

PENGARUH OPINI AUDIT DAN KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP KINERJA PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA DI INDONESIA

Priyan Mardya Kusuma
Universitas Sebelas Maret
priyanmardyakusuma@gmail.com

Lulus Kurniasih
Universitas Sebelas Maret
luluskurniasih@gmail.com

Abstract

Due to the increasing authority of local governments, a systematic monitoring and evaluation system is needed to measure performance achieved by a local government. From the financial side, the Local Government Financial Report (LKPD) shows the accountability of a local government. With the quality of financial statements and information in it, it is expected that the performance of local government can increase. The purpose of this research is to know the influence between audit opinion and the characteristics of local government represented by variable of level of local government wealth, level of dependency on central government, and regional expenditure on local government performance. Samples were conducted on 440 district / city governments in Indonesia in 2015. The data analysis technique used is multiple linear regression. Based on the test results found that the level of local wealth have a positive effect on the performance of local government. The level of dependence on the central government negatively affects the performance of local governments. While the variables of audit opinion and regional expenditure do not affect the performance of local government.

***Keywords:** audit opinion, performance, local government, regional characteristics*

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Mulai tahun 2001, desentralisasi di Indonesia mengalihkan berbagai macam kewenangan dan tanggung jawab pemerintah pusat kepada pemerintah daerah baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kabupaten/kota. Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah menyatakan kewenangan pemerintah daerah dalam mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan yang didasarkan pada asas otonomi (Mustikarini, 2011). Karena adanya kewenangan tersebut, peran pemerintah daerah dalam pencapaian tujuan pembangunan nasional dan penyediaan layanan publik menjadi semakin besar.

Karena adanya kewenangan pemerintah yang semakin besar, dibutuhkan adanya sistem pemantauan dan evaluasi yang sistematis untuk mengukur kinerja yang dicapai suatu pemerintah daerah. Salah satu tujuan dari sistem pengukuran kinerja adalah untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi (Mardiasmo, 2002).

Dari sisi finansial, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) menunjukkan akuntabilitas suatu pemerintah daerah. Menurut Mustikarini (2011) baik pemerintah daerah maupun pemerintah pusat wajib menyusun dan menerbitkan laporan keuangan yang merupakan laporan pertanggungjawaban dalam rangka melakukan upaya yang nyata dalam mewujudkan *good governance* serta meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah.

Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai

kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan (Peaturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional setiap pemerintah daerah berbeda-beda, hal tersebut dapat menjadi suatu karakteristik pada pemerintah daerah. Karakteristik pemerintah daerah merupakan hal yang menjadi pertimbangan utama dalam mengambil kebijakan dan pembangunan suatu daerah. Suhardjanto (2010) mendefinisikan karakteristik pemerintah daerah yaitu ciri khusus pada pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain. Beberapa hal yang dapat menjadi karakteristik pemerintah daerah antara lain tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, dan besarnya belanja modal daerah.

Karena Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengandung informasi yang penting dan memiliki peran dalam akuntabilitas pemerintah daerah, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus disusun sesuai keadaan yang sebenarnya dan mematuhi standar yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, perlu dilakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut Suryaningsih (2016) memeriksa dan mengawasi pengelolaan keuangan negara adalah tugas dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hasil akhir dari proses pemeriksaan atas laporan keuangan adalah laporan hasil pemeriksaan yang di dalamnya memuat opini atas laporan keuangan. Opini ini dapat menurunkan ataupun menaikkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan (*stakeholders*) atas pelaporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit, dalam hal ini entitas pemerintah daerah (Marfiana, 2013). Opini BPK dapat menjadi tolak ukur (indikator) untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah daerah.

Berdasarkan pernyataan-pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja sangat penting untuk dilakukan karena pengaruhnya terhadap publik. Selain itu, karakteristik pemerintah daerah yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintah daerah dan opini audit BPK merupakan wujud akuntabilitas pemerintah daerah yang dapat dinilai oleh publik. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk meneliti keterkaitan antara variabel opini audit BPK dan variabel-variabel yang mewakili karakteristik pemerintah daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.

Penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel opini BPK RI dan karakteristik pemerintah daerah yang diwakili oleh variabel tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, dan besarnya belanja modal daerah dikaitkan dengan kinerja pemerintah daerah telah dilakukan oleh Mustikarini (2011), Marfiana (2013), Suryaningsih (2015), Masdiantini (2015), Artha (2015), dan Furqan (2016).

Penelitian ini menggunakan data tahun 2015. Karena mempergunakan data tahun terkini yang tersedia, diharapkan penelitian ini mampu memberi informasi yang lebih relevan.

1.2. Perumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah opini audit BPK berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah?
- b. Apakah tingkat kekayaan daerah berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah?
- c. Apakah tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah?
- d. Apakah belanja daerah berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah?

2. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen dan Meckling (1976) dalam Godfrey (2010) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai kontrak atau perjanjian antara satu atau lebih pihak (*principal*) dengan pihak lain (*agent*) untuk melakukan sebuah jasa atas kepentingan pemilik dimana dalam pelaksanaan jasa tersebut terdapat pelimpahan kekuasaan untuk mengambil keputusan

dari pemilik kepada agen. Agen memberikan laporan pertanggungjawaban kepada prinsipal sebagai wujud pertanggungjawaban atas wewenang yang diberikan.

Pada dasarnya organisasi sektor publik juga dibangun atas dasar *agency theory*, diakui atau tidak di pemerintahan daerah terdapat hubungan dan masalah yang berhubungan dengan keagenan (Halim, 2005). Dipandang dari sudut pandang teori keagenan, hubungan antara masyarakat dan pemerintah itu seperti hubungan antara prinsipal dan agen. Masyarakat adalah prinsipal dan pemerintah adalah agen. Prinsipal memberikan wewenang dan sumberdaya kepada agen dalam bentuk pajak dan lain-lain.

Menurut Artha (2013) *Agency theory* beranggapan bahwa banyak terjadi *information asymmetry* antara pihak *agent* (pemerintah) yang mempunyai akses langsung terhadap informasi dengan pihak *principal* (masyarakat). Oleh karena itu diperlukan pengawasan yang dapat menilai apakah agen telah melaksanakan tugasnya sesuai dengan yang seharusnya. Karena tidak mengetahui apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen, principal membutuhkan pihak independen yang mampu meyakinkan prinsipal bahwa apa yang dilaporkan oleh agen adalah benar.

2.2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tuntutan yang besar terhadap akuntabilitas publik berimplikasi pada manajemen publik untuk memberi informasi, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan, kepada publik (Mardiasmo, 2002). Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah harus disusun dengan baik sesuai aturan yang telah ditetapkan.

Pemerintah daerah menyusun laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) yaitu dengan didasari Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah. Penyajian laporan keuangan pemerintah daerah terdiri atas:

- a. laporan realisasi anggaran;
- b. laporan perubahan saldo anggaran lebih;
- c. neraca;
- d. laporan operasional;
- e. laporan arus kas;
- f. laporan perubahan ekuitas; dan
- g. catatan atas laporan keuangan

Fungsi akuntabilitas dan pelaporan retrospektif (*accountability and retrospective reporting*) ini digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antarperiode, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.

2.3. Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut UU No 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan keuangan pemeriksaan BPK mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah yang didasarkan pada beberapa kriteria, antara lain

- a. kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan,
- b. kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*),
- c. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan
- d. efektivitas sistem pengendalian intern.

Hasil akhir dari proses pemeriksaan atas laporan keuangan adalah laporan hasil pemeriksaan yang di dalamnya memuat opini atas laporan keuangan. Opini adalah pernyataan profesional yang merupakan kesimpulan pemeriksa tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (UU No 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan). Terdapat 4 (empat) jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni

- a. opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*),
- b. opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*),

- c. opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan
- d. pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*).

Opini BPK dapat menjadi tolak ukur (indikator) untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah. Opini ini dapat menurunkan ataupun menaikkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan yang disajikan terhadap pihak yang diaudit, dalam hal ini entitas pemerintah daerah (Marfiana, 2013).

2.4. Karakteristik Pemerintah Daerah

Karakteristik pemerintah daerah merupakan hal yang menjadi pertimbangan utama dalam mengambil kebijakan dan pembangunan suatu daerah. Suhardjanto (2010) mendefinisikan karakteristik pemerintah daerah adalah ciri khusus pada pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain. Beberapa hal yang dapat menjadi karakteristik pemerintah daerah antara lain tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, dan besarnya belanja modal daerah.

2.4.1. Tingkat Kekayaan Daerah

Tingkat kekayaan dapat diukur dengan besarnya pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki oleh daerah tersebut. Menurut Artha (2015) PAD merupakan satu-satunya sumber keuangan yang berasal dari pengelolaan sumber daya pada suatu daerah sehingga PAD dapat digunakan sebagai dasar untuk menentukan tingkat kekayaan daerah. Pendapatan asli daerah menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang PDRD yaitu sumber keuangan daerah yang digali dari wilayah daerah yang bersangkutan yang terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

2.4.2. Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat

Masing-masing pemerintah daerah Kabupaten/Kota memiliki Tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat yang berbeda-beda. Tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap Pemerintah Pusat dapat diwujudkan dalam bentuk penerimaan DAU (Artha, 2012).

DAU diberikan pemerintah pusat untuk membiayai kekurangan dari pemerintah daerah dalam memanfaatkan PAD-nya. DAU bersifat *Block Grant* yang artinya penggunaan DAU diserahkan kepada pemerintah daerah sesuai dengan prioritas, kepentingan, dan kebutuhan daerah masing-masing yang bertujuan untuk meningkatkan pelayanan publik dalam rangka melaksanakan otonomi daerah (Marfiana, 2013).

2.4.3. Belanja Daerah

Selain beberapa karakteristik sebelumnya yang berkaitan dengan kekayaan dan pendapatan Pemda, maka karakteristik berikut ini akan dilihat dari sisi belanja Pemda khususnya belanja modal. Menurut Halim (2004), belanja modal adalah belanja yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset ataupun kekayaan daerah serta akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan pada kelompok belanja administrasi umum.

Belanja modal pada umumnya berhubungan erat dengan investasi Pemda yaitu infrastruktur dan penyediaan fasilitas yang berhubungan langsung dengan pelayanan kepada masyarakat. Belanja modal yang besar merupakan cerminan dari banyaknya infrastruktur dan sarana yang dibangun (Artha, 2014). Oleh karena itu belanja modal merupakan karakteristik yang penting dalam suatu pemerintah daerah.

2.5. Kinerja Pemerintah Daerah

Furqan (2015) menyatakan bahwa pengukuran kinerja pada sektor publik dapat dilihat dari sejauh mana indikator pengukuran kinerja relevan dan berguna dalam pengambilan keputusan organisasi sektor publik untuk berbagai tujuan yang lebih luas, seperti perencanaan dan pengendalian, pembelajaran, akuntabilitas dan evaluasi, termasuk pelaporan indikatornya. Sementara itu, penentuan target indikator kinerja dan analisis terhadap varians target dengan realisasi indikator kinerja juga menjadi elemen utama manajemen kinerja pada sektor publik.

Untuk mengevaluasi kinerja pemerintah maka dilakukan dengan melakukan evaluasi terhadap penerapan SAKIP yang meliputi kegiatan evaluasi terhadap perjanjian kinerja dan perencanaan kinerja termasuk penerapan anggaran berbasis kinerja, pelaksanaan program dan kegiatan, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi internal serta pencapaian kinerja.

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 20 Tahun 2013 Tentang Perubahan Lampiran Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 25 Tahun 2012 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, terdapat lima komponen dalam evaluasi implementasi SAKIP, yaitu

- a. Perencanaan kinerja (bobot 35 persen),
- b. Pengukuran kinerja (bobot 20 persen),
- c. Pelaporan kinerja (bobot 15 persen),
- d. Evaluasi internal (bobot 10 persen),
- e. Capaian Kinerja (bobot 20 persen).

2.6. Perumusan Hipotesis

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus disusun sesuai keadaan yang sebenarnya dan mematuhi standar yang telah ditetapkan. Menurut Masdiantini (2015) 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.

Menurut UU No 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan, Opini merupakan pernyataan profesional yang merupakan kesimpulan pemeriksa tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan pada laporan keuangan. Opini BPK dapat menjadi tolok ukur dalam menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah dan dapat menurunkan ataupun menaikkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan terhadap pelaporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit, dalam hal ini entitas pemerintah daerah (Masdiantini, 2015).

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa opini audit BPK merupakan wujud akuntabilitas pemerintah daerah yang dapat dinilai oleh publik yaitu semakin baik opini audit maka dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja suatu pemerintah daerah. Hal ini didukung dengan hasil penelitian Suryaningsih (2015), Masdiantini (2015), dan Furqan (2016) yang menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pemerintah daerah. Oleh karena itu, hipotesis pada penelitian ini adalah:

Hipotesis 1 (H1) : Opini audit berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah daerah

PAD merupakan satu-satunya sumber keuangan yang berasal dari pengelolaan sumber daya pada suatu daerah sehingga PAD dapat digunakan sebagai dasar untuk menentukan tingkat kekayaan daerah (Artha, 2015). Pemerintah daerah yang memiliki PAD tinggi seharusnya dapat lebih bebas dalam memanfaatkan kekayaan asli daerah yang dimilikinya untuk melakukan berbagai pengeluaran daerah yang dapat meningkatkan pelayanannya kepada masyarakat sehingga kinerjanya juga diharapkan dapat semakin baik (Mustikarini, 2011).

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat kekayaan daerah merupakan potensi sumber daya pemerintah daerah yang yang dapat dimanfaatkan dalam meningkatkan kinerja pemerintah daerah atau dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat kekayaan daerah maka dapat menunjukkan semakin membaiknya kinerja suatu pemerintah daerah. Uraian di atas didukung oleh hasil penelitian Lin (2010) dan Mustikarini (2011) yang menemukan bahwa pendapatan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Oleh karena itu, hipotesis pada penelitian ini adalah:

Hipotesis 2 (H2) : Kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah

Tingkat ketergantungan pemerintah kabupaten/kota terhadap pemerintah pusat berbeda-beda yang diwujudkan dalam bentuk penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU). DAU digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan sehingga dapat terlaksana melaksanakan pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah pusat akan melakukan pemantauan pelaksanaan dari alokasi DAU sehingga hal ini memotivasi pemerintah daerah untuk berkinerja lebih baik (Mustikarini, 2011).

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat maka diharapkan semakin baik pelayanan pemerintah daerah kepada masyarakatnya sehingga kinerja pemerintah daerah juga semakin meningkat.

Hal ini didukung dengan hasil penelitian Mustikarini (2011) dan Marfiana (2013), yang menyatakan terdapat pengaruh yang positif antara ketergantungan terhadap pemerintah pusat terhadap kinerja pemerintah daerah. Dengan demikian hipotesis pada penelitian ini adalah:

(H3): Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah daerah

Menurut UU No. 32/2004 Pasal 167 ayat 1, belanja daerah digunakan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat. Hal tersebut terwujud dalam bentuk peningkatan pelayanan baik urusan wajib maupun urusan pilihan yang diantaranya berupa pelayanan dasar pada bidang pendidikan, penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan, fasilitas sosial, fasilitas umum yang layak, dan mengembangkan sistem jaminan sosial. Oleh karena itu, semakin tinggi belanja Pemda seharusnya mencerminkan semakin tingginya tingkat pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Selanjutnya, semakin tinggi tingkat pelayanan yang diberikan, maka semakin tinggi skor kinerja Pemda tersebut.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa belanja daerah merupakan sumber daya pemerintah daerah yang dapat dinilai oleh publik yaitu semakin tinggi belanja daerah maka dapat menunjukkan semakin baiknya kinerja suatu pemerintah daerah. Hal ini dipertegas oleh hasil penelitian Marfiana (2013) yang menyimpulkan bahwa belanja daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Dari uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

Hipotesis 4 (H4): Belanja daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah

2.7. Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel

Variabel independen dalam penelitian ini adalah Opini audit BPK dan Karakteristik pemerintah daerah. Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (UU No 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan). Dalam penelitian ini digunakan skala ordinal dalam menyatakan variabel opini audit BPK dengan ketentuan semakin baik opini audit BPK maka semakin tinggi nilai skala ordinal, yaitu sebagai berikut:

Tabel 1. Proses Pengambilan Sampel

Opini Audit BPK	Nilai
Opini wajar tanpa pengecualian	4
Opini wajar dengan pengecualian	3
Opini tidak wajar	2
Pernyataan menolak memberikan opini	1

Sumber: data sekunder diolah, 2017

Karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini terdiri atas tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, dan belanja daerah. Variabel tingkat kekayaan dapat diwakili dengan besarnya pendapatan asli daerah (PAD) yang dimiliki oleh daerah tersebut diukur dengan total realisasi PAD pemerintah daerah. Variabel

tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat yang diwakili dengan besarnya dana alokasi umum (DAU) diukur dengan total realisasi DAU pemerintah daerah.

Selain beberapa karakteristik sebelumnya yang berkaitan dengan kekayaan dan pendapatan Pemda, maka karakteristik berikut ini akan dilihat dari sisi belanja Pemda khususnya belanja modal. Dalam penelitian ini variabel belanja daerah yang diwakili dengan besarnya belanja modal diukur dengan total realisasi belanja modal pemerintah daerah.

Variabel dependen pada penelitian ini adalah Kinerja Pemerintah Daerah, yang diukur dengan skor hasil evaluasi terhadap Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) tahun 2015.

3. METODE PENELITIAN

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kuantitatif yaitu data sekunder dari pihak lain akan dianalisis dengan menggunakan analisis statistik. Analisis statistik menggunakan SPSS 22. Adapun analisis data yang dilakukan antara lain:

- a. Analisis Statistik Deskriptif
- b. Uji Asumsi Klasik
- c. Uji-F dan Uji Koefisien Determinasi
- d. Uji Hipotesis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model persamaan regresi berganda untuk menguji adanya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian hipotesis dengan menggunakan Regresi berganda (*multiple regression*) dapat di formulasikan sebagai berikut ini.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

$$KNJ_{it} = a + b_1 OPINI_{it} + b_2 PAD_{it} + b_3 DAU_{it} + b_4 BD_{it} + e$$

Keterangan:

- KNJ = Kinerja pemerintah daerah
- OPINI = Opini Audit BPK
- PAD = Pendapatan Asli Daerah
- DAU = Dana Alokasi Umum
- BD = Belanja Daerah
- a = Konstanta
- b = Koefisien regresi
- e = Error

Untuk menguji hipotesis, digunakan uji signifikansi individu atau parsial (Uji -t). Untuk menentukan tingkat signifikan secara parsial antara masing-masing variabel bebas dengan variabel terikat, maka hipotesis harus diuji dengan uji-t pada taraf signifikan sebesar $\alpha=5\%$ secara dua arah (two tail).

Selanjutnya diambil suatu keputusan, diterima atau ditolaknya hipotesis yaitu dengan cara membandingkan t hitung dengan t tabel dengan kriteria atau dengan membandingkan nilai signifikan yang diperoleh dari hasil uji statistic dengan nilai signifikan yang ditentukan, dalam penelitian ini ditetapkan nilai signifikan sebesar 0,05 atau 5 %.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Analisis Statistik Deskriptif

Hasil uji statistik deskriptif dapat secara rinci dilihat pada tabel IV.1 sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KINERJA	20,08	80,22	46,6150	9,77561
OPINI	1	4	3,55	0,673
LN_PAD	22,66	29,03	25,3439	1,08107
LN_DAU	0,00	28,40	26,8935	2,33238
LN_BELANJA	24,67	28,67	26,3670	0,55271

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif nilai kinerja berdasarkan hasil evaluasi SAKIP pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2015 memiliki rata-rata sebesar 46,6150. Nilai maksimal sebesar 80,22 dimiliki oleh Kota Bandung dan nilai minimum sebesar 20,08 dimiliki oleh Kabupaten Keerom.

Variabel opini hasil audit BPK RI menunjukkan nilai rata-rata sebesar 3,55 yang mengindikasikan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota tahun 2015 rata-rata memiliki opini wajar tanpa pengecualian. Nilai maksimal sebesar 5 yang menunjukkan perolehan opini wajar tanpa pengecualian dimiliki oleh 273 pemerintah daerah kabupaten/kota dan nilai minimum 1 yang menunjukkan perolehan opini pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*) dimiliki oleh 14 pemerintah daerah kabupaten/kota.

Variabel tingkat kekayaan daerah yang diwakili oleh pendapatan asli daerah (PAD) menunjukkan nilai rata-rata sebesar 25,3439. Nilai maksimal pendapatan asli daerah (PAD) dari 440 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2015 sebesar 29,03 dimiliki oleh Kota Surabaya dan nilai minimum 22,66 dimiliki oleh Kabupaten Tandrauw.

Variabel tingkat ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat yang diwakili oleh Dana Alokasi Umum (DAU) menunjukkan nilai rata-rata sebesar 26,8935. Nilai maksimal Dana Alokasi Umum (DAU) dari 440 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2015 sebesar 28,40 dimiliki oleh Kabupaten Bogor dan nilai minimum 0,00 dimiliki oleh Kabupaten Kutai Kartanegara dan Kabupaten Bengkalis.

Variabel belanja daerah yang diwakili oleh belanja modal menunjukkan nilai rata-rata sebesar 26,3473. Nilai maksimal belanja modal dari 440 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2015 sebesar 28,67 dimiliki oleh Kabupaten Kutai Kartanegara dan nilai minimum 24,67 dimiliki oleh Kabupaten Rembang.

4.2. Uji Asumsi Klasik

4.2.1. Uji Normalitas Data

Uji normalitas data dilakukan dengan uji Kolmogorov Smirnov. Dari hasil uji statistik Kolmogorov-Smirnov dengan uji one sample kolmogorov-smirnov dan tingkat signifikansi 5% didapatkan hasil sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas

One-Sample		
	Kolmogorov-Smirnov Test	Unstandardized Residual
N		440
Normal Parameters	Mean	0,000000
	Std. Deviation	8,38937418
Most Extreme Differences	Absolute	0,029
	Positive	0,029
	Negative	-0,026
Test Statistic		0,029
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,200

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Dengan menggunakan nilai Kolmogorov-Smirnov diperoleh hasil tes sebesar 0,029 dan signifikan pada 0,200. Karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 atau $\alpha > 0,05$ maka variabel terdistribusi secara normal.

4.2.2. Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dalam penelitian ini berdasarkan nilai tolerance pada variabel bebas (*Independent variabel*). Jika nilai Tolerance pada variabel bebas (*Independent variabel*) lebih dari 0,10 berarti tidak terdapat korelasi antar variabel bebas (*Independent variabel*) atau tidak terjadi multikolinearitas. Selain itu pengujian multikolinearitas juga dilihat dari nilai Variance Inflation Factor (VIF). Jika nilai VIF variabel bebas

(Independent variabel) kurang dari 10 maka dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas pada model regresi (Ghozali, 2012). Dari pengolahan data diperoleh hasil pada Tabel IV.3 sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinearitas

Independent Variable	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
OPINI	0,937	1,068
LN_PAD	0,682	1,466
LN_DAU	0,966	1,035
LN_BELANJA	0,696	1,436

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Berdasarkan analisis dihasilkan nilai Tolerance diatas 0,1 pada seluruh variable yang diuji. Dengan demikian berdasarkan nilai Tolerance maka dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas pada model yang digunakan dalam penelitian ini.

Nilai VIF yang dihasilkan kurang dari 10 pada seluruh variable penelitian sehingga berdasarkan nilai VIF dapat disimpulkan bahwa pada model yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengandung multikolinearitas. Hal ini semakin menguatkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini benar-benar bebas dari multikolinearitas.

4.2.3. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi dilakukan dengan menggunakan Uji Durbin Watson. Hasil uji Autokorelasi dengan menggunakan uji Durbin Watson dapat kita lihat pada tabel IV.4 sebagai berikut:

Tabel 5. Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,513	0,264	0,257	8,42786	2,059

Sumber: data sekunder yang telah diolah, 2017

Jumlah variabel independen adalah sebanyak 4 dengan total sampel penelitian sebanyak 440 sampel. Dengan demikian nilai pada tabel Durbin Watson adalah sebagai berikut:

$$dL = 1,82979 \text{ maka } 4 - dL = 2,17021$$

$$dU = 1,85724 \text{ maka } 4 - dU = 2,14276$$

Nilai Durbin Watson pada tabel IV.4 tersebut berada pada daerah $dU < d < 4-dU$ ($1,85724 < 2,059 < 2,14276$) maka tidak terdapat autokorelasi negatif maupun positif pada model regresi penelitian ini.

4.2.4. Uji Heterokedastis

Uji Heterokedastis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *glejser* yaitu dengan menggunakan analisis regresi semua variabel independen terhadap nilai mutlak (*absolute*) dari nilai residual sehingga dihasilkan *probability value*. Hasil dari pengujian Heterokedastis dapat kita lihat pada tabel IV.5 sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Heterokedastis

Model		Unstandardized Coefficients		Standardize	t	Sig.
		B	Std. Error	d		
				Coefficients		
		Beta				
1	(Constant)	14,325	12,088		1,185	0,237
	OPINI	0,598	0,363	0,081	1,646	0,101

LN_PAD	-0,423	0,265	-0,092	-1,594	0,112
LN_DAU	-0,019	0,103	-0,009	-0,184	0,854
LN_BELAN	0,058	0,513	0,006	0,113	0,910
JA					

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Pada tabel IV.4 dapat kita ketahui probabilitas (Sig) dari semua variabel independen bernilai lebih besar dari 0,05 maka penelitian ini tidak mengalami heterokedastisitas. Dengan demikian model regresi ini adalah homokedastisitas.

4.3. Uji-F dan Uji Koefisien Determinasi

4.3.1. Uji-F

Pengujian signifikansi menyeluruh atau simultan (Uji-F) dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil Uji-F dapat kita lihat pada Tabel IV.5 sebagai berikut:

Tabel 7. Hasil Uji-F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	11054,463	4	2763,616	38,908	0,000
Residual	30897,522	435	71,029		
Total	41951,985	439			

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Dari hasil pengujian didapatkan nilai F hitung sebesar 38,908 dengan signifikansi 0,000. Nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05 maka model regresi ini layak digunakan untuk memprediksi variabel independen.

4.3.2. Uji Koefisien Determinasi

Uji Koefisien Determinasi dilakukan dengan menggunakan nilai *Adjusted R Square*. Hasil Uji Koefisien Determinasi dapat dilihat pada Tabel IV.6 sebagai berikut:

Tabel 8. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,513	0,264	0,257	8,42786

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Dari hasil Uji Kefisien Determinasi diperoleh nilai *Adjusted R Square* adalah 0,257. Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 25,7 %. Sementara itu, 74,3 % dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar variabel yang diteliti.

4.4. Uji Hipotesis

Uji-T dilakukan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil penelitian Uji-T dapat dilihat pada Tabel IV.7 sebagai berikut:

Tabel 9. Hasil Uji-T

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-45,358	20,543		-2,208	0,028
OPINI	0,795	0,617	0,055	1,287	0,199
LN_PAD	4,671	0,451	0,517	10,368	0,000

LN_DAU	-0,358	0,175	-0,085	-2,041	0,042
LN_BELANJA	-0,743	0,872	-0,042	-0,852	0,394

Sumber : data sekunder yang telah diolah, 2017

Dari hasil Uji-T dapat diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$\text{KINERJA} = - 45,358 + 0,795 (\text{OPINI}) + 4,671 (\text{PAD}) - 0,358 (\text{DAU}) - 0,743 (\text{BELANJA}) + e$$

Pengujian hipotesis atas hasil penelitian menggunakan analisis regresi adalah sebagai berikut:

4.4.1. Hipotesis 1 (H1)

Uji hipotesis 1 (H1) dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris yang terkait dengan adanya pengaruh positif antara opini audit BPK terhadap kinerja Pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai unstandardized coefficient adalah sebesar 0,795 dengan nilai signifikansi sebesar 0,199 ($\text{sig} > 0,05$). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel opini terbukti tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah karena nilai signifikansi 0,199 lebih dari kriteria (0,05). Dengan demikian hipotesis 1 (H1) ditolak.

4.4.2. Hipotesis 2 (H2)

Uji hipotesis 2 (H2) dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris yang terkait dengan adanya pengaruh positif antara kekayaan daerah terhadap kinerja Pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai unstandardized coefficient adalah sebesar 4,671 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 ($\text{sig} < 0,05$). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah terbukti berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah dan didukung secara empiris karena nilai signifikansi 0,000 kurang dari kriteria (0,05). Dengan demikian hipotesis 2 (H2) diterima.

4.4.3. Hipotesis 3 (H3)

Uji hipotesis 3 (H3) dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris yang terkait dengan adanya pengaruh positif antara tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap kinerja Pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai unstandardized coefficient adalah sebesar -0,358 dengan nilai signifikansi sebesar 0,042 ($\text{sig} < 0,05$). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat terbukti berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah dan didukung secara empiris karena nilai signifikansi 0,042 kurang dari kriteria (0,05). Hasil penelitian menunjukkan nilai pengaruh yang negatif, hal tersebut tidak sesuai dengan hipotesis yang menyatakan adanya pengaruh yang positif. Dengan demikian hipotesis 3 (H3) ditolak.

4.4.4. Hipotesis 4 (H4)

Uji hipotesis 4 (H4) dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris yang terkait dengan adanya pengaruh positif antara belanja daerah terhadap kinerja Pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai unstandardized coefficient adalah sebesar -0,743 dengan nilai signifikansi sebesar 0,394 ($\text{sig} > 0,05$). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel belanja daerah terbukti tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah karena nilai signifikansi 0,394 lebih dari kriteria (0,05). Dengan demikian hipotesis 4 (H4) ditolak.

4.5. Pembahasan

Dari hasil analisis regresi linier berganda menunjukkan bahwa variable bebas (*dependent variable*) yang mampu menjelaskan atau memberikan pengaruh terhadap variable terikat (*dependent variable*) adalah variable kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat. Meskipun variabel tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat terbukti berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, pengaruhnya menunjukkan nilai negative sehingga hipotesisnya ditolak. Hipotesis yang diterima dalam penelitian ini hanya satu, yaitu hipotesis 2 (H2) tingkat kekayaan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Secara rinci hasil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

4.5.1. Pengaruh opini audit terhadap kinerja pemerintah daerah

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Suryaningsih (2015), Masdiantini (2015), dan Furqan (2016) yang menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pemerintah daerah. Namun, hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Marfiana (2013) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Tidak berpengaruhnya opini audit terhadap kinerja pemerintah daerah disebabkan opini audit yang diberikan oleh BPK merupakan hasil pemeriksaan laporan keuangan yang lebih ditekankan kepada kewajaran penyajian laporan keuangan pemerintah daerah dan bukan pemeriksaan yang berfokus terhadap kinerja. Menurut Marfiana (2013) pemberian opini audit di sini bukan merupakan hasil pemeriksaan atas audit kinerja sehingga opini audit tidak berpengaruh signifikan dalam meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Pemeriksaan audit keuangan lebih menekankan pada kewajaran penyajian unsur-unsur keuangan negara. Menurut UU No 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan, pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi unsur keuangan Negara. Unsur keuangan menurut UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara meliputi:

- a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah;
- h. kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
- i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Karena pemeriksaan audit keuangan lebih menekankan pada kewajaran penyajian unsur-unsur keuangan negara, opini hasil audit BPK belum bisa memberikan pengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah secara signifikan.

4.5.2. Pengaruh tingkat kekayaan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat kekayaan pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lin (2010) dan Mustikarini (2011) yang menyatakan bahwa kekayaan pemerintah daerah mempengaruhi positif kinerja Pemerintah daerah. Hasil ini mengindikasikan bahwa semakin besar tingkat kekayaan daerah maka akan semakin tinggi tingkat kinerja pemerintah daerah.

PAD mewakili tingkat kekayaan yang dimiliki oleh suatu pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang mempunyai PAD tinggi akan lebih leluasa dalam memanfaatkan kekayaan asli daerahnya dalam melakukan pengeluaran-pengeluaran yang dapat meningkatkan kegiatan pelayanannya kepada masyarakat sehingga kinerja pemerintah daerah tersebut juga semakin baik. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Semakin tinggi tingkat kekayaan daerah maka dapat menunjukkan semakin baiknya kinerja suatu pemerintah daerah.

4.5.3. Pengaruh tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap kinerja pemerintah daerah

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mustikarini (2011) dan Marfiana (2013) yang menyatakan terdapat pengaruh yang positif antara ketergantungan terhadap pemerintah pusat terhadap kinerja pemerintah daerah. Namun, hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Suryaningsih (2015) yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Menurut Suryaningsih (2015) dana perimbangan yang diterima dari pemerintah pusat akan menyebabkan semakin kuat Pemda bergantung kepada pemerintah pusat untuk memenuhi kebutuhan daerahnya, sehingga semakin besar tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, pemerintah daerah tidak berusaha untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerah yang mengakibatkan kinerja pemerintah daerah menurun dan dana yang diterima dari pemerintah pusat digunakan untuk belanja yang bersifat rutin. Pengaruh negatif tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat terhadap kinerja pemerintah daerah disebabkan oleh perilaku pemerintah daerah dalam memperoleh pendapatan dan melakukan belanja daerah.

Dari sisi perolehan pendapatan, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat yang besar menyebabkan pemerintah daerah mengandalkan penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU) dari pemerintah pusat untuk sumber pendapatannya. Pemerintah daerah kurang termotivasi dalam meningkatkan pendapatan asli daerah sehingga kinerja pemerintah dalam mendapatkan pendapatan dari pendapatan asli daerah menjadi rendah.

Sedangkan dari sisi belanja, pemerintah daerah cenderung membelanjakan Dana Alokasi Umum (DAU) yang diperoleh dari pemerintah pusat untuk belanja yang bersifat rutin. Hal tersebut mengakibatkan kurangnya program dan kegiatan yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah dan kinerja pemerintah daerah menjadi rendah. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. Semakin tinggi tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat maka dapat menyebabkan semakin rendahnya kinerja suatu pemerintah daerah.

4.5.4. Pengaruh belanja daerah terhadap kinerja pemerintah daerah

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Marfiana (2013) yang menyimpulkan bahwa belanja daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Namun, hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Artha (2015) dan Suryaningsih (2015) yang menyatakan bahwa belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Tidak berpengaruhnya opini audit terhadap kinerja pemerintah daerah disebabkan lemahnya sistem perencanaan dan penganggaran sehingga belanja modal pemerintah daerah belum bisa mewujudkan bentuk pengeluaran-pengeluaran yang produktif. Lemahnya sistem perencanaan dan penganggaran Pemda mengakibatkan sering didapati ketidakcocokan antara program/kegiatan dengan *output/outcome* belanja pemerintah daerah. Belanja daerah lebih banyak digunakan untuk belanja rutin bukan untuk belanja modal dan infrastruktur yang dapat meningkatkan pelayanan kepada masyarakat (Suryaningsih, 2015). Pemerintah daerah lebih banyak melakukan belanja yang sifatnya tidak memberikan nilai tambah, pemerintah daerah belum mengelola belanjanya dalam bentuk pengeluaran-pengeluaran yang lebih produktif dan bisa meningkatkan kinerja dalam memberikan pelayanannya kepada masyarakat (Mustikarini, 2011).

Hal tersebut mengakibatkan sarana dan prasarana publik yang tersedia kurang memadai sehingga belum bisa mempengaruhi kinerja pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas pemerintahan dan pemberian pelayanan kepada masyarakat. Menurut Artha (2015)

alokasi belanja modal didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana untuk menunjang kelancaran penyelenggaraan pemerintahan maupun untuk fasilitas publik. Kondisi dimana masih rendahnya alokasi belanja modal dalam APBD Pemerintah Kabupaten dan Kota mengakibatkan sarana dan prasarana publik yang tersedia kurang memadai dalam melaksanakan tugas pemerintahan dan pemberian pelayanan kepada masyarakat.

Peneliti menduga bahwa pemerintah daerah kurang maksimal dalam melakukan belanja modal khususnya yang berupa infrastruktur yang dapat meningkatkan pelayanan kepada masyarakat disebabkan karena pemerintah daerah ragu-ragu dalam melaksanakan belanja modal yang mempunyai nilai besar khususnya yang berupa infrastruktur. Keragu-raguan tersebut disebabkan karena kurangnya pengetahuan sumberdaya manusia (SDM) pada pemerintah daerah sehingga pemerintah daerah cenderung takut melakukan kesalahan dalam melaksanakan suatu belanja modal atau proyek besar. Hal tersebut menyebabkan masih kurangnya alokasi belanja pemerintah daerah pada belanja modal khususnya infrastruktur yang dapat meningkatkan pelayanan kepada masyarakat sehingga belanja modal yang dilakukan pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN KONTRIBUSI PRAKTIS

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil regresi linier berganda dan uji-t yang dilakukan, diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- a. Opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
- b. Tingkat kekayaan pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
- c. Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
- d. Belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

5.2. Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

- a. Sampel penelitian hanya berdasarkan data publikasi dari pemerintah tahun 2015 belum menggunakan data tahun sebelum maupun setelah tahun 2015 sehingga hasil penelitian hanya mampu mewakili data satu tahun saja. Hal tersebut disebabkan keterbatasan data dan waktu penelitian.
- b. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini kurang mampu untuk menjelaskan variabel dependen secara lebih luas.

5.3. Kontribusi Praktis

Kontribusi praktis dari penelitian ini antara lain:

- a. Hasil pemeriksaan audit BPK terkait opini audit belum cukup untuk menjelaskan keterkaitannya dengan kinerja pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa opini audit suatu pemerintah daerah yang baik belum tentu menunjukkan kinerja pemerintah daerah tersebut akan baik pula.
- b. Pemerintah daerah dengan kekayaan (PAD) yang besar seharusnya mampu memberikan kinerja yang baik. Jika pemerintah daerah dengan kekayaan yang besar namun kinerja efisiensinya dinilai masih buruk maka pemerintah daerah tersebut harus introspeksi dan melakukan perbaikan ke depannya. Karena logikanya pemerintah daerah dengan aset dan kekayaan yang besar pasti memiliki tekanan yang lebih besar pula dari masyarakat untuk lebih baik dalam mengelola dan menggunakan segala sumber daya yang dimilikinya itu guna perbaikan kinerja.
- c. Pemerintah daerah dengan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat rata-rata masih memiliki tingkatan yang sangat besar. Hasil ini seharusnya mampu menjadikan suatu tekanan bagi pemerintah daerah bahwa dalam pelaksanaan pemerintahan mereka seharusnya tidak hanya bergantung pada dana yang berasal dari pemerintah pusat sehingga mampu memberikan kinerja yang lebih baik.

- d. Belanja modal belum cukup menjelaskan keterkaitan terhadap kinerja pemerintah daerah. Karena belanja modal khususnya infrastruktur masih belum maksimal pelaksanaannya, Pemerintah daerah dituntut harus mampu untuk mengelola pengeluaran-pengeluaran yang dapat meningkatkan kinerjanya kepada publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Artha, R.D., Basuki, P. & Alamsyah. 2014. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi NTB). *Jurnal InFestasi* Vol. 11, No.2, Desember 2015 Hal.214 – 229.
- Furqan, A. C & Hilda, R. 2015. Pengaruh Opini Audit Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Realisasi Pendapatan & Belanja Daerah sebagai Pemediasi (Studi Pada Pemerintah Provinsi Di Indonesia Tahun 2010-2014). *Simposium Nasional Akuntansi XIX*, Bandar Lampung, Lampung.
- Ghozali, I. 2012. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS Edisi Enam. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Godfrey, J. 2010. *Accounting Theory* (7th ed). New York: McGraw Hill.
- Gustavson, M. 2015. Does Good Auditing Generate Quality of Government?. QoG Working Paper Series (15).
- Halim, A. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Lin, M. L, Lee, Y.D., & Ho, T.N. 2010. Applying integrated DEA/AHP to evaluate the economic performance of local governments in China. *European Journal of Operational Research*, 209 (2011) 129–140.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Marfiana, N & Kurniasih, L. 2013. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Sustainable Competitive Advantage (SCA)*, 3(1).
- Masdiantini, P.R., & Erawati, N.M.A. 2015. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan dan Opini Audit BPK pada Kinerja Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.14.2 Februari (2016). 1150-1182.
- Mustikarini, W.A., & Fitriyasi, D. 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.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 12 Tahun 2015 Tentang Evaluasi Atas Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP).

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 20 Tahun 2013 Tentang Perubahan Lampiran Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 25 Tahun 2012 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, terdapat lima komponen dalam evaluasi implementasi SAKIP.

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Presiden RI No. 29 Tahun 2014 Tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Intansi Pemerintah (SAKIP).

Sekaran, U., & Bougie, R. 2010, *Research Methods For Business, A Skill Building Approach* Fifth Edition. New York: John Willey & Son.

Suhardjanto, D & Yulianingtyas, R.R. 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.

Suryaningsih, N.M., & Sisdyani, E.A. 2015. Karakteristik Pemerintah Daerah dan Opini Audit Pada Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.15.2. Mei (2016): 1453-1481.

Undang Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pendapatan Daerah dan Retribusi Daerah

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah

Ziaee, M. 2014. The Effect of Audit Quality on The Performance of Listed Companies in Tehran Stock Exchange. *International Letters of Social and Humanistic Sciences Online*: 2014-02-08, Vol. 21, pp 36-43.