

KETIDAKPATUHAN REGULASI, KERUGIAN DAERAH DAN KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Sunarti¹
Aris Eddy Sarwono²

Fakultas Ekonomi Universitas Slamet Riyadi Surakarta
njarkasi@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to analyze the non-compliance of regulation either directly or indirectly to the mediation variable. The data in this research use secondary data of Local Government Financial Report and Report of Result of Inspection year 2010-2014. Potential Loss Areas are an increasingly high risk that can occur in the future that may affect. The result of the test using the Fixed Effect Model indicates Non-compliance Regulation has positif effect on Regional Loss, Non-Compliance Regulation direct influence to Quality of Local Government Financial Report. Disadvantages Regional losses do not mediate components of Non-compliance Regulation with the Quality of Local Government Financial Statements.

Keywords: *Non-Compliance Regulation, Local Losses, Quality of Local Government Financial Statements.*

1. PENDAHULUAN

Pasca reformasi tuntutan publik terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan negara semakin meningkat. Pemerintah kemudian menjawab tuntutan publik dengan menetapkan peraturan mengenai penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas tindakan korupsi, kolusi dan nepotisme berdasarkan prinsip *Good Governance* dalam TAP MPR RI No. XI/MPR/1999 dan Undang-Undang No. 2 Tahun 1999. Peraturan pemerintah tersebut seharusnya membuat pengelolaan keuangan negara menjadi semakin akuntabel dan bersih, namun hasil penelitian Robinson pada Tahun 2006 membuktikan bahwa pasca reformasi reformasi tata kelola pemerintahan masih buruk dan membentuk model korupsi, kolusi dan nepotisme cara baru pada lembaga pemerintah yang lebih korosif. *Indonesian Corruption Watch* (ICW) menyampaikan bahwa terjadi trend peningkatan kasus korupsi pasca reformasi (www.antikorupsi.org). Menurut ICW kasus korupsi yang paling mengkhawatirkan terjadi pada pemerintah daerah

Pengelolaan keuangan daerah yang berkualitas dapat terlihat dari opini audit yang diperoleh atas LKPD (Fatimah, Sari dan Rasuli, 2014). Gubernur Nusa Tenggara Barat M. Zainul Madji pada laman ntbprov.go.id Tahun 2015 menyatakan bahawa pemda yang memperoleh opini WTP, tidak menjamin pemda tersebut bebas dari kasus korupsi, akan tetapi opini WTP merupakan perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik dan bersih. Gambaran kondisi sebuah perusahaan dapat dilihat dari opini audit atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen (Myring dan Shortridge, 2010).

Tiga pilar utama yang dapat mendukung terciptanya akuntabilitas sebagai wujud tata kelola yang baik adalah pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan (Mardiasmo, 2009). Menurut Heriningsih dan Marita (2013), untuk mengetahui akuntabilitas LKPD harus dilakukan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Akuntabilitas dan transparansi tata kelola keuangan pemerintahan terbentuk dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diperiksa oleh BPK. Laporan keuangan sektor publik di Indonesia diperiksa oleh BPK untuk selanjutnya diberikan opini audit mengenai tingkat kewajaran informasi (Undang Undang No. 15 Tahun 2004).

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHP) Tahun 2015 menyampaikan hanya 49,80 % Pemerintah Daerah (Pemda) yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Persentase perolehan opini masih belum maksimal dan menunjukkan akuntabilitas pengelolaan keuangan Pemda belum dilakukan dengan baik. Opini WTP menunjukkan tingginya kualitas pengelolaan keuangan negara. Kualitas pengelolaan keuangan negara yang rendah menunjukkan masih rendahnya akuntabilitas dan menunjukkan belum diterapkannya prinsip-prinsip *Good Governance*

Opini merupakan luaran dari audit atas laporan keuangan, auditor memberikan opini mengenai tingkat kewajaran laporan keuangan berdasarkan 4 (empat) hal berikut ini yaitu sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), pengungkapan yang cukup dan ketahuan terhadap regulasi serta efektifitas pengendalian internal (UU No. 15 Tahun 2004 Pasal 16). Opini audit yang diperoleh oleh Pemda menunjukkan akuntabilitas LKPD (Sucahyo, 2013). Opini audit dapat merefleksikan kepercayaan publik terhadap kualitas LKPD (Fen, 2010).

Kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia diukur dengan opini audit yang diberikan oleh BPK. Opini BPK dapat menjadi tolak ukur untuk menilai akuntabilitas sebuah entitas pemerintah karena opini mempengaruhi tingkat kepercayaan publik (Marfiana dan Kurniasih, 2013). Hasil audit BPK diharapkan mampu menunjukkan tingkat kecurangan atau adanya kemungkinan tindak korupsi (Heriningsih dan Ruserliningsih, 2014). Opini Wajar Tanpa Pengecualian merupakan sinyal yang baik bagi pengguna laporan keuangan. Opini audit WTP merupakan hal penting bagi entitas sebagai bentuk tata kelola yang telah dilakukan dengan baik. Entitas yang memperoleh opini WTP akan mengungkapkan laba lebih cepat dibandingkan entitas yang memperoleh opini selain WTP. Pengungkapan laba lebih cepat akan memberikan sinyal positif bagi investor (Culinan, Wang, Yang dan Zhang, 2012).

Dalam Modul Teknik Pengelolaan Keuangan Negara-LAN RI Tahun 2012 memuat dasar pemberian opini oleh BPK. Isi Modul Teknik Pengelolaan Keuangan Negara RI Tahun 2012 yaitu kesesuaian dengan SAP, pengungkapan yang memadai, kepatuhan terhadap regulasi dan efektifitas SPI. Pemda yang telah menyajikan LKPD sesuai dengan teknik pengelolaan keuangan negara, seharusnya kriteria kewajaran telah terpenuhi (Effendi, 2013). Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diukur dengan opini audit pada Laporan Hasil Pemeriksaan BPK. Data keuangan yang telah dibuat oleh manajemen dan telah dilengkapi opini yang sesuai dengan dimensi kualitas merupakan bentuk verifikasi yang independen (De Angelo, 1981). Opini yang diberikan BPK terdiri dari empat opini yaitu WTP sebagai peringkat tertinggi opini audit, WDP (Wajar Dengan Pengecualian), TW (Tidak Wajar) dan TMP (Tidak Memberikan Pendapat).

Menurut Hendarto (2006), Ketidakpatuhan Regulasi yang terkait dengan kebijakan akuntansi dapat menentukan kewajaran laporan keuangan. Auditor wajib melakukan modifikasi audit atas temuan Ketidakpatuhan Regulasi yang bersifat material dan tidak memadai (Arens, Elder and Beasley, 2008). Kepatuhan entitas terhadap regulasi menjadi salah satu faktor yang harus menjadi salah satu bahan pertimbangan auditor dalam memberikan opini atas LKPD, selain kewajaran penyajian sesuai standar akuntansi (CPA Australia Ltd, 2012). Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap opini yang diberikan oleh BPK adalah Ketidakpatuhan Regulasi (Taufikurrahman, 2014). Ketidakpatuhan Regulasi diproksikan dengan jumlah temuan kasus Ketidakpatuhan Regulasi pada Laporan Hasil Pemeriksaan atas LKPD. Heriningsih dan Ruserlistyani (2014) dalam penelitiannya membuktikan bahwa Ketidakpatuhan Regulasi tidak berpengaruh terhadap Opini LKPD. Hasil penelitian berbeda dari Lasena (2012), Ketidakpatuhan Regulasi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Opini Disclaimer LKPD. Hasil berbeda dari Fatimah dkk (2014), Adzani dan Martani (2014), ketidakpatuhan regulasi berpengaruh negatif terhadap opini.

Kerugian daerah/negara didefinisikan sebagai berkurangnya kekayaan negara/daerah berupa uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum, baik sengaja maupun lalai serta suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang mengakibatkan risiko terjadinya kerugian dimasa yang akan datang berupa kurangnya uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya (BPK, 2007). Salah satu pertimbangan BPK dalam memberikan opini kewajaran penyajian LKPD. Potensi kerugian negara disebabkan kelemahan SPI dan ketidakpatuhan terhadap regulasi. Penelitian Sulastri dkk. (2014) menunjukkan hasil berbeda yaitu potensi kerugian daerah tidak berpengaruh terhadap pemberian opini audit.

Penelitian terhadap Ketidakpatuhan Regulasi dan Kualitas LKPD telah banyak dilakukan dengan hasil yang beragam, namun penelitian dengan variabel Kerugian Daerah sebagai variabel mediasi belum pernah dilakukan sehingga sangat menarik untuk diteliti. Kerugian daerah yang disebabkan oleh ketidakpatuhan regulasi akan mempengaruhi kualitas LKPD berupa hasil opini audit BPK. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya karena tahun pengamatan yang lebih lama yaitu Tahun 2008-2014 dan adanya variabel kerugian daerah sebagai variabel intervening. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD dengan Kerugian Daerah sebagai variabel mediasi.

2. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kerugian Daerah.

Ketidakpatuhan regulasi berpengaruh terhadap kerugian daerah. Ketidakpatuhan Regulasi merugikan negara dan berpotensi merugikan keuangan negara, sehingga penerimaan negara berkurang (BPK, 2015). Temuan kasus Ketidakpatuhan Regulasi menunjukkan kinerja pengelolaan keuangan daerah yang belum optimal sehingga dapat menyebabkan kerugian daerah (Syah Arif, 2015). Menurut Nalurita (2015), Ketidakpatuhan Regulasi berpengaruh terhadap kredibilitas LKPD sehingga berpotensi merugikan daerah/negara. Ketidakpatuhan regulasi mencerminkan pelanggaran yang dilakukan agen terhadap kontrak yang telah disepakati dengan principal.

H₁: Ketidakpatuhan Regulasi berpengaruh pada kerugian daerah

Pengaruh Kerugian Daerah terhadap Kualitas LKPD

Temuan-temuan yang mengakibatkan kerugian daerah menjadi pertimbangan BPK dalam memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan. Semakin banyak temuan kasus kerugian negara yang ditemukan maka akan semakin rendah tingkat kewajaran LKPD (Syah Arif, 2015).

H₂: Kerugian Daerah berpengaruh terhadap Kualitas LKPD

Kerugian Daerah memediasi pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD

Adanya temuan ketidakpatuhan Regulasi dapat mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian berakibat berkurangnya penerimaan, pengelolaan keuangan Negara/daerah menjadi tidak efektif dan efisien. Potensi kerugian daerah dapat mempengaruhi kualitas LKPD. Kerugian daerah adalah tindakan yang dapat merugikan keuangan daerah yang diukur dengan nilai kerugian daerah. Ketidakpatuhan Regulasi mengakibatkan kerugian daerah (Tobirin, 2008). Kekurangan penerimaan administrasi menjadi kendala perolehan opini wajar (Atyanta, 2011). Kasus Kerugian Daerah berpengaruh negatif pada perolehan opini WTP (Fatimah dkk., 2014)

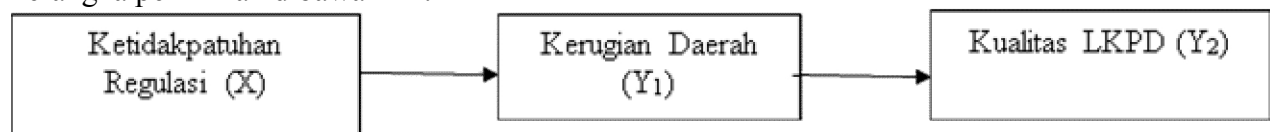
H₃: Kerugian Daerah merupakan variabel mediasi antara Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD

3. METODE PENELITIAN

Data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang bersumber dari LKPD yang telah diaudit oleh BPK. Tahun pengamatan LKPD dari tahun 2008 sampai dengan 2014 yaitu 7 tahun. Populasi penelitian yaitu seluruh pemda di Indonesia. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan pengambilan sample berdasarkan pada pertimbangan subyektif dan tujuan penelitian. Kriteria Pemda yang dijadikan sampel adalah pemda laporan keuangannya telah diaudit oleh BPK dari tahun 2008 sampai dengan 2017 dan LKPD yang datanya dimiliki oleh peneliti. Sampel yang memenuhi kriteria *purposive sampling* berjumlah 486 pemda dengan jumlah amatan 3402. Penelitian ini menggunakan data panel, data panel dapat memberikan lebih banyak informasi dan memiliki keunggulan karena mengatasi masalah heterogenitas, kolinieritas yang lebih sedikit, derajat kebebasan yang tinggi sehingga mengurangi bias (Gujarati dan Porter, 2012: 237). Parameter penelitian data panel dengan estimasi model menggunakan alat uji Eviews 8. Tahapan pengujian model dengan Uji *Chow*, Uji *Housman* dan *LM-test*. Variabel yang diteliti adalah variabel Ketidakpatuhan Regulasi, Kualitas LKPD dan Kerugian Daerah sebagai variabel mediasi.

Variabel Ketidakpatuhan Regulasi diukur dengan jumlah temuan kasus Ketidakpatuhan Regulasi. Kerugian Daerah diukur dengan jumlah nominal potensi Kerugian Daerah yang ditemukan oleh BPK. Kualitas LKPD diukur dengan perolehan opini yang diberikan BPK atas LKPD.

Ketidakpatuhan regulasi, kerugian daerah dan kualitas LKPD digambarkan dalam bagan kerangka pemikiran dibawah ini:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis model dalam penelitian ini menggunakan Uji Redundant/Chow dan uji Housman dan Uji LM untuk menentukan model yang terbaik. Berdasarkan analisis tahapan uji model, model yang terpilih adalah *Fixed Effect Model*. Hasil uji statistik yang dilakukan menunjukkan bahwa jumlah temuan Kerugian Daerah paling sedikit yaitu Rp 0, terbanyak berjumlah 1.029.828 (dalam juta Rupiah) yaitu pada pemda Sukabumi di Tahun 2010. Ketidakpatuhan Regulasi paling banak ditemukan pada pemda Buru Selatan yaitu 56 kasus di Tahun 2010. Kualitas LKPD tertinggi adalah WTP dan yang terendah adalah TMP.

Analisis Regresi Linear Berganda

Hasil uji pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap potensi Kerugian Daerah terlihat dalam persamaan regresi berikut ini:

$$KD = a + 382.6691K_{reg} + e$$

Tabel I menunjukkan hasil uji statistik, Ketidakpatuhan Regulasi berpengaruh positif pada Kerugian Daerah, semakin banyak temuan ketidakpatuhan Regulasi maka potensi Kerugian Daerah akan semakin tinggi.

Tabel I

<i>Variable</i>	<i>Coefficient</i>	<i>Std. Error</i>	<i>t-Statistic</i>	<i>Prob.</i>
C	-1172.269	1429.052	-0.820312	0.4122
KReg	382.6691	109.1889	3.504650	0.0005

Hasil uji pengaruh Kerugian Daerah terhadap Kualitas LKPD dapat terlihat dalam persamaan berikut:

$$\text{Kualitas} = a - 938E-07KD + e$$

Table II menunjukkan hasil, Kerugian Daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD

Tabel II

<i>Variable</i>	<i>Coefficient</i>	<i>Std. Error</i>	<i>t-Statistic</i>	<i>Prob.</i>
C	3.050708	0.019792	154.1417	0.0000
KD	-9.38E-07	7.99E-07	-1.17413	0.2405

Hasil uji untuk melihat apakah variabel Kerugian Daerah memediasi pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD terbentuk dalam persamaan berikut:

$$\text{Kualitas} = a - 4.38E-07KD - 0.02348K_{reg} + e$$

Hasil uji terangkum dalam Tabel III, Kerugian Daerah tidak memediasi Pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap kualitas LKPD.

Tabel III

<i>Variable</i>	<i>Coefficient</i>	<i>Std. Error</i>	<i>t-Statistic</i>	<i>Prob.</i>
C	3.324619	0.043645	76.17357	0
KD	-4.38E-07	7.90E-07	-0.55495	0.579
KREG	-0.02348	0.003348	-7.01314	0
Effects Specification				
R-squared	0.436849			

Adjusted R-squared	0.295496
Prob(F-statistic)	0.000000

Pembahasan

Pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kerugian Daerah

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan Ketidakpatuhan Regulasi berpengaruh positif terhadap Kerugian Daerah. Hasil pengujian mendukung hipotesis penulis bahwa Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kerugian Daerah. Semakin tinggi jumlah temuan kasus Ketidakpatuhan Regulasi, semakin banyak pula potensi Kerugian Daerah. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Syah Arif (2015) dan Narulita (2015). Kerugian daerah/Negara dipengaruhi oleh kinerja pengelolaan keuangan daerah yang belum optimal yang ditunjukkan dengan temuan kasus Ketidakpatuhan Regulasi

Pengaruh Kerugian Daerah terhadap Kualitas LKPD

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan Kerugian Daerah tidak mempengaruhi Kualitas LKPD, meskipun arah dari hasil penelitian negative. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Agung (2015) dan Syah Arif (2015) yaitu semakin banyak temuan yang mengakibatkan kerugian daerah menjadi pertimbangan BPK dalam memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan Sulastridkk, (2014) yang menunjukkan potensi Kerugian Daerah tidak berpengaruh terhadap pemberian opini audit yang diberikan BPK. Kualitas LKPD tidak hanya ditentukan oleh potensi Kerugian Daerah, namun sangat dipengaruhi oleh Sistem Pengendalian Internal (SPI) khususnya sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan.

Kerugian Daerah memediasi pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD

Hasil pengujian membuktikan bahwa Kerugian Daerah tidak memediasi pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD. Variabel Ketidakpatuhan regulasi berpengaruh langsung terhadap Kualitas LKPD, tidak melewati variabel Kerugian Daerah. Hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis penulis dan bertentangan dengan hasil penelitian Tobirin (2008), Atyanta (2011) dan Fatimah dkk (2014) Ketidakpatuhan Regulasi akibat kerugian daerah menjadi kendala perolehan opini karena Kerugian Daerah berpengaruh negatif pada kualitas LKPD. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sulastridkk. (2014), potensi Kerugian Daerah tidak berpengaruh secara langsung pada Kualitas LKPD

5. SIMPULAN

Simpulan

Berdasarkan latar belakang masalah, tujuan, landasan teori, hipotesis dan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa Ketidakpatuhan Regulasi berpengaruh positif terhadap Kerugian daerah, Kerugian Daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas LKPD dan Kerugian daerah tidak memediasi pengaruh Ketidakpatuhan Regulasi terhadap Kualitas LKPD

Saran

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Ketidakpatuhan Regulasi dapat mengakibatkan kerugian daerah meskipun potensi Kerugian Daerah tidak mempengaruhi Kualitas LKPD yang disusun oleh pemda. Pemda harus menerapkan tata kelola keuangan yang baik dan patuh terhadap regulasi atau perundang-undangan yang terkait dengan pengelolaan keuangan daerah sehingga kualitas LKPD akan menjadi lebih baik. Penelitian berikutnya disarankan mempertimbangkan

unsur materialitas dan menambah tahun amatan menjadi lebih panjang serta menambah variable yang diteliti.

6. DAFTAR PUSTAKA

Adzani, A. H. dan D. Martani. 2014. *Pengaruh Kesejahteraan Masyarakat, Faktor Politik dan Ketidakpatuhan Regulasi Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. SNA 17 Mataram. Lombok: Universitas Mataram 24-27 Sept 2014. Diakses Tanggal 15 Desember 2015.

Ahrens, Thomas, dan Ferry, Laurence. 2014. Newcastle City Council and The Grassroots: Accountability and Budgeting under Austerity. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 28. Iss 6 pp. 909-933. Diakses Tanggal 10 Desember 2015.

Atyanta, Ramya. 2011. Analisis Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Kabupaten X di Jawa Timur). *Jurnal Ilmiah*.

Badan pemeriksa keuangan RI. 2007. Peraturan badan pemeriksa keuangan RI No 1, tahun 2007 tentang SKPN. Jakarta: Badan pemeriksa keuangan RI

Badan Pemeriksa Keuangan. 2011, Iktisar Hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2010.

_____. 2011. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 2 tahun 2010.

_____. 2014, Iktisar Hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2013.

_____. 2014. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2013.

_____. 2014. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 2 tahun 2013.

_____. 2015, Iktisar Hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2014.

_____. 2015. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2014.

_____. 2014. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 2 tahun 2014.

_____. 2016, Iktisar Hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2015.

_____. 2015. Ikhtisar hasil pemeriksaan Semester 1 tahun 2015.

Badjuri, Achmad. 2012. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik (Studi Empiris Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*. Vol. 1, No. 2, Nopember, Hlm. 120 – 135.

Bastian, Indra. 2010. Akuntansi Sektor publik. Suatu pengantar. Edisi Tiga, Jakarta : Salemba Empat.

CPA Australia Ltd. 2012. A Guide To Understanding Auditing And Assurance: Listed Companies February 2013. Australia. pp 8.

- Cullinan, C. P., F. Wang, B. Yang, dan J. Zhang. 2012. Audit Opinion Improvement and the Timing of Disclosure Advances in Accounting, *Incorporating Advances in International Accounting* 28: 333-343.
- Fatimah, Desi. Sari, Ria Nelly. Rasuli, M. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Umur Pemerintah Daerah terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Seluruh Indonesia. *Jurnal Akuntansi*, Vol 3 No. 1.
- De Anngelo. L. 1981. Auditor Independence, Low Balling, and disclosure Regulation. *Jurnal Of Accounting and Economics*.
- Fen, S. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Opini Audit Going Concern dan Konsekuensinya terhadap Auditor Switching. Tesis-Tidak dipublikasi. Jakarta: Universitas Atmajaya.
- Gujarati dan porter. 2009. *Dasar Dasar Ekonometrika*. Salemba Empat. Jakarta
- Harjanto, Nico. 2011. Politik Kekerabatan dan Institusionalisasi Partai Politik di Indonesia. *ANALISrSCSIS*, Vol. 40, No.2: 138-159. Diakses Tanggal 18 Februari 2016.
- Hendarto, Thomas Gatot. 2006. *Analisis Penerapan Konsep Materialitas Dan Tindak Lanjut Audit atas Suatu Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan dalam Pedoman Audit BPK atas Laporan Keuangan Daerah*. Tesis-Tidak dipublikasi. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Heriningsih, Suchyo. Marita. 2013. Pengaruh Opini Audit Dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Pulau Jawa). *Buletin Ekonomi* Vol. 11, Hal 1-86. Diakses Tanggal 10 Desember 2015
- Jesen & meckling, 1976. The theory of the firm: managerial behavior: Agency cost, and ownership structure, *jurnal of financial and economics*, 3:305-306.
- Lasena, Sirajudin, 2012. *Analisis Faktor Pada Opini Disclaimer BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Bolaang Mongondow Utara Tahun Anggaran 2011*. Tesis tidak dipublikasikan. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andy Offset: Yogyakarta.
- Myring, Mark dan Shortridge, Rebecca Toppe. 2010. Corporate Governance and The Quality of Financial Disclosures. *The International Business & Economics Research Journal*; 19 Mei 2018.

Nalurita, Nuhoni. 2015. Pengaruh sistem pengendalian intern, ketidakpatuan terhadap psiperaturan perundang-undangan dan karakteristik daerah terhadap kredibilitas laporan keuangan pemerintah daerah di indonesia. Tesis. (Tidak di publikasikan) Pasca Sarjana Universitas Sebelas Maret.

Peraturan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang peraturan pemerintah no 60 tahun 2008. tentang sistem pengendalian Interen pemerintah (SPIP).

Peraturan pemerintah No. 58 tahun 2005 tentang pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah.

Peraturan pemerintah No. 6 tahun 2006 tentang pengelolaan barang milik pemerintah/daerah keputusan menteri dalam negeri Nomor 12 Tahun 2003 tentang pedoman penilaian barang daerah.

Peraturan menteri dalam negeri nomor 17 tahun 2007 tentang pedoman teknis pengelolaan barang milik daerah.

Republik Indonesia, Undang Undang Dasar tahun 1945 pasal 23 (1) tentang keuangan negara.

_____, Undang undang no 17 tahun 2003 tentang keuangan negara.

_____, Undang undang No. 1 tahun 2004 Tentang pembendaharaan negara

_____, Undang undang No. 12 tahun 2008 tentang pemerintah daerah. Jakarta ; Republik Indonesia.

_____, Undang undang No. 12 tahun 2011 jenis dan hiraki peraturan perundang undangan

_____, Undang Undang No. 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan Pengelolaan Dan tanggung jawab Keuangan Negara.

_____, Undang- undang No 17 tahun 2013 tentang keuangan Negara.

_____, Undang undang no 32 tahun 2004. Tentang pemerintah daerah.

_____, Undang Undang No. 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah.

Robinson, R. 2006. Corruption, collusion and nepotism after Suharto: Indonesia's past or future? IAS Newsletter 40. Diakses tanggal 10 Desember 2015.

Setyaningrum, D dan F. Syafitri. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* 9 (2): 154-170. 24 November 2015

Shepherd, E., Stevenson, A. dan Flinn, A., 2010. Information Governance, Records Management, and Freedom ff Information: A Study Of Local Government Authorities in England. *Government Information Quarterly*, 27(4), pp.337–345. Diakses tanggal 20 Februari 2016

- Sipahutar, Hottua dan Siti Khairani. 2013. Analisis Perubahan Opini LHP BPK RI Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Empat Lawang. *eprints.mdp.ac.id*. hal.8. Diakses Tanggal 20 Februari 2016
- Smith, D.L. & Hou, Y., 2013. Balanced Budget Requirements and State Spending : A Long – Panel Study. *Public Financial Publications, Inc.* , pp.1–18. Diakses Tanggal 20 Februari 2016
- Suharsimi, Arikunto. 2002, *Metode Penelitian Bisnis*, Yogyakarta: BPFE.
- Sunarsih. 2013. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Opini *Disclaimer* BPK Terhadap Laporan Keuangan Di Lingkungan Departemen di Jakarta. *Tesis*. Program Pasca Sarjana. Universitas Gunadarma. Jakarta. hal. 5, 28.
- Sugiono, Suhandarini. 2014. *Pengaruh Moderasi Pendapatan Asli Daerah terhadap Hubungan Belanja Modal dan Kemandirian Keuangan Daerah*, *ejournal.unesa*. Diakses Tanggal 10 Desember 2016
- Suhardjanto, D., Yulianingtyas dan R. Rukmita. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing* 8 (1): 1-194. Diakses Tanggal 30 November 2015
- Sudarsana, H. Susila dan Rahardjo, S. Nur. 2013. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia) Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal Of Accounting* 2 (4): 1-13. Diakses Tanggal 30 November 2015
- Taufikurrahman. 2014. *Analisis faktor – faktor yang mempengaruhi pemberian opini audit oleh BPK RI atas LKPD Provinsi, kabupaten dan kota di Sumatera Utara*. Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Suhartini dan Dodik aryanto. 2012. pengaruh pemeriksaan interim, lingkup audit, Dan independensi terhadap pertimbangan opini auditor (Studi kasus pada BPK RI perwakilan provinsi Bali). *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan bisnis* Vol.5, No. 1 Januari 2010.
- Suhardjanto, D., Yulianingtyas dan R. Rukmita. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing* 8 (1): 1-194. Diakses Tanggal 30 November 2015
- Sulastris .M, Jenny. M, dan david P. E.Saerang. 2014 pengaruh kelemahan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan pada peraturan perundang undangan dan penyelesaian kerugian negara terhadap opini BPK RI atas laporan keuangan pemerintah daerah di indonesia.vol 5 no 2

Syarif, Nuh H.Muhammad. 2012. “Hakikat pertanggungjawaban pemerintah daerah penyelenggaraan pemerintah”. Jurnal Fakultas hukum. Universitas Muslim Indonesia Makasar.

TAP MPR RI No. XI/MPR/1999

Tobing, Halim J, Dan meiden (2004). Pengaruh Menejemen laba pada tingkat pengungkapan laporan keuangan pada perusahaan manufaktur yang termasuk dalam indeks LO-45. Simposium Nasional Akuntansi VIII.

Tobirin. 2008. Penerapan Etika Moralitas dan Budaya Malu dalam mewujudkan kinerja pegawai negeri sipil yang professional. Jurnal Kebijakan Mnajamen PNS 2:16-21

UU RI 1945, penerbit Sekjen MPR RI 2014

UU RI Tahun 1999 No. 2

UU No. 15 Tahun 2004 Pasal 16

www.ntb.go.id Diakses Tanggal 27 November 2015

www.pekanbaru.go.id Diakses Tanggal 27 November 2015

www.bpk.go.id

www.kemendagri.go.id

www.antikorupsi.org