

## PENGARUH LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN, KETIDAKPATUHAN PADA PERATURAN, KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN, DAN TINDAK LANJUT TERHADAP KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH SUMATERA SELATAN

Rina Tjandrakirana<sup>1)</sup>, Ermadiani<sup>2)</sup>, Abdul Rohman<sup>3)</sup>, Ahmad Widad<sup>4)</sup>  
rinatjandrakirana@yahoo.com, ermadiani@yahoo.co.id, abdulrohman2013@gmail.com,  
awidad66@yahoo.com

1) 2) 3) 4) Universitas Sriwijaya

### ABSTRACT

*This study wants to see whether the audit report, non-compliance with the SPI, non-compliance with laws and regulations and the follow-up of the audit have an effect on the financial performance of the regional government. This is done because of the many recent events related to the capture of local government officials related to local government financial management. This study uses the population of all regional governments in the South Sumatra Province environment consisting of provincial, district and municipal governments with a total of 18 local governments. By using secondary data in the form of financial statements consisting of reports on the realization of the budget, balance sheet, cash flow statement. Researchers tested the independent variables and the dependent variable using multiple linear regression analysis tools. The data used are panel data for 3 years from 2014, 2015 and 2016. The results of this study found that the research model is feasible to use, where the influence of the independent variables on dependent variables is not strong (weak). The direction of the relationship is opposite. Thus the Audit Reports, Non-compliance with Regulations, Weaknesses in the Internal Control System, and Follow-Ups do not affect the Regional Government's Financial Performance.*

**Keywords** : *Opinion, Internal Control System, Legislation, Follow-up, Local Government Financial Performance*

### ABSTRAK

*Penelitian ini ingin melihat apakah laporan hasil pemeriksaan, ketidakpatuhan pada SPI, ketidakpatuhan peraturan perundangan dan tindak lanjut pemeriksaan berpengaruh atau tidak terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal ini dilakukan karena banyaknya peristiwa belakangan ini yang terkait dengan tangkap tangan penyelenggara pemerintah daerah terkait pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan populasi seluruh pemerintah daerah di lingkungan Provinsi Sumatera Selatan terdiri dari pemerintah provinsi, kabupaten dan kotamadya dengan jumlah sebanyak 18 pemerintah daerah. Dengan menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas. Peneliti menguji variabel bebas dan variabel terikat dengan menggunakan alat analisis regresi linier berganda. Data yang digunakan merupakan panel data selama 3 tahun dari tahun 2014, 2015 dan 2016. Hasil penelitian ini ditemukan bahwa model penelitian layak digunakan, dimana pengaruh secara umum variabel bebas terhadap variabel terikat tidak kuat (lemah). Arah hubungan bersifat berlawanan arah. Dengan demikian Laporan Hasil Pemeriksaan, Ketidakpatuhan pada Peraturan, Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, dan Tindak Lanjut tidak berpengaruh terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.*

**Kata Kunci** : *Opini, Sistem pengendalian Internal, Peraturan perundang-undangan, Tindak lanjut, Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*

*Received: 2018-11-29*

*Revised: 2019-05-20*

*Accepted: 2019-05-25*

## PENDAHULUAN

Pemerintah pada saat ini telah menyusun dan melaksanakan berbagai macam peraturan perundangan. Peraturan perundangan pada bidang keuangan sudah sangat lengkap. Peraturan tersebut telah disusun secara sistemik. Mulai dari aspek perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pelaporan dan pertanggungjawaban. Peraturan disusun untuk dijadikan sebagai pedoman dalam pelaksanaan roda pemerintahan. Pemerintah melaksanakan kewenangan yaitu memberikan layanan kepada masyarakat. Wujud layanan dapat berupa jasa maupun berbagai macam produk.

Pemerintah daerah dalam menjalankan kewenangan harus patuh pada peraturan perundangan yang ada. Peraturan perundangan terkait dengan pelaksanaan pemerintah daerah cukup banyak dan beragam. Pemerintah dalam perpesktif pengelolaan keuangan harus menaati berbagai peraturan perundangan terkait dengan perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pelaporan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan. Berbagai peraturan telah diterbitkan oleh pemerintah yang harus ditaati agar tidak salah dalam pengelolaan sumberdaya pemerintah. Pelanggaran terhadap berbagai peraturan perundangan akan dapat mengakibatkan sanksi hukum baik pidana maupun sanski hukum lainnya. Banyaknya peristiwa korupsi dan berbagai tindakan lain yang selama ada menunjukkan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan. hal ini harus terus menerus ditekan agar pengelolaan sumberdaya atau set negara dan daerah tidak hilang sia-sia karena sumberdaya manusia yang tidak taat terhadap peraturan perundangan.

Manajemen pemerintah dan pemerintah daerah harus mengelola dengan prudent (hati-hati) dan menggunakan pendekatan manajemen saintifik. Manajemen saintifik dalam prinsip pengelolaan harus menerapkan manajemen control system atau sistem pengendalian manajemen. Dalam konteks pemerintah kita mengenal sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) Pengendalian diterapkan agar tujuan organisasi dapat dicapai (STAN, 2007).

Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Riyanto, 2008). Untuk itu, dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan aset pemerintah daerah maka manajemen pemerintah dan pemerintah daerah harus menyusun serangkaian sistem pengendalian. Tujuan penyusunan sistem pengendalian intern adalah agar dapat melakukan pengamanan aset, dan pengendalian pencapaian tujuan pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus menyusun sistem pengendalian internal dengan memnuhi unsur-unsuri sistem pengendalian yang dimanahkan peraturan pemerintah terkait dengan pengendalian intern. Dalam penyusunan sistem pengendalian intern pemerintah harus memperhatikan unsur SPI yaitu lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, resiko pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan (Solihin, 2009). Dapat dibayangkan jika SPI yang disusun lemah atau bahkan belum disusun maka sumberdaya yang dikelola akan terbengkalai dan bahkan pemerintah akan mengalami kerugian yang signifikan.

Pemerintah setelah melaksanakan berbagai program kegiatan atau melaksanakan pembangunan maka pemerintah harus menyusun pertanggungjawaban. Pertanggungjawaban disusun dalam kerangka pemenuhan kebutuhan transparansi dan akuntabilitas publik. Berbagai komponen pemangku kepentingan memerlukan laporan sebagai bentuk

pertanggungjawaban atas pengelolaan sumberdaya pemerintah kepada masyarakat dan pemangku kepentingan lainnya. Pemerintah telah menyusun berbagai peraturan perundangan berikut turunannya untuk pengaturan aspek pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berbagai jenis laporan menjadi mandatory regulasi yang ada harus dipenuhi oleh pemerintah daerah. Laporan keuangan yang disusun pemerintah dan pemerintah daerah antara lain laporan anggaran dan laporan keuangan. Laporan anggaran terdiri dari laporan realisasi anggaran dan laporan perusabahan saldo anggaran lebih (LP-SAL). Sedangkan laporan keuangan terdiri dari laporan operasional (LO), Laporan perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas laporan keuangan (DJPk Kemenkeu, 2014).Laporan yang disusun harus menyajikan nilai-nilai yang wajar dan dapat diyakini oleh para pemangku kepentingan. Berbagai laporan tersebut harus menyajikan nilai yang dapat diyakini oleh para pemakai laporan keuangan.

Laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah tidak akan dapat dipercaya begitu saja oleh para pemangku kepentingan. Untuk itu perlu pihak independen yang melakukan assurance terhadap kewajaran nilai laporan keuangan. Pihak independen yang dimaksudkan dalam peraturan perundangan terkait dengan sistem pemeriksaan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa keuangan selaku eksternal auditor dan inspektorat sebagai internal auditor. Badan pemeriksa melakukan pemeriksaan sesuai asersi yang dinyatakan oleh manajemen pemerintah atau pemerintah daerah. Berdasarkan asersi maka BPK melakukan berbagai teknik pengujian dari substansi laporan keuangan dan pengendaliannya.

Hasil pemeriksaan BPK apabila dibandingkan dengan capaian tahun 2014, kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengalami peningkatan yang ditunjukkan dengan kenaikan opini WTP sebesar 11 poin persen, yaitu dari 47% pada LKPD Tahun 2014 menjadi 58% pada LKPD Tahun 2015 (BPK, 2016). Pada LKPD Tahun 2014, sejumlah 252 dari 539 LKPD yang memperoleh opini WTP (47%), sedangkan pada LKPD Tahun 2015 terdapat sejumlah 313 dari 542 LKPD yang memperoleh opini WTP (58%).

Dalam 5 tahun terakhir (2011-2015), opini LKPD mengalami perbaikan. Selama periode tersebut, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebanyak 45 poin persen, yaitu dari 13% pada LKPD Tahun 2011 menjadi 58% pada LKPD Tahun 2015. Sementara itu jumlah LKPD yang memperoleh opini TMP mengalami penurunan sebanyak 14 poin persen, dari 19% pada LKPD Tahun 2011 menjadi 5% pada LKPD Tahun 2015. Perkembangan opini selama 5 dapat dilihat pada Gambar 1, tentang hasil opini BPK RI (BPK R. , Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II, 2016)

**Gambar 1. Perkembangan Opini LKPD Tahun 2011-2015**



Sumber: IHPS II, 2016

Dari grafik tersebut dominasi hasil opini BPK sudah berada pada kelompok WTP. Hal ini merupakan perkembangan yang baik. Namun demikian masih terdapat 36% pada tahun 2015 yang masih WDP 5% TMP dan TW 1%. Hal ini masih menjadi pekerjaan rumah bagi

pemerintah dan pemerintah daerah untuk terus memperbaikinya. Untuk itulah kami tertarik meneliti hubungan antara laporan hasil pemeriksaan , ketaatan pada SPI , ketaatan pada peraturan dan tindak lanjut terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

Penelitian ini bermaksud untuk menelitian apakah terdapat pengaruh laporan hasil pemeriksaan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Daerah, apakah terdapat pengaruh Ketidapatuhan pada peraturan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Daerah, apakah terdapat pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internterhadap kinerja keuangan Pemerintah Daerah, apakah terdapat pengaruh Tindak Lanjut terhadap kinerja pengelolaan keuangan Pemerintah Daerah, dan apakah Laporan hasil pemeriksaan, ketidapatuhan pada peraturan, kelemahan SPI dan tindaklanjut secara bersama-sama mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah.

### **Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Pemerintah dalam menjalankan operasi harus dievaluasi dan dinilai kinerjanya. Bidang kewenangan pemerintah sangat banyak. Penyelenggaraan berbagai kewenangan pemerintah dan pemerintah daerah harus dievaluasi dan dinilai. Selama ini yang melakukan pengawasan kinerja adalah DPRD dan yang melakukan pemeriksaan adalah BPK. Menurut peraturan pemerintah nomor 6 tahun 2008 tentang pedoman evaluasi penyelenggaraan pemerintah daerah, evaluasi dan penilaian Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah pada tataran pelaksana kebijakan daerah meliputi aspek penilaian: kebijakan teknis penyelenggaraan urusan pemerintahan; ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan; tingkat capaian SPM; penataan kelembagaan daerah; pengelolaan kepegawaian daerah; perencanaan pembangunan daerah; pengelolaan keuangan daerah; pengelolaan barang milik daerah; dan pemberian fasilitasi terhadap partisipasi masyarakat. Dari tersebut tampak bahwa kinerja penyelenggaraan pemeirntah daerah dapat diukur melalui variabel pengelolaan keuangan daerah. Adapun kinerja pengelolaan keuangan dapat diukur dengan beberapa pendekatan atau beberapa alat ukur.

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran (Rohman, Daud, Ubaidillah, 2019). Bentuk dari pengukuran kinerja tersebut dapat berupa rasio keuangan yang terbentuk dari unsur laporan keuangan pemerintah daerah. Misalkan menggunakan ukuran efektivitas pendapatan dengan perbandingan antara realisasi anggaran terhadap target anggaran. Dalam keputusan menteri dalam negeri nomor 690.900.327 tahun 1996 menyatakan bilamana persentase efektivitasnya lebih dari 100% maka dikatakan sangat efektif, bila 90 sampai dengan 100 dinyatakan efektif, bilamana 80 sampai 90 dinyatakan cukup efektif, bilamana 60 sampai 80 dinyatakan kurang efektif dan bilamana kurang dari 60 dinyatakan sebagai tidak efektif. Selain itu juga dapat menggunakan formula efisiensi dengan rumus realisasi belanja (pengeluaran) dibagi dengan realisasi pendapatan.

### **Teori Principal dan Agent**

Teori principal dan agent yang sangat terkenal berasal dari Jensen dan meckling. Mereka menyatakan bahwa hubungan kontrak antara orang satu atau lebih pemilik kepada orang lain (agen) untuk melaksanakan beberapa layanan atas nama mereka dan memberikan

beberapa delegasi otoritas pembuatan keputusan kepada agen. Jika kedua belah pihak menggunakan prinsip memaksimalkan kemanfaatan, maka akan terdapat alasan yang baik untuk meyakini bahwa agen tidak selalu bertindak terbaik untuk prinsipal. Prinsipal dapat membatasi penyimpangan dari kepentingannya dengan membangun sistem insentif yang memadai bagi agen dan dengan memonitoring desain beban untuk membatasi kegiatan yang merugikan kepentingan prinsipal (Jensen & Meckling, 1976.).

Pada lingkungan sektor publik, teori prinsipal agen dapat digambarkan bahwa pemerintah merupakan pihak yang diberikan kepercayaan oleh masyarakat dalam mengelola sumberdaya yang merupakan hasil dari pemungutan sumberdaya dari masyarakat (publik). Pemerintah diberikan kewenangan oleh peraturan perundangan untuk memungut dana dari publik atau masyarakat. Pemerintah harus mengelola dengan baik dan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Masyarakat yang memberikan dana dan pemerintah yang mengelola dana. Dalam konteks ini maka pemerintah berposisi sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal. Pemberi dana (publik) yang merupakan principal mendelegasikan pengambilan keputusan kewenangan kepada manajer yang merupakan perwakilan atau agen dari pemberi dana (publik). Permasalahan yang muncul sebagai akibat sistem kepemilikan perusahaan seperti ini bahwa adalah agen tidak selalu membuat keputusan-keputusan yang bertujuan untuk memenuhi kepentingan terbaik principal.

Salah satu asumsi utama dari teori keagenan bahwa tujuan principal dan tujuan agen yang berbeda dapat memunculkan konflik karena manajer perusahaan cenderung untuk mengejar tujuan pribadi, hal ini dapat mengakibatkan kecenderungan manajer untuk memfokuskan pada proyek dan investasi perusahaan yang menghasilkan laba yang tinggi dalam jangka pendek daripada memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham melalui investasi di proyek-proyek yang menguntungkan jangka panjang.

Pemerintah daerah dikelola oleh manajemen pemerintah daerah. Manajemen dipandang sebagai agen. Masyarakat memberikan dana (dana publik berupa pajak dan lainnya) untuk dikelola oleh manajemen pemerintah daerah. Pemerintah diberikan kewenangan berupa otoritas untuk melaksanakan berbagai pengembailan keputusan diantaranya melaksanakan berbagai kegiatan pembangunan dan berbagai kegiatan pelayanan kepada masyarakat. Dalam pelaksanaan layanan ini manajemen pemerintah daerah dapat tidak bertindak dengan mengutamakan kepentingan manajemen dan merugikan masyarakat. Dengan demikian manajemen pemerintah daerah berpotensi untuk bertindak untuk kepentingannya dan masyarakat tidak tahu. Inilah yang disebut asimetri informasi.

### **Peraturan Perundang-undangan**

Pemerintah maupun pemerintah daerah berjalan dengan menggunakan pedoman peraturan perundangan. Peraturan dapat berupa undang-undang, peraturan presiden, peraturan menteri, peraturan daerah, keputusan kepala daerah. Selain itu peraturan juga dapat berupa standar akuntansi, standar pemeriksaan keuangan dan lain sebagainya. Pemerintah memiliki kewenangan untuk melaksanakan dan memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah melaksanakan berbagai kewenangan yang diberikan oleh peraturan untuk mencapai tujuan yaitu kesejahteraan masyarakat.

Peraturan perundangan yang terkait dengan pemerintah daerah antara lain undang-undang nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara. Undang-undang nomor 25 tahun 2004 tentang sistem perencanaan pembangunan nasional. Undang-undang nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara. Undang-undang nomor nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara. Undang-undang nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Undang-

undang nomor 23 tahun 2014 tentang pemerintahan daerah. Peraturan perundangan tersebut mengatur bagaimana mekanisme penyelenggaraan pemerintah daerah mulai dari perencanaan pembangunan, pelaksanaan, pelaporan dan pemeriksaan.

### **Sistem pengendalian Internal Pemerintah**

Berlakukannya UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara serta peraturan pendukungnya maka Menteri atau Pimpinan Lembaga selaku pengguna anggaran atau pengguna barang wajib menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern dibidang pemerintahan masing-masing. Pengertian SPIP sesuai dengan PP Nomor. 60 Tahun 2008 adalah proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi, melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setiap entitas dalam pelaporan akuntansi keuangan negara wajib menyelenggarakan sistem pengendalian intern sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang terkait untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan dan kinerja.

### **Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan Pemerintah Daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan Pemerintah Daerah terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi Pemerintah Daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antar generasi.

Akuntabilitas dimaksudkan sebagai usaha pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada Pemerintah Daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Manajemen dimaksudkan sebagai usaha untuk membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan Pemerintah Daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat. Transparansi, dimaksudkan sebagai usaha untuk memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban Pemerintah Daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Keseimbangan Antargenerasi (Intergenerational equity) dimaksudkan sebagai usaha untuk membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan: (a) menyediakan informasi mengenai apakah

penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran; (b) menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan; (c) menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan Pemerintah Daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai; (d) menyediakan informasi mengenai bagaimana Pemerintah Daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya; (e) menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi Pemerintah Daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman; (f) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Daerah, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan

### **Badan Pemeriksa Keuangan**

Pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK. Pemeriksa dikenal dengan istilah sebagai auditor. Auditor BPK melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. BPK memberikan standar pemeriksaan keuangan negara untuk dijadikan sebagai patokan pedoman untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa.

BPK melakukan pemeriksaan dengan standar. Pemeriksaan yang dilakukan BPK merupakan 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. Setelah melakukan pemeriksaan BPK akan memberikan opini. Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Selain opini BPK juga memberikan rekomendasi. Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.

Pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. BPK melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam hal pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, Laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK dan dipublikasikan. Pemeriksaan terdiri atas pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan Keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Output pemeriksaan keuangan adalah opini. Pemeriksaan Kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Output pemeriksaan kinerja adalah rekomendasi. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam pemeriksaan. Output pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah rekomendasi.

Dengan kerangka pemikiran tersebut, manajemen pemerintah daerah akan selalu berusaha untuk memperoleh opini terbaik atas laporan keuangan. Usaha pemerintah daerah

untuk memperoleh opini yang terbaik akan berdampak pada kinerja pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

### **Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP)**

Laporan Hasil Pemeriksaan adalah laporan tertulis dari proses pemeriksaan yang berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan (BPK, 2017). Dalam Pernyataan Standar Pemeriksaan 300 mengatur kewajiban Pemeriksa dalam menyusun LHP untuk pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDTT. Laporan hasil audit adalah sarana mengomunikasikan hasil audit kepada pemakai laporan secara tertulis. Para pemakai laporan mengharapkan informasi yang akurat dan objektif yang akan digunakan dalam melaksanakan fungsi di bidangnya masing-masing. LHP berfungsi untuk: (1) mengomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku; (2) menghindari kesalahpahaman atas hasil pemeriksaan; (3) membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk melakukan tindakan perbaikan oleh pihak yang bertanggung jawab; dan (4) memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya dilakukan.

LHP harus memenuhi unsur laporan sesuai dengan jenis pemeriksaannya. Unsur LHP antara lain: a. Pernyataan bahwa pemeriksaan dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan; b. Tujuan, lingkup, metodologi; c. Kesimpulan; d. Temuan pemeriksaan; e. Rekomendasi pemeriksaan; f. Tanggapan pihak yang bertanggung jawab; dan g. Penandatanganan LHP. Setiap temuan dapat terdiri atas satu atau lebih permasalahan, yaitu berupa kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan/ atau ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Ketidakpatuhan ini dapat mengakibatkan kerugian negara, potensi kerugian negara, kekurangan penerimaan, penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, atau ketidakefektifan.

Ketidapatuhan yang mengakibatkan kerugian negara, potensi kerugian negara dan kekurangan penerimaan merupakan permasalahan yang berdampak finansial, sedangkan penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan merupakan permasalahan yang tidak memiliki dampak finansial. Adapun, ketidakpatuhan yang mengandung indikasi unsur pidana disampaikan kepada instansi yang berwenang secara terpisah dan tidak dimuat dalam IHPS.

Kelemahan SPI tersebut meliputi antara lain kebijakan akuntansi untuk penerapan SAP berbasis akrual belum memadai, inkonsistensi penggunaan tarif pajak yang dapat mengakibatkan kehilangan penerimaan negara dan kelemahan SPI lainnya pada persediaan, piutang, aset tetap, aset tak berwujud, kewajiban serta penyajian laporan perubahan ekuitas dan laporan operasional.

Ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan terjadi antara lain atas pengelolaan penerimaan negara bukan pajak kurang memadai, pengembalian kelebihan pembayaran pajak tidak memperhitungkan piutang kepada wajib pajak, penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban belanja modal dan belanja barang tidak sesuai dengan ketentuan, pengamanan pengembalian pinjaman atas dana antisipasi penanggulangan lumpur Sidoarjo belum optimal dan pencatatan investasi permanen lain-lain belum didasarkan proses penghitungan yang memadai.

### **Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

Hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada lembaga perwakilan dalam hal ini Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai dengan kewenangannya. Hasil pemeriksaan tersebut disampaikan pula kepada

pemerintah dan pimpinan pihak yang diperiksa untuk ditindaklanjuti. BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan oleh pemerintah dan pihak yang diperiksa. Apabila dalam pemeriksaan ditemukan indikasi unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

Selanjutnya, BPK menyampaikan ikhtisar hasil pemeriksaan beserta hasil pemantauan tindak lanjut, penyelesaian kerugian negara dan temuan yang diindikasikan mengandung unsur pidana tersebut dalam ikhtisar hasil pemeriksaan semester (IHPS). BPK menyampaikan IHPS kepada lembaga perwakilan dan pemerintah 3 bulan setelah semester bersangkutan berakhir.

Tindak lanjut atas rekomendasi atau saran tindak lanjut yang disampaikan auditor melalui laporan hasil auditnya merupakan tanggung jawab pihak auditi. Untuk mendorong efektivitas penyelesaian tindak lanjut temuan audit, auditor wajib memantau tindak lanjut yang dilakukan auditi. Standar audit APIP sebagaimana dituangkan dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 menyatakan sebagai berikut (BPPP, 2009): (a) Auditor harus mengomunikasikan kepada auditi bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit (kinerja) dan rekomendasi berada pada pihak auditi; (b) Auditor harus memantau dan mendorong tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasinya; (c) Auditor harus melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit (kinerja) sebelumnya yang belum ditindaklanjuti; (d) Terhadap temuan yang berindikasi adanya tindakan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kecurangan, auditor harus membantu aparat penegak hukum terkait dalam upaya penindaklanjutan temuan tersebut.

Setelah pemahaman isi LHP, langkah berlanjut ke pemahaman ketentuan/aturan tentang rekomendasi dan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK. Ada beberapa ketentuan/aturan terkait tersebut, di antaranya: Undang Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara; Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK; Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK; Keputusan BPK Nomor 1/K/I-XIII.2/2/2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan; Peraturan MK Nomor 116/PMK.05/2007 tentang Penyusunan Rencana Tindak dan Monitoring Penyelesaian Tindak Lanjut Pemerintah Terhadap Temuan Pemeriksaan Keuangan Oleh BPK Atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga, Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara, dan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat.

Dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 dan Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010, rekomendasi didefinisikan sebagai saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan. Definisi tindak lanjut berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Pasal 20 ayat (1), (2) dan (3), dan Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010 Pasal 3, dinyatakan sebagai jawaban atau penjelasan yang dilampiri dengan dokumen bukti pendukung atas rekomendasi dan pejabat di K/L atau pemda wajib melaksanakan dan menyampaikan tindak lanjutnya kepada BPK, paling lambat 60 (enam puluh) hari setelah LHP diterima.

Tindak lanjut atas rekomendasi BPK dapat berupa pelaksanaan seluruh atau sebagian dari rekomendasi. Apabila sebagian atau seluruh rekomendasi tidak dapat dilaksanakan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan, maka pejabat wajib memberikan alasan yang sah. Yang dimaksud alasan yang sah berdasar peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010 meliputi kondisi force majeure, subjek atau objek rekomendasi dalam proses peradilan (antara lain: pejabat menjadi tersangka dan ditahan; pejabat menjadi terpidana; atau objek yang

direkomendasikan dalam sengketa di pengadilan) dan rekomendasi yang tidak dapat ditindaklanjuti secara efektif, efisien, dan ekonomis (antara lain : perubahan struktur organisasi; dan/atau perubahan regulasi).

Dalam rangka mendukung tindak lanjut, BPK berinisiatif untuk memberikan asistensi melalui konsultasi dengan K/L maupun Pemda. Bahkan, konsultasi Catatan Berita bisa dilakukan sampai dua kali dalam satu tahun. Namun, inisiatif ini terkadang masih belum banyak dimanfaatkan oleh pemerintah untuk menuntaskan tindak lanjut rekomendasi. Butuh komitmen kuat dari pimpinan K/L maupun pemda untuk mendorong aparatur di bawahnya agar serius menindaklanjuti rekomendasi BPK. Keseriusan ini menjadi kunci perbaikan kualitas Laporan Keuangan.

Pejabat K/L maupun pemda harus segera melakukan percepatan tindak lanjut rekomendasi BPK. Angka tindak lanjut yang semakin memburuk menjadi pemicu urgensi tindak lanjut. Ketika rekomendasi yang lama belum selesai ditindaklanjuti, BPK akan mengeluarkan rekomendasi baru atas hasil audit yang baru sehingga rekomendasinya akan menumpuk-numpuk.

Selain rekomendasi yang menumpuk-numpuk, urgensi tindak lanjut temuan BPK juga dipicu karena adanya sanksi kepada instansi yang tidak menindaklanjutinya. Pasal 26 (2) UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan bahwa apabila dalam jangka waktu yang telah ditetapkan pejabat tidak menindaklanjuti rekomendasi tanpa adanya alasan yang sah, BPK dapat melaporkan kepada instansi yang berwenang, dan setiap orang yang tidak memenuhi kewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disampaikan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK dapat dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

### **Pengukuran Kinerja**

Menurut Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah. Menurut Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah. Pengukuran dimaksud merupakan hasil dari suatu penilaian (*assessment*) yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator kinerja kegiatan yang berupa indikator-indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak.

Pengukuran kinerja merupakan suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Selanjutnya, dikatakan bahwa pengukuran kinerja juga digunakan untuk menilai pencapaian tujuan dan sasaran (*goals and objectives*) dengan elemen kunci sebagai berikut (BPPP., 2007): (a) Perencanaan dan penetapan tujuan; (b) Pengembangan ukuran yang relevan; (c) Pelaporan formal atas hasil; (d) 4. Penggunaan informasi.

Pengukuran kinerja dalam organisasi pemerintahan bukanlah suatu aktivitas yang baru. Tiap departemen, satuan kerja, dan unit pelaksana tugas telah diprogram untuk mengumpulkan informasi berupa laporan berkala (triwulan/semester/tahunan) atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi. Namun sayangnya, pelaporan ini lebih memfokuskan pada input (masukan) seperti jumlah tenaga, dana, dan lain-lain. Kadangkala ada juga instansi yang melaporkan output (keluaran) dari program yang dilaksanakan, misalnya jumlah

kilometer jalan maupun unit jembatan yang dibangun, jumlah transmigran yang berhasil dipindahkan, dan lain-lain. Informasi atas input dan output dari pelaporan tersebut bukannya tidak penting, namun melalui pengukuran kinerja fokus pelaporan bergeser dari besarnya jumlah sumber daya yang dialokasikan ke hasil yang dicapai dari penggunaan sumber daya tersebut.

Secara umum, indikator kinerja memiliki beberapa fungsi yaitu memperjelas tentang apa, berapa, dan bilamana suatu kegiatan dilaksanakan. Kegiatan pada umumnya berjangka waktu tidak lebih lama dari satu tahun. Kejelasan apa yang akan dilakukan dalam aktivitas keseharian organisasi dalam pencapaian visi dan misi organisasi akan terwakili melalui pendefinisian indikator kinerja mengingat kinerja adalah ukuran tentang tingkat keberhasilan yang harus dicapai oleh suatu organisasi sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Selain itu indikator kinerja juga berfungsi untuk menciptakan konsensus yang dibangun oleh berbagai pihak terkait untuk menghindari kesalahan interpretasi selama pelaksanaan kebijakan, program, kegiatan, dan dalam menilai kinerjanya termasuk kinerja instansi pemerintah yang melaksanakannya. Karena indikator kinerja memberikan rambu-rambu bagi organisasi untuk melaksanakan kegiatannya, maka Setiap pihak perlu mendapatkan kesepahaman tentang tahapan dan kriteria yang dibangun dalam menjalankan aktivitasnya. Selebihnya indikator kinerja juga dapat membangun dasar bagi pengukuran, analisis, dan evaluasi kinerja organisasi/unit kerja. Indikator akan menjadi patokan bagi organisasi dalam menjalankan tugasnya.

Menurut Mahsun (2006: 25) Kinerja (performance) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolak ukurnya.

Pengukuran kinerja (*performance measurement*) adalah suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya, termasuk informasi atas: efisiensi penggunaan sumber daya dalam menghasilkan barang dan jasa; kualitas barang dan jasa (seberapa baik barang dan jasa diserahkan kepada pelanggan dan sampai seberapa jauh pelanggan terpuaskan); hasil kegiatan dibandingkan dengan maksud yang diinginkan; dan efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan (Robertson, 2002 dalam Mahsun, 2006: 25).

Sedangkan pengukuran kinerja menurut Mahmudi (2007: 12) merupakan alat untuk menilai kesuksesan organisasi. Dalam konteks organisasi sektor publik, kesuksesan organisasi itu akan digunakan untuk mendapatkan legitimasi dan dukungan publik. Masyarakat akan menilai kesuksesan organisasi sektor publik melalui kemampuan organisasi dalam memberikan pelayanan publik yang relatif murah dan berkualitas.

## **METODE**

### **Teknik Pengumpulan data**

Berikut kami sampaikan metodologi kami dalam melakukan penelitian yang telah kami laksanakan di lapangan. Data yang kami gunakan adalah data sekunder. Data yang kami

kumpulkan berasal dari data laporan keuangan yang diterbitkan Pemerintah Daerah. Selain itu kami juga menggunakan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan oleh Badan pemeriksaan keuangan Republik Indonesia. Pemerintah Daerah meliputi Pemerintah Provinsi, Pemerintah Kabupaten, dan Pemerintah Kota. Laporan Keuangan yang kami gunakan antara lain neraca, laporan realisasi anggaran, laporan operasional dan laporan arus kas. Data diambil dari laporan keuangan dan ditabulasi dengan excel dan dikonversi menggunakan SPSS 20. Data diolah dengan menggunakan metode regresi berganda.

Teknik pengumpulan data yang kami lakukan ada beberapa cara antara lain dengan mengunjungi dan mengajukan permohonan data laporan keuangan yang kami perlukan dalam penelitian ini pada instansi yang terkait. Selain itu, kami menelusuri data laporan keuangan melalui media elektronik dalam hal ini kami menelusuri official web masing-masing Pemerintah Daerah. Cara lain yang kami gunakan adalah dengan korespondensi dengan Pemerintah Daerah melalui beberapa Organisasi Perangkat Daerah yang terkait seperti Dinas atau Badan pengelola keuangan dan Aset Daerah. Pengumpulan data juga kami lakukan dengan bekerjasama dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Sumatera Selatan dan Kementerian Dalam Negeri melalui official web dan pihak humas masing-masing instansi.

### **Populasi dan Sampel**

Pemerintah Daerah baik Provinsi, Kabupaten maupun Kota yang menjadi obyek penelitian kami adalah pemerintah daerah di wilayah Sumatera Selatan. Pemerintah daerah yang ada diwilayah Sumatera Selatan berjumlah 18 Pemerintah Daerah. Pemerintah daerah tersebut terdiri dari 1 (satu) Pemerintah Provinsi, 4 (empat) Pemerintah Kota dan 13 (tiga belas) Pemerintah Kabupaten. Kami menggunakan seluruh pemerintah daerah sebagai obyek penelitian. Data penelitian ini berupa laporan keuangan berupa Pemerintah Daerah. Data yang diuji meliputi laporan keuangan selama 5 (lima) tahun mulai dari 2013 hingga tahun 2016. Laporan keuangan yang diuji antara lain neraca, laporan arus kas dan laporan operasional serta laporan arus kas dari Pemerintah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Wilayah Sumatera Selatan. Setiap Pemerintah Daerah menyerahkan laporan keuangan pemerintah daerah kepada Pemeirntah Provinsi. Kami menggunakan seluruh pemerintah daerah sebagai obyek penelitian, antara lain: Kabupaten Musibanyuasin; Kota Palembang; Kabupaten Ogan Komering Ilir; Kabupaten Ogan Ilir; Kabupaten Banyuasin; Kabupaten Musi Rawas; Kabupaten Musi Rawas Utara; Kota Lubuklinggau; Kabupaten Lahat; Kabupaten Empat Lawang; Kota Pagar Alam; Kabupaten Oku Selatan; Kabupaten Oku Timur; Kabupaten Pali; Kabupaten Oku; Kabupaten Muaraenim; Kota Prabumulih; dan Provinsi Sumatera Selatan

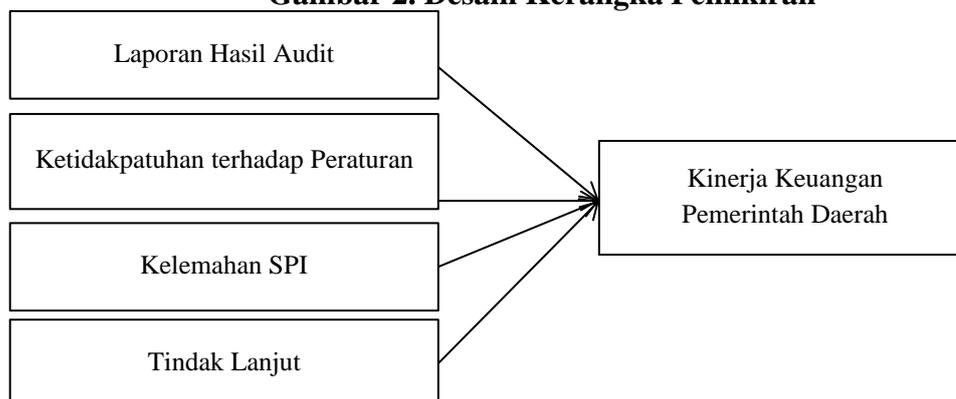
Data penelitian berupa laporan hasil audit dari Badan Pemeriksa Keuangan RI perwakilan Sumatera Selatan. Dari laporan hasil pemeriksaan kami memperoleh data berupa opini audit, ketidakpatuhan terhadap peraturan, kelemahan spi dan tindak lanjut atas temuan audit. Data yang telah masuk meliputi IHPS dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2013 hingga tahun 2016.

### **Model Penelitian**

Penelitian yang kami lakukan menggunakan kerangka penelitian berupa pengujian pengaruh atas variabel x (independen) terhadap variabel Y (dependen). Variabel independen yang dimaksud adalah laporan hasil pemeriksaan, ketidakpatuhan terhadap peraturan, kelemahan SPI dan Tindaklanjut. Sementara variabel dependen berupa Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Masing-masing variabel independen dan dependen memiliki proksi atau indikator sebagai wakil dari variabel tersebut. Proksi atau indikator akan diteliti lebih

mendalam dan akan kami cari nilainya untuk diolah dan dianalisis hubungan dari masing-masing variabel dan kesimpulan akhirnya. Desain penelitian tergambar pada gambar 2.

**Gambar 2. Desain Kerangka Pemikiran**



Sumber: Penelitian yang diolah penulis, 2018

Berdasarkan kerangka penelitian seperti gambar 2, maka hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

**Hipotesis 1**, Laporan hasil pemeriksaan (opini) yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan dalam pengelolaan keuangan Pemerintah Daerah mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

**Hipotesis 2**, Ketidakpatuhan terhadap Peraturan dalam pengelolaan keuangan Pemerintah Daerah mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

**Hipotesis 3**, Kelemahan pada Sistem Pengendalian Intern yang disusun oleh Pemerintah Daerah mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

**Hipotesis 4**, Tindak Lanjut pemeriksaan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

**Hipotesis 5**, Laporan hasil pemeriksaan, ketidakpatuhan terhadap peraturan, kelemahan SPI dan tindak lanjut secara bersama-sama mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Data

Analisis data yang kami gunakan menggunakan regresi berganda. Regresi berganda karena kami menggunakan beberapa variabel independen dan satu variabel dependen. Selain itu kami juga menggunakan tiga model untuk keperluan penelitian ini. Alat statistik yang akan kami gunakan adalah SPSS. Dengan membandingkan nilai F tabel dengan F hitung maka akan dapat diketahui apakah model yang digunakan dapat memprediksi pengaruh variabel dependen terhadap variabel independen. Selain itu pengujian yang akan kami lakukan adalah pengujian terhadap model yang digunakan apakah sudah layak atau belum. Pengujian kami menggunakan tabel model summary yang dihasilkan oleh SPSS dengan menggunakan nilai adjusted R squarenya. Besarnya nilai adjusted R squarenya akan mampu menunjukkan kemampuan variabel independen menjelaskan hubungannya terhadap variabel dependen.

## Analisis Deskriptif

**Tabel 1. Hasil Analisis Deskriptif**  
**Descriptive Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
Kinerja	97.5741	10.61078	54
Opini	1.4630	1.00401	54
SPI	5.1556	6.43536	54
Peraturan	11.3648	10.32087	54
Tindaklanjut	78.1667	4.85546	54

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

Tabel Descriptive Statistic, menyajikan data Mean (rata-rata), nilai minimum dan nilai maksimum, standar deviasi dan jumlah sampel yang diolah dari setiap variabel yang digunakan. Nilai mean merupakan nilai rata-rata dari masing-masing variabel. Nilai standar deviasi berkisar dari 1,00401 hingga 10,61078. Nilai minimum menggambarkan nilai kecil dari tabulasi variabel masing-masing variabel. Jumlah variabel sebanyak 54 unit dari tiap-tiap variabel yang diteliti.

## Analisis Korelasi

Korelasi menunjukkan hubungan antar variabel independen atau variabel bebas (X) dengan variabel dependen atau terikat (Y). Selain itu korelasi juga menunjukkan arah hubungan yang searah (jika positif) dan berlawanan (jika negatif) antara kedua variabel. Korelasi dari variabel yang kami teliti tampak dari hasil pengolahan data yang ada dari masing-masing variabel tampak pada tabel 2.

**Tabel 2. Hasil Analisis Korelasi**  
**Correlations**

		Kinerja	Opini	SPI	Peraturan	Tindaklanjut
Pearson Correlation	Kinerja	1.000	-.126	-.253	-.128	-.301
	Opini	-.126	1.000	-.126	-.078	-.020
	SPI	-.253	-.126	1.000	.396	.391
	Peraturan	-.128	-.078	.396	1.000	-.122
	Tindaklanjut	-.301	-.020	.391	-.122	1.000
Sig. (1- tailed)	Kinerja	.	.181	.033	.178	.014
	Opini	.181	.	.181	.288	.443
	SPI	.033	.181	.	.002	.002
	Peraturan	.178	.288	.002	.	.189
	Tindaklanjut	.014	.443	.002	.189	.
N	Kinerja	54	54	54	54	54
	Opini	54	54	54	54	54
	SPI	54	54	54	54	54
	Peraturan	54	54	54	54	54
	Tindaklanjut	54	54	54	54	54

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa variabel Opini bernilai -0,126 terhadap variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Ketidapatuhan Sistem Pengendalian Internal bernilai 0,253 terhadap variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Ketidapatuhan terhadap peraturan perundangan-undangan bernilai -0,128 terhadap variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Variabel Tindak lanjut pemeriksaan bernilai -0,301 terhadap variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Berikut tabel hasil perhitungan korelasi yang dilakukan dengan SPSS. Dari hasil pengolahan data yang tampak pada tabel 2, variabel memiliki hubungan yang negatif atau berlawanan arah dengan variabel kinerja. Hal ini menunjukkan arti bahwa semakin besar nilai hubungan akan menghasilkan kinerja keuangan pemerintah daerah yang semakin menurun.

### Analisis Hubungan Variabel

*Model summary* menghasilkan berbagai nilai hubungan pada beberapa tingkatan. Mulai dari tingkat pertama terlihat nilai hubungan antara variabel independen dengan dependen sebesar 0,384 sedangkan pada tingkatan kedua yaitu terlihat pada nilai R square sebesar 0,148. Nilai pada tingkat kedua lebih baik dari pada nilai pada tingkatan pertama. Terakhir pada tingkatan ketiga yaitu tergambar pada adjusted R square sebesar 0,078. Nilai yang paling baik digunakan sebagai hasil pengolahan data untuk menunjukkan hubungan adalah pada tingkatan ketiga. Nilai R adjusted R square  $0,078 \times 100$  menjadi 7,8. Arti angka ini adalah variabel independen yang diteliti memiliki hubungan sebesar 7,8 terhadap variabel dependen.

**Tabel 3. Hasil Analisis Hubungan Variabel Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	Durbin-Watson
1	.384 <sup>a</sup>	.148	.078	10.18789	.148	2.123	4	49	.092	1.681

a. Predictors: (Constant), Tindak lanjut, Opini, Peraturan, SPI

b. Dependent Variable: Kinerja

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

Pengujian kekuatan hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat dapat menggunakan Koefisien determinasi ( $R^2$ ). Dari hasil pengujian data yang telah diperoleh didapatkan model summary di atas. Berdasarkan Tabel *Model Summary* dapat disimpulkan bahwa Opini, Ketidapatuhan SPI, Ketidapatuhan peraturan perundang-undangan dan tindak lanjut pemeriksaan berpengaruh sebesar 7,8% terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan 92,2% dipengaruhi variabel lain yang tidak diteliti.

### Analisis Kelayakan Model

Untuk menguji apakah model yang digunakan layak atau tidak maka kami melakukan pengujian anova. Pada bagian berikut berupa penjelasan tabel anova dari hasil perhitungan regresi yang telah dilakukan. Hasil nilai signifikan terlihat nilai F hitung sebesar 2,180 pada tabel 4 dengan nilai signifikan 0,062.

Kolom *Sum of Square (SS)* memperlihatkan banyaknya nilai data yang diolah secara umum perbaris data, dalam output disini secara total terdapat angka regression 881,339,298, nilai residual sebesar 50851,865 dan total sebesar 5967,204. Kolom df (derajat kebebasan)

dalam output kali ini sebesar 53. Kolom Mean Square memperlihatkan jumlah nilai rata-rata nilai yang diolah tersebut. Kolom F memperlihatkan nilai F yang dijadikan tolak ukur dalam uji F, semakin besar nilai F maka semakin besar pengaruh secara simultan. Dalam output kali ini nilai F hitung sebesar  $2,123 < F \text{ Tabel } (2,17)$  dengan demikian model ini layak digunakan untuk memprediksi model penelitian.

**Tabel 4. Hasil Analisis Kelayakan Model ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	881.339	4	220.335	2.123	.092 <sup>b</sup>
	Residual	5085.865	49	103.793		
	Total	5967.204	53			

a. Dependent Variable: Kinerja

b. Predictors: (Constant), Tindaklanjut, Opini, Peraturan, SPI

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda ini digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh dari variabel bebas terhadap variabel terikat. Sehingga penelitian ini menggunakan variabel variabel bebas (*independen variable*) yaitu Opini ( $X_1$ ), Ketidapatuhan SPI ( $X_2$ ), Ketidapatuhan Peraturan Perundang-undangan ( $X_3$ ), Tindak Lanjut Pemeriksaan ( $X_4$ ) terhadap variabel terikat (*dependen variable*) yaitu Peringkat dan status (Y). Dan persamaan regresinya dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + e$$

Dimana:

Y = Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

a = Konstanta

$b_{1..4}$  = Koefisien determinasi

$X_1$  = Opini

$X_2$  = Ketidapatuhan SPI

$X_3$  = Ketidapatuhan Peraturan Perundang-undangan

$X_4$  = Tindaklanjut pemeriksaan

e = Error

Pada bagian tabel berikut kami sampaikan hasil perhitungan pada output regresi berupa koefisien. Hasil ini ingin menunjukkan arah hubungan dan besarnya hubungan antar variabel X dan Y atau independen dan dependen. Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar hubungan dari beberapa variabel dalam pengertian yang lebih jelas. Koefisien determinasi akan menjelaskan seberapa besar perubahan atau variasi suatu variabel bisa dijelaskan oleh perubahan atau variasi pada variabel yang lain. Dalam bahasa sehari-hari adalah kemampuan variabel bebas untuk berkontribusi terhadap variabel tetapnya dalam satuan persentase.

Nilai koefisien ini antara 0 dan 1, jika hasil lebih mendekati angka 0 berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel amat terbatas. Tapi jika hasil mendekati angka 1 berarti variabel-variabel independen memberikan hampir

semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Untuk analisisnya dengan menggunakan output SPSS dapat dilihat pada tabel *Model Summary*.

**Tabel 5. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.	95.0% Confidence Interval for B		Correlations		
	B	Std. Error	Beta	t		Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part
(Constant)	149.432	25.964		5.755	.000	97.256	201.609			
Opini	-1.652	1.406	-.156	-1.175	.246	-4.477	1.174	-.126	-.165	-.155
SPI	-.188	.272	-.114	-.692	.492	-.734	.358	-.253	-.098	-.091
Peraturan	-.132	.156	-.129	-.846	.402	-.446	.182	-.128	-.120	-.112
Tindaklanjut	-.601	.332	-.275	-1.812	.076	-1.267	.065	-.301	-.251	-.239

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

Berdasarkan tabel diatas dapat diperoleh rumus regresi sebagai berikut:

$$Y = 149,4 - 1,652X_1 - 0,188X_2 - 0,132X_3 - 0,601X_4 + e$$

Interpretasi dari hasil regresi linier adalah sebagai berikut:

- (1) Konstanta (a) mengartikan jika semua variabel bebas memiliki nilai nol (0) maka nilai variabel terikat Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 149,4.
- (2) Opini (X1) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y); Nilai koefisien opini atau variabel X1 sebesar -1,652. Hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan opini satu satuan maka variabel kinerja keuangan pemerintah daerah akan turun sebesar 1,652 dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.
- (3) Ketidapatuhan SPI (X2) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y); Nilai koefisien ketidapatuhan SPI atau variabel X2 sebesar - 0,188 Hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan ketidapatuhan SPI satu satuan maka variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah akan turun sebesar 0,188 dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.
- (4) Ketidapatuhan peraturan perundang-undangan (X3) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y); Nilai koefisien Ketidapatuhan peraturan perundang-undangan untuk variabel X3 sebesar - 0,132. Hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan diksresi akrual model Hribar satu satuan maka variabel Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah akan turun sebesar 0,132, dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.
- (5) Tindak Lanjut Pemeriksaan (X4) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y); Nilai koefisien Tindaklanjut pemeriksaan atau variabel X4 sebesar - 0,601. Hal ini mengandung arti bahwa setiap kenaikan tindaklanjut pemeriksaan satu satuan maka variabel Peringkat dan Status akan turun sebesar 0,601 dengan asumsi bahwa variabel bebas yang lain dari model regresi adalah tetap.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian variabel dapat menggunakan Uji t. Uji t digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen secara parsial berpengaruh nyata atau tidak terhadap variabel dependen. Derajat signifikansi yang digunakan adalah 0,05. Apabila nilai signifikan lebih kecil dari derajat kepercayaan maka kita menerima hipotesis alternatif, yang menyatakan bahwa suatu variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Analisis uji t juga dilihat dari tabel *Coefficient*.

### **Diskresi Akrua Model Healy (X<sub>1</sub>) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Terlihat pada tabel Coefficients model 1 pada variabel opini pada kolom signifikan terdapat nilai sig 0,246. Nilai significanse lebih besar dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai  $0,246 > 0,05$  maka H<sub>1</sub> ditolak dan Ho diterima. Variabel X<sub>1</sub> mempunyai  $t_{hitung}$  yakni -1,175 dengan  $t_{tabel}=1,674$ . Jadi  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>1</sub> tidak memiliki kontribusi terhadap Y dan nilai t negatif yang berarti menunjukkan bahwa variabel X<sub>1</sub> mempunyai hubungan yang berlawanan arah dengan Y. Jadi dapat disimpulkan opini tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

### **Ketidakpatuhan SPI (X<sub>2</sub>) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Terlihat pada tabel Coefficients model 1 pada variabel Ketidakpatuhan SPI (X<sub>2</sub>) pada kolom signifikan terdapat nilai sig 0,492. Nilai significanse lebih besar dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai  $0,492 > 0,05$  maka H<sub>1</sub> ditolak dan Ho diterima. Variabel X<sub>2</sub> mempunyai  $t_{hitung}$  yakni -0,692 dengan  $t_{tabel}=1,674$ . Jadi  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>2</sub> tidak memiliki kontribusi terhadap Y dan nilai t negatif yang berarti menunjukkan bahwa variabel X<sub>2</sub> mempunyai hubungan yang berlawanan arah dengan Y. Jadi dapat disimpulkan ketidakpatuhan SPI tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

### **Ketidakpatuhan Peraturan Perundang-undangan (X<sub>3</sub>) terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Terlihat pada tabel Coefficients model 1 pada variabelKetidakpatuhan pertuaran perundang-undangan pada kolom signifikan terdapat nilai sig 0,402. Nilai significanse lebih besar dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai  $0,402 > 0,05$  maka H<sub>1</sub> ditolak dan Ho diterima. Variabel X<sub>3</sub> mempunyai  $t_{hitung}$  yakni -0,846 dengan  $t_{tabel}=1,674$ . Jadi  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>3</sub> tidak memiliki kontribusi terhadap Y dan nilai t negatif yang berarti menunjukkan bahwa variabel X<sub>3</sub> mempunyai hubungan yang berlawanan arah dengan Y. Jadi dapat disimpulkan Diskresi akrua model Hribar tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

### **Tindaklanjut Pemeriksaan (X<sub>4</sub>) terhadap Peringkat dan status (Y)**

Terlihat pada kolom Coefficients model 1 pada variabel Tindaklanjut Pemeriksaan pada kolom signifikan terdapat nilai sig 0,076. Nilai sig lebih besar dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai  $0,076 > 0,05$  maka H<sub>1</sub> ditolak dan Ho diterima. Variabel X<sub>4</sub> mempunyai  $t_{hitung}$  yakni -1,1812 dengan  $t_{tabel}=1,674$ . Jadi  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dapat disimpulkan bahwa variabel X<sub>4</sub> tidak memiliki kontribusi terhadap Y dan nilai t negatif yang berarti menunjukkan bahwa variabel X<sub>4</sub> mempunyai hubungan yang berlawanan arah dengan Y. Jadi dapat disimpulkan tindaklanjut pemeriksaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap Kinerja Keuangan pemerintah daerah.

### **Pengujian Simultan**

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Derajat kepercayaan yang digunakan adalah 0,05. Apabila nilai F hasil perhitungan lebih besar daripada nilai F menurut tabel maka hipotesis alternatif, yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Untuk analisisnya dari output SPSS dapat dilihat dari tabel 6. Pengujian secara simultan X<sub>1</sub>, X<sub>2</sub>, X<sub>3</sub>, X<sub>4</sub> terhadap Y jika dilihat dari tabel anova diatas diperoleh hasil bahwa nilai

F<sub>hitung</sub> sebesar 2,123 dengan nilai probabilitas (sig)= 0,092. Nilai F<sub>hitung</sub> (2,123)<F<sub>tabel</sub>(2,25), dan nilai sig. lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai 0,092 >0,05; maka H1 tidak diterima, berarti secara bersama-sama (simultan)opini, ketidakpatuhan SPI, ketidakpatuhan peraturan perundang-undangan, tindaklanjut pemerinksaan berpengaruh secara signifikan terhadap Peringkat dan status Pemerintah daerah ditolak.

**Tabel 6. Hasil Pengujian Simultan  
ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	881.339	4	220.335	2.123	.092 <sup>b</sup>
	Residual	5085.865	49	103.793		
	Total	5967.204	53			

a. Dependent Variable: Kinerja

b. Predictors: (Constant), Tindaklanjut, Opini, Peraturan, SPI

Sumber: Hasil Olah Data SPSS, 2018

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Hasil penelitian yang kami temukan terdapat beberapa hal yang perlu disampaikan. Pertama hasil penelitian ini menunjukkan bahwa model penelitian layak digunakan. Kedua hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh secara umum variabel bebas terhadap variabel terikat tidak kuat (lemah). Arah hubungan bersifat berlawanan arah. Pengujian kekuatan hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat ditunjukkan hasil atau nilai Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>). Dari hasil pengujian data yang telah diperoleh didapatkan model summary di atas. Berdasarkan Hasil Analisis Hubungan Antar Variabel dapat disimpulkan bahwa Opini, Ketidakpatuhan SPI, Ketidaptuhan peraturan perundang-undangan dan tindaklanjut pemeriksaan berpengaruh sebesar 7,8% terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan 92,2% dipengaruhi variabel lain yang tidak diteliti

### Keterbatasan Penelitian dan Saran

Pada penelitian ini populasi dan sampel yang kami gunakan meliputi pemerintah daerah di lingkungan Provinsi Sumatera Selatan. Hasil yang kami peroleh belum dapat digeneralisasi untuk pengambilan keputusan dalam tingkat yang lebih luas. Untuk itu kami menyarankan agar penelitian selanjutnya dapat menggunakan populasi dan sampel yang lebih besar. Selain itu variabel lain yang mungkin dapat dimasukkan dalam penelitian adalah ukuran Pemerintah Daerah, dan variabel lain dapat dipertimbangkan untuk ikut diuji.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adi, H. P. (2013). *Implementasi Pengelolaan dan penatausahaan keuangan desa berdasarkan perda nomor 16 tahun 2007 tentang keuangan desa mulawarman kecamatan tanggarong seberang kabupaten kutai kartanegara*. Kutai kartanegara: Jurnal Fisip Ilmu Pemerintahan 2013, 1 (4) 1375-1385.
- Arcas, M. J., & Marti, R. H. (2012). Earning Management in ENglish Local Governments: Determining Factors and Instruments. *Research Project Sappnish R & D ECON2010-17463*.

- Ayu Komang Dewi Lestari, A. T. (2014). *Membedah Praktik Pengelolaan Keuang Desa Pakraman*. Bali: Universitas Pendidikan Ganesha.
- Bisma, I. D. (2010). Evaluasi Kinerja keuangan Pemerintah DAerah Provinsi Nusa Tenggara barat Tahun 2003-2007. *Ganec Swara Edisi Khusus Vol 4 no 3 desember*, -.
- Bontas, C. B., & Petre, M. C. (October 2009). Arguments for Intriducing Accrual based Accounting in The Public Sector. *MPRA Paper No 1813*.
- BPK. (2017). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: BPK.
- BPK, R. (2016). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester*. Jakarta: BPK.
- BPK, R. (2016). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II*. Jakarta: BPK RI.
- BPKRI. (2017). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: bpk.
- BPPP. (2009). *Auditing*. Jakarta: BPKP.
- BPPP. (2007). *Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Jakarta: BPKP.
- Bravo, A. B. (2002). Local Government Behavior and Principal\_agent Theory. *Academia Militar CIEF (Technical University of Lisbon)*, 1-13.
- Chan, J. L. (2008). *Accrual Accounting: Concepts, Standars, and Implementation*. Chicago: University Of Illinois.
- Chan, J. L. (2010). IPSAS: COnseptual and Institutional Issues. *Chan GA Seminar* (hal. 13). US: -.
- Chan, P. J. (2010). *Government FInancial Accounting Principles*. Beijing: Chan Lecture 3.
- Davis, N. (2010). Accrual Accounting and Australian Public Sector – A Legitimation Explanation. *Australian Accounting Business anda Finance Journal . Vol 4. Issue 2*.
- Dechow, P. S., & Sweeney. (1995). Detecting earnings management. *The Accounting Review*, 193-25.
- DeFond, M. a. (1994). Debt covenant violation and manipulation of Accrual . *Journal of accounting and economics*, 145–76.
- DJPK Kemenkeu, K. (2014). *Modul Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah dan SKPD*. Jakarta: Kemenkeu.
- Dr. Rahmah Yabbar, M. A.-B. (2015). *Tata Kelola Pemerintahan Desa*. Surabaya: Pustaka.
- Dun, W. (2000). *Pengantar Anaisis Kebijakan Publik, Edisi Kedua*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Edi, S. (2008). *Kebijakan Sosial Sebagai Kebijakan Publik*. Bandung: Alfabeta.
- Harsoyo. (1977). *Manajemen Kinerja*. Jakarta: Persada.
- Hribar, P., & Collins, D. W. (2002). Errors in Estimating Accruals: Implications for Empirical Research . *Journal Of Accounting Research*, (pages 105–134).
- Ismunawan. (2016). *Pengaruh Faktor Non keuangan dan keuangan terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah di indonesia*. Surakarta: FEB UNS.
- Jensen, M. C., & H.Meckling, W. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal Of FInancial Economics*, 305-360.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (October, 1976,). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics, October, 1976, V. 3, No. 4.,* pp. 305-360.
- Jones, J. (1991). Earnings management during import relief investigations. *Journal Accounting Research*, 193–228.
- Jovanovic, T. (2015). Public sector Accounting in Slovenia and Croatia. *Public Finance and Accounting*.

- Karis Widyatmoko, Y. C. (2014). *Pengaruh Karakteristik Individu, Sikap dan Pelatihan terhadap Penggunaan Teknologi Informasi Pegawai Kelurahan Di Kota Semarang*. Semarang: Techno.Com Vol 13 No 3 agustus 2014.
- Kemendagri. (2014). *Peraturan Menteri Dalam negeri nomor 113 tahun 2014*. Jakarta: Lembaran Berita Negara.
- Kemendes. (2015). *Permendes no 3 tahun 2015 tentang Pendamping Desa*. Jakarta: Lembaran Negara.
- Kemenkeu, D. (2016). *Rincian Dana Desa Tahun 2016*. Jakarta: DJPK Kemenkeu.
- Leone, A., & Van Horn, R. (2005). How do nonprofit hospitals manage earnings?. *Journal of Health Economics*, 24:4, pp815–37.
- Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, vol 5, hal 163-186.
- M.Shobaruddin, Y. M. (2013). *Kajian Pelayanan Administrasi Desa Berbasis Aplikasi IT Dalam Menunjang Kinerja Pemerintah Desa*. Surabaya: www.ymayowan.lecture.ub.ac.id.
- Marand, A. A., Shabani, M., & Hnema, M. (2014). The Effectiveness of replacing accrual instead of cash base in the public sector accounting and budgeting. *Indian Journal Of Fundamental and Applied Life Science*, 2231-6345.
- Marshall B. Romney, P. J. (2015). *Accounting Information System*. Jakarta: Salemba.
- Menkumham. (2014). *Peraturan Pemerintah nomo 43 tahun 2014 tentang Desa*. Jakarta: Lembaran negara.
- Menkumham. (2014). *Undang-undang nomor 6 tahun 2014*. Jakarta: Lembaran Negara.
- Mueller, D. C. (2003). *Public Choice III*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Ofoegbu, D., & N, G. (2014). New Public Management and Accrual Accounting Basis for Transparency anda Accountability in The Nigerian Public Sector. *IOSR Journal of Business and Management Vol 16 Issue 7 ver III*, 104-113.
- Perrin, D. H., & Whiteoak, M. E. (1993). *Public sector Accounting and Financial Control*. London: Chapman and Hall.
- Putri, A. N. (2017). *Pengaruh Temuan Audit dan Opini Audit Oleh BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di JawaTimur*. Malang: Univesitas Negeri Malang.
- PWC. (2014). *Collection of Information Related to The Potential Impact, Including Cost, of Implementing accrual Accounting in teh public sector and technical analysis of the Suitability of individual IPSAS Standar*. -: PWC.
- Riyanto, A. (2008). *Sosilisasi SPIP PP 60 Tahun 2008*. Jakarta: BPKP.
- Rohman, A., Daud, R., Ubaidillah, U. (2019). Analisis Pengaruh Laporan Hasil Pemeriksaan, Diskresi Akrual Dan Tingkatan Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, 12 (1): 28-49, DOI: 10.22441/profita.2019. v12.01.003
- Sadjiarto, A. (2000). *akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan*. Surabaya: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol 2 no 2 November 2000: 138-150.
- Setneg. (2014). *Undang-undang nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kementerian Sekretariat Negara RI.
- Sijabat, H. (2016). *Pengaruh Opini, Temuan Audit, Kemandirian dan Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Provinsi Di Indonesia Tahun 2010-2014*. Lampung: Universitas Lampung.
- Solihin, D. (2009). *Pedomen Pengendalian Internal Pemerintahan dan Evaluasi Pengendalian Pembangunan*. Jakarta: Bappenas.

- STAN. (2007). *Sistem Pengendalian Intern*. Jakarta: BPPK.
- Subramanyam, K., & Wild, J. (2010). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sumsel, B. (2015). *Sumatera Selatan Dalam Angka*. Palembang: Badan Pusat Statistik.
- Tudor, A. T., & Mutiu, A. (2006). Cash Versus accrual accounting in public sector. *Universitas Babes Bolyai, Cluj Napoca*.
- Wardoyo. (1980). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Jakarta.
- Warfield, T. W., & Wild, K. (1995). Managerial ownership, accounting choices, and informativeness of earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 61-91.
- Yamamoto, K. (2012). Theoretical Framework for Analysing Accounting Developments: in Case of Local Government Accounting in Japan. *University of Tokyo*.
- Zimmerman, R. L. (1990). Positive Accounting Theory: A ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 131-156.