

**ANALISIS KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH PUSAT
TAHUN 2005 SAMPAI TAHUN 2010**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

RIFKA AMALIA MIRZA

NIM. C2C008120

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

UNIVERSITAS DIPONEGORO

SEMARANG

2012

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Rifka Amalia Mirza

Nomor Induk Mahasiswa : C2C008120

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Penelitian Skripsi : **ANALISIS KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH PUSAT TAHUN 2005
SAMPAI TAHUN 2010**

Dosen Pembimbing : Prof. Dr. H. Abdul Rohman, SE, MSi, Akt

Semarang, Maret 2012

Dosen Pembimbing,

(Prof. Dr. H. Abdul Rohman, SE, MSi, Akt)

NIP. 196601081992021001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Rifka Amalia Mirza

Nomor Induk Mahasiswa : C2C008120

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Penelitian Skripsi : **ANALISIS KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH PUSAT TAHUN 2005
SAMPAI TAHUN 2010**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 04 April 2012

Tim Penguji

1. Prof. Dr.H.Abdul Rohman, SE, MSi, Akt (.....)
2. Fuad, SE, MSi, Ph.D (.....)
3. Shiddiq Nur Rahardjo, SE, Msi, Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Rifka Amalia Mirza menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **ANALISIS KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT TAHUN 2005 SAMPAI TAHUN 2010**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Maret 2012

Yang membuat pernyataan,

(Rifka Amalia Mirza)

NIM : C2C008120

ABSTRACT

The research to determine whether there were differences between the financial performance of government periodic opinion of auditing disclaimer and qualified. The instrument for analyzing the financial performance of government was by using financial ratios. Financial ratios used consisted of likuiduty ratio, solvability ratio, effectiveness of revenue ratio, efficiency of expendidure ratio, revenue growth ratio, and expenditure growth ratio.

The analyzed data is LKPP Audited in 2005 until 2010 . Research is used by census method. The analytical tool used to verify whether there are differences in financial performance of goverment periodic opinion of auditing disclaimer and qualified is was independent sample t-test.

The results of research showed that the financial perfomance of govermerment in the form likuiduty ratio, solvability ratio, effectiveness of revenue ratio, efficiency of expendidure ratio, revenue growth ratio, and expenditure growth ratio periodic opinion disclaimer same qualified. Tthere wass no difference in financial performance of goverment periodic opinion of auditing disclaimer and qualified.

Keywords: Financial Performance, Financial Ratios, Audit Opinion

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara kinerja keuangan pemerintah pusat periode opini audit *disclaimer* dan *qualified*. Alat untuk menganalisis kinerja keuangan pemerintah dengan menggunakan rasio keuangan. Rasio keuangan yang digunakan meliputi dari rasio keuangan likuiditas, rasio keuangan solvabilitas, rasio keuangan efektivitas pendapatan, rasio keuangan efisiensi belanja, rasio keuangan pertumbuhan pendapatan dan rasio keuangan pertumbuhan belanja.

Data yang dianalisis adalah Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) *Audited* Tahun 2005-2010. Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode sensus. Alat analisis yang digunakan untuk membuktikan apakah terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah pusat periode opini audit *disclaimer* dan *qualified* adalah uji beda *independent sample t-test*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan pemerintah dalam bentuk likuiditas, solvabilitas, efektivitas pendapatan efisiensi belanja, pertumbuhan pendapatan dan pertumbuhan belanja periode opini audit *disclaimer* sama dengan *qualified*. Tidak ada perbedaan kinerja keuangan pemerintah pusat periode opini audit *disclaimer* dan *qualified*.

Kata Kunci: Kinerja Keuangan, Rasio Keuangan, Opini Audit

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas limpahan rahmat, kasih dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul :“**ANALISIS KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT TAHUN 2005 SAMPAI TAHUN 2010**” dengan baik. Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Program Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari bahwa dalam proses penulisan skripsi ini tidak terlepas dari dukungan, dorongan, nasihat dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Prof. Dr. H. Abdul Rohman, SE, MSi, Akt selaku dosen Pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan, nasihat dan pengarahan kepada penulis hingga terselesainya skripsi ini.
3. Bapak Puji Harto, S.E, Msi, Akt selaku Dosen Wali yang telah memberikan pengarahan kepada penulis.
4. Bapak dan Ibu Dosen pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan ilmu yang sangat berguna bagi penulis.
5. Keluarga tercinta: papa, mama, adik serta keluarga besar yang telah memberikan dukungan, perhatian, doa dan kasih sayang yang tidak ternilai.

6. Sahabat dan teman-temanku Akuntansi Angkatan 2008 dan teman-teman lainnya yang telah memberi dukungan dan semangat kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
7. Kekasih hatiku yang telah mengisi hari-hariku dengan warna-warna yang indah dan selalu mendukungku.
8. Semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi yang tidak dapat penulis sebut satu per satu

Akhir kata kesempurnaan hanya milik Allah, penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun dari berbagai pihak demi kesempurnaan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Semarang, Maret 2012

Rifka Amalia Mirza

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“...Sesungguhnya sesudah ada kesulitan itu ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan), kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan yang lain) dan ingat kepada tuhanmulah hendaknya kamu berharap....”

(QS. Al Insiroh : 6-8)

Tuntutlah ilmu, sesungguhnya menuntut ilmu adalah pendekatan diri kepada Allah Azza wajalla, dan mengajarkannya kepada orang yang tidak mengetahuinya adalah sodaqoh. Sesungguhnya ilmu pengetahuan menempatkan orangnya, dalam kedudukan terhormat dan mulia (tinggi). Ilmu pengetahuan adalah keindahan bagi ahlinya di dunia dan di akhirat.

(HR. Ar-Rabii')

***Seiring rasa syukurku, karya ini
kupersembahkan untuk:***

*Ayahanda dan Ibundaku tercinta,
aku bisa seperti ini karena Papa dan Mama.....
Adikku tercinta...
dan kekasih hatiku yang selalu memberi semangat
untuk keberhasilanku.....*

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	7
1.4 Sistematika Penulisan	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	9
2.1 Landasan Teori	9
2.1.1 Teori <i>Stakeholder</i>	9
2.1.2 Pengertian Laporan Keuangan Sektor Publik	12
2.1.2 Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik	13
2.1.3 Rasio-Rasio yang Digunakan dalam Analisis Laporan Keuangan.....	15

2.1.4 Kinerja Pemerintah	19
2.1.5 Opini Audit	21
2.1.6 Hubungan Opini Audit dengan Kinerja Keuangan	24
2.2 Penelitian Terdahulu	25
2.3 Kerangka Pemikiran	31
2.4 Hipotesis	32
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	36
3.1.1 Rasio Lancar	37
3.1.2 Rasio Solvabilitas	37
3.1.3 Rasio Efektivitas Pendapatan	38
3.1.4 Rasio Efisiensi Belanja	38
3.1.5 Rasio Pertumbuhan Pendapatan	38
3.1.6 Rasio Pertumbuhan Belanja	39
3.2 Populasi dan Sampel	39
3.3 Jenis dan Sumber Data	40
3.4 Metode Pengumpulan Data	41
3.5 Metode Analisis	41
3.5.1 Uji Normalitas Data	42
3.5.2 Uji Hipotesis	43
3.5.2.1 Uji Beda <i>Paired T-Test</i>	43
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1 Deskripsi Obyek Penelitian	45

4.2 Analisis Data	46
4.2.1 Statistik Deskriptif	46
4.2.2 Uji Hipotesis	53
4.2.2.1 Paired Sampel T-Test	54
4.3 Interpretasi	59
4.3.1 Kemampuan Keuangan Negara	60
4.3.2 Efektivitas Pendapatan	61
4.3.3 Efisiensi Belanja	62
4.3.4 Pertumbuhan Pendapatan	62
4.3.5 Pertumbuhan Belanja	63
 BAB V PENUTUP	
5.1 Kesimpulan	65
5.2 Keterbatasan	66
5.3 Saran	67
DAFTAR PUSTAKA	68
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	71

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Realisasi APBN	4
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	28
Tabel 4.1 Sampel Penelitian	46
Tabel 4.2 Statistik Deskriptif Kinerja Keuangan Pemerintah Pusat Sebelum Opini Audit <i>Qualified</i>	47
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif Kinerja Keuangan Pemerintah Pusat Sesudah Opini Audit <i>Qualified</i>	50
Tabel 4.4 Kinerja Keuangan Pemerintah Pusat Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	53
Tabel 4.5 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Likuiditas Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	55
Tabel 4.6 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Solvabilitas Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	56
Tabel 4.7 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Efektivitas Pendapatan Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	56
Tabel 4.8 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Efisiensi Belanja Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	57
Tabel 4.9 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Perumbuhan Pendapatan Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	57
Tabel 4.10 Uji Hipotesis Kinerja Rasio Pertumbuhan Belanja Sebelum dan Sesudah Periode Opini Audit <i>Qualified</i>	58
Tabel 4.11 Kesimpulan atas Uji Hipotesis	58

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian 32

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Audited Tahun 2005-2010	63
Lampiran B	Data Penelitian	84
Lampiran C	Statistik Deskriptif	90
Lampiran D	Uji Beda Paired Sample T-Test	93

BAB I

PENDAHULUAN

Pada bab satu ini penulis akan membahas mengenai pendahuluan. Bab ini akan dibagi menjadi empat sub bab, yaitu : latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan penelitian. Masing-masing sub bab akan diuraikan sebagai berikut.

1.1 Latar Belakang Masalah

Pemerintah pusat maupun daerah merupakan pihak yang diberi tugas untuk menjalankan roda pemerintahan, pembangunan dan layanan sosial kepada masyarakat. Dalam menjalankan tugas tersebut, diperlukan pembiayaan dengan memungut berbagai macam jenis pendapatan dari masyarakat, kemudian membelanjakannya untuk penyelenggaraan kegiatan pemerintah dan pelayanan kepada masyarakat.

Pemerintah dalam menjalankan tugas dan fungsinya, membentuk departemen atau dinas yang melaksanakan program dan kegiatan. Kinerja keuangan departemen atau dinas antara lain dapat diukur dengan metode analisis rasio keuangan yang bisa didapatkan melalui data sebuah laporan keuangan. Rasio keuangan yang dapat menunjukkan kinerja keuangan seperti rasio likuiditas, rasio solvabilitas, rasio pertumbuhan, jumlah sumber daya yang digunakan atau pendapatan dibandingkan dengan sumber daya yang digunakan.

Kinerja instansi pemerintah bersifat multidimensional (Mahsun, 2009). Artinya, tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan tingkat keberhasilan secara komprehensif. Pengukuran kinerja organisasi sektor publik dapat dilakukan melalui pendekatan analisis anggaran, analisis laporan keuangan, metode *balance scorecard* dan *performance audit* (Mahsun, 2009).

Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara menetapkan bahwa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disampaikan berupa laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Laporan keuangan pemerintah yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) harus disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) selambat-lambatnya enam bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

Sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, pemerintah telah menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) sebanyak delapan kali, yang diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer* terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2004-2008 dan memberikan opini wajar dengan pengecualian (*qualified*) Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2009-2010 yang berarti terjadi peningkatan opini audit dari tahun-tahun sebelumnya.

Namun, dalam pemberian opini audit *disclaimer* secara berturut-turut selama enam tahun (2004-2008) kondisi keuangan negara tidak berada pada level yang sama. Hal ini, karena semakin luasnya atas pengungkapan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) yang terus berlangsung dari tahun ke tahun. Berbagai salah tafsir terhadap pemberian opini audit *disclaimer* tersebut perlu diklarifikasi untuk menjelaskan bahwa kemajuan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dari tahun ke tahun merupakan sinyal peningkatan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara.

Salah satu *progres* yang dominan atas peningkatan pemberian opini audit dari *disclaimer opinion* menjadi *qualified opinion* adalah meningkatnya sistem akuntansi pemerintah. Dengan adanya perbaikan sistem akuntansi pemerintah, nilai suspen menjadi berkurang. Selain itu, meningkatnya kualitas Sumber Daya Manusia (SDM), dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku menjadi faktor peningkatan opini audit atas pemeriksaan laporan keuangan.

Jumlah Kementerian/Lembaga (K/L) yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*) meningkat dari 7 pada 2006, menjadi 16 pada 2007, kemudian menjadi 35 pada 2008, dan pada 2009 menjadi 45. Seharusnya yang diperbaiki pemerintah tidak hanya untuk meningkatkan pemberian opini audit yang diberikan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tetapi juga tentang bagaimana kinerja keuangan pemerintah pusat .

Namun yang lebih penting adalah efektivitas dan efisiensi penggunaan

anggaran untuk mensejahterakan masyarakat. Jangan sampai anggaran lebih banyak dipakai untuk belanja aparatur dibandingkan belanja publik. Peningkatan pemberian opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dari opini audit *disclaimer* ke *qualified* membawa gambaran pada membaiknya kondisi keuangan pemerintah secara menyeluruh.

Tabel 1.1
Realisasi APBN (dalam Triliun Rupiah)

	periode opini <i>disclaimer</i>				periode opini <i>qualified</i>	
	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Pendapatan Negara	495	638	708	982	848	995
Belanja Negara	510	667	758	985	937	1042

Sumber : Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Tahun 2005-2010s

Pendapatan negara pada periode opini audit *disclaimer* (tahun 2005-2008) mengalami peningkatan rata-rata sebesar Rp 162,3 triliun. Saat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini audit *qualified* (tahun 2009), pendapatan negara mengalami penurunan sebesar Rp 134 triliun. Namun pada periode berikutnya (tahun 2010) kembali mengalami kenaikan sebesar Rp 147 triliun.

Berdasarkan tabel 1.1 realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada sisi pendapatan tahun 2009 menurun dari tahun 2008 sebesar 134 triliun, maka pemerintah dituntut harus dapat membiayai sendiri melalui sumber-sumber keuangan yang dikuasainya dan tidak bergantung kepada bantuan eksternal, seperti hutang luar negeri. Peranan pemerintah

daerah dalam menggali dan mengembangkan berbagai potensi pajak sebagai sumber penerimaan daerah akan sangat menentukan keberhasilan pelaksanaan tugas pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat.

Belanja negara pada periode opini audit *disclamer* tahun (2005-2008), mengalami kenaikan setiap tahunnya. Hal ini dikarenakan bahwa beban negara dari tahun ke tahun bertambah. Pada saat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini audit *qualified* (tahun 2009), belanja negara mengalami penurunan sebesar Rp 47 triliun dibandingkan tahun sebelumnya (2008). Namun periode berikutnya (tahun 2010) mengalami kenaikan sebesar Rp 105 triliun.

Kinerja pemerintah merupakan suatu hal yang menjadi fokus perhatian dalam pengelolaan keuangan negara (Mardiasmo,2007). Artinya kinerja keuangan dapat menunjukkan bagaimana kondisi keuangan pemerintah serta kemampuan pemerintah dalam memperoleh dan menggunakan dana untuk pembangunan negara. Oleh karena itu kinerja pemerintah perlu dilakukan untuk mengukur sejauh mana kemajuan dicapai oleh pemerintah dalam menjalankan tugasnya (*progress report*).

Untuk mengetahui kinerja keuangan pemerintah maka perlu dilakukan suatu analisis terhadap kinerja keuangan pemerintah pusat dalam mengelola keuangan negara. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja pemerintah dalam mengelola keuangan negara adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan. Hasil analisis rasio keuangan ini selanjutnya digunakan sebagai tolak ukur untuk menilai kemandirian keuangan pemerintah dalam membiayai

penyelenggaraan negara, mengukur efektifitas dalam merealisasikan pendapatan, mengukur efisiensi belanja, serta mengukur sejauh mana kinerja keuangan dari pertumbuhan pendapatan dan belanja tiap tahunnya.

Kinerja keuangan pemerintah menjadi poin penting serta topik yang menarik untuk diteliti. Hal ini dikarenakan, dengan meneliti kinerja keuangan pemerintah dapat diketahui hasil program dan kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah, apakah pemerintah sudah baik menjalankan tugas dan fungsinya sesuai yang diamanatkan oleh rakyatnya untuk mencapai kesejahteraan.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai kinerja keuangan pemerintah pusat pada periode opini audit *disclaimer* dengan periode opini *qualified* dengan judul “Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Pusat tahun 2005-2010”. Penelitian ini membatasi dari salah satu sudut pandang paling mendasar yaitu pengukuran kinerja dari prespektif *financial* yang terdapat pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun anggaran 2005 sampai tahun 2010.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah diatas, dapat diketahui bahwa penilaian kinerja keuangan pemerintah pusat sangat penting dalam menciptakan akuntabilitas kinerja. Guna mencapai sasaran yang diharapkan, maka ditetapkan perumusan masalah. Rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah “apakah terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah pusat antara sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified*?”

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui perbandingan kinerja keuangan pemerintah pusat pada saat periode opini audit *disclaimer* dan *qualified* dengan menggunakan rasio keuangan. Manfaat penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagi Pemerintah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi evaluasi dan pertimbangan kebijakan bagi pemerintah dalam mengelola Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada tahun mendatang.

2. Bagi Akademisi

Penelitian ini dapat digunakan sebagai gambaran mengenai kinerja keuangan pemerintah pusat selama lima tahun terakhir serta dapat digunakan sebagai referensi peneliti selanjutnya.

1.4 Sistematika Penulisan

Secara garis besar penelitian ini dijabarkan dalam lima bab dengan sistematika penulisan sebagai berikut.

BAB I PENDAHULUAN

Bab pendahuluan menggambarkan ringkasan dari keseluruhan isi penelitian dan gambaran umum analisis kinerja keuangan pemerintah yang menjadi objek dalam penelitian ini. Pada bab ini menjelaskan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan, dan kegunaan penelitian dan sistematika penulisan penelitian.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab tinjauan pustaka menjelaskan teori-teori yang melandasi penelitian ini, hasil penelitian terdahulu yang sejenis, kerangka pemikiran dan hipotesis dari penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab metode penelitian menggambarkan metode penelitian secara operasional. Bab metode penelitian berisi variabel penelitian dan definisi operasional variabel, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, serta metode analisis yang digunakan dalam penelitian.

BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Bab analisis data dan pembahasan menjelaskan diskripsi objek penelitian secara umum, analisis data, interpretasi hasil penelitian, dan argumentasi terhadap hasil penelitian.

BAB V PENUTUP

Bab penutup memuat kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian, keterbatasan penelitian yang menguraikan kelemahan dan kekurangan yang ditemukan setelah dilakukan analisis dan interpretasi hasil penelitian dan saran kepada pihak yang berkepentingan terhadap hasil penelitian.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini akan membahas landasan teori yang digunakan dalam penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan hipotesis dari penelitian . Sub bab tersebut masing-masing akan diuraikan sebagai berikut.

2.1 Landasan Teori

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini meliputi pengertian laporan keuangan sektor publik, komponen laporan keuangan sektor publik, rasio-rasio yang dipergunakan dalam analisis laporan keuangan, kinerja pemerintah, opini audit, serta hubungan opini audit dengan kinerja keuangan. Masing-masing landasan teori akan dipaparkan sebagai berikut.

2.1.1 Teori *Stakeholder*

Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder*. Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan *stakeholdernya* (Gray, *et al.*, 1995). Perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri, dan untuk mendapatkan dukungan dari *stakeholder* perusahaan harus memberikan manfaat bagi para *stakeholdernya*. Definisi *stakeholder* menurut Freeman dan McVea (2001) adalah setiap kelompok atau individu

yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh pencapaian tujuan organisasi.

Teori *stakeholder* adalah teori yang menggambarkan kepada pihak mana saja atau *stakeholder* perusahaan bertanggungjawab (Freeman, 2001). Perusahaan harus menjaga hubungan dengan *stakeholdernya* dengan mengakomodasi keinginan dan kebutuhan *stakeholdernya*, terutama *stakeholder* yang mempunyai *power* terhadap ketersediaan sumber daya yang digunakan untuk aktivitas operasional perusahaan, misal tenaga kerja, pasar atas produk perusahaan dan lain-lain (Chariri dan Ghozali, 2007).

Perusahaan swasta maupun publik harus bersedia menyiapkan laporan keuangan dan mengungkapkan informasi penting yang terkait dengan organisasi kepada pemangku kepentingannya atau *stakeholder* (Mahmudi, 2006). Terkait dengan tugas untuk menegakkan akuntabilitas keuangan, pemerintah bertanggung jawab untuk mempublikasikan laporan keuangan kepada pemangku kepentingan atau *stakeholder*. Hal ini dikarenakan, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan akan digunakan oleh *stakeholder* untuk menilai pengukuran kinerja keuangan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

Setiap *stakeholder* memiliki kebutuhan dan kepentingan yang berbeda-beda terhadap pengukuran kinerja keuangan (Mahsun, 2009). Mahmudi (2006) menjelaskan bahwa pemangku kepentingan atau *stakeholder* pemerintah, yaitu:

1. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan

Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan membutuhkan informasi keuangan untuk mengetahui apakah pajak yang dibayarkan masyarakat telah dibelanjakan untuk kepentingan publik dan penggunaan dana yang telah diberikan kepada pemerintah.

2. Masyarakat pengguna layanan publik

Masyarakat pengguna layanan publik membutuhkan informasi atas kewajaran biaya, harga yang ditetapkan dan kualitas pelayanan yang diberikan.

3. Kreditor dan investor

Kreditor dan investor membutuhkan informasi keuangan untuk menghitung tingkat resiko investasi dan kondisi kesehatan finansial.

4. Manajer publik

Manajer publik membutuhkan informasi keuangan sebagai komponen sistem pengendalian manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian organisasi serta pengukuran kinerja.

Bila dikaitkan dengan tata kelola pemerintahan, maka realisasi pendapatan yang dianggap memiliki akurasi lebih tinggi dihubungkan dengan realisasi belanja yang lebih efisien. Sehingga dengan demikian keduanya (pendapatan dan belanja) dapat menjelaskan kekuatan teori *stakeholder* dalam kaitannya dengan pengukuran kinerja organisasi.

Melalui pengukuran kinerja organisasi tersebut, pemerintah daerah diharapkan mampu memainkan peranan dalam membuka peluang

memajukan negara dengan menumbuh kembangkan serta menggali seluruh potensi yang ada dan mengendalikan aset-aset strategis sebagai sumber pendapatan negara dan mampu menetapkan belanja daerah secara wajar, efisien, dan efektif.

2.1.2 Pengertian Laporan Keuangan Sektor Publik

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mendefinisikan laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya (bila ada), yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan/atau kewajiban suatu entitas pemerintah pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan/atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan standar akuntansi pemerintah. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Kasmir (2008) mendefinisikan “laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan kondisi keuangan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu”. Halim (2002) menjelaskan bahwa “laporan keuangan merupakan informasi keuangan yang memuat data berbagai elemen struktur kekayaan dan struktur finansial yang merupakan pencerminan hasil aktivitas ekonomi suatu organisasi pada periode tertentu”.

Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang berisi informasi keuangan (Mahsun, dkk 2009). Mahmudi (2006) mendefinisikan “laporan keuangan adalah informasi yang disajikan untuk membantu *stakeholders* dalam memuat keputusan sosial, politik, dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa berkualitas”.

Informasi mengenai pengelolaan dana atau keuangan publik dapat dilihat dari laporan keuangan (Mahsun, dkk 2009). Artinya informasi tentang posisi keuangan publik dan informasi lain yang berkaitan dengan laporan keuangan dapat diperoleh dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP).

2.1.3 Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menyebutkan komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL). Laporan finansial terdiri dari Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Laporan Arus Kas (LAK)

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa komponen-komponen yang

terdapat dalam satu set Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP), terdiri dari:

a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyebutkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan unsur-unsur seperti: pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, dan pembiayaan anggaran.

b. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (SAP, 2005). Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.

c. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset *non-keuangan*, pembiayaan, dan *non-anggaran* (SAP, 2005).

Penyajian laporan arus kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas.

d. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan penyajian informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

2.1.4 Rasio-rasio yang Dipergunakan dalam Analisis Laporan Keuangan

Analisis rasio menunjukkan hubungan di antara pos-pos yang terpilih dari data laporan keuangan. Hubungan ini dinyatakan dalam persentase, tingkat, maupun proporsi tunggal. Ediningsih (2004) menjelaskan bahwa rasio keuangan adalah perbandingan antara dua

elemen laporan keuangan yang menunjukkan suatu indikator kesehatan keuangan pada waktu tertentu.

Rasio merupakan pedoman yang bermanfaat dalam mengevaluasi posisi dan operasi keuangan perusahaan dan mengadakan perbandingan dengan hasil-hasil dari tahun-tahun sebelumnya (Kasmir 2008). Beberapa jenis rasio yang dapat dikembangkan berdasarkan data keuangan yang bersumber dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat antara lain:

a. Rasio likuiditas

Rasio likuiditas menunjukan kemampuan pemerintah untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya atau untuk melihat kemampuan pemerintah untuk mendanai kebutuhan. Walaupun pemerintah sudah menyusun anggaran kas, tetapi analisis likuiditas akan lebih bermanfaat bagi manajemen dibandingkan jika hanya mendasarkan pada anggaran kas (Mahmudi, 2006). Analisis likuiditas dapat dilihat dari rasio lancar.

Rasio lancar merupakan ukuran standar untuk menilai kesehatan keuangan organisasi. Rasio lancar menggambarkan apakah pemerintah memiliki aset yang mencukupi untuk melunasi utangnya.

b. Rasio solvabilitas

Rasio solvabilitas digunakan untuk melihat kemampuan pemerintah dalam memenuhi seluruh kewajiban yang dimiliki pemerintah, baik kewajiban jangka panjang ataupun jangka pendek. Kasmir (2008) mendefinisikan bahwa rasio solvabilitas merupakan

rasio yang digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva perusahaan dibiayai dengan utang. Artinya, berapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengann aktivasnya.

c. Rasio efektivitas pendapatan negara

Rasio efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah dalam merealisasikan pendapatan negara selain pendapatan hibah dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi rill. Kemampuan pemerintah dalam menjalankan tugas dikategorikan efektif apabila mencapai minimal sebesar 100 persen (Halim, 2002).

Rasio efektivitas berkaitan dengan keberhasilan suatu kegiatan operasi atau program pemerintah. Suatu kegiatan dinilai efektif apabila kegiatan atau program tersebut mempunyai pengaruh yang besar terhadap pelayanan kepada masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Rasio *efektivitas* memberi gambaran tentang kontribusi pendapatan negara (pendapatan pajak dan pendapatan negara bukan pajak) selain hibah terhadap jumlah total pendapatan pemerintah pusat (Mahmudi, 2006).

d. Rasio efisiensi belanja

Rasio efisiensi belanja digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan oleh pemerintah pusat. Angka yang dihasilkan dari rasio efisiensi belanja bersifat absolut, artinya

tidak ada standar baku yang dianggap baik untuk rasio efisiensi belanja (Mahmudi, 2006).

Tingkat efisiensi kegiatan pemerintah pusat dapat mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah pusat dengan menunjukkan apakah pemerintah pusat telah menggunakan semua faktor produksinya dengan efektif dan efisien. Jika tingkat efisiensi rendah, berarti belanja negara semakin kecil sehingga kinerja pemerintah pusat semakin membaik. Oleh karena itu, pemerintah pusat perlu mengambil langkah untuk menekan belanja negara dan meningkatkan pendapatan negara.

e. Analisis pertumbuhan pendapatan

Analisis pertumbuhan pendapatan bermanfaat untuk mengetahui apakah pemerintah pusat dalam tahun anggaran yang bersangkutan atau selama beberapa periode anggaran, kinerja anggarannya mengalami pertumbuhan pendapatan secara positif atau negatif (Mahmudi, 2006). Jika kinerja anggarannya mengalami pertumbuhan pendapatan secara negatif maka menunjukkan adanya penurunan kinerja pendapatan. Sebaliknya, jika kinerja anggarannya mengalami pertumbuhan secara positif maka menunjukkan adanya peningkatan kinerja pendapatan.

f. Analisis pertumbuhan belanja

Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun. Pada umumnya

pertumbuhan belanja memiliki kecenderungan untuk naik. Alasannya, kenaikan belanja biasanya dikaitkan dengan penyesuaian terhadap inflasi, perubahan nilai mata uang, dan penyesuaian faktor makro ekonomi (Mahmudi, 2006)

2.1.5 Kinerja Pemerintah

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja instansi Pemerintah menyebutkan bahwa kinerja adalah suatu keluaran atau hasil dari kegiatan atau program yang hendak atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur. Bastian (2001) menjelaskan bahwa definisi kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat penciptaan pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijaksanaan dalam perumusan skema strategis suatu organisasi. Artinya, setiap kegiatan organisasi harus dapat diukur dan dinyatakan hubungannya dengan pencapaian tujuan organisasi dimasa yang akan datang.

Kinerja organisasi dibedakan menjadi dua yaitu kinerja keuangan dan kinerja non keuangan. Kinerja keuangan menggambarkan keberhasilan yang dinilai berdasarkan ukuran-ukuran angka dalam satuan nilai uang, yaitu dengan cara membandingkan realisasi keuangan berdasarkan anggarannya. Contoh kinerja keuangan adalah pencapaian realisasi pendapatan lebih besar dibandingkan dengan anggaran pendapatan yang telah ditetapkan.

Kinerja non keuangan merupakan pengukuran yang dilakukan dalam satuan fisik bukan dalam satuan mata uang serta lebih memfokuskan pengukuran pada salah satu aspek kinerja. Pengukuran tersebut lebih menunjukkan pada pihak manajemen tentang proses yang sedang berlangsung (bersifat operasional). Pengukuran kinerja non keuangan bermanfaat memberikan informasi kepada manajemen untuk mengidentifikasi masalah dalam organisasi. Contoh kinerja non keuangan adalah jumlah penduduk, kehadiran pegawai, kepuasan pelanggan dan lain-lain.

Pelaporan kinerja pemerintah melalui laporan keuangan merupakan wujud dari proses akuntabilitas (Mahsun,dkk, 2006). Pelaporan tersebut diserahkan ke masyarakat secara umum dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), sehingga masyarakat dan anggota Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) (*users*) bisa menerima informasi yang lengkap dan tajam tentang kinerja program pemerintah serta unitnya (Mardiasmo, 2006).

Kinerja organisasi sektor publik tidak dapat dinilai berdasarkan laba yang diperoleh. Kinerja organisasi sektor publik bukan entitas bisnis yang mencari laba. Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam pelayanan publik yang lebih baik (Krisna, 2006).

Pada organisasi sektor publik tidaklah mudah untuk melakukan pengukuran kinerja, terutama yang *pure nonprofit* seperti pemerintah. Selama ini pengukuran keberhasilan organisasi pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya sulit dilakukan secara objektif (Mahsun, dkk 2006). Artinya, selama ini pengukuran kinerja suatu instansi pemerintah lebih ditekankan pada kemampuan instansi pemerintah tersebut dalam menyerap anggaran (Mahsun, dkk 2006).

Dengan kata lain, suatu instansi akan dinyatakan berhasil jika dapat menyerap seratus persen anggaran pemerintah, meskipun hasil serta dampak yang dicapai dari pelaksanaan program tersebut masih berada jauh dibawah standar (ukuran mutu). Pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik menjadi sulit dan kompleks.

2.1.6 Opini Audit

Untuk meningkatkan kualitas transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah maka laporan keuangan perlu diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Kawedar, 2008). Undang-Undang (UU) Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyebutkan bahwa laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) harus memuat opini audit.

Undang-Undang (UU) Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan bahwa

opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Artinya opini audit merupakan suatu simbol kepercayaan publik terhadap kredibilitas dan kehandalan informasi yang terkandung dalam suatu laporan keuangan.

Berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa terdapat empat jenis opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah (LKPP). Masing-masing opini tersebut dijelaskan sebagai berikut.

1. Opini wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) adalah opini yang menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Mahmudi (2006) menjelaskan bahwa “opini yang paling baik adalah wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)”. Opini wajar tanpa pengecualian diberikan karena auditor meyakini bahwa laporan keuangan telah bebas dari kesalahan-kesalahan atau kekeliruan yang material. Keyakinan auditor tersebut berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan.

2. Opini wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)

Opini wajar dengan pengecualian menunjukkan bahwa sebagian besar pos dalam laporan keuangan, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tersebut telah disajikan secara wajar terbebas dari salah saji material dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan atau untuk pos-pos tertentu disajikan secara tidak wajar.

3. Opini tidak wajar (*Adversed Opinion*)

Opini tidak wajar adalah opini yang menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Keadaan seperti ini bisa terjadi karena buruknya sistem pengendalian internal dan sistem akuntansi yang ada (Mahmudi, 2007).

4. Pernyataan menolak memberikan opini (*Disclaimer Opinion*)

Pernyataan menolak memberikan opini adalah opini yang menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Mahmudi (2007) menjelaskan bahwa auditor tidak dapat menyatakan pendapat atas hasil audit laporan keuangan karena dua alasan, yaitu auditor terganggu independensinya dan auditor dibatasi untuk mengakses data tertentu.

2.1.7 Hubungan Opini Audit dengan Kinerja Keuangan

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) disebutkan bahwa pencapaian prestasi kinerja keuangan pemerintah selama tahun pelaporan diungkapkan atau disajikan dalam catatan atas laporan keuangan. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) disebutkan bahwa laporan realisasi anggaran merupakan laporan pokok yang mempunyai hubungan atau referensi silang dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang harus mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja kegiatan operasional yang berdimensi keuangan. Hal ini dikarenakan bahwa pengguna laporan keuangan pemerintah tidak hanya tertarik pada perubahan aset bersih melainkan tertarik pada kinerja keuangan pemerintah dalam perbandingan target yang telah ditetapkan (Solikin, 2006) .

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dijelaskan bahwa pemeriksaan keuangan adalah meliputi pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Pemeriksaan Keuangan ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam rangka memberikan pelayanan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, dalam hal audit keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) hanya memiliki wewenang untuk memeriksa laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah.

Pada tahun 2006 dan 2007 Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) memberikan hasil pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) berupa opini audit *disclaimer*. Namun, penelitian yang dilakukan oleh Budiarta (2008) menunjukkan bahwa kinerja keuangan pemerintah pusat tahun 2007 lebih baik dibandingkan dengan tahun 2006.

Oleh karena itu, kinerja keuangan pemerintah tidak tercermin dalam laporan keuangan pemerintah. Mahmudi (2006) menjelaskan bahwa opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mencerminkan kualitas laporan keuangan yang disajikan. Hal ini menunjukkan ada hubungan negatif antara opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dengan kinerja keuangan pemerintah.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berbagai penelitian mengenai analisis kinerja keuangan pemerintah pusat belum pernah ada sebelumnya. Namun, ada beberapa penelitian yang berkaitan dengan analisis kinerja keuangan pemerintah.

I Ketut Budiarta (2008) meneliti tentang analisis Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun anggaran 2007. Variabel yang diteliti dalam penelitian ini adalah *current ratio* dan *debt to total equity*. Metode analisis yang digunakan analisis deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan negara tahun 2007 lebih baik dibandingkan 2006. Hal ini meyakinkan masyarakat bahwa upaya pemerintah untuk melakukan reformasi dibidang pengelolaan keuangan negara telah berhasil dilakukan.

Warsito Kawedar (2008) melakukan penelitian tentang penurunan opini audit dan Sistem Pengendalian Intern (SPI). Penelitian ini bersifat mono variabel sehingga variabel utamanya hanya Sistem Pengendalian Intern (SPI). Metode analisis yang digunakan untuk menguji variabel yang diteliti dengan cara analisis kualitatif. Hasil penelitian ini membuktikan secara empiris bahwa peningkatan kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan salah satu penyebab Kabupaten PWJ mengalami penurunan opini audit dari Wajar Dengan Pengecualian (WDP) di tahun 2006 menjadi *disclaimer* di tahun 2007.

Nanis Hairunisya (2008) meneliti tentang kinerja pemerintah daerah Purbolinggo dalam mengelola keuangan daerah dengan menggunakan analisis rasio. Variabel yang diteliti adalah rasio kemandirian, rasio efisiensi dan efektivitas, rasio keserasian, rasio belanja rutin terhadap APBD, *debt service coverae ratio*, dan rasio pertumbuhan. Metode analisis untuk menguji variabel-variabel tersebut dengan analisis deskriptif secara kualitatif dan kuantitatif. Hasil dari penelitian ini bahwa rasio efisiensi dan DSCR memiliki nilai kinerja keuangan yang maksimal. Sedangkan rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio keserasian, rasio belanja rutin terhadap APBD, dan rasio pertumbuhan memiliki nilai kinerja keuangan yang tidak maksimal.

MHD Kaerya Satya Azhar (2008) melakukan penelitian terkait dengan analisis kinerja keuangan pemerintah kabupaten atau kota sebelum dan setelah otonomi daerah. Variabel yang diuji dalam penelitian ini adalah

desentralisasi fiskal, upaya fiskal, tingkat kemandirian pembiayaan, dan rasio efisiensi penggunaan anggaran. Metode analisis yang digunakan dalam menguji hipotesis penelitian ini adalah uji beda t-test untuk sampel yang dipasangkan (Paired T-Test). Hasil penelitian membuktikan secara empiris bahwa terdapat perbedaan kinerja keuangan dalam bentuk desentralisasi fiskal, upaya fiskal, serta kemampuan pembiayaan sebelum dan sesudah otonomi daerah. Namun, tingkat efisiensi penggunaan anggran tidak memiliki perbedaan yang signifikan.

Ronald dan Sarmiyatiningsih (2009) melakukan penelitian yang berkaitan dengan dampak diberlakukannya otonomi daerah terhadap analisis kinerja keuangan dan pertumbuhan ekonomi di Kabupaten Kulon Progo. Variabel yang diuji adalah kinerja keuangan dan pertumbuhan ekonomi. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode analisis deskriptif dan analisis trend. Hasil dari penelitian ini membuktikan secara empiris bahwa sesudah diberlakukannya otonomi daerah rasio efisiensi belanja cenderung menurun. Hal ini menunjukkan bahwa belanja daerah cenderung efisien sehingga pertumbuhan ekonomi mengalami peningkatan meskipun relatif kecil.

Wiharta (2010) meneliti tentang pengaruh posisi keuangan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Variabel yang diuji dalam penelitian ini adalah rasio utang terhadap ekuitas, rasio utang jangka panjang terhadap aset, rasio lancar, *return on equity*, *return on assets*, *profit margin*, *assets turnover*, ORTR, dan ORTR. Metode analisis yang digunakan dengan

metode analisis regresi berganda. Hasil penelitian membuktikan secara empiris bahwa variabel rasio lancar, *profit margin* dan rasio utang terhadap ekuitas tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah baik pada satu tahun maupun dua tahun setelah penerbitan laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti dan Tahun	Judul dan Variabel penelitian	Kesimpulan
1.	I Ketut Budiarta (2008)	Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun anggaran 2007. Variabel : <i>current ratio</i> dan <i>debt to total equity</i> .	Kualitas pengelolaan keuangan negara dalam penyajian dan pengungkapan LKPP tahun 2007 lebih baik dibandingkan dengan tahun 2006.
2.	Warsito Kawedar (2008)	Opini audit dan sistem pengendalian intern (Studi kasus di Kabupaten PWJ yang mengalami penurunan opini audit). Variabel : Sistem Pengendalian Intern (SPI)	Sistem Pengendalian Intern (SPI) menjadi salah satu penyebab laporan keuangan Pemda Kabupaten PWJ mengalami penurunan opini audit.

3	Nanis Hairunisya (2008)	Kinerja pemda Prbolinggo dalam mengelola keuangan daerah. Variabel : rasio kemandirian, rasio efisiensi dan efektivitas, rasio keserasian, rasio belanja rutin terhadap APBD, DSCR, dan rasio pertumbuhan.	Kinerja keuangan pemerintah daerah kab. Probolinggo baik jika dilihat dari rasio efisiensi dan <i>debt service coverae ratio</i> .
4.	MHD Kaerya Satya Azhar (2008)	Analisis kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/ kota sebelum dan sesudah otonomi daerah. Variabel : desentralisasi fiskal, upaya fiskal, tingkat kemandirian pembiayaan, dan rasio efisiensi.	Terdapat perbedaan kinerja keuangan sebelum dan sesudah otonomi daerah.
5.	Andreas Ronald dan Dwi Sarmiyati- ningsih (2009)	Analisis kinerja keuangan dan pertumbuhan ekonomi sebelum dan sesudah diberlakukannya otonomi daerah di Kabupaten Kulon Progo. Variabel : kinerja keuangan dan pertumbuhan ekonomi.	Setelah diberlakukannya otonomi daerah rasio efisiensi belanja cenderung menurun.

6.	Wiharta (2010)	Pengaruh posisi keuangan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Variabel : rasio utang terhadap ekuitas, rasio utang jangka panjang terhadap aset, rasio lancar, <i>return on equity</i> , <i>return on assets</i> , <i>profit margin</i> , <i>assets turnover</i> , ORTR, dan ORTR	Beberapa posisi keuangan berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia semakin membaik.
----	-------------------	---	--

Penelitian mengenai kinerja keuangan pemerintah pusat yang terkait dengan hasil opini audit Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) belum pernah dilakukan sebelumnya. Oleh karena itu, penelitian ini merupakan penelitian yang pertama kali dilakukan. Penelitian ini menggambarkan kinerja keuangan pemerintah pusat pada periode opini audit *disclaimer* (tahun 2005-2008) dan periode opini audit *qualified* (tahun 2009-2010),

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan enam indikator dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah pusat, yaitu rasio likuiditas, solvabilitas, efektifitas pendapatan, efisiensi belanja, pertumbuhan pendapatan dan pertumbuhan belanja. Tulisan ini membatasi dari salah satu sudut pandang paling mendasar, yaitu pengukuran kinerja dari prespektif

financial yang terdapat pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2005 sampai dengan 2010.

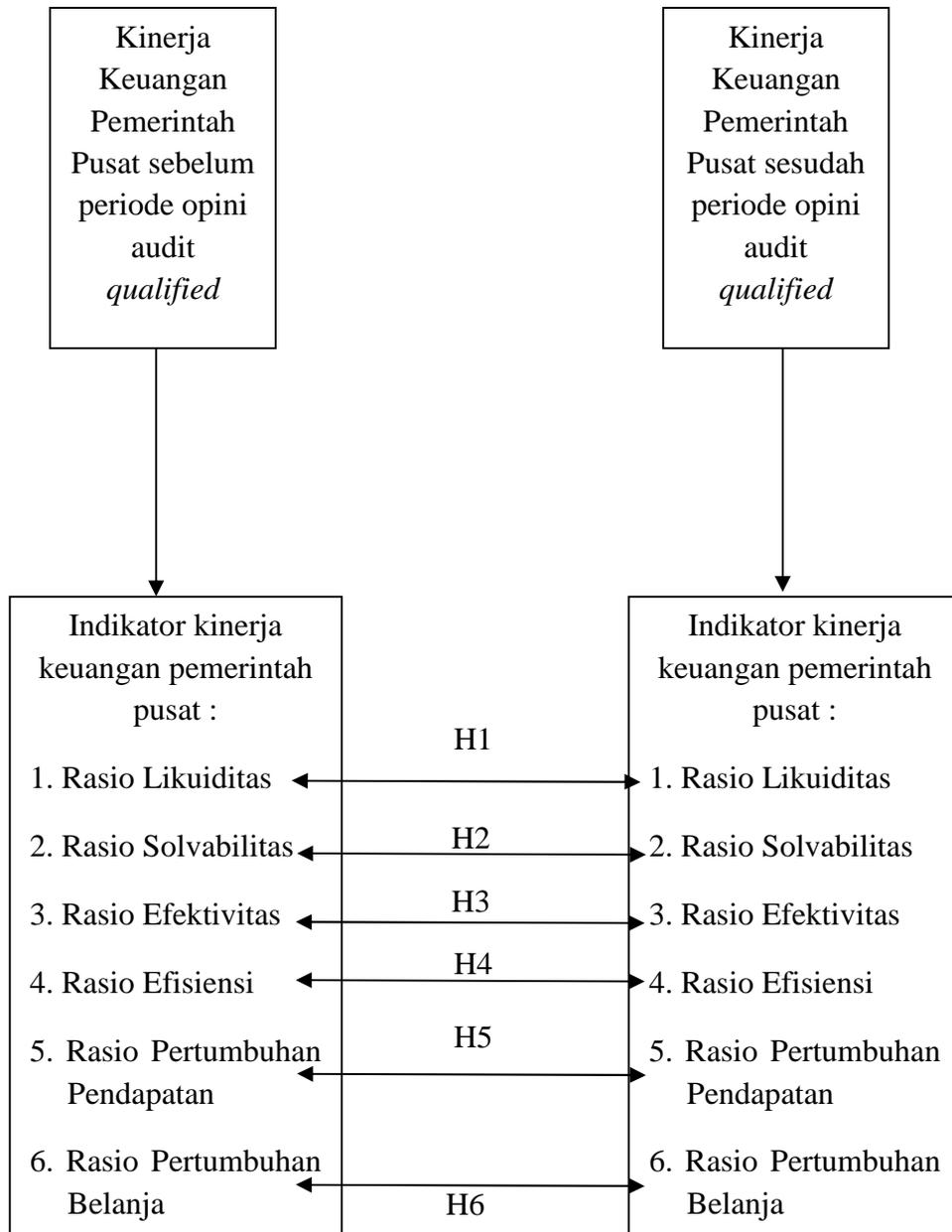
2.3 Kerangka Pemikiran

Dalam melakukan analisis kinerja keuangan pemerintah pusat dilakukan dengan cara mengidentifikasi informasi yang terdapat dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP). Tujuan mengidentifikasi informasi yang terdapat dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) adalah untuk memperoleh data informasi yang dibutuhkan dengan menggunakan metode analisis vertikal (statis), analisis horizontal dan analisis rasio.

Analisis rasio digunakan untuk melengkapi informasi keuangan yang diperlukan sehingga memperoleh gambaran yang komprehensif mengenai kondisi perkembangan kinerja keuangan. Dengan memperdalam analisis lebih lanjut maka diharapkan dapat memperoleh informasi yang diinginkan untuk mendukung keputusan-keputusan yang diambil.

Pada penelitian ini akan dilakukan analisis indikator kinerja keuangan Pemerintah Pusat yang terdiri dari indikator likuiditas, solvabilitas, efektifitas pendapatan, efisiensi belanja, pertumbuhan pendapatan dan pertumbuhan belanja. Opini audit *disclaimer* dan *qualified* merupakan *cut off* sehingga dalam penelitian membandingkan kinerja keuangan pemerintah pusat pada saat periode opini audit *disclaimer* dengan *qualified*. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dijelaskan dengan gambar berikut ini.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

Salah satu cara yang digunakan pemerintah untuk menganalisis kinerja keuangan pemerintah pusat dengan cara melakukan analisis rasio keuangan. Analisis rasio keuangan dilakukan dengan membandingkan hasil

yang dicapai dari satu periode dibandingkan dengan periode sebelumnya sehingga dapat diketahui kondisi keuangan yang sesungguhnya.

Dengan melakukan analisis rasio keuangan, pemerintah dapat menilai kemandirian atau kemampuan keuangan pemerintah. Artinya pemerintah mampu membiayai penyelenggaraan negara, membayar pinjaman dan bunga pinjaman pemerintah dalam jangka pendek maupun panjang, serta kemampuan pemerintah membiayai pengeluaran dari pendapatan yang diterima selama periode waktu tertentu.

Pemerintah dapat menilai kemampuan keuangan pemerintah dalam membiayai penyelenggaraan negara, membayar pinjaman dan bunga pemerintah dalam jangka pendek maupun panjang. Hal ini menekankan pada tersedianya aset yang dikelola pemerintah sebagai jaminan atas kewajiban yang ditanggung dimasa mendatang, sehingga kemampuan untuk membayar kewajiban dapat berjalan dengan lancar.

Pada tahun 2006 dan 2007 Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) memberikan hasil pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) berupa opini audit *disclaimer*. Namun, Budiarta (2008) membuktikan secara empiris bahwa kinerja keuangan pemerintah pusat tahun 2007 lebih baik dibandingkan dengan tahun 2006.

Berdasarkan logika diatas maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H₁: Tingkat likuiditas sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

H2: Tingkat solvabilitas sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

Kinerja keuangan pemerintah diukur dengan perspektif *efisiensi*, *efektivitas* dan ekonomis atau dengan pendekatan *value for money*. Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai (Mardiasmo, 2007). *Efektivitas* memberi penggambaran tentang kontribusi pendapatan negara selain hibah terhadap jumlah total pendapatan pemerintah pusat. Angka *efektivitas yang tinggi* mengindikasikan bahwa pemerintah mampu memperoleh jumlah pendapatan yang tinggi sehingga mampu memberikan kontribusi yang tinggi pula pada total pendapatan. Tingginya jumlah pendapatan ini memberi kemungkinan bagi pemerintah untuk dapat menjalankan operasional pada tahun berikutnya secara lebih efisien dan efektif. Semakin tinggi rasio efektivitas berarti kinerja pemerintah semakin baik.

Efisiensi merupakan hubungan antara masukan sumberdaya oleh suatu unit organisasi (*input*) dan keluaran yang dihasilkan (*output*) yang memberikan informasi tentang konversi masukan menjadi keluaran (Mardiasmo, 2007). Semakin rendah rasio efisiensi berarti kinerja pemerintah semakin baik.

Berdasarkan logika diatas maka terdapat dua hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H3 : tingkat rasio efektivitas sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

H4 : tingkat efisiensi sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

Pemerintah dapat mengetahui perkembangan indikator kinerja keuangan melalui analisis pertumbuhan. Analisis pertumbuhan menjadi sangat penting dalam perkembangan kinerja keuangan suatu organisasi. Analisis pertumbuhan dilakukan untuk mengukur kemampuan pemerintah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan yang dicapainya dari suatu periode ke periode berikutnya dengan diketahuinya pertumbuhan untuk masing-masing komponen pendapatan dan belanja.

Analisis pertumbuhan pendapatan bermanfaat untuk mengetahui dituntut untuk memberikan sinyal positif yang menunjukkan adanya kemajuan atau pertumbuhan. Sebaliknya jika pertumbuhan pendapatan negatif maka terjadi penurunan kinerja pendapatan.

Pertumbuhan belanja harus diikuti dengan pertumbuhan pendapatan yang seimbang. Hal ini dikarenakan jika tidak seimbang maka dalam jangka menengah dapat mengganggu kesinambungan dan kesehatan fiskal negara.

Berdasarkan logika diatas maka terdapat dua hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

H5 : tingkat rasio efektivitas sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

H6 : tingkat efisiensi sebelum dan sesudah periode opini audit *qualified* berbeda.

BAB III

METODE PENELITIAN

Pada bab ini akan dibahas mengenai metode penelitian yang digunakan. Metode penelitian terbagi menjadi beberapa bagian yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan. Bab ini terdiri dari lima sub bab, yaitu: variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data penelitian, metode pengumpulan data penelitian serta metode analisis. Sub bab tersebut masing-masing akan diuraikan sebagai berikut.

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat kuantitatif deskriptif. Artinya, penelitian ini bukan penelitian yang menggambarkan adanya hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen. Oleh karena itu, variabel dalam penelitian ini tidak dapat diklasifikasikan.

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah adalah kinerja keuangan. Variabel kinerja keuangan akan dianalisis dengan menggunakan enam indikator pengukuran kinerja. Keenam indikator pengukuran kinerja yang akan dianalisis adalah rasio keuangan likuiditas, rasio keuangan solvabilitas, rasio keuangan efektivitas pendapatan, rasio keuangan efisiensi belanja, rasio keuangan pertumbuhan pendapatan serta rasio keuangan pertumbuhan belanja. Masing-masing indikator pengukuran kinerja tersebut akan diuraikan sebagai berikut.

3.1.1. Rasio Lancar (likuiditas)

Rasio lancar merupakan ukuran standar untuk menilai kesehatan keuangan organisasi. Rasio lancar menggambarkan kemampuan pemerintah pusat untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya (Mahmudi, 2006). Nilai standar rasio lancar dianggap aman adalah 2:1 dan nilai minimalnya adalah 1:1. Mahmudi (2006) menyatakan bahwa “jika nilai rasio lancar kurang dari 1:1 maka keuangan organisasi tidak lancar “. Mahsun (2009) menyebutkan formula yang digunakan untuk menghitung rasio lancar yaitu:

$$\frac{\text{aset lancar}}{\text{utang lancar}} \quad (3.2)$$

3.1.2 Rasio Solvabilitas

Rasio solvabilitas merupakan perbandingan antara jumlah aset pemerintah pusat terhadap total kewajiban yang dimiliki pemerintah pusat. Rasio solvabilitas meenggambarkan kemampuan pemerintah pusat untuk membayar seluruh kewajiban yang dimiliki pemerintah pusat, baik jangka pendek maupun jangka panjang. Mahmudi (2006) menyatakan bahwa “nilai minimal rasio solvabilitas dianggap aman adalah 1:1”. Menurut Mahmudi (2006) formula yang digunakan untuk menghitung rasio solvabilitas yaitu:

$$\frac{\text{total aset}}{\text{total utang}} \quad (3.3)$$

3.1.3 Rasio Efektifitas Pendapatan

Rasio efektivitas pendapatan dihitung dengan cara membandingkan realisasi penerimaan pendapatan pajak dan penerimaan negara bukan pajak dengan anggaran penerimaan yang ditetapkan. Mahsun (2009) menyebutkan bahwa formula yang digunakan untuk menghitung rasio efektifitas Pendapatan negara yaitu:

$$\frac{\text{Realisasi pendapatan pajak + PNBPN}}{\text{Anggaran pendapatan}} \quad (3.5)$$

3.1.4 Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Mahmudi (2006) menyatakan bahwa “angka yang dihasilkan dari rasio efisiensi belanja tidak bersifat absolut tetapi realtif”. Artinya tidak ada standar baku yang dianggap baik untuk rasio ini. Mahsun (2009) menyebutkan bahwa formula yang digunakan untuk menghitung rasio efisiensi belanja yaitu:

$$\frac{\text{Realisasi belanja negara}}{\text{Anggaran belanja negara}} \quad (3.4)$$

3.1.5 Pertumbuhan Pendapatan

Analisis pertumbuhan pendapatan bermanfaat untuk mengetahui perkembangan pendapatan negara dari tahun ke tahun. Jika kinerja anggarannya mengalami pertumbuhan pendapatan secara negatif maka

menunjukkan adanya penurunan kinerja pendapatan. Mahmudi (2006) menyebutkan bahwa formula yang digunakan untuk menghitung pertumbuhan pendapatan yaitu

$$\frac{\text{pendapatan tahun } n - \text{pendapatan tahun } n-1}{\text{pendapatan tahun } n-1} \quad (3.5)$$

3.1.6 Pertumbuhan Belanja

Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja negara dari tahun ke tahun. Mahmudi (2009) mengatakan bahwa formula yang digunakan untuk menghitung pertumbuhan belanja yaitu

$$\frac{\text{belanja tahun } n - \text{belanja tahun } n - 1}{\text{belanja tahun } n - 1} \quad (3.6)$$

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi adalah suatu kelompok atau kumpulan subjek atau objek yang akan dikenai generalisasi hasil penelitian (Duwi, 2010). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) periode sebelum dan sesudah opini *qualified* untuk tahun 2005 sampai 2010 yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Sampel merupakan sebagian dari populasi yang karakteristiknya diuji dan dianggap dapat mewakili populasi (Sekaran, 2003). Metode penentuan sampel dalam penelitian ini adalah sensus atau sampling jenuh. Sugiyono (2007) menjelaskan bahwa “sampling jenuh atau sensus adalah teknik

penentuan sampel bila seluruh anggota populasi digunakan sebagai sampel". Sampling jenuh atau sensus dilakukan untuk penelitian yang ingin membuat generalisasi dengan kesalahan yang sangat kecil (Sujarweni dan Endrayanto, 2011)

Dalam penelitian ini, sampel yang digunakan adalah Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2005-2010 yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Data Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Audited tahun anggaran 2005 sampai dengan tahun 2008 digunakan untuk mengetahui kondisi kinerja keuangan pemerintah pusat pada saat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini audit *disclaimer* atau sebelum periode opini audit *qualified*. Sedangkan data Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Audited tahun anggaran 2009 sampai dengan tahun 2010 digunakan untuk mengetahui kondisi kinerja keuangan pemerintah pusat pada saat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini audit *qualified*.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, yaitu data yang berbentuk angka (*numeric*). Data yang dianalisis dalam penelitian ini dilakukan dengan cara mengumpulkan data sekunder yang bersumber dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Audited yang telah diaudit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mulai dari tahun 2005 sampai dengan tahun 2010.

3.4 Metode dan Pengumpulan Data

Pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan dengan cara dokumentasi yaitu dengan mengumpulkan data sekunder. Data sekunder (*secondary data*) yaitu teknik pengumpulan data yang dapat digunakan adalah teknik pengumpulan data dari basis data (Kuswadi dan Mutiara, 2004)

Pengumpulan data merupakan data-data yang harus dikumpulkan menyangkut dengan topik penelitian (Sujarweni dan Endrayanto, 2011). Data-data yang diperlukan dalam penelitian ini, diperoleh dengan cara mengumpulkan dari catatan atau basis data baik berupa *hardcopy* maupun *softcopy*. Data-data tersebut diperoleh dari hasil *download* pada *website* dan dokumentasi arsip-arsip Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) yaitu www.bpk.go.id dan sumber lain yang terkait.

3.5 Metode Analisis

Ada beberapa cara atau metode dalam melakukan analisis terhadap laporan keuangan suatu entitas. Namun yang paling baik adalah gabungan atau kombinasi metode-metode secara bersama-sama sehingga dapat diperoleh makna yang lebih lengkap dan mendalam.

Metode analisis statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji hipotesis. Sedangkan untuk melengkapi data yang diperlukan dalam penelitian ini menggunakan metode analisis data, yaitu metode analisis rasio keuangan dan analisis statistik deskriptif.

3.5.1. Uji Normalitas Data

Data penelitian ini sebelum dilakukan uji statistik terhadap hipotesis terlebih dahulu akan dilakukan uji normalitas data. Ghozali (2005) menjelaskan bahwa “uji normalitas data dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah sampel yang diambil telah memenuhi kriteria sebaran atau distribusi normal”. Dengan dilakukan uji normalitas data dapat diketahui apakah distribusi nilai-nilai sampel yang teramati terdistribusi normal. Kriteria uji normalitas data dilakukan dengan membandingkan probabilitas dengan taraf signifikan 5%. Sampel berdistribusi normal apabila asymptotic sig > tingkat keyakinan yang digunakan dalam pengujian, dalam hal ini adalah 95% atau $\alpha = 5\%$.

Dalam penelitian ini uji normalitas tidak perlu dilakukan. Alasan tidak dilakukan uji normalitas data adalah:

1. Semua anggota populasi dijadikan sebagai sampel maka sampel dapat mewakili populasi dengan baik dan sampel yang kita miliki memang berasal dari populasi yang berdistribusi normal
2. Sampel dalam penelitian ini kurang dari 30 sehingga termasuk kategori sampel kecil.
3. Jika kita melakukan penyampelan dengan jumlah sampel kurang dari 30, maka kita dapat menyebut penyampelan yang kita lakukan berdistribusi normal. Dengan kata lain, hasilnya akan signifikan secara statistis (Fachrudin, 2009).

Uji beda (uji t) mensyaratkan bahwa sampel harus berasal dari

populasi yang berdistribusi normal . Dengan dilakukan uji normalitas data maka kita akan memiliki data yang berdistribusi normal . Oleh karena itu, syarat bahwa sampel harus berasal dari populasi yang berdistribusi normal terpenuhi.

3.5.2 Uji Hipotesis

Uji hipotesis adalah suatu prosedur yang didasarkan pada bukti sampel dan teori probabilitas yang digunakan untuk menentukan apakah suatu hipotesis adalah pernyataan yang beralasan dan harus diterima atau tidak beralasan sehingga harus ditolak. Priyatno (2010) menjelaskan bahwa “uji hipotesis adalah pengujian yang bertujuan untuk mengetahui apakah kesimpulan pada sampel dapat berlaku untuk populasi (digeneralisasi)”.

3.5.2.1 Paired Sample T-Test

Pengujian hipotesis untuk variabel penelitian ini menggunakan adalah uji beda *paired t-test* pada taraf taraf signifikansi 0,05 atau 5%. Uji beda *t-test* ini digunakan untuk menguji satu sampel yang sama pada dua periode pengamatan yang berbeda yaitu sebelum dan setelah periode *qualified*. Jika hasilnya tidak berpengaruh, maka nilai rata-rata pengukuran adalah sama dengan atau dianggap nol dan hipotesis nol ditolak. Jika hasilnya berpengaruh, nilai rata-rata pengukuran tidak sama dengan nol dan hipotesis nol diterima.

Langkah-langkah dalam uji beda *t-test* untuk pengujian sampel berpasangan (Usman dan Akbar, 2003) adalah sebagai berikut:

1. Menghitung selisih (d) antara pengamatan sebelum dan setelah.
2. Menghitung total d (Σd), lalu mencari rata-rata (*mean*) d, yaitu:
3. Menghitung kuadrat dari selisih (d) tersebut dan total selisih kuadrat.

$$\bar{d} = \frac{\Sigma d}{n}$$

4. Menghitung deviasi standar (Sd) dengan rumus:

$$Sd = \frac{\sqrt{\Sigma d^2 - \frac{(\Sigma d)^2}{n}}}{n - 1}$$

5. Menghitung t hitung dengan rumus:

$$t = \frac{\bar{d}}{Sd \sqrt{n}}$$

Dimana:

\bar{d} = rata-rata perbedaan antara pengamatan-pengamatan berpasangan.

Sd = deviasi standar dari perbedaan-perbedaan antara pengamatan-pengamatan berpasangan.

n = jumlah pengamatan berpasangan.