BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan dalam Pemerintahan

Teori agensi menjadi dasar dalam penelitian faktor-faktor yang memengaruhi pengungkapan belanja bantuan sosial pada laporan keuangan pemerintah. Teori keagenan menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Konflik keagenan akan cenderung timbul antara pemilik (*principa*l) dan manajemen (*agent*) yang memiliki hubungan kerja karena adanya pemisahan kepemilikan dari pemilik oleh suatu manajemen di dalam sebuah perusahaan. Konflik agensi juga dapat disebabkan oleh tindakan dan keputusan yang diambil olehfmanajemen tanpa mempedulikan kepentingan pemiliknya setelah memperoleh informasi yang lebih baik. Manajemen memiliki tanggung jawab untuk memaksimalkan keuntungan pemilik, namun di sisi lain manejemen juga memiliki keinginan untuk memaksimalkan kesejahteraannya sendiri (Saputra, 2015).

Dalam pemerintahan digambarkan bahwa rakyat sebagai pemilik dan pemerintah sebagai agen. Rakyat memberi amanah kepada pemerintah untuk menjalankan pemerintahan dengan sebaik mungkin agar kesejahteraan rakyat terus meningkat. Pemerintah sebagai pengemban amanah memiliki tanggung jawab untuk menyajikan, melaporkan, dan

mengungkapkan semua aktivitas kinerja pemerintahan yang diajalankan. Menurut Istinawati (2012) politisi juga dapat menjadi pemilik menggantikan peran rakyat serta dapat juga mejadi agen menggantikan pemerintah. Sebagai agen, politisi bertugas menjadi pengawas terhadap kinerja pemerintah dengan mencari informasi-informasi mengenai jalannya pemerintahan. Jadi, dalam unsur politik terdapat hubungan antara manajemen dengan pemilik, dari tingkat pemerintah yang paling rendah hingga masyarakat.

Akuntanbilitas diartikan sebagai kewajiban pihak menegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak atas pertanggungjawaban tersebut (Sudarsana, 2013). Akuntabilitas dalam sektor publik merupakan kewajiban pemerintah sebagai pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban dengan menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan atas amanah yang diberikan masyarakat kepada pemerintah, karena masyarakat memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002). Hal tersebut dapat menunjukkan adanya hubungan keagenan dalam pemerintahan daerah antara pemerintah dengan masyarakat.

Perilaku oportunistik, *moral hazard*, dan *adverse selection* dapat timbul dari asimetri informasi hubungan keagenan (Nyoto & Fadzil, 2011).

Contoh perilaku oportunistik seperti pengalokasian program ke dalam anggaran, sehingga posisi pemerintah lebih kuat dalam lingkup politik. Hal ini sering terjadi ketika proses pemilihan, agar menarik perhatian masyarakat akan program kerja yang ditawarkan. Adanya asimetri informasi antara eksekutif-legislatif dan legislatif-pemilih menyebabkan terbukanya ruang bagi terjadinya perilaku oportunistik dalam proses penyusunan anggaran, yang justru lebih besar daripada di dunia bisnis yang memiliki *automatic checks* berupa persaingan (Kasper & Streit, 1999).

Berdasarkan teori keagenan, dalam menjalankan pemerintahan harus dilakukan pengawasan untuk memastikan bahwa kinerja dalam pemerintahan dilakukan sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang ditetapkan. Menurut Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan professional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Di Indonesia, pengawasan keuangan dilakukan oleh sebuah badan independen dengan melakukan audit terhadap seluruh pemerintah daerah di Indonesia. Badan independen yang melakukan pengawasan tersebut adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK melakukan pemeriksaan berupa pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan

tujuan tertentu (Wati, 2014). Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK memberikan hasil berupa opini, temuan audit, dan kesimpulan dalam bentuk rekomendasi (Sudarsana, 2013).

2. Teori *Signaling* dalam Pemerintahan

Teori signaling merupakan teori yang menjelaskan tentang alasan mengapa pemerintah memiliki dorongan untuk menunjukkan signal kepada masyarakat. Pemerintah memberikan signal kepada masyarakat karena adanya asimetri informasi antara pemerintah dengan masyarakat. Asimetri informasi terjadi karena pemerintah memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan masyarakat mengenai roda pemerintahan (Bestari, 2013).

Berdasarkan teori signaling, pemerintah memberikan signal kepada masyarakat dalam bentuk informasi keuangan yang berkualitas dan dapat dipercaya serta pengungkapan dengan penjelasan yang lebih detail. Hal itu dilakukan agar masyarakat memberikan dukungan kepada pemerintah untuk menjalankan roda pemerintahan dengan baik. Kinerja pemerintahan tersebut perlu diberitahukan kepada masyarakat sebagai bentuk pertanggungjawaban yang diberikan oleh pemerintah maupun sebagai bentuk promosi yang memiliki tujuan politik.

Hal positif dalam teori signaling yaitu apabila pemerintah memberikan informasi yang baik, maka dapat membedakan mereka dengan pemerintah lain yang tidak memiliki informasi yang baik dengan memberikan informasi tentang kondisi mereka (Wolk and Tearney, 1997) dalam (Bestari, 2013). Dengan sinyal positif dari pemerintah, diharapkan

bisa mendapatkan respon positif dari masyarakat karena hal tersebut dapat memberikan penilaian yang lebih dari masyarakat kepada pemerintah (Widarjo, 2011).

Terdapat dua signal yang berhubungan dengan akuntansi yaitu signal langsung dan signal tidak langsung (Nuswandari, 2009). Signal langsung meliputi aliran kas pemerintahan, sedangkan signal tidak langsung meliputi kebijakan keuangan, struktur modal, dan pemilihan kebijakan akuntansi. *Adverse selection* dalam pemerintahan dapat dikurangi dengan pengungkapan langsung, karena pengungkapan langsung dapat menjadi signal yang bisa dipercaya.

3. Pengungkapan dalam Laporan Keuangan

Pengungkapan adalah informasi yang disediakan untuk optimalisasi kebutuhan operasi pasar modal yang efisien. Tujuan pengungkapan yaitu untuk memberikan informasi yang dirasa perlu disampaikan untuk memberikan pelayanan kepada pihak-pihak yang membutuhkan dan untuk mencapat tujuan dari pelaporan keuangan (Nuswandari, 2009). Dalam *Statement of Financial Accounting Concepts* (SFAC) No. 1 dijelaskan bahwa tujuan pelaporan keuangan yaitu menyediakan informasi bagi investor, kreditor, dan pemakai eksternal lain untuk mengambil keputusan investasi, kredit dan lainnya.

Penyampaian informasi dapat dilakukan melalui dua media, yaitu media bentuk finansial yang berbentuk laporan tahunan dan media non finansial yang dapat dilakukan dengan jumpa pers. Kelengkapan informasi

dalam laporan keuangan yang disampaikan oleh pemerintah sangat berpengaruh pada masyarakat, investor maupun pengguna laporan keuangan lainnya. Laporan keuangan yang lengkap dapat lebih menarik minat dan perhatian public serta mempermudah masyarakat atau pihak lain dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan.

Menurut (Chariri & Ghazali, 2003), pengungkapan dibagi menjadi dua, yaitu :

a. Pengungkapan Wajib (*mandatory disclosure*)

   Pengungkapan wajib adalah pengungkapan informasi yang diwajibkan oleh peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan otoriter. Setiap perusahaan wajib menyampaikan laporan keuangannya kepada publik. Pengungkapan wajib digunakan untuk mencegah pemakai laporan keuangan dari informasi yang dapat menyesatkan (Andriyanto & Metalia, 2011).

b. Pengungkapan Sukarela (*voluntary disclosure*)

   Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan informasi yang tidak diharuskan oleh peraturan yang ditetapkan, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan penggunanya. Pengungkapan sukarela menjadi salah satu cara untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan, sehingga membantu para investor untuk memahami startegi bisnis perusahaan dan meningkatkan kepercayaan investor untuk berinvestasi.

Menurut (Chariri & Ghazali, 2003), terdapat tiga konsep pengungkapan, yaitu :

a. Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*)

   Pengungkapan yang cukup merupakan pengungkapan yang mengandung jumlah minimal pengungkapan sesuai tujuan pelaporan keuangan agar tidak menyesatkan pengambil keputusan.

b. Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*)

   Pengungkapan yang wajar pengungkapan yang menunjukkan tujuan etis agar memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan.

c. Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*)

   Pengungkapan yang lengkap merupakan pengungkapan informasi laporan keuangan secara lengkap dan relevan dengan batasan biaya dan materialitas.

Pengungkapan harus bisa memberikan tambahan informasi bukannya mengurangi karena tekanan yang terlalu rinci atau sulit dianalisis. Pemerintah pusat atau pemerintah daerah harus bisa memberikan informasi informasi atas kinerja keuangan pemerintah yang relevan, akurat, konsisten, tepat waktu dan dapat dipercaya (Arifin, 2012). Laporan keuangan pemerintah disajikan secara lengkap dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Catatan atas laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis yang meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam laporan realisasi anggaran, neraca, dan laporan arus kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban, kontijensi, dan komitmen-komitmen lainnya.

4. *Intergovernmental Revenue*

Intergovernmental revenue adalah pendapatan pemerintah daerah yang bersumber dari transfer dana pemerintah pusat kepada pemerintah daerah yang digunakan untuk membiayai operasional daerah (Saputra, 2015). Menurut Patrick (2007), *intergovernmental revenue* merupakan pendapatan yang diterima pemerintah daerah yang berasal dari sumber eksternal dan tidak memerlukan adanya pembayaran kembali. *Intergovernmental revenue* disebut juga dana perimbangan. *Intergovernmental* merupakan hasil kebijakan pemerintah pusat di bidang desentralisasi fiskal. Tujuan dana perimbangan menurut Santri (2006), sebagai berikut :

a. Untuk mempercepat pemberdayaan masyarakat melalui penyediaan anggaran pembangunan yang memadai

b. Untuk mengintensifikasikan aktifitas dan kreatifitas perekonomian masyarakat daerah yang berbasis pada potensi yang dimiliki masing-masing daerah
c. Untuk mendudkung terwujudnya *good governance*, tata pemerintahan yang baik
d. Untuk mewujudkan penyelenggaraan pemerintah daerah yang demokratis, efektif dan efisien

Pada pemerintahan desentralisasi ini, pengawasan pemerintah terhadap kinerja keuangan pemerintah seharusnya dapat lebih efektif. Pengawasan oleh pemerintah pusat dilakukan dengan membentuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai pengawas internal dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai pengawas eksternal (Cahyat, 2004). *Intergovermnetal revenue* berasal dari APBN yang terdiri atas :

a. Dana Bagi Hasil (DBH)

Menurut PP No. 55 Tahun 2005, DBH adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah berdasarkan angka persentase untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. DBH bersumber dari :

1) Pajak, meliputi :
   a) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
   b) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)

c) PPh WPOPDN (Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri) dan PPh Pasal 21

2) Sumber daya alam, meliputi :

a) Kehutanan

b) Pertambangan umum

c) Perikanan

d) Pertambangan minyak bumi

e) Pertambangan gas bumi

f) Pertambangan panas bumi

b. Dana Alokasi Umum (DAU)

Menurut PP No 55 Tahun 2005, DAU adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. DAU dialokasikan untuk provinsi dan kabupaten.kota dengan pembagian proporsinya dihitung dari perbandingan antara bobot urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi dan kabupaten/kota.

DAU untuk kabupaten/kota dihitung dari perkalian jumlah DAU seluruh kabupaten/kota yang telah ditetapkan APBN dengan bobot kabupaten/kota yang bersangkutan (Tahar & Zakhiya, 2011). Dimana bobot kabupaten/kota tersebut merupakan perbandingan antara kabupaten/kota dengan total seluruh kabupaten/kota yang ada.

c. Dana Alokasi Khusus (DAK)

Menurut PP No 55 Tahun 2005, DAK adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah tertentu dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. DAK digunakan untuk membiayai pengadaan dan peningkatan sarana dan prasarana yang memiliki unsur ekonomi panjang. DAK juga dapat digunakan untuk pembiayaan operasional dan pemeliharaan sarana dan prasarana.

Menurut Permendagri No 32 Tahun 2008, dalam rangka pelaksanaan desentralisasi kepada daerah diberikan Dana Perimbangan melalui APBN yang bersifa transfer dengan prinsip *money follows function*. Konsep *money follows* menjelaskan bahwa pengalokasian anggaran didasarkan pada fungsi satuan kerja yang telah ditetapkan undang-undang (Barnawi, 2013). Tujuan adanya pemberian dana perimbangan kepada pemerintah daerah yaitu untuk mengurangi kesenjangan fiscal antara pemerintah dengan daerah dan antar daerah, serta meningkatkan kapasitas daerah dalam menggali potensi ekonomi daerah.

5. Pembiayaan Utang

Dalam SAP Nomor 9, kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Hutang pemerintah daerah merupakan transaksi yang dapat mengakibatkan pemerintah daerah menerima uang dari pihak lain sehingga pemerintah daerah dibebani kewajiban untuk membayar

kembali uang tersebut dalam jangka waktu tertentu kepada pihak pemberi pinjaman (Lesmana, 2010).

Pembiayaan utang adalah proses meningkatkan jumlah utang untuk modal kerja atau modal belanja dengan menerbitkan surat utang jangka panjang, seperti obligasi atau surat utang lain (Darmastuti & Setyaningrum, 2009). Hal tersebut sebagai imbalan untuk pinjaman uang individu atau lembaga yang mejadi kreditur dan menerima janji untuk membayar kembali pokok dan bunga utang. Pembiayaan utang mencakup dana yang dipinjam oleh pemilik perusahaan kecil dan harus dibayarkan kembali dengan bunga. Dalam Undang-undang No. 24 Tahun 2002 tentang surat utang Negara disebutkan *"bahwa penerbitan Surat Utang Negara kepada publik merupakan salah satu potensi pembiayaan untuk mengurangi beban dan risiko keuangan bagi Negara di masa mendatang"*.

6. Kekayaan Daerah

Kekayaan daerah dapat dilihat dari jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang diterima. Menurut UU No. 33 Tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Tujuan PAD yaitu memberikan wewenang kepada pemerintah daerah dengan memberikan pendanaan untuk mengembangkan potensi daerahnya sebagai wujud pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi (Tahar & Zakhiya, 2011).

PAD merupakan salah satu sumber pendapatan yang diperoleh dari potensi daerah untuk melaksanakan pengembangan dan pembangunan daerahnya serta mengurangi tingkat ketergantungan dana dari pemerintah pusat (Sudarsana, 2013). Kemampuan daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah menjadi salah satu ciri bahwa suatu daerah telah mampu melaksanakan otonomi daerahnya (Mudhofar & Tahar, 2016).

Sebagai sumber pendapatan daerah, PAD mencerminkan tingkat kemandirian suatu daerah (Santosa & Rahayu, 2005). Pemerintah dituntut untuk mengenali dan menggali potensi daerahnya yang nantinya dapat digunakan untuk melaksanakan pembangunan dan memenuhi berbagai kebutuhan dalam pemerintahan. Tuntutan tersebut mendorong peningkatan PAD yang semakin besar dan pelimpahan kewenangan pemerintahan kepada daerah yang disertai pengalihan personil, peralatan, pemiayaan dan dokumentasi (P3D) ke daerah (Sudarsana, 2013).

Sumber-sumber penerimaan PAD menurut UU No. 33 Tahun 2004 Pasal 6, yaitu :

a. Pajak daerah

Menurut UU No. 34 Tahun 2000, pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang digunakan untuk

membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan pembangunan daerah. Terdapat 2 jenis pajak daerah, yaitu :

1) Pajak provinsi, meliputi :
   a) Pajak kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air
   b) Bea balik bama kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air
   c) Pajak bahan bakar kendaraan bermotor
   d) Pajak pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan
2) Pajak kabupaten/kota, meliputi :
   a) Pajak hotel
   b) Pajak restoran
   c) Pajak hiburan
   d) Pajak reklame
   e) Pajak penerangan jalan
   f) Pajak pengambilan bahan galian golongan C
   g) Pajak parkir

b. Retribusi daerah

Menurut UU No 34 Tahun 2000, retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan. Terdapat 3 jenis retribusi daerah, yaitu :

1) Retribusi jasa umum, meliputi :

a) Retribusi jasa umum bersifat bukan pajak dan bersifat bukan retribusi jasa usaha dan retribusi perizinan tertentu
b) Jasa yang bersangkutan merupakan kewenangan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi
c) Jasa tersebut memberi manfaat khusus bagi orang pribadi atau badan yang diharuskan membayar retribusi, di samping untuk melayani kepentingan dan kemanfaatan umum
d) Jasa tersebut layak untuk dikenakan retribusi
e) Retribusi tidak bertentangan dengan kebijakan nasional mengenai penyelenggaraannya
f) Retribusi dapat dipungut secara efektif dan efisien, seta merupakan salah satu sumber pendapatan daerah yang potensial, dan
g) Pemungutan retribusi memungkinkan penyediaan jasa tersebut dengan tingkat dan/atau kualitas pelayanan yang lebih baik

2) Retribusi jasa usaha, meliputi :
   a) Retribusi jasa bersifat bukan pajak dan bersifat bukan retribusi jasa umum atau retribusi perizinan tertentu
   b) Jasa yang bersangkutan adalah jasa yang bersifat komersial yang seyogyanya disediakan oleh sektor swasta tetapi belum memadai atau terdapatnya harta yang dimiliki/dikuasai daerah yang belum dimanfaatkan secara penuh oleh pemerintah daerah
3) Retribusi perizinan tertentu,meliputi :

a) Perizinan tersebut temasuk kewenangan pemerintahan yang diserahkan kepada daerah dalam rangka asas desentralisasi

b) Perizinan tersebut benar-benar diperlukan guna melindungi kepentingan umum

c) Biaya yang menjadi beban daerah dalam penyelenggaraan izin tersebut dan biaya untuk menaggulangi dampak negatif dari pemberian izin tersebut cukup besar sehingga layak dibiayai dari retribusi perizinan

c. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan

Kekayaan daerah yang dipisahkan berbentuk BUMD (Badan Usaha Milik Daerah) yang merupakan badan usaha yang dibentuk oleh daerah yang bertujuan untuk mengembangkan perekonomian daerah agar dapat mengingkatkan penghasilan daerah. Jenis pendapatan dari pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan meliputi :

1) Bagian laba perusahaan milik daerah
2) Bagian laba lembaga keuangan daerah
3) Bagian laba lembaga keuangan non bank
4) Bagian laba atas penyertaan modal/investasi

Contoh BUMD yang pada umumnya dimiliki oleh daerah yaitu :

1) Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM)
2) Bank Pembangunan Daerah (BPD)
3) Badan kredit kecamatan
4) Pasar

5) Tempat hiburan/rekreasi

6) Villa atau pesanggrahan

7) Lain-lain keuntungan yang menjadi penghasilan bagi daerah yang bersangkutan

d. Lain-lain PAD yang sah

Lain-lain PAD yang sah merupakan pendapatan daerah yang diperoleh dari sumber lainnya. Pendapatan ini berasal dari pendapatan yang tidak termasuk dalam pajak daerah dan retribusi daerah atau lain-lain milik pemerintah daerah yang sah dan disediakan untuk menganggarkan penerimaan daerah. Jenis-jenis dari lain-lain PAD yang sah meliputi :

1) Hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan

2) Penerimaan jasa giro

3) Penerimaan bunga deposito

4) Denda keterlambatan pelaksanaan pekerjaan

5) Penerimaan ganti rugi atas kerugian/kehilangan kekayaan daerah

Pemerintah daerah yang memiliki tingkat PAD yang tinggi, dapat lebih maksimal dalam menggali dan memanfaatkan potensi daerahnya untuk melakukan pembiayaan yang dapat meningkatkan pelayanan kepada masyarakat (Mustikarini & Fitriasari, 2012). Tingginya PAD mencerminkan tingkat kekayaan daerah yang tinggi, sehingga dapat mendorong pemerintah melakukan pengungkapan terhadap laporan keuangan (Hilmi & Martani, 2012).

Menurut Soekarwo (2003) dalam Andirfa (2009) terdapat tiga cara untuk mengoptimalkan PAD, yaitu :

a. Intensifikasi, yaitu suatu upaya mengoptimalkan PAD dengan cara meningkatkan dari yang sudah ada, dalam arti operasional pemungutannya. Contoh : Pengawasan, tertib administrasi dan mengupayakan wajib pajak yang belum kena pajak supaya dapat dikenakan pajak.
b. Ekstensifikasi, yaitu mengoptimalkan PAD dengan cara mengembangkan subjek dan objek pajak.
c. Peningkatan pelayanan kepada masyarakat, merupakan unsur yang penting mengingat bahwa paradigma yang berkembang dalam masyarakat saat ini adalah pembayaran pajak dan retribusi yang menjadi hak dan kewajiban masyarakat terhadap negara. Sehingga perlu dikaji kembali pengertian wujud layanan masyarakat yang bagaimana yang dapat memberikan kepuasan kepada masyarakat.

7. Jumlah Penduduk

Penduduk adalah kumpulan orang atau populasi yang mendiami atau menduduki suatu wilayah dalam kurun waktu tertentu. Penduduk memiliki peranan yang penting, seperti peranan dalam pembangunan dan peran dalam menentukan keberhasilan suatu daerah. Jumlah penduduk menentukan jumlah pendanaan yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah. Indonesia sebagai salah satu Negara yang memiliki jumlah penduduk yang

sangat besar akan selalu menghubungkan antara masalah pembangunan ekonomi dan kependudukan (Santosa & Rahayu, 2005).

Hubungan antara pembanguan ekonomi dan kependudukan tergantung pada sifat dan masalah kependudukan yang terjadi dalam setiap Negara (Wirosardjono, 1998). Dengan demikian setiap Negara atau daerah memiliki masalah kependudukan masing-masing yang khas dan tantangan yang khas pula. Jumlah penduduk di Indonesia menjadi asset modal dasar pembangunan sekaligus beban pembangunan oleh perencana pembangunan. Jumlah penduduk menjadi asset apabila meingkatkan kualitas atau keahlian maupun keterampilannya, sedangkan menjadi beban apabila struktur, persebaran dan mutunya hanya menuntut adanya pelayanan sosial (Budiharjo, 2003)

Menurut Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 pasal 28, jumlah penduduk merupakan variabel utama dalam menentukan jumlah pendanaan daerah untuk melaksanakan fungsi layanan umum. Semakin besar jumlah penduduk maka akan semakin besar juga pendanaan yang dibutuhkan daerah. Meningkatnya jumlah penduduk menuntut konsekuensi logis untuk mengadakan pembangunan sarana dan prasarana untuk meningkatkan kualitas pertumbuhan ekonomi yang lebih baik (Saputra, 2015).

B. Pengembangan Hipotesis

1. Intergovernmental Revenue

Intergovernmental revenue menjadi salah satu pendapatan daerah yang berasal dari pemerintah dan digunakan untuk membiayai operasional pemerintah daerah. Semakin besar *intergovernmental revenue* yang di dapat oleh pemerintah daerah, maka kinerja pemerintah daerah juga akan meningkat karena dana yang didapat dari pemerintah pusat digunakan pemerintah daerah untuk membangun fasilitas untuk masyarakat dan meningkatkan pelayanan masyarakat.

Meningkatnya kinerja pemerintah dapat dapat menjadi dorongan bagi pemerintah daerah untuk memberikan pertanggungjawaban berupa pelaporan dan pengungkapan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah, termasuk pengungkapan terhadap belanja bantuan sosial yang berada di dalamnya.

Martani & Liestiani (2005) menggunakan *intergovernmental revenue* sebagai proksi untuk mengukur variabel tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat. Hasil penelitian Martani & Liestiani (2005) tidak menemukan adanya hubungan antara tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana dari pemerintah pusat dengan tingkat pengungkapan. Sedangkan, Darmastuti & Setyaningrum (2009) dalam penelitiannya menemukan adanya pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan belanja bantuan sosial. Dalam penelitian Oktora & Pontoh, n.d. (2013) terdapat hubungan yang signifikan antara Dana Alokasi Umum

dan Dana Alokasi Khusus atas belanja modal pada pemerintah daerah. Dari uraian di atas, maka dapat ditarik hipotesis :

H_1 : *Intergovernmental revenue* berpengaruh positif terhadap pengungkapan belanja bantuan sosial.

2. Pembiayaan Utang

Kepatuhan terhadap standar serta pengungkapan laporan keuangan menjadi informasi penting bagi kreditor karena dengan informasi tersebut dapat digunakan untuk meyakinkan kreditur atas kemampuan debitur dalam memenuhi kewajibannya. Kreditur akan melakukan pengawasan terhadap debitur untuk memastikan bahwa debitur dapat memenuhi kewajibannya.

Pembiayaan utang merupakan salah satu cara untuk mengurangi beban dan risiko keuangan Negara di masa mendatang. (Patrick, 2007) dalam penelitiannya, variabel pembiayaan utang berpengaruh positif dan signifikan dengan determinasi dalam mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 terhadap pembiayaan utang. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Darmastuti & Setyaningrum (2009), menunjukkan adanya pengaruh yang positif antara pembiayaan utang terhadap tingkat pengungkapan belanja bantuan sosial.

Namun, pada penelitian Lesmana (2010) yang melakukan pengujian pengaruh kewajiban (hutang pemerintah daerah) terhadap tingkat pengungkapan wajib tidak menemukan adanya pengaruh jumlah kewajiban dengan tingkat pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah daerah (LKPD). Dari uraian di atas, dapat ditarik hipotesis :

H_2 : Pembiayaan utang berpengaruh positif terhadap pengungkapan belanja bantuan sosial.

3. Kekayaan Daerah

Pendapatan Asli Daerah dapat menyatakan kekayaan suatu daerah. Semakin tinggi pendapatan asli daerah, semakin besar jumlah kekayaan daerah. Dengan begitu diharapkan semakin besar kekayaan daerah, maka dapat diimbangi dengan pelaporan keuangan yang baik, termasuk melakukan pengungkapan terhadap belanja bantuan sosial.

Penelitian yang dilakukan oleh Hilmi & Martani (2012) menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum & Syafitri (2012) juga menunjukkan hasil adanya pengaruh yang positif dan signifikan. Penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini & Fitriasari (2012) terhadap kinerja pemerintah daerah menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan. Dari uraian di atas, maka dapat ditarik hipotesis :

H_3 : Kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan belanja bantuan sosial.

4. Jumlah Penduduk

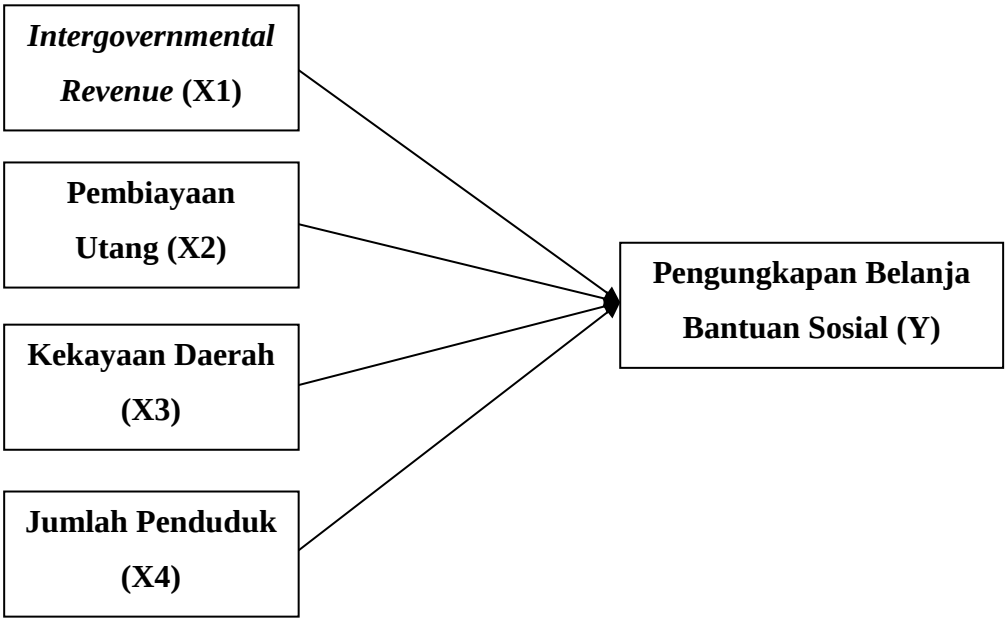
Jumlah penduduk merupakan proksi dari kompleksitas pemerintahan. Kompleksitas pemerintahan tidak akan menghambat tingkat pengungkapan, tetapi akan meningkatkan tingkat pengungkapan. Semakin besar jumlah penduduk, maka akan semakin besar pula dorongan dari

masyarakat untuk melakukan pengungkapan pada laporan keuangan pemerintah.

Penelitian yang dilakukan oleh Hilmi & Martani (2012) menunjukkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan. Penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Martani & Liestiani (2005) yang menunjukkan adanya pengaruh positif jumlah penduduk terhadap tingkat pengungkapan. Namun, berbeda dengan penelitian Ingram (1984) yang menunjukkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Dari uraian di atas dapat ditarik hipotesis :

H_4 : Jumlah penduduk berpengaruh positif terhadap pengungkapan belanja bantuan sosial.

C. Model Penelitian

Gambar 2.1.

Kerangka Penelitian