

Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja dengan Kapabilitas Apip dan Kualitas Laporan Keuangan sebagai Variabel Kontrol

Effect of Regional Government Characteristics to Accountability with Apip Capability and Quality of Financial Statements as Control Variables

Ahmad Faiz Burhani dan Payamta

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret
ahmad.faiz.burhani@gmail.com

ABSTRACT

Local Government Performance Accountability Score in Indonesia is still largely low. This study aims to determine the effect of Local Government Characteristics on Local Government Performance Accountability in Indonesia with APIP Capability and Quality of Financial Statements as control variables. The results showed that the level of local wealth has a significant positive effect, while the dependency variable with central and regional expenditures have a significant negative effect and the regional size variables have no effect on Local Government Performance Accountability. In addition to these four variables, this study also uses variables APIP Capability and Quality of Financial Statements as control variables. The result of variable APIP capability have significant negative effect and variable of Quality of Financial Statement has no effect to Local Government Performance Accountability.

Keyword: *characteristics of local government, apip capability, quality of financial statement, local government performance accountability*

PENDAHULUAN

Era reformasi membawa perubahan signifikan dalam sistem pemerintahan di Indonesia, salah satunya adalah dengan adanya otonomi daerah. Otonomi daerah membawa pengaruh positif dan juga negatif. Pemberian kesempatan seluas-luasnya kepada daerah untuk mengatur daerahnya, membuat daerah dapat lebih mengembangkan dirinya. Kebijakan Kepala Daerah yang tepat serta dukungan yang baik dari pihak legislatif dan masyarakat pada umumnya membuat pembangunan daerah menjadi lebih tepat sasaran. Beberapa daerah berhasil menggali potensi yang dimiliki daerahnya, serta meningkatkan taraf hidup masyarakat.

Otonomi daerah juga menimbulkan beberapa permasalahan baru. Di antaranya, daerah miskin lambat berkembang, kesenjangan sosial, kurangnya koordinasi antar daerah, kesewenang-wenangan pejabat daerah dan salah satu yang marak belakangan ini adalah banyaknya kepala daerah dan Aparatur Sipil Negara (ASN) yang ditahan oleh Penegak Hukum dalam hal ini Kejaksaan, Komisi Pemberantasan Korupsi, dan juga Kepolisian karena telah melakukan berbagai tindakan kecurangan (*fraud*) dalam pengelolaan APBD. Salah satu bentuk kecurangan yang banyak dilakukan adalah korupsi. Pada awal tahun 2018 ini, setidaknya sudah ada 8 Kepala Daerah yang ditangkap oleh KPK karena tersangkut kasus korupsi. Pemberian kewenangan yang lebih besar kepada daerah seperti menjadikan kepala daerah sebagai raja kecil di daerahnya. Kesadaran yang kurang dan biaya tinggi untuk dapat menjabat sebagai kepala daerah ditengarai

menjadi penyebab maraknya kasus korupsi di daerah. Kepala daerah sepertinya lupa bahwa uang yang ada dalam APBD merupakan uang rakyat yang harus digunakan semaksimal mungkin untuk memenuhi kesejahteraan rakyat dengan melakukan berbagai kegiatan pembangunan.

Maraknya kasus korupsi diatas di era keterbukaan informasi seperti saat ini, membuat tuntutan masyarakat akan adanya pemerintahan yang baik dan juga pemerintah yang bersih semakin besar. Masyarakat semakin sadar betapa pemerintahan yang baik akan dapat berdampak pada kesejahteraan rakyat. Akses informasi yang semakin terbuka membuat masyarakat dapat mengetahui bagaimana kondisi pemerintahan yang ada saat ini serta bagaimana seharusnya sebuah pemerintahan dikelola.

Sebagai perwujudan akuntabilitas serta transparansi atas pengelolaan keuangan daerah yang dilaksanakan, maka Pemda diwajibkan menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang kemudian akan di audit oleh institusi pemeriksa yang independen dan mandiri, dalam hal ini adalah BPK RI yang kemudian hasil audit tersebut berupa opini. Empat opini yang diberikan oleh BPK adalah Wajar Tanpa Pengecualian, Wajar Dengan Pengecualian, Tidak Wajar dan Tidak Memberikan Pendapat. Semakin baik opini yang diperoleh secara tidak langsung menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan telah dilakukan dengan baik. Pengelolaan keuangan yang baik tersebut merupakan indikator bahwa pemda telah memiliki akuntabilitas yang baik pula.

Hasil pemeriksaan BPK atas LKPD tahun 2015, diperoleh opini atas 313 LKPD berupa opini Wajar Tanpa Pengecualian, 194 LKPD berupa opini Wajar Dengan Pengecualian, opini Tidak Menyatakan Pendapat atas 31 LKPD, dan opini Tidak Wajar atas 4 LKPD. Dengan demikian masih terdapat 229 dari total 542 Pemerintah Daerah yang belum memperoleh opini WTP atas LKPD yang mereka susun. Selain Laporan Keuangan yang menggambarkan akuntabilitas keuangan, dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik pada Pemda, diperlukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan terukur. Untuk itu, dalam rangka mewujudkan dan meningkatkan pelaksanaan manajemen pemerintahan yang lebih efisien, efektif, dan akuntabel, dibutuhkan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) (Taufik, 2013).

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi mempunyai tugas untuk melakukan penguatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan antara lain melalui Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Inarto, 2013). Hasil evaluasi Tahun 2015 menunjukkan nilai rata-ratanya masih dibawah 50 atau kategori C. Hal ini menunjukkan bahwa efisiensi dan efektifitas penggunaan APBN/APBD masih rendah. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah memiliki hubungan dengan pengendalian internal. Pengendalian internal yang lebih efektif dilakukan, semakin baik kinerja lembaga-lembaga tersebut untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah (Hannum,2013). Pengendalian internal yang baik mampu memberikan kepercayaan lebih kepada masyarakat luas bahwa peluang terjadinya kecurangan, atau penyelewengan anggaran akan semakin kecil.

Pengawasan Intern Pemerintah di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Kementerian, Inspektorat/unit pengawasan intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi

Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Untuk menjalankan fungsinya dengan baik, APIP harus memiliki kapabilitas yang baik.

RPJMN 2015-2019, Pemerintah menargetkan kapabilitas APIP pada tahun 2019 untuk berada pada level -3 dari skor 1 sampai 5 sesuai kriteria penilaian internasional (Perka BPKP No 6, 2015). Kapabilitas APIP yang baik diharapkan mampu mengurangi tindakan penyelewengan yang terjadi di Pemerintah Daerah. Penelitian mengenai Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah telah banyak dilakukan sebelumnya. Penelitian yang penulis gunakan sebagai acuan adalah penelitian yang dilakukan oleh Saffira (2016). Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa ukuran daerah dan juga tingkat kekayaan daerah memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah sedangkan belanja modal memiliki pengaruh negatif signifikan dan tingkat ketergantungan dengan pemerintah pusat tidak memiliki pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja.

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol kapabilitas APIP karena menurut penelitian yang dilakukan oleh Suharyanto dan Sutaryo (2016) disimpulkan bahwa Kapabilitas APIP berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja. Selain Kapabilitas APIP, penulis juga menambahkan variabel Kualitas LKPD sebagai variabel kontrol mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Handayani (2016) yang menyimpulkan bahwa Opini LKPD berpengaruh positif terhadap skor kinerja Pemerintah Daerah.

LANDASAN TEORI

Teori Agensi

Teori agensi, (Jensen dan Meckling, 1979) memberikan definisi hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak satu atau lebih (prinsipal) menyewa orang lain (agen) dalam melakukan beberapa jasa yang digunakan untuk kepentingan mereka dan mendelegasikan tugas dimana agen tidak berkepentingan dalam kesejahteraan prinsipal, tetapi lebih cenderung mementingkan diri sendiri. Teori agensi menjelaskan bahwa insentif memiliki peran dalam memberikan motivasi dan mengendalikan kinerja individu (Bonner dan Sprinkle, 2002). Hubungan agensi terjadi ketika pihak (prinsipal) memberikan pekerjaan kepada pihak lain (agen) dengan tujuan pendelegasian tanggung jawab kepada agen. Menurut pandangan prinsipal, kompensasi berdasarkan pada hasil, sedangkan pandangan agen kompensasi juga harus melihat usahanya.

Akuntabilitas

Akuntabilitas memiliki arti sesuatu yang dapat dipertanggungjawabkan. Beberapa ahli menjelaskan *responsibility* merupakan otoritas dalam melaksanakan kebijakan. Sedangkan *accountability* adalah penjelasan bagaimana otoritas yang diberikan tersebut dijalankan.

Evaluasi atas implementasi SAKIP

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi melaksanakan evaluasi atas implementasi SAKIP Kementerian/Lembaga/Pemerintah Provinsi/Kabupaten/ Kota. Inspektorat pemerintah provinsi membantu melakukan evaluasi atas implementasi SAKIP pemerintah kabupaten/kota dengan supervisi dari tim bersama yang terdiri dari Kementerian PAN RB dan Kementerian Dalam Negeri. Hasil dari evaluasi akuntabilitas kinerja Pemda dituangkan dalam bentuk pengelompokan predikat, yaitu kategori AA (90-100), kategori A (80-90), kategori BB (70-80), kategori B

(60-70), kategori CC (50-60), kategori C (30-50), dan kategori D (0-30).

Kapabilitas APIP

Pasal 1 Perka BPKP Nomor 1633 Tahun 2011 menyebutkan bahwa Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan yang terdiri dari tiga unsur yang saling terkait yaitu kapasitas, kewenangan, dan kompetensi SDM APIP yang harus dimiliki APIP agar dapat mewujudkan peran APIP secara efektif.

Di dalam model IA-CM, APIP dibagi menjadi lima level kapabilitas, yaitu Level 1 atau *Initial*, Level 2 atau *Infrastructure*, Level 3 atau *Integrated*, Level 4 atau *Managed*, dan Level 5 atau *Optimizing*. Setiap level terdiri dari enam elemen, yaitu Peran dan Layanan APIP, Pengelolaan SDM, Praktik Profesional, Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja, Budaya dan Hubungan Organisasi, serta Struktur Tata Kelola.

Karakteristik Pemerintah Daerah

Ciri khusus suatu daerah, yang membedakan dengan daerah lain merupakan karakteristik Pemerintah Daerah. Penelitian ini menggunakan tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan daerah dengan pusat, belanja daerah dan ukuran daerah sebagai proksi dari karakteristik pemerintah daerah sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Saffira (2016).

Tingkat Kekayaan Daerah

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu sumber pendanaan yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah. PAD yang besar akan dapat mengurangi ketergantungan kepada pemerintah pusat. Semakin besar PAD yang dimiliki, pemda memiliki lebih banyak keleluasaan dalam memanfaatkan anggaran yang dimiliki untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Peningkatan pelayanan kepada masyarakat tersebut tentunya akan berdampak pada peningkatan akuntabilitas kinerja pemda. Penelitian yang dilakukan oleh Nurdin (2015) menyimpulkan bahwa tingkat kekayaan pemerintah daerah yang diproksikan dengan PAD mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemda. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis pertama dalam penelitian ini.

H_1 :Tingkat Kekayaan Daerah (PAD) memiliki pengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat

Pemerintah pusat setiap tahunnya mengalokasikan dana perimbangan yang diberikan untuk seluruh pemerintah daerah. Salah satu dana perimbangan tersebut adalah Dana Alokasi Umum (DAU). Semakin besar DAU yang diterima, maka pengawasan yang dilakukan pemerintah pusat menjadi lebih ketat. Pengawasan yang lebih ketat tersebut dapat berakibat pada peningkatan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Nurdin (2015) menyimpulkan bahwa tingkat ketergantungan dengan pemerintah pusat mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemda. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis kedua dalam penelitian ini.

H_2 :Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat (DAU) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.

Belanja Daerah

Belanja modal memberikan manfaat jangka panjang dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Semakin besar belanja modal yang dilakukan, akan meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat. Peningkatan kualitas pelayanan tersebut tentunya akan berdampak pada peningkatan akuntabilitas kinerja pemda. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis ketiga dalam penelitian ini.

H₃: Belanja Daerah (BM) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.

Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran (*size*) dapat diukur dengan berbagai cara, antara lain jumlah karyawan, jumlah aktiva, total pendapatan, dan tingkat produksi (Damanpour, 1991, dalam Suhardjanto, dkk, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Saffira (2016) menyimpulkan bahwa ukuran daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemda. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis keempat dalam penelitian ini.

H₄: Ukuran Pemerintah Daerah (UKURAN) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.

Pemeriksaan LKPD

Pemeriksaan keuangan menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 adalah pemeriksaan atas LKPP dan LKPD. Pemeriksaan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif menggunakan metode ilmiah untuk membangun hipotesis kemudian membuktikannya. Data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Penelitian ini penulis ingin menjelaskan hubungan antara Karakteristik Pemerintah Daerah yang diwakili oleh variabel Tingkat Kekayaan Daerah (PAD), Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat (DAU), Belanja Daerah (BM), Ukuran Pemerintah Daerah (UKURAN) terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah (AKUNTABILITAS) Tahun 2014 dan 2015, dengan Kapabilitas APiP (KAPABILITAS), dan Kualitas LKPD (KUALITAS) sebagai variabel Kontrol.

Populasi dan Sampel

Populasi yang penulis gunakan adalah seluruh Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia pada tahun 2014 dan 2015 sebanyak 1.016 Pemda. Sampel penelitian ini adalah Kabupaten/Kota yang telah dilakukan audit oleh BPK atas LKPD tahun 2014 dan 2015, telah dilakukan penilaian kapabilitas APiP-nya oleh BPKP tahun 2014 dan 2015 dan telah dilakukan penilaian LAKIP-nya Tahun 2014 dan 2015 oleh Kemenpan-RB.

Data dan Sumber Data

Data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder hasil evaluasi atas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2014 dan 2015 yang diperoleh dari KemenPAN-RB. Data LRA dan

Neraca Pemda Tahun 2014 dan 2015 dari Dirjen Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan. Data Kapabilitas APIP Pemda Tahun 2014 dan 2015 dari BPKP.

Tabel 1 Hasil pemilihan sampel data

No	Keterangan	2014	2015
1	Jumlah Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia	508	508
2	Kabupaten/Kota yang telah dilakukan audit atas LKPD	508	508
3	Kabupaten/Kota yang telah dilakukan Penilaian Kapabilitas APIP oleh BPKP	508	508
4	Kabupaten/Kota yang tidak dilakukan evaluasi SAKIP oleh KemenPAN-RB	- 62	-76
	Total Sampel	446	432

Sumber : Data sekunder diolah, 2018

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Dependen yang penulis gunakan adalah skor kinerja yang berasal dari hasil evaluasi akuntabilitas kinerja yang dilakukan oleh KemenPAN-RB tahun 2014 dan 2015. Hasil evaluasi berupa rentang nilai 0-100 yang kemudian diberi predikat sesuai dengan kategori yang telah ditetapkan oleh KemenPAN-RB dengan skala 1-7. Variabel Independen dalam penelitian ini adalah Tingkat Kekayaan Daerah (PAD), Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat (DAU), Belanja Daerah (BM), Ukuran Pemerintah Daerah (UKURAN), dan variabel kontrol yaitu Kapabilitas APIP dan Kualitas Laporan Keuangan, yang dapat penulis gambarkan dalam tabel berikut :

Tabel 2 Variabel dan Definisi Operasional

NAMA	AKRONIM	PENGUKURAN
Variabel Dependen		
Akuntabilitas Kinerja Pemda	AKUNTABILITAS	Skor hasil evaluasi LAKIP Pemda Tahun 2015 oleh KemenPAN-RB dengan skala 1-7
Variabel Independen		
Pendapatan Asli Daerah	PAD	Presentase Pendapatan Asli Daerah terhadap total pendapatan daerah
Dana Alokasi Umum	DAU	Presentase Dana Alokasi Umum terhadap total pendapatan daerah
Belanja Modal	BM	Presentase Belanja Modal terhadap Total belanja daerah
Ukuran Pemda	UKURAN	Logaritma Natural (Ln) jumlah aset pemda di Neraca
Variabel Kontrol		
Kapabilitas APIP	KAPABILITAS	Hasil Assessment Kapabilitas APIP oleh BPKP dengan range 1-5
Kualitas LKPD	KUALITAS	Hasil Audit BPK atas LKPD Pemda : Opini WTP diberi nilai 2, selain WTP diberi nilai 1

Sumber : Data sekunder diolah, 2018

Analisis Data

Metode analisis data untuk menguji hipotesis adalah metode analisis statistik deskriptif, dan regresi ordinal logistik. Regresi Ordinal digunakan untuk memodelkan hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen dimana variabel dependen berskala ordinal. Dalam regresi ini tidak diperlukan asumsi *multivariate normal distribution* karena variabel bebas merupakan campuran antara variabel kontinu (metrik) dan kategorial (non metrik) (Ghozali, 2011). Pengolahan data penelitian ini menggunakan program komputer statistik SPSS 23.0 (*Statistical Product and Service Solution*). Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$Y = a + \beta^1 X^1 + \beta^2 X^2 + \beta^3 X^3 + \beta^4 X^4 + \beta^5 X^5 + \beta^6 X^6 + e$$

Keterangan:

Y = Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

a = Konstanta

$\beta^{(1,2,\dots,6)}$ = Koefisien regresi masing-masing X

X^1 = variabel independen 1 (PAD)

X^2 = variabel independen 2 (DAU)

X^3 = variabel independen 3 (BM)

X^4 = variabel independen 4 (UKURAN)

X^5 = variabel independen 5 (KAPABILITAS)

X^6 = variabel independen 6 (KUALITAS)

e = error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif penulis gunakan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi data yang digunakan dalam penelitian. Dalam penelitian ini penulis menggunakan variabel Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah (Y), Tingkat Kekayaan Daerah (PAD), Tingkat ketergantungan dengan pemerintah pusat (DAU), Belanja Daerah (BM), Ukuran Pemerintah Daerah (UKURAN), Kapabilitas APIP (KAPABILITAS), dan Kualitas LKPD (KUALITAS). Statistik deskriptif dari masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 3 Statistik Deskriptif

Variabel	Minimum	Maximum	Mean
PAD	0,60	8,96	3,0472
DAU	1,97	82,09	54,3456
BM	4,29	77,50	24,1525
UKURAN	25,09	31,29	28,4241
KAPABILITAS	Modus =		1
KUALITAS	Modus =		1
AKUNTABILITAS	Modus =		2

Sumber : Data sekunder diolah, 2018

Variabel Tingkat Kekayaan Daerah (PAD) diukur melalui perbandingan total PAD dengan total Pendapatan Daerah. Nilai minimum sebesar 0,60 dimiliki oleh Kabupaten Tambrauw sedangkan nilai maksimum sebesar 8,96 dimiliki oleh Kabupaten Badung. Variabel ini memiliki nilai rata-rata 3,0472 hal ini menunjukkan bahwa kemampuan pemda dalam memaksimalkan potensi Pendapatan Asli Daerah yang dimiliki daerahnya masih rendah.

Variabel Tingkat Ketergantungan dengan Pemerintah Pusat (DAU) diukur dengan membandingkan total DAU yang diterima pemda dengan total pendapatan daerah. Nilai minimum sebesar 1,97 dimiliki oleh Kabupaten Kutai Kertanegara dan nilai maksimum sebesar 82,09 dimiliki oleh Kabupaten Nias Barat. Variabel ini memiliki nilai rata-rata 54,3456, hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar daerah masih memiliki ketergantungan yang besar pada dana alokasi dari Pemerintah Pusat dalam mendanai pengeluarannya.

Variabel Belanja Daerah (BM) diukur dengan membandingkan total Belanja Modal dengan total Belanja Pemda. Nilai minimum sebesar 4,29 dimiliki oleh Kabupaten Rembang dan nilai maksimum sebesar 77,50 dimiliki oleh Kota Tangerang Selatan. Variabel ini memiliki nilai rata-rata 24,1525, hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar belanja pemda dialokasikan untuk kegiatan belanja lain diluar Belanja Modal. Variabel Ukuran Pemda (UKURAN) menunjukkan nilai total aset pemda yang tercatat di neraca. Nilai minimum sebesar 25,09 atau dengan nilai total aset sebesar Rp78.954.120.801,74 dimiliki oleh Kabupaten Maluku Tenggara dan nilai maksimum sebesar 31,29 dengan nilai total aset sebesar Rp38.985.392.674.262,00 dimiliki oleh Pemerintah Kota Surabaya.

Variabel kapabilitas APIP (KAPABILITAS) menggunakan hasil penilaian kapabilitas APIP oleh BPKP. Variabel ini memiliki nilai modus 1 yang berarti mayoritas APIP yang dimiliki oleh pemerintah daerah di Indonesia kapabilitasnya masih rendah atau masih berada pada level 1. Variabel kualitas menggunakan hasil audit BPK RI atas LKPD pemda. Variabel ini memiliki nilai modus 1 yang berarti sebagian besar hasil audit BPK RI atas LKPD belum menghasilkan opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Variabel Akuntabilitas Kinerja Pemda (AKUNTABILITAS) memiliki nilai modus 2 yang berarti sebagian besar pemda masih memperoleh nilai akuntabilitas kinerja yang rendah yaitu kategori C atau dengan nilai 30-50.

Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan dari model adalah probabilitas bahwa model yang dihipotesiskan menggambarkan data input. Untuk menilai model yang digunakan fit atau tidak digunakan fungsi likelihood yang ditransformasikan menjadi -2LogL (Ghozali, 2006). Model hanya dengan intercept saja menghasilkan nilai -2LogLikelihood 1853,204 sedangkan jika 6 variabel independen PAD, DAU, BM, ASET, KAPABILITAS, KUALITAS dimasukkan ke dalam model, maka nilai nilai -2LogLikelihood turun menjadi 1592,792 dan penurunan ini signifikan pada taraf 0,000 sehingga dapat dikatakan model dengan variabel independen lebih baik dibandingkan dengan model intercept saja. Jadi dapat disimpulkan bahwa model fit.

Uji Koefisien Determinasi

Tujuan pengujian ini adalah untuk melihat seberapa besar persamaan regresi dapat menjelaskan variabel dependen. Nilai Pseudo R^2 sebesar 0,292 (Nagelkerke), artinya variabel dependen Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah yang dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 29,2%, dan sisanya 70,8% dijelaskan dengan variabel diluar model.

Uji Koefisien Regresi

Tabel 4 Hasil Uji Koefisien Regresi

Variabel	Estimate	Wald	Sig
[Y = 1]	13,835	9,276	,002
[Y = 2]	10,056	4,936	,026
[Y = 3]	7,039	2,423	,120
[Y = 4]	4,959	1,198	,274
PAD	,596	45,283	,000
DAU	-,055	44,774	,000
BM	-,023	5,145	,023
UKURAN	-,289	3,548	,060
KAPABILITAS	-,632	15,244	,000
KUALITAS	-,037	,052	,820

Sumber : Data sekunder diolah, 2018

Dari tabel diatas dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut :

$$\text{Logit} \quad (P1) \\ = 13,835 + 0,596\text{PAD} - 0,055\text{DAU} - 0,023\text{BM} - 0,289\text{UKURAN} - 0,632\text{KAPABILITAS} - 0,037\text{KUALITAS}$$

$$\text{Logit} \quad (P1+P2) = 10,056 + 0,596\text{PAD} - 0,055\text{DAU} - 0,023\text{BM} - 0,289\text{UKURAN} - 0,632\text{KAPABILITAS} - 0,037\text{KUALITAS}$$

Logit

$(P1+P2+P3)=7,039+0,596PAD-0,055DAU-0,023BM-0,289UKURAN-0,632KAPABILITAS-0,037KUALITAS$

Logit

$(P1+P2+P3+P4)=4,959+0,596PAD-0,055DAU-0,023BM-0,289UKURAN-0,632KAPABILITAS-0,037KUALITAS$

Keterangan:

P1=Probabilitas Skor D

P2=Probabilitas Skor C

P3=Probabilitas Skor CC

P4=Probabilitas Skor B

Dari persamaan regresi diatas, dapat diketahui bahwa koefisien regresi variabel independen ada 1 variabel yang bernilai positif yaitu variabel PAD, sedangkan lima variabel lain yaitu DAU, BM, UKURAN, KAPABILITAS dan KUALITAS bernilai negatif.

Pembahasan

Penelitian ini menguji pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Kapabilitas APIP dan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. Hasil pengujian hipotesis menggunakan *regression ordinal logistic* pada tabel.

Tabel 5 Hasil Pengujian Hipotesis

Kode Hipotesis	Hipotesis	Hasil
H ₁	PAD berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.	Didukung
H ₂	DAU berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.	Tidak didukung
H ₃	Belanja Modal berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.	Tidak didukung
H ₄	Ukuran Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.	Tidak didukung

Pengujian (H1) dengan nilai $\beta_1=0,596$ dengan tingkat signifikansi 0,000 ($\text{sig}<0,05$), hal ini mendukung H1. Dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran daerah berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Hasil pengujian diatas mengindikasikan bahwa semakin besar PAD yang dimiliki Pemda, maka semakin baik akuntabilitas kerjanya. Semakin besar PAD, pemerintah daerah memiliki lebih banyak dana untuk membiayai kegiatan pembangunannya. Hasil penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurdin (2015) yang membuktikan bahwa tingkat kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota tahun 2012.

Pengujian (H2) dengan nilai $\beta_2=-0,055$ dengan tingkat signifikansi 0,000 ($\text{sig}<0,05$), hal ini tidak mendukung H2. Dapat disimpulkan bahwa variabel DAU berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Penggunaan Dana Alokasi Umum untuk membiayai program kegiatan pemerintah daerah belum berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Sebagian besar pemda menggunakan

dana tersebut untuk membiayai belanja pegawai yang tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap keseluruhan kegiatan pembangunan pemda. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nurdin (2015) yang membuktikan bahwa tingkat ketergantungan pemda yang diproksikan dengan besarnya DAU yang diterima berpengaruh negatif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemda.

Pengujian (H3) dengan nilai $\beta_3 = -0,023$ dengan tingkat signifikansi 0,023 ($\text{sig} < 0,05$), hal ini tidak mendukung H3. Dapat disimpulkan bahwa variabel BM berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Belanja Modal Daerah yang digunakan untuk kegiatan pembangunan belum dapat berfungsi sebagaimana mestinya. Belanja modal yang diwujudkan dalam pembangunan fisik dapat dirasakan manfaatnya secara langsung oleh masyarakat. Namun, semakin besar nilai belanja modal memerlukan pengawasan yang lebih ketat agar tidak terjadi penyelewengan, sehingga apabila tidak ada pengawasan yang baik terhadap pembangunan tersebut dapat berdampak negatif pada akuntabilitas kinerja pemda. Hasil penelitian mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasari (2012) yang kesimpulannya yaitu belanja modal daerah memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap skor akuntabilitas kinerja pemda.

Pengujian (H4) dengan nilai $\beta_4 = -0,289$ dengan tingkat signifikansi 0,060 ($\text{sig} > 0,05$), hal ini tidak mendukung H4. Dapat disimpulkan bahwa variabel DAU tidak memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Besarnya jumlah aset yang dimiliki pemda memerlukan pengawasan yang lebih ketat dalam pemanfaatannya. Hasil ini menunjukkan bahwa sebagian besar pemda belum dapat memanfaatkan besarnya jumlah aset yang dimiliki dalam meningkatkan akuntabilitas kinerjanya. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sudarsana dan Raharjo (2013) yang menyatakan bahwa ukuran pemda tidak berpengaruh terhadap skor akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Hasil pengujian pada variabel kontrol menjelaskan bahwa Kapabilitas APIP (KAPABILITAS) memiliki nilai $\beta_5 = -0,632$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 ($\text{sig} < 0,05$). Hasil tersebut menyatakan bahwa kapabilitas APIP berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sebagian besar level kapabilitas yang dimiliki pemda saat ini masih level 1 (initial). Level kapabilitas yang masih rendah ini menunjukkan bahwa APIP belum memiliki kemampuan yang mumpuni dalam melakukan pengawasan kegiatan pemerintahan secara keseluruhan. Ketidakmampuan tersebut berdampak pada lemahnya pengawasan terhadap keseluruhan kegiatan pemda. Pengawasan yang lemah mengakibatkan rawan terjadinya penyelewengan dalam setiap kegiatan pembangunan. Apabila APIP memiliki kapabilitas yang baik, maka dapat memberikan masukan untuk perbaikan kinerja dan manajemen resiko. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suharyanto dan Sutaryo (2016) yang menyatakan bahwa kapabilitas APIP berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Variabel Kualitas Laporan Keuangan (KUALITAS) memiliki nilai $\beta_6 = -0,037$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,820 ($\text{sig} > 0,05$). Hasil tersebut menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Opini atas LKPD sebagian besar pemda belum mendapatkan WTP. Opini WTP menunjukkan bahwa pemda telah mampu menyajikan laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku. Kewajiban tersebut mencakup kesesuaian dengan standar, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, Sistem Pengendalian Intern yang

baik, dan kecukupan pengungkapan pos dalam laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa pemda belum mampu untuk mencapai keempat hal tersebut. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Handayani (2016) yang menunjukkan bahwa Opini LKPD memiliki pengaruh positif terhadap skor kinerja Pemerintah Daerah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini penulis ingin menjelaskan hubungan antara Karakteristik Pemerintah Daerah yang diwakili oleh variabel Tingkat Kekayaan Daerah (PAD), Tingkat Ketergantungan dengan Pemerintah Pusat (DAU), Belanja Daerah (BM), Ukuran Pemerintah Daerah (UKURAN) terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah (Y) Tahun 2014 dan 2015, dengan Kapabilitas APIP (KAPABILITAS), dan Kualitas LKPD (KUALITAS) sebagai variabel Kontrol. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PAD memiliki pengaruh positif signifikan, sedangkan variabel DAU dan BM berpengaruh negatif signifikan dan variabel UKURAN tidak memiliki pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.

Selain keempat variabel tersebut, penelitian ini juga menggunakan variabel Kapabilitas APIP dan Kualitas Laporan Keuangan sebagai variabel kontrol. Hasilnya variabel Kapabilitas APIP memiliki pengaruh negatif signifikan dan Kualitas Laporan Keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu belum seluruh Pemda melakukan penyusunan LAKIP untuk kemudian dilakukan evaluasi oleh KemenPAN-RB, sehingga belum seluruh Pemda yang ada di Indonesia Tahun 2014 dan 2015 terwakili ; penelitian ini hanya menggunakan data dua tahun, yaitu tahun 2014 dan 2015. Hal tersebut dapat mengakibatkan perbedaan hasil pengujian jika data yang diperlukan dapat diperoleh secara lengkap dan melibatkan jumlah tahun yang lebih banyak.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2011. Perka BPKP Nomor:Per-1633/K/Jf/2011 Tentang *Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2007. *Petunjuk Teknis Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. BPK RI:Jakarta.
- _____.2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester I Tahun 2014*. BPK RI:Jakarta.
- _____.2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester II Tahun 2014*. BPK RI:Jakarta.
- _____.2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester I Tahun 2015*. BPK RI:Jakarta.
- _____.2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester II Tahun 2015*. BPK RI:Jakarta.
- Bonner, S.E., Sprinkle, G.B. (2002), "The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27 pp. 303-45.
- Cohen, S and Kaimenakis. 2008. An Empirical Investigation of Greek Municipalities' Quality of Financial Reporting. *Working paper series*.
- Crecine, J. (1969). Inside Bureaucracy. By Downs Anthony. (Boston: Little, Brown, Inc., 1967. Pp. 292.). *American Political Science Review*, 63(1), 182-183. doi:10.1017/S0003055400261625.

- Ghozali, Imam .2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Inarto, Agoes. Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Sekolah Tinggi Ilmu Administrasi Lembaga Administrasi Negara (STIA-LAN). (<http://www.stialan.ac.id>, diakses pada 12 Februari 2018).
- Jensen, M. & W. Meckling. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3: 305-360.
- Kusumawardani, Media. 2012. *Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia*. Skripsi.Semarang : Fakultas Ekonomi UNNES.
- Menteri PAN & RB Republik Indonesia. 2015. Peraturan Menteri PAN & RB Nomor 12 Tahun 2015 tentang *pedoman Evaluasi atas implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Presiden Republik Indonesia. 2014. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 Tentang *Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Saleh, Sirajudin H & Aslam Iqbal. 1995. *Accountability The Endless Prophecy*. Asian and Pacific Develompent Centre.
- Sekaran, Uma and Bougie, Roger. 2013. *Research Methods For Business, Sixth Edition*. Wesy Sussex:Wiley.
- Suartana, I. W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan Teori dan Implementasi*. Yogyakarta: C.V Andi Offset.
- Suhardjanto, Djoko dan Rena Rukmita Yuliningtyas. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Diakses melalui <http://lppm.uns.ac.id/kinerja/files/jurnal/lppm-jurnal-2011-20072013104217.pdf> pada tanggal 12 Februari 2018.
- Taufeni Taufik, Dian Kemala.2013. Pengaruh pemahaman prinsip-prinsip good governance, pengendalian intern dan komitmen organisasi terhadap kinerja sector public. *Pekbis Jurnal*, Vol.5, No.1, Maret 2013 : 51-63.
- Tiasari, Hannum. 2013. Hubungan antara Pengendalian Internal Dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dinas Pendapatan Provinsi Jawa Timur. *Kebijakan dan Manajemen Publik*. Volume 1, Nomor 2, Mei-Agustus 2013. ISSN 2303-341X.