

Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Opini Audit Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun 2018)

Akhila Santika Kirana

Universitas Negeri Sebelas Maret Surakarta
akhilakirana99@gmail.com

Sulardi

Universitas Negeri Sebelas Maret Surakarta

***Abstract :** This study aims to provide evidence of the effect of the local government characteristics and audit opinion on local government financial performance. Local government characteristics consist of local government's size, capital expenditure, and independence rate. The sample was the regency/city government in Indonesia in 2018 that meets the criteria. The results of the analysis in 461 local governments showed an average efficiency of the local government's financial performance of 111.87%. The results of the analysis also showed local government size and capital expenditures affect positively on the local government's financial performance. Meanwhile, the independence rate did not affect the local government's financial performance, and the audit opinion showed significant negative influences on the local government's financial performance.*

Keyword: local government financial performance, local overnment size, capital expenditure, independence rate, audit opinion.

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah berperan besar serta bertanggung jawab atas terselenggaranya pelayanan publik yang diterima masyarakat. Hal ini ditunjukkan dengan adanya desentralisasi yang membuat pemerintah daerah memiliki otonomi sehingga dapat menyelenggarakan pemerintahan dengan seluas-luasnya. Pelayanan masyarakat yang memadai diawali dari terlaksananya kinerja yang baik oleh pemerintah sebagai penyedia layanan. Berdasar pada Undang-Undang No. 12 Tahun 2019, kinerja merupakan hasil kegiatan yang akan ataupun sudah tercapai dengan kualitas dan kuantitasnya yang terukur, dan berhubungan dengan konsumsi anggaran.

Dasar penunjang perbaikan pelayanan masyarakat dimulai dari peningkatan kinerja keuangan pemerintah adalah. Oleh karena itu, perlu dilakukan evaluasi dan pemeriksaan secara berkala untuk mengukur kinerja pemerintah daerah atas penyelenggaraan pemerintahannya. Menurut Undang-Undang No. 15 Tahun 2004, lembaga yang berwenang memeriksa kinerja pemerintah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Tugas BPK terkait wewenang tersebut adalah memeriksa pengelolaan keuangan negara yang terdiri dari aspek ekonomi, efisiensi, serta efektivitas. Pemeriksaan dilakukan dengan standar yang berlaku guna mengevaluasi kebenaran, ketepatan, keandalan, dan kredibilitas informasi sehubungan dengan akuntabilitas penyelenggaraan keuangan negara yang nantinya akan menghasilkan laporan pemeriksaan yang memuat temuan, kesimpulan, serta rekomendasi.

Kinerja yang dicapai oleh setiap daerah kabupaten/kota di Indonesia sangat beragam, karena karakteristik pada setiap daerah pun tidak sama. Dengan karakteristik yang berbeda itu, maka proses penyelenggaraan pemerintahan tentu akan berbeda pula, dan menghasilkan kinerja yang juga beragam. Faktor-faktor pembentuk karakteristik pemerintah daerah telah banyak dibahas pada penelitian-penelitian sebelumnya. Salah satu penelitian yang membahas faktor pembentuk karakteristik daerah dan pengaruhnya terhadap kinerja adalah penelitian Sumarjo (2010). Ukuran pemerintah daerah, kemakmuran daerah, dan dependensi terhadap pemerintah pusat merupakan faktor-faktor yang disebutkan sebagai faktor pembentuk karakteristik pemerintah daerah.

Dalam penelitian terdahulu, terjadi ketidakseragaman hasil mengenai pengaruh variabel ukuran pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah. Menurut studi yang dilakukan Mustikarini & Fitriyasi (2012) dan Sumarjo (2010), kinerja keuangan pemerintah daerah dipengaruhi secara positif oleh ukuran pemerintah daerah. Ukuran pemerintah yang besar akan lebih memicu pemerintah agar menyelenggarakan pemerintahan dengan sebaik-baiknya. Hasil berbeda ditunjukkan oleh penelitian lain, yaitu ukuran pemerintah daerah tidak memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah (Marfiana & Kurniasih, 2013; Noviyanti & Kiswanto, 2016; dan Kusuma & Handayani, 2017).

Dalam penelitiannya, Mustikarini & Fitriyasi (2012) menyimpulkan belanja modal berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah. Marfiana & Kurniasih (2013) menyimpulkan hal sebaliknya, yaitu belanja modal memengaruhi kinerja keuangan secara positif. Perbedaan hasil penelitian juga terjadi pada variabel opini audit. Budianto (2012) dan Sijabat (2016) menyimpulkan bahwa kinerja keuangan

dipengaruhi secara positif oleh opini audit. Pada penelitian Wijaya *et al.* (2016), tidak ditemukan adanya pengaruh signifikan yang berasal dari opini audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Munculnya variasi pada hasil penelitian sebelumnya memicu penulis untuk membuktikan konsistensi pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan opini audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia dengan sampel tahun 2018. Bagian berikutnya pada artikel ini mendiskusikan tentang teori dan pengembangan hipotesis penelitian. Metode penelitian, analisis, dan pembahasan hasil dijelaskan pada bagian selanjutnya. Pada bagian akhir artikel menjelaskan simpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penyelenggaraan Keuangan Daerah

Pengelolaan keuangan negara harus dilakukan secara terbuka, kompeten, dan bertanggung jawab mengikuti ketentuan utama yang tertuang pada Pasal 23C Undang-Undang Dasar 1945 supaya tercipta tata kelola pemerintah yang baik. Prinsip umum penyelenggaraan keuangan negara meliputi prinsip kesatuan, prinsip tahunan, prinsip spesialisasi, dan prinsip keuniversalan. Selain itu, terdapat beberapa prinsip tambahan baru yang berasal dari *best practices*, yaitu prinsip profesionalitas, keterbukaan, proporsionalitas, pemeriksaan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri, serta akuntabilitas berorientasi hasil. Prinsip pengelolaan keuangan daerah adalah tertib, patuh terhadap peraturan perundang-undangan, efektif, dan efisien.

Kinerja Keuangan

Menurut *Kamus Akuntansi Manajemen Kontemporer* (1995), kinerja (*performance*) adalah aktivitas yang terukur dari suatu organisasi dalam jangka waktu khusus, dan merupakan bagian dari tolok ukur kesuksesan suatu aktivitas. Pengukuran kinerja merupakan parameter finansial dan nonfinansial atas aktivitas yang telah dilakukan. Pengukuran kinerja dapat diartikan juga sebagai keluaran yang didapat setelah melaksanakan proses atau aktivitas. Pengukuran kinerja adalah bentuk dari akuntabilitas, dimana penilaian terhadap pengukuran kinerja saat ini dapat menjadi acuan untuk meningkatkan hasil pada program selanjutnya. Nordiawan & Hertianty (2010) berpendapat bahwa pengukuran kinerja adalah metode sistematis dalam menentukan kesuksesan program yang sudah terlaksana dan mengukur capaian target yang telah ditentukan.

Value For Money

Value for Money (VFM) merupakan konsep penyelenggaraan organisasi sektor publik yang berpedoman pada tiga komponen utama yaitu ekonomi, efisiensi, serta efektivitas (Mardiasmo, 2002). Fokus utama dalam penilaian kinerja pemerintah terletak pada *Value for Money*. Selain menilai output, kinerja pemerintah juga harus memperhitungkan sisi *input*, *output*, dan *outcome* dalam waktu yang bersamaan. Masyarakat mengharapkan akuntabilitas pengimplementasian *Value for Money* oleh pemerintah, yaitu ekonomis dalam alokasi dan penyediaan sumber daya, efisiensi dalam pemakaian sumber daya dengan meminimalkan penggunaannya dan memaksimalkan hasilnya, serta efektif dalam proses pencapaian target.

Dalam sisi ekonomi, hal yang perlu diperhatikan adalah perolehan input yang memiliki kualitas serta kuantitas spesifik dengan harga paling rendah. Kemampuan organisasi sektor publik dalam mengurangi pengeluaran yang tidak produktif dengan meminimalkan penggunaan sumber daya juga termasuk hal yang diukur pada sisi ekonomi.

Efektivitas merupakan ukuran capaian hasil aktivitas berdasarkan target yang telah ditentukan atau perbandingan antara *outcome* dengan *output*. Kegiatan atau program dikatakan semakin efektif apabila kontribusi output atas pencapaian tujuan kegiatan tersebut semakin besar.

Efisiensi

Efisiensi adalah perbandingan antara *keluaran* dengan *masukan* yang langka dalam menjalankan sesuatu (*Kamus Besar Ekonomi*, 2003). Efisiensi diklasifikasikan menjadi tiga golongan, yakni efisiensi produksi, efisiensi alokasi, dan efisiensi fiskal. Hal yang perlu diperhatikan pada efisiensi fiskal adalah sumber penerimaan pemerintah dalam pembiayaan pengeluarannya.

Semakin tinggi tingkat efisiensi ditunjukkan dengan semakin besarnya angka pada rasio. Jika rasio efisiensi cenderung di atas angka satu, maka pengelolaan entitas dinilai semakin efisien (Nordawan & Ayuningtyas, 2010). Efisiensi perlu memiliki pembanding, misalnya menggunakan efisiensi pada periode sebelumnya atau efisiensi pada entitas sektor publik yang lain.

Ukuran Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah perlu memahami kemampuan sumber daya yang dimilikinya dalam upaya menyelenggarakan kewenangan dan fungsinya dalam pelaksanaan kewenangan fiskal. Maiyora (2015) mengungkapkan bahwa program yang dijalankan pemerintah akan

semakin terbantu dari besarnya ukuran pemerintah daerah. Hal tersebut meningkatkan kemudahan pemerintah dalam menyelenggarakan kegiatan operasional dan mewujudkan pelayanan yang baik untuk masyarakat (Kusumawardani, 2012).

Belanja Modal

Belanja modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal (Standar Akuntansi Pemerintah). Belanja modal meliputi penambahan aset tetap/inventaris dan pembiayaan perawatan yang sifatnya menjaga atau meningkatkan kapasitas serta kualitas, dan juga masa manfaat dari suatu aset.

Tingkat Kemandirian Daerah

Elemen yang dapat digunakan dalam menentukan tingkat kemandirian daerah salah satunya adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD). Santosa & Rahayu (2005) memaparkan bahwa PAD merupakan pendapatan yang dihasilkan sendiri dalam wilayah daerah tersebut, sehingga dapat dijadikan patokan kapabilitas daerah dalam membiayai kebutuhannya serta menjadi cerminan seberapa mandiri daerah tersebut. Tingkat kemandirian yang tinggi ditunjukkan dari semakin tingginya penerimaan PAD daerah tersebut. Artinya, pemerintah daerah sukses dalam merencanakan dan melaksanakan strategi kegiatan/program, yang dapat dilihat dari peningkatan penerimaan PAD.

Opini Audit

Opini audit merupakan konklusi kewajaran atas informasi yang telah selesai diperiksa (Halim, 2013). Disimpulkan wajar jika informasi disampaikan secara jujur dan lolos dari keragu-raguan, serta informasinya diungkapkan secara lengkap. Opini audit dapat diartikan sebagai pendapat yang dikeluarkan oleh auditor setelah mengaudit kewajaran laporan keuangan yang telah disajikan (Mulyadi, 2014).

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintah daerah merupakan prediktor substansial untuk kepatuhan akuntansi (Patrick, 2007). Pada studi terdahulu, Kusumawardani (2012) dan Mustikarini & Fitriyani (2012) menyimpulkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif pada kinerja keuangannya. Berbeda dengan pemaparan tersebut, Marfiana & Kurniasih (2013), Noviyanti & Kiswanto (2016), serta Kusuma & Handayani (2017) menjelaskan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah tidak dipengaruhi oleh ukuran pemerintah daerah. Dari

pemaparan tersebut, maka hipotesis pertama dapat dinyatakan sebagai berikut ini.

H₁: Ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Belanja Modal terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Alokasi belanja pemerintah daerah salah satunya digunakan untuk membangun berbagai fasilitas modal. Aktivitas peningkatan perekonomian sangat perlu difasilitasi oleh pemerintah, contohnya dengan menyediakan kesempatan berinvestasi. Untuk menarik minat investasi, pemerintah membangun beragam infrastruktur serta memberikan berbagai kemudahan serta fasilitas. Dana yang digunakan tersebut menggunakan dana belanja modal. Nugroho & Rohman (2012) menyimpulkan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh belanja modal dengan arah positif. Sementara itu, Dwiyanto (2018) menyatakan belanja modal memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara negatif. Dari pemaparan tersebut, maka hipotesis kedua dinyatakan sebagai berikut ini.

H₂: Belanja modal memiliki pengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Besarnya perolehan PAD semestinya akan memicu pemerintah daerah agar lebih baik dalam menyelenggarakan pengelolaan sumber dayanya dalam rangka meraih target yang telah ditentukan. Dengan begitu, akuntabilitas kinerja pemerintah daerah diharapkan akan mengalami peningkatan. Suci & Asmara (2014) juga menyimpulkan bahwa tingkat kemandirian daerah memberi pengaruh positif pada pertumbuhan ekonomi. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis dapat dikembangkan sebagai berikut ini.

H₃: Tingkat kemandirian daerah memiliki pengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Opini Audit terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Undang-Undang No. 15 tahun 2004, pendapat profesional berisi kesimpulan auditor berkaitan dengan kewajaran

informasi yang tersaji pada laporan keuangan disebut sebagai opini audit. Pada Pasal 16, terdapat empat kriteria yang mendasari opini auditor yaitu: (1) patuh pada kebijakan perundang-undangan; (2) diungkapkan secara cukup; (3) sesuai standar akuntansi pemerintahan; dan (4) memiliki sistem pengawasan internal yang efektif. Budiarto (2012) dan Sijabat (2016) mengemukakan bahwa opini audit memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara positif. Pada penelitian Wijaya *et al.* (2016), tidak ada pengaruh signifikan dari opini audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil-hasil riset tersebut, maka hipotesis terakhir pada penelitian ini adalah sebagai berikut.

H4: Opini audit memiliki pengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

METODE PENELITIAN

Populasi, Sampel, dan Teknik *Sampling*

Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah kabupaten dan kota di Indonesia pada tahun anggaran 2018. Data yang digunakan bersifat *cross sectional* karena hanya menggunakan populasi satu tahun, yaitu tahun anggaran 2018. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan data sampel meliputi seluruh kabupaten dan kota di Indonesia yang berjumlah 508 pemerintah kabupaten/kota. Kriteria pemilihan sampel antara lain: (1) pemerintah kabupaten dan kota yang laporan keuangannya untuk tahun anggaran 2018 telah diperiksa oleh BPK, dan; (2) pemerintah kabupaten dan kota yang menyajikan data lengkap meliputi semua variabel independen yang dibutuhkan pada penelitian.

Variabel Dependen

Variabel yang dijadikan sebagai pokok pembahasan pada suatu penelitian disebut sebagai variabel dependen (Sekaran, 2011). Pada penelitian ini, kinerja keuangan pemerintah menjadi variabel pokok penelitian.

Kinerja adalah representasi pencapaian suatu program ketika mencapai target sebuah entitas. Pengukuran kinerja pemerintah dilakukan melalui penilaian efisiensi atas penyelenggaraan fasilitas bagi masyarakat. Penghitungan rasio efisiensi pada penelitian ini bertujuan untuk memperbaiki alat pengukuran pada Sumarjo (2010) yang menggunakan rasio total pengeluaran terhadap total pendapatan, yang tidak sesuai dengan struktur pembentuk laporan operasional. Pada penelitian ini, penulis menggunakan logaritma natural dari

perbandingan efisiensi sesuai dengan struktur pembentuk laporan operasional, yaitu sebagai berikut ini.

$$\text{LnEfisiensi} = \text{Ln} \left(\frac{\text{Pendapatan}}{\text{Beban}} \right)$$

Variabel Independen

Ukuran Pemerintah Daerah

Pengukuran ukuran pemerintah daerah dilakukan dengan dengan melihat jumlah karyawan dan jumlah kepemilikan aset oleh entitas (Daft, 2007). Pada penelitian ini, ukuran pemerintah daerah diproksikan oleh total aset yang terdapat di neraca laporan keuangan karena jika dibandingkan dengan elemen lain, nilai aset dinilai lebih stabil. Penelitian ini menggunakan logaritma natural (Ln) dari total aset.

$$\text{Ukuran pemerintah daerah} = \text{Total aset}$$

Belanja Modal

Belanja modal yang dimaksud dalam penelitian ini mencakup pos belanja untuk perolehan tanah, bangunan & gedung, peralatan, serta aset tak berwujud. Dalam penelitian ini, belanja modal diproksikan oleh rasio jumlah belanja modal terhadap total belanja.

$$\text{LnBelanja modal} = \text{Ln} \left(\frac{\text{Belanja modal}}{\text{Total belanja}} \right)$$

Tingkat Kemandirian Daerah

Pada penelitian ini, pengukuran tingkat kemandirian daerah mengacu pada studi Mahmudi (2016). Penelitian tersebut menggunakan perbandingan penerimaan PAD dengan total pendapatan transfer (pusat & provinsi) dan pinjaman.

$$\text{TKM} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Pendapatan Transfer (Pusat + Provinsi) + Pinjaman}}$$

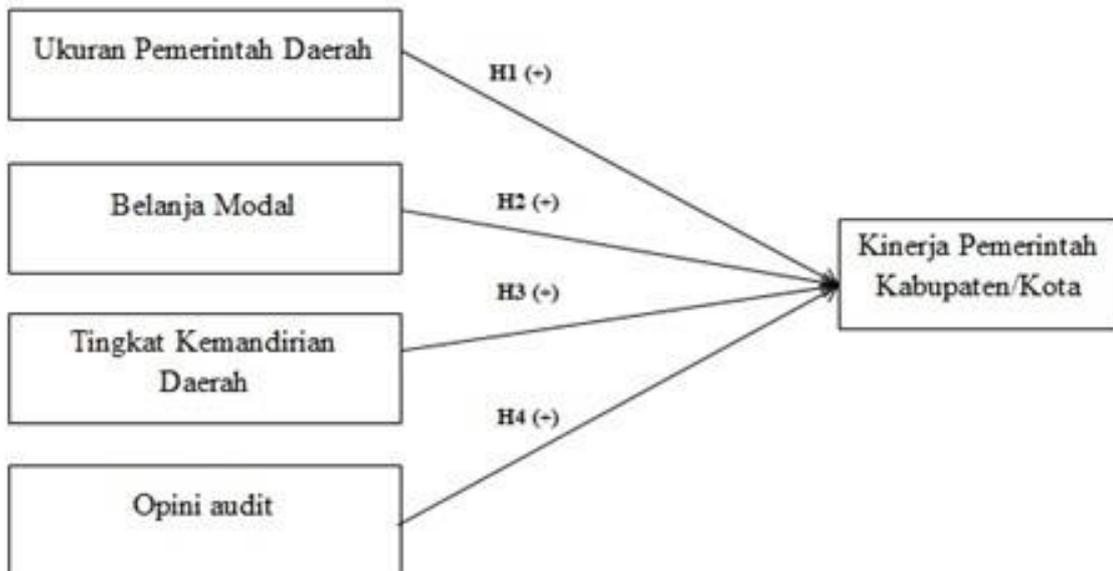
Opini Audit

Pada opini audit, terdapat empat jenis opini yang dapat dikeluarkan oleh auditor, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Pada penelitian ini, tiap opini akan diberi skor masing-masing untuk opini WTP memperoleh skor 4, WDP memperoleh skor 3, TW memperoleh skor 2, dan TMP memperoleh skor 1. Pengukuran ini mengacu pada penelitian Utami (2018).

$$\text{OP} = \text{Opini audit}$$

Model Penelitian

Kerangka berpikir dari pemaparan sebelumnya dapat diilustrasikan dengan diagram berikut.



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

Metode Analisis Data

Pada penelitian ini, program yang dipakai untuk membantu proses analisis data adalah program *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS).

Data yang telah terkumpul kemudian dianalisis dengan statistika deskriptif dan analisis regresi berganda. Perlu dilakukan uji asumsi klasik terlebih dahulu sebelum melakukan analisis regresi berganda. Hal ini dilakukan untuk memastikan data penelitian telah meyakinkan, tidak subjektif, stabil, dan efisien dalam penaksiran koefisien regresinya. Terdapat tiga uji asumsi klasik yang digunakan, yaitu uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. Adapun persamaan regresi yang dirumuskan pada penelitian ini adalah sebagai berikut ini:

$$\ln KKP = \alpha + \beta_1 UK + \beta_2 BEL + \beta_3 TKM + \beta_4 OP + \varepsilon$$

Keterangan:

KKP = Kinerja Keuangan Pemerintah, UK = Ukuran Pemerintah Daerah
BEL = Belanja Modal, TKM = Tingkat Kemandirian Daerah, OP

= Opini Audit, α = Konstanta, β_1 - β_4 = Koefisien Regresi, dan ε = Error.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Sampel

Penelitian ini menggunakan data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) kabupaten dan kota di Indonesia tahun anggaran 2018. Data tersebut didapat dari Pusat Informasi dan Komunikasi (PIK) BPK.

Tabel 1
Hasil Pemilihan Sampel

Kriteria Sampel	Jumlah
Pemerintah daerah di seluruh Indonesia	542
Pemerintah provinsi di Indonesia	(34)
Data <i>outlier</i>	(47)
Pemerintah kabupaten dan kota yang dijadikan sampel	461

Sumber: Olah data peneliti, 2020.

Statistika Deskriptif

Pada penelitian ini, 374 pemerintah kabupaten/kota mendapat opini WTP, 76 pemerintah kabupaten/kota mendapat opini WDP, dan 11 pemerintah kabupaten/kota lainnya mendapat opini TMP.

Tingkat kemandirian daerah memiliki rata-rata sebesar 14,34%. Daerah dengan tingkat kemandirian tertinggi diraih oleh Kabupaten Badung dengan tingkat kemandirian 286,03% dan daerah dengan kemandirian terendah yaitu Kota Batu dengan tingkat kemandirian sebesar 0,02%.

Persentase belanja modal memiliki rata-rata sebesar 23,07% dengan persentase tertinggi dimiliki oleh Kabupaten Konawe Kepulauan sebesar 47,10% dan persentase terendah dimiliki oleh Kota Gorontalo sebesar 8,72%.

Ukuran pemerintah yang digambarkan oleh nilai total aset memiliki rerata sebesar Rp3.087.209.684.700,65 dengan Kota Medan sebagai daerah yang meraih tingkat kemandirian tertinggi sebesar Rp32.835.917.510.687,50 dan Kota Padang Panjang yang memiliki tingkat kemandirian paling rendah yaitu sebesar Rp122.738.376.767,29.

Rata-rata persentase efisiensi pada pemerintah daerah adalah sebesar 111,87% dengan skor tertinggi 139,74% dicapai oleh Kabupaten Pulau Taliabu, dan skor paling rendah 89,03% yang dimiliki oleh Kabupaten Lampung Utara.

Tabel 2
Statistika Deskriptif

Variabel	Minimum	Maksimum	Mean
OP	1	4	3,76
UK	122738376767,29	32835917510687,50	3087209684700,65
BEL	8,7245%	47,107%	23,07%
TKM	0,0201%	286,03%	15,23%
KKP	89,03%	139,74%	111,87%

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* ditunjukkan oleh Tabel 3 sebesar 0,775 dan nilai *Asymptotic Significance* sebesar 0,686. Artinya, data dari penelitian ini terdistribusi secara normal dilihat dari perolehan nilai signifikansi yang melebihi 5%. Dilihat dari Tabel 4, tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen karena nilai *tolerance* pada tiap variabel melebihi 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) kurang dari 10.

Uji *Glejser* digunakan pada penelitian ini untuk menguji ada tidaknya heteroskedastisitas. Apabila koefisien parameter beta lebih dari 0,05 maka dapat dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas. Dilihat dari Tabel 5, tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi ini karena nilai signifikansi untuk seluruh variabel melebihi 0,05.

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Res.
N	461
Kolm-Smirnov-Z.	0,581
Asympt. Sign. (2 - tail)	0,888

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
OP	0,975	1,026
UK	0,791	1,264
BEL	0,951	1,052
TKM	0,769	1,300

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Tabel 5
Hasil Uji Glejser

Model		Unstandarized	Coeff.	Standarized	T	Sig.
		B	Std. Error	Coeff. Beta		
1	(Const.)	0,023	0,005		4,436	0,000
	UK	-3,353E-016	0,000	-0,081	-1,546	0,123
	BEL	0,010	0,005	0,086	1,806	0,072
	TKM	0,001	0,003	0,028	0,527	0,598
	OP	0,001	0,001	0,031	0,662	0,508

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Analisis Regresi Berganda

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 6 menunjukkan nilai *Adjusted R²* sebesar 34,4%. Artinya, 34,4% variasi tingkat efisiensi dapat diterangkan oleh variasi dari seluruh variabel independen dalam model. Sebesar 63,6% lainnya diterangkan dari variabel lain di luar model tersebut.

Tabel 6
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R^2	Adjusted R^2
1	0,592 ^a	0,350	34,4%

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Uji Simultan (Uji F)

Berdasarkan Tabel 7, tingkat signifikansi pada Uji F kurang dari 0,05 yakni sebesar 0,000 dan nilai F_{hitung} sebesar 61,383 yang memperlihatkan bahwa semua variabel independen dalam model secara bersama-sama memengaruhi variabel dependen.

Tabel 7
Hasil Uji F

Model		Sum of	Mean		
		Square	Square	F.	Sign.
1	Regress.	0,142	0,036	61,383	0,000 ^b
	Resid.	0,264	0,001		
	Total	0,406			

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Uji Parsial

Tabel 8
Hasil Uji Parsial

Model	Unstandarized Coeff.		Standardized Coeff.		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Const.)	0,147	0,009			16,417	0,000
UK	8,718E-016	0,000	0,101		2,373	0,018
BEL	0,130	0,009	0,559		14,443	0,000
TKM	-0,005	0,004	-0,052		-1,219	0,224
OP	-0,004	0,002	-0,082		-2,149	0,032

Sumber: Pengolahan Data SPSS, 2020.

Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel opini audit (OP) sebesar -0,004 dan t_{hitung} sebesar -2,149. Nilai signifikansi pada variabel opini audit kurang dari 0,05 yaitu 0,0032 sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa opini audit memberi pengaruh negatif terhadap kinerja keuangan yang dimiliki pemerintah daerah. Pada variabel ukuran pemerintah daerah (UK), hasil menunjukkan pengaruh yang positif dan signifikan, dilihat dari koefisien regresi senilai 8,718E-016 dengan nilai t_{hitung} 2,373 serta nilai signifikansi di bawah 0,05 yaitu 0,018. Nilai koefisien regresi yang dimiliki variabel belanja modal (BEL) adalah sebesar 0,130 dengan t_{hitung} sebesar 14,443. Nilai signifikansi pada variabel ini kurang dari 0,05 yakni sebesar 0,000, artinya belanja modal berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Variabel tingkat kemandirian daerah (TKM) mempunyai nilai koefisien regresi -0,005 dan nilai t_{hitung} -1,219. Nilai signifikansi variabel ini melebihi 0,05 yaitu 0,224, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat kemandirian daerah tidak memberikan pengaruh pada kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji regresi memperlihatkan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara positif. Oleh karena itu, hipotesis pertama (H_1) dapat diterima. Hal ini mendukung hasil studi Kusumawardani (2012) dan Mustikarini & Fitriyani (2012), namun berbeda dengan hasil studi Marfiana & Kurniasih (2013), Kusuma & Handayani (2017), serta Noviyanti & Kiswanto

(2016), yang menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah, kompleksitas pemerintahan juga lebih tinggi, yang kemudian memicu pemerintah daerah untuk menjalankan operasional dengan lebih efisien.

Pengaruh Belanja Modal Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji regresi pada variabel belanja modal membuktikan bahwa belanja modal berpengaruh positif pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Dari hasil tersebut, maka hipotesis kedua (H_2) dapat diterima. Hal ini mendukung hasil studi Nugroho & Rohman (2012) serta menunjukkan bahwa pemerintah akan lebih terdorong untuk melakukan kegiatan operasional secara lebih efisien ketika proporsi realisasi belanja modal semakin besar.

Pengaruh Tingkat Kemandirian Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil uji regresi menyatakan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah tidak dipengaruhi oleh tingkat kemandirian daerah. Oleh karena itu, hipotesis ketiga (H_3) dalam penelitian ini tidak didukung. Hal ini berbeda dengan hasil studi Suci & Asmara (2014) yang menyimpulkan tingkat kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Rasio perolehan PAD dengan penerimaan transfer dana pusat & daerah serta pembiayaan yang berasal dari pinjaman tidak dapat menentukan kinerja keuangan pemerintah. Kinerja keuangan pemerintah tidak dipengaruhi oleh tingkat kemandirian, karena kompetensi pemerintah daerah dalam perencanaan, penetapan ukuran serta indikator kinerja dan pelaksanaan program kerja tidak ditentukan oleh proporsi asal perolehan dana.

Pengaruh Opini Audit Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Uji regresi pada variabel opini audit memiliki hasil yang memperlihatkan bahwa opini audit memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara negatif signifikan, sehingga hipotesis keempat (H_4) tidak didukung. Hal ini bertolak belakang dengan hasil studi Budianto (2012) dan Sijabat (2016) yang menyimpulkan opini audit memiliki pengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, dan juga berbeda dari pemaparan Wijaya *et al.* (2016) yang menunjukkan opini audit tidak memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah.

Hasil yang diperoleh penelitian ini mungkin terjadi karena penelitian ini menggunakan opini pada tahun anggaran LKPD yang sama dengan tahun dalam penghitungan tingkat efisiensi. Sedangkan pada praktiknya, opini audit baru dikeluarkan pada tahun anggaran periode berikutnya. Sehingga, hubungan yang lebih tepat mungkin akan didapatkan jika pada penelitian menggunakan opini yang dihasilkan pada tahun anggaran sebelumnya, karena opini tersebut yang menjadi dasar evaluasi kinerja tahun terdahulu.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan opini terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten dan kota di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan tingkat efisiensi yang mencerminkan kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten dan kota di seluruh Indonesia terbilang tinggi, dengan rerata 111,87%.

Penelitian ini membuktikan bahwa variabel independen yang dipakai pada penelitian ini secara simultan memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah. Sementara hasil pengujian parsial membuktikan belanja modal dan ukuran pemerintah daerah memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara positif signifikan. Artinya semakin tinggi total aset dan belanja modal pada setiap daerah akan memicu pemerintah kabupaten dan kota dalam meningkatkan kinerja keuangannya. Tingkat kemandirian daerah terbukti tidak memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah, sementara itu opini audit memengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah secara negatif signifikan.

Keterbatasan dan Saran

Keterbatasan dari penelitian ini terletak pada hasil *Adjusted R²* yang memperlihatkan bahwa persentase variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen masih cenderung rendah. Keterbatasan lainnya terletak pada kemungkinan pengambilan tahun data opini yang kurang sesuai.

Dari keterbatasan yang ada, penulis menyarankan pada penelitian selanjutnya untuk menggunakan variabel independen selain yang telah dipakai pada penelitian ini, sehingga diharapkan variabel lain tersebut dapat lebih menjelaskan kinerja keuangan pemerintah daerah. Variabel lain yang dapat ditambahkan yaitu ukuran legislatif, tingkat kekayaan pemerintah daerah, *leverage*, rasio ketergantungan, dan temuan

audit. Penelitian selanjutnya juga disarankan untuk mengambil tahun opini pada hasil pemeriksaan audit BPK periode anggaran sebelumnya (t-1) agar lebih relevan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisasmita, Rahardjo. 2011. *Manajemen Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Budianto, Wendy. 2012. Pengaruh Opini, Temuan Audit, dan Gender Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2008-2009 (Skripsi). Universitas Indonesia, Program Sarjana, Depok.
- Daft, Richard L. 2007. *Understanding The Theory and Design of Organization*. Australia: Thomson South-Western.
- Dwiyanto, Ervin D. 2018. Pengaruh Belanja Modal Terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah dengan Pendapatan Asli Daerah sebagai Variabel Intervening pada Kabupaten dan Kota Se-Jawa Tahun 2016 (Skripsi). Universitas Muhammadiyah Surakarta, Program Sarjana, Surakarta.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2013. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kusuma, Aulia R. & Handayani, Nur. 2017. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, 6 (1).
- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*.
- Mahmudi. 2016. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit UII Press.
- Maiyora. 2015. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota (Studi Empiris Kabupaten/Kota Di Pulau Sumatera). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 2 (2).
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit Andi .
- Marfiana, Nandhya & Kurniasih, Lulus. 2016. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota. *Accounting Analysis Journal*.
- Mulyadi. 2014. *Auditing dan Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.

- Mustikarini, Widya A., & Fitriasari, Debby. 2012. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi*.
- Nordiawan, Deddi & Ayuningtyas, Hertianti. 2010. *Akuntansi Sektor Publik. Edisi Kedua*. Jakarta: Salemba Empat.
- Noviyanti, Nur A. & Kiswanto. 2016. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 1-10.
- Nugroho, Fajar & Rohman, Abdul. 2012. Pengaruh Belanja Modal Terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah dengan Pendapatan Asli Daerah sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus di Propinsi Jawa Tengah). *Diponegoro Journal of Accounting*, 1-13.
- Patrick, P. A. 2007. *The Determinant of Organization Innovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. Unpublished Ph.D Dissertation*. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.
- Republik Indonesia. 1945. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- _____. 2004. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- _____. 2019. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Santosa, Purbayu B. & Rahayu, Retno P. 2005. *Analisis Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Faktor-faktor yang Mempengaruhinya Dalam Upaya Pelaksanaan Otonomi Daerah di Kabupaten Kediri*. *Jurnal Dinamika Pembangunan (JDP)*, 2 (1): 9-18.
- Sekaran, Uma. 2011. *Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sijabat, Hubert. 2016. *Pengaruh Opini, Temuan Audit, Kemandirian dan Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Provinsi di Indonesia Tahun 2010-2014*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
- Suci, Stannia C. & Asmara, Alla. 2014. Pengaruh Kemandirian Keuangan Daerah Terhadap Pertumbuhan Ekonomi Kabupaten/Kota Provinsi Banten. *Jurnal Ekonomi dan Kebijakan Pembangunan*, 8-22.
- Suhardjanto, Djoko H. & Yulianingtyas, Rena R. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

- (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 1-94.
- Sumarjo. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret.
- Sumenge, Ariel S. 2013. Analisis Efektifitas dan Efisiensi Pelaksanaan Anggaran Belanja Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (Bappeda) Minahasa Selatan. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 74-81.
- Suryantini, Ni Putu S., Darmayanti, Ni Putu A., & Candraninggrat, I. R. 2017. Analisis Kinerja Keuangan Kabupaten/Kota di Provinsi Bali. *Prosiding Seminar Nasional AIMI*, 7-9.
- Tama, I G. & Adi, Priya H. 2018. Pengaruh Karakteristik Kepala Daerah, Ukuran Pemerintah, dan Temuan Audit Terhadap Kinerja Keuangan Daerah. *Perspektif Akuntansi*, 91-113.
- Wijaya, Antonius H., Rante, A., & Ramandey, Putri I. 2018. Pengaruh Opini Audit terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Realisasi Pendapatan dan Belanja Daerah sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah*, 123-134.