

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Konsep, Konstruk, Variabel Penelitian**

##### **2.1.1 Definisi Kinerja**

Permendagri No. 13 Tahun 2006 (Bab 1, Pasal 1:37) menyebutkan pengertian kinerja adalah keluaran atau hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kaulitas yang terukur.

Menurut Surat Keputusan LAN No.239/IX/6/8/2003, kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatankegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa kinerja pemerintah daerah merupakan pencapaian atas penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah yang diukur dari masukan, proses, keluaran, hasil, manfaat, dan/atau dampak yang dilakukan pemerintah daerah tersebut.

Pengertian kinerja menurut Mahsun (2006) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan / program / kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi. Dari pengertian tersebut, kinerja menekankan apa yang dihasilkan dari fungsi-fungsi suatu pekerjaan. Bila disimak lebih lanjut

apa yang terjadi dalam sebuah pekerjaan adalah suatu proses yang mengolah *input* menjadi *output* (hasil kerja). Penggunaan indikator kunci untuk mengukur hasil kerja individu, bersumber dari fungsi-fungsi yang diterjemahkan dalam kegiatan/tindakan dengan landasan standar yang jelas dan tertulis.

### **2.1.2 Pengukuran Kinerja Pemerintah**

Pengukuran kinerja organisasi merupakan komponen penting yang memberikan motivasi dan arah serta umpan balik terhadap efektivitas perencanaan dan pelaksanaan proses perubahan dalam suatu organisasi. Menurut Mardiasmo (2005), sektor publik tidak bisa lepas dari kepentingan umum sehingga pengukuran kinerja mutlak diperlukan untuk mengetahui seberapa berhasil misi sektor publik tersebut dapat dicapai oleh penyedia jasa dan barangbarang publik.

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan (Ulum, 2009).

Halim (2004) menyebutkan terdapat beberapa alat analisis rasio didalam pengukuran kinerja keuangan daerah yang dikembangkan berdasarkan data keuangan yang bersumber dari APBD adalah sebagai berikut:

1. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Kemandirian keuangan daerah

Kemandirian keuangan daerah (Otonomi Fiskal) menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain misalnya bantuan pemerintah pusat ataupun dari pinjaman.

$$\text{Rasio Kemandirian Keuangan Daerah} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total penerimaan Daerah}} \times 100\%$$

## 2. Rasio Efektifitas dan Efisiensi Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Rasio efektifitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan PAD yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah.

$$\text{Rasio Efektifitas} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target Penerimaan PAD}} \times 100\%$$

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD}} \times 100\%$$

## 3. Rasio Aktivitas

Rasio ini menggambarkan bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi dananya pada belanja rutin dan belanja pembangunan secara optimal. Semakin tinggi persentase dana yang dialokasikan untuk belanja rutin berarti persentase belanja investasi (belanja pembangunan) yang digunakan untuk menyediakan sarana prasarana ekonomi masyarakat cenderung semakin kecil. Secara sederhana, rasio keserasian itu dapat diformulasikan sebagai berikut:

$$a) \text{ Rasio Belanja Rutin APBD} = \frac{\text{Total Belanja Rutin}}{\text{Total APBD}} \times 100\%$$

$$b) \text{ Rasio Belanja Pembangunan APBD} = \frac{\text{Total Belanja Pembangunan}}{\text{Total APBD}} \times 100\%$$

#### 4. Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan (*growth ratio*) mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari periode ke periode berikutnya. Dengan diketahuinya pertumbuhan untuk masing-masing komponen sumber pendapatan dan pengeluaran, dapat digunakan mengevaluasi potensi-potensi mana yang perlu mendapatkan perhatian. Formula rasio ini adalah sebagai berikut:

$$1) \text{ Rasio Pertumbuhan PAD} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD } X_n - X_{n-1}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD } X_{n-1}} \times 100\%$$

$$2) \text{ Rasio Pertumbuhan Pendapatan} =$$

$$\frac{\text{Realisasi Penerimaan Pendapatan } X_n - X_{n-1}}{\text{Realisasi Penerimaan Pendapatan } X_{n-1}} \times 100\%$$

$$3) \text{ Rasio Pertumbuhan Belanja Rutin} = \frac{\text{Realisasi Belanja Rutin } X_n - X_{n-1}}{\text{Realisasi Belanja Rutin } X_{n-1}} \times 100\%$$

$$4) \text{ Rasio Pertumbuhan Belanja Pembangunan} =$$

$$\frac{\text{Realisasi Belanja Pembangunan } X_n - X_{n-1}}{\text{Realisasi Belanja Pembangunan } X_{n-1}} \times 100\%$$

Keterangan :

$X_n$  = Tahun yang dihitung

$X_{n-1}$  = Tahun Sebelumnya

Menurut Mardiasmo (2005:4), *value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu:

1. Ekonomi, adalah upaya untuk memperoleh input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga terendah (paling murah). 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. Ekonomi merupakan batasan konsep yang menjadi pedoman untuk menerapkan pengelolaan yang baik.
2. Efisiensi, adalah upaya untuk memperoleh hasil (*output*) yang optimal dengan input tertentu (Mardiasmo:2006). Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
3. Efektif, adalah tingkat pencapaian hasil (*output*) dengan target yang telah ditentukan (*outcome*).

Adapun langkah-langkah pengukuran *value for money* menurut Mardiasmo (2005:133) adalah sebagai berikut.

#### 1. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif. Pertanyaan sehubungan dengan pengukuran ekonomi adalah:

- a. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi?
- b. Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
- c. Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal?

## 2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi merupakan hal penting dari ketiga pokok bahasan *value for money*. Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Semakin besar *output* dibanding *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi.

## 3. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh jadi melebihi apa yang telah dianggarkan, boleh jadi dua kali lebih besar atau bahkan tiga kali lebih besar daripada yang telah dianggarkan. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

#### 4. Pengukuran *Outcome*

*Outcome* adalah dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat. *Outcome* lebih tinggi nilainya daripada output, karena output hanya mengukur hasil tanpa mengukur dampaknya terhadap masyarakat, sedangkan *outcome* mengukur kualitas output dan dampak yang dihasilkan (Smith,1996).

Pengukuran *outcome* memiliki dua peran, yaitu peran retrospektif dan prospektif. Peran retrospektif terkait dengan penilaian kinerja masa lalu, sedangkan peran prospektif terkait dengan perencanaan kinerja di masa yang akan datang. Sebagai peran prospektif, pengukuran *outcome* digunakan untuk mengarahkan keputusan alokasi sumber daya publik. Analisis retrospektif memberikan bukti terhadap praktik yang baik (*good management*).

Implementasi konsep *value for money* diyakini dapat memperbaiki akuntabilitas dan kinerja sektor publik. Menurut Mardiasmo (2005:7), manfaat implementasi konsep *value for money* pada organisasi sektor publik antara lain:

1. Meningkatkan efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran;
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik;
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan input.
4. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik; dan
5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public costs awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

### 2.1.3 Belanja Modal

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja modal merupakan belanja Pemerintah Daerah yang manfaatnya melebihi 1 tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan pada kelompok belanja administrasi umum. Belanja modal digunakan untuk memperoleh aset tetap pemerintah daerah seperti peralatan, infrastruktur, dan harta tetap lainnya.

Cara mendapatkan belanja modal dengan membeli melalui proses lelang atau tender. Menurut Halim (2004), belanja modal merupakan belanja yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah serta akan menimbulkan konsekuensi menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan.

Alokasi belanja modal ini didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana, baik untuk kelancaran pelaksanaan tugas pemerintahan maupun untuk fasilitas publik. Biasanya setiap tahun diadakan pengadaan aset tetap oleh pemerintahan daerah, sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan publik yang memberikan dampak jangka panjang secara finansial (Abdulah, 2006).

Belanja modal memiliki karakteristik yang spesifik yang menunjukkan berbagai pertimbangan dalam pengalokasiannya. Pemerolehan aset tetap juga memiliki konsekuensi pada beban operasional dan pemeliharaan di masa yang akan datang (Bati, 2009).

Keberadaan anggaran belanja modal yang bersumber dari bantuan pusat dan pendapatan asli daerah, yang apabila dibandingkan dengan investasi swasta

mempunyai nilai yang relatif kecil, namun belanja modal tersebut mempunyai peranan strategis, karena sasaran penggunaannya untuk membiayai pembangunan dibidang sarana dan prasana yang dapat menunjang kelancaran usaha swasta dan pemenuhan pelayanan masyarakat. Belanja modal merupakan belanja daerah yang dilakukan pemerintah daerah diantaranya pembangunan dan perbaikan sektor pendidikan, kesehatan, transportasi sehingga masyarakat juga menikmati manfaat dari pembangunan daerah (Mulyanto, 2007).

## **2.2 Karakteristik Pemerintah Daerah**

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (2006), karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Penelitian yang dilakukan Suhardjanto dan Miranti (2009) pada sektor swasta mendefinisikan karakteristik perusahaan sebagai ciri-ciri khusus yang melekat pada perusahaan, menandai sebuah perusahaan dan membedakannya dengan perusahaan lain.

Ashkarany (2006) meneliti tentang karakteristik organisasi pada sektor swasta dan publik. Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Almilia dan Retrinisari (2007) menggunakan proksi likuiditas, *leverage*, net profit margin, *size*, dan status perusahaan dalam menjelaskan karakteristik perusahaan. Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menggunakan model Roger dalam mengemukakan karakteristik. Penelitian yang dilakukan Suhardjanto *et al.* (2010) mengacu pada Patrick (2007) dalam menjelaskan karakteristik pemerintah daerah dengan mengambil dua komponen, yaitu struktur organisasi dan lingkungan eksternal.

Sumarjo (2010) meneliti tentang karakteristik Pemda dengan menggunakan ukuran (*size*) Pemada yang diproksikan dengan total aset, kemakmuran (*wealth*) yang diproksikan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), ukuran legislatif yang diproksikan dengan jumlah total anggota DPRD, *leverage* yang diproksikan dengan *debt to equity* dan *intergovernmental revenue* diproksikan dengan perbandingan antara jumlah total dana perimbangan dengan jumlah total pendapatan sebagai variabel independen.

Hasibuan (2009) dalam Sumarjo (2010) menemukan bahwa terdapat pengaruh karakteristik perusahaan terhadap kinerja suatu perusahaan. Hal tersebut dapat diterapkan pada sektor publik, dimana karakteristik daerah dapat menjadi prediktor yang baik dalam mengukur kinerja pemerintah daerah. Karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain (Poerwadarminta, 2006).

### **2.2.1 Tingkat Kekayaan Daerah**

Kekayaan (*wealth*) pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) (Abdullah, 2004 dalam Sumarjo, 2010). Menurut Undang-Undang No.33 Tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah merupakan sumber penerimaan daerah asli yang digali di daerah tersebut untuk digunakan sebagai modal dasar pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan dan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. Pendapatan Asli Daerah terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil

pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah.

Menurut Halim (2012:101) menjelaskan Pendapatan asli daerah sebagai berikut : “Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan semua penerimaan daerah yang berasal dari sumber ekonomi asli daerah”.

Penerimaan Pendapatan Asli Daerah merupakan akumulasi dari Pos Penerimaan Pajak yang berisi Pajak Daerah dan Pos Retribusi Daerah, Pos Penerimaan Non Pajak yang berisi hasil perusahaan milik daerah, Pos Penerimaan Investasi serta Pengelolaan Sumber Daya Alam. Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan semua penerimaan daerah yang berasal dari sumber ekonomi asli daerah. Identifikasi sumber Pendapatan Asli Daerah adalah meneliti, menentukan dan menetapkan mana sesungguhnya yang menjadi sumber Pendapatan Asli Daerah dengan cara meneliti dan mengusahakan serta mengelola sumber pendapatan tersebut dengan benar sehingga memberikan hasil yang maksimal (Elita dalam Pratiwi, 2007).

Wujud dari desentralisasi fiskal adalah pemberian sumber-sumber penerimaan bagi daerah yang dapat digunakan sendiri sesuai dengan potensi daerah. Kewenangan 2001 tentang Pajak Daerah dan PP No.66 Tahun 2001 tentang Retribusi Daerah. Berdasarkan ketentuan daerah diberikan kewenangan untuk memungut 11 jenis pajak dan 28 jenis retribusi (Halim, 2009).

Menurut Halim (2012:101) adapun kelompok Pendapatan Asli Daerah dipisahkan menjadi empat jenis pendapatan, yaitu

- 1 Pajak Daerah merupakan pendapatan 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 Rertibusi Daerah.
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

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan tulang punggung pembiayaan daerah. Karena itu, kemampuan suatu daerah menggali PAD akan mempengaruhi perkembangan dan pembangunan daerah tersebut. Di samping itu semakin besar kontribusi PAD terhadap APBD, maka akan semakin kecil pula ketergantungan terhadap bantuan pemerintah pusat. Sumber keuangan yang berasal dari PAD lebih penting dibanding dengan sumber yang berasal dari luar PAD. Hal ini karena PAD dapat dipergunakan sesuai dengan kehendak dan inisiatif pemerintah daerah demi kelancaran penyelenggaraan urusan daerahnya. Dengan lancarnya penyelenggaraan urusan daerah maka Pemda akan memiliki kinerja yang baik dalam melakukan pelayanan kepada masyarakat (Julitawati, *et al*, 2012).

### **2.2.2 Tingkat Ketergantungan pada Pusat**

Pada penelitian Mustikarini dan Fitriyasi (2012), tingkat ketergantungan dengan pusat dinyatakan dengan besarnya dana alokasi umum (DAU). Menurut PP No.55 tahun 2005, dana alokasi umum adalah dana yang berasal dari APBN

yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluaran daerah masing-masing dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

Dana Alokasi Umum adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam pelaksanaan desentralisasi. Pembagian dana untuk daerah melalui bagi hasil berdasarkan daerah penghasil cenderung menimbulkan ketimpangan antar daerah dengan mempertimbangkan kebutuhan dan potensi daerah. Alokasi Dana Alokasi Umum bagi daerah yang potensi fiskalnya besar namun kebutuhan fiskalnya kecil akan memperoleh alokasi Dana Alokasi Umum yang relatif kecil. Sebaliknya daerah yang memiliki potensi fiskalnya kecil namun kebutuhan fiskalnya besar akan memperoleh alokasi Dana alokasi Umum relatif besar. Dengan maksud melihat kemampuan APBD dalam membiayai kebutuhan-kebutuhan daerah dalam rangka pembangunan daerah yang dicerminkan dari penerimaan umum APBD dikurangi dengan belanja pegawai (Halim, 2009).

Menurut Halim (2009) ketimpangan ekonomi antara satu Provinsi dengan Provinsi lain tidak dapat dihindari dengan adanya desentralisasi fiskal. Disebabkan oleh minimnya sumber pajak dan Sumber Daya Alam yang kurang dapat digali oleh Pemerintah Daerah. Untuk menanggulangi ketimpangan tersebut, Pemerintah Pusat berinisiatif untuk memberikan subsidi berupa DAU kepada daerah. Bagi daerah yang tingkat kemiskinannya lebih tinggi, akan diberikan DAU lebih besar dibanding daerah yang kaya dan begitu juga

sebaliknya. Selain itu untuk mengurangi ketimpangan dalam kebutuhan pembiayaan dan penugasaan pajak antara pusat dan daerah telah diatasi dengan adanya kebijakan bagi hasil dan Dana Alokasi Umum minimal sebesar 26% dari Penerimaan Dalam Negeri. Dana Alokasi Umum akan memberikan kepastian bagi daerah dalam memperoleh sumber pembiayaan untuk membiayai kebutuhan pengeluaran yang menjadi tanggung jawab masing-masing daerah.

Menurut Undang-undang No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah bahwa kebutuhan DAU oleh suatu daerah (Provinsi, Kabupaten, dan Kota) ditentukan dengan menggunakan pendekatan *Fiscal Gap*, dimana kebutuhan DAU suatu daerah ditentukan atas kebutuhan daerah dengan potensi daerah. Dana Alokasi Umum digunakan untuk menutup celah yang terjadi karena kebutuhan daerah melebihi dari potensi penerimaan daerah yang ada.

Prakosa (2004) menyatakan DAU bersifat "*Block Grant*" yang berarti penggunaannya diserahkan kepada daerah sesuai dengan prioritas dan kebutuhan daerah untuk peningkatan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah. Adapun cara menghitung DAU menurut ketentuan adalah sebagai berikut:

- a. Dana Alokasi umum (DAU) ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari penerimaan dalam negeri yang ditetapkan dalam APBN.
- b. Dana Alokasi umum (DAU) untuk daerah propinsi dan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan masing-masing 10% dan 90% dari dana alokasi umum sebagaimana ditetapkan di atas.

- c. Dana Alokasi umum (DAU) untuk suatu daerah kabupaten/kota tertentu ditetapkan berdasarkan perkalian jumlah dana alokasi umum untuk daerah/kabupaten yang ditetapkan APBN dengan porsi daerah kabupaten/kota yang bersangkutan.
- d. Porsi daerah kabupaten/kota sebagaimana dimaksud di atas merupakan proporsi bobot daerah kabupaten/kota di seluruh Indonesia.

### **2.3 Temuan Audit BPK**

Undang-Undang No.15 tahun 2004 (UU No.15/2004) tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan bahwa Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

Pada penjelasan UU No. 15/2004 pasal 4, pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara terdiri atas:

1. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Hasil dari pemeriksaan tersebut yaitu berupa opini. Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

2. Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Hasil pemeriksaan tersebut memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.
3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam pemeriksaan keuangan maupun pemeriksaan kinerja. Hasilnya berupa kesimpulan dari pemeriksa.

Berdasarkan UU No. 15/2004 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK, rincian temuan audit terhadap sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut :

1. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan
  - a. Pencatatan tidak/belum dilakukan dengan akurat.
  - b. Penyusunan laporan tidak sesuai ketentuan.
  - c. Keterlambatan penyampaian laporan.
  - d. Sistem Informasi Akuntansi dan Pelaporan belum didukung SDM yang memadai
2. Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja
  - a. Perencanaan kegiatan tidak memadai.
  - b. Kegiatan yang tidak sesuai aturan.

- c. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan.
  - d. Pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBD.
  - e. Pelaksanaan kebijakan yang tidak tepat.
3. Kelemahan Struktur Pengendalian Intern
- a. Tidak memiliki SOP yang formal.
  - b. SOP yang ada tidak berjalan secara optimal.
  - c. Tidak adanya satuan pengawasan intern.
  - d. Satuan pengawasan intern yang ada tidak memadai.
  - e. Tidak ada pemisahan tugas.

Rincian dari lima klasifikasi temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

1. Klasifikasi temuan kerugian negara/indikasi kerugian negara
  - a. Belanja fiktif.
  - b. Tuntutan perbendaharaan.
  - c. Kemahalan harga (*mark up*): pengadaan barang/jasa oleh entitas yang berbeda dari penyedia barang dan jasa yang sama pada waktu dan tempat yang sama.
  - d. Kelebihan pembayaran.
  - e. Kekurangan volume pekerjaan.
  - f. Pembayaran honorarium dan atau biaya perjalanan dinas ganda.
  - g. Indikasi tindak pidana korupsi.
  - h. Pengadaan barang/jasa fiktif.
  - i. Barang/jasa yang diterima tidak sesuai dengan kontrak (spesifikasi).

- j. Rekanan penyedia barang/jasa wanprestasi.
  - k. Aset dikuasai pihak lain.
  - l. Penggunaan uang/barang untuk kepentingan pribadi.
2. Klasifikasi Temuan Kekurangan Penerimaan
- a. Pajak/Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNPB)/denda keterlambatan pekerjaan belum atau terlambat dipungut/disetor.
  - b. Penggunaan langsung PNPB/Pendapatan (Retribusi, kapitasi ASKES, dll).
  - c. Sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) akhir tahun anggaran tidak disetor/belum ke kas negara/kas daerah.
  - d. Kelebihan pembayaran subsidi oleh pemerintah.
3. Klasifikasi Temuan Administrasi
- a. Pencatatan tidak/belum dilakukan atau tidak akurat.
  - b. Pertanggungjawaban tidak akuntabel (bukti tidak lengkap/tidak sah).
  - c. Proses pengadaan barang/jasa/lelang proforma.
  - d. Pekerjaan dilaksanakan mendahului kontrak/Surat Perjanjian Kontrak (SPK).
  - e. Mekanisme pemungutan dan penyetoran PNPB tidak sesuai ketentuan.
  - f. Pengalihan anggaran antara MAK (Mata Anggaran Keluaran)/pengeluaran tidak sah.
  - g. Entitas terlambat menyampaikan laporan pertanggungjawaban.
  - h. Salah pembebanan anggaran.
  - i. Kebijakan tidak tepat.

- j. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang teknis tertentu atau ketentuan intern organisasi objek yang diperiksa.
  - k. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang pengelolaan perlengkapan atau barang milik negara/daerah (Aset belum didukung oleh bukti kepemilikan yang sah, penghapusan tidak sesuai ketentuan).
  - l. Penyimpangan dari peraturan tentang pedoman pelaksanaan APBN/APBD
4. Klasifikasi Temuan Kehematan dan Efisiensi
- a. Pengadaan barang/jasa melebihi kebutuhan.
  - b. Penetapan harga standar tidak realistis.
  - c. Penetapan kualitas dan kuantitas barang/jasa yang digunakan tidak sesuai standar.
  - d. Ketidakhematan/pemborosan keuangan negara.
5. Klasifikasi Temuan Efektivitas
- a. Penggunaan anggaran tidak tepat sasaran/tidak sesuai peruntukkan.
  - b. Pemanfaatan barang/jasa dilakukan tidak sesuai dengan rencana yang ditetapkan.
  - c. Barang yang dibeli tidak dimanfaatkan.
  - d. Pemanfaatan barang/jasa tidak berdampak terhadap pencapaian tujuan organisasi.
  - e. Pelaksanaan kegiatan terlambat sehingga mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi.

Pada penelitian Mustikarini dan Fitriyasi (2012), temuan audit BPK diukur dengan temuan audit (dalam rupiah) dibandingkan dengan total anggaran belanja. Variabel temuan audit BPK menggunakan rumus :

$$\text{Temuan Audit} = \frac{\text{Temuan Audit(dalam rupiah)}}{\text{Total Anggaran Belanja}}$$

## **2.4 Penelitian Terdahulu**

Penelitian terkait dengan karakteristik Pemda sudah banyak dilakukan di Indonesia. Penelitian tentang pengaruh karakteristik Pemda dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012) dan Sumarjo (2010) yang mengaitkannya dengan kinerja keuangan pemerintah daerah, Ardhani (2011) mengaitkan dengan pengalokasian anggaran belanja modal, Suhardjanto (2009), Rusmin (2009), Mandasari (2009) mengaitkan dengan kepatuhan pengungkapan standar akuntansi pemerintahan (SAP), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) mengaitkan dengan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Untuk variabel temuan audit Hilmi dan Martani (2012) menggunakan variabel tersebut sebagai variabel independen terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi, Mustikarini dan Fitriyasi (2012) menggunakan variabel tersebut sebagai variabel independen terhadap kinerja keuangan pemda, Zaelani dan Martani (2011) menggunakan variabel tersebut sebagai variabel dependen yang menjadi proksi dari kelemahan pengendalian internal suatu Pemda. Meskipun beberapa penelitian telah dilakukan, namun masih sedikit penelitian yang menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Tabel 2.1

## Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Variabel yang Digunakan	Hasil Penelitian
1.	Mustikarini dan Fitriyasi (2012)	Ukuran daerah, tingkat kekayaan, tingkat ketergantungan, belanja daerah dan temuan audit BPK terhadap skor kinerja	semua variabel berpengaruh signifikan terhadap variabel independen dengan arah yang sesuai dengan hipotesis kecuali untuk variabel belanja daerah
2.	Nandhya Marfiana (2013)	Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat, Belanja Daerah, Ukuran Legislatif, Temuan Audit, Opini Audit terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	Ukuran pemerintah daerah; tingkat kekayaan daerah; dan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Pulau Jawa, sedangkan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan jumlah belanja daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, serta ukuran legislatif dan temuan audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Pulau Jawa
3.	Nugroho dan Rohman (2012)	Belanja Modal terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan melalui PAD sebagai variabel intervening	belanja modal secara signifikan berpengaruh negatif secara langsung terhadap kinerja keuangan, belanja modal secara signifikan berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap kinerja keuangan melalui Pendapatan Asli Daerah.
4.	Julitawati, <i>et al</i> (2012)	Pendapatan Asli daerah (PAD) dan Dana Perimbangan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah	Pendapatan Asli daerah (PAD) dan Dana Perimbangan secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota

5.	Wenny (2012)	pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah	Pendapatan Asli Daerah (PAD) secara simultan memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan, namun, secara parsial hanya lain-lain PAD yang sah yang dominan mempengaruhi kinerja keuangan, sedangkan pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil perusahaan dan kekayaan daerah tidak dominan mempengaruhi kinerja keuangan pada pemerintah kabupaten dan kota
6	Kusumawardani (2012)	<i>size</i> , kemakmuran, ukuran legislatif, <i>leverage</i> kinerja keuangan pemerintah daerah	<i>size</i> , kemakmuran, ukuran legislatif secara simultan mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah dan secara parsial variabel <i>size</i> dan ukuran legislatif berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, sedangkan kemakmuran dan <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah
7.	Sumarjo (2010)	ukuran ( <i>size</i> ), kemakmuran ( <i>wealth</i> ), ukuran ( <i>size</i> ) legislatif, <i>leverage</i> , dan <i>intergovernmental Revenue</i> terhadap kinerja keuangan	ukuran ( <i>size</i> ) pemerintah daerah, <i>leverage</i> , dan <i>K</i> berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, kemakmuran ( <i>wealth</i> ) dan Ukuran legislatif tidak terpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah

## **2.5 Kerangka Pemikiran**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan hasil pemeriksaan audit oleh BPK terhadap kinerja pemerintah daerah kabupaten/kota se-Jawa Barat. Karakteristik pemerintah daerah terdiri dari, tingkat kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan pada pemerintah, sedangkan hasil pemeriksaan audit oleh BPK terdiri dari temuan audit. Berikut ini adalah kerangka pemikiran yang menggambarkan model penelitian dan hubungan antar variabel yang digunakan dalam penelitian.

### **2.5.1 Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Tingkat kekayaan daerah dicerminkan dengan peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penelitian Saragih (2003) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa peningkatan PAD sebenarnya merupakan akses dari pertumbuhan ekonomi. Pertumbuhan yang positif akan mendorong investasi yang juga mendorong peningkatan perbaikan infrastruktur daerah. Peningkatan infrastruktur daerah diharapkan akan meningkatkan kualitas pelayanan publik yang mencerminkan kinerja pemerintah daerah. Penelitian tentang PAD pernah dilakukan oleh Indrarti (2011) dan Virgasari (2009) yang mengungkapkan bahwa terdapat korelasi positif antara PAD dengan kinerja keuangan daerah. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar total PAD maka dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dapat dilihat dari penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU). Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, DAU adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. DAU diberikan pemerintah pusat untuk membiayai kekurangan dari pemerintah daerah dalam memanfaatkan PAD-nya. Hal ini sejalan dengan hasil dari penelitian yang telah dilakukan oleh Indararti (2011) yang mengungkapkan bahwa terdapat korelasi antara DAU dengan kinerja keuangan daerah. Begitu juga dengan penelitian Virgasari (2009) yang menyimpulkan bahwa DAU memiliki korelasi yang signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

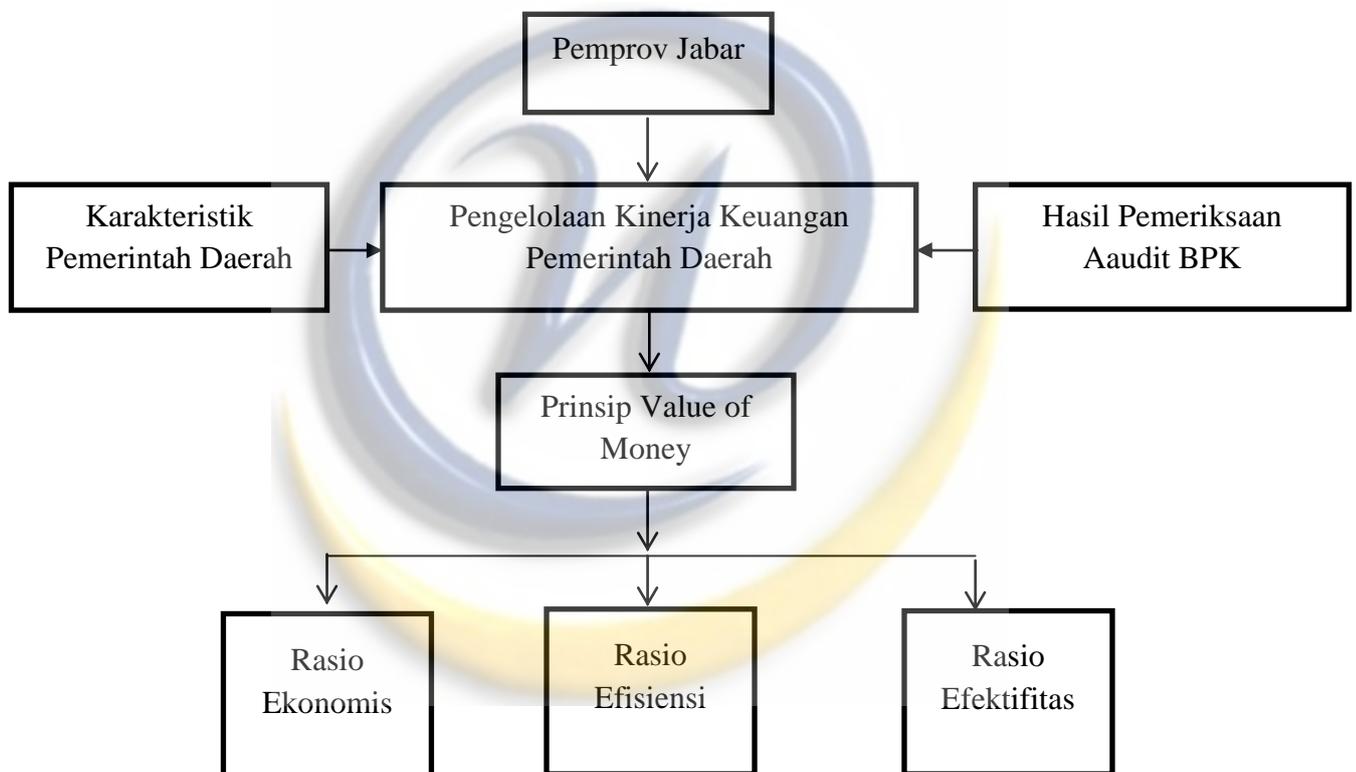
### **2.5.2 Pengaruh Temuan Audit Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.**

Temuan audit BPK yaitu berupa hasil pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang mengungkapkan adanya kelemahan sistem pengendalian internal dan pelanggaran atas ketidakpatuhan atas ketentuan perundang-undangan.

Ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan ini dapat mengakibatkan kerugian negara/daerah, potensi kerugian negara/daerah, kekurangan penerimaan, kelemahan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan. Penelitian yang menghubungkan temuan

audit dengan kinerja pemerintah daerah pernah dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyani (2012) yang menghasilkan bahwa semakin besar jumlah temuan audit BPK pada suatu pemerintah daerah maka semakin rendah kinerja pemerintah daerah itu.

Kerangka pemikiran penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 2.1**

**Skema Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan latar belakang, tujuan penelitian, rumusan masalah yang diajukan, dan kajian mengenai kerangka pemikiran serta penelitian terdahulu, sehingga dapat diajukan hipotesis.

Landasan teoritis dan temuan-temuan empiris di atas menghasilkan hipotesis berikut :

H<sub>1</sub> : Karakteristik Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

H<sub>2</sub> : Hasil pemeriksaan audit BPK berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

