

PENGARUH UKURAN PEMERINTAH DAERAH, KEMAKMURAN, INTERGOVERNMENTAL REVENUE, TEMUAN DAN OPINI AUDIT BPK PADA KINERJA KEUANGAN

**Putu Riesty Masdiantini¹
Ni Made Adi Erawati²**

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: riestymasdiantini@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan dan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Sampel dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah dari 8 kabupaten dan 1 kota di Provinsi Bali dengan metode sampling jenuh. Pengumpulan data dilakukan dengan metode observasi nonpartisipan. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda. Berdasarkan hasil pengujian ditemukan bahwa ukuran pemerintah daerah dan opini audit BPK berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Sementara variabel kemakmuran, *intergovernmental revenue* dan temuan audit BPK tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali.

Kata kunci: pemerintah daerah, audit, kinerja keuangan

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of local government size, wealth, intergovernmental revenue, BPK audit findings and opinion on the financial performance of regency/city in Bali. The sample in this study was the regional government of 8 regencies and one city in the province of Bali with saturated sampling method. Data was collected by using nonparticipant observation method. Data analysis technique used was multiple linear regressions. The result of analysis showed that local government size and BPK audit opinion have significant and positive effect on the financial performance of the regency/city in Bali. On the other hand, other variables such as wealth, intergovernmental revenue and BPK audit findings do not affect financial performance of the regency/city in Bali.

Keywords: local government, audit, financial performance

PENDAHULUAN

Terjadinya gejolak sosial pada tahun 1999 memunculkan lahirnya kebijakan otonomi daerah di Indonesia. Pelaksanaan otonomi daerah yang diatur dalam Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, memberikan kewenangan yang luas kepada pemerintah daerah baik itu kabupaten maupun kota, untuk mengurus rumah tangganya sendiri baik dalam bidang pembangunan, pemerintahan, dan kemasyarakatan. Pemerintah daerah memiliki keleluasaan pengambilan keputusan serta mempunyai kewenangan luas dalam upaya mengembangkan seluruh potensi yang dimiliki dengan tujuan menyejahterakan masyarakat (Mercy, 2013).

Dewasa ini, praktik akuntansi sektor publik yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah banyak mendapat perhatian dibanding masa-masa sebelumnya. Terdapat tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilaksanakannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik (Mardiasmo, 2009:1). Dalam rangka melakukan upaya konkrit mewujudkan *good governance*, serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, maka baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban yang berupa laporan keuangan. Bentuk laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran adalah dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Sistem pengukuran kinerja sektor publik bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia ditentukan oleh beberapa faktor. Salah satunya adalah karakteristik daerah (Sumarjo, 2010). Hasil penelitian dari Sumarjo (2010) yang menjelaskan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia secara simultan dipengaruhi oleh karakteristik pemerintah daerah. Variabel yang digunakan sebagai proksi dari karakteristik pemerintah daerah yaitu ukuran (*size*) pemerintah daerah, tingkat kemakmuran (*wealth*), ukuran legislatif, *leverage* dan *intergovernmental revenue*. Patrick (2007) juga telah melakukan penelitian mengenai karakteristik daerah yang diterapkan pada pemerintah daerah Pennsylvania. Penelitian ini merupakan lanjutan dari penelitian yang dilakukan oleh Sumarjo (2010) dengan beberapa perbedaan. Dalam penelitian ini variabel yang akan digunakan hanya ukuran (*size*) pemerintah daerah, kemakmuran (*wealth*) dan *intergovernmental revenue*.

Informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan (Silky, 2012). Untuk memenuhi karakteristik kualitatif maka informasi dalam laporan keuangan harus disajikan secara wajar berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Oleh karena itu, perlu dilakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor

independen dibutuhkan untuk menilai kualitas laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Auditor independen yang menilai kualitas LKPD di dalam sistem pemerintahan di Indonesia adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Berdasarkan Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 pasal 2 tentang BPK dijelaskan bahwa BPK merupakan satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Hasil pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK berupa opini audit, temuan audit, kesimpulan audit, maupun rekomendasi yang dituangkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS). Dalam IHPS BPK, tentang Jenis Opini, opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa antara lain Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Pada Semester I Tahun 2014, BPK RI telah memeriksa 456 LKPD Tahun 2013. Atas 456 LKPD Tahun 2013, sebanyak 54 LKPD mengalami peningkatan opini dari WDP menjadi WTP (IHPS I BPK, 2014:39). Salah satu LKPD yang mengalami peningkatan opini menjadi WTP adalah LKPD Provinsi Bali.

Hasil pemeriksaan BPK atas LKPD memuat sejumlah temuan. Setiap temuan dapat terdiri atas satu atau lebih permasalahan terkait kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan/atau ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Mustikarini (2012) telah melakukan penelitian mengenai hasil audit BPK dengan menggunakan variabel nilai temuan audit. Sementara penelitian Virgasari (2009) menggunakan opini audit dalam menjelaskan hasil

audit BPK. Pada penelitian ini menggunakan variabel hasil audit BPK yang diprosikan dengan temuan dan opini audit BPK.

Berdasarkan pemaparan tersebut, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan dan opini audit BPK berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah selaras dengan rumusan masalah penelitian yaitu untuk mengetahui pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan dan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi khususnya pada bidang Akuntansi Sektor Publik yang berkaitan dengan kinerja keuangan pemerintah daerah serta bagi pemerintah dan masyarakat terkait kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pelaksanaan kebijakan penyelenggaraan otonomi daerah di Indonesia telah membawa perubahan paradigma dan tatanan yang sangat mendasar, utamanya terhadap fungsi pemerintah daerah (eksekutif) dengan fungsi perwakilan rakyat (legislatif). Dalam hubungan tersebut, legislatif mendelegasikan kewenangan untuk menjalankan pemerintahan kepada pihak eksekutif. Hal ini menunjukkan bahwa diantara legislatif dan eksekutif terjadi hubungan keagenan (Halim, 2006). Menurut Lane (2003) teori keagenan dapat diterapkan pada organisasi sektor publik. Moe (1984) juga mengemukakan hal serupa mengenai konsep ekonomika organisasi sektor publik dengan menggunakan teori keagenan. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan di dalam teori keagenan bahwa perusahaan merupakan kumpulan kontrak (*nexus of contract*) antara pemilik

sumber daya ekonomis (*principal*) dan manajer (*agent*) yang mengurus penggunaan dan pengendalian sumber daya tersebut. Menurut Meisser, et al., (2006:7) hubungan keagenan ini mengakibatkan dua permasalahan yaitu terjadinya asimetris informasi (*information asymmetry*), dan terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*).

Mardiasmo (2009:20) menjelaskan tentang akuntabilitas dalam konteks sektor publik bahwa akuntabilitas publik merupakan kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pernyataan ini mengandung arti bahwa dalam pengelolaan pemerintah daerah terdapat hubungan keagenan antara masyarakat sebagai *principal* dan pemerintah daerah sebagai *agent*. Teori keagenan memandang bahwa banyak terjadi asimetri informasi antara pihak *agent* yang mempunyai akses langsung terhadap informasi dengan pihak masyarakat. Adanya asimetri informasi inilah yang memungkinkan terjadinya penyelewengan atau korupsi oleh *agent* (Setiawan, 2012).

Adanya tuntutan pertanggungjawaban kinerja keuangan oleh masyarakat mengharuskan pemerintah daerah untuk memberikan gambaran yang jelas tentang kinerjanya. Pengukuran kinerja biasanya dilakukan untuk beberapa aspek yakni, aspek finansial, kepuasan pelanggan, operasi dan pasar internal, kepuasan pegawai, kepuasan komunitas dan *stakeholders*, dan waktu (Bastian, 2006:331). Munculnya opini bahwa pengukuran kinerja dapat meningkatkan efisiensi,

efektivitas, penghematan dan produktivitas pada organisasi sektor publik menyebabkan adanya perhatian yang besar terhadap pengukuran kinerja (Halachmi, 2005).

Kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya dapat dianalisis dengan menggunakan analisis rasio keuangan terhadap APBD. Melakukan analisis rasio keuangan pada APBD berarti membandingkan hasil yang telah dicapai pada satu periode dengan periode sebelumnya sehingga kecenderungan yang terjadi dapat diketahui. Pengukuran kinerja dapat diukur dengan *value for money* yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Mardiasmo, 2009:4). Sedangkan menurut Halim (2007:231) terdapat enam rasio yang dapat dijadikan tolok ukur dalam kinerja keuangan pemerintah yaitu rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi, rasio aktivitas dan rasio pertumbuhan.

Kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia ditentukan oleh beberapa faktor. Salah satunya adalah karakteristik daerah (Sumarjo, 2010). Proksi dari karakteristik pemerintah daerah diantaranya ukuran (*size*) pemerintah daerah, tingkat kemakmuran (*wealth*), dan *intergovernmental revenue*. Ukuran organisasi merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya organisasi. Menurut Damanpour (dalam Suhardjanto, 2011) ukuran organisasi adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi. *Size* dapat diukur dengan berbagai cara, antara lain jumlah karyawan, total aset, total pendapatan, dan tingkat produksi. Dalam konteks pemerintahan, besar kecilnya ukuran suatu pemerintahan dapat dilihat dari total pendapatan yang diperoleh daerah dalam setahun (Septian, 2009).

Total pendapatan suatu daerah bersumber dari PAD, Dana Perimbangan dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Semakin banyak pendapatan yang diperoleh menggambarkan bahwa semakin produktif kinerja pemerintah daerah. *Size* yang besar pada pemerintah daerah akan memberikan kemudahan pelaksanaan kegiatan maupun program-program pemerintah dalam memberi pelayanan masyarakat yang memadai. Dengan adanya *size* yang besar, pemerintah mempunyai kewajiban untuk meningkatkan akuntabilitas karena *size* yang besar akan diikuti dengan resiko penyalahgunaan yang besar. Ditinjau dari organisasi swasta, Lin (2006) serta Wright et al. (2009) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan besar lebih menjanjikan kinerja yang baik.

H₁ : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali

Kemakmuran adalah kemampuan untuk mencukupi kebutuhan. Abdullah (dalam Sumarjo 2010) menyatakan bahwa kemakmuran (*wealth*) dari pemerintah daerah dapat dilihat dari PAD. PAD merupakan kekayaan riil dari masing-masing daerah. PAD sendiri bersumber dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.

Membiayai kebutuhan daerah, pemerintah daerah terlebih dahulu menggunakan PAD agar memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. Diberlakukannya otonomi daerah membuat pemerintah daerah memiliki kesempatan untuk memberdayakan seluruh potensi guna memperoleh PAD yang tinggi. PAD yang tinggi dapat mengindikasikan bahwa pemerintah daerah telah melakukan upaya yang optimal dalam menggali sumber-sumber PAD sehingga

memiliki tingkat kemakmuran yang lebih tinggi dibandingkan daerah dengan PAD yang masih rendah. Penelitian mengenai pengaruh PAD sebagai proksi dari kemakmuran terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah diperkuat dengan hasil penelitian Surepno (2013) yang menyatakan bahwa kemakmuran berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah baik yang diukur menggunakan rasio efisiensi maupun rasio efektivitas. Berbanding terbalik dengan hasil penelitian Sumarjo (2010) yang menyatakan bahwa kemakmuran tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

H₂: Kemakmuran berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali.

Patrick (2007) mengartikan *intergovernmental revenue* sebagai salah satu pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah. Transfer tersebut di Indonesia dikenal sebagai dana perimbangan (Suhardjanto et al., 2010). Adanya implementasi otonomi daerah dan desentralisasi fiskal di Indonesia mengakibatkan kewenangan yang begitu luas diserahkan ke daerah membawa konsekuensi terhadap pembiayaan. Diperlukan adanya dana pusat yang diserahkan ke daerah dalam upaya mengurangi ketimpangan baik vertikal maupun horizontal. Dana tersebut dalam peraturan perundang-undangan dinamakan Dana Perimbangan. Dana perimbangan tersebut bersama dengan PAD merupakan sumber dana daerah yang digunakan untuk menyelenggarakan pemerintahan di tingkat daerah. Ketergantungan yang dimiliki pemerintah daerah di Indonesia terhadap dana perimbangan yang ditransfer dinilai masih sangat tinggi, dapat menjadi salah satu permasalahan terkait otonomi dan desentralisasi keuangan

daerah (Antara Jatim, 2014). Hal itu juga dapat dibuktikan oleh penelitian Aziz (2014) yang menyatakan bahwa dana perimbangan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Bone Bolango. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₃ : *Intergovernmental revenue* berpengaruh negatif pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali.

Informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan juga harus memenuhi karakteristik kualitatif sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, perlu dilakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan (Agung Rai, 2008:29). Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), terdapat tiga jenis audit keuangan negara, yaitu audit keuangan, audit kinerja, dan audit dengan tujuan tertentu. Audit pemerintahan merupakan salah satu elemen penting dalam penegakan *good governance*.

Auditor independen yang menilai kualitas LKPD di dalam sistem pemerintahan di Indonesia adalah BPK. Salah satu temuan audit BPK dari hasil audit BPK terhadap LKPD yaitu mengungkapkan kelemahan SPI. Sistem pemerintahan di Indonesia telah bergeser dari sentralistik menjadi desentralistik. Pemerintah daerah di satu sisi memiliki kewenangan yang lebih besar dalam

mengelola daerahnya (termasuk pengelolaan keuangan daerah), namun di sisi lain, luasnya kewenangan yang dimiliki beserta besarnya dana yang dikelola dapat mengakibatkan resiko terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan sehingga mengindikasikan tingginya kelemahan SPI di dalam pemerintah daerah (Septian, 2009).

Peran SPI adalah untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Abdullah (dalam Anida, 2013) menyatakan bahwa upaya pemerintah daerah untuk memperoleh opini yang baik melalui upaya menekan seminimal mungkin tingkat kelemahan SPI sebagai bentuk manifestasi *agency cost* antara pemerintah dengan *stakeholders*. Penelitian Mustikarini (2012) yang menghubungkan temuan audit dengan kinerja pemerintah daerah menyimpulkan bahwa semakin banyak jumlah temuan audit BPK pada suatu pemerintah daerah maka semakin rendah kinerja pemerintah daerah itu.

H₄: Temuan audit berpengaruh negatif pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali.

Opini merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini BPK dapat menjadi tolok ukur (indikator) untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah. Opini ini dapat menaikkan ataupun menurunkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit, dalam hal ini entitas pemerintah daerah. Dengan kata lain, semakin baik opini audit BPK maka seharusnya dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja suatu pemerintah daerah. Penelitian Virgasari (2009) menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara opini audit BPK terhadap

kinerja keuangan pemerintah daerah. Dari uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₅: Opini audit berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Biro Keuangan Sekretariat Daerah (Setda) Provinsi Bali dan BPK RI melalui situs resminya www.bpk.go.id. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif. Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka-angka yang dapat diukur dengan satuan hitung (Sugiyono, 2009:23). Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah Laporan Realisasi Anggaran pemerintah kabupaten/kota se-Bali periode 2008-2013 serta temuan kasus kelemahan SPI dalam IHPS BPK periode 2009-2014. Data kualitatif adalah data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar atau yang berupa keterangan-keterangan dan tidak berbentuk angka (Sugiyono, 2009:23). Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah informasi opini BPK yang terdapat pada IHPS BPK periode 2009-2014 serta informasi lainnya yang mendukung penelitian ini.

Variabel penelitian terdiri dari variabel bebas dan terikat. Variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahan atau yang menjadi sebab timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2009:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah (X_1), kemakmuran (X_2), *intergovernmental revenue* (X_3), temuan audit (X_4) dan opini audit (X_5). Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat

karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2009:59). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja keuangan pemerintah daerah (Y).

Menurut Damanpour (dalam Suhardjanto, 2011) ukuran perusahaan/organisasi dapat diukur dengan berbagai cara, antara lain jumlah karyawan, total aset, total pendapatan, dan tingkat produksi. Dalam konteks pemerintahan, besar kecilnya ukuran suatu pemerintahan dapat dilihat dari total pendapatan yang diperoleh daerah dalam setahun (Septian, 2009). Klasifikasi sampel untuk menentukan ukuran pemerintah daerah yang dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan nilai rata-rata total pendapatan seluruh pemerintah daerah sampel. Variabel ini merupakan variabel dummy dengan kode 1 untuk pemerintah daerah besar dan sedang, serta kode 0 untuk pemerintah daerah kecil. Klasifikasi ukuran pemerintah daerah dapat dilihat pada Tabel di bawah ini.

Tabel 1.
Klasifikasi Ukuran Pemerintah Daerah

Rentang Total Pendapatan	Klasifikasi Ukuran Pemerintah Daerah	Nilai
> nilai rata-rata total pendapatan	Besar	1
= nilai rata-rata total pendapatan	Sedang	1
< nilai rata-rata total pendapatan	Kecil	0

Sumber: Handayani, 2009

Kemakmuran adalah kemampuan untuk mencukupi kebutuhan. Kemakmuran dari pemerintah daerah dapat dilihat dari PAD. Analisis yang digunakan untuk menghitung kemakmuran pemerintah daerah diprosikan dengan laju pertumbuhan PAD. Laju pertumbuhan PAD mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah untuk mempertahankan maupun meningkatkan keberhasilan dalam memungut PAD dari periode ke periode. Pertumbuhan PAD

yang tinggi dapat mengindikasikan bahwa pemerintah daerah telah melakukan upaya yang optimal dalam menggali sumber-sumber PAD yang ada di daerahnya. Tingkat kemakmuran tentunya akan berdampak kepada peningkatan kualitas pelayanan publik sebagai bukti peningkatan kinerja pemerintah daerah.

Perhitungan kemakmuran didasarkan pada penelitian yang dilakukan oleh Manik (2013):

$$\text{Kemakmuran} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}_t - \text{PAD}_{t-1}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD}_{t-1}} \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan :

PAD_t : Realisasi penerimaan PAD tahun yang dihitung

PAD_{t-1} : Realisasi penerimaan PAD tahun sebelumnya

Intergovernmental Revenue adalah pendapatan yang diterima pemerintah daerah yang berasal dari sumber eksternal dan tidak memerlukan adanya pembayaran kembali (Patrick, 2007). *Intergovernmental Revenue* biasa dikenal dengan dana perimbangan. Dalam mengukur *intergovernmental revenue* proksi yang digunakan sama dengan penelitian Patrick (2007), yaitu perbandingan antara total dana perimbangan dengan total pendapatan. *Intergovernmental revenue* dapat dihitung dengan perhitungan berikut ini:

$$\text{Intergovernmental Revenue} = \frac{\text{Total Dana Perimbangan}}{\text{Total Pendapatan}} \dots\dots\dots(2)$$

Dalam IHPS BPK, kasus kelemahan SPI terdiri atas tiga kelompok temuan yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. Rentang jumlah temuan kasus untuk menentukan klasifikasi banyak sedikitnya temuan audit dalam penelitian ini adalah dengan

menggunakan nilai rata-rata temuan kasus kelemahan SPI seluruh pemerintah daerah sampel selama enam tahun terakhir. Variabel ini diukur dengan skala 3 poin dapat dilihat pada Tabel berikut.

Tabel 2.
Klasifikasi Temuan Audit

Rentang Jumlah Temuan	Klasifikasi Temuan	Nilai
> nilai rata-rata temuan kasus	Banyak	1
= nilai rata-rata temuan kasus	Sedang	2
< nilai rata-rata temuan kasus	Sedikit	3

Sumber: Setyobudi, 2006

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.

Tabel 3.
Nilai Opini Audit

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

Sumber: Hindri, 2015

Kinerja keuangan pemerintah daerah dalam penelitian ini akan diukur melalui empat rasio keuangan, yaitu rasio kemandirian, rasio ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Agar tidak terjadi bias, maka keempat rasio tersebut akan difaktorkan lebih dahulu menjadi satu. Satu faktor yang terbentuk dari empat rasio tersebut akan menjadi data dari kinerja keuangan yang merupakan variabel dependen dalam penelitian ini.

- a) Rasio kemandirian ditujukan untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan sendiri dengan membandingkan PAD dengan subsidi pemerintah pusat dan provinsi serta

pinjaman daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian mengandung arti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak ekstern semakin rendah, demikian pula sebaliknya. Rasio kemandirian menurut (Mahsun, 2014:153) diformulasikan sebagai berikut :

$$\text{Rasio Kemandirian} = \frac{\text{PAD}}{\text{Subsidi Pemerintah Pusat dan Provinsi serta Pinjaman}} \dots\dots(3)$$

- b) Rasio ekonomi adalah mengukur tingkat kehematan dari pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik. Untuk mengetahui seberapa besar tingkat ekonomi maka dibandingkan realisasi pengeluaran dengan anggaran pengeluaran (Mahsun, 2014:186).

$$\text{Rasio Ekonomis} = \frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\text{Anggaran Pengeluaran}} \dots\dots\dots(4)$$

- c) Rasio efektivitas mengukur tingkat output dari organisasi sektor publik terhadap target-target pendapatan sektor publik. Rasio efektivitas menurut (Mahsun, 2014:187) dapat diformulasikan sebagai berikut :

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \dots\dots\dots(5)$$

- d) Rasio efisiensi mengukur tingkat input dari organisasi sektor publik terhadap outputnya (Mahsun, 2014:187). Semakin kecil rasio efisiensi berarti kinerja pemerintahan semakin baik.

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Biaya untuk Memperoleh Pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \dots\dots\dots(6)$$

Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah di seluruh Provinsi Bali. Adapun yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah seluruh populasi

yakni pemerintah daerah dari 8 kabupaten dan 1 kota di Provinsi Bali. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode sampling jenuh.

Pada penelitian ini pengumpulan data menggunakan metode observasi non-partisipan. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dengan menggunakan program SPSS. Tahapan analisis yang digunakan adalah analisis faktor, statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, dan pengujian hipotesis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Banyaknya amatan dalam penelitian ini adalah 54 amatan yang diperoleh dari data laporan keuangan pemerintah 8 kabupaten dan 1 kota di Provinsi Bali dalam kurun waktu 6 tahun. Analisis statistik deskriptif digunakan untuk menjelaskan dan memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang digunakan. Nilai-nilai tersebut dapat dilihat pada Tabel berikut.

Tabel 4.
Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean
Rasio_Kemandirian	54	.03	3.37	.4263
Rasio_Ekonomis	54	.51	1.20	.9046
Rasio_Efektivitas	54	.90	1.71	1.1433
Rasio_Efisiensi	54	.57	1.32	.9739
X1	54	.00	1.00	.3148
X2	54	.00	1.07	.2919
X3	54	.15	.92	.6437
X4	54	1.00	3.00	1.9259
X5	54	1.00	5.00	2.7407
Valid N (listwise)	54			

Sumber: data diolah, 2015

Empat rasio keuangan daerah digunakan sebagai proksi kinerja keuangan dalam penelitian ini, sehingga diperlukan satu data atas variabel dependen untuk kepentingan pengujian model regresi berganda. Oleh sebab itu, dilakukan analisis faktor dengan menggunakan metode *principal components* sehingga dihasilkan skor faktor yang kemudian menjadi data variabel dependen yaitu kinerja keuangan. Salah satu cara yang dapat dilakukan untuk menentukan dapat tidaknya dilakukan analisis faktor adalah dengan melihat matriks korelasi secara keseluruhan. Untuk menguji model analisis faktor berdasarkan korelasi antar variabel digunakan KMO MSA (*Kaiser-Meyer-Olkin Measure Of Sampling Adequacy*) dan *Bartlett's Test of Sphericity* (Ghozali, 2013:395). Hasil uji analisis validitas faktor dengan bantuan SPSS dapat dilihat pada Tabel berikut.

Tabel 5.
Hasil KMO dan Bartlett's Test of Sphericity

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.540
	Approx. Chi-Square	80.219
Bartlett's Test of Sphericity	df	3
	Sig.	.000

Sumber: data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 5 diperoleh nilai KMO sebesar 0,540 dan tingkat signifikansi dari *Bartlett's Test of Sphericity* adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti analisis faktor dapat diteruskan.

Suatu model regresi dikatakan baik dan mampu memberikan estimasi yang tepat atau tidak bias jika lolos dari serangkaian uji asumsi klasik (Gujarati, 1997). Uji asumsi klasik bertujuan untuk menguji apakah variabel yang dioperasikan bebas dari adanya penyimpangan. Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas.

Tabel 6.
Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		54
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.65999914
Most Extreme Differences	Absolute	.165
	Positive	.078
	Negative	-.165
Kolmogorov-Smirnov Z		1.213
Asymp. Sig. (2-tailed)		.105

Sumber: data diolah, 2015

Hasil pada Tabel 6 menunjukkan nilai Kolmogorov-Smirnov sebesar 1,213 dan tingkat probabilitas signifikansi 0,105 lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti data berdistribusi normal atau telah lolos uji normalitas.

Tabel 7.
Uji Multikolinearitas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	X1	.819	1.221
	X2	.868	1.152
	X3	.760	1.317
	X4	.780	1.281
	X5	.682	1.466

Sumber: data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 7 diperoleh nilai *tolerance* masing-masing variabel independen ≥ 0.10 dan nilai VIF ≤ 10 . Hal ini berarti tidak ada multikolinieritas antar variabel dalam model regresi.

Tabel 8.
Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.668 ^a	.446	.389	.69352	1.806

Sumber: data diolah, 2015

Dari Tabel 8 menunjukkan nilai Durbin-Watson sebesar 1,806 jika dibandingkan dengan nilai tabel Durbin-Watson, dengan nilai signifikansi 5%, $k=5$, $n=54$, maka diperoleh nilai $dL = 1.3669$ dan $dU = 1.7684$, oleh karena nilai DW sebesar 1,806 lebih besar dari 1,7684 dan lebih kecil dari $4-dU$ ($4 - 1,7684 = 2,2316$) sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi.

Tabel 9.
Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.	
1	(Constant)	.470	.435			
	X1	.011	.146	.012	.079	.937
	X2	.221	.336	.094	.657	.515
	X3	.175	.396	.067	.442	.661
	X4	.071	.074	.145	.964	.340
	X5	-.118	.070	-.271	-1.686	.098

Sumber: data diolah, 2015

Pada Tabel 9 dapat dilihat nilai signifikansi masing-masing variabel bebas $> 0,05$. Hal ini menunjukkan variabel bebas tidak mempengaruhi variabel terikat secara statistik sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas.

Penelitian ini dilakukan untuk memperoleh bukti terkait pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan serta opini audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah yang dinyatakan dalam empat rasio keuangan daerah, yaitu rasio kemandirian, rasio ekonomis, rasio efektivitas, dan rasio efisiensi. Keempat rasio keuangan daerah tersebut kemudian dicari nilai skor faktornya melalui metode *principal component* sebagai data atas variabel kinerja keuangan (Y). Hasil pengujian model regresi linier berganda

untuk pengambilan kesimpulan terkait hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini disajikan pada Tabel berikut.

Tabel 10.
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized	T	Sig.
		B	Std. Error	Coefficients		
1	(Constant)	.376	.370		.560	.578
	X1	.476	.225	.252	2.121	.039
	X2	.654	.518	.146	1.263	.213
	X3	-.799	.610	-.161	-1.309	.197
	X4	-.107	.114	-.115	-.944	.350
	X5	.289	.108	.347	2.669	.010

Sumber: data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 10 maka dapat diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,376 + 0,476X_1 + 0,654X_2 - 0,799X_3 - 0,107X_4 + 0,289X_5 + e \dots \dots \dots (7)$$

Tabel 11.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.668 ^a	.446	.389	.69352

Sumber: data diolah, 2015

Model regresi yang menggunakan dua atau lebih variabel independen, koefisien determinasi ditunjukkan oleh nilai *adjusted R square* ($adj R^2$). Dari Tabel 11 dapat dilihat nilai *adjusted R²* sebesar 0,389. Hal ini berarti 38,9% variasi variabel terikat kinerja keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan oleh variabel bebas yaitu ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan serta opini audit BPK dan sisanya sebesar 61,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Tabel 12.
Hasil Uji F

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	18.609	5	3.722	7.738	.000 ^a
	Residual	23.087	48	.481		
	Total	41.696	53			

Sumber: data diolah, 2015

Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini layak (*fit*) digunakan sebagai model regresi pengujian hipotesis. Hal ini ditunjukkan dari hasil uji F pada Tabel 12 bahwa *probability value* atas model regresi yang digunakan dalam penelitian lebih kecil dari tingkat signifikansi penelitian 5% yaitu 0,000.

Tabel 13.
Hasil Uji Statistik t

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.376	.370		.560	.578
	X1	.476	.225	.252	2.121	.039
	X2	.654	.518	.146	1.263	.213
	X3	-.799	.610	-.161	-1.309	.197
	X4	-.107	.114	-.115	-.944	.350
	X5	.289	.108	.347	2.669	.010

Sumber: data diolah, 2015

Uji statistik t dimaksudkan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam penelitian sebagaimana dinyatakan dalam hipotesis penelitian ini. Berdasarkan hasil pengujian regresi pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa ukuran pemerintah daerah (X_1) memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,039 lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$, yang berarti hipotesis 1 diterima. Artinya bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Kusumawardani (2012) dan Mustikarini (2012) yang menyatakan bahwa semakin

besar ukuran pemerintah daerah, semakin baik juga kinerja keuangan pemerintah daerah, yang artinya ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah yang didasarkan pada total pendapatan dimana semakin banyak pendapatan yang diperoleh menggambarkan bahwa semakin produktif kinerja pemerintah daerah. *Size* yang besar dalam pemerintah daerah akan memberikan kemudahan pelaksanaan kegiatan maupun program-program pemerintah dalam upaya meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Nandhya (2013) yang menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Pun demikian dengan Talebria et al. (2010) yang hasil penelitiannya tidak menemukan pengaruh ukuran perusahaan terhadap kinerja perusahaan yang terdaftar di *Tehran Stock Exchange*.

Berdasarkan hasil pengujian regresi pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa variabel kemakmuran (X_2) memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,213 lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$ yang berarti hipotesis 2 ditolak. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan Surepno (2013) bahwa kemakmuran berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian terdahulu dari Sumarjo (2010) dan Kusumawardani (2012) bahwa variabel kemakmuran tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Hasil uji-t untuk H_2 diperoleh angka 1,263 yang berarah positif, berarti variabel kemakmuran yang diproksikan dengan PAD berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah daerah namun

pengaruhnya tidak signifikan. Hal tersebut dapat diterima mengingat masih besarnya ketergantungan pemerintah daerah akan dana dari pemerintah pusat. Dalam penelitian ini variabel kemakmuran diukur dengan menggunakan laju pertumbuhan PAD. Laju pertumbuhan PAD mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah untuk mempertahankan maupun meningkatkan keberhasilan dalam memungut PAD dari periode ke periode. Rata-rata laju pertumbuhan PAD pemerintah kabupaten/kota di Bali pada tahun 2008-2013 adalah sebesar 29,19%. Hal itu berarti bahwa pemerintah daerah harus melakukan upaya yang lebih optimal ke depannya dalam menggali sumber-sumber PAD yang ada di daerahnya. Dengan diketahuinya pertumbuhan untuk sumber pendapatan, maka dapat digunakan pemerintah untuk mengevaluasi potensi-potensi mana yang perlu mendapatkan perhatian. Selain itu kemakmuran akan dapat terwujud apabila PAD lebih banyak dialokasikan untuk belanja pelayanan publik daripada belanja aparatur daerah.

Berdasarkan hasil pengujian regresi pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa *intergovernmental revenue* (X_3) memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,197 lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$ yang berarti hipotesis 3 ditolak. Hasil uji-t untuk H_3 diperoleh angka 1,309 yang berarah negatif, itu berarti semakin besarnya nilai *intergovernmental revenue* maka dapat semakin mengurangi kinerja keuangan pemerintah daerah namun pengaruhnya tidak signifikan. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Mirna (2012) dan Nur (2014) yang menyatakan bahwa *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah Kabupaten/kota di Jawa. Hubungan yang tidak signifikan

dapat terjadi karena kurangnya pengawasan dari pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah. Hal tersebut berimbas pada alokasi dana perimbangan dari pusat ke daerah yang bertujuan menjembatani celah fiskal belum dapat digunakan dengan baik. Dana transfer dari pemerintah pusat sebagian besar masih digunakan untuk belanja aparatur daerah. Akibatnya dana untuk pelayanan publik menjadi lebih sedikit sehingga membuat ketidakefektifan dalam penggunaan belanja daerah. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan Elychia (2014) dan Aziz (2014) yang menyatakan bahwa variabel *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif signifikan pada variabel kinerja keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil pengujian regresi pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa variabel temuan audit BPK (X_4) memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,350 lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$ yang berarti hipotesis 4 ditolak. Hasil uji-t untuk H_4 diperoleh angka 0,944 yang berarah negatif, itu berarti semakin banyaknya temuan audit BPK menggambarkan semakin buruknya kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut namun pengaruhnya tidak signifikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Nur (2014) yang menyatakan bahwa variabel temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Demikian pula dengan hasil penelitian dari Fandy (2015) yang menyatakan bahwa temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota. Temuan audit BPK dalam penelitian ini merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan pemerintah daerah

terhadap ketentuan pengendalian intern. Pengaruh yang tidak signifikan dapat terjadi karena temuan audit BPK atas kasus kelemahan SPI tidak serta merta menjurus kepada kerugian negara. Disamping itu temuan ini tidak memperhatikan apakah kegiatan pemerintah tersebut telah sesuai dengan sasaran namun hanya memperhatikan ketidaksesuaian kegiatan tersebut dengan peraturan perundang-undangan. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Mustikarini (2012) dan Hermin dkk., (2013) yang menyatakan temuan audit BPK berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil pengujian regresi pada Tabel 13, diperoleh hasil uji-t untuk H_5 diperoleh angka 2,669 yang berarah positif dengan nilai signifikansi sebesar 0,010. Nilai signifikansi untuk variabel opini audit BPK menunjukkan angka di bawah tingkat signifikansi 0,05 yang menyimpulkan bahwa diterimanya H_5 atau adanya pengaruh positif signifikan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Penelitian Virgasari (2009) menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif yang cukup kuat antara opini audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah ditinjau dari konsep *value for money*. Opini audit BPK merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada empat kriteria yakni kesesuaian dengan SAP, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas SPI. Semakin baik opini audit BPK yang diperoleh, maka dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja pemerintah daerah atas pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Li et al. dan Meiden

dalam Wendy (2012) yang menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Nandhya (2013) yang menyatakan bahwa opini audit BPK tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Pulau Jawa.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan analisis dan pembahasan yang telah dipaparkan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran pemerintah daerah yang diprosikan dengan total pendapatan daerah berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Semakin banyak pendapatan yang diperoleh menggambarkan bahwa semakin produktif kinerja pemerintah daerah. *Size* yang besar dalam pemerintah akan memberikan kemudahan pelaksanaan kegiatan maupun program-program pemerintah dalam upaya meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Kemakmuran yang diprosikan dengan laju pertumbuhan PAD tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Hal tersebut dapat diterima mengingat masih besarnya ketergantungan pemerintah daerah akan dana dari pemerintah pusat. Rata-rata laju pertumbuhan PAD pemerintah kabupaten/kota di Bali tahun 2008-2013 adalah sebesar 29,19% sehingga pemerintah daerah ke depannya harus lebih mengoptimalkan upaya untuk menggali potensi pendapatan daerahnya. *Intergovernmental revenue* tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Hal itu dapat disebabkan karena besarnya dana transfer yang diberikan pemerintah pusat belum digunakan dengan baik. Terlihat dari sebagian besar masih digunakan untuk belanja aparatur daerah, sehingga dana untuk pelayanan publik menjadi

lebih sedikit. Temuan audit BPK yang diprosikan dengan temuan kasus pelanggaran SPI tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Temuan audit BPK atas kasus kelemahan SPI tidak serta merta menjurus kepada kerugian negara. Disamping itu temuan ini tidak memperhatikan apakah kegiatan pemerintah tersebut telah sesuai dengan sasaran tetapi hanya memperhatikan ketidaksesuaian kegiatan tersebut dengan peraturan perundang-undangan. Adanya pengaruh positif signifikan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Bali. Semakin baik opini audit BPK yang diperoleh pemerintah daerah, maka dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut.

Berdasarkan simpulan yang telah diperoleh dari hasil penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan adalah rata-rata pemerintah kabupaten/kota di Bali masih menunjukkan kinerja keuangan yang kurang mandiri dan kurang efisien, maka diharapkan pemerintah daerah dapat melakukan evaluasi guna meningkatkan kinerja keuangan daerah. Pemerintah daerah harus berupaya lebih baik dalam upaya peningkatan PAD dan efisiensi APBD untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat. Sementara itu hasil audit BPK terkait temuan dan opini audit terhadap LKPD dapat dijadikan alat untuk memperbaiki kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya. Dalam upaya memperbaiki kinerja keuangan, akan sangat penting bagi pemerintah daerah untuk segera melakukan tindak lanjut rekomendasi dari BPK atas hasil audit BPK tersebut. Dalam penelitian ini 38,9% variasi variabel terikat kinerja keuangan pemerintah daerah mampu dijelaskan oleh variabel bebas dan sisanya sebesar

61,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini. Penelitian selanjutnya dapat menambah atau menggunakan variabel bebas lain yang relevan dengan kinerja keuangan pemerintah daerah.

REFERENSI

- Agung Rai, I Gusti. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta:Grafindo
- Anida, Iswanto. 2013. Pengaruh Efektivitas dan Efisiensi Pengelolaan Keuangan Daerah Serta Sistem Pengendalian Terhadap Keandalan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Thesis*. Universitas Lampung.
- Antara, Jatim. 2014. Ketergantungan Pemda atas Dana Perimbangan Sangat Tinggi. <http://www.antarajatim.com/lihat/berita/134898/ketergantungan-pemda-atas-dana-perimbangan-sangat-tinggi> (diakses pada 22 Pebruari 2015)
- Aziz, Al Qadar. 2014. Pengaruh PAD, Dana Perimbangan dan Belanja Modal Terhadap Kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Bone Bolango. *Skripsi*. Universitas Negeri Gorontalo.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2014. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014. <http://www.bpk.go.id> (diunduh pada 17 Januari 2015)
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Elychia, Roly Putri. 2014. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan (Studi pada Pemerintah Provinsi di Indonesia Tahun 2008-2012). *Skripsi*. Universitas Lampung.
- Fandy, Nurdin. 2015. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK RI Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal*. Universitas Brawijaya.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, Damodar. 1997. *Ekonometrika Dasar Terjemahan*. Edisi ke 5. Jakarta: Erlangga

- Halachmi, Arie. 2005. Performance Measurement is Only One Way of Managing Performance. *International Journal of Productivity and Performance Management*. 54: 502-516.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, Abdulah dan Abdullah, Syukuriy. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi). <http://kelembagaandas.wordpress.com/teori-agensi-principal-agent-theory/abdulhalim-dan-syukriy-abdullah/> (diakses tanggal 20 Januari 2015)
- Handayani, RR Sri dan Agustono Dwi Rachadi. 2009. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Program Magister Ilmu Akuntansi Universitas Diponegoro 11(1):33-56.
- Hermin, Arifianti, Payamta dan Sutaryo. 2013. Pengaruh Pemeriksaan dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado*.
- Hindri, Asmoko. 2015. Korelasi Opini Audit BPK atas LKKL dengan Hasil Evaluasi LAKIP K/L. *Artikel Anggaran dan Pembendaharaan Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan*, pp:1-13.
- Jensen, M dan W. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. *Jurnal of Financial Economics*, pp:305-360.
- Kusumawardani, Meidia. 2012. Pengaruh *Size*, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, *Leverage* Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal Universitas Negeri Semarang*, 1(1):27:35.
- Lane, Jan-Erik. 2003. Management and Public Organization: The Principal-Agent Framework. *Working paper*. University of Geneva and National University of Singapore.
- Lin, Kun Lin. 2006. Study on Related Party Transaction with Mainland China in Taiwan Enterprises. *Dissertation*. Departemen Manajemen, Universitas Guo Li Cheng Gong, China.
- Mahsun, Mohammad. 2014. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFÉ.

- Manik, Tumpal. 2013. Analisis Pengaruh Kemakmuran, Ukuran Pemerintah Daerah, Inflasi, *Intergovernmental Revenue* dan Kemiskinan Terhadap Pembangunan Manusia dan Pertumbuhan Ekonomi. *Jurnal Organisasi dan Manajemen Universitas Maritim Raja Ali Haji (Umrah)*, 9(2):107-124.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Messier, William F. Jr. Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. 2006. *Auditing & Assurance Service A Systematic Approach*. Buku II, Edisi ke 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Mercy, Pricilia Suoth. 2013. Kinerja Dinas Pendapatan Daerah dalam Pengelolaan Pendapatan Asli Daerah di Kota Bitung. *Jurnal EMBA 1203*. Universitas Sam Ratulangi Manado, 1(3):1203-1211.
- Mirna, Sesotyaningtyas. 2012. Pengaruh Leverage, Ukuran Legislatif, Intergovernmental Revenue dan Pendapatan Pajak Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*. Universitas Negeri Semarang, 1(1):1-6.
- Moe, T. M. 1984. The New Economics of Organization. *American Journal of Political Science*, 28(5):739-777.
- Mustikarini, Widya Astuti dan Fitriasisi, Debby. 2012. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Forum Simposium Nasional Akuntansi 15*, pp:1-22.
- Nandhya, Marfiana. 2013. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Jurnal*. Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Nur, Lailatul Khasanah. 2014. Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3):1-11.
- Patrick, P. A. 2007. The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. *Unpublished Ph.D Dissertation*. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.
- Septian, Bayu Kristanto. 2009. Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Belanja Modal Sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Akuntansi Ukrida Universitas Kristen Krida Wacana*, 9(1):1411-691X.

- Setiawan, Wahyu. 2012. Pengaruh Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah di Indonesia. *Skripsi*. Universitas Diponegoro Semarang.
- Setyobudi, Yayon Wahyu. 2006. Permodelan Nilai Risiko (*Risk Assessment*) Dalam Perencanaan Audit Umum Pada Divisi Audit Intern (Studi Kasus pada PT. Bank ABC Kantor Cabang Jakarta). *Tesis* Program Studi Magister Sains Akuntansi Program Pasca Sarjana pada Universitas Diponegoro.
- Silky Raditya Siregar. 2012. Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Pertimbangan Opini Auditor Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta. *Accounting Analysis Journal* Universitas Negeri Semarang, 1(2):1-8.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung:Alfabeta
- Suhardjanto, D, Rusmin, Mandasari, Putriesti and Brown, Alistair. 2010. Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence From Indonesian Municipalities. *Journal Public Policy*.
- Suhardjanto, Djoko dan Rena Rukmita Yulianingtyas. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing* Universitas Sebelas Maret. 8(1):1-94.
- Sumarjo, Hendro. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia. *Skripsi*. Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Surepno. 2013. Pengaruh *Return On Equity* (ROE), Ukuran (*Size*), dan Kemakmuran (*Wealth*) Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang
- Talebria, Ghodrattallah, Mahdi Salehi, Hashem Valipour, and Shahram Shafee. 2010. Empirical Study of the Relationship between Ownership Structure and Firm Performance: Some Evidence of Listed Companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Sustainable Development*, 3(2):264-270.
- Virgasari, Aviva. 2009. Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah. *Skripsi*. Universitas Brawijaya Malang.
- Wendy, Budianto. 2012. Pengaruh Opini, Temuan Audit dan *Gender* Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2008-2010. *Skripsi*. Universitas Indonesia.

Wright, Peter, Mark Kroll, Ananda Mukhreji, and Michael L. Pettus. 2009. Do the Contingencies of External Monitoring, Ownership Incentives, or Free Cash Flow Explain Opposing Firm Performance Expectations?. *Journal Management Governance*, 13:215-243.