

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti. Adapun penelitian terdahulu yang dijadikan rujukan adalah sebagai berikut:

##### 1. Irna Amelia Moehardiono & Anik Yuliati (2021)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji pengaruh derajat desentralisasi, ukuran pemerintah daerah, dan opini audit terhadap penerbitan laporan keuangan di internet pemerintah kota/kabupaten di Jawa Timur. Riset ini termasuk jenis riset kuantitatif dengan memakai data sekunder yang berasal dari laporan keuangan pemerintah daerah di *website* resmi Pemerintah Kota/Kabupaten Provinsi Jawa Timur selama periode 2015-2019. Populasi pada riset ini adalah 38 pemerintah kota/kabupaten di Provinsi Jawa Timur. *Purposive sampling* dipakai untuk mengumpulkan data sampel dan didapatkan sampel sebanyak 23 kota/kabupaten. Riset ini memakai analisis regresi data panel yang dibantu *software Eviews 9* untuk menguji tiga hipotesis. Dari hasil uji secara simultan mengindikasikan jika derajat desentralisasi, ukuran pemerintah daerah, dan opini audit berpengaruh secara simultan atas penerbitan laporan keuangan di internet pemerintah kota/kabupaten di Jawa Timur. Hasil pengujian secara parsial

menunjukkan bahwa opini audit memengaruhi penerbitan laporan keuangan di internet pemerintah daerah kota/kabupaten di Jawa Timur. Sedangkan derajat desentralisasi dan ukuran pemda tidak mendorong pemerintah kota/kabupaten di Jawa Timur untuk menerbitkan laporan keuangan di internet.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen derajat desentralisasi, ukuran pemerintah daerah dan opini audit yang menjelaskan pengaruh terhadap pelaporan keuangan di internet.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 38 kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- b. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2015-2019 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

## 2. Anugerah Akbar Anthony Putra & Efrizal Syofyan (2020)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis apakah ukuran pemerintah, pendapatan per kapita dan *leverage* secara bersama-sama mempengaruhi aksesibilitas laporan keuangan internet oleh Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat. Desain penelitian ini merupakan Desain Kausalitas. Populasi penelitian ini adalah Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat. Jumlah kabupaten dan Kota yang ada di Sumatera Barat adalah 19 kota/kabupaten di Sumatera Barat. Data yang digunakan adalah data sekunder Data sekunder tersebut berupa laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2017 yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Variabel independen menggunakan data yang tersedia pada laporan keuangan pemerintah daerah 2017. Hasil penelitian menemukan variabel ukuran pemerintah, pendapatan per kapita dan *leverage* yang tidak terpengaruh terhadap aksesibilitas laporan keuangan internet oleh Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen ukuran pemerintah daerah yang menjelaskan pengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet.

- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen pendapatan per kapita dan *leverage* sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 19 kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Barat sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- c. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2017 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

### **3. Evin Amaliyah Masra & Vita Fitria Sari (2020)**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh besaran legislatif, pendapatan per kapita, dan belanja daerah terhadap pelaporan keuangan internet di kabupaten/kota provinsi Sumatera Barat tahun 2016-2018. Penelitian ini menggunakan teori keagenan dan teori *signaling*. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian sebanyak 19 *website* pemerintah daerah yang dihitung berdasarkan *purposive sampling*. Jenis data dikumpulkan dengan menggunakan data sekunder. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pendapatan per kapita dan belanja daerah berpengaruh positif terhadap praktik pelaporan keuangan internet.

Sementara itu, ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap praktik pelaporan keuangan internet di situs *web* pemerintah daerah.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.
- b. Teori yang digunakan dalam penelitian sama, yaitu teori keagenan dan teori *signaling*.
- c. Kesamaan metode pengambilan sampel yaitu metode *purposive sampling*.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen besaran legislatif, pendapatan per kapita, dan belanja daerah sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 19 kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Barat sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- d. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2016-2018 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

### 1. Indriani Azis & Dini Wahjoe (2020)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah, derajat desentralisasi, dan belanja daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Timur. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pengungkapan laporan keuangan di internet. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu seluruh Kabupaten/ Kota di Provinsi Provinsi Jawa Timur periode 2015-2018 dan jumlah populasi yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 38 Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Timur. Teknik pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis kuantitatif menggunakan *statistic deskriptif*. Penelitian ini juga menggunakan aplikasi *Eviews* untuk menganalisis data dan metode analisis regresi data panel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah, derajat desentralisasi, belanja daerah berpengaruh secara simultan terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet pada pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur tahun 2015-2018. Secara parsial ukuran pemerintah daerah berpengaruh signifikan positif sedangkan derajat desentralisasi, dan belanja daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur pada tahun 2015-2018.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan penggunaan teknik analisis kuantitatif antara penelitian terdahulu dengan peneliti sekarang.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.
- c. Kesamaan metode pengambilan sampel yaitu metode *purposive sampling*.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen belanja daerah sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 38 kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- c. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2015-2018 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

## **2. Dhita Aira Juniantika & Dini Wahjoe Hapsari (2020)**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kekayaan pemerintah daerah, tingkat utang pemerintah daerah, dan opini audit terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet di kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat, Indonesia, selama periode 2014-2018. Penelitian ini

menggunakan analisis regresi data panel. Metode purposive sampling digunakan dengan total 65 sampel yang terdiri dari 13 situs resmi pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat, Indonesia. Jangka waktu penelitian ini secara total adalah lima tahun. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kekayaan pemerintah daerah, tingkat utang pemerintah daerah, dan opini audit secara simultan berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet sebesar 9,81%. Secara parsial variabel kekayaan pemerintah daerah dan tingkat utang pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet, sedangkan variabel opini audit berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat selama tahun 2014-2018.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen opini audit yang menjelaskan pengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di internet.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:



- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen kekayaan pemerintah daerah dan tingkat utang pemerintah daerah sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 13 kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- c. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2014-2018 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

#### **1. Dewi Lesmanawati (2019)**

Tujuan artikel ini adalah untuk menguji sejauh mana pengaruh *local government wealth*, *intergovernmental revenue* dan opini audit terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi di Indonesia secara online. Data penelitian ini terdiri dari 128 dari 32 pemerintah provinsi di Indonesia selama tahun 2014-2017, menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *local government wealth* dan *intergovernmental revenue* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan online, sedangkan opini audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan online.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen opini audit yang menjelaskan pengaruh terhadap pelaporan keuangan melalui internet.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.
- c. Kesamaan metode pengambilan sampel yaitu metode *purposive sampling*.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen *local government wealth* dan *intergovernmental revenue* sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 32 Provinsi di Indonesia sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- c. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2014-2017 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

## **2. Priyastiwi (2019)**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah dan karakteristiknya terhadap tingkat pelaporan

sukarela laporan keuangan di internet. Kinerja keuangan pemerintah daerah diukur dengan pendapatan antar pemerintah, belanja pemerintah daerah, aset pemerintah daerah, dan *leverage*, sedangkan karakteristik pemerintah daerah adalah pendapatan per kapita. Sampel penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah daerah di DIY dan Jawa Tengah. Sebanyak 40 laporan keuangan terdiri dari 5 laporan keuangan DIY dan 35 laporan keuangan Jawa Tengah. Analisis penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan kinerja keuangan yaitu pendapatan antar pemerintah, belanja pemerintah daerah, aset pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat kesukarelaan pelaporan informasi keuangan di internet, sedangkan *leverage* berpengaruh negatif signifikan. Di sisi lain pendapatan per kapita tidak berpengaruh pada tingkat pelaporan sukarela mereka informasi keuangan di internet.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.
- b. Kesamaan analisis penelitian yaitu menggunakan analisis regresi berganda

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen pendapatan antar pemerintah, belanja pemerintah daerah, aset pemerintah daerah, *leverage* dan pendapatan per kapita sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 40 laporan keuangan terdiri dari 5 laporan keuangan DIY dan 35 laporan keuangan Jawa Tengah sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.

**3. Grace T. Pontoh, Yohanis Rura, Abdul Rahman & Muhammad Achyar Ibrahim (2018)**

Penelitian ini menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pelaporan keuangan internet pemerintah melalui e-government. Faktor-faktor yang diuji dalam penelitian ini adalah: ukuran, *leverage*, belanja modal, dan opini audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Populasi penelitian ini adalah 25 kementerian yang terdaftar di *e-government* indeks peringkat (PeGI) antara tahun 2013 dan 2015. Analisis menggunakan program aplikasi SPSS 21. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran, belanja modal dan opini audit BPK mempengaruhi pelaporan keuangan di internet melalui *e-government*, sedangkan *leverage* tidak mempengaruhi pelaporan keuangan di internet melalui *e-government*. Temuan ini menunjukkan bahwa e-government merupakan faktor mediasi penting dalam mengungkapkan laporan keuangan pada internet sebagai media good governance bagi institusi publik di Indonesia.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen ukuran pemerintah daerah dan opini audit yang menjelaskan pengaruh terhadap pelaporan keuangan di internet
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen *leverage* dan belanja modal sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.
- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 25 kementerian yang terdaftar di *e-government* indeks peringkat (PeGI) sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.
- c. Periode penelitian yang dilakukan oleh penelitian terdahulu adalah 2013-2015 sedangkan periode pada peneliti sekarang adalah 2021.

#### **4. Arthaingan H. Mutiha (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis apakah terdapat hubungan positif antara rasio derajat desentralisasi, ukuran pemerintah daerah,

belanja daerah dan Pendapatan per kapita penduduk suatu pemerintah daerah dengan aksesibilitas pada *e-government* pemerintah daerah. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah kota dan kabupaten di Jawa Barat dengan kriteria memiliki *e-government* hingga November 2016 dan *e-government* tersebut tidak dalam tahap perbaikan. Hasil penelitian ini adalah tidak terdapat hubungan positif antara ukuran pemda, Pendapatan per kapita penduduk, Belanja daerah dan Rasio derajat desentralisasi dengan aksesibilitas laporan keuangan melalui *e-government*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan oleh peneliti terdahulu dan peneliti yang sekarang yaitu variabel independen ukuran pemerintah daerah dan derajat desentralisasi yang menjelaskan pengaruh terhadap pelaporan keuangan di internet.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen belanja daerah dan pendapatan per kapita sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.

- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah seluruh kota/kabupaten yang ada di Provinsi Jawa Barat sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.

#### **5. Ariefia Nosihana dan Rizal Yaya (2016)**

Penelitian ini mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi publikasi laporan keuangan di internet. 175 kota dan kabupaten dipilih sebagai sampel berdasarkan *purposive sampling* dan dianalisis dengan menggunakan regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa persaingan politik dan ukuran aset pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap publikasi laporan keuangan di internet.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan metode pengambilan sampel yaitu metode *purposive sampling*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat antara peneliti terdahulu dengan peneliti sekarang yaitu sama-sama menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Peneliti terdahulu menggunakan variabel independen persaingan politik dan ukuran aset pemerintah daerah sedangkan peneliti sekarang tidak menggunakan variabel tersebut.

- b. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu adalah 175 kota dan kabupaten sedangkan peneliti sekarang menggunakan sampel 85 kabupaten di Pulau Jawa.

Tabel 2.1

## Matriks Penelitian Terdahulu

TAHUN	NAMA PENELITI	VARIABEL INDEPENDEN							VARIABEL DEPENDEN
		X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	
2021	Irna Amelia Moehardiono & Anik Yuliati				TB		TB	B	Pelaporan Keuangan di internet.
2020	Anugerah Akbar Anthony Putra & Efrizal Syofyan			B		TB	TB		
2020	Evin Amaliyah Masra & Vita Fitria Sari	B		B			TB		
2020	Indriani Azis & Dini Wahjoe	TB	TB					B	
2020	Dhita Aira Juniantika & Dini Wahjoe Hapsari	TB	TB					B	
2019	Priyastiwi	B	B	TB	B	B			
2019	Dewi Lesmanawati		B		B			TB	
2018	Grace T. Pontoh, Yohanis Rura, Abdul Rahman & Muhammad Achyar Ibrahim			B		TB	B		
2017	Arthaingan H. Mutiha			B	TB		B		
2016	Ariefia Nosihana dan Rizal Yaya		TB			TB	B	TB	

Keterangan:

B : Berpengaruh

TB : Tidak Berpengaruh

X1 : Belanja Daerah



- X2 : Kekayaan Daerah  
X3 : Pendapatan Perkapita  
X4 : Derajat Desentralisasi  
X5 : *Leverage*  
X6 : Ukuran Pemerintah Daerah  
X7 : Opini Audit

## **2.2 Landasan Teori**

Penelitian ini menggunakan beberapa teori yang berkaitan dengan topik penelitian ini. Landasan teori yang digunakan adalah sebagai berikut:

### **2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Dalam *agency theory* terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan atau kontrak, yakni pihak yang memberikan kewenangan yang disebut *principal* dan pihak yang menerima kewenangan yang disebut *agent* Jensen and Meckling (1976). *Agency probem* muncul ketika *principal* mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada *agent* Zimmerman (1977).

Hubungan yang terdapat dalam teori keagenan dapat memicu timbulnya *agency problem* dan terjadi asimetri informasi. Adanya masalah ini menimbulkan ketidaksamaan proporsi informasi yang diterima antara dua pihak. Dimana pemerintah selaku pihak yang memiliki informasi lebih besar akan bertindak dan berkesempatan dalam mengambil keputusan sesuai dengan kepentingan pribadinya tanpa adanya komunikasi/persetujuan antara pemerintah dengan masyarakat dan tanpa menghiraukan kepentingan dari masyarakat itu sendiri. Sehingga, informasi yang diterima masyarakat tidak

sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Masalah yang timbul dapat menyebabkan masyarakat tidak dapat mengawasi kinerja ataupun keputusan yang ditetapkan oleh pemerintah.

Dengan adanya permasalahan ini akan menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*) yang dimana biaya tersebut ditanggung oleh pemerintah (*agent*) maupun masyarakat (*principal*).

Menurut Jensen and Meckling (1976) biaya keagenan dibagi menjadi tiga, antara lain:

1. *Monitoring cost*, biaya yang muncul akibat adanya pengawasan terhadap *agent* dan ditanggung oleh *principal*.
2. *Bonding cost*, biaya untuk menetapkan dan memenuhi mekanisme yang menjamin bahwa *agent* bertindak untuk kepentingan *principal* dan biaya ini ditanggung oleh *agent*.
3. *Residual cost*, berupa berkurangnya kemakmuran *principal* sebagai akibat dari perbedaan keputusan *agent* dan keputusan *principal*.

Transparansi informasi yang dilakukan pemerintah daerah sangat dibutuhkan dalam upaya untuk meningkatkan hubungan dua pihak antara pemerintah daerah dan masyarakat, serta dapat meminimalisir adanya konflik yang terjadi Trisnawati and Achmad (2014). Untuk dapat meningkatkan pengawasan dan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah, maka dapat dilakukan dengan memberikan kemudahan dalam mengakses informasi mengenai pengelolaan/kinerja yang dilakukan oleh pemerintah. Seperti halnya dalam pemanfaatan media internet untuk

melakukan publikasi terhadap informasi keuangan berupa laporan keuangan. Melalui media internet maka dapat, menghindari asimetri informasi yang terjadi, meminimalkan *monitoring cost*, *bonding cost*, dan *residual cost* serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas.

### 2.2.2 Teori Signaling (Signaling Theory)

Teori sinyal (*signaling theory*) pertama kali dikemukakan oleh Spence (1973) yang menjelaskan bahwa pihak pengirim (pemilik informasi) memberikan suatu isyarat atau sinyal berupa informasi yang mencerminkan kondisi suatu perusahaan yang bermanfaat bagi pihak penerima (investor). Kemudian teori *signalling* dalam konteks sektor publik dikembangkan oleh Evans and Patton (1987) menjelaskan bahwa pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada masyarakat. Laporan keuangan yang dipublikasikan dapat menjadikan sarana pemerintah untuk memberikan sinyal positif kepada masyarakat agar masyarakat dapat terus mendukung jalannya pemerintahan secara optimal. Faktor asimetri informasi antara pemerintah dengan stakeholder publik, mendorong pemerintah untuk melaporkan kinerjanya termasuk pelaporan keuangan yang memadai salah satunya dengan melakukan pengungkapan laporan keuangan dengan *website*

Dalam teori *signalling*, adanya dorongan untuk menunjukkan hasil kinerja beserta informasi keuangan disebabkan dengan adanya asimetri informasi yang terjadi antara pemerintah daerah (*agent*) dengan masyarakat (*principal*). Untuk dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah daerah, apabila pemerintah daerah dapat mengurangi konflik yang terjadi. Dengan

melakukan pelaporan informasi keuangan yang dapat dipercaya merupakan salah satu upaya dalam memberikan *signal* yang baik untuk dapat mengurangi adanya asimetri informasi. Dalam memanfaatkan internet sebagai sarana dalam melakukan pelaporan keuangan merupakan cara yang paling efektif untuk menunjukkan signal positif kepada masyarakat, dan dapat dengan mudah untuk diakses mengenai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan sehingga dapat mengurangi asimetri informasi yang terjadi. Hal ini dilakukan sebagai usaha pemerintah daerah agar masyarakat mengetahui bahwa pemerintah daerah telah menjalankan amanah sesuai yang diberikan masyarakat.

### **2.2.3 Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dalam mewujudkan pertanggungjawaban atas implementasi dan penyelenggaraan operasional pemerintahan yang dimiliki oleh pemerintah daerah maka dapat dilakukan dengan melakukan pelaporan keuangan pemerintah daerah kepada publik. Pemerintah memiliki kewajiban dalam melakukan pelaporan keuangan yang berisi mengenai hasil yang diterima dalam pelaksanaan kegiatan serta sebagai dasar bukti bahwa pemerintah telah menjalankan tugasnya sesuai dengan yang telah diberikan oleh masyarakat. Pelaporan keuangan merupakan suatu bentuk dari pengungkapan informasi keuangan. Menurut PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, menyatakan tujuan dari adanya pelaporan keuangan pemerintah merupakan menyajikan informasi yang bermanfaat bagi pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik ekonomi, sosial, maupun politik. Laporan keuangan pemerintah daerah ditujukan untuk dapat memenuhi

tujuan umum dari pelaporan keuangan. Dimana informasi yang terdapat dalam laporan keuangan dapat memberikan manfaat bagi pengguna untuk mengetahui kinerja pemerintah dalam penyelenggaraan pemerintahan, sumber daya yang dikelola, menilai kondisi keuangan pemerintah, serta digunakan dalam membuat keputusan dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Peraturan pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua, Pemerintah Daerah wajib menyusun laporan keuangan berupa Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) dan Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **2.2.4 Pengungkapan Laporan Keuangan Melalui Website**

Pengungkapan informasi keuangan yang dilakukan dengan memanfaatkan media internet merupakan salah satu metode alternatif dalam pelaporan keuangan untuk menunjukkan komitmen pemerintah daerah yang akuntabel dan transparansi serta dapat dengan mudah diakses oleh masyarakat. Dimana hal ini dilakukan pemerintah dalam rangka untuk memenuhi dan memberikan pelayanan sesuai dengan kebutuhan masyarakat terhadap informasi-informasi mengenai kinerja penyelenggaraan pemerintahan dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah serta dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah bahwa pemerintah telah menjalankan tugasnya dengan baik.

Menurut *Government Financial Officers Association* (2009) dalam Alhajjriana, Nor and Wijaya (2017) dalam pemanfaatan internet yang digunakan sebagai sarana pelaporan informasi keuangan dapat memberikan manfaat, seperti meningkatkan kepedulian terhadap laporan keuangan dan anggaran oleh pemerintah, mempermudah pengguna dalam mengakses informasi keuangan, dapat meminimalisir biaya dan waktu yang akan keluar, meningkatkan komunikasi dan interaksi terhadap masyarakat. Dalam upaya untuk dapat mewujudkan pemerintahan yang baik, bersih, efektif, akuntabel, transparan, serta memberikan pelayanan kepada publik yang berkualitas dan dapat meningkatkan kepercayaan publik, maka pemerintah perlu melakukan keterbukaan informasi keuangan melalui *website* resmi yang dapat dengan mudah untuk diakses dan dijangkau oleh banyak orang.

#### 2.2.4.1 Tingkat Keteraksesan *Website*

Tingkat keteraksesan *website* didefinisikan sebagai tingkat kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di internet melalui *website* resmi pemda (Styles and Tennyson 2007). Tingkat keteraksesan *website* diukur dengan menggunakan indeks seperti Tabel dibawah:

**Tabel 2.2**  
**Indeks Scoring Keteraksesan *Website* Resmi Pemerintah Daerah**

Skor	Syarat
0	Jika <i>website</i> resmi pemerintah daerah tidak dapat ditemukan pada halaman pertama pencarian <i>google</i> atau <i>yahoo</i> dengan mengetik nama pemerintah daerah dan didalamnya terdapat LKPD (LRA, LAK, LO, LPE) tahun anggaran 2021 dan LKPD tersebut tidak dapat diunduh dalam format PDF atau HTML.
1	Jika <i>website</i> resmi pemerintah daerah dapat ditemukan pada halaman pertama pencarian <i>google</i> atau <i>yahoo</i> dengan mengetik nama pemerintah daerah dan didalamnya terdapat LKPD (LRA, LAK, LO, LPE) tahun anggaran 2021 dan LKPD tersebut dapat diunduh dalam format PDF atau HTML.

Sumber: (Irine, Gideon, & Indrawati, 2017)

#### 2.2.4.2 Manfaat Pelaporan Keuangan di Internet

Laporan keuangan dan anggaran pemerintah merupakan dokumen yang penting dalam memberikan informasi kepada para stakeholder terkait proses penganggaran dan akuntabilitas keuangan pemerintah. Untuk memenuhi hal tersebut, laporan keuangan haruslah tersedia dan dapat dengan mudah diakses oleh stakeholder. Styles and Tennyson (2007) mengungkapkan penggunaan internet merupakan cara yang paling *cost effective* dalam menyebarkan informasi bagi para stakeholder.

Menurut *Government Financial Officer's Association* (GFOA) penggunaan internet dalam mengakses informasi laporan keuangan dan anggaran dapat memberikan manfaat antara lain:

1. Meningkatkan perhatian pemerintah terhadap dokumen-dokumen laporan keuangan dan anggaran.

Pemerintah akan menjadi lebih teliti dan hati-hati dalam menyusun laporan keuangan dan anggaran karena akses yang terbuka memungkinkan semua pihak dapat mengaksesnya.

2. Dapat memberikan kemudahan dalam melakukan analisis.

Informasi laporan keuangan dan anggaran dapat diakses dimana saja dan kapan saja.

3. Menghemat biaya publikasi karena internet dapat menjangkau lebih banyak orang.

4. Meningkatkan partisipasi masyarakat. Masyarakat dapat memonitor kinerja keuangan pemerintah dengan mudah melalui laporan keuangan yang tersedia di internet.

### **2.2.5 Transparansi (*Transparency*)**

Transparansi yang dilakukan pemerintah merupakan suatu indikasi dapat terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik, bebas dari hal-hal yang dianggap menyimpang baik dalam bentuk keteraksesannya dan kebebasan bagi para pengguna untuk mendapatkan informasi mengenai tata kelola, termasuk manajemen keuangan publik Medina (2012).

Dimana transparansi yang dilakukan dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka kepada masyarakat yang didasari pada kewajiban pemerintah dalam melakukan transparansi dikarenakan masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka yang berkaitan dengan pertanggungjawaban dari pemerintah dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan. Dengan keterbukaan dan kebebasan yang dilakukan pemerintah melalui media internet diharapkan dapat mendorong masyarakat untuk ikut serta berpartisipasi dalam jalannya pemerintahan secara efisien dan efektif.

### **2.2.6 Akuntabilitas (*Accountability*)**

Dalam melakukan penyelenggaraan pemerintahan, pemerintah memiliki kewajiban dalam melakukan pertanggungjawaban terhadap hasil kinerja dalam penyelenggaraan pemerintahan tersebut. Dimana dengan adanya laporan keuangan dapat dinilai sebagai bentuk akuntabilitas untuk memenuhi kewajiban pemda. Didalam laporan keuangan melaporkan hasil dari proses akuntansi



keuangan pemerintah serta hasil dari pengelolaan sumber daya yang telah dipercayakan kepada pemerintah. Menurut Mardiasmo (2009) dalam Khalifah (2019) Terdapat dua macam akuntabilitas publik, yaitu:

- 1) Akuntabilitas *vertical*, dimana pengelolaan dana yang dipertanggungjawabkan kepada pihak yang lebih tinggi, dan
- 2) Akuntabilitas *horizontal* dimana pengelolaan dana yang pertanggungjawabannya kepada pihak publik/masyarakat.

Pelaporan keuangan melalui internet merupakan bentuk dari akuntabilitas yang dilakukan oleh pemerintah. Dengan memanfaatkan teknologi internet pemerintah dapat melakukan keterbukaan terhadap publik dalam memberikan informasi keuangan agar dapat menerapkan pemerintahan yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan.

## **2.2.7 Derajat Desentralisasi**

### **2.2.7.1 Pengertian Derajat Desentralisasi**

Derajat desentralisasi menunjukkan perbandingan antara jumlah Pendapatan Asli Daerah dengan Total Pendapatan Daerah, dalam kaitannya dengan desentralisasi fiskal, (Mahmudi 2016, hal. 140) mengemukakan bahwa semakin tinggi kontribusi Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Total Pendapatan Daerah (TPD), maka akan semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi.

Derajat desentralisasi menurut (Djaenuri, 2012:88) adalah “penerimaan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayah sendiri yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.

Derajat desentralisasi menurut Budi S. Purnomo (2009:34)

“Derajat desentralisasi merupakan Pendapatan Daerah yang bersumber dari hasil Pajak Daerah, hasil Retribusi Daerah, hasil pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan dan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah, yang bertujuan untuk memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah untuk mendanai pelaksanaan otonomi daerah sesuai dengan potensi Daerah sebagai perwujudan Desentralisasi”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa derajat desentralisasi adalah pendapatan atau penerimaan yang diperoleh dari daerah dari sumber ekonomi asli daerah yang dipungut berdasarkan undang-undang.

#### **2.2.7.2 Indikator Derajat Desentralisasi**

Menurut Budi S. Purnomo (2009:34) Indikator derajat desentralisasi adalah:

1. Hasil pajak daerah
2. Hasil retribusi daerah
3. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan
4. Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

#### **2.2.7.3 Kelompok Derajat Desentralisasi**

Abdul Halim (2012:101) memaparkan bahwa kelompok derajat desentralisasi dipisahkan menjadi empat jenis pendapatan, yaitu sebagai berikut:

- 1) Pajak Daerah

Pajak daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari pajak.

Pajak daerah terbagi atas dua jenis, yaitu sebagai berikut:

- a. Pajak provinsi; dan
- b. Pajak kabupaten/kota.

## 2) Retribusi Daerah

Retribusi daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari retribusi. Retribusi daerah yang dapat dipungut oleh pemerintah provinsi dan kabupaten/kota dibagi menjadi tiga, yaitu sebagai berikut:

### a) Retribusi Jasa Umum

Retribusi jasa umum adalah pelayanan yang disediakan atau diberikan pemerintah daerah untuk tujuan kepentingan dan kemanfaatan umum serta dapat dinikmati oleh orang pribadi atau badan.

### b) Retribusi Jasa Usaha

Retribusi jasa usaha adalah pelayanan yang disediakan oleh pemerintah daerah dengan menganut prinsip komersial.

### c) Retribusi Perizinan Tertentu

Retribusi perizinan tertentu oleh pemerintah daerah kepada orang pribadi atau badan yang dimaksudkan untuk pengaturan dan pengawasan atas kegiatan pemanfaatan ruang, penggunaan SDA, barang, prasarana, sarana, atau fasilitas tertentu guna melindungi kepentingan umum dan menjaga kelestarian lingkungan.

## 3) Hasil Pengelolaan Kekayaan Milik Daerah yang Dipisahkan

Hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan merupakan penerimaan daerah yang berasal dari pengelolaan kekayaan

daerah yang dipisahkan. Jenis pendapatan unu diperinci menurut objek pendapatan yang mencakup:

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD
  - b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara/BUMN; dan
  - c. Bagian laba atas penyertaan midal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat,
- 4) Lain - lain PAD yang Sah

Pendapatan ini merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Transaksi ini disediakan untuk mengakunansikan penerimaah daerah. Jenis pendapatannya meliputi objek pendapatan berikut:

- a. Hasil penjualan asset daerah yang tidak dipisahkan
- b. Jasa giro
- c. Pendapatan bunga
- d. Penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah
- e. Penerimaan komisi, potongan, ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan, pengadaan barang, dan jasa oleh daerah
- f. Penerimaan keuangan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing
- g. Pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan
- h. Pendapatan denda pajak

- i. Pendapatan denda retribusi
- j. Pendapatan hasil eksekusi atas jaminan
- k. Pendapatan dari pengembalian
- l. Fasilitas sosial dan fasilitas umum
- m. Pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan
- n. Pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan
- o. Hasil pengelolaan dana bergulir

Sedangkan menurut Aries Djaenuri (2012:88) Kelompok derajat desentralisasi terdiri atas:

1. Hasil pajak daerah;
2. Hasil retribusi daerah;
3. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah;

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kelompok derajat desentralisasi yaitu hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

#### **2.2.7.4 Analisis Rasio Pada Derajat Desentralisasi**

Menurut Mahmudi (2016) terdapat beberapa analisis rasio didalam pengukuran kinerja keuangan daerah yang dikembangkan berdasarkan data keuangan yang bersumber dari APBD adalah sebagai berikut:

### 1. Derajat Desentralisasi

Derajat desentralisasi dihitung berdasarkan perbandingan antara jumlah pendapatan asli daerah dengan total penerimaan daerah. Rasio ini menunjukkan derajat kontribusi PAD terhadap total penerimaan daerah.

$$\text{Derajat Desentralisasi} = \left( \frac{\text{total PAD}}{\text{total pendapatan}} \right) \times 100\%$$

Semakin tinggi kontribusi PAD maka semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam peyelenggaraan desentralisasi.

### 2. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Kemandirian keuangan daerah (otonomi fiskal) menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan. Rasio Kemandirian dihitung dengan cara perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah dengan Bantuan Pemerintah Pusat atau Propinsi dan Pinjaman.

$$\text{Rasio Kemandirian} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Bantuan Pemerintah Pusat atau Provinsi dan Pinjaman}}$$

### 3. Rasio Efektivitas

Menurut Mahsun (2006), rasio efektivitas diukur dengan:

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target Penerimaan PAD}}$$

#### 4. Rasio Efisiensi

Rasio efisiensi adalah rasio yang menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima.

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Biaya untuk memperoleh pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan Asli Daerah}}$$

#### 5. Rasio Belanja Langsung dan Belanja Tidak Langsung

Menurut Mahmudi (2016) analisis proporsi belanja langsung dan tidak langsung bermanfaat untuk kepentingan manajemen internal pemerintah daerah, yaitu untuk pengendalian biaya dan pengendalian anggaran. Belanja langsung adalah belanja yang terkait langsung dengan kegiatan (aktivitas) sedangkan belanja tidak langsung merupakan pengeluaran belanja yang tidak terkait dengan pelaksanaan kegiatan secara langsung. Semestinya belanja langsung lebih besar dari belanja tidak langsung, sebab belanja langsung sangat mempengaruhi output kegiatan. Secara sederhana rasio tersebut dapat diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{Rasio Belanja Langsung terhadap Total Belanja} = \frac{\text{Total Belanja Langsung}}{\text{Total Belanja Daerah}}$$

$$\text{Rasio Belanja Tidak Langsung terhadap Total Belanja} = \frac{\text{Total Belanja Tidak Langsung}}{\text{Total Belanja Daerah}}$$

## 6. Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan (*Growth ratio*) mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari periode ke periode.

$$\text{Rasio Pertumbuhan PAD} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD } X_n - (X_n - 1)}{\text{Realisasi Penerimaan PAD } X_n - 1}$$

$$\text{Rasio Pertumbuhan Pendapatan} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan Pendapatan } X_n - (X_n - 1)}{\text{Realisasi Penerimaan Pendapatan } X_n - 1}$$

$$\text{Rasio Pertumbuhan Belanja} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan Belanja } X_n - (X_n - 1)}{\text{Realisasi Penerimaan Belanja } X_n - 1}$$

### 2.2.8 Ukuran Pemerintah Daerah

#### 2.2.8.1 Pengertian Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintahan daerah menurut Damanpour (1991) adalah:

“besar atau kecilnya pemerintahan suatu daerah yang dapat diukur dengan total aset, jumlah pegawai, total pendapatan dan tingkat produktifitas.”

Sedangkan menurut Patrick (2007), Ukuran pemerintah daerah ialah:

“seberapa besar pemerintahan daerah dengan jumlah aset/pegawai/produktifitas yang lebih besar sehingga diharapkan memiliki kinerja keuangan yang lebih baik daripada daerah yang lebih kecil.”

Berdasarkan uraian diatas, menurut Damanpour (1991) dan Patrick *et al.*

(2007), dapat diambil kesimpulan bahwa Ukuran Pemerintahan daerah ialah sebuah ukuran untuk menentukan seberapa besar pemerintah daerah tersebut, yang ditinjau dari beberapa tolak ukur. Dalam penelitian ini, total aset atau total aktiva pemerintah daerah dipilih sebagai tolak ukur dalam menentukan ukuran suatu pemerintahan daerah.



Total aset dipilih karena nilainya yang lebih stabil daripada pendapatan, jumlah pegawai ataupun total produksi suatu daerah. (Lesmana, 2010), menggunakan ukuran total aset dalam mengukur ukuran pemerintah. Semakin besar aset yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar ukuran pemerintah daerah tersebut.

#### **2.2.8.2 Indikator Ukuran Pemerintah Daerah**

Menurut Damanpour (1991) indikator dalam ukuran pemerintah daerah terbagi menjadi empat, yaitu sebagai berikut:

##### **1. Total aset**

Aset daerah merupakan semua kekayaan daerah yang dimiliki maupun yang dikuasai pemerintah daerah, yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD atau berasal dari perolehan lainnya yang sah, misalnya sumbangan, hadiah, donasi, waqaf, hibah, swadaya, kewajiban pihak ketiga, dan sebagainya. Secara umum aset daerah dapat dikategorikan menjadi dua bentuk, yaitu aset keuangan dan aset nonkeuangan. Aset keuangan meliputi kas dan setara kas, piutang, serta surat berharga baik berupa investasi jangka pendek maupun jangka panjang. Aset nonkeuangan meliputi aset tetap, aset lainnya, dan persediaan.

Sementara itu jika dilihat dari penggunaannya, aset daerah dapat dikategorikan menjadi tiga, yaitu: 1) aset daerah yang digunakan untuk operasi pemerintah daerah (*local government used assets*), 2) aset daerah yang digunakan masyarakat dalam rangka pelayanan publik (*social used assets*), dan 3) aset daerah yang tidak digunakan untuk pemerintah

maupun publik (*surplus property*). Aset daerah jenis ketiga tersebut pada dasarnya merupakan aset yang menganggur dan perlu dioptimalkan pemanfaatannya.

$$\text{Total Aset} = \text{Aset Lancar} + (\text{Aset Tetap} + \text{Aset Tidak Lancar})$$

## 2. Jumlah pegawai

PNS daerah adalah pegawai yang ditugaskan di kantor pemerintahan daerah setingkat Provinsi, Kota, Kabupaten ataupun Desa. Hampir sama dengan PNS yang bertugas di pusat, PNS daerah juga berperan mengambil bagian dalam kebijakan yang mendukung kesejahteraan rakyat.

## 3. Total pendapatan

Pendapatan Daerah adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih (UU No 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah). Pendapatan daerah meliputi semua penerimaan uang melalui Rekening Kas Umum Daerah, yang menambah ekuitas dana lancar, yang merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran yang tidak perlu dibayar kembali oleh daerah (PP No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan)

$$\begin{aligned} \text{Pendapatan} &= \text{Pajak Daerah} + \text{Retribusi Daerah} \\ &+ \text{Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan} \\ &+ \text{Lain - Lain yang Sah} \end{aligned}$$

#### 4. Tingkat *produktivitas*.

Secara konsep, produktivitas adalah tingkat efisiensi suatu ekonomi dalam menggunakan modal, manusia dan teknologinya untuk menghasilkan output Cusolito and Maloney (2018). Tingkat produktivitas dapat diukur dengan menghitung jumlah jam kerja per hari.

### **2.2.9 Opini Audit**

#### **2.2.9.1. Pengertian Opini Audit**

Opini audit adalah informasi yang penting untuk diketahui oleh pengguna informasi, baik pemerintah itu sendiri untuk mengetahui kinerja dan melakukan evaluasi, serta masyarakat dan juga investor untuk meningkatkan kepercayaan kepada pemerintah Makmum and Rahayu (2018). Hasil kinerja pemerintah juga terdapat dalam laporan keuangannya, setiap akhir periode akuntansi pemerintah diwajibkan menyerahkan laporan keuangan kepada auditor independen yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Moehardiono and Yuliati (2021).

Dalam UU No. 15 tahun 2004 bahwa opini yang dibuat BPK adalah pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan empat kriteria Standar Akuntansi Pemerintah / Kepatuhan Standar Akuntansi Pemerintah, kecukupan pengungkapan, kepatuhan peraturan dan efektivitas sistem kontrol internal Laswad, Fisher and Oyelere (2005).

#### **2.2.9.2. Indikator Opini Audit**

Opini audit merupakan salah satu indikator akuntabilitas terhadap sebuah laporan keuangan. Opini audit diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan

Republik Indonesia (BPK RI) yang menunjukkan tingkat kewajaran terhadap suatu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Nor, Hudaya and Novriyandana (2019).

Pengukuran variabel dilihat dari skala 1 sampai 5 dengan melihat opini audit “1. Untuk opini tidak memberikan pendapat (TMP), 2. Untuk opini Tidak Wajar (TW), 3. Untuk opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 4. Untuk opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP DPP), dan 5. Untuk opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Nor, Hudaya and Novriyandana (2019).

Pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP atas LKPDnya cenderung melakukan publikasi laporan keuangan melalui website untuk menunjukkan sinyal kualitas pengelolaan keuangan yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan. Sebaliknya, pemerintah daerah yang memperoleh opini audit selain WTP dapat menimbulkan persepsi akan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah, sehingga pemerintah daerah cenderung menutupi informasi laporan keuangannya.

## **2.3 Hubungan antar Variabel**

### **2.3.1 Pengaruh Derajat Desentralisasi Terhadap Kelengkapan**

#### **Pengungkapan Laporan Keuangan**

Pendapatan Daerah adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dalam periode tahun bersangkutan. Derajat desentralisasi merupakan pendapatan daerah yang bersumber dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain. Derajat desentralisasi yang sah yang bertujuan

memberikan keleluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan dalam pelaksanaan otonomi daerah sebagai perwujudan asas desentralisasi Mahsun, Purwanugraha *and* Sulistiyowati (2007).

Pemerintah daerah yang memiliki derajat desentralisasi tinggi lebih mampu untuk melakukan transparansi laporan keuangan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan yaitu UU No. 14 tahun 2008 mengenai Keterbukaan Informasi Publik sebagai bentuk tanggung jawab pemerintah untuk memberikan pelayanan publik yang baik serta menghindari asimetri informasi (kesenjangan informasi).

Salah satu cara yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah dalam melaksanakan transparansi adalah memanfaatkan teknologi internet, tetapi tidak semua pemerintah daerah mampu melaksanakannya. Hal tersebut terjadi karena dalam pemanfaatan internet sebagai salah satu yang dapat dilakukan pemerintah daerah dalam mewujudkan transparansi laporan keuangannya bukan hal yang mudah. Terdapat faktor-faktor yang menyebabkan hal tersebut. Yang pertama, pembuatan dan perawatan *website* memerlukan dana yang besar. Yang kedua, untuk menyediakan *website* dengan *content* yang menarik, *website* yang *update* dengan perkembangan teknologi, bermanfaat, dan *website* dengan kemudahan pengaksesan memerlukan staff khusus (pegawai) yang mengerti tentang hal tersebut.

Tidak semua pemerintah daerah mampu untuk membuat *website* tersebut, maka dari itu daerah dengan pendapatan yang besar lebih mampu untuk membuat *website* tersebut dibandingkan dengan daerah dengan pendapatan

yang kecil/sedikit. Pemerintah daerah dengan pendapatan besar maka memiliki dana yang besar pula untuk membeli/membuat *website* tersebut serta daerah dengan pendapatan yang besar lebih mampu untuk membayar staff khusus atau memberikan kursus tambahan kepada pegawainya. Hal ini sesuai dengan penelitian Anthony Putra *and* Syofyan (2020) yang mengatakan bahwa semakin tingginya derajat desentralisasi akan meningkatkan tingkat pengungkapan dan kualitas informasi pada website pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Priyastiwi *and* Saputra (2019) menunjukkan bahwa derajat desentralisasi mempengaruhi kelengkapan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kota/kabupaten di Jawa Timur, selaras dengan penelitian Lesmanawati (2019) menunjukkan adanya hubungan positif antara derajat desentralisasi terhadap praktik pengungkapan laporan keuangan *online* di Indonesia.

### **2.3.2 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan**

Ukuran pemerintah daerah adalah skala yang menggambarkan seberapa besar/kecil suatu pemerintah daerah. Indikator yang dapat mengukur adalah total asset, jumlah pegawai, total pendapatan dan tingkat produktifitas. Secara umum, semakin besar suatu kabupaten maka akan semakin banyak program dan pelayanan kepada masyarakat yang harus dikerjakan dan akan semakin banyak pula sumber daya yang digunakan. Dengan kata lain penggunaan sumber daya yang banyak akan meningkatkan pengawasan oleh masyarakat. Untuk dapat memaksimalkan pengawasan dari masyarakat pemerintah

memiliki kewajiban untuk memberikan informasi kepada masyarakat sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan yaitu UU No. 14 tahun 2008 mengenai Keterbukaan Informasi Publik.

Salah satu cara yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah dalam melaksanakan transparansi adalah memanfaatkan teknologi internet, tetapi tidak semua pemerintah daerah mampu melaksanakannya. Hal tersebut terjadi karena dalam pemanfaatan internet sebagai salah satu yang dapat dilakukan pemerintah daerah dalam mewujudkan transparansi laporan keuangannya bukan hal yang mudah. Terdapat faktor-faktor yang menyebabkan hal tersebut. Yang pertama, pembuatan dan perawatan *website* memerlukan dana yang besar. Yang kedua, untuk menyediakan *website* dengan *content* yang menarik, *website* yang *update* dengan perkembangan teknologi, bermanfaat, dan *website* dengan kemudahan pengaksesan memerlukan staff khusus (pegawai) yang mengerti tentang hal tersebut. Serta dalam pembuatan *website* resmi pemerintah daerah harus memiliki fasilitas yang mendukung pula seperti komputer.

Ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan. Semakin besar ukuran pemerintah daerah tersebut maka dapat menunjukkan mampu atau tidaknya untuk melakukan transparansi laporan keuangan melalui internet. Ukuran pemerintah daerah ini diukur dengan aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah tersebut. Pemerintah daerah yang memiliki banyak aset maka kas yang dimiliki juga besar yang dapat digunakan untuk membeli/membuat *website* tersebut serta daerah dengan

aset yang banyak maka fasilitas yang dimiliki juga lebih banyak seperti (komputer yang banyak, mampu untuk membayar staff khusus atau memberikan kursus tambahan kepada pegawainya). Kinerja pemerintah yang baik sebagai agen dari masyarakat maka akan semakin baik pula dalam pemenuhan *good public governance* Yustikasari (2018). *Good public governance* dapat dilakukan melalui internet. Menurut penelitian Nosihana and Yaya (2016), Mutiha (2017) dan Pontoh *et al.* (2018) ukuran Pemda memiliki pengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan.

### **2.3.3 Pengaruh Opini Audit sebagai variabel moderasi Derajat Desentralisasi Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan**

Opini audit yang baik diperoleh dari kinerja pemerintahan yang baik dan merupakan gambaran dari pengelolaan keuangan daerah yang tertib oleh pemerintah Moehardiono and Yuliati (2021). Oleh karena itu, opini audit yang wajar dapat memperkuat pengaruh kinerja keuangan dengan kelengkapan pengungkapan laporan keuangan di internet pada pemerintah daerah. Peneliti Hapsari *et al.* (2020) menemukan bahwa opini audit dapat memoderasi pengaruh kinerja keuangan terhadap kepatuhan pengungkapan informasi keuangan pemerintah daerah di website.



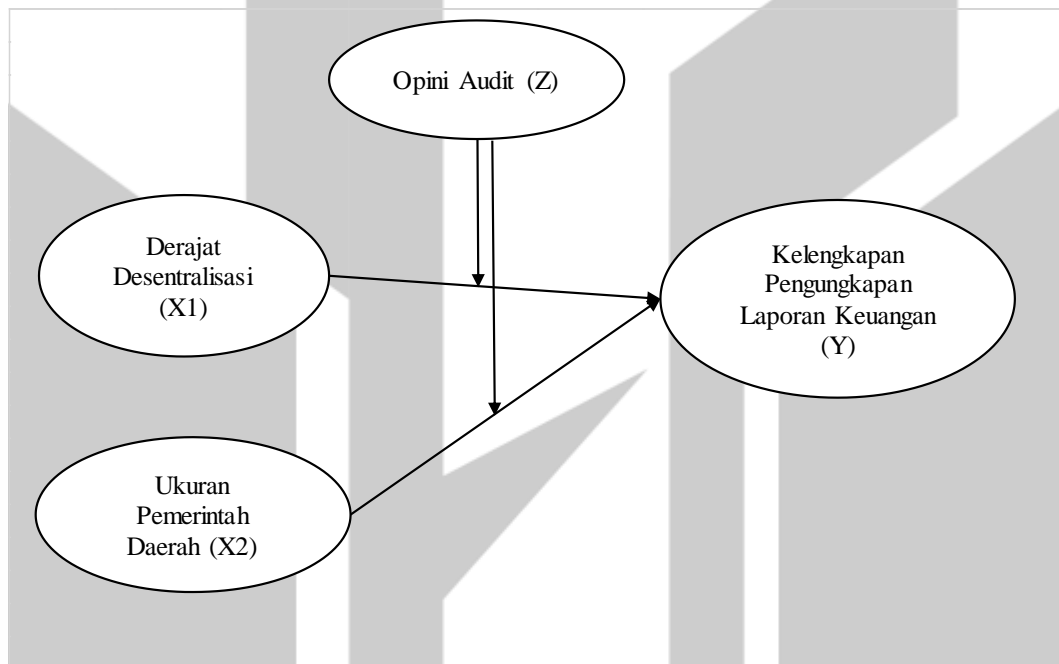
#### **2.3.4 Pengaruh Opini Audit sebagai variabel moderasi Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan**

Ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari sumber daya atau kekayaan yang dimiliki daerah. Kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya yang dimiliki daerah akan tertuang dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Styles and Tennyson (2007) berpendapat bahwa pemerintah daerah yang mendapat penghargaan dari organisasi eksternal atas praktek pelaporan keuangan yang baik, cenderung untuk menyajikan laporan keuangannya di internet. Oleh karena itu, pemerintah daerah yang besar apabila mendapatkan opini audit yang baik akan semakin terdorong untuk mengungkapkan informasi keuangan di *website* pemerintah daerah. Opini audit yang baik dapat memperkuat hubungan antara ukuran pemerintah daerah dengan kelengkapan pengungkapan laporan keuangan pada *website*.

## 2.4 Kerangka Pemikiran Penelitian

Penelitian ini menggunakan dua jenis variabel, yakni variabel dependen (kelengkapan pengungkapan laporan keuangan), variabel independen (derajat desentralisasi, ukuran pemerintah daerah) dan variabel moderasi (opini audit).

Kerangka dari penelitian ini sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran Penelitian

## 2.5 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, rumusan masalah serta penjelasan mengenai kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1: Derajat Desentralisasi berpengaruh terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan
- H2: Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan
- H3: Opini Audit memoderasi hubungan derajat desentralisasi terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan
- H4: Opini Audit memoderasi hubungan Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan