja sektor publik dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*.

2. Empat Siklus Penganggaran

Variabel independen dalam penelitian ini adalah empat tahap penganggaran, dimana empat tahap penganggaran tersebut terdiri dari tahap perencanaan, tahap persetujuan, tahap pelaksanaan, dan tahap pertanggungjawaban.

a.) Tahap Perencanaan

Tahap perencanaan dimulai dari dilakukannya taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia secara lebih akurat. Pada tahap ini diwakili oleh variabel pendapatan asli daerah (PAD). Pendapatan asli daerah (PAD) diukur dengan rasio kemandirian yaitu dengan rumus:

$$\frac{PAD}{\text{Bantuan pemerintah pusat atau provinsi dan pinjaman}} \times 100\%$$

b.) Tahap Persetujuan

Tahap ini merupakan tahap yang cukup rumit yaitu dimana pimpinan eksekutif harus memiliki keterampilan mulai dari *managerial skill*, *political skill*, *salesmanship*, dan *coalition building*. Hal ini diperlukan untuk menjawab dan memberikan argumentasi kepada pihak legislatif. Tahap ini diwakili oleh variabel likuiditas. Variabel likuiditas dapat diukur dengan rasio lancar (*current ratio*).

$$\text{Rasio lancar (current ratio)} = \frac{\text{Aktiva Lancar-Persediaan}}{\text{Utang Jangka Pendek}}$$

c.) Tahap Pelaksanaan

Dalam tahap pelaksanaan ini manajer keuangan publik dituntut untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati dan untuk menyusun anggaran periode berikutnya. Tahap ini diwakili oleh variabel belanja daerah, berikut merupakan formula perhitungan belanja daerah, yaitu:

$$= \text{Ln Belanja Daerah}$$

d.) Tahap Pertanggungjawaban

Tahap ini terkait dengan aspek akuntabilitas. Dimana akuntabilitas merupakan kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta

pertanggungjawaban tersebut. Tahap ini diwakili oleh variabel temuan audit, berikut adalah formula perhitungan temuan audit, yaitu:

$$= \text{Ln Temuan Audit}$$

D. Metode Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini pengumpulan data dilakukan dengan teknik kepustakaan, yaitu teknik yang dilakukan dengan mencari literatur - literatur yang diperlukan yang berhubungan dengan data dan teori di dalam penelitian ini. Studi kepustakaan ini diperoleh melalui Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK), Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dan berbagai sumber-sumber pendukung lainnya.

E. Metode Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, minimum (Ghozali, 2011). Hal ini perlu dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel penelitian.

2. Uji Kausalitas

a.) Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali, 2011).

Cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas adalah menghitung nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan lawannya *Tolerance*. Jika didapat nilai *signifikansi weight t-statistic* > 1,96 maka dapat disimpulkan bahwa indikator konstruk adalah valid. Untuk nilai VIF direkomendasikan < 10 atau < 5 dan nilai *Tolerance* > 0,10 atau > 0,20.

Tabel 3.1. Ringkasan *Rule of Thumb* Evaluasi Model Pengukuran

Kriteria	<i>Rule of Thumb</i>
Signifikansi Weight	>1,65 (<i>significance level</i> = 10%) >1,96 (<i>significance level</i> = 5%), dan >2,58 (<i>significance level</i> = 1%).
<i>Multicollinearity</i>	VIF < 10 atau < 5 <i>Tolerance</i> > 0,10 atau > 0,20

Sumber: diadopsi dari Chin (1998), Hair *et.al.*, (2011), Henseler *et.al.*, (2009) dalam Latan dan Ghozali (2012)

3. Statistik Inferensial

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *Partial Least Square* (PLS) dengan metode penyelesaian *Structural Equation Modeling* (SEM). *Structural Equation Modeling* (SEM) juga diartikan sebagai teknik statistik yang digunakan untuk membangun dan menguji model statistik yang biasanya dalam bentuk model-model sebab akibat. Hair *et.al.* (1995) dalam Yamin dan Kurniawan (2009) menjelaskan bahwa SEM tidak mempunyai uji statistik tunggal terbaik yang dapat menjelaskan kekuatan dalam memprediksi sebuah model.

SEM memiliki tingkat fleksibilitas yang lebih tinggi dibandingkan pada penelitian yang menghubungkan antara teori dan data, serta mampu melakukan analisis jalur (*path*) dengan variabel laten sehingga sering digunakan oleh peneliti yang berfokus pada ilmu sosial. Menurut Latan dan Ghozali (2012) umumnya terdapat dua jenis tipe SEM yang sudah dikenal secara luas yaitu *covariance-based structural equation modeling* (CB-SEM) dan *partial least square path modeling* (PLS-SEM) atau sering disebut *variance* atau *component-based structural equation modeling*. CB-SEM diwakili oleh software seperti AMOS, EQS, LISREL Mplus dan lain sebagainya, sedangkan PLS-SEM diwakili oleh software seperti PLS-Graph, SmartPLS, VisualPLS, XLSTAT-PLS, dan lain sebagainya.

CB-SEM merupakan tipe SEM yang mengharuskan konstruk maupun indikator-indikatornya untuk saling berkorelasi satu dengan lainnya dalam suatu model struktural. Penggunaan CB-SEM bertujuan untuk mengestimasi model

struktural berdasarkan telaah teoritis yang kuat untuk menguji hubungan kausalitas antar konstruk serta mengukur kelayakan model dan mengkonfirmasi sesuai dengan data empirisnya. CB-SEM menuntut basis teori yang kuat, memenuhi berbagai asumsi parametrik dan memenuhi uji kelayakan model (*goodness of fit*). Jumlah sampel yang digunakan harus besar (berkisar 200-800 kasus) dan data harus terdistribusi secara normal *multivariate*.

PLS-SEM merupakan tipe SEM yang menggunakan *variance* dalam proses iterasi sehingga tidak memerlukan korelasi antar indikator maupun konstruk latennya dalam suatu model struktural. Penggunaan PLS-SEM bertujuan untuk menguji hubungan prediktif antar konstruk dengan melihat ada tidaknya hubungan atau pengaruh antar konstruk tersebut. PLS-SEM dilakukan tanpa dasar teori yang kuat, mengabaikan beberapa asumsi (non-parametrik) dan parameter ketepatan model prediksi dilihat dari nilai koefisien determinasi (*R-Square*). Jumlah sampel tidak harus besar (berkisar 30-100 kasus) dan data tidak harus terdistribusi normal *multivariate* (indikator dengan skala kategori, ordinal, interval sampai rasio dapat digunakan pada model yang sama).

Pemilihan metode PLS-SEM didasarkan pada pertimbangan bahwa dalam penelitian ini terdapat dua variabel laten yang dibentuk dengan indikator formatif dan refleksif. Model refleksif mengasumsikan bahwa kovarian di antara pengukuran model dijelaskan oleh varian yang merupakan manifestasi domain konstraknya. Arah indikatornya yaitu dari konstruk ke indikator. Pada setiap indikatornya harus ditambah dengan error terms atau kesalahan pengukuran. Konstruk dengan indikator formatif mengasumsikan bahwa setiap indikatornya

mendefinisikan atau menjelaskan karakteristik domain konstraknya. Arah indikatornya yaitu dari indikator ke konstruk. Kesalahan pengukuran ditunjukkan pada konstruk bukan pada indikatornya sehingga pengujian validitas dan reliabilitas konstruk tidak diperlukan (Latan dan Ghozali, 2012).

Menurut Latan dan Ghozali (2012) bahwa terdapat dua bagian analisis yang harus dilakukan dalam PLS-SEM, yaitu:

a.) Menilai *outer model* atau *measurement model*

Model pengukuran (*measurement model*) atau *outer model* diasumsikan bahwa indikator tidak saling berkorelasi, maka uji validitas dan uji reliabilitas konstruk tidak diperlukan untuk konstruk berbentuk formatif. Tahap pertama dalam SmartPLS adalah menilai *outer model* dengan konstruk formatif yaitu melihat signifikansi *weight*-nya. Untuk memperoleh signifikansi *weight* harus melalui prosedur resampling (*jackknifing* atau *bootstrapping*). Selain itu uji multikolinieritas untuk konstruk formatif mutlak diperlukan dengan menghitung nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan lawannya *Tolerance*. Jika didapat nilai signifikansi *weight t-statistic* $> 1,96$ maka dapat disimpulkan bahwa indikator konstruk adalah valid.

b.) Menilai *inner model* atau *structural model*

Model struktural bertujuan untuk memprediksi hubungan antar variabel laten atau konstruk. Dalam menilai model struktural digunakan nilai *R-Square*. Perubahan nilai *R-Square* dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel eksogen tertentu terhadap variabel laten endogen mempunyai pengaruh yang *substantive*. Nilai *R-Square* 0,75; 0,50; dan 0,25 menunjukkan bahwa model kuat,

moderate, dan lemah. Pengaruh besarnya f^2 dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$f^2 = \frac{R^2 \text{ included} - R^2 \text{ excluded}}{1 - R^2 \text{ included}}$$

Dimana $R^2 \text{ included}$ dan $R^2 \text{ excluded}$ adalah *R-Square* dari variabel laten dependen ketika prediktor variabel laten digunakan atau dikeluarkan di dalam persamaan struktural. Nilai f^2 0,02; 0,15; dan 0,35 menunjukkan bahwa prediktor variabel laten memiliki pengaruh kecil, menengah, dan besar pada level struktural.

Disamping melihat besarnya nilai *R-Square*, evaluasi hasil model struktural dapat dilakukan dengan menghitung $Q^2 \text{ predictive relevance}$ atau *predictive sample reuse*, dengan rumus:

$$Q^2 = 1 - \frac{\sum D E_D}{\sum D O_D}$$

Dimana:

D = *omission distance*

E = *the sum of squares of prediction error*

O = *the sum of squares errors using the mean for prediction*

Nilai $Q^2 > 0$ menunjukkan bahwa model mempunyai *predictive relevance*, sedangkan nilai $Q^2 < 0$ menunjukkan bahwa model kurang mempunyai *predictive relevance*.

Pengambilan keputusan atas penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Melihat nilai *outer weight* masing-masing indikator dan nilai signifikansinya.

Nilai *weight* yang disarankan adalah di atas 0,50 (positif) dengan nilai t -

statistic di atas nilai 1,65 untuk $\alpha = 10\%$; 1,96 untuk $\alpha = 5\%$; dan 2,58 untuk $\alpha = 1\%$. Indikator yang memiliki nilai di bawah ketentuan tersebut harus didrop dari model dan kemudian dilakukan pengujian ulang.

2. Melihat nilai *inner weight* dari hubungan antar variabel laten. Nilai *weight* dari hubungan tersebut harus menunjukkan arah positif dengan *t-statistic* di atas nilai 1,65 untuk $\alpha = 10\%$; 1,96 untuk $\alpha = 5\%$; dan 2,58 untuk $\alpha = 1\%$.

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis empat siklus penganggaran. Kinerja keuangan pemerintah daerah yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja dari setiap tahapan pada siklus penganggaran. Siklus penganggaran terdiri dari tahap perencanaan dengan indikator pendapatan asli daerah (PAD), tahap persetujuan dengan indikator likuiditas, tahap pelaksanaan dengan indikator belanja daerah, dan tahap pertanggungjawaban dengan indikator temuan audit. Pengukuran setiap indikator dari tiap tahap diperoleh dari laporan hasil pemeriksaan (LHP) dari 33 provinsi di Indonesia untuk tahun anggaran 2011-2012. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Partial Least Square-Structural Equation Modeling* (PLS-SEM).

Berdasarkan hasil uji *inner model* dalam penelitian ini, maka hasil penelitiannya sebagai berikut

1. Likuiditas berpengaruh terhadap Pendapatan asli daerah (PAD), yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 1,929 lebih besar dari nilai signifikansi *weight* sebesar 1,65 untuk $\alpha = 10\%$.
2. Pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh terhadap belanja daerah, yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 13,379 lebih besar dari nilai signifikansi *weight* sebesar 2,58 untuk $\alpha = 1\%$.
3. Likuiditas tidak berpengaruh terhadap belanja daerah, yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 0,001 lebih kecil dari nilai signifikansi *weight*

sebesar 1,65 untuk $\alpha = 10\%$.

4. Belanja daerah tidak berpengaruh terhadap temuan audit, yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistic* sebesar 0,856 lebih kecil dari nilai signifikansi *weight* sebesar 1,65 untuk $\alpha = 10\%$.
5. Pendapatan asli daerah (PAD) tidak berpengaruh terhadap temuan audit, yang ditunjukkan dengan nilai *t-statistik* sebesar 0,167 lebih kecil dari nilai signifikansi *weight* sebesar 1,65 untuk $\alpha = 10\%$.

B. Saran

1. Bagi penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah tahun anggaran yang akan diteliti agar menggambarkan kondisi yang sesungguhnya. Menambah cakupan obyek yang akan diteliti tidak hanya pemerintah provinsi saja, namun dapat menggunakan pemerintah kabupaten dan kota sebagai obyek penelitian.
2. Bagi penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah indikator yang digunakan untuk mewakili setiap siklus tidak hanya satu, misalnya manajemen kas, pendapatan retribusi atau variabel lain yang diduga dapat mempengaruhi. Pengukuran untuk indikator belanja daerah dan temuan audit dapat menggunakan pengukuran lain, misalnya untuk pengukuran belanja daerah dapat menggunakan pengukuran besarnya persentase belanja daerah pada tahun tersebut, sedangkan pengukuran temuan audit adalah besarnya kerugian daerah (dalam rupiah) tahun tersebut dibagi dengan besarnya anggaran tahun tersebut.

3. Bagi pemerintah daerah disarankan untuk lebih mengoptimalkan dan menggali potensi sumber daya yang ada di daerah agar penerimaan asli daerah dapat meningkat dan meningkatkan kemandirian daerah, karena rata-rata pemerintah daerah di Indonesia memiliki penerimaan asli daerah yang tidak terlalu besar sehingga lebih bergantung dengan dana transfer dari pemerintah pusat.
4. Bagi pemerintah daerah yang memiliki belanja daerah terutama untuk belanja modal yang cukup tinggi, disarankan untuk meningkatkan pengawasan atau pengendalian internnya karena belanja modal dapat dijadikan sebagai obyek untuk melakukan tindak penyelewengan.

DAFTAR PUSTAKA

- A, Oesi Agustina. 2013. “Jurnal Analisis Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah dan Tingkat Kemandirian Daerah Di Era Otonomi Daerah: Studi Kasus Kota Malang (Tahun Anggaran 2007-2011)”. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Brawijaya.
- Ardhani, Pungky. 2011. “Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah)”. *Skripsi*. Semarang. Universitas Diponegoro.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2012. Jakarta. <http://www.bpk.go.id>. Diakses pada tanggal 1 April 2015 pukul 22.24.
- Bergman, Michael and Jan-erik Lane. 1990. “Public Policy in a Principal-Agent Framework”. *Journal of Theoretical Politics*, Vol. 2, No. 3, pp. 339-352. Sage Publication.
- Chen, Tser-Yieth; Tsai-Lien Yeh, and Mao-ming Chung. 2012. “Financial Performance of township governments and its four budget cycles”. *African Journal of Business Management*, Vol. 6 (2), pp. 530-537. Taiwan, Republic of China. National Taipei University.
- Eisenhardt, Kathleen M. 1989. “Agency Theory: Assesment and Review”. *The Academy of Management Review*, Vol. 14, No.1, pp. 57-74. Stanford University.
- Guspiati, Shopi. 2008. “Pengaruh Rasio Likuiditas Terhadap Profitabilitas (Studi Kasus Pada Bank Syari’ah Mandiri Tahun 2004-2007)”. *Skripsi*. Yogyakarta. Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga.
- Ghozali, Imam. 2011. Analisis Multivariate Program IBM SPSS 19. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponogoro.
- Hadi, Waskito. 2010. “Pengaruh Likuiditas dan Leverage Terhadap Kemandirian Daerah (Studi Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2007 di Wilayah Provinsi Aceh)”. *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, Vol. 3, No. 1. Hal 29-51. Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Provinsi Aceh.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Jakarta. Salemba Empat.

- Halim, Abdul dan Muhammad Syam Kusufi. 2012. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Hartono, Rudi. 2014. “Pengaruh Pertumbuhan, Ukuran , dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal”. *Skripsi*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Harianto, David dan Priyo Hari Adi. 2007. “Hubungan Antara Dana Alokasi Umum, Belanja Modal, Pendapatan Asli Daerah dan Pendapatan Per Kapita”. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar: Universitas Hasanuddin.
- Haryadi, Anda Dwi. 2010. “Pengaruh Reviu Inspektorat dan Nilai Temuan Pemeriksaan Terhadap Opini Audit BPK”. *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, Vol. 5, No. 2. ISSN 1858-3687. Hal 10-21. Politeknik Negeri Padang.
- Haryanto, Joko Tri. 2007. “Kemandirian Daerah Sebuah Perspektif Dengan Metode Path Analysis”. Artikel 2007.
- <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/kkd/profil-kkd> (di akses pada tanggal 12 November 2014 pukul 17.23)
- <http://posdayaipb.blogspot.com/2010/01/12-posdayasebuah-implementasi-paradigma.html> (di akses pada tanggal 18 November 2014 pukul 08.49)
- <http://apustpicurug.wordpress.com/mata-kuliah/pengawasan-keuangan-negara/> (di akses pada tanggal 19 Januari 2015 pukul 08.17)
- Januarti, Indira. 2009. “Analisis Pengaruh Faktor Perusahaan, Kualitas Auditor, Kepemilikan Perusahaan Terhadap Penerimaan Opini Audit Going Concern (Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia)”. Semarang. Universitas Diponegoro.
- Jensen, Michael C and William H Meckling. 1976. “Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure”. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, No. 4, pp. 305-360. Harvard University.
- Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No 2/K/I-XIII.2/2/2009 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu.
- Kristanto, Septian Bayu. 2009. Pengaruh Ukuran Pemerintah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Akuntansi UKRIDA*, Vol.9 No. 1-ISSN: 1411-691X.
- Latan, Hengky dan Imam Ghozali. 2012. *Partial Least Square Konsep, Teknik, dan Aplikasi*. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Maimunah, Mutiara. 2006. "Flypaper Effect Pada Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Belanja Daerah Pada Kabupaten/Kota Di Pulau Sumatera". *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta. ANDI.
- Martani, Dwi dan Zaelani. 2011. "Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Studi Kasus di Indonesia". *Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh 2011*.
- Mustikarini, Widya Astuti & Debby Fitriyani. 2012. "Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007". Universitas Indonesia.
- Nur, Turiman F. 2011. *Tiga Belas Masalah Pengelolaan Keuangan Negara dan Daerah*, (Online), (<http://rajawaligarudapancasila.blogspot.com/2011/05/tiga-belas-masalah-keuangan-negara-dan.html>, diakses pada 14 Desember 2014 pukul 22.06)
- Pemerintah Indonesia, Undang – Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Dana Perimbangan
- Pemerintah Indonesia, Undang – Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah
- Pemerintah Indonesia, Undang – Undang Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintah Daerah
- Pemerintah Indonesia, Undang – Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Petrovits, Christine, Chaterine Shakespeare, and Aimee Shih. 2010. "The Causes and Consequences of Internal Control Problems in Nonprofit Organizations".
- Rahmawati, Nur Indah. 2010. "Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) Terhadap Alokasi Belanja Daerah (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah)". *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Sudarsana, Hafidh Susila dan Shiddiq Nur Rahardjo. 2013. “Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah”. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 2, Nomor 4, Halaman 1-13. ISSN (Online): 2337-3806. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Sularso, Havid & Yanuar E Restianto. “Pengaruh kinerja keuangan terhadap alokasi belanja modal dan pertumbuhan ekonomi kabupaten / kota di Jawa Tengah”. *Media Riset AKuntansi*. Vol. 1 No.2 Agustus 2011. Fakultas Ekonomi. Universitas Jenderal Soedirman.
- Yamin, Sofyan dan Heri Kurniawan. 2009. *Struktural Equation Modeling*. Jakarta. Salemba Infotek.

Lampiran 1

PENGUKURAN EMPAT SIKLUS PENGANGGARAN

No	Nama Provinsi di Indonesia	Tahun	Tahap Perencanaan	Tahap Persetujuan	Tahap Pelaksanaan	Tahap Pertanggungjawaban
			PAD	Rasio lancar	Ln Belanja Daerah	Ln Temuan Audit
1	Prov Kalimantan Tengah	2011	0,91350	4,72801	28,05259	2,07944
2	Prov Kalimantan Timur	2011	9,51660	10,81348	29,72816	2,39790
3	Prov Maluku	2011	0,27630	1,01111	27,73531	2,39790
4	Prov Papua Barat	2011	0,21603	103,52246	28,92024	1,60944
5	Prov Sumatera Utara	2011	2,25983	1,28392	29,15957	1,60944
6	Prov Sumatera Barat	2011	1,59067	63,40260	28,38853	1,79176
7	Prov Riau	2011	1,97484	0,56658	29,08149	1,79176
8	Prov Jambi	2011	1,46839	7,50459	28,19078	2,70805
9	Prov Sumatera Selatan	2011	1,97435	1,64879	28,96762	2,39790
10	Prov Bengkulu	2011	0,65133	3,32987	27,64019	1,60944
11	Prov Lampung	2011	1,46855	1,06192	28,57340	2,48491
12	Prov Kep. Bangka Belitung	2011	0,85086	4,23234	27,79372	2,19722
13	Prov Kep. Riau	2011	1,31994	4,17713	28,29762	1,79176
14	Prov DKI Jakarta	2011	19,26413	11,47726	30,90528	1,94591
15	Prov Jawa Barat	2011	5,01449	5,90545	29,96287	1,38629
16	Prov Jawa Tengah	2011	3,30238	2,67468	29,68215	2,39790
17	Prov D. I. Yogyakarta	2011	1,39142	114,45916	28,07716	1,94591
18	Prov Jawa Timur	2011	3,06801	7,64583	30,08941	1,60944
19	Prov Banten	2011	5,07960	3,43147	28,99231	1,60944
20	Prov Bali	2011	2,40365	4,80869	28,56229	1,38629
21	Prov NTB	2011	1,04097	0,59431	28,13216	1,38629
22	Prov NTT	2011	0,48904	4,15071	27,83956	1,60944
23	Prov Kalimantan Barat	2011	1,11160	2,81014	28,32179	1,79176
24	Prov Kalimantan Selatan	2011	1,78138	1,96622	28,53351	1,38629
25	Prov Sulawesi Utara	2011	0,81765	7,69891	27,88245	2,94444
26	Prov Sulawesi Tengah	2011	0,68535	14,20309	27,98595	1,94591

27	Prov Sulawesi Selatan	2011	2,32582	17,79252	28,78697	1,94591
28	Prov Sulawesi Tenggara	2011	0,35644	0,89119	27,91471	2,48491
29	Prov Gorontalo	2011	0,33379	8,07862	27,30144	1,60944
30	Prov Sulawesi Barat	2011	0,25185	1,80193	27,31818	2,48491
31	Prov Maluku Utara	2011	0,14944	7,93060	27,30748	1,94591
32	Prov Papua	2011	0,28443	2.734,17242	29,47004	2,56495
33	Prov Aceh	2012	0,91330	27,44760	29,80091	2,30259
34	Prov Kalimantan Tengah	2012	1,01303	36.524,40046	28,48602	2,70805
35	Prov Kalimantan Timur	2012	8,68211	6,30419	30,05934	2,63906
36	Prov Maluku	2012	0,28567	4,92083	27,93597	1,79176
37	Prov Papua Barat	2012	0,19340	65,77748	28,99172	1,38629
38	Prov Sumatera Utara	2012	1,61904	0,06515	29,66341	1,79176
39	Prov Sumatera Barat	2012	1,31982	31,51167	28,71777	1,60944
40	Prov Riau	2012	1,47262	2,02563	29,52876	2,39790
41	Prov Jambi	2012	1,20312	7,45305	28,57028	2,77259
42	Prov Sumatera Selatan	2012	1,67223	1,35977	29,25257	2,07944
43	Prov Bengkulu	2012	0,58009	4,69883	28,04871	2,19722
44	Prov Lampung	2012	1,35563	0,32263	28,97545	2,63906
45	Prov Kep. Bangka Belitung	2012	0,69125	3.381,70618	27,91773	1,94591
46	Prov Kep. Riau	2012	1,38858	9,23826	28,44187	1,38629
47	Prov DKI Jakarta	2012	18,69127	12,02190	31,08287	1,60944
48	Prov Jawa Barat	2012	5,35211	4,97076	30,40501	1,38629
49	Prov Jawa Tengah	2012	3,74437	4,74269	30,06874	2,39790
50	Prov D. I. Yogyakarta	2012	1,31534	60,67261	28,35073	1,60944
51	Prov Jawa Timur	2012	2,66456	4,28980	30,34981	1,09861
52	Prov Banten	2012	5,45204	5,31653	29,30207	2,30259
53	Prov Bali	2012	2,47907	7,17556	28,90155	1,38629
54	Prov NTB	2012	0,68959	0,28622	28,41455	1,79176
55	Prov NTT	2012	0,46989	6,23872	28,40314	1,38629
56	Prov Kalimantan Barat	2012	1,12898	28,29205	28,74418	1,38629
57	Prov Kalimantan Selatan	2012	2,51182	4,30067	29,01838	1,09861
58	Prov Sulawesi Utara	2012	0,74050	5,19832	28,20263	3,25810

59	Prov Sulawesi Tengah	2012	0,65835	9,64237	28,33066	1,38629
60	Prov Sulawesi Selatan	2012	1,78707	1,61136	29,15788	2,39790
61	Prov Sulawesi Tenggara	2012	0,36890	1,02775	28,17037	2,30259
62	Prov Gorontalo	2012	0,30028	7,90136	27,50888	2,30259
63	Prov Sulawesi Barat	2012	0,23171	7,47517	27,48961	2,19722
64	Prov Maluku Utara	2012	0,15938	5,52648	27,86995	2,30259
65	Prov Papua	2012	0,38079	11,53748	29,61060	2,39790

Lampiran 2

OUTPUT SPSS 21.0

Hasil Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PAD	65	,15	19,26	2,2331	3,52482
Likuiditas	65	,07	36524,40	667,9267	4548,32714
BelanjaDaerah	65	27,30	31,08	28,7287	,89034
TemuanAudit	65	1,10	3,26	1,9830	,48998
Valid N (listwise)	65				

Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	2,261	,445		5,083	,000		
Likuiditas	-4,183E-005	,000	-,054	-,429	,669	1,000	1,000

a. Dependent Variable: PAD

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	28,340	,096		295,847	,000		
PAD	,174	,023	,688	7,532	,000	1,000	1,000

a. Dependent Variable: BelanjaDaerah

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	28,734	,112		255,544	,000		
Likuiditas	-7,257E-006	,000	-,037	-,294	,769	1,000	1,000

a. Dependent Variable: BelanjaDaerah

Coefficients^a

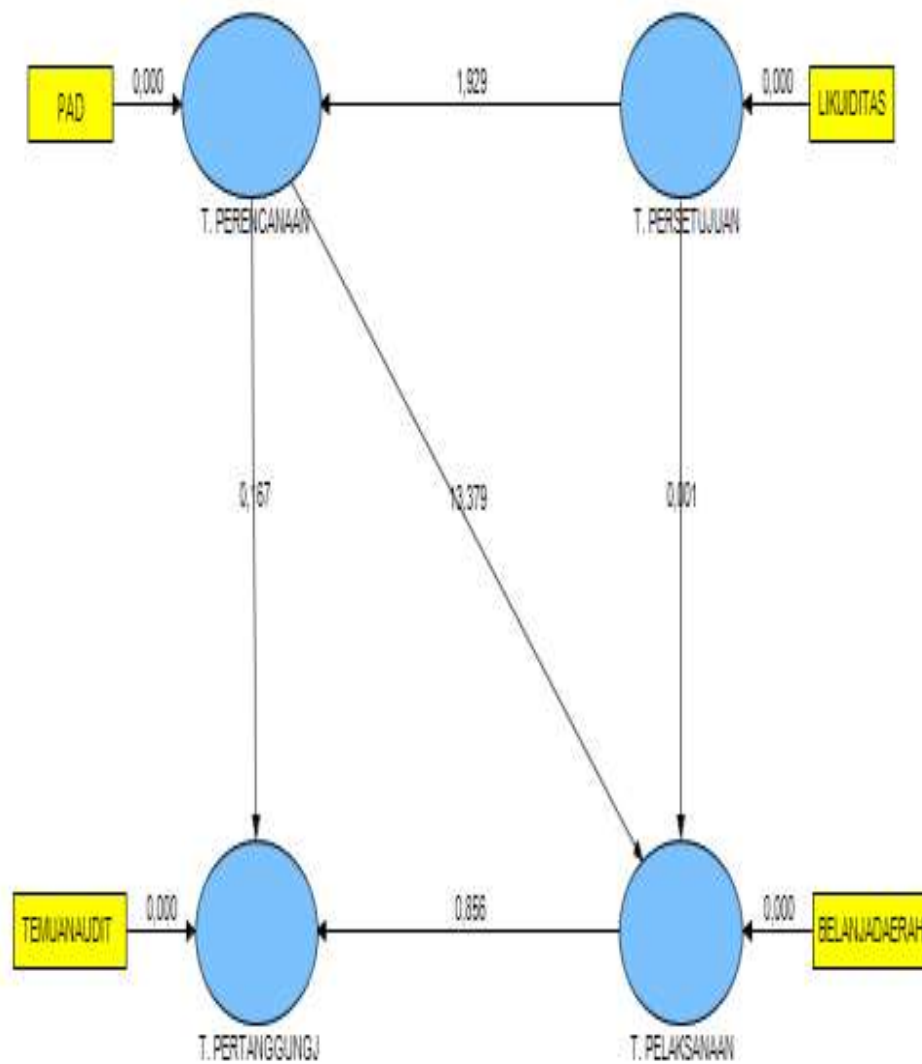
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	3,964	1,977		2,005	,049		
BelanjaDaerah	-,069	,069	-,125	-1,002	,320	1,000	1,000

a. Dependent Variable: TemuanAudit

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	2,006	,072		27,679	,000		
PAD	-,010	,017	-,074	-,590	,557	1,000	1,000

a. Dependent Variable: TemuanAudit

Lampiran 3**OUTPUT SMARTPLS 2.0 M3****Hasil Uji Inner Model dan Outer Model**

Hasil Uji Inner Model

Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (o)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (o/STERR)
Likuiditas => PAD	-0,053981	-0,074214	0,027980	0,027980	1,929274
PAD => Belanja Daerah	0,688331	0,693824	0,051448	0,051448	13,379227
Likuiditas => Belanja Daerah	0,000086	0,012377	0,067463	0,067463	0,001281
Belanja Daerah => Temuan Audit	-0,141097	-0,144318	0,164848	0,164848	0,855924
PAD => Temuan Audit	0,022981	0,031304	0,137720	0,137720	0,166866

Hasil Uji Outer Weights (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (o)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (o/STERR)
Belanja Daerah => T. Pelaksanaan	1,000000	1,000000	0,000000		
Likuiditas => T. Persetujuan	1,000000	1,000000	0,000000		
PAD => T. Perencanaan	1,000000	1,000000	0,000000		
Temuan Audit => T. Pertanggungjawaban	1,000000	1,000000	0,000000		

Hasil R-Square

	R Square
Belanja Daerah	0,473793
PAD	0,002914
Likuiditas	
Temuan Audit	0,015973