

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH, OPINI AUDIT DAN  
TEMUAN AUDIT TERHADAP KINERJA PEMERINTAH DAERAH  
(Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di  
Sumatera Tahun 2010-2013)**

**Devilia Susanti<sup>1)</sup>, H. Amri Amir, Wiwik Tiswiyanti<sup>2)</sup>**

<sup>1)</sup>*Alumni Magister Ilmu Akuntansi Pascasarjana Universitas Jambi Tahun 2016*

<sup>2)</sup>*Dosen Pembimbing*

**ABSTRACT**

*This research is related to the performance issues of local government in Indonesia after the introduction of regional autonomy. This study is aimed to test and examine the effect of the characteristics of the local governments, audit opinions, and audit findings to the performance of local governments, as measured by Local Government Performance Evaluation Rating derived from Local Government Performance Reporting. The statistical method that is used in this research is Structural Equation Model (SEM) with Partial Least Square (PLS) approach. The result of this research indicates that collectively, the characteristics of the local governments, audit opinions, and audit findings have a significant influence to the performance of local governments. The result of partial evaluations show that the characteristics of the local governments and the audit findings have a significant effect on the performance of local governments, the audit findings have a significant effect on the audit opinions. Meanwhile, the audit opinions do not have any significant effects to the performance of local governments and the characteristics of the local governments do not have any significant effects to the audit opinions.*

**Keywords:** *Characteristics of local governments, audit opinions, audit findings, performance of local governments, Local Government Performance Evaluation Rating, Local Government Performance Reporting*

**ABSTRAK**

Penelitian ini berkaitan dengan permasalahan kinerja pemerintah daerah di Indonesia sejak diterapkannya otonomi daerah. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan meneliti pengaruh karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit terhadap kinerja pemerintah daerah, yang diukur dengan Skor Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD) yang berasal dari Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD). Metode statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Model (SEM)* dengan menggunakan pendekatan *Partial Least Square (PLS)*. Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan bahwa secara bersama-sama karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah, temuan audit memiliki pengaruh signifikan terhadap opini audit. Sementara itu, opini audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dan karakteristik pemerintah daerah tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap opini audit.

**Kata Kunci:** Karakteristik pemerintah daerah, opini audit, temuan audit, kinerja pemerintah daerah, Skor Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD), Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD)

## I. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Reformasi birokrasi yang terjadi pada tahun 1998 di Indonesia telah membawa perubahan bagi sistem pemerintahan Indonesia. Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1990 (UU No.22/1999) yang telah direvisi menjadi Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 (UU No.32/2004) dan kemudian diganti dengan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 (UU No.23/2014) tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 yang diganti dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 (UU No.33/2004) tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah menegaskan bahwa pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi.

Reformasi birokrasi otonomi daerah juga telah membawa perubahan bagi sistem administrasi keuangan negara dengan ditetapkannya paket Undang-Undang Keuangan Negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 (UU No.17/2003) tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 (UU No.1/2004) tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 (UU No.15/2004) tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Paket undang-undang tersebut menginginkan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah dalam rangka mewujudkan *good governance*. Paket undang-undang keuangan negara salah satunya menyatakan bahwa kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dan laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).

Standar atau acuan kapan suatu daerah dikatakan mandiri, efektif dan efisien, serta akuntabel perlu ditetapkan dalam suatu sistem pengelolaan keuangan daerah terkait dengan pengelolaan APBD. Untuk itu, dalam penyelenggaraan pemerintah daerah diperlukan adanya evaluasi. Evaluasi penyelenggaraan pemerintah daerah dimaksudkan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat merupakan tuntutan yang harus dipenuhi oleh pemerintah, dimana, salah satu alat untuk memfasilitasi tercapainya transparansi dan akuntabilitas keuangan tersebut adalah dalam bentuk pembuatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Selain LKPD, Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD) juga dapat digunakan sebagai alat transparansi dan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan Pasal 72 UU No. 23/2014 menyatakan bahwa kepala daerah menyampaikan ringkasan LPPD bersamaan dengan penyampaian LPPD.

Pasal 5 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2009 (Permendagri No.73/2009) mengenai

Tata Cara Pelaksanaan Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah menyatakan bahwa EKPPD menggunakan LPPD sebagai sumber informasi utama yang difokuskan pada informasi pencapaian kinerja pada tataran pengambilan kebijakan dan pelaksanaan kebijakan dengan menggunakan IKK. Selain menggunakan LPPD, EKPPD juga menggunakan sumber informasi lain yang salah satunya adalah informasi yang terkait dengan keuangan daerah. Masalah pengelolaan keuangan daerah merupakan unsur yang tidak terpisahkan dalam penyusunan LPPD sehingga perlu dilakukan pengawasan dan pemeriksaan (audit) yang baik agar tidak terjadi kecurangan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

UU No.15/2004 pasal 4 ayat 2 menyebutkan bahwa pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Laporan atas hasil pemeriksaan keuangan tersebut akan memuat opini atas laporan keuangan suatu pemerintah daerah. Terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Hasil pemeriksaan BPK atas temuan audit dibagi menjadi dua, yaitu temuan audit atas sistem pengendalian intern dan temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan.

Tabel 1 menggambarkan bahwa terjadi ketidakselarasan antara kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dan kinerja keuangan yang diprosikan dalam bentuk opini audit. Jumlah opini audit untuk WTP mengalami peningkatan dari tahun 2010-2013 tidak diimbangi dengan peningkatan kriteria Tinggi (T) dan Sangat Tinggi (ST) untuk hasil EKPPD. Hasil EKPPD justru mengalami peningkatan untuk kategori Sedang (S) dan Rendah (R). Sementara itu, menurut PP No. 6/2008 dan Permendagri No.73/2009, opini audit merupakan salah satu penilaian IKK yang dilihat berdasarkan aspek keuangan. Faktor lain yang perlu diperhatikan dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah adalah temuan audit dan karakteristik pemerintah daerah. Karakteristik pemerintah daerah terkait dengan ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan belanja modal (Virgasari, 2009; Ningsih, 2011; Indrarti, 2011; Mustikarini dan Fitriasari, 2012).

**Tabel 1. Perbandingan Hasil EKPPD dan Opini Audit Terhadap Pemerintah Kabupaten/Kota di Sumatera Tahun 2010-2013**

Tahun	Hasil EKPPD					Opini Audit				
	ST	T	S	R	Jml	WTP	WDP	TW	TMP	Jml
2010	0	108	22	2	132	24	106	4	17	151
	0%	82%	17%	1%	100%	16%	70%	3%	11%	100%
2011	3	123	14	0	140	24	113	1	13	151

	2%	88%	10%	0%	100%	16%	75%	1%	8%	100%
2012	7	85	49	2	143	41	97	2	11	151
	5%	60%	34%	1%	100%	27%	65%	1%	7%	100%
2013	8	99	36	1	144	50	92	1	8	151
	5%	69%	25%	1%	100%	30%	64%	1%	5%	100%

Sumber: Sumber Kementerian Dalam Negeri dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK yang telah diolah.

## 1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini berdasarkan latar belakang dan penelitian terdahulu yang telah dijelaskan adalah sebagai berikut:

1. Apakah karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah?
2. Apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah?
3. Apakah opini audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah?
4. Apakah temuan audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah?
5. Apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap opini audit pemerintah daerah?
6. Apakah temuan audit berpengaruh signifikan terhadap opini audit pemerintah daerah?

## 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini berdasarkan latar belakang dan permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya adalah sebagai berikut:

1. Untuk membuktikan secara empiris karakteristik pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
2. Untuk membuktikan secara empiris karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
3. Untuk membuktikan secara empiris opini audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
4. Untuk membuktikan secara empiris temuan audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
5. Untuk membuktikan secara empiris karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap opini audit pemerintah daerah.
6. Untuk membuktikan secara empiris temuan audit berpengaruh signifikan terhadap opini audit pemerintah daerah.

## 2. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

### 2.1. Kajian Pustaka

#### 2.1.1. Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD)

EKPPD merupakan analisis pengumpulan data yang dilakukan terhadap sistem kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah dengan menggunakan pengukuran kinerja yang dilakukan secara sistematis. Tujuan dilakukannya EKPPD berdasarkan PP No.6/2008 Pasal 1 adalah untuk menilai kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah dalam upaya peningkatan kinerja berdasarkan prinsip tata keperintahan yang baik. Sasaran EKPPD meliputi tataran pengambil kebijakan daerah dan tataran pelaksana kebijakan daerah.

#### 2.1.2. Karakteristik Pemerintah Daerah

Karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini menggunakan proksi total aset, porsi PAD terhadap total pendapatan, porsi DAU terhadap total pendapatan dan porsi belanja modal terhadap total belanja. Semakin besar aset pemerintah daerah, tingkat kekayaan pemerintah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan belanja modal, seharusnya diharapkan akan semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk memberikan kinerja yang baik dari pemerintah daerah tersebut kepada masyarakat (Mustikarini dan Fitriyani, 2012).

#### 2.1.3. Pemeriksaan Laporan Keuangan

UU No.15/2004 menyatakan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan keuangan negara dilakukan oleh BPK dan terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

UU No.15/2004 menjelaskan bahwa opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada beberapa kriteria yaitu kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan efektivitas sistem pengendalian intern. Terdapat 4 (empat) jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa yaitu yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

## 2.2. Kerangka Pemikiran

Ukuran daerah adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi (Patrick, 2007). Daerah yang memiliki ukuran daerah atau total aset yang lebih besar akan memiliki tuntutan yang besar dalam melaporkan pengungkapan wajib kepada publik (Kusumawardani, 2012; Mustikarini, dan Fitriyani, 2012). Penelitian Saragih (2003) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa peningkatan PAD sebenarnya merupakan akses dari pertumbuhan ekonomi. Pertumbuhan yang positif akan mendorong investasi yang juga mendorong peningkatan perbaikan infrastruktur daerah. Peningkatan infrastruktur daerah diharapkan akan meningkatkan kualitas pelayanan publik yang mencerminkan kinerja pemerintah daerah (Indrarti, 2011; Virgasari, 2009). Tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dapat dilihat dari penerimaan DAU. 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. UU No. 32/2004 Pasal 167 ayat 1 menyatakan bahwa belanja daerah digunakan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk peningkatan pelayanan urusan wajib dan pelayanan di bidang pendidikan, kesehatan, penyediaan fasilitas sosial, fasilitas umum, dan pengembangan sistem jaminan sosial.

Opini BPK dapat menjadi tolak ukur untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah. Opini ini dapat menaikkan ataupun menurunkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit. Dengan kata lain, semakin wajar opini audit BPK maka seharusnya menunjukkan semakin tingginya kinerja suatu pemerintah daerah (Virgasari, 2009; Indrarti, 2011).

Temuan audit BPK yaitu berupa hasil pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang mengungkapkan adanya kelemahan sistem pengendalian internal dan pelanggaran atas ketidakpatuhan atas ketentuan perundang-undangan. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan ini dapat mengakibatkan kerugian negara/daerah, potensi kerugian negara/daerah, kekurangan penerimaan, kelemahan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan (Mustikarini dan Fitriyani, 2012).

## 2.3. Hipotesis

Hipotesis penelitian yang dapat disusun berdasarkan perumusan masalah dan kerangka konseptual adalah sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>: Karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
- H<sub>2</sub>: Karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

H<sub>3</sub>: Opini audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

H<sub>4</sub>: Temuan audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.

H<sub>5</sub>: Karakteristik pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

H<sub>6</sub>: Temuan audit berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

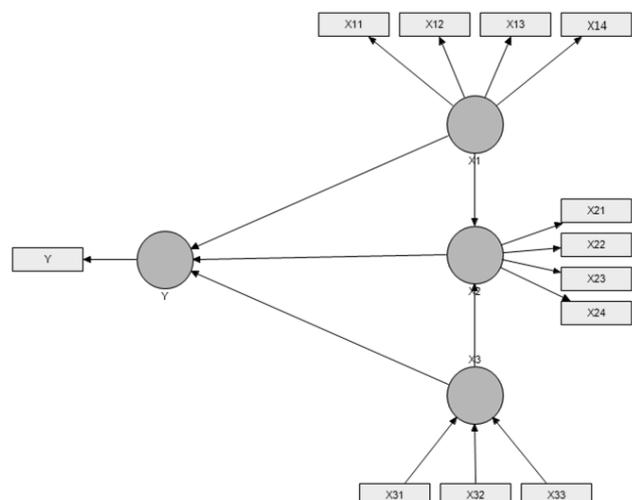
## 3. METODOLOGI PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian verifikasi atau metode *explanatory*. Penelitian ini dirancang sebagai penelitian kausal dengan pendekatan kuantitatif (Umar, 2003). Peneliti menggunakan desain penelitian ini untuk mengetahui apakah karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit sebagai variabel independen berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah sebagai variabel dependen. Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah dari 144 kabupaten dan 7 kota di Sumatera periode 2010 -2013.

Analisis kuantitatif didasarkan pada analisis variabel-variabel yang dapat dijelaskan secara terukur dengan menggunakan alat analisis *Partial Least Square* (PLS). dengan model struktural:

Dimana X<sub>1</sub> merupakan variabel laten karakteristik pemerintah daerah yang dibentuk oleh: X<sub>11</sub> adalah ukuran pemerintah daerah; X<sub>12</sub> adalah tingkat kekayaan pemerintah daerah; X<sub>13</sub> adalah tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat; X<sub>14</sub> adalah belanja modal. X<sub>2</sub> merupakan variabel laten opini audit yang dibentuk oleh: X<sub>21</sub> adalah opini WTP; X<sub>22</sub> adalah opini WDP; X<sub>23</sub> adalah opini TW; X<sub>24</sub> adalah opini TMP. X<sub>3</sub> adalah variabel laten temuan audit yang dibentuk dari: X<sub>31</sub> adalah temuan atas SPI; X<sub>32</sub> adalah temuan atas kepatuhan; X<sub>33</sub> adalah kerugian Negara. Y adalah variabel laten kinerja pemerintah daerah yang dibentuk oleh Y<sub>1</sub>, yaitu Indeks EKPPD.

Gambar 1. Kontruksi Diagram Jalur



Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1. Pengujian *Goodness of Fit Model Pengukuran (Outer Model)*

#### 4.1.1. *Convergent Validity*

*Convergent validity* atau yang bisa disebut dengan *loading factor* dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Pengujian *convergent validity* melihat nilai *loading factor* apakah diatas 0,50 atau tidak.

Berdasarkan uji *convergent validity* tahap pertama indikator ukuran pemerintah daerah (KP1), opini WTP (OP1), opini WDP (OP2), opini TMP (OP4) tidak valid, maka indikator tersebut dihilangkan dari model. Kemudian diestimasi lagi model tersebut didapatkan hasil seperti Tabel 2 diatas. Berdasarkan hasil *Convergent Validity* pada tabel 2 dapat dilihat bahwa semua indikator memenuhi persyaratan validitas *convergent validity*. Seluruh indikator diatas memiliki nilai *loading factor* diatas 0,50 sehingga dapat disimpulkan pengukuran indikator-indikator tersebut telah memenuhi persyaratan validitas konvergen. Variabel laten opini audit (OP) berubah menjadi model formatif.

**Tabel 2. Hasil Pengujian *Convergent Validity***

Var	Indikator	Nilai Loading	T <sub>hitung</sub>	Keterangan
<b>Karakteristik Pemerintah Daerah (KP)</b>				
	Kekayaan Pemerintah Daerah (KP2)	0.917256	60.098783	Valid
	Ketertanggung pada Pemerintah Pusat (KP3)	0.871566	26.955509	Valid
	Belanja Modal (KP4)	0.681735	8.776243	Valid
<b>Opini Audit (OP)</b>				
	Opini TW (OP3)	1		Valid

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

#### 4.1.2. *Composite Reliability*

Uji *composite reliability* digunakan untuk mengukur konsistensi internal, dan nilainya harus di atas 0,60. Hasil uji ini terlihat pada tabel berikut:

**Tabel 3. Hasil Pengujian *Composite Reliability***

Keterangan	KP	OP	TA	Y
<i>Composite Reliability</i>	0.775734	1		1

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui bahwa model reflektif telah memenuhi uji *composite reliability* karena variabel laten memiliki nilai *composite reliability* yang berada di atas 0,60. Nilai *composite reliability* untuk laten karakteristik pemerintah daerah sebesar 0,775734.

#### 4.1.3. *Discriminant Validity*

Pengujian validitas diskriminan menggunakan *loading* konstruk laten, yang akan memprediksi indikatornya lebih baik daripada konstruk lainnya. Hasil pengujian secara lengkap disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 3. Hasil Validitas Diskriminan**

Keterangan	KP	OP	TA	Y
KP2	(0.917256)	0.086309	-0.045564	0.195631
KP3	(-0.871566)	-0.092033	-0.055063	-0.231218
KP4	(0.681735)	0.039203	0.004236	0.142469
OP3	-0.009806	(1.000000)	-0.027077	-0.053137
TA2	0.069043	-0.079684	(0.757182)	0.079352
TA3	0.069358	-0.025300	(-0.613172)	-0.064260
Y1	0.234329	0.010072	0.104799	(1.000000)

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Perbandingan nilai *loading* konstruk laten indikator ke konstruk lainnya menunjukkan bahwa keseluruhan indikator telah memenuhi kriteria validitas diskriminan.

### 4.2. Pengujian *Goodness of Fit Model Pengukuran Struktural (Inner Model)*

Pengujian *goodness of fit model* struktural pada *inner model* menggunakan nilai *predictive-relevance* (Q2). Nilai Q2 mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai Q2 > 0 menunjukkan model memiliki *predictive relevance*, sebaliknya jika Q2 < 0 menunjukkan model tidak memiliki *predictive relevance*. Nilai R<sup>2</sup> masing-masing variabel endogen

Dalam penelitian ini sebagai berikut:

**Tabel 4. R-Square**

Variabel	R Square
Karakteristik Pemerintah daerah (KP)	
Opini Audit (OP)	0.000852
Temuan Audit (TA)	
Kinerja Pemerintah Daerah (Y)	0.688582

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Nilai *predictive relevance* diperoleh dengan rumus:

$$Q2 = 1 - (1 - OP) (1 - Y)$$

$$Q2 = 1 - (1 - 0,000852) (1 - 0,688582)$$

$$Q2 = 1 - (0,999148) (0,311418)$$

$$Q2 = 0,688847$$

Hasil perhitungan di atas menunjukkan nilai *predictive relevance* menunjukkan angka 0,688847. Ini

mengindikasikan bahwa nilai observasi yang dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya memiliki *predictive relevance* karena nilai Q2 lebih dari 0 (nol). Dengan kata lain, informasi yang terkandung dalam data 68,8847% dapat dijelaskan oleh model tersebut. Sedangkan sisanya 31,11527% dijelaskan oleh variabel lain (yang tidak terkandung di dalam model) dan *error*. Dengan demikian model struktural yang terbentuk telah sesuai.

### 4.3. Hasil Pendugaan Model Pengukuran (*Outer Model*)

#### 4.3.1. Variabel Karakteristik Pemerintah Daerah

Variabel karakteristik pemerintah daerah diukur dengan indikator yang bersifat reflektif. Hasil *outer loading* indikator-indikator dari konstruk ini dapat diamati pada tabel di bawah ini:

**Tabel 5. Hasil Pengujian Indikator Pembentuk Variabel Karakteristik Pemerintah Daerah**

Indikator	Nilai Loading	T <sup>hitung</sup>
Kekayaan Pemerintah Daerah (KP2)	0.917256	60.098783
Ketertarikan pada Pemerintah Pusat (KP3)	-0.871566	26.955509
Belanja Modal (KP4)	0.681735	8.776243

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Berdasarkan tabel 5, indikator kedua yaitu kekayaan pemerintah daerah (KP2) memiliki kontribusi terbesar terhadap karakteristik pemerintah daerah. Indikator kekayaan pemerintah daerah (KP2) memiliki nilai *outer loading* sebesar 0,917256 dengan arah positif dan nilai t-statistik senilai 60,098783. Karena nilai t-statistik >1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini berpengaruh signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

Indikator ketiga yaitu ketertarikan pada pemerintah pusat (KP3) memiliki nilai *outer loading* sebesar 0,871566 dengan arah negatif dan nilai t-statistik 26,955509. Karena nilai t-statistik >1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

Indikator keempat yaitu belanja modal (KP4) memiliki kontribusi terhadap karakteristik pemerintah daerah dengan nilai *outer loading* sebesar 0,681735 dengan arah positif dan nilai t-statistik 8,776243. Karena nilai t-statistik >1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

#### 4.3.2. Variabel Temuan Audit

Variabel temuan audit diukur dengan tiga indikator yang bersifat formatif. Hasil *outer weight* indikator-indikator dari konstruk ini dapat diamati pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 6. Hasil Pengujian Indikator Pembentuk Variabel Temuan Audit**

Keterangan	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ((O/STERR))
TA1 -> TA	0.122988	0.110474	0.377271	0.377271	0.325993
TA2 -> TA	0.760822	0.66662	0.274871	0.274871	2.767921
TA3 -> TA	-0.65225	-0.50808	0.30257	0.30257	2.155697

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Berdasarkan tabel 6, indikator pertama yaitu temuan atas SPI (TA1) memiliki nilai *outer weight* sebesar 0,122988 dengan arah positif dan nilai t-statistik senilai 0,325993. Karena nilai t-statistik <1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini tidak signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

Indikator kedua yaitu temuan atas kepatuhan (TA2) memiliki nilai *outer weight* sebesar 0,760822 dengan arah positif dan nilai t-statistik 2,767921. Karena nilai t-statistik >1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

Indikator ketiga yaitu kerugian negara memiliki nilai *outer weight* sebesar 0,65225 dengan arah negative dan nilai t-statistik 2,155697. Karena nilai t-statistik >1,684, maka dapat disimpulkan bahwa indikator ini signifikan dalam merefleksikan variabel karakteristik pemerintah daerah.

### 4.4. Hasil Pendugaan Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian *inner model* menguji hipotesis dalam penelitian yaitu hubungan antar variabel laten. Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji t-statistik pada masing-masing jalur pengaruh langsung secara parsial.

**Tabel 7. Hasil Analisis Jalur**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ((O/STERR))
KP -> Y	0.232920	0.241556	0.039015	0.039015	6.57237
OP -> Y	-0.048110	-0.050210	0.041723	0.041723	1.15007
TA -> Y	-0.101342	0.106025	0.050232	0.050232	2.07086
KP -> OP	-0.009643	-0.009679	0.049378	0.049378	0.53677
TA -> OP	-0.027501	0.003638	0.048112	0.048112	1.67319

Sumber: Data yang diolah dengan SmartPLS 2.0.

Berdasarkan pada Tabel 7 diatas, maka dapat dinyatakan hasil pengujian hipotesis penelitian sebagai berikut:

- Variabel karakteristik pemerintah daerah (KP) dengan kinerja pemerintah daerah (Y) memiliki

nilai koefisien jalur sebesar 0,23292 dan nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 6,57237 ( $>1,684$ ). Berdasarkan nilai  $t_{\text{hitung}}$  tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa karakteristik pemerintah daerah (KP) berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah (Y) atau dengan kata lain **Ho ditolak**.

- b. Variabel opini audit (OP) dengan kinerja pemerintah daerah (Y) memiliki nilai koefisien jalur sebesar -0,048110 dan nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 1,15007 ( $<1,684$ ). Berdasarkan nilai  $t_{\text{hitung}}$  tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa opini audit (OP) tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah (Y) atau dengan kata lain **Ho diterima**.
- c. Variabel temuan audit (TA) dengan kinerja pemerintah daerah (Y) memiliki nilai koefisien jalur sebesar -0,101342 dan nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 2,070857 ( $>1,684$ ). Berdasarkan nilai  $t_{\text{hitung}}$  tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa temuan audit (TA) berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah (Y) atau dengan kata lain **Ho ditolak**.
- d. Variabel karakteristik pemerintah daerah (KP) dengan opini audit (OP) memiliki nilai koefisien jalur sebesar -0,009643 dan nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 0,53677 ( $<1,684$ ). Berdasarkan nilai  $t_{\text{hitung}}$  tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa karakteristik pemerintah daerah (KP) tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit (OP) atau dengan kata lain **Ho diterima**.
- e. Variabel temuan audit (TA) dengan opini audit (OP) memiliki nilai koefisien jalur sebesar -0,027501 dan nilai  $t_{\text{hitung}}$  sebesar 1,67319 ( $>1,684$ ). Berdasarkan nilai  $t_{\text{hitung}}$  tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa temuan audit (TA) berpengaruh signifikan terhadap opini audit atau dengan kata lain **Ho ditolak**.

## 4.5. Pembahasan

### 4.5.1. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil perhitungan statistik membuktikan bahwa ketiga indikator menghasilkan koefisien jalur yang positif dan signifikan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa konstruk karakteristik pemerintah secara langsung berpengaruh signifikan terhadap konstruk kinerja pemerintah daerah. Sumarjo (2010) menyatakan bahwa PAD merupakan salah satu sumber pendanaan yang digunakan pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan daerah yang berimplikasi kepada masyarakat. Hal ini mengindikasikan adanya suatu kewajiban bagi pemerintah daerah untuk menunjukkan adanya kesesuaian antara jumlah PAD yang besar terhadap kinerja pemerintah daerah dalam mengelola dan memanfaatkan kekayaan daerah demi peningkatan pelayanan kepada masyarakat. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012), Virgasari (2009),

Renas (2014) dan Nurdin (2015). Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurdin (2015) dan Sedyaningsih (2015) yang menyimpulkan bahwa tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dengan arah hubungan negatif.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Marfiana dan Kurniasih (2013) yang menyimpulkan bahwa belanja modal berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dengan arah hubungan positif. Marfiana dan Kurniasih (2013) menyatakan bahwa pemerintah daerah dengan total belanja yang besar seharusnya mampu memberikan kinerja yang baik.

### 4.5.2. Pengaruh Opini Audit terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil perhitungan statistik membuktikan bahwa konstruk opini audit menghasilkan koefisien jalur yang negatif dan tidak signifikan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa konstruk opini audit secara langsung tidak berpengaruh signifikan terhadap konstruk kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Virgasari (2009) yang menunjukkan adanya korelasi antara opini audit pada laporan keuangan pemerintah daerah dengan kinerja pemerintah daerah. Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Indrarti (2011) dan Angelina (2012) yang juga menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Penyebab tidak adanya korelasi ini disebabkan karena dalam pemberian opini audit, BPK sebagai auditor pemerintah lebih menekankan pada kewajaran laporan keuangan berdasarkan sistem pengendalian internal, pemeriksaan akun-akun, dan catatan akuntansi (Indrarti, 2011). Tujuan pemeriksaan tersebut berguna untuk mendeteksi ada tidaknya kecurangan (*fraud*) dalam pencatatan. Selain itu, tujuan pemeriksaan juga menekankan kepada apakah laporan keuangan sudah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan, bukan berdasarkan jumlah atau nominal dari data keuangan tersebut (Indrarti, 2011). Oleh karena itu, semakin baik opini audit yang diterima oleh kabupaten/kota tidak menjamin kinerja pemerintah daerah tersebut bisa dikatakan ekonomis, efektif, dan efisien.

### 4.5.3. Pengaruh Temuan Audit terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa konstruk temuan audit menghasilkan koefisien jalur yang negatif dan signifikan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa konstruk temuan audit secara langsung berpengaruh signifikan terhadap konstruk kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Marfiana dan Kurniasih (2013), Mustikarini dan Fitriyasi (2012), Sudarsana dan Rahardjo (2013), dan Sedyaningsih (2015) yang menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dengan

arah hubungan negatif. Mustikarini dan Fitriarsari (2012) menyatakan bahwa semakin banyak temuan audit menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan dari pemerintah daerah tersebut kurang baik dan pada akhirnya akan berpengaruh terhadap penilaian kinerja dari pemerintah daerah tersebut. Temuan audit merupakan salah satu komponen yang dinilai dalam EKPPD. Oleh sebab itu, pemerintah daerah harus lebih berhati-hati dalam pengelolaan keuangan negara karena hal ini tidak hanya berkaitan dengan masalah secara akuntansi saja, tetapi juga berkaitan dengan kepatuhan terhadap regulasi yang ada.

#### 4.5.4. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit

Hasil perhitungan statistik membuktikan bahwa ketiga indikator menghasilkan koefisien jalur yang negatif dan tidak signifikan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa konstruk karakteristik pemerintah daerah secara langsung tidak berpengaruh signifikan terhadap konstruk opini audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Zevitta (2016) yang menyimpulkan bahwa karakteristik pemerintah daerah dengan indikator yang terdiri atas kekayaan pemerintah daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat dan belanja modal tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Johnson, Laweson, Reck dan Davies (2012) menyimpulkan dalam penelitiannya bahwa semakin besar pendapatan mencerminkan lingkup kegiatan yang luas sehingga membutuhkan koordinasi dan kontrol yang tinggi. Nuraeni dan Martani (2012) menyatakan bahwa pendapatan yang besar mencerminkan kegiatan yang semakin kompleks, sehingga sistem pengendalian intern akan semakin lemah. Tingkat ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat belum tentu membuat pemerintah daerah lebih berhati-hati dalam melaksanakan penatausahaan keuangan, sehingga LKPD tersaji belum sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku (Nuraeni dan Martani, 2012). Penelitian Safitri (2012) menemukan bahwa belanja modal tidak berpengaruh pada opini audit BPK. Pemerintah daerah dengan realisasi anggaran belanja yang besar pada umumnya mempunyai kompleksitas kegiatan yang besar pula.

#### 4.5.5. Pengaruh Temuan Audit terhadap Opini Audit

Hasil perhitungan statistik menunjukkan bahwa konstruk temuan audit menghasilkan koefisien jalur yang negatif dan signifikan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa konstruk temuan audit secara langsung berpengaruh signifikan terhadap konstruk opini audit. Jumlah temuan audit kepatuhan berpengaruh negatif terhadap opini atas LKPD pemerintah daerah (Munawar, Nadirsyah, dan Abdullah, 2016). Artinya bahwa jumlah temuan yang tercantum dalam LHP BPK berpengaruh negatif terhadap opini atas LKPD. Mustikarini dan Fitriarsari (2012) menyatakan bahwa semakin banyak temuan

audit menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan dari pemerintah daerah tersebut kurang baik dan pada akhirnya akan berpengaruh terhadap penilaian kinerja dari pemerintah daerah tersebut. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Safitri (2014) serta penelitian Munawar, Nadirsyah, dan Abdullah (2016).

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

### 5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang diuraikan sebelumnya, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Karakteristik pemerintah daerah, opini audit dan temuan audit secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
2. Karakteristik pemerintah daerah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
3. Opini audit secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
4. Temuan audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
5. Karakteristik pemerintah daerah secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.
6. Temuan audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap opini audit.
7. Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama cukup tinggi yaitu *R-squared* 68.8582 persen, sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti.

### 5.2. Saran

Beberapa saran yang perlu diperhatikan berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh adalah sebagai berikut:

1. Pemerintah daerah harus lebih berhati-hati dalam pengelolaan keuangan negara karena hasil temuan audit tidak hanya berkaitan dengan masalah secara akuntansi saja, tetapi juga berkaitan dengan kepatuhan terhadap regulasi yang ada.
2. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian hanya bisa menjelaskan 68.8582 persen variabel dependen. Sementara itu, sebanyak 31.1418 persen dapat dijelaskan dengan variabel independen lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian.
3. Penelitian ini hanya dilakukan pada pemerintah daerah di Pulau Sumatera sebagai sampel penelitian. Penelitian selanjutnya diharapkan melibatkan lebih banyak sampel pemerintah daerah.

## DAFTAR REFERENSI

- Abdullah, Syukriy, Abdul Halim. 2006. Studi atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemeliharaan dan Sumber Pendapatan. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* Volume 2 No. 2, November.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014*. Jakarta.
- Direktorat Jenderal Otonomi Daerah, Depdagri. 2014. *Sosialisasi Manual Sistem Tata Cara Pengukuran Kinerja EKPPD Tahun 2014 Terhadap Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Tahun 2013*. Jakarta.
- Ghozali, Imam. Hengky Latan. 2012. *Partial Least Squares Konsep, Teknik dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3*. Semarang: Badan Penelitian Universitas Diponegoro.
- Indrarti, Nuansa Mega. 2011. Hubungan Antara Opini Audit Atas Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) Dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah. Skripsi. Pekanbaru: UNRI.
- Johnson, L.E., S. Lowenson, dan J.L. Reck, S.P. Davies. 2012. "Management Letter Comment: Their Determinants and Their Association with Financial Reporting Quality In Local Government". *Journal Account Public Policy* 31: 575-592.
- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal* Vol. 1. ISSN: 2252-6765.
- Marfiana dan Kurniasih 2013. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota*. Surakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.
- Munawar. Nadirsyah dan Syukriy Abdullah. 2016. Pengaruh Jumlah Temuan Audit Atas SPI dan Jumlah Temuan Audit Atas Kepatuhan Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh. *Tesis*. Banda Aceh: Universitas Syiah Kuala.
- Mustikarini, Widya Astuti, Debby Fitriyanti. 2012. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Jurnal Penelitian Universitas Indonesia*.
- Ningsih, Ayu Tutia. 2011. Analisis Faktor Keuangan dan Faktor Lingkungan yang Mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah). *Skripsi*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Nuraeni dan Martani, D. 2012. The Impact Of Local Governments Characteristics toward Their Audit Quality for Financial Reports of 2008-2009. *3rd International Conference on Business And Economic Research (3rd ICBER 2012)*.
- 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.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2009 tentang *Tata Cara Pelaksanaan Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008 tentang *Pedoman Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintah*. Jakarta.
- Renas, Dul Muid. 2014. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2009-2011). *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 4 No. 3. Hal. 1-15.
- Safitri, Ni luh Ketut Shanti Antik. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Temuan Kepatuhan terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Sedyaningsih, Peni. 2015. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten Sulawesi Selatan Tahun 2009-2012)*. *Jurnal Ilmiah*. Vol.3 No.1.
- Sudarsana dan Rahardjo. 2013. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK

terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). *Journal Of Accounting*. Volume 2, Nomor 4 Tahun 2013.

Sumarjo, Hendra. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Surakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.

Syafitri, Irma. 2009. Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal Pada Pemerintahan kabupaten/kota di Provinsi Sumatra Utara. *Skripsi*. Medan: Fakultas Ekonomi Universitas Sumatra Utara.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang *Perbendaharaan Negara*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang *Badan Pemeriksa Keuangan*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintah Daerah*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Jakarta.

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang *Pemerintah Daerah*.

Virgasari, Aviva. 2009. Hubungan antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah, dan Dana Alokasi Umum dengan Kinerja Keuangan Daerah. *Skripsi*. Malang: Universitas Brawijaya.