

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

#### **2.2 Teori Keagenan**

Teori Keagenan (*Agency Theory*) menurut (Jensen dan Meckling, 1976) hubungan keagenan terjadi ketika pemegang saham (*principal*) memberikan wewenang kepada pihak manajemen (*agent*) untuk mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan. Teori keagenan ini menjelaskan hubungan kontraktual antara manajer (*agent*) dengan pemilik (*principal*). Pemilik perusahaan memberikan kewenangan pengambilan keputusan kepada manajer sesuai dengan kontrak kerja. Pemilik yang tidak mampu mengelola perusahaannya sendiri menyerahkan tanggung jawab operasional perusahaannya kepada manajer sesuai dengan kontrak kerja. Manajer sebagai *agent* bertanggung jawab menjalankan perusahaan sebaik mungkin untuk menjalankan kegiatan operasi dan meningkatkan laba perusahaan. Sementara pihak *principal* melakukan kontrol terhadap kinerja manajer untuk memastikan operasional perusahaan dikelola dengan Manajer secara moral bertanggung jawab sebagai *agent* untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik dan sebagai imbalannya akan memperoleh kompensasi sesuai dengan kontrak (Hamdani, 2016)

Perbedaan kepentingan antara *agent* dan *principal* dapat mempengaruhi berbagai hal yang menyangkut kinerja perusahaan yang salah satunya adalah kebijakan perusahaan mengenai pajak, penggunaan *self assessment system* dapat memberikan kesempatan kepada pihak *agent* untuk menghitung penghasilan kena pajak serendah mungkin, sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan menjadi turun (Musyarrofah dan Amanah, 2017). Hal ini dilakukan pihak *agent* karena adanya asimetris informasi terhadap pihak *principal*, dengan melakukan manajemen pajak maka pihak *agent* akan memperoleh keuntungan tersendiri yang tidak bisa didapatkan dari kerjasama dengan pihak *principal* (Ardyansah, 2014).

Teori Agensi adalah kerangka kerja yang digunakan untuk menganalisis hubungan antara prinsipal (pemilik aset, entitas yang memberikan wewenang) dan

agen (pihak yang bertindak atas nama prinsipal). Dalam konteks ekonomi dan keuangan, teori ini menjelaskan bagaimana konflik kepentingan dan ketidakpastian informasi dapat memengaruhi perilaku agen dan bagaimana prinsipal dapat merancang insentif dan kontrol untuk mengatasi masalah agensi tersebut. Pada dasarnya, teori ini menyatakan bahwa ketika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang berbeda, seperti dalam kasus pemilik saham dan manajer perusahaan, terjadi "masalah agensi" di mana agen cenderung bertindak sesuai dengan kepentingannya sendiri daripada kepentingan prinsipal. Hal ini dapat mengarah pada kegagalan dalam pencapaian tujuan organisasi dan penggunaan aset yang tidak efisien.

Dalam kerangka teori ini, elemen kunci yang perlu dipertimbangkan meliputi informasi asimetris antara prinsipal dan agen, risiko moral (*moral hazard*) di mana agen mungkin tidak bertindak secara optimal karena adanya asuransi dari prinsipal, dan seleksi *adverse* (*adverse selection*) di mana agen mungkin memiliki informasi lebih baik daripada prinsipal. Untuk mengatasi masalah agensi, prinsipal dapat menggunakan berbagai mekanisme seperti sistem insentif, kontrol, pemantauan, dan transparansi informasi. Insentif termasuk bonus kinerja dan opsi saham, sedangkan kontrol meliputi audit, pengawasan, dan pengendalian internal. Transparansi informasi juga penting untuk memastikan bahwa prinsipal memiliki visibilitas yang cukup terhadap tindakan agen (Huong *et al.*, 2023).

Teori Agensi memiliki aplikasi luas di berbagai bidang, termasuk keuangan perusahaan, ekonomi keuangan publik, dan manajemen. Dalam konteks perusahaan, teori ini membantu dalam memahami hubungan antara pemegang saham dan manajemen. Sementara dalam sektor publik, teori ini dapat diterapkan untuk menganalisis hubungan antara pemerintah dan badan-badan eksekutif yang bertanggung jawab atas pelaksanaan kebijakan publik. Dengan pemahaman yang baik tentang teori agensi, prinsipal dapat merancang struktur insentif dan kontrol yang efektif untuk memastikan bahwa agen bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal (Panda & Leepsa, 2017a).

### **2.3 Pendapatan Asli Daerah**

Salah satu kriteria penting untuk mengetahui secara nyata kemampuan daerah dalam mengatur dan mengurus rumah tangganya adalah kemampuan self supporting dalam bidang keuangan. Sehubungan dengan pentingnya posisi keuangan ini pemerintah daerah tidak akan dapat melaksanakan fungsinya dengan efektif dan efisien tanpa biaya yang cukup untuk memberikan pelayanan dan pembangunan dan keuangan inilah yang merupakan salah satu dasar kriteria untuk mengetahui secara nyata kemampuan daerah dalam mengurus rumah tangganya sendiri. Menurut Halim (2016), Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah penerimaan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayahnya sendiri yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundangundangan yang berlaku. Penerimaan Pendapatan Asli Daerah merupakan akumulasi dari Pos Penerimaan Pajak yang berisi pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak parkir, pajak air tanah, pajak mineral bukan logam dan bebatuan, bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Sektor pendapatan daerah memegang peranan yang sangat penting, karena melalui sektor ini dapat dilihat sejauh mana suatu daerah dapat membiayai kegiatan pemerintah dan pembangunan 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. Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah semua penerimaan daerah yang bersumber dari ekonomi asli daerah itu sendiri (Halim & Kusufi, 2014). Sedangkan menurut Mardiasmo (2018), adalah penerimaan yang bersumber dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah pendapatan yang diperoleh dari potensi daerah baik dari sektor pajak, retribusi atau hasil daerah yang sah yang digunakan untuk pendanaan dan pembangunan daerah. Menurut UU No 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah, sumber perolehan Pendapatan Asli Daerah (PAD) terdiri atas pendapatan pajak daerah, pendapatan

retribusi daerah, pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan PAD lain yang sah. Berdasarkan pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa Pendapatan Asli Daerah adalah pendapatan daerah yang diperoleh dari potensi daerah baik dari sektor pajak, retribusi atau hasil daerah yang sah yang digunakan untuk pendanaan dan pembangunan daerah.

#### **2.4 Belanja Modal**

Halim (2008) mengatakan bahwa Belanja Modal merupakan pengeluaran anggaran untuk memperoleh aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengertian tersebut sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 58 tahun 2005 dan Undang - undang No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Menurut Peraturan Pemerintah No 58 tahun 2005, belanja modal merupakan pengeluaran anggaran oleh pemerintah yang sifatnya menambah inventaris atau menambah aset tetap yang memberikan manfaat lebih dari dua belas bulan (satu periode akuntansi) dan digunakan untuk kepentingan umum. Undang - undang No 71 tahun 2010 mengatakan bahwa Belanja Modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian, pengadaan atau pembangunan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Kemudian pada Peraturan Menteri Dalam Negeri No 59 Tahun 2007 pasal 53 ayat 2 ditentukan bahwa nilai aset tetap berwujud yang dianggarkan dalam Belanja Modal sebesar harga beli atau bangun aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan atau pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan. Dijelaskan lebih lanjut pada pasal 53 ayat 4 bahwa Kepala Daerah menetapkan batas minimal kapitalisasi sebagai dasar pembebanan Belanja Modal.

Selain memenuhi batas minimal, pengeluaran anggaran untuk belanja barang tersebut harus memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi bersifat tidak rutin. Berdasarkan beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa Belanja Modal merupakan pengeluaran pemerintah yang berasal dari suatu anggaran yang digunakan untuk memperoleh aset tetap atau aset lainnya dimana aset tersebut dapat memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan

digunakan oleh pemerintah untuk meningkatkan kinerja dalam mengemban tugasnya

Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 menyebutkan bahwa belanja modal merupakan pengeluaran anggaran yang digunakan dalam rangka memperoleh atau menambah aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja Modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan dan aset tak berwujud. Aset tetap yang dimiliki sebagai akibat adanya Belanja Modal merupakan prasyarat utama bagi pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan publik. Untuk menambah aset tetap, pemerintah daerah mengalokasikan dana dalam bentuk anggaran Belanja Modal dalam APBD. Alokasi Belanja Modal ini didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana, baik untuk fasilitas publik maupun kelancaran pelaksanaan tugas pemerintah. Biasanya setiap tahun diadakan pengadaan aset tetap oleh pemerintah daerah sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan publik yang memberikan dampak jangka panjang secara finansial. Secara teori, ada tiga cara untuk memperoleh aset tetap tersebut, yaitu dengan membangun sendiri, membeli, atau menukar dengan aset tetap lainnya. Tetapi yang biasanya dilakukan dalam pemerintahan adalah dengan cara membeli. Proses pembelian biasanya dilakukan umumnya melalui sebuah proses lelang atau tender yang cukup rumit.

## **2.5 Belanja Pegawai**

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 21 Tahun 2004 Tentang Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga Belanja Pegawai adalah belanja kompensasi baik dalam bentuk uang maupun barang yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang undangan yang diberikan kepada pegawai pemerintah, pegawai negeri sipil (PNS), dan pegawai yang dipekerjakan yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Termasuk dalam kelompok belanja pegawai ini adalah pengeluaran-pengeluaran untuk gaji dan tunjangan-tunjangan, uang makan, lembur, honorarium dan vakasi. Gaji dan tunjangan adalah pengeluaran untuk kompensasi yang harus dibayarkan kepada pegawai pemerintah berupa gaji pokok dan berbagai tunjangan yang diterima berkaitan dengan jenis dan sifat pekerjaan yang dilakukan (tunjangan

istri/suami, tunjangan anak, tunjangan jabatan / yang dipersembahkan dengan tunjangan jabatan, tunjangan kompensasi kerja, tunjangan perbaikan penghasilan, tunjangan beras, tunjangan pajak penghasilan, tunjangan pengabdian wilayah terpencil, dan tunjangan umum) baik dalam bentuk uang maupun barang.

Hoesada (2016) menjelaskan bahwa belanja pegawai tidak dapat ditujukan kepada pekerjaan pembangunan / pembentukkan modal dalam hal ini, belanja pegawai merupakan salah satu indikator produktif dari penggunaan anggaran oleh pemerintah daerah sehingga dapat ditujukan kepada masyarakat perorangan atau rumah tangga karena dalam pelaksanaannya haruslah bersinggungan dengan pelayanan kesejahteraan pegawai. Semakin besar persentase alokasi belanja pegawai menandakan bahwa pemerintah daerah lebih produktif hal ini dikarenakan umumnya dalam penggunaan aset yang dihasilkan selalu bersinggungan dengan pelayanan kesejahteraan pegawai oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa alokasi belanja pegawai berhubungan dengan pelayanan masyarakat sehingga jumlah alokasi belanja pegawai setiap tahunnya meningkat apabila alokasi belanja pegawai meningkat maka pelayanan pemerintah daerah kepada pegawai dapat dikatakan meningkat, begitu juga sebaliknya.

Belanja Pegawai merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk orang / personal yang tidak berhubungan secara langsung dengan atau dengan kata lain merupakan biaya tetap pegawai. Belanja pegawai meliputi:

1. Belanja Gaji dan Tunjangan, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk pembayaran gaji dan tunjangan gaji pegawai serta dewan. Contohnya, Gaji Pokok, Tunjangan Keluarga, dan Tunjangan Jabatan.
2. Biaya Perawatan Pengobatan, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk pengeluaran kesehatan pegawai dan dewan yang ditanggung pemerintah daerah. Contohnya, Biaya Perawatan dan Pengobatan Lokal, Biaya Pengobatan Lanjut Dalam daerah, dan Biaya Pengobatan Lanjut Luar Daerah.

Biaya Pengembangan Sumber Daya Manusia, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk peningkatan kualitas Sumber Daya Manusia. Contohnya, Biaya Beasiswa Bantuan Tugas Belajar Ikatan Dinas, Biaya Kursus Keterampilan dan Job Training, dan

Biaya Riset dan Studi (Penulisan Karya Ilmiah) (Direktorat Jenderal Pajak dan Keuangan, 2017).

## **2.6 Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut (KBBI, 2016) Akuntabilitas adalah perihal bertanggung jawab; keadaan dapat dimintai pertanggungjawaban. Berdasarkan Akuntabilitas adalah kejelasan fungsi, pelaksanaan serta pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya yang dalam melaksanakan kebijakan tersebut dipercayakan kepada penyelenggara negara untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik dan harus dapat dilaporkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku Halim, 2008).

Akuntabilitas merupakan suatu istilah yang digunakan untuk merepresentasikan pertanggungjawaban seseorang ataupun suatu organisasi tertentu yang berkaitan dengan sistem administrasi yang dimilikinya. Akuntabilitas menurut Mardiasmo (2006) dalam (Muraiya & Nadirsyah, 2018b) ialah sebagai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan kesuksesan atau kegagalan dalam melaksanakan misi organisasi untuk merai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan bersama, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Mardiasmo (2006) mengatakan bahwa akuntabilitas menunjukkan bagaimana kemampuan dalam menjelaskan kepada halayak terkait pelayanan-pelayanan yang dibuat oleh pemerintah. Sebagaimana yang dikemukakan oleh Afriyadi (2008) akuntabilitas berkaitan erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol khususnya dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat. Dalam dunia pemerintahan, akuntabilitas sebagai salah satu prinsip good governance merupakan refleksi atas pertanggungjawaban instansi pemerintah atas keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tujuan organisasi pemerintahan sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi, yang mana dalam konteks ini adalah Pemda (Pemerintah Daerah).

Mewujudkan akuntabilitas keuangan daerah akan menjadi landasan awal bagi tata kelola pemerintahan yang lebih baik dan segala pertanggungjawaban keuangan yang berasal dari dana masyarakat akan berjalan lancar seiring tingginya kepercayaan masyarakat terhadap pemerintahan dalam bidang pengelolaan keuangan daerah. Menurut Osborne (1992) dalam Mardiasmo (2009) dalam (Muraiya & Nadirsyah, 2018b) menyatakan bahwa akuntabilitas ditujukan untuk menelaah rasa penasaran terhadap pertanyaan yang berhubungan dengan pelayanan berbentuk apa, kepada siapa, untuk siapa siapa, milik siapa, yang mana yang harus dilayani, dan bagaimana cara pelayanannya. Pertanyaan-pertanyaan yang memerlukan peran akuntabilitas secara tidak langsung berupa: apa yang harus dipertanggungjawabkan; mengapa pertanggungjawaban harus diserahkan; siapa yang bertanggungjawab terhadap berbagai kegiatan yang sifatnya merupakan pelayanan publik; dan apakah pertanggungjawaban berjalan searah dengan kewenangan dari yang bertanggungjawab.

Menurut Mardiasmo (2006) dalam (Muraiya & Nadirsyah, 2018b) Akuntabilitas laporan keuangan daerah adalah sebuah konsep yang penting dalam pengelolaan keuangan publik. Akuntabilitas ini memastikan bahwa pemerintah daerah bertanggung jawab atas penggunaan dan pelaporan keuangan yang transparan dan sesuai dengan aturan yang berlaku diantaranya :

1. Etika dan Integritas, pejabat dan pegawai yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan harus mematuhi kode etik profesional.
2. Kepatuhan terhadap Peraturan, mematuhi undang-undang dan peraturan yang mengatur pengelolaan keuangan daerah, seperti Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).
3. Transparansi, informasi keuangan harus disajikan secara terbuka dan dapat diakses oleh publik untuk memastikan transparansi serta laporan keuangan harus menggambarkan kondisi keuangan yang sebenarnya tanpa rekayasa.
4. Pengawasan dan Audit, melibatkan audit internal dan eksternal untuk mengevaluasi keakuratan laporan keuangan dan kepatuhan terhadap peraturan serta diawasi oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah sebagai organisasi pengelola dana masyarakat harus dapat meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangan daerah. Salah satu prasyarat untuk mewujudkan hal tersebut adalah dengan melakukan reformasi dalam penyajian laporan keuangan, yakni pemerintah harus mampu menyediakan semua informasi keuangan relevan secara jujur dan terbuka kepada publik, karena kegiatan pemerintah sematamata hanya untuk menjalankan amanah rakyat.

Penyajian laporan keuangan yang lengkap dan secara langsung tersedia dan aksesibilitas bagi pengguna informasi menentukan sejauh mana akuntabilitas (pertanggungjawaban) pelaporan keuangan daerah tersebut. Pelaporan keuangan meliputi segala aspek yang berkaitan dengan penyediaan dan penyampaian informasi keuangan, seperti penyusunan standar, badan pengawas dari pemerintah, dan entitas pelapor. Laporan keuangan hanya media dalam penyampaian informasi. Sementara dalam konteks melaporkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah, yang menjadi sasarannya adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan negara, BPK melakukan reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dan melakukan asistensi terkait dengan Laporan Keuangan (LK).

Akuntabilitas terhadap pelaporan keuangan daerah menjadi hal yang krusial dan penting untuk diwujudkan dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), karena hal itu merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap pelaksanaan APBD. Untuk mendukung terwujudnya sistem akuntabilitas dalam pelaporan keuangan daerah, maka pemerintah perlu melaksanakan audit (pemeriksaan). Pemeriksaan ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI sebagaimana BPK berperan besar mengenai tanggung jawab keuangan negara. Pada hakikatnya, informasi pelaporan keuangan pemerintah dapat dinilai relevansi dan kebenarannya melalui (LHP) Laporan Hasil Pemeriksaan. Maka dari itu penilaian tersebut tidak lepas daripada peran BPK untuk menentukan selayaknya kewajaran sebuah laporan keuangan. Dengan adanya penilaian kewajaran laporan keuangan oleh BPK terhadap LKPD suatu daerah, maka BPK akan menentukan kewajaran informasi yang disajikan berupa opini

audit. Opini audit berdampak menaikkan atau menurunkan kepercayaan masyarakat terhadap tingkat akuntabilitas sebuah produk yang dihasilkan pemerintah daerah berupa LKPD. Sebagaimana yang diungkapkan oleh Astragina (2013) bahwa tingkat akuntabilitas suatu instansi dapat diukur dari Laporan Hasil Audit (LHP) atas LKPD yang dikeluarkan oleh BPK, dimana di dalamnya terdapat opini audit yang menggambarkan tingkat kewajaran penyajian laporan keuangan suatu instansi.

Menurut Undang-undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan menjelaskan fungsi pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Jadi, proses pemeriksaan dilakukan untuk memastikan keandalan dan akuntabilitas pengelolaan dan pelaporan pengelolaan keuangan daerah.

Audit yang dilakukan oleh BPK berfungsi untuk memastikan tidak ada penyalahgunaan wewenang dalam pengelolaan dan pelaporan keuangan pemerintah. Pemeriksaan BPK berpedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melakukan pemeriksaan keuangan dengan tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai prinsip akuntansi pemerintah (SAP).

Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Keuangan Negara, opini audit merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Proses pemeriksaan BPK bukan hanya memberikan pernyataan opini atas laporan keuangan tersebut, tetapi juga melaporkan dan melampirkan hasil pemeriksaan, baik terhadap sistem pengendalian internal maupun kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan pada pasal 1 ayat 11 mendefinisikan Opini Audit adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Berdasarkan Undang-undang RI No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung

Jawab Keuangan Negara, akuntabilitas laporan keuangan daerah ditentukan oleh lima klasifikasi audit yang diberikan oleh BPK :

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Opini wajar tanpa pengecualian merupakan opini tertinggi yang diberikan oleh BPK terhadap LKPD. Opini ini menjelaskan bahwa laporan keuangan telah diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material sehingga informasi dalam laporan keuangan tersebut dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan untuk mengambil keputusan.

2. Opini Wajar Tanda Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas, (*Unqualified Opinion with modified wording*)

Opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas mulai muncul sejak tahun 2010. Dalam kondisi tertentu auditor harus menambahkan suatu paragraf penjelas dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan itu sendiri.

3. Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Opini Wajar Dengan Pengecualian merupakan opini yang paling sering muncul pada opini LKPD periode 2009-2011. Opini menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material, namun terdapat hal-hak tertentu yang dikecualikan.

4. Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Opini tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material sehingga informasi keuangan dalam LKPD tidak dapat digunakan.

5. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Opini tidak memberikan pendapat adalah opini terburuk yang dikeluarkan oleh BPK terhadap audit atas LKPD. Opini menyatakan menolak memberikan opini dan sekaligus menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan.

Menurut Halim (2008) Dampak dari diperolehnya opini selain WTP atas laporan keuangan pemerintah antara lain:

1. Kurangnya dukungan dan partisipasi masyarakat dalam menunjang keberhasilan program kerja pemerintah.
2. Timbulnya konotasi atau persepsi publik akan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan negara/daerah.

Belum diperolehnya opini WTP dari BPK menunjukkan bahwa pelaporan keuangan Pemerintah daerah masih belum sepenuhnya dapat diyakini kewajarannya oleh BPK. Hal tersebut yang disebabkan oleh berbagai faktor, antara lain:

1. Adanya kelemahan sistem pengendalian intern;
2. Belum tertatanya barang milik negara/daerah dengan tertib;
3. Tidak sesuainya pelaksanaan pengadaan barang dan jasa dengan ketentuan yang berlaku;
4. Penyajian laporan keuangan yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
5. Kelemahan dalam sistem penyusunan laporan keuangan;
6. Kurang memadainya kompetensi SDM pengelola keuangan pada pemerintah daerah.

## **2.7 Penelitian Terdahulu**

Dasar atau acuan yang berupa teori-teori atau temuan-temuan melalui hasil berbagai penelitian sebelumnya merupakan hal yang sangat perlu dan dapat dijadikan sebagai data pendukung. Salah satu data pendukung yang menurut peneliti perlu dijadikan bagian tersendiri adalah penelitian terdahulu yang relevan dengan permasalahan yang sedang dibahas dalam penelitian ini. Oleh karena itu, peneliti melakukan langkah kajian terhadap beberapa hasil penelitian berupa artikel ilmiah yang dipublikasikan dalam jurnal ilmiah. Beberapa penelitian terdahulu dengan hasil penelitian dapat dilihat dari Tabel 2.1 berikut ini:

Tabel 2.1  
Tinjauan Penelitian Terdahulu

No	PENELITI	JUDUL PENELITIAN	VARIABEL X	HASIL PENELITIAN
1.	Kurniatul Mudhofar (2016)	Pengaruh Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Efek Moderasi dari Kinerja	X <sub>1</sub> -Kemandirian daerah X <sub>2</sub> -Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah pusat X <sub>3</sub> -Efektivitas X <sub>4</sub> -Kinerja Penyelenggaraan Pemda X <sub>5</sub> -Kinerja memiliki peran sebagai pemoderasi dari hubungan kemandirian daerah X <sub>6</sub> -Kinerja memiliki peran sebagai pemoderasi dari ketergantungan pada pemerintah Pusat Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemda	Berpengaruh Tidak Berpengaruh  Berpengaruh Tidak Berpengaruh  Tidak Berpengaruh  Tidak Berpengaruh
2.	Muraiya (2018)	Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Efisiensi dan Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Aceh	X <sub>1</sub> -Desentralisasi Fiskal X <sub>2</sub> -Efisiensi Penyerapan Anggaran X <sub>3</sub> -Efektivitas Penyerapan Anggaran Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah	Berpengaruh Tidak Berpengaruh  Berpengaruh.
3	Amy Fontanella Hilda Rossieta (2014)	Pengaruh Desentralisasi Fiskal Dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia	X <sub>1</sub> -Tingkat kemandirian daerah X <sub>2</sub> -Tingkat ketergantungan daerah pada pemerintah pusat X <sub>3</sub> -Penyelenggaraan pemerintah daerah Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah	Berpengaruh  Pengaruh Negatif  Berpengaruh
4	Ayazamzami Nadirsyah (2018)	Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Efisiensi dan Efektivitas Penyerapan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pelaporan	X <sub>1</sub> -Desentralisasi Fiskal X <sub>2</sub> -Efisiensi Penyerapan Anggaran X <sub>3</sub> -Efektivitas Penyerapan Anggaran Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah	Berpengaruh Berpengaruh  Berpengaruh

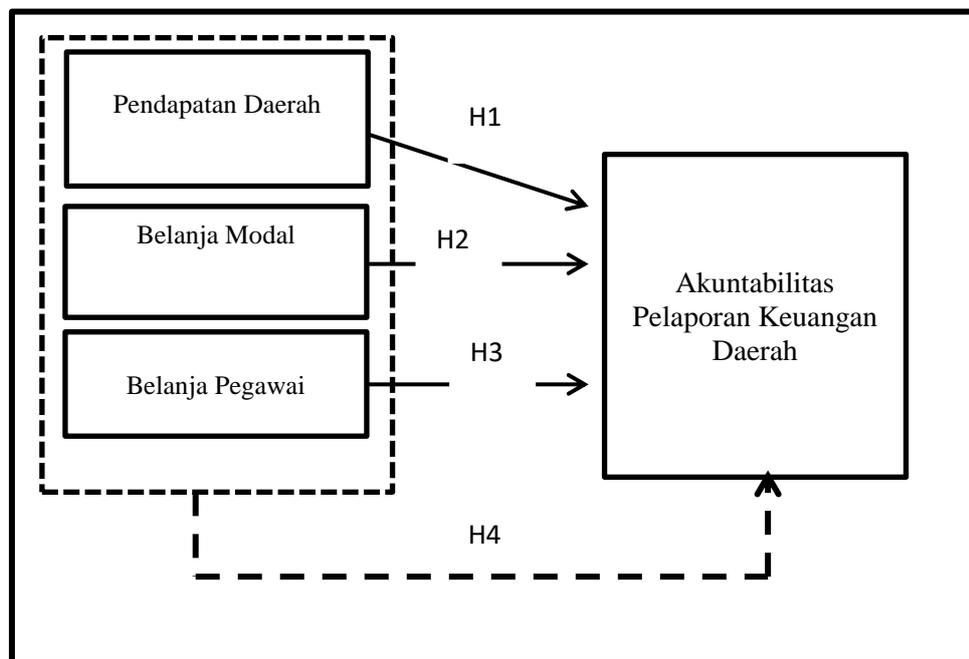
No	PENELITI	JUDUL PENELITIAN	VARIABEL X	HASIL PENELITIAN
		Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Aceh		
5	Fitria Ika Siwi Rahayu Fidiana (2018)	Determinan Kualitas Opini Audit Pemerintah Daerah	X <sub>1</sub> -Temuan SPI X <sub>2</sub> -Temuan Ketidaktaatan pada Regulasi Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah	Berpengaruh Negatif Tidak Mempengaruhi
6	Vinda Erryana, Hendri Setyawan (2016)	Determinan Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	X <sub>1</sub> -Tingkat Kemandirian X <sub>2</sub> -Tingkat Ketergantungan Daerah X <sub>3</sub> -Efektivitas Belanja Operasional X <sub>5</sub> -Belanja Modal X <sub>6</sub> -Status Daerah Y-Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Daerah	Berpengaruh Pengaruh Negatif Tidak Berpengaruh Berpengaruh Positif Berpengaruh Negatif
7	Ahmad Hidayat, Siti Nurhayati (2020)	Pengaruh Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Modal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	Pendapatan Asli Daerah, Belanja Modal, Akuntabilitas Pelaporan Keuangan	Pendapatan asli daerah dan belanja modal memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan.
8	Dewi Ratnasari, Bambang Setiawan (2019)	Analisis Pengaruh Belanja Modal dan Belanja Pegawai Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Belanja Modal, Belanja Pegawai, Akuntabilitas Pelaporan Keuangan	Belanja modal dan belanja pegawai yang efektif meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah.
9	Rina Ayu, Andi Purwanto (2022)	Pengaruh Pendapatan Daerah dan Belanja Pegawai Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Pendapatan Daerah, Belanja Pegawai, Kualitas Pelaporan Keuangan	Pendapatan daerah dan belanja pegawai secara signifikan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
10	Budi Santoso, Lina Kusuma (2022)	Efektivitas Belanja Modal dan Belanja Pegawai dalam Meningkatkan Akuntabilitas Keuangan Daerah	Belanja Modal, Belanja Pegawai, Akuntabilitas Keuangan	Efektivitas belanja modal dan belanja pegawai berperan penting dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah.
11	Ahmad Fauzi, Siti Rahmawati (2023)	Pengaruh Belanja Modal dan Belanja Pegawai Terhadap Akuntabilitas	Belanja Modal, Belanja Pegawai, Akuntabilitas Pelaporan Keuangan	Belanja modal dan belanja pegawai secara bersama-sama memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas

No	PENELITI	JUDUL PENELITIAN	VARIABEL X	HASIL PENELITIAN
		Pelaporan Keuangan Daerah		pelaporan keuangan daerah.

Sumber : berbagai referensi

## 2.8 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian dari tinjauan pustaka diatas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber : Zahra *et al.*, (2024)

Gambar 2.1  
Kerangka Pemikiran

## 2.9 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban ataupun dugaan sementara terhadap suatu masalah yang dihadapi melalui analisa data yang relevan. Berdasarkan kerangka pemikiran maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

### 2.9.1 Pengaruh Pendapatan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan Teori Agensi hubungan antara pemerintah daerah sebgaiian dan masyarakat sebagai prinsipal dapat dipengaruhi oleh sejumlah faktor, termasuk

pendapatan daerah. Pendapatan daerah yang tinggi cenderung mengindikasikan bahwa pemerintah daerah memiliki akses yang lebih besar terhadap sumber daya keuangan yang dapat digunakan untuk berbagai kegiatan dan program (Mudhofar & Tahar, 2016)

Peningkatan pendapatan daerah seringkali juga diiringi dengan peningkatan kompleksitas aktivitas pemerintah daerah, termasuk dalam hal pengelolaan keuangan dan pelaporan keuangan. Semakin besar pendapatan daerah, semakin besar pula tanggung jawab dan harapan masyarakat terhadap akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan publik. Teori agensi menyoroti pentingnya mekanisme pengawasan dan pertanggungjawaban dalam memastikan bahwa pemerintah daerah bertindak sesuai dengan kepentingan masyarakat sebagai prinsipal. Dengan pendapatan yang besar, masyarakat akan lebih memperhatikan bagaimana dana publik digunakan dan dialokasikan. Oleh karena itu, pemerintah daerah cenderung merespons dengan meningkatkan tingkat akuntabilitas dan keterbukaan dalam pelaporan keuangannya, Panda & Leepsa (2017).

Dengan demikian, pendapatan daerah yang tinggi dapat menjadi pendorong bagi pemerintah daerah untuk meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangannya guna memenuhi harapan masyarakat dan menjaga kepercayaan publik. Upaya untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas ini memiliki peran penting dalam memastikan efisiensi, efektivitas, dan keberlanjutan pengelolaan keuangan publik di tingkat daerah, Muraiya & Nadirsyah (2018a).

Berdasarkan penelitian sebelumnya, terdapat temuan yang mendukung hubungan positif antara pendapatan daerah dan tingkat akuntabilitas dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah. Beberapa penelitian telah menunjukkan bahwa pemerintah daerah dengan pendapatan yang lebih tinggi cenderung memiliki praktik pelaporan keuangan yang lebih baik, termasuk tingkat keterbukaan dan transparansi yang lebih tinggi. Pendapatan yang cukup dapat memberikan pemerintah daerah kemampuan untuk mengalokasikan sumber daya yang memadai untuk sistem pelaporan keuangan yang efektif, termasuk pelatihan pegawai, investasi dalam teknologi informasi, dan implementasi standar akuntansi yang lebih baik (Zahra *et al.*, 2024)

Selain itu, penelitian juga menunjukkan bahwa adanya pendapatan yang cukup dapat mengurangi insentif untuk melakukan praktik keuangan yang meragukan atau tidak etis, karena pemerintah daerah memiliki kemampuan untuk memenuhi kewajiban keuangan mereka secara transparan. Meskipun demikian, ada juga penelitian yang menyoroti bahwa hubungan antara pendapatan daerah dan akuntabilitas laporan keuangan tidak selalu bersifat linier atau mutlak, dan terdapat faktor-faktor lain yang juga dapat memengaruhi praktik akuntabilitas pemerintah daerah, seperti tata kelola yang baik, budaya organisasi, dan tekanan politik. Penelitian sebelumnya cenderung menunjukkan hubungan positif antara pendapatan daerah dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (Rahayu, 2018).

### **H1 : Pendapatan Daerah Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

#### **2.9.2 Pengaruh Belanja Modal Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan teori agensi, hubungan antara pemerintah daerah sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal menjadi penting dalam konteks akuntabilitas pelaporan keuangan. Peningkatan belanja modal yang terarah dapat menghasilkan informasi keuangan yang lebih akurat, mengurangi kesenjangan informasi antara pemerintah daerah dan masyarakat, serta meningkatkan transparansi. Dengan demikian, prinsipal (masyarakat) dapat memahami dengan lebih baik bagaimana dana publik digunakan, Panda & Leepsa (2017).

Investasi yang jelas dalam belanja modal juga membangun kepercayaan antara pemerintah daerah dan masyarakat. Dengan memberikan informasi yang terperinci mengenai penggunaan dana publik, pemerintah daerah dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap kebijakan keuangan yang mereka jalankan, Zahra *et al.*, (2024). Selain itu, pengelolaan belanja modal yang bijaksana membantu mengurangi potensi konflik kepentingan antara pemerintah daerah dan masyarakat. Dengan memastikan bahwa belanja modal digunakan sesuai kepentingan publik, pemerintah daerah dapat meminimalkan risiko

penyalahgunaan keuangan yang dapat merusak hubungan agensi mereka dengan masyarakat. Dengan demikian, melalui perspektif teori agensi, belanja modal yang efektif dan transparan tidak hanya mendukung pemerintah daerah dalam menjalankan tugasnya dengan baik tetapi juga memperkuat akuntabilitas pelaporan keuangan (Rahayu, 2018).

Penelitian yang telah dilakukan sebelumnya secara konsisten menunjukkan bahwa hubungan antara belanja modal yang tepat dan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah memiliki arah yang positif. Dalam penelitian tersebut, temuan utama mencakup dampak positif belanja modal terhadap transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah. Belanja modal yang terkelola dengan baik dan didokumentasikan secara transparan cenderung meningkatkan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan dana publik. Informasi yang jelas dan terperinci tentang belanja modal membantu membangun pemahaman yang lebih baik di antara masyarakat tentang bagaimana keuangan publik dikelola, Abdullah *et al.*, (2022).

Selain itu, penelitian lainnya menemukan bahwa belanja modal yang efisien dapat meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya di pemerintah daerah. Pengelolaan belanja modal yang efektif tidak hanya mencerminkan praktik keuangan yang bertanggung jawab tetapi juga dapat membawa manfaat dalam peningkatan kualitas layanan publik yang disediakan oleh pemerintah daerah, Nurina & Yahya (2016)

Selanjutnya, belanja modal yang tepat juga dapat memperkuat mekanisme pengawasan internal dan eksternal. Dengan implementasi yang baik, belanja modal dapat membantu mencegah potensi penyalahgunaan dana dan kesalahan dalam pengelolaan keuangan, yang pada akhirnya akan meningkatkan tingkat akuntabilitas pemerintah daerah. Dengan demikian, melalui temuan penelitian sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa belanja modal yang efektif dan transparan berperan penting dalam meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, Darwanis & Saputra (2014).

## **H2 : Belanja Modal Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

### **2.9.3 Pengaruh Belanja Pegawai Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pengaruh belanja pegawai terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan melalui perspektif teori agensi dan berbagai penelitian terdahulu. Dalam teori agensi, terdapat hubungan antara agen (pemerintah daerah) dan prinsipal (masyarakat) di mana agen bertanggung jawab mengelola anggaran publik. Masalah keagenan muncul ketika terdapat konflik kepentingan antara agen dan prinsipal, di mana agen mungkin mengalokasikan anggaran lebih besar untuk belanja pegawai untuk kepentingan pribadi atau kelompok tertentu, bukan untuk kepentingan masyarakat. Selain itu, asimetri informasi yang terjadi ketika agen memiliki lebih banyak informasi dibandingkan dengan prinsipal dapat menghambat akuntabilitas jika informasi mengenai belanja pegawai tidak disampaikan secara transparan dan akurat kepada masyarakat (Jensen dan Meckling, 1976)

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa belanja pegawai yang tinggi dapat mengurangi efisiensi penggunaan anggaran jika tidak disertai dengan peningkatan kinerja dan produktivitas pegawai (Mardiasmo, 2002). Transparansi pelaporan keuangan berhubungan positif dengan akuntabilitas, di mana pemerintah daerah yang memiliki sistem pelaporan keuangan yang transparan cenderung lebih akuntabel dalam pengelolaan belanja pegawai (Cohen & Karatzimas, 2015). Selain itu, korupsi sering kali menyertai belanja pegawai yang tinggi jika tidak ada pengawasan yang memadai, mengurangi akuntabilitas pelaporan keuangan (Rasyid *et al.*, 2022). Penelitian juga menyoroti pentingnya partisipasi publik dalam meningkatkan akuntabilitas, di mana keterlibatan masyarakat dalam proses perencanaan dan pengawasan anggaran dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas belanja pegawai (Rasyid *et al.*, 2022; Yuniarti *et al.*, 2005). Dengan demikian, untuk mencapai akuntabilitas yang tinggi, diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif, transparansi dalam pelaporan keuangan, pemberantasan korupsi, serta partisipasi aktif dari masyarakat. Upaya ini tidak hanya meningkatkan kepercayaan publik tetapi juga memastikan bahwa anggaran publik digunakan

secara efisien dan sesuai dengan kepentingan masyarakat luas (Yuniarti *et al.*, 2005).

### **H3 : Belanja Pegawai Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

#### **2.9.4 Pengaruh Pendapatan Daerah, Belanja Modal dan Belanja Pegawai Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Penelitian sebelumnya telah mengungkapkan bahwa Pendapatan Daerah, Belanja Modal, dan Laporan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki pengaruh yang saling terkait terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. Tingkat Pendapatan Daerah memberikan landasan penting dalam kemampuan pemerintah daerah untuk melakukan belanja modal yang substansial. Pendapatan yang mencukupi mendukung investasi yang diperlukan dalam infrastruktur dan program pembangunan, menciptakan dasar transparansi dan efisiensi dalam pengelolaan dana publik (Mudhofar & Tahar, 2016; Muraiya & Nadirsyah, 2018a)

Belanja Modal yang dikelola secara efisien menjadi kunci utama dalam meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Investasi yang tepat dalam belanja modal tidak hanya memperbaiki layanan publik dan infrastruktur, tetapi juga mencerminkan tanggung jawab dalam pengelolaan keuangan. Peran Belanja Pegawai sebagai pengawas eksternal sangat signifikan dalam meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Belanja Pegawai mendorong perbaikan dalam praktik keuangan, mendorong transparansi, dan memperkuat kontrol internal di pemerintah daerah (Nurina & Yahya, 2016; Zahra *et al.*, 2024). Dengan demikian, keterkaitan antara Pendapatan Daerah, Belanja Modal, dan Belanja Pegawai secara bersama-sama memiliki dampak yang penting terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Integrasi yang tepat dari faktor-faktor ini membentuk dasar tata kelola keuangan yang transparan, efisien, dan bertanggung jawab di tingkat daerah, mendukung pertanggungjawaban yang lebih baik dalam pengelolaan keuangan publik (Abdullah *et al.*, 2022).

**H4 : Pendapatan Daerah, Belanja Modal dan Belanja Pegawai Berpengaruh  
Secara simultan Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan  
Pemerintah Daerah**