

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Penelitian Terdahulu

Ara et al (2016) Menguji dan menganalisa pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kinerja pemerintah daerah di Pulau Sumba menggunakan metode asosiatif dengan teknik analisis regresi berganda menyimpulkan bahwa pemerintah daerah yang diproksikan dengan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat (dana perimbangan) dan temuan audit BPK berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.

Mulyandi dan Wibowo (2017) menganalisis secara parsial belanja modal, ukuran pemerintah daerah, dana perimbangan dan pendapatan asli daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja keuangan menggunakan metode kuantitatif dengan teknik analisis regresi linear berganda menyimpulkan bahwa dana perimbangan berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja keuangan.

Masdiantini dan Erawati (2016) menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, dana perimbangan, temuan dan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten dan kota di Bali menggunakan metode kuantitatif dan kualitatif dengan teknik analisis regresi linear berganda menemukan bahwa dana perimbangan berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja keuangan sedangkan temuan audit BPK berpengaruh negatif namun tidak signifikan.

Sepulveda dan Martinez-Vazquez (2010) melihat pengaruh desentralisasi fiskal terhadap kemiskinan dan ketimpangan pendapatan menggunakan metode kuantitatif dengan teknik analisis regresi data panel menyimpulkan bahwa dana perimbangan berpengaruh terhadap kesejahteraan masyarakat yang diproksikan oleh indeks pembangunan manusia (IPM).

Tselios et al (2011) meneliti hubungan antara desentralisasi fiskal dan politik, pembangunan ekonomi regional dan kesenjangan pendapatan di kawasan Uni Eropa menggunakan metode kualitatif dengan teknik analisis regresi data panel menyimpulkan bahwa dana perimbangan berpengaruh terhadap kesejahteraan yang

diproksikan oleh ketimpangan penghasilan dalam suatu daerah. Penelitian di 102 daerah di kawasan Uni Eropa memperlihatkan bahwa dana perimbangan menurunkan ketimpangan penghasilan.

Mangkunegara (2015) meneliti hubungan antara karakteristik keuangan pemerintah daerah dan temuan BPK terhadap kinerja pemerintah daerah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat yang diproksikan dengan Indeks Pembangunan Manusia (IPM) menggunakan metode kuantitatif dengan teknik analisis regresi data panel menyimpulkan bahwa hasil pemeriksaan berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat.

Akbar dan Djazuli (2014) meneliti hubungan audit keuangan dan kesejahteraan rakyat di Kabupaten Badung, Tabanan dan Kota Denpasar di Provinsi Bali menggunakan metode deskriptif dengan teknik komparasi dan *scatter plot* menuimpulkan secara empiris belum ada hubungan yang kuat antara audit keuangan khususnya dengna kesejahteraan rakyat.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Ara et al (2016) yang mencoba melihat pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja pemerintah kabupaten di Pulau Sumba menggunakan metode asosiatif dengan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian Ara et al (2016) menyimpulkan bahwa karakteristik pemerintah daerah yang salah satunya diproksikan dengan dana perimbangan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Mulyani dan Wibowo (2017), Masdiantini dan Erawati (2016), Sepulveda dan Martinez-Vazquez (2010) serta Tselios et al (2012). Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Manik (2013) bahwa dana perimbangan tidak berpengaruh terhadap pembangunan manusia diproksikan dengan Indeks Pembangunan Manusia.

Hasil penelitian Ara et al (2016) juga menemukan bahwa temuan audit BPK berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Mangkunegara (2015). Namun tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Masdiantini dan Erawati (2016) serta Akbar dan Djazuli (2014) yang menyimpulkan bahwa audit keuangan tidak berpengaruh dan secara empiris

belum ada hubungan yang kuat terhadap kesejahteraan rakyat. Berdasarkan hal tersebut, peneliti mencoba menganalisa pengaruh dana perimbangan dan audit keuangan terhadap kinerja pemerintah yang diukur oleh tingkat kesejahteraan masyarakat diprosikan dengan IPM yang merupakan alat ukur non finansial.

2.2 Kajian Pustaka

2.2.1 Teori Entitas dan Keagenan

Pembahasan hubungan antara masyarakat dan pemerintah tidak akan lepas dari teori yang melatarbelakangi. Dua teori yang sering dipakai dalam menggambarkan hubungan antara masyarakat dan pemerintah antara lain teori entitas dan teori keagenan. Teori entitas yang dikemukakan oleh Paton dalam Suwardjono (2005), menyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomi yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana. Kesatuan ekonomi tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi. Perspektif ini menunjukkan bahwa organisasi merupakan kesatuan pelapor yang bertanggungjawab kepada pemilik.

Prinsip Teori Keagenan dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (*agensi*). Hubungan antara prinsipal dan agen dapat mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi, karena agen berada pada posisi yang memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan prinsipal. Permasalahan yang timbul pada hubungan antara *agent dan principal* sering disebabkan oleh adanya benturan kepentingan antara kepentingan manajemen dengan kepentingan *stakeholder*. Manajemen tidak selalu bertindak untuk kepentingan *stakeholder*, namun seringkali manajemen bertindak untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka dan mengamankan posisi mereka tanpa memandang bahaya yang ditimbulkan terhadap *stakeholder* lain, misalnya karyawan, investor, kreditor dan masyarakat.

Dipandang dari sudut teori keagenan hubungan antara masyarakat dengan pemerintah adalah seperti hubungan antara prinsipal dan agen. Masyarakat adalah

prinsipal dan pemerintah adalah agen. Prinsipal memberikan wewenang pengaturan kepada agen, dan memberikan sumberdaya kepada agen (dalam bentuk pajak dan lain-lain). Sebagai wujud pertanggungjawaban atas wewenang yang diberikan, agen memberikan laporan pertanggungjawaban terhadap prinsipal. Karena tidak mengetahui apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen (terjadi asimetri informasi) maka prinsipal membutuhkan pihak ketiga yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar. Penelitian lain yang menguatkan tentang teori agen menunjukkan bahwa praktek pelaporan sektor publik merupakan respon terhadap adanya asimetri informasi yang ada di antara para pemilih, politisi yang terpilih, pejabat yang ditunjuk, dan pemegang obligasi.

Mengingat keragaman hubungan agen-prinsipal adalah masuk akal untuk mengharapkan bahwa praktek pengungkapan tertentu akan lebih efektif dalam memenuhi sinyal tertentu (Copley 1991). Penelitian yang menguatkan manfaat hubungan baik antara perusahaan dengan pemegang saham dan mitra terkait (*stakeholder*) juga terjadi di Taiwan. Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki efektivitas mekanisme tata kelola perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan hubungan signifikan positif antara kualitas *corporate governance* perusahaan dan keuntungan dari mitra aliansinya. Bahwa perusahaan dengan tata kelola yang baik lebih akan sangat menghargai kepentingan *stakeholder*. Dan bahwa perusahaan-perusahaan, dan pemegang saham, akan mendapat manfaat dari pengelolaan hubungan dengan *stakeholder* mereka dengan cara yang positif akan mempengaruhi prospek perusahaan dan kekayaan pemegang saham (Lai dan Chen 2014).

Penelitian di atas membuktikan bahwa dengan pengelolaan yang baik pada perusahaan maka akan memberikan manfaat bagi mitra bisnis dan tentu saja pemegang saham selaku pemilik perusahaan. Hal ini bila dikaitkan dengan sektor publik atau pemerintahan maka dengan pengelolaan pemerintahan yang baik, maka akan memberikan manfaat bagi masyarakat selaku pemilik negara. Kerugian yang timbul karena perbedaan kepentingan antara dua pihak yang saling berinteraksi ini bisa diminimalkan bila ada sarana komunikasi yang baik sehingga kesenjangan informasi (asimetris informasi) bisa diminimalkan atau bahkan

dihilangkan sama sekali jika dimungkinkan. Untuk mampu berkomunikasi baik dengan masyarakat maka pemerintah harus memahami kebutuhan masyarakat. Dengan terpenuhinya kebutuhan masyarakat maka akan timbul komunikasi dan hubungan yang harmonis antara masyarakat dan pemerintah.

Harmonisnya hubungan antara pemerintah dan masyarakat akan menimbulkan stabilitas yang sangat dibutuhkan dalam penyelenggaraan negara. Secara umum kebutuhan masyarakat sebagaimana diuraikan dalam teori hierarki kebutuhan dari Abraham Maslow dalam Anwar Sanusi (2011: 68) menyatakan bahwa lima kebutuhan manusia yaitu kebutuhan fisiologi (*fisiologi needs*), kebutuhan keamanan dan rasa aman (*safety and security needs*), kebutuhan sosial (*sosial needs*), kebutuhan harga diri (*esteems needs*), dan kebutuhan aktualisasi diri (*self actualization*). Dari lima jenis kebutuhan masyarakat dapat dijabarkan secara luas dan rinci. Dengan banyak dan luasnya kebutuhan masyarakat maka pemerintah harus membuat skala prioritas dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) agar tujuan dari penggunaan anggaran daerah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dapat terwujud.

Penyusunan APBD yang baik akan dapat memanfaatkan seluruh potensi yang ada dalam daerah untuk mendukung program dan kegiatan yang telah disusun sehingga kebutuhan masyarakat akan terpenuhi secara optimal. Evaluasi apakah pemanfaatan potensi yang ada dalam daerah mampu memberikan kontribusi bagi pemenuhan kebutuhan masyarakat yang berdampak pada pencapaian kinerja pemerintah dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat, perlu dilakukan. Dalam mekanisme keuangan negara di Indonesia, teori ataupun konsep entitas telah diaplikasikan. Istilah entitas pelaporan masuk dalam khasanah perundang-undangan melalui penjelasan pasal 51 ayat (2) dan ayat (3) dari UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara, yang berbunyi : tiap-tiap kementerian negara/lembaga merupakan entitas pelaporan yang tidak hanya wajib menyelenggarakan akuntansi, tetapi juga wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

2.2.2 Dana Perimbangan (*Intergovernmental Revenue*)

Pengertian keuangan daerah sebagaimana dimuat dalam penjelasan pasal 156 ayat 1 Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, adalah sebagai berikut: “Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut” (Pusdiklatwas BPKP, 2007). Faktor keuangan merupakan faktor yang paling dominan dalam mengukur tingkat kemampuan daerah dalam melaksanakan otonominya. Keadaan keuangan suatu daerah yang menentukan program dan kegiatan yang akan dilakukan oleh pemerintah daerah. Salah satu kriteria penting untuk mengetahui secara nyata, kemampuan daerah untuk mengatur rumah tangganya sendiri adalah kemampuan (*self supporting*) dalam bidang keuangan.

Halim (2007) mengungkapkan bahwa kemampuan Pemerintah Daerah dalam mengelola keuangan daerah dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang langsung maupun tidak langsung. Selanjutnya untuk mengukur kemampuan keuangan Pemerintah Daerah adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakan. Menurut Halim (2007), ruang lingkup keuangan daerah terdiri dari “keuangan daerah yang dikelola langsung dan kekayaan daerah yang dipisahkan. Yang termasuk dalam keuangan daerah yang dikelola langsung adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan barang-barang inventaris milik daerah. Keuangan daerah yang dipisahkan meliputi Badan Usaha Milik Daerah (BUMD). Keuangan daerah dalam arti sempit yakni terbatas pada hal-hal yang berkaitan dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Oleh sebab itu, keuangan daerah identik dengan APBD.

Perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah menurut Saragih (2003) adalah: suatu sistem pembiayaan pemerintahan dalam kerangka negara kesatuan, yang mencakup pembagian keuangan antara pemerintah pusat dan daerah serta pemerataan antar daerah secara proporsional, demokratis, adil dan transparan dengan memperhatikan potensi, kondisi dan kebutuhan daerah yang

sejalan dengan kewajiban dan pembagian kewenangan serta tata cara penyelenggaraan kewenangan tersebut, termasuk pengelolaan dan Pengawasan keuangannya.

Menurut Bastian (2006), “perimbangan keuangan antara pusat dan daerah merupakan suatu sistem hubungan keuangan yang bersifat vertikal antara pemerintah pusat dan daerah (*intergovernmental fiscal relations system*), sebagai konsekuensi dari pelaksanaan otonomi daerah dalam bentuk penyerahan sebagian wewenang pemerintahan.” Menurut Halim (2007), dana perimbangan merupakan “dana yang bersumber dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan daerah.”

Dana perimbangan menurut Suyana (2007) terdiri dari:

- a. Dana Bagi Hasil (DBH), terdiri dari: Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), PPh perorangan dan penerimaan dari sumber daya alam yakni minyak bumi, gas alam, pertambangan umum, kehutanan dan perikanan. Penetapan besarnya DBH pajak dan non pajak didasarkan atas persentase dengan tarif dan basis pajaknya.
- b. Dana Alokasi Umum (DAU), sering juga disebut dengan *block grant* yang besarnya didasarkan atas formulasi.
- c. Dana Alokasi Khusus (DAK), identik dengan *special grant* yang ditentukan berdasarjan pendekatan kebutuhan yang sifatnya insidental dan mempunyai fungsi yang sangat khusus, namun prosesnya tetap dari bawah.

Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2016 klasifikasi dana perimbangan terdiri atas: dana bagi hasil, dana alokasi umum dan dana alokasi khusus. Jenis dana bagi hasil dibagi menurut objek pendapatan yang mencakup bagi hasil pajak dan non pajak. Jenis dana alokasi umum hanya terdiri atas objek pendapatan dana alokasi umum. Jenis dana alokasi khusus dirinci menurut objek pendapatan menurut kegiatan yang ditetapkan oleh pemerintah.

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, dana alokasi umum adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana alokasi umum merupakan komponen terbesar

daru dana perimbangan dalam APBN. DAU merupakan instrumen penyeimbang fiskal antar daerah sebab tidak semua daerah mempunyai struktur dan kemampuan fiskal yang sama. Lebih jauh DAU sebagai bagian dari kebijakan transfer fiskal dari pusat ke daerah yang berfungsi sebagai faktor pemerataan fiskal antara daerah serta memperkecil kesenjangan fiskal antar daerah (Saragih, 2003).

Tujuan umum dari dana alokasi umum adalah untuk:

- a. Bagi Pemerintah: sebagai input dan rekomendasi untuk Pemerintah dalam merumuskan kebijakan sektor publik agar menjadi lebih baik dan tepat guna di masa yang akan datang.
- b. Meniadakan atau meminimumkan ketimpangan fiskal vertikal dan horizontal
- c. Menginternalisasikan/ memperhitungkan sebagian atau seluruh limpahan manfaat/ biaya kepada daerah yang menerima limpahan manfaat tersebut.
- d. Sebagai bahan edukasi bagi pemerintah daerah agar secara intensif menggali sumber-sumber penerimaannya, sehingga hasil yang diperoleh menyamai bahkan melebihi kapasitasnya.

2.2.3 Audit Keuangan

Menurut Halim dan Abdullah (2006) pada dasarnya organisasi sektor publik dibangun atas dasar teori keagenan. Lebih jauh, Lane (2003) berpendapat bahwa teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal dan agen. Prinsipal harus memonitor kerja agen agar tujuan organisasi dapat dicapai dengan efisien dan akuntabel. Hal yang sama dikemukakan oleh Moe (1984) yang menjelaskan konsep ekonomis organisasi sektor publik dengan menggunakan teori keagenan.

Kerangka hubungan prinsipal agen merupakan satu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisa komitmen-komitmen kebijakan publik. Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa akuntabilitas dalam sektor publik merupakan kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala

aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Hal ini mengandung arti bahwa dalam pengelolaan pemerintah daerah terdapat hubungan keagenan (teori keagenan) antara masyarakat sebagai prinsipil dengan pemerintah sebagai agen.

Teori keagenan pada organisasi publik berfokus terhadap persoalan informasi yang tidak seimbang antara pemerintah sebagai agen dan publik sebagai prinsipal. Asimetri informasi ini terjadi karena perbedaan distribusi informasi antara pemerintah dan masyarakat (Gibaldi, 2001). Setiawan (2013) menganggap bahwa informasi yang tidak seimbang karena pihak agen/pemerintah memiliki akses langsung terhadap informasi dibandingkan pihak prinsipal/masyarakat. Adanya ketidakseimbangan informasi inilah yang memungkinkan terjadi penyelewengan atau korupsi oleh agen/pemerintah. Sebagai konsekuensinya, pemerintah daerah harus dapat meningkatkan akuntabilitas atas kinerjanya sebagai mekanisme *checks and balances* agar dapat mengurangi ketidakseimbangan informasi. Dengan meningkatnya akuntabilitas pemerintah daerah diharapkan informasi yang diterima masyarakat menjadi lebih berimbang sehingga kemungkinan terjadinya penyimpangan oleh pemerintah daerah sebagai agen dapat diminimalisasi.

Menurut Haning (2005) akuntabilitas adalah tentang pemberian laporan tentang apa, bagaimana dan mengapa sumber daya dialokasikan untuk tujuan tertentu, bagaimana kekuasaan dijalankan dan hubungan antara kekuasaan yang dijalankan dengan hasil yang diharapkan dan dicapai. Jadi akuntabilitas tidak hanya sebatas kewajiban terhadap pelaporan hasil kerja namun juga mencakup pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

Menurut Sadjiarto (2000) terdapat beberapa karakteristik pokok akuntabilitas yaitu: berfokus pada hasil, menggunakan beberapa indikator yang telah dipilih untuk mengukur kinerja, menghasilkan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan atas suatu program atau kebijakan, menghasilkan data secara konsisten dari waktu ke waktu serta melaporkan hasil dan mempublikasikannya secara teratur.

Konsep akuntabilitas menjadi salah satu karakteristik dalam penerapan tata kelola yang baik. Karakteristik tata kelola yang baik yang dirumuskan dalam Deklarasi Manila meliputi:

- a. Transparan: mengindikasikan adanya kebebasan dan kemudahan memperoleh informasi yang akurat dan memadai bagi yang memerlukan.
- b. Akuntabel: semua pihak harus mampu mempertanggungjawabkan atas mandat yang diberikan.
- c. Adil: terdapat jaminan bagi masyarakat untuk mendapatkan pelayanan dan kesempatan yang sama dalam menjalankan kehidupannya.
- d. Wajar: jaminan pemerintah terhadap pemenuhan kebutuhan dasar masyarakat
- e. Demokratis: terdapat jaminan kebebasan bagi setiap individu untuk mengeluarkan pendapat serta ikut dalam kegiatan pemilihan umum yang bebas, langsung dan jujur.

Dalam rangka mewujudkan konsep tata kelola yang baik, pemerintah daerah harus senantiasa mengedepankan prinsip akuntabilitas yang bukan hanya pada pemenuhan kewajiban pelaporan saja tetapi hingga pencapaian hasil yang bermanfaat bagi masyarakat yang dilayani. Pemerintah daerah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 1 tentang Perbendaharaan Negara mengatur tentang pertanggungjawaban atas pengelolaan APBD. Komponen yang harus disajikan berupa: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

Arens (2008) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut: *“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”*. Audit adalah proses pengumpulan data dan evaluasi bukti untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan.

Menurut UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara terdiri atas:

- a. Pemeriksaan Keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
- b. Pemeriksaan Kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas yang lazim dilakukan untuk kepentingan manajemen oleh aparat pengawas internal pemerintah.
- c. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.

Menurut UU Nomor 15 Tahun 2004, opini audit merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini didasarkan pada 4 kriteria, yakni:

- a. Kesesuaian dengan Standa Akuntansi Pemerintah (SAP)
- b. Kecukupan pengungkapan
- c. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
- d. Efektivitas sistem pengendalian internal

Empat jenis pemberian opini oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yakni:

- a. Wajar tanpa Pengecualian (WTP), opini ini menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material.
- b. Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini ini menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material kecuali untuk hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
- c. Opini tidak wajar, opini ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material.
- d. Opini tidak menyatakan pendapat, opini ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan.

Selain opini audit, hasil pemeriksaan BPK terhadap LKPF juga memuat temuan audit yang meliputi temuan audit atas sistem pengendalian intern dan temuan audit atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Rincian temuan audit terhadap sistem pengendalian intern yakni: kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran, pendapatan dan belanja serta kelemahan struktur pengendalian intern. Sedangkan temuan atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terdiri dari: klasifikasi temuan kerugian negara atau indikasi kerugian negara, klasifikasi temuan administrasi, klasifikasi temuan kehematan dan efisiensi serta

2.2.4 Kinerja Pemerintah Daerah

Pemerintah Daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan perlu adanya penilaian yang bisa digunakan untuk mengevaluasi tingkat keberhasilannya. Pengukuran kinerja pemerintah daerah mutlak diperlukan sehingga dalam menjalankan tugasnya selalu mengacu pada tujuan penyelenggaraan pemerintahan. Tujuan penyelenggaraan pemerintahan akan tercapai melalui kebijakan dan program yang dijalankan pemerintah daerah.

Sebelum menjabarkan tentang kinerja pemerintah daerah. Kita harus memahami apa arti kinerja. Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (strategic planning). Kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (Bastian 2001).

Pemerintah adalah bagian dari sektor publik. Pengukuran kinerja sektor publik dapat menjadi acuan pemerintah untuk mengukur kinerjanya. Tujuan pengukuran kinerja sektor publik disampaikan oleh Mardiasmo dalam Halim (2012: 129) adalah sebagai berikut:

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, sehingga dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik;

2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan;
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan akuntabilitas publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Sistem Pengukuran kinerja sektor publik adalah sistem pengukuran yang bertujuan untuk membantu manajer sektor publik menilai pencapaian strategi melalui alat ukur financial dan non financial (Mardiasmo 2005). Untuk mengevaluasi kinerja perlu adanya indikator kinerja yang merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian sasaran atau tujuan yang telah diterapkan dengan memperhitungkan elemen indicator yang terdiri dari: indikator masukan (*input*), keluaran (*Output*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*) dan dampak (*impact*).

Indikator masukan (Input) mengukur jumlah sumber daya yang digunakan untuk melaksanakan kegiatan. Dengan meninjau distribusi sumber daya, suatu lembaga dapat menganalisa apakah alokasi sumberdaya yang dimiliki telah sesuai dengan rencana strategik yang ditetapkan. Indikator proses merumuskan ukuran kegiatan baik dari kecepatan, ketepatan maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan.

Ukuran yang dominan dalam indikator ini adalah efisiensi, yaitu besarnya hasil yang diperoleh dengan pemanfaatan sejumlah input. Indikator keluaran dijadikan landasan untuk menilai kemajuan suatu kegiatan apabila tolok ukur dikaitkan sasaran kegiatan yang terdefinisi dengan baik dan terukur. Indikator hasil (*outcome*) menggambarkan tingkat pencapaian hasil dan apakah hasil yang diperoleh memberikan kegunaan yang besar bagi masyarakat banyak. *Outcome* adalah dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat, sehingga *outcome* lebih tinggi nilainya daripada *output* Pengukuran *outcome* adalah untuk mengukur dampak sosial suatu aktivitas (Halim & Kusufi 2012). Indikator manfaat (*benefits*) menggambarkan manfaat yang diperoleh dari indicator hasil. Manfaatnya akan tampak setelah beberapa waktu kemudian, khususnya dalam jangka menengah dan jangka panjang (Bastian 2001).

2.2.5 Kesejahteraan Masyarakat

Kesejahteraan masyarakat adalah tujuan dari penyelenggaraan negara, sebagaimana tercantum dalam pembukaan UUD 1945 bahwa tujuan negara adalah memajukan kesejahteraan umum. Kesejahteraan menurut ekonomi merupakan sebuah cabang dari ilmu ekonomi yang memfokuskan pada alokasi optimal dari sumber daya dan bagaimana hal ini berpengaruh terhadap kesejahteraan sosial. Ekonomi kesejahteraan juga menganalisis bagaimana barang-barang dapat didistribusikan sehingga tercapai kondisi saat ini. Hal ini berhubungan dengan studi distribusi pendapatan dan dampaknya terhadap barang-barang secara umum (investopedia). Sedangkan kesejahteraan pada dasarnya menggunakan pendekatan analisis ekonomi mikro berupa optimalisasi penggunaan sumber daya ekonomi atau efisiensi yang dianalisis secara agregat. Indikator-indikator kesejahteraan ekonomi yang digunakan, diantaranya:

- a. Tingkat pertumbuhan ekonomi
- b. Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) per kapita
- c. Tingkat kemiskinan
- d. Indeks Pembangunan Manusia (IPM)
- e. Tingkat pengangguran
- f. Rasio gini

Untuk mengevaluasi kinerja perlu adanya indikator kinerja kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhitungkan elemen indikator yang terdiri dari indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat dan dampak. Menurut Prasetyaningsih (2013), tingkat kesejahteraan masyarakat bisa dijadikan alat ukur non finansial yang bisa digunakan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah.

Sejalan dengan penelitian Prasetyaningsih (2013), indikator kesejahteraan yang digunakan adalah Indeks pembangunan Manusia (IPM). Indeks ini pada tahun 1990 dikembangkan oleh Amartya Sen (Pemenang Nobel Ekonomi) dan seorang ekonom Pakistan Mahbub ul Haq, serta dibantu oleh Gustav Ranis dari Yale University dan Lord Meghnad Desai dari London School of Economics. Sejak itu indeks ini dipakai oleh Program pembangunan PBB pada laporan IPM

tahunannya. Indeks ini berfokus pada hal-hal yang lebih sensitif dan berguna daripada hanya sekedar pendapatan perkapita yang selama ini digunakan. Indeks ini juga berguna sebagai jembatan bagi peneliti yang serius untuk mengetahui hal-hal yang lebih terinci dalam membuat laporan pembangunan manusia. IPM mengukur pencapaian rata-rata sebuah negara dalam 3 dimensi dasar pembangunan manusia, antara lain:

1. Hidup yang sehat dan panjang umur yang diukur dengan harapan hidup saat kelahiran
2. Pengetahuan yang diukur dengan angka tingkat baca tulis pada orang dewasa (bobotnya dua per tiga) dan kombinasi pendidikan dasar, menengah, atas *gross enrollment ratio* (bobot satu per tiga).
3. Standard kehidupan yang layak, diukur dengan logaritma natural dari produk domestik bruto per kapita dalam paritansi daya beli.

Indeks Pembangunan Manusia (IPM) merupakan suatu indeks komposit yang mencakup tiga bidang pembangunan manusia yang dianggap sangat mendasar yaitu usia hidup (*longevity*), pengetahuan (*knowledge*), dan standar hidup layak (*decent living*).

Sumber data penghitungan komponen IPM berasal dari Survei Sosial Ekonomi Nasional (SUSENAS) yang dilakukan BPS setiap tahun yang mencakup seluruh Provinsi di Indonesia. Dengan mengacu ketentuan dari United Nations Development Programme (UNDP) mengenai Indeks Pembangunan Manusia maka peneliti menentukan bahwa IPM bisa digunakan untuk mengukur keberhasilan program pembangunan yang dilaksanakan pada Pemerintah Daerah. Sehingga pengelolaan keuangan sebagai fasilitas dalam program pembangunan harus diukur dengan komponen ini untuk mengukur efektifitas pengelolaan keuangan dalam mencapai program pembangunan yang dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah.

2.3 Pengembangan Hipotesis

Konsep desentralisasi fiskal mensyaratkan bahwa pemberian tugas dan kewenangan kepada pemerintah daerah akan diiringi oleh pembagian kewenangan kepada daerah dalam hal pendanaan. Dengan demikian penyerahan wewenang pemerintah akan membawa konsekuensi anggaran yang diperlukan untuk melaksanakan kewenangan tersebut. Hal ini berarti bahwa hubungan keuangan pusat dan daerah perlu diatur sedemikian rupa sehingga pengeluaran yang menjadi tanggung jawab daerah dapat dibiayai dari sumber-sumber penerimaan yang ada (Rahmawati, 2008). Prosesnya dapat dilakukan melalui mekanisme dana perimbangan, yaitu pembagian penerimaan antar tingkatan pemerintahan guna menjalankan fungsi-fungsi pemerintahan dalam kerangka desentralisasi.

Dana Perimbangan terdiri atas: Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). Lebih lanjut, Mardiasmo menjelaskan bahwa beranjak dari konsep dasar dan implementasinya dalam desentralisasi fiskal di Indonesia, besarnya transfer dana ke daerah seharusnya memiliki korelasi dalam upaya peningkatan kesejahteraan masyarakat yang salah satunya bisa diukur dengan Indeks Pembangunan Manusia (IPM) yang merupakan indeks komposit yang mencakup tiga bidang pembangunan manusia yang dianggap sangat mendasar yaitu usia hidup (*longevity*), pengetahuan (*knowledge*) dan standar hidup layak (*decent living*).

Sesuai UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 30 dan 31, pemerintah daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berupa laporan keuangan yang nantinya akan diperiksa oleh BPK. Pemeriksaan BPK terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Pada pemeriksaan keuangan, BPK tidak hanya memberikan opini namun juga menilai tingkat efektifitas SPI dan mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan ini berindikasi dapat mengakibatkan kerugian negara, yang dapat berpengaruh terhadap pencapaian tujuan bernegara yakni untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

2.3.1 Pengaruh Dana Perimbangan terhadap Kesejahteraan Masyarakat

Patrick (2007) mengartikan *intergovernmental revenue* sebagai salah satu pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah. Transfer tersebut di Indonesia dikenal sebagai dana perimbangan (Suhardjanto et al, 2010). Adanya implementasi otonomi daerah dan desentralisasi fiskal di Indonesia mengakibatkan kewenangan yang begitu luas diserahkan ke daerah membawa konsekuensi terhadap pembiayaan. Diperlukan adanya dana pusat yang diserahkan ke daerah dalam upaya mengurangi ketimpangan baik vertikal maupun horizontal. Dana tersebut dalam peraturan perundang-undangan dinamakan Dana Perimbangan.

Dana perimbangan tersebut bersama dengan PAD merupakan sumber dana daerah yang digunakan untuk menyelenggarakan pemerintahan di tingkat daerah. Ketergantungan yang dimiliki pemerintah daerah di Indonesia terhadap dana perimbangan yang ditransfer dinilai masih sangat tinggi, dapat menjadi salah satu permasalahan terkait otonomi dan desentralisasi keuangan daerah (Antara Jatim, 2014). Hasil penelitian Ara et al (2016) menyimpulkan bahwa karakteristik pemerintah daerah yang salah satunya diproksikan dengan dana perimbangan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Mulyani dan Wibowo (2017), Masdiantini dan Erawati (2016), Sepulveda dan Martinez-Vazquez (2010) serta Tselios et al (2012). Hal itu juga dapat dibuktikan oleh penelitian Aziz (2014) yang menyatakan bahwa dana perimbangan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Bone Bolango. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₁: Dana Perimbangan berpengaruh negatif terhadap Kesejahteraan masyarakat

2.3.2 Pengaruh Audit Keuangan terhadap Kesejahteraan Masyarakat

Dalam rangka mewujudkan tata kelola yang baik pemerintah daerah harus senantiasa mengedepankan prinsip akuntabilitas yang bukan hanya pada pemenuhan kewajiban pelaporan saja tetapi hingga pencapaian hasil yang bermanfaat bagi masyarakat. Salah satu bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dilakukan pemerintah daerah adalah menyusun laporan keuangan yang akan diaudit oleh BPK, yang tidak hanya memberikan opini namun juga menilai tingkat efektifitas sistem pengendalian intern dan mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan ini dapat berindikasi merugikan keuangan daerah, yang dapat berpengaruh terhadap pencapaian tujuan bernegara yakni untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

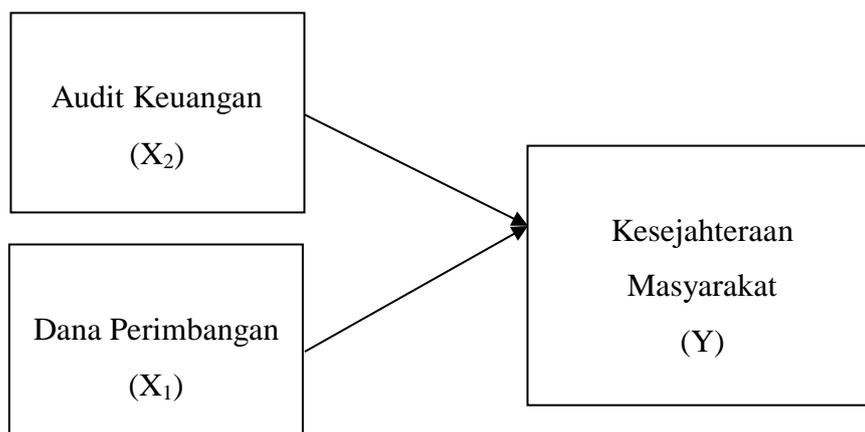
Hasil penelitian Ara et al (2016) juga menemukan bahwa temuan audit BPK berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Mangkunegara (2015) bahwa hasil pemeriksaan yang diprosikan dengan hasil pemeriksaan yang berindikasi merugikan negara berpengaruh negatif signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan hal tersebut, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₂: Audit keuangan berpengaruh negatif terhadap Kesejahteraan masyarakat

2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Hubungan antar variabel dalam penelitian dapat digambarkan dalam diagram di bawah ini:

Diagram Kerangka Konseptual Penelitian



X₁ = Dana Perimbangan

X₂ = Audit Keuangan

Y = Kesejahteraan Masyarakat