

**Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah
Dan Temuan Audit BPK RI Terhadap Akuntabilitas Kinerja
Pemerintah Daerah**

Oleh:

Fandy Nurdin

Dosen Pembimbing:

Drs. Nurkholis, M.Buss., Ph.D., Ak.

Abstract

This research aims to examine the influence of the characteristic of local government (level of wealth, dependence level, and government expenditure) and audit finding to performance accountability of local government. Performance accountability is measured by scores on the evaluation of local government performance accountability. Population of this research is all the district/cities in Indonesia during 2012. Total this sample are 265 local government using stratified random sampling. Result of this research indicate that level of wealth significant positive influence on the performance accountability of local government, and for level of dependence significant negative on the performance accountability of local government. While government expenditure and audit findings had no significant influence to the performance accountability of local government in Indonesia.

Keywords: *characteristic of local government, audit finding, the performance accountability of local government, the performance accountability report of state apparatus (LAKIP), evaluation of local government performance accountability.*

PENDAHULUAN

Reformasi birokrasi di Indonesia yang terjadi pada tahun 1998 telah membawa perubahan bagi sistem pemerintahan Indonesia baik dari segi politik maupun administrasi keuangan negara yang diawali dengan perubahan sistem organisasi pemerintahan di Indonesia. Perubahan sistem pemerintahan tersebut adalah perubahan dari sentralisasi menjadi desentralisasi yang diatur dalam Undang-Undang (UU) No. 22 Tahun 1999 yang telah diubah terakhir dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Dengan pemberlakuan sistem desentralisasi diharapkan agar Pemda yang berada lebih dekat dengan masyarakat mampu secara cepat menyerap aspirasi dari bawah sekaligus memenuhi kebutuhan riil masyarakat lokal (DJPK, 2012).

Perubahan sistem organisasi diikuti dengan perubahan administrasi keuangan negara, perubahan administrasi keuangan negara dimulai dengan ditetapkannya paket Undang-Undang keuangan negara yaitu Undang-Undang (UU) No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Paket Undang-undang tersebut menginginkan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah dalam rangka mewujudkan *good governance*. Dalam paket undang-undang tersebut salah satunya menyatakan bahwa Kepala Daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada

DPRD dan Laporan Keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.

Anggaran daerah yang dikenal dengan nama Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan kerangka kebijakan publik yang memuat hak dan kewajiban Pemerintah Daerah yang tercermin dalam pendapatan, belanja dan pembiayaan yang dinyatakan dalam satuan moneter dan disusun berdasarkan pendekatan prestasi kerja yang akan dicapai. APBD merupakan wujud pengelolaan keuangan daerah yang ditetapkan setiap tahun oleh Kepala Daerah dengan Peraturan Daerah dan disusun berpedoman pada Visi dan Misi serta rencana kerja pemerintah baik Rencana Pembangunan Jangka Panjang (RPJP) maupun Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) yang disusun secara obyektif dan melibatkan seluruh komponen yang ada di dalam pemerintahan. Dengan adanya sistem tersebut pemda akan dapat mengukur kinerja keuangannya yang tercermin dalam APBD.

Secara garis besar APBD terbagi dalam tiga kelompok besar yaitu Pendapatan, Belanja, dan Pembiayaan (Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan). Sumber penerimaan daerah berasal dari pendapatan dan penerimaan pembiayaan yang merupakan sumber daya keuangan yang akan digunakan dalam menjalankan program/kegiatan, sedangkan pengeluaran daerah berupa belanja dan pengeluaran pembiayaan yang merupakan input yang digunakan untuk menjalankan program/kegiatan. Untuk dapat menjalankan program/kegiatan yang disusun dalam APBD guna mencapai tujuan yang ingin dicapai, Pemda bertanggung jawab untuk mengelola sumber-sumber penerimaan daerah. Sumber terbesar penerimaan berasal dari pendapatan yang dikategorikan dalam tiga golongan, yaitu Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan yang Sah.

Sebagai perwujudan transparansi dan akuntabilitas atas pengelolaan keuangan negara yang dilaksanakan Pemda, maka Pemda wajib menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang kemudian akan di audit oleh institusi pemeriksa yang bebas dan mandiri, dalam hal ini adalah BPK RI. Selain Laporan Keuangan yang menggambarkan akuntabilitas keuangan, dalam rangka mewujudkan *good governance* pada Pemda, diperlukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, terukur, dan legitimate sehingga penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab serta bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme (akuntabilitas kinerja). Untuk itu, dalam rangka mewujudkan dan meningkatkan pelaksanaan manajemen pemerintahan yang lebih efisien, efektif, bersih, akuntabel dan berorientasi hasil, diperlukan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). (Taufik, 2013).

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KEMENPAN & RB) mempunyai tugas untuk melakukan penguatan akuntabilitas kinerja instansi-instansi pemerintahan. Usaha-usaha penguatan akuntabilitas kinerja dan sekaligus peningkatannya, dilakukan antara lain melalui Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Inarto, 2013). Tujuan dilakukan evaluasi akuntabilitas kinerja Pemda adalah untuk mendorong peningkatan kualitas akuntabilitas kinerja seluruh instansi pemerintah, dan melihat bagaimana komitmen penerapan manajemen pemerintahan yang berbasis kinerja. Hasil dari evaluasi akuntabilitas kinerja Pemda dituangkan dalam bentuk pengelompokan predikat, yaitu kategori AA (memuaskan), kategori A (sangat baik), kategori B (baik), kategori CC (cukup baik/memadai), kategori C (agak kurang), dan kategori D (kurang). Dalam perkembangannya, hasil evaluasi

LAKIP tahun 2009-2011, pada Pemerintah Provinsi mengalami peningkatan dari tahun 2009 sampai dengan 2011. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang kriterianya CC ke atas, telah terjadi perkembangan yaitu dari 3,70% di tahun 2009 menjadi 31,03% di tahun 2010, dan 63,33% di tahun 2011. Sedangkan di lingkungan Pemerintah Kabupaten/Kota perkembangannya masih lambat, yaitu dari 1,16% di tahun 2009 menjadi 4,26% di tahun 2010, dan 12,78% di tahun 2011. Pada Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) tahun 2012 terdapat dua Pemerintah Kabupaten/Kota yang mendapatkan nilai B, dan 37 Pemerintah Kabupaten/Kota meraih nilai CC (<http://www.menpan.go.id>)

Penelitian mengenai kinerja pemerintah daerah telah banyak dilakukan, antara lain oleh Akbar dan Pilcher (2012) yang menghubungkan *metric difficulties, technical knowledge, management commitment, legislative requirement* dan *organisational capacity* dengan pengukuran kinerja di Indonesia, kemudian Wijaya dan Akbar (2013) melakukan penelitian mengenai pengaruh *information, organizational objective and target, external pressure* terhadap *adoption of performance measurement in public sector*. Selain itu, penelitian lain dilakukan oleh Sumarjo (2010) mengaitkan karakteristik Pemerintah Daerah dengan kinerja keuangan Pemerintah Daerah dengan menggunakan rasio efisiensi, indikator lain untuk mengukur kinerja dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriasari (2012) dan Sudarsana (2013) yang menggunakan hasil evaluasi kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dilakukan oleh Kementerian Dalam Negeri. Fontanella dan Rossieta (2014) mengaitkan pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda di Indonesia.

Mempertimbangkan hasil-hasil penelitian sebelumnya, penelitian ini bermaksud untuk menganalisis lebih lanjut pengaruh karakteristik Pemerintah Daerah dan temuan audit BPK RI terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia. Pengukuran kinerja penelitian terdahulu menggunakan banyak menggunakan hasil evaluasi kinerja yang dilakukan oleh Kementerian Dalam Negeri dalam mengukur kinerja dan opini audit yang dilakukan oleh BPK RI untuk akuntabilitas pelaporan keuangan Pemda. Berbeda dengan penelitian sebelumnya dalam penelitian ini akan menggunakan hasil Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang dilakukan oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi sebagai ukuran akuntabilitas kinerja Pemda.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya permasalahan yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah apakah tingkat kekayaan Pemerintah Daerah, tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat, Belanja Daerah dan temuan audit BPK RI berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia?

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

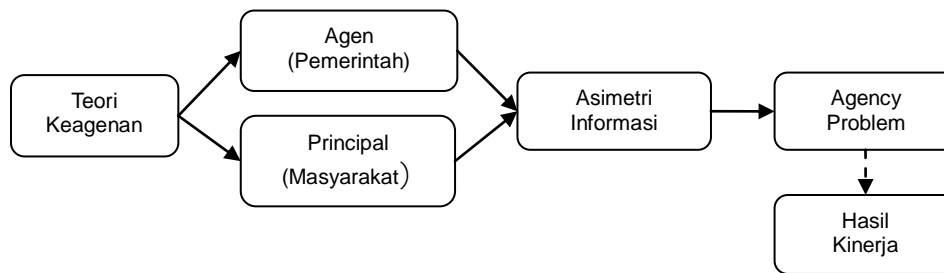
Teori Agensi dalam Pemerintahan

Teori keagenan adalah hubungan antara dua belah pihak atau lebih, dimana satu pihak (*agent*) setuju bertindak dengan persetujuan pihak lain (*principal*). Teori keagenan telah digunakan untuk menjelaskan hubungan yang kompleks antara berbagai instansi pemerintah. Hubungan antara masyarakat sebagai pemilih dengan pemerintah (eksekutif), hubungan antara legislatif dan eksekutif, dan hubungan antara atasan dan bawahan pemerintah, juga telah dijelaskan dengan menggunakan teori agensi (Mulgan,

2000; Shi & Svenson, 2002; Lupia, 2001 dalam Fadzil dan Nyoto, 2011).

Dalam kaitannya dengan hubungan pemerintah dalam hal ini eksekutif yang bertindak sebagai *agent* dengan masyarakat sebagai *principal* dalam teori agensi berpendapat bahwa akan terjadi asimetri informasi karena pemerintah memiliki lebih banyak informasi mengenai sumber daya yang dimiliki daerah dalam bentuk APBN/APBD dibandingkan dengan masyarakat. Asimetri informasi ini dapat mengakibatkan konflik antara kedua pihak (*agency problem*).

Hal tersebut dapat terjadi karena pemerintah yang dipimpin oleh kepala daerah yang dipilih oleh masyarakat diharapkan akan mengakomodasi keinginan masyarakat dalam menyelenggarakan pelayanan publik bertindak tidak sesuai dengan kepentingan masyarakat. Penyalahgunaan informasi oleh pemerintah dapat dilakukan dalam berbagai bentuk, menurut Fadzil dan Nyoto (2011) hubungan keagenan menimbulkan asimetri informasi yang menimbulkan beberapa perilaku seperti oportunistik, *moral hazard*, dan *adverse selection*. Perilaku oportunistik dalam proses penganggaran contohnya, (1) anggaran memasukkan program yang berorientasi publik tetapi sebenarnya mengandung kepentingan pemerintah untuk membiayai kebutuhan jangka pendek mereka dan (2) alokasi program ke dalam anggaran yang membuat pemerintah lebih kuat dalam posisi politik terutama menjelang proses pemilihan, yaitu program yang menarik bagi pemilih dan publik dapat berpartisipasi di dalamnya.



Salah satu cara yang dapat dilakukan oleh pemerintah untuk mendapatkan kepercayaan masyarakat adalah dengan memperlihatkan hasil dari kinerja pemerintah yang sudah tercapai (Osborne dan Gaebler, 1992 dalam Akbar dan Pilcher, 2012). Dengan menunjukkan hasil kinerja dalam bentuk LAKIP, maka *agency problem* yang mungkin terjadi dapat dikurangi, karena masyarakat sebagai *principal* dapat melihat dan mengukur hasil kinerja Pemda. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pemerintah harus mengelola dan mengukur kinerja dengan menggunakan sistem pengukuran kinerja dalam rangka memberikan pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat dan mendapatkan dukungan masyarakat (Akbar dan Pilcher, 2012).

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

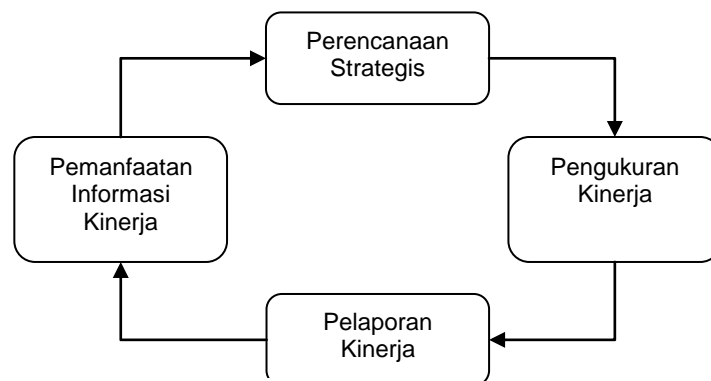
Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas adalah sebagai kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Sedangkan menurut Romzek and Dubnick (1998) dalam Akbar dan Pilcher (2012) mendefinisikan akuntabilitas sebagai hubungan diantara individu atau agen untuk menunjukkan kinerja kepada pihak pemberi amanah.

Akuntabilitas merupakan salah satu unsur dari perwujudan *good governance* yang sedang dilakukan di Indonesia, karena menurut Suyanto (2010) akuntabilitas

merupakan kunci dari konsep *good governance*, untuk mendukung hal tersebut diperlukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan terukur, dan berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab serta bebas dari kolusi, korupsi, dan nepotisme. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik (BPKP, 2007).

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP)

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) adalah instrumen yang digunakan instansi pemerintah dalam memenuhi kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi. SAKIP terdiri dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan yaitu perencanaan strategis, perencanaan kinerja, pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja (LAN-RI, 2003). Selain itu, SAKIP merupakan penerapan manajemen kinerja pada sektor publik yang sejalan dan konsisten dengan penerapan reformasi birokrasi, yang berorientasi pada pencapaian *outcomes* dan upaya untuk mendapatkan hasil yang lebih baik (KEMENPAN & RB, 2011). Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti terlihat pada gambar dibawah ini:



Sumber: BPKP

Output dari SAKIP adalah laporan capaian kinerja yaitu Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). dalam rangka peningkatan kinerja dan penguatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, evaluasi AKIP diperlukan bagi setiap instansi pemerintah dalam rangka mempertanggungjawabkan kinerjanya sebagaimana yang telah diperjanjikan dalam perencanaan organisasinya. Hasil dari pelaksanaan evaluasi selesai secara keseluruhan, KEMENPAN & RB memberikan peringkat nilai dengan sebutan: AA (memuaskan), A (sangat baik), B (baik), CC (cukup memadai), C (agak kurang), dan D (kurang) (KEMENPAN & RB, 2011).

Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengukuran kinerja Pemda antara lain dilakukan oleh Akbar dan Pilcher (2012), hasil dari penelitian tersebut menunjukkan *metric difficulties*, *technical knowledge*, *management commitment*, *legislative requirement* mempunyai dampak pada pengembangan *performance indicator*. Kemudian Wijaya dan Akbar (2013), melakukan penelitian pengaruh informasi, tujuan dan sasaran organisasi, dan *external pressure* terhadap penerapan sistem pengukuran kinerja di Indonesia. Hasil dari

penelitian tersebut menunjukkan bahwa faktor yang berpengaruh terhadap sistem pengukuran kinerja di Indonesia adalah informasi dan *external pressure*.

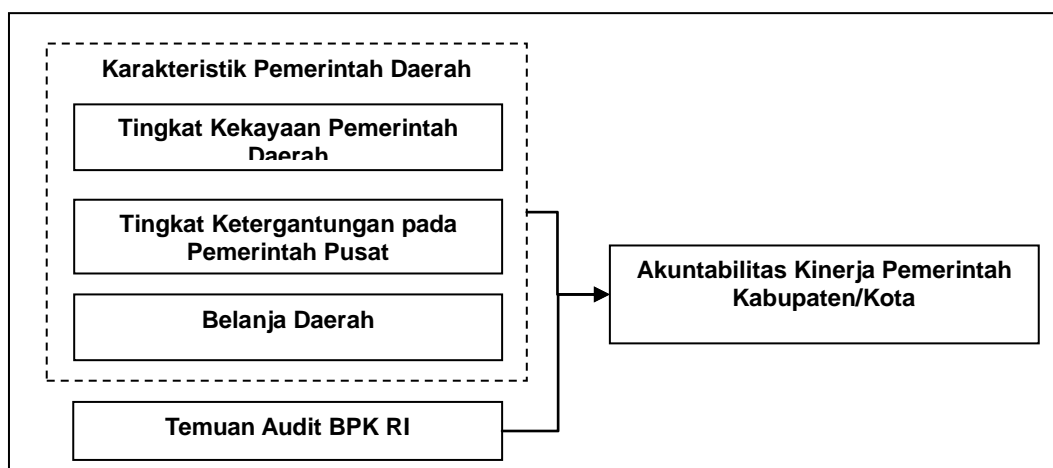
Penelitian mengenai kinerja dengan mengaitkan variabel lain antara lain dilakukan oleh Syafitri (2012) mengaitkan karakteristik pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, dengan menggunakan sampel Pemda Kabupaten/Kota di Indonesia dengan rentan waktu 2008-2009. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa ukuran legislatif, umur administratif Pemda, kekayaan Pemda, dan *intergovernmental revenue* (DAU). Kemudian Sumarjo (2010), melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah (rasio efisiensi), hasil penelitian ini menunjukkan ukuran (*size*), *leverage*, dan *intergovernmental revenue* berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Mustikarini dan Fitriasisi (2012) melakukan penelitian mengenai karakteristik pemerintah daerah (ukuran, tingkat kekayaan, tingkat ketergantungan dan belanja daerah) dan temuan audit BPK dikaitkan dengan kinerja Pemda Kabupaten/Kota. Hasil dari penelitian tersebut membuktikan bahwa semua variabel karakteristik Pemda dan juga temuan audit BPK berpengaruh signifikan terhadap variabel independen dengan arah yang sesuai dengan hipotesis kecuali untuk variabel belanja daerah. Variabel ukuran daerah, kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan daerah terhadap pemerintah pusat berpengaruh positif, sedangkan variabel belanja daerah dan temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap skor kinerja Pemda yang diterbitkan oleh Kementerian Dalam Negeri. Hasil tersebut berbeda dengan hasil Sudarsana (2013) dengan menggunakan variabel yang sama dengan sampel penelitian pada tahun 2010 yang memperoleh hasil bahwa ukuran daerah, ketergantungan kepada Pemerintah Pusat dan Belanja Modal tidak berpengaruh terhadap skor kinerja Pemda Kabupaten/Kota di Indonesia.

Sedangkan penelitian sebelumnya mengenai akuntabilitas kinerja dilakukan oleh Riantiarno dan Azlina (2011) dalam penelitian faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah memperoleh hasil bahwa kepatuhan pada peraturan perundang-undangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi, kemudian Fontanella dan Rossieta (2014) yang melakukan penelitian mengenai pengaruh desentralisasi fiskal dan kinerja terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan Pemerintah di Indonesia yang menemukan bahwa desentralisasi fiskal dalam bentuk tingkat kemandirian daerah dan kinerja penyelenggaraan pemerintah berpengaruh positif terhadap kemungkinan tingginya Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan (opini audit).

Kerangka Pemikiran

Berdasarkan penelitian-penelitian yang relevan dan tinjauan pustaka yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat digambarkan bahwa kerangka pemikiran dalam penelitian sebagai berikut:



Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Tingkat Kekayaan Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

PAD merupakan upaya yang dilakukan oleh Pemda untuk menghasilkan pendapatan secara mandiri, semakin tinggi PAD akan menunjukkan kepada pada *stakeholders* bahwa Pemda menghasilkan kinerja yang tinggi (Puspita dan Martani, 2012). Penelitian yang dilakukan oleh Fontanella dan Rossieta (2014) menunjukkan bahwa desentralisasi fiskal dalam bentuk tingkat kemandirian daerah dan kinerja penyelenggaraan pemerintah berpengaruh positif terhadap tingginya Akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Penerimaan PAD yang semakin meningkat akan meningkatkan kemampuan untuk membiayai layanan masyarakat yang diberikan Pemda (Rusmin, Astami dan Scully, 2014). Apabila dilihat dari tingkat kemandirian Pemda, PAD merupakan salah satu tolak ukur kemampuan dan cermin kemandirian daerah, untuk mewujudkan hal tersebut dibutuhkan visi, misi, tujuan dan sasaran dan program/kegiatan yang dapat mendorong efisiensi, efektivitas, dan profesionalisme dalam mengelola sumber pendapatan daerah (Hartoyo, 2014).

Berdasarkan hal tersebut maka dapat disimpulkan bahwa peningkatan PAD akan meningkatkan kemandirian Pemda, ini menandakan bahwa Pemda berhasil membuat dan melaksanakan kebijakan atau program/kegiatan guna meningkatkan penerimaan daerah dari PAD. Selain itu, jika PAD dioptimalkan dan dikelola secara profesional dengan menemukan keunggulan dan potensi daerah maka akan dapat menumbuhkan daya saing kompetitif, meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui program/kegiatan (Hartoyo, 2014), dengan kata lain bahwa peningkatan PAD seharusnya akan memberikan keleluasaan lebih kepada pemerintah daerah merencanakan dan melaksanakan kegiatan/program untuk mencapai sasaran dan tujuan sehingga akan meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis 1: Tingkat kekayaan Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Salah satu sumber penerimaan Pemerintah Daerah selain PAD adalah Dana Perimbangan. Green (2005) dalam tulisannya menyatakan bahwa desentralisasi di Indonesia lebih kepada desentralisasi administrasi daripada desentralisasi fiskal, hal ini dikarenakan Pemerintah Pusat masih membagi Pendapatan Negara untuk kebutuhan Pemda. Pemda rata-rata mendapatkan lebih dari 80% dari jumlah pendapatan dari Pemerintah Pusat (Dana Perimbangan). Hal tersebut sejalan dengan pendapat Tarigan (2009) yang menyatakan bahwa pemda terlalu bergantung kepada dana transfer dari Pemerintah Pusat dalam bentuk DAU dan DAK. Wisaksono (2008) menyatakan bahwa kemampuan daerah untuk menggali pendapatan yang berasal dari sumber internal masih rendah sehingga Pemda belum sepenuhnya mampu secara mandiri mendanai kegiatan pembangunan.

Salah satu elemen yang diukur dalam pengukuran kinerja menurut GASB (*Government Accounting Standard Board*) dalam *Concept Statement No. 2* adalah indikator pengukuran *service effort*, yang mana *effort* dalam hal ini adalah sumber daya keuangan atau non-keuangan dipakai dalam pelaksanaan suatu program/kegiatan. Dana Perimbangan merupakan dana transfer yang diberikan kepada Pemda dalam rangka pemerataan agar tidak terjadi ketimpangan pendapatan antar Pemda, tidak terdapat *effort* yang dilakukan Pemda untuk mendapatkan Dana Perimbangan. Tingginya persentase jumlah dana perimbangan mengindikasikan bahwa Pemda tidak mandiri dalam mengelola pendapatannya dan dapat menyebabkan penilaian akuntabilitas kinerja semakin rendah karena persentase Dana Perimbangan yang tinggi mengindikasikan bahwa Pemda tidak mampu dalam merencanakan dan menjalankan program/kegiatan untuk mengoptimalkan PAD.

Penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel ketergantungan pada Pemerintah Pusat dilakukan oleh Julitawati (2012) menemukan bahwa Dana Perimbangan berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota, selain itu Fonatella dan Rossieta (2014) yang menemukan bahwa ketergantungan pada Pemerintah Pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis 2: Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

3. Pengaruh Belanja Daerah terhadap Skor Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Kedua karakteristik diatas melihat dari sisi pendapatan Pemerintah Daerah atau input dari indikator kinerja, maka karakteristik berikut melihat dari sisi penggunaan sumberdaya (keuangan) atau belanja daerah, apabila dikaitkan dengan akuntabilitas, belanja daerah harus memenuhi konsep *Value For Money* (VFM). Mardiasmo (2003) mengungkapkan bahwa VFM merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi adalah pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir input resources yang digunakan dengan menghindari pengeluaran yang boros. Efisiensi merupakan pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu. Efektivitas adalah

tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana, efektivitas merupakan perbandingan outcome dengan output.

Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan program/kegiatan menggunakan input yang teralisasi dengan belanja daerah seharusnya dapat menghasilkan indikator *output*, *outcome* yang telah ditetapkan, dengan menerapkan konsep VFM maka semakin besar realisasi belanja seharusnya menghasilkan *output* dan *outcome* yang telah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai dengan maksimal sehingga akan meningkatkan akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah tersebut.

Penelitian yang menggunakan variabel belanja daerah dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyani (2012) menunjukkan bahwa belanja daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap skor kinerja, hal ini berarti bahwa semakin besar belanja daerah maka semakin kecil skor kinerja. Hasil yang berbeda diperoleh Sudarsana (2013) dimana belanja modal tidak berpengaruh terhadap skor kinerja Pemda, sedangkan penelitian Nugroho (2012) menghasilkan bahwa belanja modal berpengaruh negatif terhadap pertumbuhan kinerja keuangan daerah secara langsung.

Berdasarkan uraian diatas maka peneliti ingin mengkonfirmasi hasil penelitian sebelumnya, serta ingin mengetahui apakah belanja yang telah terealisasi telah sesuai dengan tujuan dalam program/kegiatan yang telah direncanakan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis 3: Tingkat Belanja Daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

4. Pengaruh Temuan Audit BPK RI terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Salah satu unsur untuk mewujudkan akuntabilitas pada Pemda adalah transparansi keuangan negara, hal senada dinyatakan oleh Kadmasasmita yang menyatakan bahwa kewajiban Pemda untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan menggunakan uang publik kepada pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Implementasi konsep transparansi pada Pemda dilakukan dengan cara menyusun LKPD (Suyanto), untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan tersebut maka dilakukan audit oleh BPK RI yang hasilnya dituangkan dalam LHP atas LKPD.

Salah satu bagian dalam LHP atas LKPD salah satunya adalah Laporan Kepatuhan atas Peraturan Perundang-undangan yang menggambarkan ketaatan pelaksanaan APBD atas Peraturan Perundang-undangan. Temuan dalam laporan tersebut mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan (BPK RI, 2011). Kuntadi (2008) menyatakan bahwa dalam LKPD dapat dilihat berapa dana APBD yang digunakan untuk melaksanakan kinerja yang ingin dicapai oleh Pemda, berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa temuan menggambarkan penyimpangan yang terjadi selama proses pelaksanaan program/kegiatan, semakin tinggi jumlah temuan berarti dalam pelaksanaan APBD terdapat sumber daya yang digunakan untuk kepentingan lain selain tujuan/sasaran yang telah ditetapkan.

Penelitian dengan menggunakan ketaatan pelaksanaan APBD dilakukan oleh Mimba dan Helden (2007) menunjukkan bahwa tingkatan korupsi akan berpengaruh negatif terhadap informasi kinerja, kemudian Liestiani (2008) menunjukkan bahwa tingkat penyimpangan yang diproksikan dengan tingkat penyimpangan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK RI, berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan

laporan keuangan Pemerintah Provinsi. Penelitian lain menggunakan variabel temuan BPK RI dikaitkan dengan kinerja dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012) yang menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh negatif terhadap skor kinerja Pemda Kabupaten/Kota dengan menggunakan data tahun 2007, hasil serupa juga ditunjukkan oleh Sudarsana (2013) dengan menggunakan data tahun 2010. Riantarno dan Azlina (2011) menghubungkan ketaatan pada peraturan perundang-undangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang memperoleh hasil bahwa ketaatan pada peraturan perundang-undangan berpengaruh signifikan terhadap AKIP, yang berarti bahwa keberhasilan penerapan AKIP ditentukan oleh ketaatan pada Peraturan Perundang-undangan. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis 4: Temuan Audit BPK RI berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia yang dinilai akuntabilitas kinerja oleh Kementerian Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi pada tahun 2012 yang berjumlah 438 Pemerintah Kabupaten/Kota di 31 Provinsi di Indonesia, dari hasil tersebut terdapat 15 Pemerintah Kabupaten/Kota yang tidak dapat dimasukkan dalam penelitian ini karena data keuangan tidak diperoleh dan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI belum dapat diakses, sehingga jumlah Pemerintah Kabupaten/Kota yang dapat digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 423 entitas. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah *stratified random sampling*. Strata yang digunakan dalam penelitian ini adalah pada tingkatan provinsi, dimana dari tiap Provinsi dipilih Pemerintah Kabupaten/Kota dengan hasil Evaluasi Akuntabilitas dengan berbagai peringkat nilai evaluasi sehingga mewakili nilai evaluasi kinerja di masing-masing Provinsi.

Variabel Penelitian

Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y)

Dalam penelitian ini adalah skor kinerja yang berasal dari hasil evaluasi akuntabilitas kinerja yang dilakukan oleh Kementerian Pemberdayaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KEMENPAN & RB) pada tahun 2012. Metodologi yang dilakukan oleh KEMENPAN & RB dalam menilai kinerja tersebut menggunakan teknik “*criteria referenced survey*”. yaitu menilai secara bertahap langkah demi langkah (*step by step assessment*) setiap komponen dan menilai secara keseluruhan (*overall assessment*) dengan kriteria evaluasi dari masing-masing komponen yang telah ditetapkan sebelumnya, hasil dari evaluasi ini adalah skor kinerja dengan range 1-6 (KEMENPAN & RB, 2011).

Tingkat Kekayaan Pemerintah Daerah (Kekayaan)

Filosofi otonomi daerah adalah mewujudkan kemandirian daerah yang diukur melalui elemen PAD (Haryanto, 2000). Berdasarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah pendapatan yang berasal dari hasil pajak daerah, retribusi daerah, pendapatan dari hasil kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Penelitian sebelumnya menggunakan berbagai

komposisi PAD sebagai proksi untuk mengukur tingkat kekayaan daerah, antara lain Liestiani (2008) menggunakan PAD per kapita sebagai proksi untuk mengukur kekayaan daerah, Sumarjo (2010) dan Syafitri (2012) menggunakan jumlah PAD, sedangkan Hilmi (2012) dan Mustikarini dan Fitriasisi (2012) menggunakan PAD dibandingkan dengan total pendapatan sebagai proksi pengukuran tingkat kekayaan daerah. Sejalan dengan Hilmi, dalam penelitian ini menggunakan realisasi PAD dibandingkan dengan realisasi total pendapatan sebagai proksi untuk mengukur kekayaan Pemerintah Daerah. Proksi tersebut digunakan agar perbandingan kekayaan antar daerah menjadi merata, karena masing-masing daerah mempunyai realisasi PAD yang beragam tergantung dengan potensi Sumber Daya Alam yang dimiliki daerahnya, sehingga akan tergambar berapa persentase PAD dalam Pendapatan Daerah. Proksi tersebut dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kekayaan} = \frac{\text{Jumlah Realisasi Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total Realisasi Pendapatan Daerah}}$$

Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat (Ketergantungan)

Sumber pendapatan bagi Pemerintah Daerah selain dari PAD adalah dana transfer dari Pemerintah Pusat. Haryanto (2000) menyatakan bahwa PAD mencerminkan kondisi pembiayaan riil daerah, jika struktur PAD sudah kuat maka daerah tersebut memiliki pembiayaan yang kuat juga, sedangkan DAU dan berbagai bentuk transfer lainnya seyogyanya hanya bersifat pendukung bagi pelaksanaan pemerintahan dan pembangunan di daerah.

Salah satu dana yang ditransfer oleh Pemerintah Pusat ke Daerah adalah Dana Perimbangan. Menurut PP No. 55 Tahun 2005, dana perimbangan adalah dana yang bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada Daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi, yang terdiri dari Dana Bagi Hasil, Dana Alokasi Umum dan Dana Alokasi Khusus. Dalam penelitian ini ketergantungan pada Pemerintah Pusat diproksikan dengan realisasi dana perimbangan dibandingkan dengan realisasi total pendapatan. Proksi tersebut digunakan agar perbandingan tingkat ketergantungan menjadi merata, karena masing-masing daerah mempunyai Dana Perimbangan yang beragam, dengan membandingkan dengan total Pendapatan Daerah akan tergambar berapa besar persentase Dana Perimbangan dalam Pendapatan Daerah. Proksi tersebut dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Ketergantungan} = \frac{\text{Jumlah Realisasi Dana Perimbangan}}{\text{Total Realisasi Pendapatan Daerah}}$$

Belanja Daerah (Belanja)

Belanja Daerah adalah kewajiban Pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih (Kepmendagri No. 13, 2006). Dalam kaitan akuntabilitas realisasi Belanja Daerah merupakan penggunaan dari sumber daya keuangan yang diperoleh melalui penerimaan daerah untuk menjalankan program/kegiatan. Dalam penelitian ini belanja daerah adalah realisasi belanja daerah yang terdiri dari belanja tidak langsung dan belanja langsung, yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran Pemda.

$$\text{Belanja Daerah} = \text{Belanja Tidak Langsung} + \text{Belanja Langsung}$$

Temuan Audit BPK RI (Temuan)

Output dari pemeriksaan BPK yaitu Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), yang didalamnya terdapat opini atas LKPD serta temuan-temuan hasil pemeriksaan.

Berdasarkan Keputusan BPK RI No.5/K/I-XIII.2/8/2010 tanggal 27 Agustus 2010 tentang Petunjuk Teknis Koding Temuan Pemeriksaan, temuan pemeriksaan terdiri dari Temuan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Temuan Ketidapatutan terhadap peraturan perundang-undangan serta Temuan 3E (Ekonomis, Efisien dan Efektif) (BPK, 2011).

Penelitian sebelumnya dilakukan Hilmi (2012) mengukur temuan audit kepatuhan BPK dengan temuan kepatuhan (dalam rupiah) dibandingkan dengan total belanja, sedangkan dan Mustikarini dan Fitriyasi (2012) menggunakan temuan kepatuhan (dalam rupiah) dibandingkan dengan total anggaran belanja. Temuan audit BPK penelitian ini menggunakan jumlah temuan (dalam rupiah) yang terdapat dalam Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan dalam rangkaian pemeriksaan LKPD, dibandingkan dengan total realisasi belanja daerah. Proksi tersebut digunakan karena temuan audit BPK RI dipengaruhi besaran realisasi belanja, semakin besar belanja maka kecenderungan temuan akan meningkat sehingga dengan membandingkan dengan realisasi belanja akan tercermin berapa persentase temuan terhadap belanja. Proksi tersebut dinyatakan dalam rumus sebagai berikut:

$$\text{Temuan} = \frac{\text{Jumlah Temuan Kepatuhan (dalam rupiah)}}{\text{Total Realisasi Belanja Daerah}}$$

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk membuktikan hipotesa adalah metode statistik regresi linier berganda dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 \text{Kekayaan} - b_2 \text{Ketergantungan} + b_3 \text{Belanja} - b_4 \text{Temuan}$$

Keterangan:

Y	=	Evaluasi Akuntabilitas Kinerja
a	=	Koefisien Konstanta
b_{1-4}	=	Koefisien Regresi Variabel Independen
Kekayaan	=	Tingkat Kekayaan Pemerintah Daerah
Ketergantungan	=	Tingkat Ketergantungan dengan Pemerintah Pusat
Belanja	=	Belanja Daerah
Temuan	=	Temuan Audit BPK RI

Sampel dan Data Penelitian

Hasil Evaluasi Akuntabilitas tahun 2012 oleh KEMENPAN & RB dilakukan pada 438 Pemerintah Kabupaten/Kota di 31 Provinsi di Indonesia. Teknik pemilihan sampel yang digunakan adalah *stratified random sampling*, dengan menggunakan strata Provinsi dan hasil evaluasi akuntabilitas. Berdasarkan hasil pemilihan sampel diperoleh 265 entitas atau 62,6% dari jumlah populasi.

HASIL PENELITIAN

Analisis Statistik Deskriptif

Dari 265 entitas yang dievaluasi akuntabilitasnya dan digunakan dalam penelitian ini diperoleh statistik deskriptif yang dapat digunakan untuk mengetahui nilai rata-rata, standar deviasi, nilai minimum dan maksimum atas variabel-variabel penelitian.

No	Peringkat Nilai	Frekuensi	%
1	B	2	0,8
2	CC	57	21,5
3	C	168	63,4
4	D	38	14,3
Jumlah		265	100,0

Standar Deviasi: 0,619

Sumber: Data sekunder (diolah)

Tabel di atas merupakan statistik atas hasil evaluasi akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota tahun 2012. Berdasarkan tabel tersebut dapat disimpulkan bahwa pada tahun 2012 akuntabilitas kinerja Pemda masih rendah, hal tersebut dapat dilihat dari persentase hasil evaluasi dimana pada tahun 2012 hanya terdapat 2 Pemerintah Kabupaten/Kota yang mendapatkan peringkat B yaitu Pemerintah Kabupaten Sleman dan Pemerintah Kota Sukabumi, sedangkan persentase hasil evaluasi terbesar adalah peringkat C sebanyak 63,4% atau "CUKUP" yang menurut KEMENPAN & RB berarti memiliki sistem untuk manajemen kinerja tapi kurang dapat diandalkan, perlu banyak perbaikan dan termasuk perbaikan yang mendasar.

No	Variabel	N	Mean	Max	Min	Std. Dev
1	Kekayaan	265	0,083	0,339	0,110	0,610
2	Ketertgantungan	265	0,767	0,928	0,417	0,960
3	Belanja	265	934,031	3.622,074	295,308	506,813
4	Temuan	265	0,005	0,173	0,000	0,050

*dalam miliar rupiah

Sumber: Data sekunder (diolah)

Tabel di atas merupakan statistik deskriptif atas variabel dependen yang terdiri dari kekayaan Pemda, ketergantungan pada Pemerintah Pusat, Belanja Daerah, dan Temuan BPK RI. Berdasarkan hasil tersebut di atas dapat disimpulkan antara lain rata-rata tingkat kekayaan Pemda adalah sebesar 0,08 atau 8% hal ini berarti kemampuan Pemda untuk membiayai pengeluarannya masih relatif rendah dan masih bergantung pada dana transfer Pemerintah Pusat sebagai sumber pendapatan, hal tersebut dapat dilihat rata-rata ketergantungan pada Pemerintah Pusat sebesar 0,76 atau 76%. Keadaan seperti ini menandakan kemandirian Pemda dalam hal pembiayaan masih sangat kurang, desentralisasi fiskal yang dimiliki masih belum dioptimalkan oleh masing-masing Pemda.

Dilihat dari sisi Belanja pada tahun 2012 rata-rata Belanja Daerah sebesar Rp934,03 miliar, Pemda dengan belanja terbesar adalah Pemda Kabupaten Bogor dengan nilai Rp3.622,07 miliar dan yang terendah adalah Kabupaten Bolaang Mongondow Timur dengan nilai Rp295,31 miliar. Berdasarkan realisasi pendapatan dan belanja tersebut jumlah temuan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mempunyai rata-rata 0,005 atau 0,5%, hal ini berarti bahwa rata-rata temuan ketidakpatuhan Pemda terhadap Peraturan Perundang-undangan adalah 0,5% dari jumlah realisasi belanja daerah.

Hasil Pengujian Hipotesis

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Variabel Independen	Unstandardized	t	Nilai p (Sig)
	Coefficients Beta		
Konstanta	3,674		
Kekayaan (X ₁)	3,306	3,651	0,000
Ketergantungan (X ₂)	-2,380	-3,768	0,000
Belanja (X ₃)	-3,292E-5	-0,447	0,655
Temuan (X ₄)	-0,915	-0,431	0,677

Sumber: Data sekunder (diolah)

1. Pengaruh tingkat kekayaan daerah terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah
Berdasarkan hasil pengujian regresi didapatkan koefisien regresi (Beta) variabel tingkat kekayaan daerah sebesar 3,306 (bernilai positif) dengan nilai t sebesar 3,651 dan signifikansi $p < 0,01$ (nilai $p = 0,001$), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara statistik tingkat kekayaan daerah yang diprosikan dengan PAD dibagi dengan total realisasi pendapatan berpengaruh terhadap skor akuntabilitas kinerja Pemda, nilai koefisien yang positif menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah positif, yang berarti bahwa hipotesis 1 diterima.
2. Pengaruh tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat terhadap kinerja Pemerintah Daerah
Berdasarkan hasil pengujian regresi didapatkan koefisien regresi (Beta) variabel ketergantungan pada Pemerintah Pusat sebesar -2,380 (bernilai negatif) dengan nilai t sebesar -3,768 dan signifikansi $p < 0,00$ (nilai $p = 0,000$), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara statistik tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat yang diprosikan dengan Dana Perimbangan dibagi dengan total realisasi pendapatan berpengaruh terhadap skor akuntabilitas kinerja Pemda, nilai koefisien yang negatif menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah negatif, yang berarti bahwa hipotesis 2 diterima.
3. Pengaruh tingkat belanja daerah terhadap kinerja Pemerintah Daerah
Berdasarkan hasil pengujian regresi didapatkan koefisien regresi (Beta) variabel belanja daerah sebesar -3,292E-5 (bernilai negatif) dengan nilai t sebesar -0,447 dan nilai $p = 0,655$ atau $p > 0,05$. Nilai koefisien yang negatif menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah negatif, tetapi melihat nilai $p > 0,05$ atau lebih besar dari *confidence level* penelitian ini sebesar 95% (dengan $\alpha = 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa tingkat belanja daerah tidak berpengaruh terhadap skor akuntabilitas kinerja Pemda atau dengan kata lain hipotesis 3 ditolak.
4. Pengaruh tingkat temuan BPK RI terhadap kinerja Pemerintah daerah
Berdasarkan hasil pengujian regresi didapatkan koefisien regresi (Beta) variabel temuan BPK RI sebesar -0,915 (bernilai negatif) dengan nilai t sebesar -0,431 dan nilai $p = 0,677$ atau $p > 0,05$. Nilai koefisien yang negatif menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah negatif, tetapi melihat nilai $p > 0,05$ atau lebih besar dari *confidence level* penelitian ini sebesar 95% (dengan $\alpha = 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa tingkat belanja daerah tidak berpengaruh terhadap

skor akuntabilitas kinerja Pemda atau dengan kata lain hipotesis 4 ditolak

Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik f)

Pelaksanaan uji F menghasilkan hasil sebagai berikut:

F	Sig.
49,463	0,000

Sumber: Data sekunder (diolah)

Berdasarkan hasil pengujian didapatkan output nilai F sebesar 49,463 signifikansi pada $p < 0,01$ (nilai output adalah 0,000), sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen kekayaan Pemda, ketergantungan pada Pemerintah Pusat, belanja daerah, dan Temuan BPK RI secara simultan/bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemda.

Koefisien Determinasi (Uji R^2)

Koefisien determinasi mencerminkan seberapa besar variasi dalam variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel independen. Berdasarkan hasil pengolahan dengan bantuan aplikasi SPSS dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

R	R^2	Adjusted R^2	Standart error of the estimate
0,657	0,432	0,423	0,470

Sumber: Data sekunder (diolah)

Berdasarkan hasil tabel di atas diketahui bahwa nilai R sebesar 0,657 yang merupakan nilai koefisien korelasi, hal ini berarti bahwa terdapat hubungan/pengaruh yang cukup kuat antara variabel independen yang diuji dengan variabel dependen (akuntabilitas kinerja). Selain itu diketahui nilai R-square (R^2) sebesar 0,432, ini berarti bahwa variabel dependen memiliki pengaruh terhadap variabel independen sebesar 43,2% dan sisanya sebesar 56,8% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat pada penelitian ini. Sedangkan *Standart Error of the Estimate* (SEE) sebesar 0,470 adalah ukuran banyaknya kesalahan model regresi dalam memprediksi nilai Y (evaluasi kinerja), bila dibandingkan dengan standar deviasi Y sebesar 0,619 yang lebih besar dari SEE maka dapat disimpulkan bahwa model regresi baik dalam memprediksi nilai Y.

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan dengan menggunakan pendekatan statistik diperoleh hasil penelitian yang menunjukkan bahwa tingkat kekayaan Pemda, tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat dan Temuan BPK RI berpengaruh terhadap skor evaluasi akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota, sedangkan Belanja Daerah tidak berpengaruh.

1. Pengaruh Tingkat Kekayaan Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa tingkat kekayaan Pemda yang diprosikan dengan PAD dibagi dengan total realisasi pendapatan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota, hal ini berarti bahwa kemampuan Pemda dalam merencanakan dan melaksanakan kebijakan maupun program/kegiatan yang terkait dengan pengoptimalan sumber pendapatan daerah dengan memberdayakan sumber daya yang ada di wilayah tersebut berpengaruh terhadap

akuntabilitas kinerja Pemda.

Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fadzil dan Nyoto (2011) yang mengaitkan dengan *budget performance*, Mustikarini dan Fitriasari (2012) dan Sudarsana (2013) yang menghasilkan PAD berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah dan Fontanella dan Rossieta (2014) yang menemukan bahwa tingkat kemandirian Pemda berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan Pemda.

2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan pada Pemerintah Pusat terhadap Kinerja Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat dengan Dana Perimbangan dibagi dengan total realisasi pendapatan daerah berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota, hal ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Julitawati (2012) dan Fonatella dan Rossieta (2014).

Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa dari sektor pendapatan daerah, Pemda masih mengandalkan transfer dari Pemerintah Pusat (Brojonegoro, 2001). Hal ini menandakan bahwa Pemda belum dapat memanfaatkan kewenangan desentralisasi fiskal yang diberikan oleh Pemerintah Pusat. Pemda belum optimal dalam menciptakan kebijakan atau program/kegiatan guna memanfaatkan sumber daya yang dimiliki di wilayahnya guna memaksimalkan PAD sebagai struktur utama dalam pendanaan daerah. Tidak terdapatnya effort dari Pemda dalam mendapatkan Dana Perimbangan menyebabkan akan menyebabkan tingginya ketergantungan pada Pemerintah Pusat dalam melaksanakan program/kegiatan Pemda sehingga menyebabkan akuntabilitas kinerja menjadi rendah.

3. Pengaruh Belanja Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa tingkat Belanja Daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota, hal ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Mone (2013) dan Sudarsana (2013), tetapi hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Mustikarini dan Fitriasari (2012) dan Nugroho (2012) yang menemukan bahwa belanja berpengaruh negatif terhadap kinerja Pemda.

Berdasarkan temuan penelitian ini yang menunjukkan belanja daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemda adalah bahwa tingkat realisasi belanja modal belum dapat dijadikan ukuran keberhasilan kinerja, realisasi belanja yang tinggi tidak mencerminkan bahwa input yang dikeluarkan Pemda dalam bentuk belanja daerah belum dapat menghasilkan output dan outcome yang telah ditetapkan sebelumnya.

Justifikasi yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah ukuran yang dipakai dalam mengukur akuntabilitas kinerja adalah hasil evaluasi akuntabilitas kinerja yang dilakukan oleh KEMENPAN & RB, yang dalam juknisnya dijelaskan bahwa komponen utama penilaian adalah perencanaan kinerja (35%), pengukuran kinerja (20%) dan capaian kinerja (20%) (KEMANPAN & RB, 2011), hal ini berarti Pemda dalam realisasi belanjanya untuk melaksanakan program/kegiatan belum menetapkan sasaran, target, indicator yang jelas. Menurut Suryanto permasalahan tersebut antara lain: (1) lemahnya sistem perencanaan dan penganggaran daerah sehingga sering didapati ketidakcocokan antara program/kegiatan dengan output/outcome yang dihasilkan, dalam arti bahwa perencanaan daerah tidak diselaraskan dengan penganggarnya; (2)

terbaikannya pelaksanaan anggaran berbasis kinerja, hal ini terjadi karena lemahnya tata kelola keuangan di daerah, dan; (3) tidak terinternalisasinya prinsip disiplin anggaran dan tertib anggaran, yang berakibat pada tidak tercapainya visi dan misi daerah, atau dengan kata lain penerapan anggaran berbasis kinerja belum optimal dilakukan oleh Pemda.

Justifikasi lain yang dapat diberikan dalam penelitian ini adalah komponen belanja daerah terbesar adalah belanja pegawai dimana disebagian besar Pemda belum menerapkan penilaian kinerja perorangan/individu, sehingga besaran belanja yang dikeluarkan dengan sasaran yang ingin dicapai belum dapat diukur secara memadai.

4. Pengaruh Temuan BPK RI terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa tingkat Temuan BPK RI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota, hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyani (2012), Sudarsana (2013) dan Rianti dan Azlina (2011) yang menghasilkan temuan BPK RI berpengaruh negatif dengan kinerja Pemda.

Hasil pengolahan statistik menunjukkan nilai koefisien yang negatif menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah negatif yang berarti semakin sedikit temuan BPK RI maka memberikan peluang semakin rendah peringkat evaluasi akuntabilitas yang didapat oleh Pemda, tetapi hubungannya tidak signifikan. Hal ini memperlihatkan bahwa terdapat perbedaan antara penilaian akuntabilitas keuangan/finansial dan non-keuangan, hal ini dikarenakan akuntabilitas keuangan yang dilihat dari audit atas Laporan Keuangan tidak akan mampu mengungkap seluruh penyimpangan yang terjadi, tetapi dari hasil tersebut dapat diungkap dan dicarikan jalan keluarnya (Sunaryo).

Justifikasi yang dapat diberikan adalah temuan BPK RI merupakan temuan yang ditemukan pada saat audit LKPD, temuan ini tidak memperhatikan apakah kegiatan tersebut telah sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai tetapi hanya memperhatikan ketidaksesuaian kegiatan tersebut dengan peraturan perundang-undangan termasuk pengungkapan atas penyimpangan administrasi, pelanggaran atas perikatan perdata maupun penyimpangan yang mengandung unsur pidana (BPK, 2011). Disisi lain, evaluasi akuntabilitas pemerintah daerah yang dilakukan oleh KEMENPAN & RB merupakan evaluasi yang dilakukan atas pelaksanaan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (SAKIP) yang dilakukan guna melihat sampai sejauh mana suatu instansi pemerintah melaksanakan dan memperhatikan kinerja organisasinya, serta sekaligus untuk mendorong adanya peningkatan kinerja instansi pemerintah sehingga perlu dilakukan suatu pemeringkatan atas hasil evaluasi tersebut agar dapat mendorong instansi pemerintah secara konsisten meningkatkan akuntabilitas kerjanya dalam rangka mewujudkan pencapaian kinerja hasil organisasinya sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.

KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik Pemda dan Temuan BPK RI terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia. Berdasarkan hasil analisis regresi, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Tingkat kekayaan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota. Peningkatan kekayaan pemerintah daerah dalam hal ini persentase PAD dibandingkan dengan total pendapatan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota.
2. Tingkat ketergantungan pada Pemerintah Pusat berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota. Penurunan ketergantungan dalam hal ini persentase Dana Perimbangan dibandingkan dengan total pendapatan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota.
3. Tingkat belanja daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota. Hal ini disebabkan karena lemahnya sistem perencanaan dan penganggaran Pemda sehingga sering didapati ketidakcocokan antara program/kegiatan dengan *output/outcome* yang dihasilkan. Ini mengakibatkan belanja yang telah terealisasi tidak berakibat pada tercapainya tujuan dan sasaran yang telah direncanakan.
4. Temuan BPK RI tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota. Hasil pengolahan statistik menunjukkan nilai koefisien yang negative menandakan bahwa arah hubungan variabel tersebut adalah negatif yang berarti semakin sedikit temuan BPK RI maka memberikan peluang semakin rendah peringkat evaluasi akuntabilitas yang didapat oleh Pemda, tetapi hubungannya tidak signifikan.

Keterbatasan Penelitian dan Saran

Peneliti menyadari bahwa penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dalam penelitian-penelitian selanjutnya. Keterbatasan tersebut antara lain:

1. Penelitian ini menggunakan data tahun 2012, hal tersebut dikarenakan data hasil evaluasi akuntabilitas kinerja yang dapat diakses pada website KEMENPAN & RB yang terbaru adalah tahun 2012. Penggunaan tahun yang lebih baru dan lebih panjang dapat memberikan gambaran yang lebih terkini dari akuntabilitas kinerja Pemda. Penelitian berikutnya menggunakan data yang lebih baru misalnya tahun 2013 atau 2014 selain itu menggunakan periode waktu yang lebih panjang sehingga diharapkan dapat memberikan kesimpulan yang lebih baik.
2. Penelitian ini menggunakan variabel karakteristik Pemda yang digambarkan melalui kekayaan Pemda, ketergantungan Pemda, dan belanja daerah serta temuan BPK RI. Variabel tersebut hanya menjelaskan sebagian dari faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja Pemda. Penelitian berikutnya diharapkan menggunakan variabel yang lebih variatif seperti opini atas LKPD, Indikator Kinerja Kunci (IKK), serta tidak hanya melihat dari data keuangan tetapi variabel lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja, misalnya kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan LAKIP.

DAFTAR PUSTAKA

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara

- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah
- Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
- Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
- Akbar, Rusdi., Pilcher, Robyn dan Perrin, Brian. 2012. *Performance Measurement in Indonesia: The Case of Local Government*. Pasific Accounting Review (Vol. 24 No. 3; 262-291).
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2011. *Panduan Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan. 2007. *Akuntabilitas Instansi Pemerintah*.
- Brodjonegoro, Bambang. 2001. *Indonesian Intergovernmental Transfer in Decentralization Era: The Case of General Allocation Fund*. International Symposium on Intergovernmental Transfers in Asian Countries. (<http://www.econ.hit-u.ac.jp>, diakses pada 15 November 2014)
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. 2012. *Deskripsi dan Analisis APBD 2012*.
- Fadzil, Hanim Faudziah., Nyoto Harryanto. 2011. *Fiscal Decentralization After Implementation of Local Government Autonomy in Indonesia*. World Review of Bussines Research (Vol. 1, No. 2; 51-70)
- Fontanella, Amy dan Rossieta, Hilda. 2014. *Pengaruh Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi 17. (<http://multiparadigma.lecture.ub.ac.id>, diakses pada 19 Desember 2014).
- Green, Keith. 2005. *Decentralization and Good Governance: The Case of Indonesia*. Munich Personal RePEc Archive Paper (<http://mpira.ub.uni-muenchen.de>, diakses pada 3 Oktober 2014)
- Governmental Accounting Standards Series. 1994. *Concept Statement No. 2 of The Governmental Accounting Standards Boards*. (<http://www.gasb.org>, diakses pada 21 Desember 2014)
- Hartoyo, Nafsi. 2014. *Optimalisasi PAD untuk Peningkatan Kinerja Pemda*. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan (<http://www.bppk.depkeu.go.id>, diakses pada 13 November 2014)
- Haryanto, Tri Joko. 2000. *Kemandirian Daerah: Sebuah Perspektif dengan Metode Path Analysis*. Badan Kebijakan Fiskal-Kementerian Keuangan Republik Indonesia (<http://www.fiskal.depkeu.go.id>, diakses pada 28 Desember 2014)
- Hilmi, Zul, Amiruddin dan Martani, Dwi. 2012. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Forum: Simposium Nasional Akuntansi 15. (<http://www.sna.akuntansi.unikal.ac.id>, diakses pada 16 April 2014).
- Humas Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. 2012. *Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Meningkatkan Signifikan*. (<http://www.menpan.go.id/berita-terkini/796-akuntabilitas-kinerja-instansi-pemerintah-meningkat-signifikan>, diakses pada 3 Oktober 2014).

- Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- Inarto, Agoes. Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Lembaga Administrasi Negara (STIA-LAN). (<http://www.stialan.ac.id>, diakses pada 3 Oktober 2014).
- Julitawati, Ebit. Darwanis dan Jalaluddin. 2012. *Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Perimbangan terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh*. Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala (Vol. 1, No. 1; 15-29)
- Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia (LAN-RI) No.239/IX/6/8/2003 tentang Tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Pelaporan akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Kuntadi, Cris. 2008. *Pengaruh Audit Sektor Publik terhadap Akuntabilitas Publik Pemerintah Daerah*. (<http://criskuntadi.blogspot.com>, diakses pada 28 Desember 2014)
- Liestiani, Annisa. 2008. *Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006*. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*, Andi:Yogyakarta.
- Mardismo. 2003. *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar pada Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada. (<http://mgb.ugm.ac.id>, diakses pada 27 Desember 2014)
- Mimba, Putu, Ni. Helden, G Jan dan Tillema, Sandra. 2007. *Public Sector Performance Measurement in Developing Countries*. Journal of Accounting and Organizational Change (Vol. 3, No. 3; 192-208). (<http://media.proquest.com>, diakses pada 12 November 2014)
- Mone, Yuliani, Indah. Adisasmita, Raharjo dan Mediaty. 2013. *Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Ekonomi Daerah di Kabupaten Pangkep*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Mustikarini, Widya Astuti dan Fitriyasi, Debby. 2012. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007*. Forum: Simposium Nasional Akuntansi 15. (<http://www.sna.akuntansi.unikal.ac.id>, diakses pada 16 April 2014).
- Nugroho, Fajar. 2012. *Pengaruh Belanja Modal terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah dengan Pendapatan Asli Daerah sebagai Variabel Intervening*. Skripsi. Universitas Diponegoro. Semarang
- Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 35 tahun 2011 tentang Petunjuk Teknis Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Tahun 2011.

- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 25 tahun 2012 tentang Petunjuk Teknis Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara
- Pepinsky, B Thomas., Wihardja, M Maria. 2011. *Decentralization and Economic Performance in Indonesia*. Journal of East Asian Studies (337-371).
- Puspita, Rora dan Martani, Dwi. 2012. *Analisis Pengaruh Kinerja dan Karakteristik Pemda terhadap Tingkat Pengungkapan dan Kualitas Informasi dalam Website Pemda*. Forum: Simposium Nasional Akuntansi 15. (<http://www.sna.akuntansi.unikal.ac.id>, diakses pada 16 April 2014).
- Riantiaro, Reynaldi dan Azlina, Nur. 2011. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Pekbis Jurnal (Vol. 3, No. 3; 560-568)
- Rusmin, Rusmin. Astami, W Emita, dan Scully, Glennda. 2014. *Local Government Unit in Indonesia: Demographic Attributes and Differences in Financial Condition*. Australasian Accounting Business and Financial Journal (Vol. 8, No. 2)
- Sudarsana, Susila Hafidh. 2013. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. Diponegoro Journal of Accounting (Vol. 2, No. 4; 1-13).
- Suhardjanto, Djoko dan Yuliningtyas, Rukmita Rena. 2011. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Akuntansi dan Auditing (Vol.8, No.1; 1-94)
- Sumarjo, Hendro. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Suyanto. *Menyoal Desentralisasi Fiskal: Mempertanyakan Akuntabilitas Keuangan Pemerintahan Daerah*. Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Lembaga Administrasi Negara (STIA-LAN). (<http://www.stialan.ac.id>, diakses pada 19 Desember 2014).
- Syafitri, Febriyani. 2012. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta.
- Tarigan, Antonius. 2009. *Urgensi Penguatan Keuangan Daerah – Suatu Tinjauan terhadap Regulasi Daerah dan Implikasinya dalam Penyediaan Pelayanan Publik*. (<http://www.bappenas.go.id>, diakses pada 21 Desember 2014)
- Taufik, Taufeni. 2013. *Peran Monitoring dan Evaluasi Terhadap Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah*. Jurnal Akuntansi (Vol.1, No. 2; 199-212).
- Wibowo, Puji. 2008. *Mencermati Dampak Desentralisasi Fiskal terhadap Pertumbuhan Ekonomi Daerah*. Jurnal Keuangan Publik (Vol. 5, No. 1; 55-83)
- Wicaksono, Gunawan. 2008. *Pengurangan Disparitas Pembangunan Ekonomi Regional melalui Desentralisasi Fiskal*. Majalah Triwulanan BPK RI Edisi April-Juni 2008 (No. 112; 24-26)

Wijaya, Citra H Anthonius dan Akbar, Rusdi. 2013. *The Influence of Information, Organizational Objective and Targets, and External Pressure Toward The Adoption of Performance Measurement System in Public Sector*. Journal of Indonesian Economy and Business (Vol.28, Number 1; 62-83)