

## FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH PADA KINERJA BELANJA PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA DI PROVINSI BALI

I Wayan Sumawan<sup>1</sup>  
I Made Sukartha<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (UNUD), Bali, Indonesia  
e-mail: mawanlonto@gmail.com/telp: +628970871578

### ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh Pajak Daerah, Retribusi Daerah dan Opini Audit BPK dalam menjelaskan perubahan yang terjadi pada Kinerja Belanja Pemerintah Kabupaten/Kota. Obyek penelitian ini adalah kinerja belanja pemerintah daerah kabupaten dan kota di Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh melalui analisis pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) mulai tahun 2008 sampai 2013. Analisis dilakukan dengan bantuan analisis regresi berganda melalui Program SPSS. Jumlah data amatan sebanyak 54 data. Hasil penelitian bahwa Pajak Daerah menunjukkan pengaruh negatif pada Kinerja Belanja Daerah. Retribusi Daerah tidak berpengaruh pada Kinerja Belanja Daerah. Opini Audit BPK tidak berpengaruh pada Kinerja Belanja Daerah.

**Kata kunci :** pajak daerah, opini audit bpk, retribusi daerah, kinerja belanja

### ABSTRACT

*Aims of this research to recognize the influence of Local Tax, Local Retribution, and Audit Opinion for Expenditure Performance of Regional Government. Object of this research is the entire district governance and city governance in Bali Province. Data source of this research documented from Statistic Department Bali Province about the Realization of Local Revenue and Expenditure Report from year 2008 until 2013. This research tool use Multiple Regression Analysis. Total amount of data reseach as much as 54 data. The result of this research indicate that the Local Tax show negative influence for Expenditure Performance. Local Retribution didn't give influence for Expenditure Performance. Audit Opinion didn't give influence for Expenditure Performance.*

**Keywords :** local tax, local retribution, audit opinion, expenditure performance

### PENDAHULUAN

Perencanaan pengelolaan kekayaan pemerintah daerah terdefiniskan dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), dalam APBD

digambarkan rencana program pemerintah daerah dalam membelanjakan uang yang bersumber dari rakyatnya (Mardiasmo, 2002).

Pendapatan utama pemerintah daerah bersumber dari Penerimaan Asli Daerah (PAD). Bagian yang paling potensial penyumbang PAD terutama pajak daerah dan retribusi daerah (Mardiasmo, 2002). Kedua sumber potensial tersebut harus dioptimalkan pemungutannya oleh pemerintah daerah bahkan diciptakan sumber daya baru untuk pungutan pajak dan retribusi daerah. Pemerintah daerah sangat perlu mengoptimalkan penerimaan PAD untuk meningkatkan kemandirian fiskal daerah.

Penerimaan PAD yang tinggi menunjukkan tingginya tingkat kemampuan sumber daya keuangan suatu daerah. Sumber daya yang optimal dan pengelolaan kekayaan daerah yang baik akan mampu menggambarkan kinerja pemerintah daerah. Kinerja menunjukkan prestasi atas apa yang sudah dikerjakan. Bukan sekedar kemampuan dalam menggali sumber pendapatan, pemerintah daerah dituntut mampu membelanjakan dana publik secara efektif dan efisien. Menjadi keharusan bagi Pemerintah Daerah untuk mengalokasikan pendapatan daerah kearah penciptaan lapangan kerja, peningkatan efisiensi dan efektifitas perekonomian, mengurangi pemborosan anggaran dan tentunya tetap memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.

Pengukuran kinerja pemerintah daerah penting dilakukan, karena melalui kinerja dapat dinilai prestasi pemerintah daerah dari tahun ke tahun. Melalui pengukuran kinerja dapat diketahui sejauh mana pemerintah daerah telah menjalankan fungsinya. Menurut Mardiasmo (2002), pengukuran kinerja pemerintah

daerah dapat dinilai dengan konsep *value for money* dengan 3 (tiga) indikator yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Hasil pengukuran terhadap kinerja pemerintah daerah sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban atas penerimaan pendapatan yang diterima dari masyarakat.

Sebagai pertanggungjawaban atas penggunaan kekayaan daerah, perlu dilakukan pemeriksaan atas Laporan Realisasi APBD untuk menghindari kecurangan dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban. Pemeriksaan dilakukan oleh Badan Pengawas Keuangan (BPK) dan hasil pemeriksaan diwakilkan oleh opini audit. Secara khusus dalam audit atas laporan keuangan dijelaskan dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pada pasal 4 ayat 2 bahwa audit laporan keuangan pemerintah atas nama BPK RI meliputi pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara atas pendapatan dan belanja pemerintah pusat maupun daerah. Pemerintah daerah yang mampu meraih opini dengan predikat wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian dapat dikategorikan sebagai pemerintah yang memiliki kinerja yang baik.

Berdasarkan uraian diatas penelitian ini meneliti pengaruh dari pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit terhadap kinerja belanja aparatur pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Bali tahun 2008-2013.

Sesuai dengan uraian pada pendahuluan, maka dapat diajukan rumusan masalah penelitian. Rumusan masalah dimaksudkan untuk memberikan batasan pada penelitian agar tidak bias. Adapun rumusan masalah penelitian dapat dirangkum yaitu

apakah pajak daerah, retribusi daerah, dan opini audit mampu mempengaruhi kinerja belanja pemerintah daerah di Provinsi Bali tahun 2008-2013.

Rumusan masalah akan memberikan garis pokok penelitian, maka tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk membuktikan variabel bebas pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit dapat mempengaruhi kinerja belanja pemerintah daerah dan pemerintah kota yang ada di Provinsi Bali

Melalui tujuan penelitian yang hendak dicapai, maka kegunaan hasil penelitian diharapkan dapat memberikan bukti empiris tentang pengaruh pajak daerah, retribusi daerah, dan opini audit BPK terhadap kinerja belanja pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Bali serta menjadi referensi kajian tambahan bagi kalangan akademis. Selain itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan dan mengembangkan materi penelitian dengan mengujikan kembali.

Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menjelaskan bahwa "Pajak daerah adalah iuran wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang sifatnya memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat". Berdasarkan definisi tersebut, pemungutan pajak daerah sepenuhnya menjadi kewajiban dan wewenang pemerintah daerah masing-masing di seluruh Indonesia termasuk di Provinsi Bali. Berdasarkan UU No. 28 Tahun 2009, disebutkan bahwa pajak daerah dibedakan menjadi 2 (dua) jenis yaitu Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.

Retribusi Daerah merupakan pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah kepada kepentingan perseorangan atau badan sebagaimana yang dijelaskan pula dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2009. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa pemungutan terhadap retribusi daerah akan berdasarkan prestasi dan jasa yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah daerah kepada masyarakatnya.

Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 pasal 1 ayat 11 bahwa “opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan”. Pada sektor pemerintah terdapat 4 jenis pendapat (opini) yang dapat diberikan yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Opini audit terbaik yang mampu diperoleh Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Bali adalah opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) dan opini audit wajar dengan pengecualian (WDP).

Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah mendefinisikan kinerja sebagai “keluaran/hasil dari program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur”. Secara umum, kinerja didefinisikan sebagai hasil kerja yang dicapai suatu organisasi dalam periode waktu tertentu (Bastian, 2006).

*Value for money* merupakan pokok dalam metode mengukur kinerja pada organisasi pemerintah (Mardiasmo, 2002). Pengukuran kinerja dengan konsep *value for money* terdiri dari 3 indikator yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Pengukuran

terhadap kinerja belanja pada penelitian ini mengacu pada sebagian besar penelitian yang menggunakan rasio efisiensi dengan membandingkan antara *input* dan *output*. Rasio efisiensi pada penelitian ini disesuaikan rasio yang digunakan oleh Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Bali dalam menilai kinerja pemerintah daerah di Provinsi Bali.

Beberapa penelitian sebelumnya yang menjadi landasan dalam penelitian ini dapat dijabarkan sebagai berikut:

Virgasari (2009) yang berjudul “hubungan antara opini audit pada laporan keuangan daerah, pendapatan asli daerah (PAD), dan dana alokasi umum (DAU) dengan Kinerja keuangan pemerintah daerah”. Lokasi penelitian dilakukan di wilayah pemerintah kabupaten/kota Provinsi Jawa Timur. Secara parsial dan simultan hasil pengujian dari penelitian tersebut memberikan kesimpulan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara opini audit, PAD, dan DAU dengan Kinerja keuangan pemerintah daerah yang dinilai melalui konsep *value for money*. Penelitian Virgasari menyimpulkan hasil yang bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Angelina dkk (2013) dengan variabel yang sama namun lokasi yang berbeda yaitu kabupaten/kota di seluruh Pulau Sumatera. Hasil pengujiannya menyimpulkan bahwa opini audit menunjukkan hubungan negatif signifikan terhadap kinerja keuangan, PAD berhubungan positif signifikan terhadap kinerja keuangan, dan DAU berhubungan negatif signifikan dengan kinerja keuangan. Kedua penelitian ini memberikan hasil yang berbeda berkaitan dengan dengan pengaruh opini audit

terhadap kinerja keuangan, sehingga pengaruh variabel tersebut layak untuk diuji kembali.

Rukmana (2013) pada penelitiannya yang berjudul "pengaruh pajak daerah, retribusi daerah, dan dana perimbangan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau tahun 2009-2011". Penelitian Rukmana menyimpulkan bahwa pajak daerah dan dana perimbangan secara signifikan mempengaruhi kinerja keuangan, sedangkan retribusi daerah menunjukkan pengaruh terhadap kinerja keuangan. Terdapat perbedaan hasil penelitian Rukmana dengan penelitian yang dilakukan oleh Wenny (2012) yang berjudul "analisis pengaruh PAD terhadap kinerja keuangan pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan tahun 2005-2009". Penelitian Wenny menyimpulkan bahwa pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil perusahaan dan kekayaan daerah tidak menunjukkan pengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan hanya lain-lain pendapatan yang sah yang berpengaruh terhadap kinerja keuangan. Perbedaan yang terjadi dari dua hasil penelitian ini layak untuk diteliti kembali. Maka, variabel yang diuji kembali pada penelitian ini adalah pajak daerah, dan retribusi daerah dalam mempengaruhi kinerja belanja. Pemilihan dua bagian dari PAD dikarenakan pajak daerah dan retribusi daerah merupakan bagian penerimaan dalam PAD yang paling optimal.

Florida (2007) penelitiannya yang berjudul "pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Utara" memperoleh hasil uji parsial variabel pajak daerah dan retribusi daerah yang berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah, laba BUMD dan lain-lain

penerimaan yang sah tidak menunjukkan pengaruh terhadap Kinerja keuangan pemerintah daerah di Provinsi Sumatera Utara. Secara serempak PAD berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah. Batubara (2009) meneliti variabel yang sama menyimpulkan bahwa hasil uji parsial pajak daerah, retribusi daerah, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah menunjukkan pengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Provinsi Sumatera Utara tahun 2005-2007. Variabel lain-lain kekayaan daerah yang dipisahkan tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan pada kinerja pemerintah.

Julitawati dkk (2012) penelitiannya yang berjudul "pengaruh PAD dan Dana Perimbangan terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh" memberikan kesimpulan bahwa hasil uji serempak dan parsial variabel PAD dan Dana Perimbangan memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan yang menggunakan rasio efisiensi. Dijelaskan lebih lanjut dalam penelitiannya bahwa setiap peningkatan PAD akan diikuti dengan meningkatnya Kinerja keuangan pemerintah daerah, sedangkan peningkatan Dana Perimbangan justru menurunkan Kinerja keuangan pemerintah daerah. Pengaruh negatif Dana Perimbangan diasumsikan bahwa dana perimbangan yang tinggi menunjukkan kemandirian keuangan pemerintah daerah yang tergolong lemah karena harus mendanai pemerintahan melalui bantuan dana dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah lainnya.

Sesotyaningtyas (2012) dalam penelitiannya yang berjudul "pengaruh *leverage*, ukuran legislatif, *intergovernmental revenue* dan pajak daerah terhadap Kinerja

keuangan pemerintah daerah" yang dilakukan di pemerintah daerah se- Pulau Jawa. Hasil penelitian memberikan kesimpulan bahwa secara simultan variabel bebas berpengaruh terhadap kinerja keuangan yang menggunakan rasio efisiensi. Hasil uji parsial menunjukkan hanya pajak daerah yang signifikan mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah.

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dapat disimpulkan bahwa pajak daerah menjadi salah satu sumber penerimaan daerah yang pemungutannya bersifat memaksa dan harus dimanfaatkan sebesar-besarnya untuk kepentingan masyarakat. Pajak daerah wajib dibayarkan oleh pihak-pihak yang bersentuhan langsung dengan berbagai sarana dan prasarana yang disediakan oleh pemerintah. Sumber-sumber penerimaan berupa pajak daerah harus dioptimalkan oleh pemerintah daerah guna meningkatkan kekayaan daerah, sehingga pemerintah daerah mampu menyediakan berbagai sarana dan pelayanan umum kepada masyarakat dengan lebih baik. Wenny (2012) menyatakan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam menghasilkan keuangan daerah harus terus dipacu pertumbuhannya guna menghasilkan kinerja yang lebih baik. Penelitian Rukmana (2013) menunjukkan hasil bahwa pajak daerah mempengaruhi kinerja pemerintah daerah dengan signifikan. Hipotesis yang pertama pada penelitian ini yaitu:

H1 : Pajak Daerah berpengaruh negatif pada Kinerja Belanja Pemerintah Daerah

Sama halnya dengan pajak daerah, retribusi daerah merupakan bagian utama sumber penerimaan dalam PAD. Semua sumber-sumber kekayaan asli daerah harus mampu digali dan dikembangkan oleh pemerintah daerah untuk memenuhi

kebutuhan pembiayaan pembangunan dan pemerintahannya. Semakin optimal pemungutan terhadap retribusi daerah menunjukkan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam menggali sumber PAD semakin baik. Dengan demikian, retribusi daerah akan memberikan berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Batubara (2009) menunjukkan kesimpulan yang serupa dengan penelitian oleh Florida (2007) dengan hasil penelitian menunjukkan pajak daerah signifikan mempengaruhi kinerja pemerintah daerah. Hipotesis kedua dapat dirumuskan sebagai berikut:

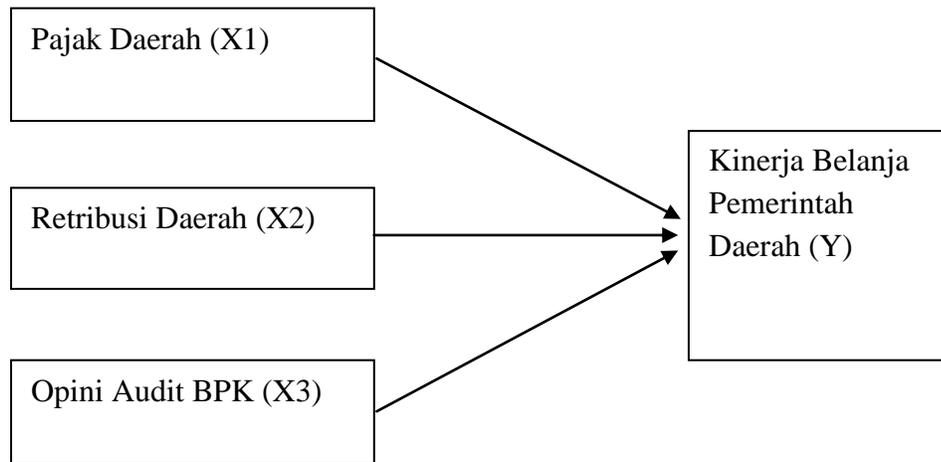
H2 : Retribusi Daerah berpengaruh negatif pada Kinerja Belanja Pemerintah Daerah

Opini audit dari BPK menjadi salah satu tolak ukur dalam menilai akuntabilitas suatu pemerintah daerah. Laporan keuangan dengan predikat wajar tanpa pengecualian (WTP) dan wajar dengan pengecualian (WDP) tidaklah diperoleh dengan mudah, perlu adanya komitmen dari semua tingkatan pegawai dalam menyusun laporan keuangan yang mengacu pada standar dan peraturan yang berlaku. Budianto (2012) menyatakan terdapat 4 kriteria untuk memperoleh opini WTP ataupun WDP yaitu kepatuhan terhadap SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, tingkat pengungkapan serta efektifitas pengendalian intern. Diperolehnya predikat opini WTP atau WDP oleh suatu pemerintah daerah menggambarkan bahwa pemerintah daerah telah berkinerja dengan cukup baik. Semakin wajar opini dari BPK yang diperoleh pada tahun ( $t$ ), seharusnya menjadi motivasi oleh pemerintah daerah untuk mempertahankan ataupun meningkatkan kinerja pada tahun selanjutnya ( $t+1$ ). Penelitian oleh Virgasari (2009) menyimpulkan

opini audit BPK menunjukkan hubungan signifikan dengan kinerja keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur. Penelitian yang dilakukan oleh Indrarti (2011) memberikan kesimpulan bahwa antara opini audit BPK dengan kinerja pemerintah daerah berhubungan signifikan. Berdasarkan uraian tersebut dapat diumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut:

H3 : Opini Audit BPK berpengaruh pada Kinerja Belanja Pemerintah Daerah

Berpedoman pada hipotesis yang dirumuskan, maka kerangka konseptual penelitian dapat digambarkan dalam Gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Konsep Penelitian

Sumber : berbagai kajian pustaka, penelitian terdahulu yang dikembangkan, 2015

## METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan di Provinsi Bali dengan menganalisis data pada Laporan Realisasi APBD tahun 2008 sampai 2013 pada masing-masing pemerintah

kabupaten/kota. Data penelitian berupa rangkuman Laporan Realisasi APBD diperoleh dengan mengakses situs [www.djpk.depkeu.go.id](http://www.djpk.depkeu.go.id) dan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK diperoleh dengan mengakses situs [www.denpasar.bpk.go.id](http://www.denpasar.bpk.go.id).

Jenis data yang digunakan pada penelitian ini terdiri dari 2 jenis yaitu data *cross section* dan data *time series*. Termasuk dalam jenis data *cross section* dikarenakan data didokumentasikan pada waktu tertentu yang dapat menggambarkan karakteristik obyek penelitian pada waktu tersebut (Wirawan, 2001). Data penelitian berkaitan dengan nominal pajak daerah, retribusi daerah, jenis opini audit BPK pada masing-masing Pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Bali pada tahun penelitian. Termasuk dalam data *time series* dikarenakan penelitian tahun amatan penelitian dimulai dari tahun 2008 hingga tahun 2013. Data menggunakan sumber data sekunder karena data diperoleh dengan mengakses situs BPK ([www..bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)) serta sumber-sumber lain seperti situs Kementrian Dalam Negeri (<http://djkd.kemendagri.go.id>), dan situs Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Bali.

Variabel pada penelitian ini dibedakan dalam 2 jenis yaitu variabel pengaruh atau variabel bebas yang terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit BPK. Variabel terikat yang merupakan akibat dari adanya perubahan pada variabel bebas adalah kinerja belanja. Pajak daerah dan retribusi daerah dinilai dengan satuan rupiah, sedangkan opini audit dinilai dengan memberikan skor 1 untuk opini WTP dan WDP serta 0 untuk opini TW dan TMP. Opini yang menjadi variabel pada penelitian ini adalah opini tahun sebelumnya ( $t-1$ ). Kinerja belanja dinilai dengan

rasio yang diperoleh melalui membandingkan nilai total realisasi pengeluaran dengan realisasi pendapatan daerah yang dinyatakan dalam satuan persentase. Semakin kecil nilai persentase rasio maka kinerja belanja semakin baik, sebaliknya semakin besar persentase rasio kinerja belanja semakin buruk.

Rumus rasio dari kinerja belanja sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Total Realisasi Pengeluaran}}{\text{Total Realisasi Pendapatan}} \times 100\% \dots\dots\dots(1)$$

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Bali. Sampel adalah sebagian atau bagian tertentu dari populasi yang akan menjadi sumber pengambilan data (Sugiyono, 2009). Proses penentuan sample mengadopsi metode *non-probability sampling* dan menggunakan teknik *purposive sampling* melalui penentuan kriteria. Kriteria dalam pengumpulan sampel penelitian ini dapat dijabarkan yaitu:

- 1) Pemerintah daerah yang melaporkan penerimaan mengenai pajak daerah, retribusi daerah, dan opini audit dalam laporan realisasi APBD dan laporan hasil audit BPK pada tahun 2008-2013.
- 2) Pemerintah kabupaten/kota yang melaporkan data keuangan secara lengkap berupa realisasi pendapatan dan realisasi pengeluaran anggaran pada tahun 2008-2013.

Proses pengumpulan data dilakukan dengan metode observasi *non-partisipan*, dalam bentuk analisis laporan keuangan Pemerintah daerah yaitu berupa Laporan

Realisasi APBD Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Bali yang didokumentasikan berdasarkan data yang tersedia di Badan Pusat Statistik (BPS) Provinsi Bali.

Analisis data dilakukan dengan metode analisis regresi berganda. Satu variabel terikat adakalanya dapat dipengaruhi oleh beberapa variabel bebas sehingga diperlukan analisis regresi berganda untuk menguji pengaruh tersebut (Suyana, 2012). Langkah dalam melakukan analisis berganda dibantu dengan program *Statistical Package for Social Science (SPSS) 16.0 for Windows*. Metode dilalui melalui serangkaian tahapan sebagai berikut:

1) Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif dimaksudkan untuk mendeskripsikan karakteristik data penelitian berupa nilai rata-rata, maksimum, minimum, *mean* dan lain-lain.

2) Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik disyaratkan untuk membuktikan bahwa model penelitian mampu memberikan hasil estimasi terbaik. Tahapan uji asumsi klasik dimulai dengan uji normalitas melalui uji Kolmogorov-Smirnov, uji autokorelasi melalui uji Durbin-Watson, uji multikolinieritas dengan mengamati nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)* masing-masing variabel bebas, serta uji heteroskedastisitas melalui uji glejser.

3) Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan model digunakan untuk mengetahui pengaruh pengaruh semua variabel bebas terhadap variabel terikat signifikan atau tidak. Penilaian kelayakan model dilihat dari hasil signifikansi uji F. Pengaruh dalam model akan dinilai signifikan jika nilai probabilitas lebih kecil dari 5% (0.05), semakin rendah dari 5% semakin signifikan.

#### 4) Analisis Regresi Linier Berganda

Disebut sebagai regresi linier berganda karena regresi linear terjadi akibat 2(dua) atau lebih variabel bebas (X) dihubungkan dengan 1(satu) variabel bebas atau lebih (Y). Sesuai dengan Gambar 1, dapat dibentuk persamaan regresi yang sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_4 X_3 + e \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja Belanja
- X<sub>1</sub> = Pajak Daerah
- X<sub>2</sub> = Retribusi Daerah
- X<sub>3</sub> = Opini audit BPK (variabel dummy)
- α = Konstanta
- β = Koefisien regresi masing-masing variabel bebas
- e = Standar eror

#### 5) Uji Koefisien Determinasi atau R<sup>2</sup>

Koefisien determinasi berganda (R<sup>2</sup>) pada umumnya difungsikan dalam mengukur besarnya persentase pengaruh seluruh variabel bebas terhadap variabel terikatnya. Semakin tinggi nilai R<sup>2</sup>, maka semakin baik pula persamaan regresi tersebut.

#### 6) Uji parsial (uji-t)

Uji t atau uji parsial dapat merupakan pengujian terhadap masing-masing pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Koefisien signifikansi variabel bebas yang lebih kecil dari 0.05, disimpulkan bahwa variabel bebas berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat atau pengaruh variabel dapat dipercaya 95%.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Provinsi Bali berdiri setelah disahkannya Undang-Undang No. 64 tahun 1958 tentang Pembentukan Daerah tingkat I Bali, Nusa Tenggara Barat dan Nusa Tenggara Timur pada tanggal 11 Agustus 1958 oleh Presiden RI. Undang-undang ini baru diresmikan tanggal 14 Agustus 1958, sehingga tanggal peresmian tersebut menjadi hari jadi Provinsi Bali dengan ibukota di Singaraja. Baru kemudian pada tanggal 23 Juni 1960 kedudukan ibukota provinsi dipindahkan ke Kota Denpasar.

**Tabel 1.**  
**Data Kabupaten dan Kota di Provinsi Bali**

No	Kabupaten/Kota	Ibukota
1	Kabupaten Badung	Mangupura
2	Kabupaten Bangli	Bangli
3	Kabupaten Buleleng	Singaraja
4	Kabupaten Gianyar	Gianyar
5	Kabupaten Jembrana	Negara
6	Kabupaten Karangasem	Amlapura
7	Kabupaten Klungkung	Semarapura
8	Kabupaten Tabanan	Tabanan
9	Kota Denpasar	Denpasar

*Sumber:* Badan Pusat Statistik Provinsi Bali, 2015

Penelitian ini menggunakan data observasi sebanyak 54 pengamatan. Jumlah amatan dihitung melalui perkalian antara jumlah 9 pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Bali dengan rentang tahun amatan yaitu 6 tahun. Hasil analisis deskriptif

(Tabel 2) diperoleh berdasarkan *output* olah data dari *Statistical Package for Social Science (SPSS)*, dapat diuraikan menurut masing-masing variabel sebagai berikut :

1) Variabel Bebas

a) Pajak daerah

Hasil analisis deskriptif terhadap pajak daerah menunjukkan nilai minimum pajak daerah adalah 0,00195, nilai maksimum adalah 2.01055 dengan rata-rata (*mean*) adalah 0.19595.

b) Retribusi daerah

Hasil analisis deskriptif terhadap retribusi daerah menunjukkan nilai minimum retribusi daerah sebesar 0.000, nilai maksimum menunjukkan nilai 0.09046 dengan nilai rata-rata sebesar 0.02195.

c) Opini Audit

Hasil analisis deskriptif terhadap opini audit menunjukkan nilai minimum adalah 0 dan maksimum adalah 1.

2) Variabel Terikat

Kinerja belanja merupakan variabel terikat dalam penelitian ini dengan satuan persentase. Nilai minimum kinerja belanja adalah 0.8176 sedangkan nilai maksimumnya adalah 1.0765 dengan nilai rata-rata adalah 0.9812.

**Tabel 2.**  
**Hasil Analisis Deskriptif**

N = 54	Mean	Maximum	Minimum	Std. Deviasi
Kinerja belanja	0.9812	1.0765	0.8176	0.0504
Pajak daerah	0.195951	2.010554	0.001947	0.412821
Retribusi daerah	0.021953	0.090458	0.000000	0.016647
Opini Audit BPK t-1	0.8704	1.00	0.00	0.33905

Sumber: hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Uji asumsi kasik diawali dengan melakukan Uji Normalitas. Data penelitian menunjukkan terdistribusi normal akan ditandai dengan nilai Sig (2-tailed) lebih besar dari signifikansi penelitian. Penelitian ini menetapkan taraf signifikansi sebesar 5% atau 0.05 sedangkan Sig (2-tailed) Kormogorov-Smirnov sebesar 1.194 sehingga data terdistribusi normal dan layak digunakan dalam analisis lebih lanjut. Pengujian normalitas dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Normalitas**

Keterangan	Unstandardized Residual
N	54
Kolmogorov-Smirnov Z	1.194
Asymp.Sig. (2-tailed)	0.116

Sumber: hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Penilaian Autokorelasi dilakukan berdasarkan hasil Durbin-Watson (DW-test). Hasil menunjukkan nilai DW-test sebesar 2.154, selanjutnya untuk memutuskan ada tidaknya autokorelasi perlu dibandingkan antara nilai Uji DW-test dengan DW-tabel. Untuk jumlah data (n) sebanyak 54, jumlah variabel bebas (k) sebanyak 3 dan level signifikansi 5% diperoleh DW-tabel yaitu  $dL = 0.45$  dan  $du = 1.68$  serta  $4-dL = 3.55$  dan  $4-du = 2.32$ . Daerah tidak ada autokorelasi terletak pada nilai  $du (1.64)$  hingga  $4-du (2.36)$ , sehingga nilai DW-test 2.154 terletak pada daerah bebas autokorelasi. Hasil uji disajikan pada tabel berikut.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.414 <sup>a</sup>	.171	.122	.0472810	2.154

*Sumber:* hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Uji Multikolinieritas dianalisis dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (*VIF*). Hasil pengujian menunjukkan hasil bahwa Pajak Daerah memiliki nilai *tolerance* pada  $0.421 > 0.1$  dan *VIF* pada  $2.377 < 10$ . Retribusi Daerah memiliki nilai *tolerance* pada  $0.413 > 0.1$  dan *VIF* pada  $2.422 < 10$ . Opini Audit BPK menunjukkan nilai *tolerance* pada  $0.971 > 0.1$  dan *VIF* pada  $1.030 < 10$ . Hal ini mengindikasikan bahwa gejala multikolinieritas tidak terjadi.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

Keterangan	Colinearity Statistic	
Model	Tolerance	VIF
Pajak daerah	0.421	2.377
Retribusi daerah	0.413	2.422
Opini Audit BPK t-1	0.971	1.030

*Sumber:* hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Uji Heteroskedastisitas dilakukan dengan Metode Glejser. Hasil uji mengindikasikan bahwa variabel bebas memiliki nilai signifikansi yaitu Pajak Daerah sebesar 0.884, Retribusi Daerah sebesar 0.334, dan Opini Audit BPK sebesar 0.476. Signifikansi tersebut diatas 5%, hal ini menunjukkan bahwa terdapat gejala heteroskedastisitas.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta (β)	t	
(Constant)	1.435	.332		4.322	.000
Pajak Daerah	.061	.417	.031	.146	.884
Retribusi Daerah	-10.197	10.443	-.209	-.977	.334
Opini Audit BPK t-1	-.240	.334	-.100	-.718	.476

Sumber: hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Pengujian layak tidaknya model regresi dilihat dari perbandingan nilai F-statistik dengan F-tabel. Nilai F-statistik adalah 4.226 dengan taraf signifikan sebesar 0.023 ( $< 0.05$ ) hasil pengujian melalui SPSS. Nilai F tabel sebesar 2.84 pada derajat bebas 3 : 40 dan taraf signifikansi 5%. Hasil F-statistik lebih besar dari F-tabel ( $4.226 > 2.84$ ) serta signifikansi 0.023 dibawah 0.05, sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa pajak daerah, retribusi daerah serta opini audit BPK mampu menjelaskan pengaruh yang terjadi pada kinerja belanja. Hasil tersebut menggambarkan bahwa model dapat dilanjutkan untuk pengujian regresi linier berganda.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji Kelayakan Model**

Model	Sum of Squares	F	Sig.	Keterangan
Regression	.023	3.445	.023 <sup>a</sup>	Signifikan
Residual	.112			
Total	.135			

Sumber: hasil pengolahan data melalui SPSS, 2015

Hasil pengolahan SPSS untuk analisis regresi berganda, diperlihatkan pada tabel berikut.

**Tabel 8.**

### Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients			Sig.	Keterangan
	Beta ( $\beta$ )	t			
(Constant)	0.981	50.806		.000	
Pajak Daerah (X1)	-0.075	-3.101		.003	Signifikan
Retribusi Daerah (X2)	1.136	1.871		.067	Tidak Signifikan
Opini Audit BPK	-0.011	-0.571		.571	Tidak Signifikan

*Sumber* : Data diolah dari hasil Output SPSS, 2015

Berdasarkan nilai-nilai yang terdapat pada Tabel 7, dapat dirumuskan persamaan regresi untuk menilai besaran pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat yaitu:

$$Y = 0.981 - 0.075X_1 + 1.136X_2 - 0.011X_3 + e \dots\dots\dots(3)$$

Dari persamaan regresi linier berganda yang terbentuk dapat diketahui hasil-hasil yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Nilai 0.981 merupakan nilai konstanta ( $\alpha$ ) yang memiliki arti bahwa tanpa ada pengaruh oleh pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit BPK, nilai Variabel terikat yaitu kinerja belanja pemerintah daerah sebesar 0.981 satuan.
- 2) Koefisien  $\beta_1$  sebesar -0.075 untuk variabel pajak daerah menunjukkan korelasi negatif bahwa apabila pajak daerah meningkat 1 satuan akan berpengaruh terhadap menurunnya nilai kinerja belanja pemerintah daerah sebesar -0.075 satuan.
- 3) Koefisien  $\beta_2$  bernilai 1.136 untuk variabel retribusi daerah diinterpretasikan bahwa nilai retribusi daerah yang meningkat sebesar 1

satuan akan meningkatkan nilai kinerja belanja pemerintah daerah sebesar 1.136 satuan.

- 4) Koefisien  $\beta_3$  sebesar -0.011 untuk variabel opini audit BPK menunjukkan bahwa apabila pada tahun  $t-1$  pemerintah daerah memperoleh opini audit dengan kategori 1 (Opini WTP dan WDP) akan mengalami penurunan nilai kinerja belanja pada tahun  $t$  sebesar -0.011 satuan sedangkan pemerintah daerah yang memperoleh opini audit BPK dengan kategori 0 (Opini selain WTP dan WDP) tidak akan mengalami perubahan pada kinerja belanja pemerintah daerah.

Pengujian koefisien determinasi atau  $R^2$  pada pengujian regresi linier berganda memiliki nilai sebesar 0.171 atau 17.1%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa sebesar 17.1% variasi yang terjadi pada kinerja belanja pemerintah daerah mampu dipengaruhi oleh variasi yang terjadi pada pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit BPK. Sisa sebesar 82.9% variasi kinerja belanja pemerintah daerah dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dimasukkan kedalam model penelitian.

**Tabel 9.**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.414 <sup>a</sup>	0.171	0.122	0.0472810

Sumber: hasil pengolahan data penelitian melalui SPSS, 2015

Untuk memutuskan menerima atau menolak hipotesis dilihat dari perbandingan nilai t-statistik dengan t-tabel. Nilai t-tabel pada derajat bebas (n-k)  $54 - 4 = 50$

dengan taraf signifikansi 5% (0.05) diperoleh sebesar -2.009. Pengujian secara parsial atau uji t-statistik program SPSS disajikan dalam tabel berikut.

**Tabel Tabel 10.**  
**Hasil Uji t-statistik**

<b>Model</b>	<b>t</b>	<b>Sig.</b>
1 (Constant)	50.806	.000
Pajak Daerah	-3.101	0.003
Retribusi Daerah	1.871	0.067
Opini Audit BPK	-0.571	0.571

*Sumber : Data diolah dari hasil Output SPSS, 2015*

Berdasarkan Uji t-statistik yang terdapat dalam Tabel 9 dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1) Pajak daerah memiliki signifikansi dengan nilai  $0.003 < 0.05$ . Angka t-statistik sebesar -3.101 lebih besar dari t-tabel -2.009. Maka H1 diterima, sehingga pajak daerah menunjukkan pengaruh negatif pada kinerja belanja pemerintah daerah.
- 2) Variabel retribusi daerah mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.067, nilai ini lebih besar dari signifikansi 0.05. Nilai t-statistik sebesar 1.871 menunjukkan pengaruh yang positif, sehingga bertentangan dengan hipotesis yang diajukan. Maka H2 ditolak, sehingga retribusi daerah tidak berpengaruh pada kinerja belanja.
- 3) Variabel Opini Audit BPK mempunyai nilai signifikansi sebesar 0.571 lebih besar dari nilai signifikansi 0.05. Nilai t-statistik sebesar -0.571 lebih kecil dari t-tabel 2.009. Maka H3 ditolak, sehingga opini audit BPK tidak berpengaruh pada kinerja belanja.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Melalui hasil penelitian, dapat ditarik simpulan sebagai berikut:

- 1) Pajak daerah berpengaruh negatif pada kinerja belanja pemerintah daerah.
- 2) Retribusi daerah tidak berpengaruh pada kinerja belanja pemerintah daerah.
- 3) Opini audit BPK tidak berpengaruh pada kinerja belanja pemerintah daerah.

Beranjak dari simpulan di atas, beberapa saran-saran untuk penelitian selanjutnya yaitu:

- 1) Sumber daya Pendapatan Asli Daerah (PAD) terutama pajak daerah dan retribusi daerah harus dioptimalkan oleh pemerintah daerah guna meningkatkan penerimaan daerah dan mengurangi ketergantungan penerimaan dari dana perimbangan yang nominalnya masih diatas PAD. Meningkatnya kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kebutuhan daerahnya menggambarkan pemerintah daerah telah berkinerja dengan baik.
- 2) Opini audit belum mampu menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja belanja pemerintah daerah. Penentuan opini audit dilihat dari kemampuan pemerintah daerah dalam menyajikan Laporan Keuangan secara wajar. Pemerintah daerah yang memperoleh predikat opini audit yang baik belum dapat dipastikan pemerintah daerah tersebut telah berkinerja dengan baik pula.
- 3) Variabel bebas masih terbatas pada pajak daerah, retribusi daerah dan opini audit BPK. Pemerintahan tentunya sarat dengan unsur politik, sehingga

dapat ditambahkan variabel lain dalam mempengaruhi kinerja belanja pemerintah daerah seperti ukuran legislatif, tingkat pendidikan kepala SKPD pada masing-masing daerah, serta variabel lain yang memungkinkan secara teoritis dapat mempengaruhi kinerja belanja pemerintah daerah.

- 4) Rasio efisiensi untuk mengukur kinerja belanja dihitung dengan membandingkan realisasi pengeluaran dengan realisasi pendapatan memiliki kelemahan. Realisasi pendapatan merupakan keseluruhan pendapatan pemerintah daerah termasuk dari Dana Perimbangan dengan Dana Alokasi Umum (DAU) yang bersifat *uncontrolable* mengingat DAU merupakan sumber dana untuk belanja gaji pegawai. Setiap tahun anggaran dapat dipastikan nominal DAU paling tinggi dibandingkan sumber pendapatan lainnya. Sementara Pajak dan Retribusi daerah memiliki proporsi yang relatif kecil dibandingkan total pendapatan. Kondisi tersebut menjadi salah satu penyebab Pajak daerah dan Retribusi daerah tidak mampu menjelaskan variasi yang pada Kinerja Keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Bali. Untuk penelitian selanjutnya dapat digunakan rasio lain untuk pengukuran kinerja keuangan seperti Rasio Desentralisasi Fiskal.

## REFERENSI

- Angelina, Novita., Irsutami. 2013. Hubungan Antara Opini Audit Atas Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten/Kota. Dalam Disampaikan pada *Seminar Nasional Applied Business & Engineering conference* tahun 2013. Politeknik Negeri Batam bekerja sama dengan Politeknik Caltex Riau, 30-31 Oktober 2013.

- , 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Batubara, Dian Nofrina. 2009. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Kinerja Keuangan pada Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Utara. *Skripsi* Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara.
- Budianto, Wendy. 2012. Pengaruh Opini, Temuan Audit, dan *Gender* Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2008-2010. *Skripsi* Program Studi Ekstensi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Depok.
- Curristine, Teresa. 2005. Government Performance: Lesson and Challenges. *OECD Journal on Budgeting* Vol. 5 No. 1. page: 127-151.
- Florida, Asha. 2007. Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Utara. *Tesis* Program Studi Ilmu Akuntansi Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Holtz-Eakin, Douglas., Harvey S. Rosen, & Schuyler Tilly. 1993. Intemporal Analysis of State and Local Government Spending: Theory and Tests. *Working Paper* of National Bureau of Economic Research No. 4261.
- <http://djkd.kemendagri.go.id>. Data Laporan Realisasi APBD Provinsi Bali. Diakses tanggal 22 Oktober 2014
- Indrarti, Nuansa Mega Okky. 2011. Hubungan Antara Opini Audit pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Dana Alokasi Umum (DAU) terhadap Kinerja Keuangan Daerah. *Jurnal*. Universitas Riau.
- Julitawati, Ebit., Darwanis & Jalaluddin. 2012. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Perimbangan Terhadap Kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh. Dalam *Jurnal* Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh Vol. 1 Nomor 1. h:15-29.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi ke 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Nugroho, Fajar. 2012. Pengaruh Belanja Modal Terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah Dengan Penerimaan Asli Daerah Sebagai Variabel

Intervening. *Skripsi* Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.

Rukmana, Wan Vidi. 2013. Pengaruh Pajak Daerah, Retribusi Daerah dan Dana Perimbangan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Kepulauan Riau. *E-Jurnal Mahasiswa Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Maritim Raja Ali Haji, Tanjungpinang*.

Sesotyaningtyas, Mirna. (2012). Pengaruh Leverage, Ukuran Legislatif, Intergovernmental Revenue dan Pendapatan Pajak Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Sugiyono, 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Cetakan Kesembilan. Bandung CV Alfabeta.

Suyana Utama, Made. 2012. Aplikasi Analisis Kuantitatif. Buku Ajar pada Fakultas ekonomi dan bisnis Universitas Udayana.

Universitas Udayana, 2012. *Pedoman Penulisan dan Pengujian Skripsi*. Edisi Revisi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis.

UU No. 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.

UU No. 28 Tahun 2009 tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*.

UU No. 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintah Daerah*.

UU No. 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.

UU No. 34 Tahun 2000 tentang *Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*.

UU No. 64 Tahun 1958 tentang *Pembentukan Daerah Tingkat I Bali, Nusa Tenggara Barat dan Nusa Tenggara Timur*.

Virgasari, Aviva. 2009. Hubungan Antara Opini Audit Pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Dana Alokasi Umum (DAU)

Dengan Kinerja Keuangan Daerah. *Skripsi* Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya, Medan.

Wenny, Cherrya Dhia. 2012. *Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Kinerja Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Di Propinsi Sumatera Selatan*. Forum Bisnis Dan Kewirausahaan *Jurnal Ilmiah STIE MDP* Vol 2 Nomor 1. h:39-51

[www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Laporan Hasil Pemeriksaan Pemeriksaan Laporan Keuangan oleh BPK. diakses tanggal 15 Oktober 2014

[www.bali.bps.go.id](http://www.bali.bps.go.id). Penyerahan Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Bali. Diakses tanggal 15 Oktober 2014

[www.denpasar.bpk.go.id](http://www.denpasar.bpk.go.id). Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan oleh BPK. Diakses tanggal 15 Oktober 2014

[www.djpk.depkeu.go.id](http://www.djpk.depkeu.go.id). Laporan Realisasi APBD Provinsi Bali. Diakses tanggal 22 Oktober 2014

[www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id). Laporan Realisasi APBD Provinsi Bali. Diakses tanggal 21 Oktober 2014