

**DETERMINAN KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
DAN DAMPAKNYA TERHADAP PENDAPATAN ASLI DAERAH
(Studi Pada Pemerintah Kabupaten Dan Kota Di Indonesia)**

Arik Susbiyani
Prodi Akuntansi FE Universitas Muhammadiyah Jember
ariksusbiyaniunmuh@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah, belanja hibah dan pendapatan transfer terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah serta menguji dampaknya terhadap pendapatan asli daerah. Penelitian ini juga menguji pengaruh tidak langsung ukuran pemerintah daerah, belanja hibah, dan pendapatan transfer terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan sebagai variabel intervening. Teori yang digunakan untuk menjelaskan dan menganalisis hubungan antar variabel dalam penelitian adalah *agency theory*, *legitimacy theory*, dan *signaling theory*. Populasi penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia yang berjumlah 497 pemerintah kabupaten dan kota. Metode pengambilan sampel adalah judgment sampling. Sampel yang memenuhi kriteria penelitian berjumlah 116 pemerintah daerah. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis *path*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah dan belanja hibah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, namun hasil penelitian ini gagal membuktikan pendapatan transfer berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil pengujian yang lain menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh tidak langsung dominan terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan sebagai variabel intervening.

Kata Kunci: Ukuran Pemerintah Daerah, Belanja Hibah, Pendapatan Transfer, Kualitas Laporan Keuangan, Pendapatan Asli Daerah.

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the effects of size of local government, expenditure of grant, and level of local dependence on central government on quality of local government financial reporting . This study also to examine impact quality of local government financial reporting on local revenue. The theory is used to explain and analyze the relationship between variables in the study is agency theory, legitimacy theory and signaling theory. Population in this study is all local government in Indonesia which includes a

number of 497 district and cities. This research uses a purposive sampling design, the exact type of quota sampling. This type of sampling design can ensure that certain groups are fairly represented in the study through a quota which is set for each sub group based on the number of each group in the population. The number of samples are 116 local governments. The collected data was processed by using path analysis. The results indicate that size of local government and expenditure of grant influenced on quality of local government financial reporting, while level of local dependence on central government not influenced on quality of local government financial reporting. Other result indicate that size of local government, expenditure of grant, and level of local dependence on central government not indirect effect on local revenue through quality of local government financial reporting as an intervening variable.

Keywords: *quality of local government financial reporting, size of local government, expenditure of grant, level of local dependence on central government, local revenue.*

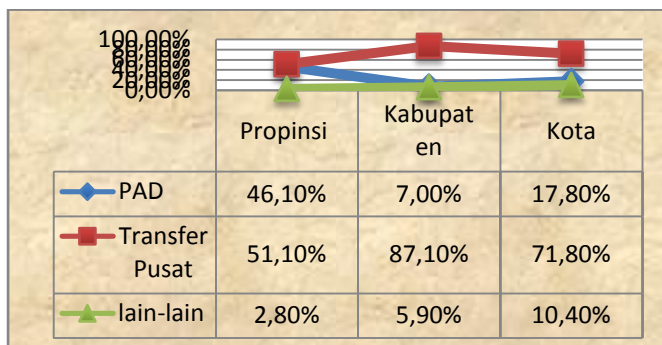
PENDAHULUAN

Otonomi daerah di Indonesia dilaksanakan dengan memberikan hak, wewenang, dan kewajiban kepada daerah untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan termasuk dalam hal pengelolaan keuangan daerah (PP Nomor 58/2005). Salah satu faktor penentu keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah adalah kemampuan daerah untuk membiayai sendiri pelaksanaan kewenangan yang dimiliki oleh daerah. Sumber pembiayaan penting dalam mendukung keberhasilan kebijakan otonomi daerah adalah pendapatan asli daerah, yaitu sumber penerimaan daerah yang komponen utamanya dari pajak daerah dan retribusi daerah.

Pada otonomi daerah sumber pembiayaan diharapkan didominasi oleh pendapatan asli daerah. Oleh karena itu, melalui undang-undang No. 33 tahun 2004 kemampuan daerah untuk memperoleh dana dapat ditingkatkan dengan mengoptimalkan semua potensi daerah yang digali dari wilayah daerah bersangkutan yang terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah, pengelolaan kekayaan yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Namun, kebijakan otonomi daerah tidak diimbangi dengan kemandirian keuangan oleh masing-masing pemerintah daerah. **Gambar 1** menunjukkan rendahnya rata-rata perolehan pendapatan asli daerah oleh pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia. Pemerintah kabupaten hanya memiliki rata-rata pendapatan asli

daerah sebesar 7 %, artinya jauh dari batas minimal perolehan pendapatan asli daerah yang ditetapkan oleh World Bank sebesar 20%, dan pemerintah kota sebesar 17,80%. Jika batas minimum perolehan pendapatan asli daerah kurang dari 20% dapat dikatakan daerah tersebut akan kehilangan kredibilitasnya sebagai kesatuan yang mandiri (Riduansyah, 2003). Akibatnya, pemerintah kabupaten dan kota tidak memiliki kebebasan untuk melaksanakan program pelayanan masyarakat sesuai skala prioritas kebutuhan daerah.

Gambar 1. Komposisi Realisasi Pendapatan Pemerintah Provinsi, Kabupaten Dan Kota



Sumber: DPJK Kementerian Keuangan

Rendahnya proporsi penerimaan daerah yang bersumber dari pendapatan asli daerah diantaranya disebabkan oleh ketidakpercayaan masyarakat terhadap pengelolaan dana yang bersumber dari pajak. Lewis (1982) menjelaskan bahwa sikap masyarakat terhadap pemerintah akan menentukan kegairahan membayar pajak. Pemerintah daerah yang tidak dapat memastikan bahwa organisasi beroperasi dalam bingkai dan norma yang ada dalam masyarakat maka mendorong penghindaran pajak oleh masyarakat. Masyarakat pembayar pajak memiliki harapan bahwa penggunaan dana yang bersumber dari pajak digunakan dengan memperhatikan konsep *good governance*. Secara teoritis, semakin sesuai antara keinginan pembayar pajak dengan pemanfaatan uang pajak yang mereka bayar akan meningkatkan kepatuhan dalam membayar pajak.

Laporan keuangan pemerintah daerah memiliki peran strategis untuk menunjukkan bagaimana pengelolaan sumber dana publik telah digunakan sehingga akan meningkatkan kepercayaan masyarakat. *Legitimacy theory* menganggap bahwa pengungkapan laporan keuangan sebagai dokumen sosial, politik, dan ekonomi yang digunakan sebagai alat untuk mengonstruksi dan

melegitimasi perjanjian ekonomi dan politik bagi suatu institusi (Guthrie dan Parker, 1990). Pengungkapan laporan keuangan merupakan media yang digunakan oleh pemerintah daerah untuk meyakinkan masyarakat bahwa pengelolaan dana publik sudah digunakan secara transparan dan akuntabel.

Tujuan pelaporan keuangan adalah untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial maupun politik (Mardiasmo, 2009:163). Sementara itu, IFAC (2000) menyebutkan bahwa tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menunjukkan akuntabilitas pemerintah dan sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah, serta memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan. Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan dana publik ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan yang ditunjukkan oleh ketaatan pemerintah terhadap regulasi pengungkapan, yaitu diatur pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Namun, regulasi pengungkapan dalam praktiknya tidak didukung oleh peraturan yang mengatur secara tegas adanya sanksi terhadap pemerintah daerah yang melanggar ketentuan pengungkapan laporan keuangan. Akibatnya, banyak pemerintah daerah yang memperoleh pernyataan tidak wajar dan pernyataan menolak memberi opini yaitu 26 LKPD yang mendapat opini tidak wajar dan 115 LKPD tidak mendapatkan opini (Badan Pemeriksa Keuangan, 2012). Tingginya LKPD yang memperoleh opini tidak wajar dan tidak mendapatkan opini dari BPK RI salah satunya disebabkan ketidaksesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah.

1. Apakah ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, dan belanja hibah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah?
2. Apakah kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah?.

METODE PENELITIAN

Populasi Dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia yang berjumlah 497 pemerintah kabupaten dan kota, yaitu terdiri dari 399 pemerintah kabupaten dan 98 pemerintah kota. Unit analisis adalah laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia tahun 2012 dan 2013 yang sudah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Penentuan sampel menggunakan *judgment sampling* karena tidak semua elemen populasi bisa memberikan informasi sesuai dengan tujuan penelitian.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Variabel

Statistik deskriptif untuk variabel Ln_ukuran pemerintah kabupaten dan kota, belanja hibah, pendapatan transfer, kualitas, dan pendapatan asli daerah disajikan pada Tabel 4.1. Jumlah pemerintah kota di Indonesia yang digunakan sebagai sampel penelitian sebanyak sebanyak 116. Hasil statistik deskriptif berupa nilai terendah, tertinggi, rata-rata, dan simpangan baku disajikan pada Tabel 4.1 berikut ini.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ln_Ukuran (X1)	116	25,24	32,72	28,0659	,98936
Belanja_Hibah (X2)	116	,0010	,2720	,034698	,0311580
Transfer (X3)	116	,6950	,9860	,883319	,0673486
Kualitas (Y1)	116	,390	,810	,55422	,082643
PAD_(Y2)	116	,008	,298	,07934	,057790
Valid N (listwise)	116				

Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Analisis jalur bertujuan untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Analisis jalur sendiri tidak dapat menentukan hubungan sebab akibat dan juga tidak dapat digunakan sebagai substitusi untuk melihat hubungan kausalitas antar variabel. Hubungan kausalitas antar variabel telah dibentuk dengan model berdasarkan landasan teoritis (Imam Ghozali, 2001: 174). Manfaat dari analisis jalur adalah adanya perluasan dari persamaan regresi sederhana ataupun berganda yang dapat menunjukkan jalur hubungan antar variabel yang melibatkan lebih dari satu

persamaan.

Hubungan langsung terjadi jika satu variabel mempengaruhi variabel lainnya tanpa ada variabel ketiga yang memediasi (intervening) hubungan diantara kedua variabel tadi. Hubungan tidak langsung adalah jika ada variabel ketiga yang memediasi hubungan kedua variabel ini. Kemudian pada setiap variabel dependen akan ada anak panah yang menuju ke variabel lain yang berfungsi untuk menjelaskan jumlah residu yang tidak dapat dijelaskan oleh variabel itu.

Hubungan antar variabel dideteksi dari adanya signifikansi koefisien jalur (β) yang signifikan terhadap suatu jalur. Dalam analisis jalur ini peneliti menggunakan alat analisis berupa SPSS 14 *for windows*, dengan melakukan estimasi hubungan langsung dan tidak langsung antar variabel diharapkan dapat diketahui jalur yang dapat menjadi variabel intervening antara variabel independen dengan variabel dependen. Pengujian signifikansi jalur mengikuti kaidah.

- a. Jika nilai probabilitas $0,05 < \text{Sig.}$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak, artinya tidak signifikan.
- b. Jika nilai probabilitas $0,05 \geq \text{Sig.}$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya signifikan.

Berikut ini disajikan tabel hasil analisis jalur dari masing – masing jalur yang ada dalam model.

Tabel 2. Rangkuman Hasil Koefisien Path Persamaan Pertama

Pengaruh Variabel	Koefisien Jalur (Beta)	t-statistik ($t_{kritis}=1,66$)	Hasil Pengujian	Koefisien Determinasi R_{square}	Pengaruh Error (P_e)
X1 terhadap Y1	0,267	2,973	Signifikan	0,126 Atau 12,6%	0,935 Atau 93,5%
X2 terhadap Y1	0,211	2,382	Signifikan		
X3 terhadap Y1	0,144	1,596	Tidak Signifikan		

Berdasarkan pada Tabel 2. berikut disajikan analisis *path* dalam bentuk persamaan pertama sebagai berikut:

$$Z_{Qual} = 0,267 Z_{LnSize} + 0,211 Z_{Hibah} + 0,144 Z_{Transfer} \dots \dots \dots (1)$$

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa besarnya koefisien *path* (diperoleh dari koefisien beta hasil OLS) antara LnUkuran pemerintah daerah (X1) terhadap Kualitas laporan keuangan (Y1) sebesar 0,267 dan nilai t-statistik 2,973 > t_{kritis} 1,66 sehingga disimpulkan terdapat pengaruh positif ukuran pemerintah daerah (X1) terhadap Kualitas laporan keuangan (Y1). Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H1). Koefisien jalur bertanda positif, artinya semakin tinggi ukuran pemerintah daerah yang diprosikan dengan aset total maka semakin tinggi kualitas laporan keuangan (Y1).

Besar koefisien *path* (diperoleh dari koefisien beta hasil OLS) pengaruh Belanja Hibah (X2) terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Y1) sebesar 0,211 dengan nilai t-statistik 2,382 > t_{kritis} 1,66. Jadi, dapat disimpulkan terdapat pengaruh positif belanja hibah (X2) terhadap kualitas laporan keuangan (Y1). Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H2). Artinya, semakin tinggi belanja hibah akan meningkatkan kualitas laporan keuangan (Y1).

Koefisien *path* (diperoleh dari koefisien beta hasil OLS) pengaruh pendapatan transfer (X3) terhadap kualitas laporan keuangan (Y1) sebesar 0,144 dengan nilai t-statistik 1,596 < t_{kritis} 1,66. Karena nilai t-statistik < t_{kritis} disimpulkan tidak terdapat pengaruh pendapatan transfer (X3) terhadap kualitas laporan keuangan (Y1). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H3). Artinya, tinggi rendahnya pendapatan transfer tidak memengaruhi tinggi rendahnya kualitas laporan keuangan (Y1).

Pengujian Hipotesis Pengaruh Variabel (X1-X3 Terhadap Y1) Dan (Y1 Terhadap Variabel Y2)

Hasil Analisis *path* secara keseluruhan dirangkum dalam Tabel 4.3

Tabel 3. Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis

Pengaruh Variabel	Koefisien Jalur (Beta)	t-statistik ($t_{kritis}=1,66$)	Hasil Pengujian	Koefisien Determinasi R_{square}	Pengaruh Error (P_e1)
X1 terhadap Y1	0,267	2,973	Signifikan	0,126 Atau 12,6%	0,935 Atau 93,5%
X2 terhadap Y1	0,211	2,382	Signifikan		

X3 terhadap Y1	0,144	1,596	Tidak Signifikan		
Y1 terhadap Y2	0,138	1,489	Tidak Signifikan	0,019 Atau 1,9%	0,990 Atau 99 %

Sumber: (Lampiran 1)

Berdasarkan pada Tabel 4.3. disajikan hasil analisis *path* dalam bentuk persamaan yang kedua sebagai berikut:

$$ZPAD = 0,138 ZQual \dots\dots\dots(2)$$

Besarnya nilai koefisien *path* (diperoleh dari koefisien beta hasil OLS) pengaruh kualitas laporan keuangan (Y1) terhadap pendapatan asli daerah sebesar 0,138 dengan nilai t-statistik sebesar 1,489. Karena nilai t-statistik $1,489 < t_{kritis} 1,66$ dapat disimpulkan tidak terdapat pengaruh kualitas laporan keuangan (Y1) terhadap pendapatan asli daerah (Y2). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H6). Artinya, tidak terdapat cukup bukti bahwa tinggi rendahnya kualitas laporan keuangan akan memengaruhi tinggi rendahnya pendapatan asli daerah (Y2).

Pengujian Pengaruh Tidak Langsung

Analisis *path* juga dikenal pengaruh tidak langsung (*indirect effect*). Pengaruh tidak langsung adalah hasil perkalian antara hasil koefisien jalur (beta) setiap variabel independen (X1, X2, dan X3) terhadap variabel intervening (Y1) dengan hasil koefisien jalur (beta) variabel intervening (Y1) terhadap variabel dependen (Y2). Pengaruh tidak langsung dinyatakan signifikan jika kedua pengaruh yang membentuknya adalah signifikan. Berikut disajikan hasil pengaruh tidak langsung.

Tabel 4. Pengaruh Tidak Langsung, dan Menyeluruh Untuk Model Analisis Jalur

Nama Variabel	Pengaruh		Menyeluruh
	Langsung	Tidak Langsung	
LnUkuran Pemerintah Daerah (X1)	-	$0,267 \times 0,138 = 0,036846$	0,036846
Belanja Hibah (X2)	-	$0,211 \times 0,138 = 0,029118$	0,029118
Pendapatan Transfer (X3)	-	$0,144 \times 0,138 = 0,019872$	0,019872

Sumber: (Lampiran 2)

Berdasarkan pada Tabel 4 hasil pengujian pengaruh tidak langsung antar variabel penelitian adalah sebagai berikut. Pengaruh tidak langsung ukuran

pemerintahan daerah (X1) terhadap pendapatan asli daerah (Y2) melalui kualitas laporan keuangan (Y1) diperoleh koefisien pengaruh tidak langsung sebesar 0,036846. Tabel 4 menunjukkan pengaruh (X1 ke Y1 dan Y1 ke Y2) salah satu jalur, yaitu jalur pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap pendapatan asli daerah tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan ukuran pemerintahan daerah terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H5). Artinya, tidak terdapat cukup bukti bahwa semakin tinggi ukuran pemerintah daerah akan meningkatkan pendapatan asli daerah.

Pengaruh tidak langsung belanja hibah (X2) terhadap pendapatan asli daerah (Y2) melalui kualitas laporan keuangan (Y1) diperoleh koefisien pengaruh tidak langsung sebesar 0,029118. Tabel 4.4 menunjukkan pengaruh (X1 ke Y1 dan Y1 ke Y2) salah satu jalur, yaitu jalur pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap pendapatan asli daerah tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan belanja hibah terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H6). Artinya, tidak terdapat cukup bukti bahwa semakin tinggi belanja hibah akan meningkatkan pendapatan asli daerah.

Pengaruh tidak langsung pendapatan transfer (X3) terhadap pendapatan asli daerah (Y2) melalui kualitas laporan keuangan (Y1) diperoleh koefisien pengaruh tidak langsung sebesar 0,019872. Tabel 4.4 menunjukkan pengaruh (X1 ke Y1 dan Y1 ke Y2) salah satu jalur, yaitu jalur pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap pendapatan asli daerah tidak signifikan sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan pendapatan transfer terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti secara empiris untuk menerima hipotesis (H7). Artinya, tidak terdapat cukup bukti bahwa semakin tinggi pendapatan transfer akan meningkatkan pendapatan asli daerah.

Tabel 4. menunjukkan pengaruh tidak langsung yang dominan adalah pengaruh Lnukuran pemerintah daerah pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan sebagai variabel intervening (Y1) karena memiliki nilai koefisien pengaruh menyeluruh paling besar dibandingkan dengan variabel lain, yaitu sebesar 0,036846.

Untuk mengetahui kesesuaian model disajikan hasil pengujian Koefisien determinasi Total (R^2_{total}). Koefisien determinasi persamaan pertama diperoleh nilai R^2_1 sebesar 0,126 atau 12,6% dan koefisien determinasi persamaan kedua diperoleh nilai R^2_2 sebesar 0,019 atau 1,9%.

Dari hubungan kausal antar variabel pada diagram *path* diperoleh koefisien determinasi total sebesar 0,143 atau informasi yang terkandung dalam data 14,3% dapat dijelaskan oleh model path, sedangkan sisanya 85,7% dijelaskan oleh faktor lain diluar model.

Tabel 3 menyajikan hasil secara lengkap empat hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini. Tabel tersebut menunjukkan terdapat dua hipotesis diterima sedangkan dua hipotesis ditolak, yaitu pengaruh pendapatan transfer terhadap kualitas laporan keuangan dan pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap pendapatan asli daerah. Hasil analisis tersebut dapat dikomparasi pengaruh terkuat (dominan). Hasil pengujian pengaruh Lnukuran pemerintah daerah, belanja hibah, dan pendapatan transfer terhadap kualitas laporan keuangan menunjukkan bahwa pengaruh Lnukuran pemerintahan daerah memiliki pengaruh yang paling kuat dibandingkan dengan variabel yang lain.

Tabel 4 menyajikan hasil lengkap pengujian pengaruh tidak langsung dan menyeluruh Lnukuran pemerintah daerah, belanja hibah dan pendapatan transfer terhadap kualitas laporan keuangan. Tabel tersebut menunjukkan terdapat bahwa tidak terdapat pengaruh tidak langsung Lnukuran pemerintah daerah, belanja hibah, dan pendapatan transfer terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan. Hasil analisis tersebut dapat dikomparasi pengaruh tidak langsung terkuat (dominan). Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh tidak langsung Lnukuran pemerintahan daerah terhadap pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan memiliki koefisien pengaruh menyeluruh yang

paling besar dibandingkan dengan variabel yang lain. Artinya, ukuran pemerintah daerah memiliki kemampuan yang paling besar dalam menjelaskan variasi pendapatan asli daerah melalui kualitas laporan keuangan. Semakin tinggi aset total yang dimiliki pemerintah daerah akan meningkatkan pendapatan asli daerah.

Pengaruh Ukuran Pemerintahan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Hasil temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah yang berukuran besar pada umumnya memiliki kekayaan yang relatif besar sehingga akan lebih banyak memiliki kemampuan untuk menyediakan program layanan kepada masyarakat. Tingginya program layanan kepada masyarakat akan berdampak terhadap tingginya sumber daya ekonomi yang dikonsumsi, yaitu sumber daya berasal dari masyarakat. Iklim tentang akuntabilitas, terutama pasca reformasi menyebabkan pemerintah daerah menghadapi permintaan informasi yang meningkat sehingga pemerintah daerah cenderung menghadapi insentif pemantauan yang lebih besar tentang kinerjanya terutama berkaitan dengan pengelolaan sumber daya publik. Oleh karena itu, pemerintah daerah membutuhkan pengungkapan yang lebih tinggi, yaitu ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan.

Cohen dan Kaimenakis (2008) menjelaskan bahwa pemerintah daerah berukuran besar memiliki perhatian pers lebih tinggi sehingga akan menghadapi tingkat pengawasan yang lebih tinggi dari masyarakat terutama berkaitan dengan pengelolaan sumber daya publik. Oleh karena itu, pemerintah daerah yang memiliki perhatian pers dan pengawasan tinggi dari masyarakat akan lebih patuh terhadap regulasi. Strategi kandungan informasi laporan keuangan digunakan oleh pemerintah daerah sebagai upaya untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat. Penelitian ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Connolly dan Hyndman (2004) dan Styles dan Tennyson (2007) yang menemukan hasil bahwa ukuran pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa teori legitimasi mampu menjelaskan motivasi pemerintah daerah untuk terus berupaya memastikan organisasi beroperasi dalam bingkai dan norma yang ada dalam masyarakat atau

lingkungan tempat organisasi berada dan terus berusaha memastikan bahwa aktivitas organisasi diterima oleh pihak luar sebagai suatu yang sah (Deegan, 2004:253).

Pengaruh Belanja Hibah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Hasil temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah yang memiliki jumlah belanja hibah tinggi pada umumnya memiliki kemampuan finansial yang lebih baik, sebab belanja bantuan hibah merupakan salah satu rekening belanja dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang menarik perhatian publik dan seringkali menjadi tajuk utama pada media massa. Hal tersebut dikarenakan banyak pihak yang membutuhkan bantuan hibah tersebut dan banyak kepentingan yang dapat diakomodir, baik untuk kepentingan kesejahteraan masyarakat maupun kepentingan politik tertentu.

Tingginya belanja bantuan hibah akan berdampak terhadap tingginya sumber daya ekonomi yang dikonsumsi, yaitu sumber daya berasal dari masyarakat. Iklim tentang akuntabilitas, terutama pasca reformasi menyebabkan pemerintah daerah menghadapi permintaan informasi yang meningkat sehingga pemerintah daerah cenderung menghadapi insentif pemantauan yang lebih besar tentang kinerjanya terutama berkaitan dengan pengelolaan sumber daya publik. Oleh karena itu, pemerintah daerah membutuhkan pengungkapan yang lebih tinggi, yaitu ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan.

Belanja hibah yang tinggi juga menunjukkan bahwa pemerintah daerah memiliki tingkat kepedulian yang tinggi terhadap lingkungan, yaitu ditunjukkan oleh besarnya jumlah belanja hibah. Hal ini mendorong pemerintah daerah lebih transparan dalam menyampaikan informasi. Hasil penelitian ini senada dengan argumentasi *signaling theory* yang menyatakan bahwa terdapat persepsi umum bahwa manajemen pada organisasi yang berkinerja baik lebih terbuka untuk menyampaikan informasi daripada manajemen pada organisasi yang berkinerja buruk.

Pengaruh Pendapatan Transfer Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Hasil temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah di Indonesia yang memiliki tingkat ketergantungan tinggi terhadap bantuan dana

pemerintah pusat kurang termotivasi untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan. Alasannya, pendapatan transfer dianggap sebagai dana perimbangan yang dimaksudkan untuk menciptakan suatu sistem perimbangan keuangan yang proporsional, demokratis, adil, dan transparan berdasarkan atas pembagian kewenangan pemerintahan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Artinya, walaupun pemerintah daerah telah memiliki kualitas laporan keuangan sesuai dengan regulasi namun tidak memengaruhi sistem perimbangan keuangan. Senada dengan Abdullah dan Halim (2004) yang menyatakan bahwa pendapatan transfer yang diterima dari dana perimbangan merupakan sumber penerimaan utama pemerintah daerah, yaitu sekitar 90-95% namun bersifat *contingent* karena ditentukan oleh pemerintah pusat.

Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa *agency theory* tidak mampu menjelaskan motivasi pemerintah daerah (*agent*) yang memiliki pendapatan transfer tinggi akan lebih patuh terhadap regulasi laporan keuangan untuk memenuhi asas transparansi dan akuntabilitas kepada otoritas pemerintah di atasnya (*principal*). Artinya, walaupun terdapat konflik kepentingan dan ketidakselarasan tujuan antara kepala daerah dengan otoritas pemerintah di atasnya, masalah agensi tidak memotivasi kepala daerah untuk lebih patuh terhadap regulasi laporan keuangan. Transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan dana publik yang ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan dianggap tidak memengaruhi besar kecilnya pendapatan transfer yang akan diterima. Temuan penelitian ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Robbins dan Austin (1986) yang menyatakan tidak terdapat pengaruh pendapatan transfer terhadap kepatuhan pengungkapan.

Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Pendapatan Asli Daerah

Hasil temuan penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Indonesia yang memiliki tingkat kualitas laporan keuangan tinggi belum mendapatkan reaksi positif dari masyarakat. Artinya, pemerintah daerah yang memiliki tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*) yang

ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan yang baik belum dapat mempengaruhi persepsi masyarakat untuk membayar pajak dan retribusi. Artinya, kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak atau retribusi bukan didasarkan pada faktor kepercayaan terhadap pemerintah daerah tetapi lebih dipengaruhi sifat dari pajak itu sendiri yang bersifat mengikat. Karakteristik pajak adalah iuran yang diatur oleh undang-undang yang sifatnya dapat dipaksakan. Dengan demikian, keputusan untuk membayar pajak bukan didasarkan oleh adanya kepercayaan, tetapi lebih dipengaruhi oleh adanya peraturan yang sifatnya mengikat. Hasil temuan penelitian ini menunjukkan bahwa teori legitimasi belum mampu menjelaskan motivasi pemerintah daerah untuk lebih transparan dalam menyampaikan informasi, walaupun sudah dianggap sudah memenuhi bingkai norma dan harapan masyarakat.

Ukuran Pemerintah Daerah Berpengaruh Tidak Langsung terhadap Pendapatan Asli daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan.

Hasil temuan penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang berukuran besar kurang mendapatkan respon positif dari masyarakat sebagai pembayar pajak daerah dan retribusi. Alasannya, walaupun pemerintah daerah yang berukuran besar dipersepsikan telah memenuhi harapan pemangku kepentingan tentang transparansi dan akuntabilitas, yaitu ditunjukkan oleh kualitas laporan keuangan, namun kualitas laporan keuangan yang baik tidak mempengaruhi gairah masyarakat untuk membayar pajak dan retribusi. Tingginya program layanan akan meningkatkan pengawasan dari masyarakat, yaitu pengawasan tentang bagaimana setiap satu rupiah dana yang bersumber dari masyarakat telah digunakan oleh pemerintah daerah. Argumentasi lainnya, pemerintah daerah yang memiliki aset total tinggi menghadapi pengelolaan aset yang lebih kompleks, misalnya berkaitan dengan perolehan aktiva, metode penyusutan, dan pelaporan. Dengan demikian, pemerintah daerah yang berukuran besar lebih terbuka dalam menyampaikan informasi dengan tujuan untuk menurunkan tekanan dari masyarakat. Namun, kualitas laporan yang baik tidak mempengaruhi pendapatan pajak, sebab karakteristik pajak adalah iuran yang diatur oleh undang-undang yang sifatnya dapat dipaksakan. Dengan

demikian, keputusan untuk membayar pajak bukan didasarkan oleh adanya kepercayaan, tetapi lebih dipengaruhi oleh adanya peraturan yang sifatnya mengikat.

Kepatuhan pengungkapan wajib merupakan strategi untuk mendapatkan legitimasi publik. Hal ini terkait dengan upaya pemerintah daerah untuk menghindari sanksi pembatasan sumber daya, yaitu berupa ketidakpercayaan masyarakat untuk membayar pajak dan retribusi. Dengan demikian, pemerintah daerah yang memiliki aset total tinggi lebih kurang mendapat kepercayaan dari masyarakat walaupun memiliki tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang lebih tinggi.

Pendapatan Transfer Berpengaruh Tidak Langsung terhadap Pendapatan Asli Daerah Melalui Kualitas Laporan Keuangan

Hasil temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia yang memiliki tingkat ketergantungan yang tinggi terhadap bantuan dana pemerintah pusat tidak meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan untuk memberikan bantuan dana hibah. Pemerintah daerah yang memiliki derajat ketergantungan yang tinggi terhadap tranfer dana eksternal terutama transfer dari pemerintah pusat tidak termotivasi untuk patuh terhadap regulasi pengungkapan. Alasannya, pendapatan transfer dianggap sebagai dana perimbangan yang dimaksudkan untuk menciptakan suatu sistem perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah. Artinya, walaupun pemerintah daerah telah memberikan pengungkapan sesuai dengan regulasi tidak memengaruhi proporsi perimbangan keuangan. Akibatnya, pemerintah daerah tidak memiliki dorongan untuk lebih patuh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib. Oleh karena itu, pemerintah daerah yang memiliki derajat ketergantungan dana eksternal tinggi tidak meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan walaupun tingkat kepatuhannya tinggi.

KESIMPULAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh dominan terhadap kualitas laporan keuangan dibandingkan dengan belanja hibah. Namun, hasil penelitian ini gagal membuktikan pendapatan

transfer berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan karena pendapatan transfer merupakan dana perimbangan yang dimaksudkan untuk menciptakan sistem perimbangan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Oleh karena itu, walaupun pemerintah daerah telah memiliki kualitas laporan keuangan sesuai dengan regulasi namun tidak memengaruhi sistem perimbangan. Akibatnya, pemerintah kabupaten dan kota kurang termotivasi untuk patuh terhadap pengungkapan. Hasil penelitian ini juga gagal membuktikan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap pendapatan asli daerah.

Simpulan secara umum dari hasil penelitian ini adalah tidak terdapat indikasi variasi pendapatan asli daerah di antara pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia. Semakin tinggi tingkat kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tidak mempengaruhi gairah masyarakat untuk membayar pajak daerah sebagai salah satu komponen penting dalam membentuk pendapatan asli daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Laporan Keuangan. 2012. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan. Semester II Tahun 2011.*
- Banker, R.D. dan Patton, J.M. 1987. Analytical Agency Theory and Municipal Accounting: An Introduction and An Application. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting.* h. 29-50.
- Baron, R.M. dan Kenny, D.A. 1986. The Moderator Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations. *Journal of Personality and Social Psychology.* Vol.51 No.6. h.1173-1182.
- Bliege, B. dan Smith, E. 2005. Signaling Theory, Strategic Interaction, and Symbolic Capital. *Current Anthropology.* Vol 46, No. 2.
- Deegan, C. 2004. *Financial Accounting Theory.* McGraw Hill-Book Company, Sidney.
- Dowling, J. dan Pfeffer. 1975. Organisation Legitimacy: Social Value and Organisation Behaviour. *Pacific Sociological Review.* Vol. 18. h.122-136.
- Eisenhard, K.M. 1989. Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review,* Vol. 14, No. 1. h. 57-74.
- Guthrie, J. and Parker, L.D. 1990, Corporate social disclosure practice: a comparative international analysis, *Advances in Public Interest Accounting,* Vol. 3, h.159-175.

- Halim, A. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*, Edisi 3. Penerbit Salemba Empat. Yogyakarta.
- Jensen, M. dan Meckling, W. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Finance Economics*. h.305-360.
- Lang, M. dan Lundholm. 1993. Cross Sectional Determinants of Analyst Rating of Corporate Disclosure. *Journal of Accounting Research*. 1993. h. 246-271.
- Laan, S.V. 2009. The role of Theory in Explaining Motivation for Corporate Social Disclosures: Voluntary Disclosures vs Solicited Disclosures. *Australian Accounting Business and Finance Journal*. Vol.3. No. 4. h.15-29.
- Laswad, F., Fisher, R. dan Oyelere, P. 2005. Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities. *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol. 24. h.101-121
- Lee, J. dan Fisher, G.B. 2004. Infrastructure Assets Disclosure In Australian Public Sector Annual Report. *Accounting Forum*, Vol. 28. No.4. h.349-367.
- Leland, H.E. dan Pyle. D. (1977). Information Asymmetries, Financial Structure and Financial Intermediation, *Journal Finance*. Vol.32, h.371-387.
- Lewis, A., 1982. The social psychology of taxation. *British Journal of Social Psychology*, 21 (2), h. 151-158.
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi Yogyakarta.
- Olobatuyi, M.E. (2006). *A User's Guide to Path Analysis*. University Press of America.
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*.
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah*
- _____. 2004. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- _____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*
- _____. 2010. *Undang-Undang Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah*.

- Robbins, W.A. dan Austin, K.R. 1986. Disclosure quality in governmental financial reports: an assessment of the appropriateness of a compound measure. *Journal of Accounting Research*. Vol. 24 No. 2. h. 412-421.
- Sarwono, J. 2007. *Analisis Jalur untuk Riset Bisnis dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Solimun, 2002. *Structural Equation Modeling LISREL, dan Amos*. Fakultas MIPA Universitas Brawijaya Malang.
- Spence, M. 1973. Job Market Signaling. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol. 87, No. 3. h.355-374.
- Styles and Tennyson. 2007. The Accessibility Of Financial Reporting Of U.S. Municipalities On The Internet. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. Vol. 19. h.56-92.
- Zhao, J., Katchova, L. and Barry J. 2004. Testing the Pecking Order Theory and the Signaling Theory for Farm Businesses. *Selected Paper prepared for presentation at the American Agricultural Economics Association Annual Meeting, Denver, Colorado, July 2004*.
- Zimmerman, J. L 1977, The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives. *Studies on the Measurement and Evaluation of the Economic Efficiency of Public and Private Non-Profit Institutions*. *Journal of Accounting Research*, vol. 15, h.107-144.
- Riduansyah, M 2003. Kontribusi pajak daerah dan retribusi daerah Terhadap pendapatan asli daerah (PAD) dan anggaran Pendapatan dan belanja daerah (APBD) guna mendukung Pelaksanaan Otonomi Daerah (Studi Kasus Pemerintah Daerah Kota Bogor). *Jurnal Sosial Humaniora*, Vol. 7, No. 2, Desember 2003.

