Perspektif Akuntansi
Volume 1 Nomor 1 (Oktober 2018), hal. 91-113
ISSN: 2623-0194(Print), 2623-0186(Online)
Copyright© The Authors(s). All Rights Reserved
Fakultas Ekonomika dan Bisnis,
Universitas Kristen Satya Wacana
DOI: <https://doi.org/10.24246/persi.v1i1.p91-113>
<http://ejournal.uksw.edu/persi>

Pengaruh Karakteristik Kepala Daerah, Ukuran Pemerintah, dan Temuan Audit terhadap Kinerja Keuangan Daerah

I Gusti Made Ary Anggara Tama
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kristen Satya Wacana

Priyo Hari Adi¹
Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kristen Satya Wacana

Received 26/06/2018 **Abstract.** *This study aims to investigate the impact of size of local government, characteristics of local government leaders and audit findings on local government financial performance. This study uses the districts/cities in Java Island as the population and 35 data districts/cities are taken as samples. Researchers used secondary data sources obtained from LKPD districts/cities in Java Island in 2009-2016 and supported by non-financial data such as age, duration of tenure, and education of regional head. This study gives results that the size and characteristics of regional head projected by long period of work have a positive and significant effect on the financial performance of local government districts/cities in the island of Java in 2009-2016. While the findings of BPK audit and the characteristics of heads of regions projected by age and education has no effect on the financial performance of districts/cities government in Java Island in 2009-2016.*

Accepted 13/08/2018

Keywords: *Local Government Financial Performance, Regional Head Characteristics, Size Of Local Government, BPK Audit Findings.*

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi pengaruh ukuran (size) pemerintah daerah, karakteristik kepala daerah, dan temuan audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Populasi dalam penelitian ini adalah kabupaten/kota di Pulau dengan 35 data kabupaten/kota dijadikan sebagai sampel. Peneliti menggunakan sumber data sekunder yang didapatkan dari LKPD kabupaten/kota di

¹ priyohari@staff.uksw.edu

Pulau Jawa pada tahun 2009-2016 dan didukung data non keuangan seperti umur, lama masa jabatan, dan pendidikan kepala daerah. Penelitian ini memberikan hasil bahwa ukuran (*size*) dan karakteristik kepala daerah yg diproyeksikan oleh lama masa kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun 2009-2016. Sedangkan temuan audit BPK dan karakteristik kepala daerah yg diproyeksikan oleh umur dan pendidikan tidak berpengaruh yang signifikan pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun 2009-2016.

Kata kunci: Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, Karakteristik Kepala Daerah, Ukuran (*Size*) Pemerintah Daerah, Temuan Audit BPK.

Pendahuluan

Paradigma pengelolaan pemerintah daerah memulai babak baru seiring dengan diimplentasikannya otonomi daerah sejak awal tahun 2001. Salah satu azas terkait dengan otonomi adalah desentralisasi. Secara singkat desentralisasi merupakan pemberian kewenangan kepada pemerintah daerah untuk mengurus rumah tangganya sendiri. Pemerintah daerah dituntut untuk kreatif dan inovatif dalam mengoptimalkan potensi lokal guna meningkatkan kinerja daerahnya, baik kinerja non keuangan maupun kinerja keuangannya (Mustikarini & Fitriyanti, 2012). Peningkatan kinerja keuangan akan terus diupayakan dikarenakan hal ini menjadi stimulus untuk pencapaian tujuan utama kinerja non-keuangan yaitu terciptanya kesejahteraan masyarakat. Penelitian terdahulu telah banyak dilakukan untuk melihat bagaimana pengaruh berbagai variabel determinan terhadap kinerja keuangan daerah (Sumarjo, 2010; Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011; Marfiana & Kurniasih, Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, 2013; Noviyanti & Kiswanto, 2016; Kusuma & Handayani, 2017)

Salah satu faktor yang digunakan dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah adalah karakteristik pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian dari Sumarjo (2010) terdapat beberapa faktor-faktor didalam karakteristik pemerintah daerah, yaitu: ukuran pemerintah (*size*), kemakmuran (*wealth*), dan ketergantungan pada pemerintah pusat. Faktor ukuran dapat dilihat dari total aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah, faktor kemakmuran yang diukur dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan ketergantungan pada pemerintah pusat dapat dilihat dari Dana Alokasi Umum (DAU) yang di peroleh pemerintah daerah.

Pada hasil penelitian sebelumnya, pengaruh faktor ukuran terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah banyak terjadi inkonsistensi. Sumarjo (2010) menyimpulkan bahwa ukuran mempunyai pengaruh pada kinerja keuangan

daerah. Daerah dengan ukuran yang besar akan mendapatkan tuntutan publik yang lebih besar untuk melakukan pengungkapan secara terbuka. Terkait dengan itu, pemerintah daerah cenderung akan menyampaikan *good news* dan menyembunyikan *bad news* dalam pengungkapan laporan keuangannya. Penelitian dari Mustikarini & Fitriyanti (2012), Maiyora (2015), dan Aziz (2016) menunjukkan hasil yang sama dengan Sumarjo (2010) bahwa ukuran pemerintah daerah memberikan dampak yang signifikan terhadap kinerja keuangan daerah. Namun demikian Suhardjanto & Yulianingtyas (2011), Marfiana & Kurniasih (2013), Noviyanti & Kiswanto (2016), dan Kusuma & Handayani (2017) menunjukkan temuan yang berlawanan; ukuran (asset) pemerintah tidak mempunyai pengaruh yang nyata terhadap kinerja keuangannya.

Terjadinya inkonsistensi berbagai hasil penelitian terdahulu mendorong dilakukannya pengkajian kembali pengaruh ukuran daerah ini terhadap kinerja keuangan daerah. Namun demikian, penelitian ini akan diperluas dengan menambahkan variabel lain, yaitu karakteristik kepala daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Suryaningsih & Sisdyani (2016) menyarankan untuk menggunakan variabel karakteristik kepala daerah dalam mengukur kinerja keuangan daerah. Menurut Suryaningsih & Sisdyani (2016) variabel karakteristik kepala daerah berpengaruh dalam kinerja keuangan suatu daerah. Hal ini diperkuat oleh penelitian Prayitno (2012) yang membuktikan adanya ketidakselarasan dalam hubungan antara tujuan individu dengan tujuan yang ditetapkan pemerintah daerah, yang mengakibatkan ketidakpuasan pemerintah daerah terhadap kinerja dari individu tersebut. Pada gilirannya kinerja masing-masing individu tersebut berdampak pada kinerja organisasi pemerintahan secara menyeluruh (Prayitno, 2012).

Selain karakteristik pemerintahan, penelitian ini juga menggunakan hasil pemeriksaan audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam mengukur keterkaitan dengan kinerja keuangan pemerintah daerah. Menurut Noviyanti & Kiswanto (2016) Kinerja keuangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD harus diaudit oleh BPK untuk menguji kelayakan dari laporan keuangan tersebut. Hal itu berguna untuk mencegah LKPD dari berbagai jenis tidak kecurangan pada saat pelaksanaan kegiatan pemerintahan

Hasil pemeriksaan keuangan oleh BPK dapat berupa temuan audit, opini audit maupun kesimpulan audit. Opini laporan keuangan pemerintah daerah dari tahun 2008-2012 menunjukkan belum banyaknya pemerintah daerah (khususnya kabupaten dan kota) yang memperoleh Menurut opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan masih banyaknya pemerintah daerah yang mendapatkan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) oleh BPK (Noviyanti & Kiswanto, 2016). Pemerintah daerah harus melakukan perbaikan dengan

memberikan data-data keuangan yang memadai serta keleluasaan BPK dalam mengaudit laporan keuangannya.

Berdasarkan latar belakang diatas, dirumuskan persoalan penelitian sebagai berikut: (1) bagaimana pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan (2) bagaimana pengaruh karakteristik kepala daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah? (3) bagaimana pengaruh temuan audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah? Dari permasalahan penelitian tersebut maka, Tujuan dari penelitian ini adalah mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah yang diproyeksikan dalam ukuran, karakteristik kepala daerah, dan temuan audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Manfaat dari penelitian ini diharapkan mampu untuk memberikan informasi dan sumbangan studi empiris untuk penelitian selanjutnya yang akan membahas mengenai pengaruh ukuran (*size*) pemerintah daerah, karakteristik kepala daerah, temuan audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah daerah serta penelitian diharapkan dapat memberikan saran kebijakan untuk meningkatkan kinerja keuangan pemerintah daerah.

Telaah Pustaka

Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja (keuangan) pemerintah daerah didefinisikan sebagai perwujudan capaian daerah (terhadap target/ rencana daerah) dalam periode tertentu yang dinyatakan dalam indikator-indikator keuangan (Ayuningsih, 2016). Terkait dengan indikator ini. keberhasilan daerah terkait dengan keuangan dapat diukur dengan melihat efisiensi dari realisasi anggaran yang telah disusun.

Menurut Bastian (2006) tujuan dari pelaporan kinerja keuangan adalah untuk mengkomunikasikan pelaksanaan kegiatan pemerintah yang menunjukkan efisiensi dan efektifitas dalam menyelaraskan pengeluaran pemerintah agar sesuai dengan yang dianggarkan. Selain itu penilaian kinerja keuangan penting supaya pemerintah dapat mengevaluasi hasil kinerja dan menilai maanfaat serta dampaknya pada masyarakat sehingga pemerintah daerah memperbaiki kinerjanya untuk meningkatkan akuntabilitasnya pada publik.

Pengertian akuntabilitas menurut Aziz (2016) adalah pertanggung jawaban yang merupakan salah satu ciri dari terapan pengelolaan good governance atau pemerintahan yang baik. Pemerintah daerah dituntut untuk lebih akuntabel dengan cara mempublikasikan laporan keuangan dan kinerja keuangannya secara berkesinambungan (Mahmudi, 2007). Laporan keuangan pemerintah daerah yang berfokus pada pengukuran dan pelaporan kinerja dapat digunakan

sebagai media untuk mengkomunikasikan tingkat keberhasilan pemerintah terkait dengan layanan publik yang diberikan (Sumarjo, 2010).

Karakteristik Kepala Daerah

Karakteristik kepala daerah dapat diartikan sebagai hal-hal unik yang melekat pada kepala daerah yang bisa menjadi pembeda dengan kepala daerah yang lain. Karakteristik kepala daerah ini antara lain mencakup umur, tingkat pendidikan, pengalaman dan sebagainya (Pahlevi & Setiawan, 2017)

Menurut Undang-Undang No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, kepala daerah merupakan pimpinan daerah yang mempunyai kewenangan dan tanggung jawab dalam penyelenggaraan pemerintah daerah. Kepala daerah mempunyai peran yang sentral dan strategis dalam sistem pemerintah daerah (Misdi, 2015). Pemerintah daerah membutuhkan pemimpin daerah yang berkapabilitas dan berkompetensi memadai dalam penyelenggaraan pemerintah daerah guna meningkatkan dan memberdayakan potensi daerah

Karakteristik kepala daerah merupakan faktor penting yang perlu dipertimbangkan dalam pemilihan kepala daerah, dikarenakan hal ini terkait dengan kualitas dan kapabilitas kepala daerah dalam memimpin daerahnya. *The Upper echelon theory* yang diajukan oleh Hambrick & Mason (1984) menegaskan peran strategis karakteristik pemimpin sebagai determinan keberhasilan organisasi. Demikian halnya dengan pemerintah daerah, seorang kepala daerah dengan tingkat pendidikan yang tinggi, pengalaman kerja yang cukup, dan umur yang matang diharapkan dapat beradaptasi dengan perubahan dan dapat segera menentukan langkah strategis untuk meningkatkan kinerja pemerintahannya (Sutaryo, 2013).

Ukuran (Size) Pemerintah Daerah

Ukuran (*size*) pemerintah daerah adalah seberapa besar atau kecilnya pemerintah yang ditunjukkan dengan besarnya aset pemerintah daerah (Noviyanti & Kiswanto, 2016). Pemerintah daerah dengan ukuran (*size*) yang besar akan menunjang operasional dan juga memberi kelancaran dalam mendapatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) (Kusumawardani, 2012). Menurut Sumarjo (2010) semakin besar ukuran pemerintah daerah lebih dituntut dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat secara lebih optimal. Pemerintah daerah dengan ukuran yang besar mempunyai tekanan yang besar dalam pengungkapan kinerja keuangannya, akibatnya pemerintah daerah lebih cenderung untuk memberikan hal-hal yang bersifat *good news* atas laporan kinerja keuangannya (Sudarsana, 2013). Pemerintah daerah akan menonjolkan *good news* dalam laporan keuangannya agar dapat memperoleh penilaian (skor) kinerja yang tinggi.

Temuan Audit BPK

Temuan audit BPK adalah berbagai jenis tindak kecurangan yang ditemukan pada laporan keuangan pemerintah pada saat dilakukan pemeriksaan oleh BPK yang melanggar ketentuan pengendalian internal dan ketentuan perundang-undangan (Sudarsana, 2013). Menurut Noviyanti & Kiswanto (2016) bahwa ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan menyebabkan kerugian terhadap pemerintah daerah karena ketidakefisienan yang ditimbulkan. Pemerintah daerah dituntut untuk mendapatkan penilaian wajar atas laporan keuangan yang diterbitkan dari lembaga yang diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan yaitu BPK (Marfiana & Kurniasih, Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, 2013).

Terdapat Perbedaan audit yang dilakukan pada badan atau perusahaan milik negara dengan swasta dikarenakan badan milik negara bersifat nirlaba yang berfokus pada pengelolaan kekayaan milik negara (Bastian, 2006). Bastian (2006) menyebutkan bahwa BPK melakukan tiga jenis audit yaitu audit (atas laporan) keuangan, audit kinerja maupun audit investigative. Hasil dari pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan dapat berupa opini, temuan, kesimpulan atau usulan rekomendasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini & Fitriasisari (2012) memberikan fakta empiric adanya keterkaitan pengukuran kinerja keuangan dengan audit dan evaluasi kinerja. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tingginya pelanggaran mencerminkan buruknya kinerja pemerintah daerah tersebut.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Ukuran daerah dapat menggambarkan besarnya suatu daerah dan juga besarnya tuntutan terhadap daerah tersebut. Daerah dengan ukuran yang besar mempunyai peluang lebih baik untuk meningkatkan kinerjanya dibanding daerah dengan ukuran kecil, dikarenakan lebih besarnya sumber daya yang dimiliki, baik dari segi kuantitas maupun kualitas (Anzarsari, 2014; Ayuningsih, 2016).

Beberapa indikator dapat digunakan untuk menilai ukuran pemerintah daerah, antara lain jumlah karyawan, besaran aset, total pendapatan, dan tingkat produktifitas. Maiyora (2015) menggunakan data total aset dalam neraca pemerintah daerah untuk mendapatkan ukuran dari pemerintah daerah tersebut. Penelitian yang dilakukan Mustikarini & Fitriasisari (2012)

menunjukkan perbedaan skor kinerja yang signifikan antara kelompok pemerintah dengan ukuran yang besar dibandingkan dengan kinerja pada kelompok pemerintah dengan ukuran asset kecil. Aziz (2016) pada penelitiannya menyimpulkan bahwa semakin besar ukuran (*size*) suatu daerah (yang dapat dilihat dengan semakinnya besar total aset pemerintah daerah), kinerja pemerintah daerah tersebut juga akan semakin baik. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

H₁: Ukuran (*size*) pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Temuan audit BPK pada laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan adanya pelanggaran atau ketidakpatuhan pemerintah daerah pada perundangan yang berlaku (Noviyanti & Kiswanto, 2016). Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dapat mengakibatkan tidak efisien dan efektifnya pemerintah daerah dalam pengelolaan (keuangan) daerahnya (Marfiana & Kurniasih, 2013). Jumlah temuan yang semakin besar menunjukkan semakin rendahnya kinerja dari pemerintah daerah (Meilina, Hapsari, & Dillak, 2016).

Penelitian terkait dengan temuan audit dengan kinerja pemerintah daerah dilakukan oleh Mustikarini & Fitriasaki (2012). Kedua peneliti ini menemukan bahwa skor kinerja lebih rendah dimiliki pemerintah daerah dengan temuan audit yang besar dibandingkan pemerintah daerah dengan temuan audit yang kecil, dengan kata lain semakin banyaknya pelanggaran menggambarkan kinerja pemerintah daerah yang semakin buruk. Temuan ini diperkuat fakta empirik penelitian Marfiana & Kurniasih (2013) dan Meilina, Hapsari, & Dillak (2016) yang menunjukkan semakin besarnya jumlah temuan audit BPK pada pemerintah daerah menunjukkan semakin buruknya kinerja (keuangan) pemerintah daerah itu. Berdasarkan uraian dan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

H₂: Temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah

Pengaruh Karakteristik Kepala Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kepala daerah mempunyai kedudukan yang strategis dalam sistem pemerintah daerah (Misdi, 2015). Misdi (2015) menyatakan daerah membutuhkan pemimpin daerah yang berkapabilitas dan berkompetensi dalam penyelenggaraan pemerintah daerah untuk meningkatkan dan memberdayakan

potensi daerah yang dimiliki. Pendidikan yang tinggi, pengalaman kerja yang cukup, dan umur yang matang yang dimiliki oleh kepala daerah diharapkan bisa meningkatkan wawasan pengetahuan kepala daerah untuk bisa beradaptasi dengan perubahan yang terjadi dan diharapkan dapat membuat sesuatu hal yang baru untuk mencapai kinerja pemerintah yang baik (Sutaryo, 2013). Namun menurut Prayitno (2012) adanya tujuan individu yang bertolak belakang dengan tujuan yang telah ditetapkan pemerintah daerah, yang akan berdampak pada kualitas kinerja dari individu tersebut karena tidak sesuai dengan yang diharapkan. Oleh karena itu adanya hubungan pengaruh kinerja dari masing-masing individu pada kinerja keuangan pemerintah secara menyeluruh (Prayitno, 2012).

Penelitian Prayitno (2012) dan Misdi (2015) mengukur pengaruh karakteristik kepala daerah terhadap kinerja keuangan berdasarkan pengalaman kerja. Misdi (2015) dalam menyatakan bahwa masa kerja atau pengalaman kerja yang diukur dengan cara lama menjabat dibagi periode menjabat dan hasil penelitian menunjukkan faktor pengalaman mempunyai efek positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Semakin tinggi masa kerja atau pengalaman kerja menyatakan semakin baik tingkat kinerja keuangan daerah. Hal selaras disampaikan Prayitno (2012) membuktikan adanya pengaruh positif masa kerja kepala daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Masa kerja lebih lama memungkinkan kepala daerah dapat belajar dan selalu memperbaiki diri setiap keputusan yang telah dilaksanakan. Hipotesis yang dapat dikembangkan terkait dengan pengaruh variabel-variabel karakteristik adalah:

- H_{3a}: Masa Kerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.
- H_{3b}: Umur berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.
- H_{3c}: Pendidikan berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Model Penelitian

Model penelitian merefleksikan hubungan antara variabel yang dikembangkan dalam penelitian ini. Hubungan antar variabel berdasarkan pemaparan dapat digambarkan dalam bagan sebagai berikut:

Gambar 1. Model Penelitian

Metoda

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian kuantitatif berupa pengujian hipotesis yang kembangkan mengenai pengaruh karakteristik pemerintahan daerah yang mempunyai indikator ukuran atau *size* pemerintah daerah, karakteristik kepala daerah, dan temuan audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota di Pulau Jawa untuk periode tahun 2009-2016 (dalam 5 tahun masa kerja dari masing-masing kepala daerah) serta data non keuangan, seperti umur, lama masa jabatan, dan pendidikan kepala daerah. Data LKPD diperoleh di situs www.depkeu.go.id dan melalui situs resmi BPK RI yaitu www.bpk.go.id. Data non keuangan diperoleh dari laman resmi pemerintah daerah tersebut.

Populasi dan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah Pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Teknik pengambilan sampel dilakukan secara *purposive sampling*. Adapun kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah:

1. Laporan keuangan pemerintah daerah (auditan). Laporan ini diunggah dari dari situs resmi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) yaitu www.bpk.go.id.
2. Pemerintah daerah yang menyediakan laporan keuangan secara lengkap dalam kurun waktu penelitian, yang di peroleh dari www.djpk.kemenkeu.go.id.

Definisi Operasional dan Variabel

Penelitian ini menggunakan satu variabel dependen yaitu kinerja keuangan pemerintah daerah dan tiga variabel independen yaitu ukuran pemerintah daerah, karakteristik kepala daerah, dan temuan audit BPK. Definisi operasional dan pengukuran dari masing masing variabel akan dijelaskan pada Tabel 1 berikut:

Tabel 1. Definisi Operasional

Variabel	Definisi	Pengukuran
Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	Gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi (Bastian, 2006).	<p>Rasio Efisiensi: $\frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Realisasi Pengeluaran PAD}} \times 100\%$</p> <p>Rasio Efektivitas: $\frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target PAD}} \times 100\%$</p> <p>Indeks Kemampuan Rutin (IKR) $\frac{\text{PAD}}{\text{Total Pengeluaran Rutin}} \times 100\%$</p>
Ukuran Pemerintah Daerah	Ukuran pemerintah daerah menunjukan besar/kecilnya suatu objek (Sumarjo, 2010).	Total asset dalam neraca pemerintah daerah.
Karakteristik Kepala Daerah	Pemimpin daerah yang berkapabilitas dan berkompetensi yang memadai dalam penyelenggaran pemerintah daerah (Misdi, 2015).	Masa Kerja (lama menjabat) Umur Pendidikan kepala daerah.
Temuan Audit BPK	Kasus-kasus temuan audit BPK pada laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran daerah terhadap ketentuan perundang-undangan tahun anggaran 2010 (Mustikarini & Fitriarsari, 2012).	Temuan Audit BPK (Rupiah)

Teknik Analisis Data

Untuk kepentingan pengujian hipotesis menggunakan analisis linear berganda. Pengujian asumsi klasik (normalitas, multikolinearitas, autokorelasi dan heterokedstisitas) akan dilakukan terlebih dahulu sebelum dilakukan pengujian regresi berganda ini. Pengolahan dan analisis data menggunakan *software SPSS*. Adapun persamaan regresi berganda terkait dengan hipotesis adalah sebagai berikut:

$$KNJ = \alpha + \beta_1 SIZE + \beta_2 \text{Temuan} + \beta_3 a \text{Masa Kerja} + \beta_3 b \text{Umur} + \beta_3 c \text{Pendidikan} + \varepsilon$$

Keterangan:

KNJ	= Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah
SIZE	= Ukuran (<i>size</i>) Pemerintah Daerah
Masa Kerja	= Lama Menjabat Kepala Daerah
Umur	= Umur Kepala Daerah
Pendidikan	= Tingkat Pendidikan Kepala Daerah
Temuan	= Temuan Audit BPK
α	= Konstan
$\beta_1, \dots, \beta_3$	= Koefisien Regresi
ε	= Error

Hasil dan pembahasan

Hasil Penelitian

Gambaran Umum

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran (*size*) pemerintah daerah, karakteristik kepala daerah, dan temuan audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah kabupaten/kota di pulau Jawa pada tahun 2009-2016 (dalam 5 tahun masa kerja dari masing-masing kepala daerah). Nominal pada ukuran (*size*) dan temuan audit disederhanakan dengan fungsi LOG. Untuk menilai dari variabel kinerja keuangan, dalam penelitian ini akan menggunakan tiga indikator pengukuran yaitu: rasio efisiensi, rasio efektivitas, dan indeks kemampuan rutin, yang hasilnya setelah dijumlahkan akan dirata-ratakan.

Pada variabel karakteristik kepala daerah dengan indikator pengukuran pendidikan dalam pengolahan SPSS menggunakan value yaitu: 1 untuk SMA (Sekolah Menengah Atas) dan STM (Sekolah Teknik Menengah), 2 untuk Strata-1 (S1) dan Akademi militer, 3 untuk Strata-2, dan 4 untuk Strata-3. Penelitian ini digunakan jumlah sampel yaitu sebesar 35 pemerintah daerah

kabupaten/kota berdasarkan kriteria dalam teknik pengambilan sampel yaitu *purposive sampling*, yang dijelaskan pada tabel berikut:

Tabel 2. Penentuan Sempel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diaudit oleh BPK	113
Pemerintah daerah yang tidak menyediakan laporan keuangan secara lengkap	78
Kabupaten/Kota yang memenuhi kriteria	35

Sumber: data sekunder (diolah)

Pemerintah daerah yang tidak menyediakan laporan keuangan secara lengkap dalam hal ini adalah pemerintah daerah kabupaten/kota yang tidak menyediakan laporan neraca pada tahun 2013 yang digunakan peneliti untuk mendapatkan data dalam mengukur ukuran atau total aset.

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif untuk menyatakan karakteristik setiap variable penelitian. Karakteristik tersebut dijelaskan melalui table berikut:

Tabel 3. Hasil Analisis Deskriptif

	Mean	Max	Min	St. Deviasi
Kinerja Keuangan	16.46	31.20	8.4	5.48
Ukuran	4.175.641.267*	36.656.966.139*	1.224.242.252*	5.882.484.011*
Temuan	3.603.720.652	15.469.028.000	38.076.000	4.064.339.897
Umur	57.83	70	31	8.32
Masa Kerja	7.71	10	5	2.43
Pendidikan	2.63	4	1	.87

Sumber: data sekunder diolah

*dalam ribuan

Kinerja keuangan jika dilihat dari rasio efisiensi pemerintah daerah di Pulau Jawa memiliki nilai rata-rata sebesar 16.46 berarti bahwa pemerintah daerah di Pulau Jawa tergolong memiliki kinerja yang tidak efisien. Menurut Kepmendagri No.690.900.327 tahun 1996 Pemerintah daerah dengan persentase dibawah 60% baru dapat dikatakan sangat efisien. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum membelanjakan dana yang ada sesuai dengan yang dianggarkan serta dapat memberikan pelayanan publik yang baik kepada masyarakat.

Penelitian ini menggunakan total aset dalam mengukur ukuran (*size*). Dilihat dari sisi ukuran (*size*), pemerintah daerah di Pulau Jawa memiliki rata-rata total aset Rp. 4.175.641.267.482 dengan total aset tertinggi sebesar

36.656.966.139.261 dimiliki oleh kota Surabaya, sementara total asset terendah dimiliki oleh kota Banjar yaitu sebesar 1.224.242.252.387 (lihat lampiran). Nilai deviasi standar untuk variabel ini cukup tinggi yaitu sebesar 5.882.484.011.734; hal ini menunjukkan adanya kesenjangan yang cukup tinggi kepemilikan asset antar daerah yang dijadikan sampel dalam penelitian ini

Karakteristik pemerintah daerah yang dilihat dari umur, pendidikan, dan masa kerja memiliki rata-rata 57.83, 2,63, dan 7,71. Umur termuda adalah 31 tahun (lihat lampiran) yaitu Bupati Bangkalan dan tertua adalah 70 tahun yaitu walikota Malang. Pendidikan terendah adalah SMA/STM yaitu bupati Bangkalan, bupati Bantul, walikota Surakarta, dan bupati Cilacap sementara nilai maksimum adalah Strata-3 atau S3, yaitu Walikota Bekasi dan Walikota Banjar, Bupati Karanganyar, Bupati Jombang, dan Bupati Trenggalek. Masa kerja menunjukkan nilai minimum lima dan maksimum sepuluh. Hal ini menunjukkan adanya kepala daerah yang hanya menjabat untuk kurun waktu satu periode dan juga menjabat dalam kurun waktu maksimum dua periode.

Berdasarkan temuan audit BPK, pemerintah daerah di pulau Jawa memiliki rata-rata sebesar Rp. 3.603.720.652 dengan tingkat temuan tertinggi sebesar Rp. 15.469.028.000 di kabupaten Bojonegoro, sementara temuan terendah sebesar Rp. 38.076.000 terjadi di kabupaten Kulon Progo. Standar deviasi temuan audit menunjukkan angka yang cukup besar, lebih besar dari nilai rerata yaitu sebesar Rp. 4.064.339.897. Hal ini mengindikasikan adanya perbedaan temuan audit yang besar antar satu daerah dengan daerah yang lain.

Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan uji hipotesis dengan menggunakan model regresi, terlebih dahulu dilakukan pengujian ketepatan model penelitian berupa uji asumsi klasik.

Tabel 4. Hasil Uji Asumsi Klasik

No.	Pengujian Asumsi Klasik	Hasil	Simpulan
1	Uji Normalitas Kolmogorov-Smirnov (Sig.)	Sig. Angka 0,944	Data Berdistribusi Normal
2	Uji Multikolinearitas (VIF)	SIZE = 1,100 Temuan = 1,060 Masa Kerja = 1,072 Umur = 1,226 Pendidikan = 1,262	VIF yang di peroleh lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala multikolinieritas antara variabel bebas.

Tabel 5. Hasil Uji Asumsi Klasik (Lanjutan)

No.	Pengujian Asumsi Klasik	Hasil	Simpulan
3	Uji Autokorelasi (Durbin Watson)	DW = 1,688 DU = (1,601) 4-DU = (2.197)	Nilai dari DW sebesar 1.688 berada diantara DU (1.601) dan 4-DU (2.197), dapat disimpulkan bahwa dalam model penelitian yang dikembangkan tidak terjadi isu autokorelasi
4	Uji Heterokedastisitas Spearman	Sig. Lebih Besar dari Nilai 0,05	Tidak terjadi persoalan Heteroskedastisitas

Uji Regresi Linier Berganda

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa *p-value* sebesar 0,035 lebih kecil dari 0,05 maka—hasil ini—mengindikasikan kelayakan model regresi yang dikembangkan untuk digunakan dalam pengujian hipotesis.

Tabel 6. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Variabel	Unstandardized B	Coefficients Std. Error	t	Sig.	Keterangan
(Constant)	118,287	40,723	2,905	0,007	
Ukuran	-5,756	3,148	-1,829	0,078	Ditolak
Temuan	-3,492	1,306	-2,675	0,012	Diterima*
Masa Kerja	0,612	0,356	1,720	0,096	Diterima**
Umur	-0,017	0,103	-0,163	0,872	Ditolak
Pendidikan	-0,566	1,070	-0,529	0,601	Ditolak
R Square		0,326			
Adjusted R Square		0,210			
F Hitung		2,803			
Sig.f		0,035			

Sumber: data sekunder (diolah)

*signifikan pada taraf signifikansi 5% ($\alpha = 5\%$)

**signifikan pada taraf signifikansi 10% ($\alpha = 10\%$)

Sedangkan, adjusted R^2 sebesar 0,210 yang memiliki arti bahwa 21% perubahan Kinerja keuangan dapat dijelaskan oleh variabel *Size*, Karakteristik pemerintah daerah, dan Temuan audit. Sedangkan sisanya 79% dipengaruhi oleh variabel lain diluar model.

Hasil penelitian pada Tabel 7 menunjukkan bahwa variabel *size* menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar -5,756 dengan nilai signifikansi 0,078. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *size* mempunyai pengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah; semakin tinggi *size* organisasi pemerintah daerah, maka kinerja pemerintah daerah cenderung semakin menurun. Hal ini tidak sejalan dengan hipotesis yang dikembangkan. Dengan demikian hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan bahwa ukuran (*size*) pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah dinyatakan *ditolak*.

Berdasarkan hasil uji regresi pada Tabel 7, variabel temuan audit BPK memiliki koefisien regresi negatif sebesar -3,4492 dengan nilai signifikansi 0,012. Hal ini berarti variabel temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, sehingga semakin tinggi temuan audit maka semakin rendah kinerja keuangan pemerintah daerah. Hasil ini sesuai dengan hipotesis awal, sehingga hipotesis kedua (H_2) penelitian ini yang menyatakan temuan audit BPK mempunyai pengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah *diterima*.

Variabel karakteristik kepala daerah yang diproyeksikan dengan masa kerja pada Tabel 7 menunjukkan koefisien regresi positif sebesar 0,612 dengan nilai signifikansi 0,096. Hal ini menunjukkan adanya pengaruh positif masa kerja terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah; semakin lama kepala daerah menjabat maka kinerja keuangan pemerintah daerah semakin baik. Hal ini sejalan dengan hipotesis yang dibuat peneliti. Dengan demikian hipotesis ketiga bagian a (H_{3a}) yang menyatakan bahwa masa kerja kepala daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah dinyatakan *diterima*.

Hasil uji regresi pada Tabel 7 menunjukkan koefisien regresi negatif sebesar -0,017 dengan nilai signifikansi 0,872 pada variabel karakteristik kepala daerah yang diproyeksikan dengan umur kepala daerah. Hasil tersebut menunjukkan bahwa umur kepala daerah tidak menimbulkan pengaruh positif pemerintah daerah, jadi semakin tinggi umur kepala daerah belum tentu memberikan kinerja keuangan pemerintah daerah yang baik. Hipotesis yang dikembangkan tidak sejalan dengan hasil penelitian ini. Hasil ini tidak membuktikan hipotesis ketiga bagian b (H_{3b}) yang menyatakan bahwa umur kepala daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah sehingga dinyatakan *ditolak*.

Tabel 5 menunjukkan hasil uji regresi pada variabel karakteristik kepala daerah yang diproyeksikan dengan pendidikan kepala daerah dengan koefisien regresi negatif sebesar -0,566 dengan nilai signifikansi 0,601. Berdasarkan hasil

uji regresi menyatakan bahwa pendidikan kepala daerah tidak berdampak positif pemerintah daerah, sehingga semakin tinggi pendidikan kepala daerah belum tentu memberikan kinerja keuangan pemerintah daerah yang baik. Hal ini tidak sejalan dengan hipotesis yang dirumuskan peneliti. Dapat disimpulkan hipotesis ketiga bagian c (H_{3c}) yang menyatakan bahwa pendidikan kepala daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah dinyatakan *ditolak*.

Pembahasan

Ukuran pemerintah daerah terhadap Kinerja Keuangan

Hasil hipotesis pertama (H_1) sesuai pada tabel 5 bahwa variable ukuran (*size*) pemerintah daerah yang di proyeksikan dengan nilai total asset berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah, sehingga H_1 ditolak. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Sumarjo (2010) yang menunjukkan pengaruh positif ukuran (*size*) pemerintah terhadap kinerja (keuangan) pemerintah kabupaten atau kota di Indonesia. Temuan ini juga tidak konsisten dengan Mustikarini & Fitriyanti (2012), Maiyora (2015) dan Aziz (2016) yang memberikan bukti empirik dampak positif ukuran pemerintah terhadap kinerja daerahnya.

Ukuran pemerintah daerah yang dinilai dari fluktuasi nilai aset tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Penjelasan tersebut dibuktikan pada data penelitian ini yaitu kota Banjar yang memiliki total asset terendah memiliki tingkat kinerja sebesar 2.102% yang lebih baik dalam hal efektivitas dan indeks kemampuan rutin dibandingkan kota Surabaya yang memiliki total asset lebih tinggi dengan tingkat kinerja 840%. Fakta empirik ini konsisten dengan penelitian dari (Noviyanti & Kiswanto, 2016).

Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan

Hasil hipotesis kedua (H_2) berdasarkan tabel 5 bahwa variable temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, sehingga H_2 diterima. Temuan ini identik dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Marfiana & Kurniasih (2013) yang mengatakan bahwa pemerintah daerah dengan jumlah temuan audit BPK yang besar pada suatu laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan semakin rendah pula kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut.

Temuan-temuan kasus dalam laporan keuangan pemerintah daerah yang merupakan pelanggaran terhadap peraturan keuangan akan menyebabkan kerugian terhadap pemerintah daerah karena menyebabkan ketidakefisienan dalam kinerja keuangan. Menurut Mustikarini & Fitriyanti (2012) menyimpulkan bahwa adanya hubungan antara pengukuran kinerja dengan

sistem pengawasan termasuk temuan audit kinerja. Penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Noviyanti & Kiswanto (2016) yang menemukan tidak adanya pengaruh temuan audit BPK terhadap terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Masa Kerja Kepala Daerah terhadap Kinerja Keuangan

Hasil hipotesis ketiga (H_{3a}) sesuai pada tabel 5 bahwa variabel karakteristik kepala daerah yaitu masa kerja berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, sehingga H_{3a} diterima. Semakin tinggi masa kerja dari kepala daerah membuat kinerja keuangan pemerintah daerah semakin baik. Masa kerja seseorang berkaitan dengan pengalaman kerja yang diperolehnya.

Kinerja yang efektif juga dibentuk dari masa kerja yang lama karena berbagai kendala yang muncul dapat dikendalikan berdasarkan pengalamannya. Kebijakan kepala daerah tidak dapat dinilai jika dilihat dari waktu/masa kerja yang singkat. Kinerja kepala daerah akan lebih dapat dilihat dan dirasakan setelah beberapa tahun masa kerja. Hal ini sama dengan kepala daerah, dengan masa jabatan atau pengalaman kerja yang lebih lama memungkinkan kepala daerah untuk belajar dan memperbaiki setiap kesalahan dari keputusan atau kebijakan yang telah diambil dan dilaksanakan.

Proses pembelajaran pada setiap kesalahan tersebut kepala daerah akan lebih baik dalam mengabil keputusan atau kebijakan yang akan mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Prayitno (2012) dan Misdi (2015) yang menyatakan bahwa kepala daerah yang lebih lama menjabat cenderung lebih memberikan kinerja keuangan yang efektif.

Umur Kepala Daerah terhadap Kinerja Keuangan

Hasil hipotesis ketiga (H_{3b}) berdasarkan tabel 5 bahwa variabel karakteristik kepala daerah yaitu umur kepala daerah tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, sehingga H_{3b} ditolak. Hal ini dimungkinkan karena umur dari kepala daerah tidak berkaitan dengan kecenderungan dalam melihat dan mengevaluasi informasi dalam mengambil keputusan. Inovasi dalam mengelola keuangan daerah hingga mencapai kinerja keuangan yang tinggi tidak ditentukan dan bergantung pada umur melainkan pada bagaimanana komitmen kepala daerah untuk mau menerima dan beradaptasi dengan kemajuan pengetahuan, teknologi, dan perubahan situasi untuk menciptakan inovasi dalam penyelenggaraan pelayanan publik.

Dari penjelasan diatas, jika dilihat pada analisis statistik deskriptif bahwa bupati Bangkalan dalah bupati termuda dalam penelitian ini yaitu 31 tahun dengan rata-rata tingkat kinerja keungan pemerintah selama 5 tahun menjabat

adalah 2.114% (lihat lampiran) yang mengartikan bahwa pemerintah yang diajalani sudah efisien dan memiliki kemampuan keuangan daerah yang baik dalam mendukung otonomi daerah. Hasil ini lebih baik dalam hal Indeks Kemampuan Rutin (IKR) pada kinerja keuangan walikota malang yang berumur 70 Tahun dengan tingkat rata-rata kinerja keuangan pemerintah selama 5 tahun menjabat yaitu 923% (lihat lampiran).

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan pernyataan Misdi (2015) bahwa umur kepala daerah bisa merefleksikan kedewasaan kepala daerah. Umur kepala daerah yang tinggi merefleksikan pola pikir yang semakin matang dalam pengambilan keputusan strategis yang pada gilirannya dapat meningkatkan kinerja pemerintahan yang dipimpinnya.

Tingkat Pendidikan Kepala daerah Terhadap Kinerja Keuangan

Hasil hipotesis ketiga (H_{3c}) sesuai pada tabel 5 bahwa variabel karakteristik kepala daerah yaitu tingkat pendidikan kepala daerah tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, sehingga H_{3c} ditolak. Tingkat pendidikan kepala daerah tidak terbukti berdampak positif pada kinerja pemerintah daerah. Pendidikan yang tinggi bukan merupakan jaminan semakin baiknya kinerja pemerintahan daerah.

Pada penelitian ini dengan tingkat pendidikan yang paling rendah adalah SMA/STM salah satunya adalah bupati Bantul yaitu SMA. Meskipun mempunyai tingkat pendidikan yang rendah, capaian kinerja pemerintah kabupaten Bantul masih lebih dibandingkan dengan kinerja pemerintah kabupaten Batang yang kepala daerahnya berlatar belakang pendidikan akademi militer. Data penelitian menunjukkan kabupaten Bantul lebih efisien daripada pemerintah kabupaten Batang. Hasil penelitian ini berlawanan dengan temuan Misdi (2015) bahwa semakin tinggi pendidikan kepala daerah maka semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah.

Simpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan diperoleh kesimpulan bahwa temuan audit mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kinerja keuangan daerah. Semakin kecil temuan audit, maka kinerja keuangan daerah akan semakin tinggi (baik), sebaliknya kinerja keuangan cenderung akan memburuk bila temuan audit semakin besar. Sementara itu, faktor lain yaitu ukuran pemerintah tidak terbukti menjadi faktor yang menentukan kinerja keuangan pemerintah daerah. Tidak terdapat kecenderungan bahwa ketika ukuran pemerintah semakin besar, maka kinerja pemerintah daerah akan semakin baik.

Terkait dengan karakteristik kepala daerah, hanya faktor (variabel) masa kerja yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun 2009-2016. Sedangkan umur dan Pendidikan tidak memiliki efek signifikan pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun 2009-2016.

Keterbatasan dalam penelitian ini, pertama, keterbatasan pada pengambilan sampel data hal ini dikarenakan jumlah ketersediaan data yang terbatas, tidak semua kabupaten/kota di Pulau Jawa menyediakan laporan keuangan yang dibutuhkan peneliti, sehingga peneliti hanya mampu mengolah data sebanyak 35 kabupaten/kota sebagai sampel penelitian. Kedua, untuk variabel bebas dalam penelitian ini hanya mampu menjelaskan sebagian kecil dari variabel terikat, sehingga untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel lain yang lebih relevan dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian menunjukkan peran strategis temuan audit untuk meningkatkan kinerja, terkait dengan hal itu pemerintah daerah perlu untuk lebih transparan dalam publikasi laporan keuangann dan laporan hasil pemeriksaan (audit) terkait dalam rangka untuk meningkatkan kontrol publik terhadap pemerintah. Temuan penelitian ini juga bisa menjadi referensi bagi publik agar menggunakan masa kerja sebagai salah satu bahan pertimbangan dalam memilih kepala daerah agar daerah mengalami peningkatan kinerja (keuangan) yang substansial.

Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menambahkan variabel lain, khususnya terkait dengan karakteristik kepada daerah, misalnya gender, latar belakang sosial, ideologi politik dan sebagainya. Selain itu, penambahan sampel penelitian dapat dilakukan agar diperoleh hasil penelitian yang lebih merefleksikan realitas. Seiring dengan meningkatnya tuntutan terhadap akuntabilitas dan transparansi pemerintah, harapan untuk mendapatkan informasi (data) yang lebih detil dan lengkap akan lebih terbuka, sehingga dapat dilakukan penelitian yang lebih komprehensif.

Daftar Pustaka

- Anzarsari, D. (2014). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Se-Jawa Tengah). Skripsi sarjana.
- Aziz, A. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten / Kota Di Jawa Timur). Jurnal Online STIE PGRI Dewantara Volume XI No. 1, 87-101.
- Bastian, I. (2006). Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Erlangga.

- Hamzah, A. (2008). Analisa Kinerja Keuangan terhadap Pertumbuhan Ekonomi, Pengangguran, dan Kemiskinan: Pendekatan Analisis Jalur (Studi pada 29 Kabupaten dan 9 Kota di Propinsi Jawa Timur Periode 2001-2006). Jurnal Universitas Trunojoyo Madura.
- Kementrian Dalam Negeri Republik Indonesia. (1996). Kepmendagri No.690.900.327 tahun 1996, tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan.
- Kusuma, A. R., & Handayani, N. (2017). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi Volume 6 No. 1, 2460-0585.
- Mahmudi. (2007). Manajemen Kinerja Sektor Publik. Yoogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Mahsun, M. (2006). Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta: BPFE UGM Yogyakarta.
- Maiyora, G. (2015). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota (Studi Empiris Kabupaten/Kota Di Pulau Sumatera). Jom FEKON Volume 2 No. 2, 1-15.
- Marfiana, N., & Kurniasih, L. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. E-Jurnal Ekonomi Universitas volume 1.
- Meilina, Z. D., Hapsari, D. W., & Dillak, V. J. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Kota/Kabupaten Di Provinsi Jawa Barat Tahun 2010-2014). e-Proceeding of Management Volume 3 No.3, 3475-3483.
- Misdi. (2015). Pengaruh Karakteristik Kepala Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota di Jawa Timur Tahun 2011 s.d. 2012). SURAKARTA: digilib.uns.ac.id.
- Mustikarini, W. A., & Fitriarsi, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun Anggaran 2007. Jurnal PDEB volume 15, 1-22.
- Noviyanti, N. A., & Kiswanto. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Accounting Analysis Journal Volume 5 No. 1, 2252-6765.
- Nugroho, R. A. (2014). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah Pada Periode 2009-2011). Skripsi sarjana, Semarang.
- Patrick, P. (2007). The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2000). Undang-Undang Pasal 4 PP No. 105 Tahun 2000 Mengenai Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2004). Undang Undang No. 32 Tahun 2004 Mengenai Pemerintah daerah. Jakarta: Sekretariat Negara.

- Pemerintah Republik Indonesia. (2004). Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintahan Republik Indonesia. (1999). Undang Undang No. 22 Tahun 1999 Mengenai Pemerintah Daerah. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Prayitno, S. (2012). Pengaruh Karakteristik Keuangan Pemerintah Daerah dan Karakteristik Kepala Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Tesis Magister, Surakarta.
- Sudarsana, H. S. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). Skripsi Sarjana.
- Sumarjo, H. (2010). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia). Skripsi Sarjana.
- Surepno. (2013). Pengaruh Return on Equity (ROE), Ukuran (*Size*), dan Kemakmuran (*Wealth*) Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemda Di Indonesia. Skripsi Sarjana, Fakultas Ekonomi Unnes, Semarang.
- Suryaningsih, N. M., & Sisdyani, E. A. (2016). Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Opini Audit Pada Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Volume 15 No. 2, 1453-1481.
- Sutaryo. (2013). Karakteristik Eksekutif dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. urusan Akuntansi FE UNS sutaryofe.staff.uns.ac.id.

DAFTAR LAMPIRAN

Data Pervariabel

NO	Kab/kota	Rata-rata Kinerja Keuangan		Total Aset	Temuan Audit BPK	Masa Kerja Kepala Daerah	Umur Kepala Daerah	Pendidikan Kepala Daerah
1	Kab Bekasi	65.48%	Rp	4,820,731,526,281	Rp 3,957,602,000	5	37	S1
2	Kab Bogor	59.63%	Rp	1,237,197,586,566	Rp 14,041,366,000	6	51	S2
3	Kab Cianjur	48.44%	Rp	3,115,145,526,825	Rp 1,668,984,000	10	65	S2
4	Kab. Sukabumi	45.81%	Rp	3,948,849,232,768	Rp 7,029,114,000	10	61	S2
5	Kota Bekasi	56.00%	Rp	5,979,261,977,489	Rp 1,665,588,000	5	54	S3
6	Kota Cimahi	51.49%	Rp	1,999,920,036,744	Rp 1,248,616,000	5	62	S1
7	Kota Banjar	52.34%	Rp	1,224,242,252,387	Rp 3,219,176,000	5	67	S3
8	Kab. Batang	55.29%	Rp	1,980,767,544,537	Rp 217,952,000	5	45	Akmil
9	Kab. Blora	44.71%	Rp	2,152,868,749,423	Rp 5,422,770,000	10	54	Akmil
10	Kab. Brebes	47.43%	Rp	2,647,603,977,810	Rp 8,260,420,816	10	47	S1
11	Kab. Cilacap	84.11%	Rp	4,365,916,377,556	Rp 687,550,000	10	61	STM
12	Kab. Karanganyar	44.78%	Rp	2,949,841,534,628	Rp 2,092,086,000	10	55	S3
13	Kab. Pati	49.15%	Rp	3,011,488,414,854	Rp 49,252,000	5	54	S2
14	Kota Surakarta	48.71%	Rp	7,086,203,534,585	Rp 607,128,000	7	57	STM
15	Kab. Bantul	50.18%	Rp	2,947,963,925,875	Rp 1,043,478,000	5	66	SMA
16	Kab. Kulon Progo	48.33%	Rp	1,495,812,798,272	Rp 38,076,000	10	53	S1
17	Kab. Bangkalan	46.69%	Rp	3,060,538,684,630	Rp 866,220,000	5	31	SMA
18	Kab. Bojonegoro	46.82%	Rp	3,877,950,966,137	Rp 15,469,028,000	10	52	S2
19	Kab. Jember	40.42%	Rp	4,538,644,451,976	Rp 1,558,174,000	10	62	S2
20	Kab. Jombang	45.85%	Rp	3,567,410,849,559	Rp 6,668,400,000	5	64	S3
21	Kab. Lamongan	46.13%	Rp	3,644,672,398,364	Rp 4,305,958,000	10	62	S2
22	Kab. Magetan	43.56%	Rp	2,189,344,509,848	Rp 2,327,248,000	10	68	S2

23	Kab. Malang	52.30%	Rp	5,527,725,436,458	Rp	6,058,808,000	10	55	S2
24	Kab. Mojokerto	53.22%	Rp	3,876,314,506,495	Rp	13,132,808,000	10	44	S1
25	Kab. Pacitan	48.65%	Rp	1,726,936,539,116	Rp	183,090,000	10	64	S2
26	Kab. Ponorogo	49.56%	Rp	2,578,955,463,961	Rp	1,045,914,000	5	64	S1
27	Kab. Sidoarjo	54.59%	Rp	7,962,381,163,246	Rp	4,356,488,000	5	68	S2
28	Kab. Trenggalek	40.66%	Rp	1,862,735,204,178	Rp	811,066,000	5	63	S3
29	Kota Kediri	49.94%	Rp	2,589,266,853,504	Rp	3,927,786,000	5	56	S1
30	Kota Madiun	59.22%	Rp	2,664,413,844,494	Rp	397,278,000	7	66	S2
31	Kota Malang	42.70%	Rp	4,483,880,242,513	Rp	977,712,000	10	70	S2
32	Kota Mojokerto	44.99%	Rp	1,418,785,115,981	Rp	226,140,000	10	65	S2
33	Kota Pasuruan	50.72%	Rp	1,430,671,149,647	Rp	5,671,330,000	5	62	S1
34	Kota Probolinggo	47.69%	Rp	1,526,035,845,918	Rp	359,788,000	10	63	S2
35	Kota Surabaya	60.30%	Rp	36,656,966,139,261	Rp	6,537,828,000	10	56	S2