

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH, PELANGGARAN
SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN OPINI AUDIT BPK TERHADAP
KINERJA PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris Pemerintah Kabupaten dan Kota di Indonesia)**

Harry Yuandana

harryyuan40@gmail.com

Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Dosen Pembimbing

Dr. Ietje Nazaruddin, S.E., M.Si., Ak., CA

ABSTRACT

This study aims to analyze the Effect of Regional Size, General Allocation Funds, Regional Original Revenue, Valuation of Internal Control Systems, and BPK Audit Opinions on the Performance of District and City Governments in Indonesia. This study uses secondary data obtained through the website of the Ministry of Home Affairs, Ministry of Finance, and Republic of Indonesia BPK. The population in this study was 542, based on the purposive sampling method and obtained a sample of 357 regency and city regional governments. The analysis tool used is SPSS 15 with a Multiple Linear Regression Analysis model. Based on the analysis carried out, the results show that Regional Original Income, Internal Control System, and Audi BPK Opinion have a significant effect on the performance of local governments. The variable of Regional Size and General Allocation Funds proved to have no effect on the Performance of Local Government

Keywords ; *Regional Size, Local Revenue, General Allocation Funds, Internal Control Systems, Local Government Performance*

Pendahuluan

Latar Belakang

Sebelum dilakukannya desentralisasi segala kegiatan di daerah daerah diatur oleh pemerintah pusat sebagai kekuasaan tertinggi, hal tersebut mengakibatkan kesenjangan dan ketimpangan yang cukup besar antara pembangunan yang terjadi di daerah dengan pembangunan yang dilaksanakan di kota-kota besar. Eksploitasi

kekayaan alam yang terjadi di daerah tidak berbanding lurus dengan pelaksanaan pembangunan yang terjadi di daerah tersebut. Hal ini terjadi karena pemerintah hanya berfokus pada pembangunan di daerah pusat saja. Hal ini tentu berdampak pada kesejahteraan masyarakat di daerah-daerah lain menjadi semakin tertinggal. Tidak adanya pembagian wewenang yang jelas antara pemerintah pusat dan daerah, membuat pemerintah pusat kesulitan untuk memantau kegiatan-kegiatan serta masalah-masalah yang terjadi di daerah. Hasil penelitian mengenai sebuah konsep pemerintahan yang terpusat menunjukkan bahwa orang yang tinggal di kabupaten kota urban relatif lebih puas dari penduduk daerah pedesaan (Rahim and Shirazi, 2018). Heterogenitas dalam kepuasan ditemukan di provinsi yang berbeda, menunjukkan kebutuhan untuk reformasi kelembagaan dan politik.

Munculnya permasalahan tersebut mendorong pemerintah pusat untuk merancang pelaksanaan otonomi daerah. Otonomi daerah merupakan kebijakan yang di ambil pemerintah pusat untuk mengalihkan berbagai macam kewenangan dan kewajiban yang tadinya berada di pemerintah pusat untuk kemudian diserahkan kepada Pemerintah Daerah (PEMDA). Undang-Undang No.32 tahun 2004 (UU No.32/2004) menegaskan bahwa pemerintah daerah memiliki kewenangan seluas-luasnya untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi. Dengan demikian, pemerintah daerah diharapkan dapat mengelola sumber daya yang dimilikinya dan memaksimalkan tata kelola pemerintahan yang baik sehingga akan berdampak pada pelayanan yang diberikan kepada masyarakat (Handra dan Maryati, 2009).

Reformasi bertujuan untuk transparansi yang lebih besar dalam transaksi pemerintah dan akuntabilitas yang lebih jelas untuk hasil kepada publik. Dengan obyektif mengukur kinerja tindakan pemerintah, akuntabilitas menyediakan tingkat tertentu jaminan kepada warga bahwa setiap mandat diberikan individu untuk bertindak atas nama mereka melakukan yang terbaik untuk melaksanakan tugas-tugas (Akbar, et all., 2015). Kondisi ini tentu menjadi tantangan besar bagi pemerintah daerah. Pada satu sisi, pemerintah daerah harus siap menerapkan desentralisasi yang mana akan memainkan peran melebihi apa yang sebelumnya dijalankan. Berbagai perubahan peraturan terkait Otonomi Daerah terjadi akibat dari evaluasi dari implementasi Undang Undang (UU) No.32 Tahun 2004 yang belum mencapai format ideal. Beberapa permasalahan yang terjadi seperti: lemahnya kapasitas kelembagaan dan pelaku/aktor otonomi daerah, pembimbingan yang kurang intensif, pembinaan dan pengawasan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, kultur birokrasi dan aparatur di daerah yang masih belum maksimal.

Pemerintah daerah terpilih bertanggung jawab kepada pemilih mereka untuk keputusan perencanaan, regulasi, pengeluaran dan meningkatkan pendapatan daerah dan tunduk kepada hukum negara termasuk pengaturan pendanaan (Pilcher, 2005). Maka perlu dilakukan adanya evaluasi kinerja pada penyelenggaraan pemerintah. Evaluasi bertujuan untuk mengukur tingkat kinerja pemerintah daerah. (Sumarjo, 2010) menyatakan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu komponen yang penting dan akan memberikan umpan balik atas rencana yang telah diimplementasikan. Peraturan Pemerintah (PP) No. 6/2008 (Indonesia, 2008b)

disebutkan bahwa, salah satu evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah berupa Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (EKPPD). Kemudian dilengkapi dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No.73 tahun 2009 (Menteri Dalam Negeri, 2009) tentang Tata Cara Pelaksanaan Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.

Kinerja suatu organisasi akan dinilai baik apabila organisasi tersebut mampu melaksanakan tugasnya dalam upaya mencapai tujuan yang telah ditetapkan pada bentuk standar yang tinggi dengan biaya yang rendah. Masyarakat mulai merespon dan dibuktikan dengan munculnya aspirasi untuk mendapatkan pelayanan publik yang baik, serta memiliki standar mutu untuk mengukur keberhasilan kinerja (Hidayat dan Riharjo, 2015). Maka kinerja instansi pemerintah saat ini menjadi perhatian publik, karena masyarakat mulai mempertanyakan bagaimana manfaat yang masyarakat peroleh dalam setiap pelayanan yang diberikan oleh instansi pemerintah. Komite Pemantau Pelaksana Otonomi Daerah (KPPOD) mengatakan dalam kompas.com (14 juni 2016) bahwa sejumlah pemerintah daerah, kementerian, atau lembaga dinilai belum mengutamakan pemenuhan layanan bagi publik.

Dalam memberi pelayanan dasar terhadap masyarakat, diperlukannya pengawasan dan pemeriksaan yang benar terhadap pengelolaan keuangan daerah supaya tidak terjadinya kecurangan dalam mengelola keuangan daerah. Pemeriksaan merupakan proses pengidentifikasian masalah, menganalisis, dan mengevaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kecermatan, kebenaran, kredibilitas, serta keandalan informasi terkait pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara, hal tersebut disebutkan dalam Undang-Undang No. 15 tahun 2004 mengenai pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki wewenang untuk memeriksa keuangan negara yang terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan dengan tujuan tertentu dan pemeriksaan kinerja (Indonesia, 2004c). Pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut nantinya berupa opini, temuan, simpulan ataupun berupa rekomendasi (Mustikarini dan Fitriyani, 2012).

Pemberlakuannya UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan pasal 58 (ayat 2) UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang menjadi landasan hukum terbitnya Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) (Indonesia, 2008a). Sistem Pengendalian Intern dilakukan untuk tujuan agar tercapainya tujuan secara efektif, efisien serta mencegah terjadinya penyimpangan yang dilakukan oleh pegawai. Semakin baik Sistem Pengendalian Intern yang dibuat tentu akan menghasilkan kinerja yang baik pula bagi jalannya pemerintahan daerah.

Penelitian ini akan menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah seperti yang terlihat dari aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah, pendapatan asli daerah, tingkat kemandirian yang dilihat dari dana alokasi umum yang diterima, pelanggaran terhadap sistem pengendalian internal, dan nilai opini audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini mengacu penelitian yang dilakukan Mustikarini dan Fitriyani (2012)

Rumusan Masalah

Apakah ukuran pemerintah daerah, pendapatan asli daerah, tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat, nilai opini audit BPK berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Apakah Sistem Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui secara empiris pengaruh ukuran pemerintah daerah, pendapatan asli daerah, tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat, nilai opini audit BPK, dan sistem pengendalian internal berpengaruh kinerja pemerintah daerah.

Landasan Teori

Teori Stewardship

Donaldson dan Davis, dalam (Riyadi, Slamet, dan Yulianto, 2014), menyatakan stewardship theory menggambarkan bahwa setiap manajer tidak termotivasi untuk tujuan individunya, tapi lebih bertujuan terhadap sasaran hasil utama mereka bagi kepentingan organisasi. Aspek psikologi dan sosiologi yang telah disiapkan pada teori ini dimana setiap eksekutif yang merupakan steward lebih termotivasi untuk melakukan sesuai apa yang diinginkan prinsipal, selain daripada itu steward juga tidak akan meninggalkan organisasinya karena steward akan lebih mengusahakan capaian sasaran organisasinya.

Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD)

Disebutkan didalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 73 Tahun 2009 bahwa sumber informasi utama Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah ialah menggunakan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah. Didalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 73 Tahun 2009 juga disebutkan EKPPD merupakan suatu proses mengumpulkan dan menganalisis dengan tersistematis terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah dengan menggunakan sistem pengukuran kinerja.

Teori COSO

Diterbitkannya Internal Control–Integrated Framework pada tahun 1994 oleh Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) yang menyatakan bahwa pengendalian internal adalah pengendalian aktivitas perusahaan yang dilakukan pimpinan agar tercapainya tujuan secara efisien, yang terdiri dari kebijakan dan prosedur (COSO, 2013). Teori COSO dapat menjelaskan tentang efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah.

Karakteristik Pemerintah Daerah

Karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain (Poerwadarminta dalam Sudarsana dan Rahardjo, 2013). Semakin besar kuran pemda maka makin besar pula sumber daya yang dimiliki untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah juga memiliki Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang berasal dari berbagai macam sumber. Hal ini yang menjadi kekayaan bagi daerah itu sendiri. Setiap pemerintah daerah juga akan mendapatkan Dana

Alokasi Umum (DAU) dari pemerintah pusat untuk menjalankan pelayanan kepada masyarakat sesuai dengan keadaan dari masing masing pemerintah daerah.

Sistem Pengendalian Internal

SPI merupakan kegiatan pengendalian terutama atas pengelolaan sistem informasi yang bertujuan untuk memastikan ketepatan dan kelengkapan informasi. Di Indonesia sendiri ketentuan mengenai sistem pengendalian internal untuk pemerintah telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah proses yang integral pada tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai dalam rangka tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Opini Audit BPK

Opini audit merupakan hasil dari pemeriksaan yang telah dilakukan oleh auditor atas audit laporan keuangan. Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Kinerja Pemerintah Daerah

Anggaran kinerja merencanakan uang dan kinerja. Karena itu, penggunaa uang dan pencapaian kinerja yang bersangkutan harus dipertanggungjawabkan pada akhir periode penganggaran. Untuk mendorong proses pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja secara sistematis, pemerintah mempunyai sebuah pedoman penyusunan laporan kinerja yang disebut laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP). Penyusunan LAKIP harus mengikuti prinsip pelaporan pada umumnya, yaitu laporan harus disusun secara jujur, objektif, akurat dan transparan.

Penurunan Hipotesis

Memberikan pelayanan yang terbaik untuk masyarakat adalah tujuan utama dari program kerja yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dalam memberikan pelayanan yang baik, harus didukung oleh asset yang baik pula untuk dapat menunjang kualitas pelayanan yang diberikan. Oleh karena itu, dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat diperlukan sumber daya dan fasilitas yang memadai. Semakin besar ukuran Pemda maka semakin besar sumber daya dan fasilitas yang dimiliki untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat yang diharapkan akan dapat meningkatkan kinerja Pemerintah Daerah tersebut (Mustikarini dan Fitriyasi, 2012). Hal ini diperkuat pada hasil penelitian yang dilakukan Sumarjo (2010), Mustikarini dan Fitriyasi (2012) dan juga Utomo, (2015) yang mengatakan ukuran Pemda memiliki pengaruh positif terhadap kinerja Pemda kabupaten dan kota yang ada di Indonesia. Maka dari itu dapat diturunkan hipotesis:

H₁: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah daerah kabupaten dan kota.

Penelitian Sumarjo (2010) dijelaskan kalau meningkatnya PAD adalah salah satu faktor pendukung kinerja ekonomi makro. Posisinya pertumbuhan akan mendorong adanya perbaikan infrastruktur daerah dengan adanya investasi. Baiknya infrastruktur suatu daerah dan tingginya investasi di suatu daerah maka akan meningkatkan PAD suatu Pemda. Disebutkan pada penelitian Adi dalam Sumarjo (2010) bahwa meningkatnya PAD harusnya juga didukung dengan meningkatnya layanan kepada publik. Kinerja pemda yang baik dicerminkan dengan kualitas layanan publik yang baik pula. Ini diperkuat oleh hasil penelitian yang dilakukan Wenny, (2013) dan juga penelitian Mustikarini dan Fitriasisi (2012) yang mendapatkan pendapatan asli suatu daerah memiliki berpengaruh yang positif terhadap kinerja Pemda. Maka dari itu dapat diturunkan hipotesis:

H₂: Pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah daerah kabupaten dan kota.

Dalam penggunaannya DAU ditetapkan oleh daerah, namun penggunaannya dan penerimaan umum lainnya dalam APBD harus tetap pada kerangka pencapaian tujuan pemberian otonomi kepada daerah yaitu peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat yang semakin baik. Besarnya penerimaan DAU yang diterima akan mempengaruhi pemerintah dalam melakukan pengawasan. Daerah yang mendapat penerimaan DAU yang besar akan mendapatkan pengawasan yang lebih dibandingkan daerah yang mendapatkan DAU yang lebih kecil. Tentu hal ini akan memotivasi bagi pemerintah daerah untuk memberikan kinerja yang baik dengan adanya pengawasan dari pemerintah pusat yang lebih besar (Sudarsana, 2013). Hal ini diperkuat oleh hasil yang ditemukan pada penelitian Mustikarini dan Fitriasisi (2012) yang didapati simpulan bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap pemerintah pusat memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

H₃: Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah daerah kabupaten dan kota.

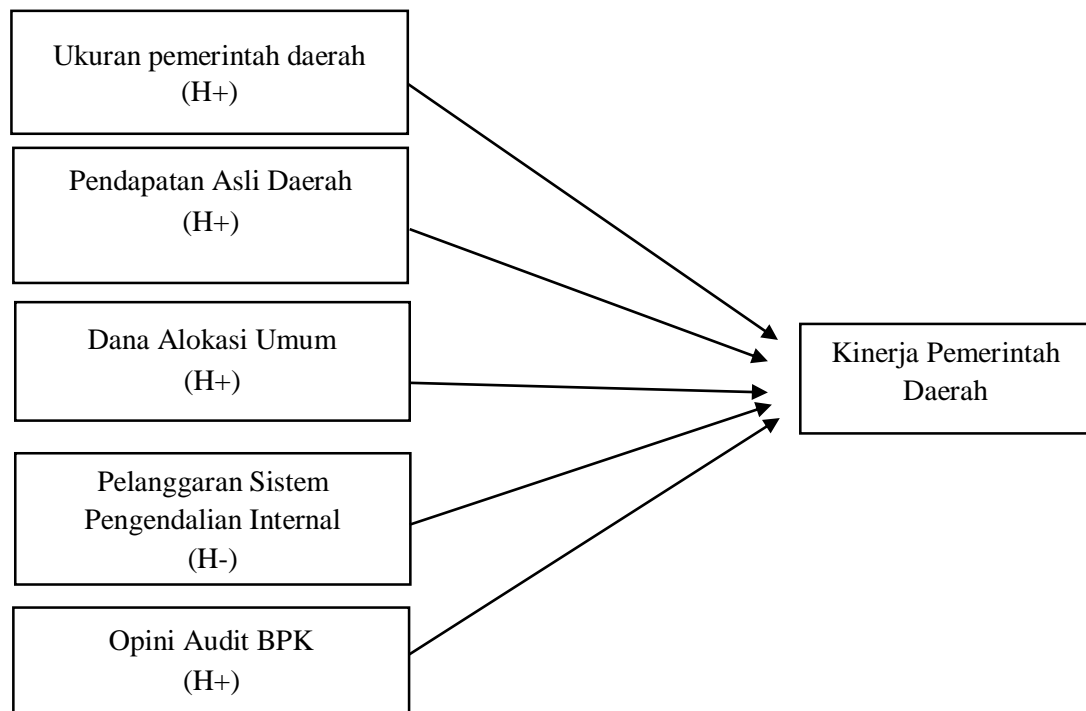
Tujuan utama dari sistem organisasi pengendalian internal adalah untuk memberikan manajemen administrasi dengan jaminan yang wajar bahwa informasi keuangan yang akurat dan dapat diandalkan; organisasi sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, peraturan dan kontrak; aset dijaga terhadap kerugian dan pencurian; sumber daya yang digunakan secara ekonomis dan secara efisien; dan tujuan dan sasaran untuk operasi atau program yang ditetapkan dapat dipenuhi (Fadzil, et al., 2005). Terselenggarakannya sistem pengendalian internal dengan baik tentu akan memberikan kinerja yang baik pula terhadap jalannya pemerintahan di daerah. Banyaknya kasus temuan pelanggaran sistem pengendalian internal mengindikasikan bahwa tidak baiknya penerapan SPI di daerah tersebut, dan begitupun sebaliknya.

H4: Pelanggaran Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Negatif Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Opini audit merupakan bentuk pernyataan professional seorang auditor sebagai kesimpulan pemeriksaan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini audit BPK merupakan salah satu tolak ukur atau indikator untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintahan. Opini ini dapat mempengaruhi tingkat kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit. Dengan kata lain, semakin baik opini audit BPK yang diberikan seharusnya dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja suatu pemerintah daerah. Penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara opini audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah. Dari uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H5: Opini audit berpengaruh positif pada kinerja pemerintah daerah

Model Penelitian



Populasi dan Sample Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten/kota di Indonesia pada tahun 2016. Sampel dalam penelitian ini adalah kabupaten/kota di Indonesia yang sudah memenuhi kriteria. Kriteria pengambilan sample adalah menggunakan metode *purposive sampling* dengan ketentuan setiap kabupaten/kota harus mempunyai data yang lengkap, yaitu meliputi; Neraca untuk mengetahui total asset, Laporan Realisasi Anggaran (LRA) untuk mengetahui PAD dan DAU, serta Ikhtisar Hasil Pemeriksaan I dan II tahun 2016 untuk mengetahui jumlah kasus kelemahan sistem pengendalian internal dan hasil opini audit BPK

Jenis dan Sumber Data.

Jenis data yang dipakai pada penelitian ini adalah data sekunder. Data variabel opini audit BPK serta untuk mengetahui jumlah kasus kelemahan Sistem Pengendalian Internal bersumber dari Ikhtisar Pemeriksaan semester I dan II tahun 2016 yang didapat dari www.bpk.go.id yang merupakan websitenya Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Untuk mendapatkan data total aset, total anggaran belanja, belanja modal, DAU, PAD, serta total realisasi anggaran pendapatan diperoleh dari websitenya kementerian keuangan yaitu www.djpk.depkeu.go.id. Dan diwebsitenya kementerian dalam negeri yaitu otda.kemendagri.go.id untuk mendapatkan data peringkat skor kinerja pemda Kabupaten dan Kota.

Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data yang bersumber dari data sekunder dan mengolah data yang berhubungan dengan penelitian ini. Serta melakukan studi pustaka, yaitu mengambil data untuk landasan teori dan juga penelitian yang terdahulu yang didapati dari dokumen, artikel serta sumber tertulis lainnya.

Definisi Operasional Variable dan Pengukurannya

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kinerja Pemerintah Daerah. Ukuran kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dalam penelitian ini menggunakan skor Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD) atas Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD) yang diterbitkan oleh Kementerian Dalam Negeri RI. Unit analisis pada penelitian ini berdasarkan periodisasi tahun kepemimpinan kepala daerah. Penggunaan skor EKPPD sebagai ukuran kinerja pemerintah daerah dapat dijumpai dalam penelitian Mustikarini & Fitriyani (2012), Sudarsana & Rahardjo (2013). Dalam rentang nilai 0-4, dengan kategori sebagai berikut:

- Skor 0 – 1 = Rendah
- Skor 1 – 2 = Sedang

- Skor 2 – 3 = Tinggi
- Skor 3 – 4 = Sangat Tinggi.

Variable Independen

Ukuran daerah diukur dengan total aset yang dimiliki oleh suatu Pemda. Penelitian Mustikarini dan Fitriyasi (2012), Sudarsana (2013) ukuran pemerintah daerah dinilai dari total aset suatu daerah. Pada penelitian ini digunakan logaritma natural (Ln) dari total aset yang digunakan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012) pada penelitiannya. Karena besarnya total aset suatu pemerintah daerah dan juga besarnya selisih total aset antara suatu daerah dengan daerah lainnya, maka dari itu digunakan logaritma natural agar tidak terjadinya data yang tidak normal. Dilakukakannya logaritma natural dari total aset agar mengurangi perbedaan tersebut.

$$\text{Ukuran Daerah} = \text{Ln} (\text{total aset})$$

Menurut UU No. 33 Tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah adalah penerimaan yang didapat daerah yang bersumber dari dalam daerahnya sendiri yang dikutip berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012) PAD dibandingkan dengan total pendapatan sebagai proksi pengukuran rasio pendapatan asli daerah. Maka pada penelitian ini variabel pendapatan asli daerah diukur dengan rumus :

$$\text{Pendapatan asli daerah} = \frac{PAD}{\text{Total Pendapatan}}$$

Penelitian Mustikarini dan Fitriyasi (2012) dan Sudarsana (2013), tingkat ketergantungan dengan pusat diukur dengan besarnya Dana Alokasi Umum dibandingkan dengan total pendapatan. Disebutka pada UU No. 33 Tahun 2004 bahwa DAU adalah dana yang sumbernya dari anggaran pendapatan dan belanja negara yang alokasinya untuk pemeratakan kemampuan keuangan antara daerah satu dengan yang lain untuk membiyai kebutuhan daerah dalam pelaksanaan desentralisasi. DAU setiap kabupaten dan kota dapat dilihat di dana perimbangan dalam Laporan Realisasi APBD. Variabel tingkat kekayaan diukur dengan rumus :

$$\text{Tingkat ketergantungan pemerintah pusat} = \frac{DAU}{\text{Total Pendapatan}}$$

Berdasarkan standar yang telah ditetapkan oleh BPK, kelemahan pada sistem pengendalian internal atas laporan keuangan daerah dapat dilihat dari tiga aspek, antara lain; kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan APBD, dan kelemahan struktur pengendalian internal. Berdasarkan standar audit yang ditetapkan oleh BPK, banyaknya jumlah kelemahan sistem pengendalian internal dapat dilihat dari temuan/kasus yang terjadi terkait sistem pengendalian internal yang dikeluarkan oleh BPK. SPI diukur dengan menggunakan jumlah kasus kelemahan SPI tiap kabupaten/kota di seluruh Indonesia yang terdapat pada buku 2 Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I dan II.

Opini merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Variabel ini diukur dengan skala 5 poin dapat dilihat pada Tabel berikut.

Nilai Opini Audit

Opini Audit BPK atas LKPD	Nilai
Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)	5
Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (WTP-DPP)	4
Wajar Dengan Pengecualian (WDP)	3
Tidak Wajar (TW)	2
Tidak Memberikan Pendapat (TMP)	1

Sumber ; BPK RI

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Gambaran Umum Objek Penelitian

Sampel Penelitian

Kriteria Sampel	Sampel
Memiliki Laporan Neraca, PAD, dan DAU dalam LKPD Kabupaten/Kota TA 2016	509
LKPD Kabupaten/Kota TA 2016 yang telah diaudit dan dipublikasi oleh BPK RI	506
Memiliki data skor EKPPD yang diterbitkan KEMENDAGRI	489
Jumlah data sampel yang dipakai dan akan diolah	486
Data Outlier	129
Jumlah data sampel yang diolah	357

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Pemerintah daerah yang menjadi objek pada penelitian ini adalah semua pemerintah daerah kabupaten dan kota seluruh Indonesia. Data yang digunakan pada penelitian ini merupakan data sekunder yang didapat melalui website BPK, Kemendagri, dan Kemenkeu tahun 2016. Dalam penelitian ini objek penelitian dipilih dengan metode purposive sampling dengan ketentuan Pemda Kabupaten dan Kota yang dipilih memiliki semua data yang lengkap yang dibutuhkan: Neraca untuk mengetahui laporan total asset. Laporan realisasi anggaran untuk mengetahui laporan PAD dan DAU serta memerlukan laporan hasil pemeriksaan BPK. Untuk mendapatkan hasil opini audit dan jumlah temuan pelanggaran sistem pengendalian internal pada pemerintah daerah. Populasi pada penelitian ini adalah sebanyak 542, berdasarkan metode purposive sampling yang digambarkan pada tabel diatas maka diperoleh sampel sebanyak 357 pemerintah daerah kabupaten dan kota.

Analisis Statistik Deskriptif

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ln_TA	357	27,19	31,03	28,4540	,58955
PAD	357	,01	,47	,1040	,07972
DAU	357	,12	,85	,5136	,10348
OPINI	357	1	5	4,43	1,030
SPI	357	2	19	7,18	2,807
KNRJ	357	2,01	3,59	3,0065	,24657
Valid N (listwise)	357				

Sumber : Hasil pengolahan data

Tabel di atas mendeskripsikan variabel-variabel yang digunakan pada penelitian ini.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		358
	Mean	,0000000
Normal Parameters(a,b)		
	Std. Deviation	,14682827
Most Extreme Differences	Absolute	,043
	Positive	,024
	Negative	-,043
Kolmogorov-Smirnov Z		,809
Asymp. Sig. (2-tailed)		,530

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Dari tabel di atas terlihat bahwa nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,530. Berdasarkan hasil tersebut nilainya lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data yang diuji berdistribusi normal.

Uji Heteroskedastisitas

Varibel	Sig.	Keterangan
Ukuran Daerah	0,635	Bebas Heteroskedastisitas
Pendapatan Asli Daerah	0,202	Bebas Heteroskedastisitas
Dana Alokasi Umum	0,167	Bebas Heteroskedastisitas
Opini Audit	0,088	Bebas Heteroskedastisitas
Sistem Pengendalian Internal	0,335	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Dari tabel di atas terlihat bahwa nilai sig. Pada masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,05 dan dapat disimpulkan bahwa hal ini menunjukkan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Multikolinieritas

Variable	Tolerance	VIF
Ukuran Daerah	0,442	2,262
Pendapatan Asli Daerah	0,630	1,587
Dana Alokasi Umum	0,513	1,949
Opini Audit	0,877	1,140
Sistem Pengendalian Internal	0,954	1,048

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Dari tabel di atas terlihat bahwa nilai tolerance dari seluruh variabel independen memiliki nilai lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10 maka dapat disimpulkan bahwa data tidak terjadi multikolinieritas pada model regresi.

Analisis Data dan Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi

Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,803(a)	,645	,640	,14787	1,540

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Nilai Adjusted R Square sebesar 0,64 artinya variable dependen dijelaskan oleh variable independen sebesar 64% dan sisnya 36% di jelaskan oleh variable yang tidak diteliti.

Uji Signifikansi Simultan (F)

Uji F

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	13,974	5	2,795	127,821	,000(a)
	Residual	7,696	352	,022		
	Total	21,670	357			

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Berdasarkan pengujian statistik F pada Tabel 4.7 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi F (0,000) yang lebih kecil dari alpha (0,05). Dapat disimpulkan bahwa variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu karena nilai sig < 0,05.

Uji Hipotesis (t)

Uji Hipotesis

Variable	Unstandardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	
1 (Constant)	2,483	,598	,000
Ln_TA	-,003	,020	,867
PAD	1,447	,124	,000
DAU	-,056	,106	,594
OPINI	,126	,008	,000
SPI	-,008	,003	,004

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Hipotesis diterima apabila nilai sig < 0,05. Dari tabel diatas dapat diketahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil pengujian pada tabel menunjukkan variabel ukuran daerah (Ln_TA) memiliki nilai koefisien regresi -0,003 dan nilai sig. 0,867 > alpha 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 tidak terdukung. variabel Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki nilai koefisien regresi 1,447 dan nilai sig. 0,000 < alpha 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 terdukung, Pendapatan Asli Daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. variabel Dana Alokasi Umum (DAU) memiliki nilai koefisien regresi -0,056 dan nilai sig. 0,594 > alpha 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 tidak terdukung. variabel Sistem Pengendalian Internal (SPI) memiliki nilai koefisien regresi -0,008 dan nilai sig. 0,004 < alpha 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4 terdukung, Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. variabel Opini Audit (OPINI) memiliki nilai koefisien regresi 0,126 dan nilai sig. 0,000 < alpha 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 5 terdukung, opini audit berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Pembahasan

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dapat di ketahui bahwa total aset tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, yang ditunjukkan dengan nilai sig dari total aset yang lebih besar dari nilai alpha. Ukuran pemda dengan aset yang tinggi tidak dapat mempengaruhi kinerja, hal ini karena aset yang dimiliki tidak dimanfaatkan secara maksimal untuk pelayanan publik.

Hasil ini serupa dengan penelitian yang dilakukan (Suhardjanto et.,al 2010) menyatakan bahwa pemerintah daerah perlu mengungkapkan lebih lanjut tentang daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan dan pengelolaanya. Hal ini dikarenakan

daerah yang memiliki total aset yang lebih besar akan memiliki tuntutan yang besar dalam melaporkan pengungkapan wajib kepada publik, karena total aset yang besar juga akan diikuti dengan penyalahgunaan yang besar dan akan berdampak terhadap kinerja Pemda.

Penelitian ini juga didukung dari penelitian yang dilakukan oleh (Made, et al., 2018) yang menyebutkan bahwa penyebab aset tidak berpengaruh terhadap kinerja karena adanya peran aset dalam meningkatkan kinerja pemda belum maksimal dan belum dapat berfungsi sebagaimana seharusnya. Sumber daya dan fasilitas yang disediakan belum memadai sehingga pelayanan yang diberikan belum maksimal. Aset yang dimiliki digunakan untuk tujuan selain untuk penyediaan informasi dan teknologi komunikasi serta infrastruktur untuk daerah, yang harus sangat berguna bagi masyarakat untuk mendapatkan akses dan pelayanan yang baik.

Pengaruh Pendapatan Asli Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa variabel pendapatan asli daerah memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja pemerintah daerah, ini berarti semakin besar pendapatan asli daerah, maka semakin bagus kinerja suatu pemerintah daerah. Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian, Saragih (2003) menunjukkan bahwa peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dengan penjelasan bahwa semakin tinggi pendapatan asli suatu daerah merupakan akses dari pertumbuhan ekonomi positif bagi masyarakat daerah tersebut.

Pendapatan Asli Daerah dapat menjadi representatif dari kinerja pemerintah daerah. Semakin tinggi hasil pendapatan asli daerah menggambarkan kemandirian yang baik dari daerah tersebut dalam memenuhi sarana dan prasarana dengan memaksimalkan kekayaan dan potensi daerah secara maksimal. Pada dasarnya pendapatan itu bersumber dari masyarakat. Masyarakat merupakan pihak yang berkepentingan dalam pelaksanaan pembangunan. Oleh karena itu PAD yang ada harus digunakan demi kesejahteraan masyarakat itu sendiri.

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pada Pusat terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa variabel tingkat ketergantungan pada pusat yang diukur melalui nilai DAU memiliki pengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah, ini menunjukkan bahwa semakin besar tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat maka semakin rendah kinerja pemerintah daerah. Disebutkan pada Indrarti (2011) bahwa ketergantungan daerah terhadap DAU dari pada PAD, berarti daerah tersebut memiliki tingkat kemandirian yang rendah, ini menggambarkan bahwa pemerintah daerah tidak bisa membiayai penyelenggaraan pemerintahannya dengan dana yang bersumber dari daerahnya sendiri karena lebih bergantung pada dana transfer dari pusat. Dengan kata lain ini juga menggambarkan bahwa pemerintah daerah belum

dapat mengelola secara optimal kekayaan yang ada di daerahnya tersebut. Pengelolaan daerah yang belum optimal menunjukkan kinerja penyelenggaraan yang belum baik pula.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zulfikar (2013) yang menyebutkan bahwa sebagian besar DAU dialokasikan untuk belanja pegawai dan hanya sebagian kecil untuk belanja modal sehingga pengembangan sarana dan prasarana fasilitas kurang maksimal. Besarnya DAU belum digunakan secara baik untuk membiayai program-program pemda. Hal ini yang diduga bahwa belanja lebih besar dari pendapatan. Semakin tinggi tingkat ketergantungan pemda terhadap pusat akan menjadikan pemda yang cenderung pasif dan tidak kreatif dalam mengembangkan daerahnya, hal inilah yang menurunkan kinerja pemda itu sendiri.

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Penmerintah Daerah

Berdasarkan hasil tabel analisis Sistem Pengendalian Internal dengan menggunakan regresi linear berganda menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil ini sejalan dengan logika peneliti, bahwa Sistem Pengendalian Internal (SPI) merupakan salah satu item yang diteliti oleh BPK untuk menghasilkan sebuah opini audit atas laporan keuangan Pemerintah Daerah setiap tahunnya. Sistem Pengendalian Internal yang diteliti memiliki tiga aspek besar yaitu, kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern dimana dalam setiap aspek tersebut terdapat beberapa komponen SPI yang lebih rinci menjelaskan setiap pelanggaran SPI yang ada pada suatu pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan jumlah angka pelanggaran penegakan SPI terhadap 3 aspek tersebut yang terdapat pada Laporan Hasil Pemeriksaan dari BPK. Semakin tinggi jumlah temuan pelanggaran maka mengindikasikan lemahnya kinerja suatu pemerintah daerah dalam menjalankan pemerintahannya.

Pengaruh Opini Audit terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan mendapatkan hasil bahwa variabel opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah, ini menunjukkan bahwa besarnya nilai opini audit oleh BPK maka menunjukkan semakin tinggi kinerja pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Made, *et all.*, (2018) yang menunjukkan bahwa kualitas pelaporan keuangan melalui opini audit memiliki efek positif yang signifikan pada transparansi pemerintah daerah di Indonesia. keuangan. Peningkatan transparansi sangat dibutuhkan dalam konteks fungsi pengawasan, mencegah tindakan korupsi dan penyalahgunaan sumber daya publik yang akan mengakibatkan gangguan. Pemerintah daerah adalah pihak yang diberikan mandat untuk mengelola dana

dari masyarakat, sehingga keberhasilan atau kegagalan pengelolaan dana sangat bergantung pada instansi pemerintah daerah yang melaksanakan itu (Adisasmita, 2011). Pengelolaan dana dilakukan melalui penyusunan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah. Akuntabilitas didefinisikan sebagai respon masyarakat kepada pemerintah tentang tingkat kinerjanya (Pina et al., 2010).

Simpulan, Saran, dan Keterbatasan Penelitian

Simpulan

1. Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah
2. Pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah
3. Tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah
4. Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah
5. Nilai opini audit berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah

Saran

1. Penelitian berikutnya dapat menambahkan variabel dan melakukan pengembangan model dalam penelitian seperti menambahkan variabel intervening atau moderasi dalam penelitian yang terkait dengan kinerja pemerintah daerah
2. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan data laporan keuangan yang lebih lengkap dan tahun penelitian yang lebih lama, sehingga hasil penelitian yang didapat sesuai dengan yang diharapkan dan lebih rinci.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini dilakukan dalam satu periode yaitu periode tahun anggaran 2016
2. Karakteristik pemba hanya menggunakan 3 variabel yaitu; total aset, PAD, dan DAU
3. Variabel independen pada penelitian ini hanya bisa menjelaskan 64% terhadap variabel dependen, sedangkan lebihnya yaitu sebesar 36% terdapat pada variabel yang lain tidak masuk dalam model penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisasmita, R. (2011), *Pengelolaan Pendapatan & Anggaran Daerah*, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Rusdi Akbar, Robyn Ann Pilcher, Brian Perrin, (2015) "*Implementing performance measurement systems: Indonesian local government under pressure*", *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 12 Issue: 1, pp.3-33,
- COSO. (2013). *Internal Control — Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, (May), 10. <https://doi.org/978-1-93735-239-4>
- Faiz ur Rahim, Nasim Shah Shirazi, (2018) "*Fiscal decentralization and citizen's satisfaction from local public service delivery in Pakistan*", *International Journal of Ethics and Systems*, Vol. 34 Issue: 1, pp.122-142
- Faudziah Hanim Fadzil, Hasnah Haron, Muhamad Jantan, (2005) "*Internal auditing practices and internal control system*", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 Issue: 8, pp.844-866
- Handra, H., dan Maryati, S. (2009). Analisis Pendapatan Asli Daerah (PAD) Bukan Pajak Pemerintah Propinsi Sumatra Barat. Konferensi Penelitian Keuangan Sektor Publik II Badan Litbang Departmen Dalam Negeri.
- Hidayat, T. W., & Riharjo, I. B. (2015). Pengukuran Kinerja Unit Kerja Pemerintah Daerah Dalam Perspektif Value for Money. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 4(11), 1–17.
- I Made Pradana Adiputra, Sidharta Utama, Hilda Rossieta, (2018) "*Transparency of local government in Indonesia*", *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 3 Issue: 1, pp.123-138
- Indonesia, R. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah (2004).
- Indonesia, R. Undang-Undang Republik Indonesia No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antar Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, Pub. L. No. 33, 87 *Biophysical Journal* 3088 (2004). Indonesia.
- Indonesia, R. UU No. 15 Tahun 2004 ttg pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara (2004). Indonesia.
- Indonesia, R. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008, Pub. L. No. 60, 39 *Animal Genetics* 561 (2008). Indonesia.
- Indonesia, R. PP No. 6 Tahun 2008, Pub. L. No. 6, 1 (2008). Indonesia: Peraturan Pemerintah.
- Indrarti, Nuansa Mega Okky. 2011. Hubungan Antara Opini Audit Pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (Pad) dan Dana Alokasi Umum (Dau) terhadap Kinerja Keuangan Daerah. *Jurnal. Universitas Riau*.
- Julitawati, Ebit, Darwanis dan Jalaludin. 2012 . " Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana perimbangan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota di

provinsi Aceh". Jurnal akuntansi pascasarjana . Universitas Syiah Kuala.

- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia. *Accounting Analysis Journal* 1. Universitas Negeri Semarang
- Masdiantini, P. R., & Erawati, N. M. A. (2016). Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah , Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan Dan Opini Audit Bpk Pada Kinerja Keuangan. *Akuntansi Universitas Udayana*,
- Menteri Dalam Negeri. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 tahun 2009 (2009). Indonesia.
- Mustikarini, W. A., & Fitriasari, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Assets: Jurnal Akuntansi Dan Pendidikan*, 3(2), 84.
- Nugroho, R. A. (2014). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. Universitas Diponegoro.
- Nugroho, Fajar. 2012. Pengaruh Belanja Modal Terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah Dengan Pendapatan Asli Daerah Sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus Di Provinsi Jawa Tengah). Skripsi. Semarang: *Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro*.
- Pina, V., Torres., L. and Royo, S. (2010), "Is e-government promoting converge towards more accountable local government?", *International Public Management Journal*, Vol. 13 No. 4, pp. 350-380.
- Queena, P. P. (2012). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Riyadi, Slamet, & Yulianto, dan A. (2014). Pengaruh Pembiayaan Bagi Hasil, Pembiayaan Jual Beli, Financing To Deposit Ratio (FDR) Dan Non Performing Financing (NPF) Terhadap Profitabilitas Bank Umum Syariah Di Indonesia. *Jurnal Akuntansi*, ISSN 2252-6765, 1-2.
- Robyn Pilcher, (2005) "*Local government financial key performance indicators – not so relevant, reliable and accountable*", *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 54 Issue: 5/6, pp.451-467
- Saragih, J. P. (2003). Desentralisasi Fiskal dan Keuangan Daerah dalam Otonomi. Ghalia Indonesia.
- Sudarsana, H. S. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*, Semarang.
- Sugiyono. (2009). Metode Penelitian Kualitatif, Kualitatif dan R&D. *Bandung: CV Alfabeta.*, 1-4
- Suhardjanto, Djoko dan Rena Rukmita Yulianingtyas. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengukapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Di Indonesia). *Jurnal*

- Sumarjo, H. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Tri, K. (2013). Pengaruh Opini dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Provinsi di Indonesia Tahun 2011-2013, 1–2.
- Trihapsoro, A. (2015). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Boyolali).
- Utomo, K. P. (2015). Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Journal of Applied Microbiology*, 119(3), 859.
- Wenny, C. D. (2013). Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Kinerja Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Di Propinsi Sumatera Selatan. *International Journal of Public Sector Management Vol. 26 No. 1, 2013 Pp. 74-85 q Emerald*, 26(1), 7485.
- Zulfikar. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Se-Pulau Jawa Tahun Anggaran 2009-2011. Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.