

**ANALISIS PERBEDAAN KINERJA KEUANGAN PENDAPATAN ASLI DAERAH PERIODE OPINI NON WTP DAN PERIODE OPINI WTP
(Studi Pada Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh Tahun 2013-2014)**

Yuni Wulan Dary*¹, M.Rizal Yahya*²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala

e-mail: yuniwulandary94@yahoo.com*¹, mrizalyahya@yahoo.com*²

Abstract: *The purpose of this study is to examine and analyze the differences in financial performance of local revenue (PAD) during the periods of non unqualified opinion and unqualified opinion among districts/municipalities within Aceh Province Aceh in 2013-2014. Population of the study is 23 districts/municipalities of Aceh province. Using purposive sampling technique, 10 districts/municipalities were chosen as the sample of the study according to the criteria that those districts/municipalities should have audit opinion improvement, from non unqualified in 2013 became unqualified in 2014. The data used was the budget realization statement of each district/municipality for the year 2013-2014. Paired sample t-test was used to analyze the data.*

The results of the study showed that the financial performance of local revenue (PAD) during non unqualified opinion period have no different compare to qualified opinion period in districts/municipalities of Aceh Province for the year 2013-2014. In the aspect of the degree of fiscal decentralization and financial independence ratio, financial performance of local revenue during non unqualified period differs from unqualified period. In addition, based on the effectiveness and growth of local revenue ratios, financial performance of local revenue in districts/municipalities of Aceh Province have no different within these two periods.

Keywords: *Financial Performance, Local Revenue (PAD), Audit Opinion, Degree of Fiscal Decentralization, Effectiveness of Local Revenue (PAD) Ratio, Growth of Local Revenue (PAD) Ratio, and Financial Independence Ratio.*

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang

Sehubungan dengan diterapkannya otonomi daerah, maka pemerintah daerah dituntut untuk dapat membiayai kebutuhan daerahnya sendiri. Salah satu usaha yang dapat dilakukan oleh pemerintah daerah adalah mengoptimalkan PAD (Pendapatan Asli Daerah) sebagai sumber pendapatan daerah. Secara umum, kinerja PAD dilihat dari realisasi pendapatan dengan anggaran. Apabila realisasi mampu mencapai atau melebihi anggaran, maka kinerjanya dinilai baik (Mahmudi, 2007a:216). Kemampuan pemerintah daerah untuk mencapai tujuan tersebut menunjukkan keberhasilan kinerja pemerintah daerah dalam mengelola PAD (Wenny, 2012). Kinerja suatu pemerintah daerah tidak hanya dinilai dari pengelolaan PAD saja (Heriningsih dan Marita, 2013), namun juga dapat dilihat dari hasil audit BPK RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia).

Dalam rangka mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, maka setiap pemerintah daerah tentu mengharapkan opini tertinggi dari BPK RI. Opini audit dapat menaikkan atau menurunkan tingkat kepercayaan publik atas pelaporan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Semakin baik opini yang diterima oleh pemerintah

daerah, maka semakin baik pula kinerja pemerintah tersebut dalam penyajian laporan keuangannya (Wendy, 2012). LKPD (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah) merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada rakyat atas pengelolaan keuangan daerah (Warta BPK, 2014). Berdasarkan perkembangan kinerja PAD dan opini BPK RI kabupaten/kota di Provinsi Aceh selama tahun 2013-2014 menunjukkan bahwa 10 dari 23 kabupaten/kota di Provinsi Aceh telah mengalami peningkatan opini audit dari non WTP di tahun 2013 menjadi WTP di tahun 2014. Selanjutnya, jika dilihat dari persentase realisasi PAD menunjukkan adanya perbedaan kinerja dari 10 kabupaten/kota tersebut dalam merealisasikan PAD sesuai dengan anggaran yang direncanakan. Perbedaan tersebut bermakna adanya peningkatan atau penurunan kinerja pemerintah daerah dalam merealisasikan PAD pada periode opini non WTP dan periode opini WTP.

Suatu daerah yang telah memperoleh opini WTP seharusnya ada perbaikan dari sistem pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah termasuk PAD yang merupakan sumber penerimaan daerah yang berasal dari dalam daerah itu sendiri (Rinaldy, Kamaludin, dan Prabawa, 2013).

Adapun kabupaten/kota yang mengalami peningkatan opini audit dan persentase realisasi PAD adalah Kabupaten Aceh Jaya, Kabupaten Aceh Tengah, Kabupaten Aceh Timur, Kabupaten Bener Meriah, Kabupaten Bireun, dan Kota Lhokseumawe. Sedangkan kabupaten/kota yang mengalami peningkatan opini audit tetapi persentase realisasi PAD-nya menurun adalah Kabupaten Aceh Barat, Kabupaten Aceh Singkil, Kabupaten Aceh Tamiang, dan Kabupaten Gayo Lues. Penelitian ini akan menguji secara statistik perbedaan tersebut yaitu kinerja pemerintah daerah dalam mengelola PAD pada periode opini non WTP dengan periode opini WTP.

Opini WTP merupakan opini tertinggi yang diberikan BPK RI atas pemeriksaan LKPD. Selain itu, terdapat juga opini WTP-DPP (Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan) di mana opini ini masih termasuk dalam kategori WTP, hanya saja untuk akun tertentu masih perlu disesuaikan agar menjadi wajar (Mahmudi, 2011:315). Pencapaian opini WTP menggambarkan keseriusan pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan daerah (Milal, 2013), sekaligus sebagai salah satu indikator untuk mengukur keberhasilan kinerja keuangan suatu pemerintah daerah (dprk-lhokseumawekota.go.id, 2015).

Kinerja suatu pemerintah daerah dalam mengelola PAD dapat berbeda dengan pemerintah daerah lainnya. Salah satunya disebabkan oleh perbedaan kondisi awal suatu daerah yaitu keinginan pemerintah daerah untuk menetapkan pungutan dan kemampuan masyarakat untuk membayar pungutan tersebut berbeda antara satu daerah dengan daerah lainnya (Halim, 2004:97). Menurut Mahmudi (2010:19) PAD merupakan sumber keuangan asli daerah, sehingga penting bagi pemerintah daerah untuk memberikan perhatian yang lebih besar terhadap pengelolaan PAD yaitu dengan mengoptimalkan penerimaan sesuai dengan potensi yang dimiliki. Kinerja pemerintah daerah dalam mengelola PAD, khususnya untuk Provinsi Aceh berdasarkan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2006 dapat dilihat dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, zakat, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.

Untuk menilai kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola PAD, maka diperlukan suatu analisis terhadap kinerja pemerintah daerah tersebut. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja pemerintah daerah dalam mengelola PAD adalah rasio keuangan. Analisis rasio merupakan teknik dan cara yang paling populer serta paling banyak digunakan untuk menilai kinerja keuangan suatu entitas (Mardiyanto, 2008:51).

Jika tidak dianalisis, maka tidak akan diketahui apakah kinerja pemerintah mengalami peningkatan atau penurunan sehingga tidak dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan, terutama dalam hal peningkatan PAD.

Beberapa rasio yang dapat digunakan dalam menganalisis kinerja PAD adalah derajat desentralisasi fiskal, rasio efektivitas PAD, rasio pertumbuhan PAD, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Selanjutnya, hasil rasio keuangan yang telah dianalisis tersebut digunakan sebagai alat pengukuran untuk mengukur kemampuan daerah dalam rangka meningkatkan PAD, mengukur efektivitas dalam merealisasikan PAD, melihat pertumbuhan PAD yang dicapai dari satu periode ke periode berikutnya, dan mengukur kemampuan daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan diatas, maka masalah dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut “Apakah terdapat perbedaan kinerja keuangan PAD antara periode opini non WTP dan periode opini WTP dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014”.

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis perbedaan kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.

1.4 Kegunaan Penelitian

Bagi akamedisi, penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan pengetahuan dalam bidang akuntansi sektor publik yaitu mengenai kinerja keuangan pendapatan asli daerah pada periode opini yang berbeda di pemerintah daerah, khususnya pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Sedangkan bagi praktisi diharapkan dapat mengembangkan literatur-literatur akuntansi yang sudah ada dan memperkuat penelitian sebelumnya yaitu berkaitan dengan perbedaan kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP.

2. Kajian Pustaka Dan Hipotesis

2.1 Akuntansi Keuangan Daerah

Berdasarkan kedua definisi tersebut, Halim dan Kusufi (2013:43) menyimpulkan bahwa akuntansi

keuangan daerah merupakan suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi yang digunakan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak eksternal pemerintah daerah.

Menurut Afiah (2010:15) jenis transaksi dalam akuntansi keuangan daerah dapat dirincikan berdasarkan struktur APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) yang terdiri dari:

- a. Pendapatan daerah, meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah, yang menambah ekuitas dana, merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak perlu dibayar kembali oleh daerah. Pendapatan daerah meliputi pendapatan asli daerah, dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan yang sah.
- b. Belanja daerah, meliputi semua pengeluaran dari rekening kas umum yang mengurangi ekuitas dana, merupakan kewajiban daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh daerah. Belanja daerah, meliputi: Belanja Langsung, yaitu belanja yang terkait langsung dengan pelaksanaan program; Belanja Tidak Langsung, yaitu belanja tugas pokok dan fungsi yang tidak dikaitkan dengan pelaksanaan program.
- c. Pembiayaan daerah, meliputi semua transaksi keuangan untuk menutup defisit atau untuk memanfaatkan surplus. Pembiayaan daerah terdiri atas penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, dan sisa lebih pembiayaan anggaran tahun berkenaan.

Salah satu tujuan dari akuntansi keuangan daerah adalah menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan laporan keuangan yang handal, dapat dipertanggungjawabkan, dan digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomik oleh pihak eksternal pemerintah daerah (Halim dan Kusufi, 2013:40).

2.2 Akuntansi Pendapatan Asli Daerah

PAD merupakan pendapatan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayahnya sendiri yang dipungut berdasarkan peraturan daerah yang berlaku (Ahman dan Indiriani, 2007:46). Mengacu pada standar akuntansi berbasis akrual, maka perlakuan akuntansi untuk PAD mengikuti perlakuan akuntansi untuk pendapatan daerah yang dapat dibagi menjadi 3 yaitu:

1. Pengakuan, di mana PAD termasuk ke dalam pendapatan-LRA dan diakui dengan menggunakan basis kas yaitu pada saat diterima di rekening kas umum daerah atau entitas

pelaporan (Tanjung, 2009:54). PAD dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah nettonya.

2. Pengukuran, di mana PAD diukur dengan menggunakan mata uang rupiah. Pendapatan yang diukur dengan mata uang asing harus dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi (Halim dan Kusufi, 2013:106).
3. Penyajian, di mana PAD disajikan dalam LRA.

Sebagaimana diatur dalam Undang-undang Nomor 11 Tahun 2006 pasal 180, sumber-sumber PAD Aceh terdiri dari: (1) pajak daerah, (2) retribusi daerah, (3) hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, (4) zakat, dan (5) lain-lain PAD yang sah.

Pajak Daerah

Berdasarkan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009, pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, tidak mendapatkan imbalan secara langsung, dan digunakan untuk keperluan daerah bagi kemakmuran rakyat.

Retribusi Daerah

Pungutan retribusi di Indonesia didasarkan pada Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 yaitu pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan pribadi atau badan.

Zakat

Berdasarkan Undang-undang Nomor 23 Tahun 2011, zakat adalah bagian dari harta yang wajib disisihkan oleh seorang muslim atau badan (korporasi) sesuai dengan ketentuan syariat islam untuk disalurkan kepada yang berhak menerimanya dibawah pengelolaan *Baitul Mal*. Zakat sebagai PAD adalah ciri khas Provinsi Aceh. Penetapan zakat sebagai sumber PAD mengandung makna bahwa pengelolaan zakat di Aceh sepenuhnya menjadi kewenangan Pemerintah Aceh dan Pemerintah Kabupaten/Kota (Syahbandir, Rani, dan Ilyas, 2010).

Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Darise (2008:37) menyebutkan bahwa hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan terdiri dari:

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD;

- b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/BUMN; dan
- c. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.

Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

Menurut Halim dan Kusufi (2013:104) pendapatan ini merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Penerimaan ini disediakan untuk menganggarkan penerimaan daerah yang tidak termasuk dalam jenis pajak daerah, retribusi daerah dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan mencakup (Darise, 2008:37).

2.3 Kinerja Keuangan Pendapatan Asli Daerah

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya (Syamsi, 1986:199). Sumber keuangan asli daerah yang dimaksudkan adalah PAD. Adanya tuntutan pertanggungjawaban keuangan oleh masyarakat mengharuskan pemerintah daerah untuk memberikan gambaran yang jelas tentang kinerjanya.

Derajat Desentralisasi Fiskal

Derajat desentralisasi fiskal atau otonomi fiskal daerah adalah kemampuan pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan PAD guna membiayai pembangunan daerah (Rahman, Naukoko, dan Londoh, 2014). Menurut Tangkilisan (2005:89) kemampuan keuangan daerah untuk membiayai rumah tangganya sendiri tercermin pada derajat desentralisasi fiskal Kriteria penilaian derajat desentralisasi fiskal dapat dilihat seperti dalam tabel 1.

Tabel 1

Skala Interval Derajat Desentralisasi Fiskal

Persentase (%)	Kriteria
00 – 10,00	Sangat Kurang
10,01 – 20,00	Kurang
20,01 – 30,00	Cukup
30,01 – 40,00	Sedang
40,01 – 50,00	Baik
> 50,00	Sangat Baik

Sumber: Tangkilisan (2005:83)

Rasio Efektivitas PAD

Rasio efektivitas PAD menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan PAD yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi rill daerah

(Halim dan Kusufi, 2013:L-6). Sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor No. 690.900.327 Tahun 1996, kriteria yang digunakan dalam menilai efektivitas kinerja keuangan dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2

Kriteria Efektivitas Kinerja Keuangan

Persentase (%)	Kriteria
Diatas 100%	Sangat Efektif
90%-100%	Efektif
80%-90%	Cukup Efektif
60%-80%	Kurang Efektif
Kurang dari 60%	Tidak Efektif

Sumber: Depdagri, Kepmendagri No. 690.900.327 Tahun 1996

Rasio Pertumbuhan PAD

Menurut Halim dan Kusufi (2013:L-12), rasio pertumbuhan digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang dicapai dari satu periode ke periode berikutnya. Tentunya diharapkan pertumbuhan pendapatan tersebut positif dan kecenderungannya semakin meningkat.

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi daerah sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim dan Kusufi, 2013:L-5). Rasio ini menggambarkan tingkat ketergantungan daerah terhadap sumber dana ekstern dan juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah (Halim dan Kusufi, 2013:L-6).

Menurut Mahmudi (2007a:128), rasio kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya penerimaan PAD dibandingkan dengan jumlah pendapatan transfer dari pemerintah pusat dan provinsi serta pinjaman daerah. Tingkat kemampuan keuangan daerah dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3

Tingkat Kemampuan Keuangan Daerah

Kemampuan Keuangan Daerah	Persentase (%)
Rendah Sekali	0% - 25%
Rendah	25% - 50%
Sedang	50% -75%
Tinggi	75% -100%

Sumber: Depdagri, Kepmendagri No. 690.900.327 Tahun 1996

2.4 Opini Audit

Menurut Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 opini merupakan pernyataan profesional dari pemeriksa sebagai kesimpulan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Pemberian opini atas LKPD didasarkan pada pertimbangan atas kesesuaian dengan SAP, efektivitas pengendalian intern, kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, dan kecukupan pengungkapan.

Terdapat lima jenis opini yang diterbitkan oleh auditor, yaitu:

1. Opini Wajar tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)
2. Opini Wajar tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (*Unqualified Opinion with additional paragraph*)
3. Opini Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)
4. Opini tidak Wajar (*Adverse Opinion*)
5. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

2.5 Hipotesis

Berdasarkan permasalahan yang diajukan dan tujuan penelitian mengenai kinerja keuangan pendapatan asli daerah, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian ini yaitu: "Terdapat perbedaan antara kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014".

3. Metode Penelitian

3.1 Desain Penelitian

Tujuan studi yang dilakukan dalam penelitian ini adalah pengujian hipotesis (*hypothesis testing*) dengan menggunakan jenis investigasi berupa studi komparatif. Penelitian ini bertujuan untuk menguji perbedaan kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.

Tingkat intervensi dalam penelitian ini adalah intervensi minimal dan situasi penelitian tidak diatur. Peneliti tidak memiliki kemampuan memanipulasi kinerja keuangan PAD pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Oleh karena itu, tingkat intervensi peneliti rendah, yang hanya mengumpulkan data dan kemudian menganalisisnya. Unit analisis dalam

penelitian ini adalah unit organisasi, yaitu kabupaten/kota di Provinsi Aceh.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh kabupaten/kota di Provinsi Aceh yang terdiri dari 23 kabupaten/kota. Pemilihan sampel penelitian berdasarkan metode *purposive sampling*, dimana sampel dipilih berdasarkan kriteria tertentu. Adapun kriteria pemilihan sampel adalah kabupaten/kota yang mengalami peningkatan opini dari non WTP pada tahun 2013 menjadi WTP pada tahun 2014. Berdasarkan kriteria tersebut, maka jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 10 kabupaten/kota di Provinsi Aceh yaitu Kabupaten Aceh Barat, Kabupaten Aceh Jaya, Kabupaten Aceh Tamiang, Kabupaten Aceh Timur, Kabupaten Aceh Tengah, Kabupaten Gayo Lues, Kabupaten Aceh Singkil, Kabupaten Bireun, Kabupaten Bener Meriah, dan Kota Lhokseumawe.

3.3 Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Data penelitian ini bersumber dari data sekunder berupa LRA kabupaten/kota di Provinsi Aceh yang telah diaudit oleh BPK RI tahun 2013-2014, sedangkan teknik pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan teknik dokumentasi dimana dilakukan 2 tahap. Tahap pertama adalah pengumpulan studi pustaka seperti jurnal, artikel akuntansi, peraturan-peraturan pemerintah, dan buku-buku yang berkaitan dengan masalah yang akan diteliti. Pada tahap kedua yang dilakukan adalah pengumpulan LRA yang telah diaudit kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.

3.4 Operasionalisasi Variabel

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya (Syamsi, 1986:199). Untuk mengukur kinerja keuangan terhadap PAD digunakan rasio keuangan sebagai berikut:

Derajat Desentralisasi Fiskal

Dalam penelitian ini menggunakan rasio PAD terhadap TPD, karena penelitian ini berfokus pada kinerja PAD. Formula untuk menghitung rasio desentralisasi fiskal adalah sebagai berikut (Reksohadiprojo, 2000:201):

$$\text{Derajat Desentralisasi Fiskal} = \frac{\text{PAD}}{\text{TPD}} \times 100\%$$

Keterangan:

TPD : Total Pendapatan Daerah

Rasio Efektivitas PAD

Rasio efektivitas PAD ini menunjukkan seberapa efektif suatu daerah dalam merealisasikan PAD yang telah dianggarkan tersebut. Formula untuk menghitung rasio efektivitas adalah sebagai berikut (Mahmudi 2007a:129).

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi PAD}}{\text{Target PAD}} \times 100\%$$

Rasio Pertumbuhan PAD

Menurut Halim dan Kusufi (2013:L-12) rasio pertumbuhan dimaksudkan untuk mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang dicapai dari periode ke periode berikutnya. Formula untuk menghitung rasio pertumbuhan adalah sebagai berikut (Mahmudi, 2007a:125):

$$\text{Rasio Pertumbuhan} = \frac{\text{RPAD X}_n - \text{RPAD X}_{n-1}}{\text{RPAD X}_{n-1}} \times 100\%$$

Keterangan :

RPAD X_n : Realisasi Pendapatan Asli Daerah pada Tahun ke-n

RPAD X_{n-1} : Realisasi Pendapatan Asli Daerah pada Tahun Sebelumnya

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi daerah sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim dan Kusufi, 2013:L-5). Formula untuk menghitung rasio kemandirian keuangan daerah adalah sebagai berikut (Mahmudi, 2007a:128):

$$\text{RKKD} = \frac{\text{PAD}}{\text{Transfer Pusat} + \text{Provinsi} + \text{Pinjaman}} \times 100\%$$

Keterangan :

RKKD : Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

PAD : Pendapatan Asli Daerah

3.5 Metode Analisis

Prosedur analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahap. Tahap pertama adalah analisis statistik deskriptif yang ditujukan untuk mendapatkan gambaran mengenai data yang diperoleh. Dari analisis statistik deskriptif ini akan diperoleh nilai terendah (minimum), nilai tertinggi (maksimum), dan nilai rata-rata (*mean*) dari data yang diolah. Tahap kedua yaitu uji normalitas data. Uji normalitas adalah suatu bentuk pengujian tentang kenormalan distribusi data yang bertujuan untuk mengetahui apakah data yang diambil adalah data yang terdistribusi normal (Santoso, 2010:43). Uji normalitas menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov Test*. Apabila nilai probabilitas < 0,05 maka data tidak terdistribusi secara normal, sedangkan apabila nilai probabilitas > 0,05 maka data terdistribusi normal. Hasil uji normalitas data digunakan untuk menentukan alat uji apa yang paling sesuai digunakan dalam pengujian hipotesis.

Selanjutnya, tahap ketiga yaitu analisis uji beda (*paired t-test*). Uji beda dalam penelitian ini digunakan untuk menguji objek yang sama pada dua periode pengamatan yang berbeda, yaitu periode opini non WTP di tahun 2013 dan periode opini WTP di tahun 2014. Apabila data berdistribusi normal maka digunakan uji parametrik, yaitu *paired sample t-test* dengan taraf signifikansi 0,05. Namun, jika data berdistribusi tidak normal maka digunakan uji non parametrik yaitu uji *Wilcoxon Sign Rank Test* dengan taraf signifikansi 5%.

3.6 Rancangan Pengujian Hipotesis

Rancangan pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *t-test* dua sisi untuk melihat ada tidaknya perbedaan rata-rata sampel. Rancangan hipotesis untuk pengujian ini adalah sebagai berikut:

H₀ : Tidak terdapat perbedaan antara kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.

H_a : Terdapat perbedaan antara kinerja keuangan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.

Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis untuk uji dua sisi adalah:

- Nilai probabilitas/2 > 0,025, maka H_0 diterima.
- Nilai probabilitas/2 < 0,025, maka H_0 ditolak.

4. Hasil Penelitian Dan Pembahasan

4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa LRA periode 2013 dan 2014 dari BPK RI. Sebanyak 10 kabupaten/kota yang

diamanati selama 2 tahun merupakan daerah yang mengalami peningkatan penerimaan opini audit dari non WTP pada tahun 2013 menjadi WTP pada tahun 2014, sehingga diperoleh objek pengamatan sebanyak 20 LRA. Data diproses dengan menggunakan SPSS (Statistical Package for Sosial Science) 20. Hasil analisis statistik deskriptif kinerja keuangan PAD kabupaten/kota periode opini non WTP dan periode opini WTP dapat dilihat pada tabel 4 dan tabel 5.

Tabel 4
Kinerja Keuangan PAD Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh Periode Opini Non WTP

Kabupaten/Kota	Derajat Desentralisasi Fiskal	Rasio Efektivitas PAD	Rasio Pertumbuhan PAD	Rasio Kemandirian Daerah
Kab. Aceh Barat	6,51%	97,10%	89,78%	7,08%
Kab. Aceh Jaya	4,32%	103,38%	33,60%	4,53%
Kab. Aceh Singkil	3,79%	98,17%	22,49%	4,03%
Kab. Aceh Tamiang	6,36%	104,17%	42,28%	6,79%
Kab. Aceh Tengah	9,71%	92,26%	37,68%	11,82%
Kab. Aceh Timur	4,48%	90,92%	134,12%	5,02%
Kab. Bener Meriah	3,60%	64,23%	24,83%	4,05%
Kab. Bireun	9,00%	81,21%	309,26%	9,90%
Kab. Gayo Lues	3,87%	104,17%	42,17%	4,16%
Kota Lhokseumawe	5,63%	94,43%	28,28%	5,96%
Rata-Rata	5,73%	93,00%	76,45%	6,33%
Minimum	3,60%	64,23%	22,44%	4,03%
Maksimum	9,71%	104,17%	309,26%	11,82%

Sumber: Data sekunder diolah (2016)

Tabel 5
Kinerja Keuangan PAD Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh Periode Opini WTP

Kabupaten/Kota	Derajat Desentralisasi Fiskal	Rasio Efektivitas PAD	Rasio Pertumbuhan PAD	Rasio Kemandirian Daerah
Kab. Aceh Barat	11,51%	94,59%	138,74%	15,27%
Kab. Aceh Jaya	5,42%	108,90%	76,33%	7,54%
Kab. Aceh Singkil	4,89%	87,22%	72,15%	6,34%
Kab. Aceh Tamiang	10,52%	99,08%	128,62%	11,77%
Kab. Aceh Tengah	12,68%	98,43%	71,81%	18,35%
Kab. Aceh Timur	6,78%	109,19%	102,18%	9,02%
Kab. Bener Meriah	6,11%	82,42%	133,05%	8,08%
Kab. Bireun	13,04%	107,84%	83,51%	15,00%
Kab. Gayo Lues	3,94%	97,81%	43,00%	5,68%
Kota Lhokseumawe	6,34%	98,83%	34,56%	6,77%
Rata-Rata	8,12%	98,43%	88,40%	10,38%
Minimum	3,94%	82,42%	34,56%	5,68%
Maksimum	13,04%	109,19%	138,74%	18,35%

Sumber: Data Sekunder diolah (2016)

4.2 Hasil Pengujian Normalitas Data

Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan Kolmogorov-Smirnov Test.

Hasil uji normalitas data Kolmogorov-Smirnov Test dapat dilihat pada tabel 6.

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas Data

Uji Statistik	Asymp. Sig (2-tailed)	
	Non WTP	WTP
Derajat Desentralisasi Fiskal	0,738	0,550
Rasio Efektivitas PAD	0,174	0,949
Rasio Pertumbuhan PAD	0,649	0,928
Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	0,847	0,716

Sumber: Ouput SPSS (2016)

4.3 Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa semua data berdistribusi normal, sehingga alat statistik yang dapat digunakan adalah statistik parametrik dengan alat uji dua sampel berpasangan (paired sample t-test). Berdasarkan analisis data kinerja keuangan

PAD (derajat desentralisasi fiskal, efektivitas PAD, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah) periode opini non WTP dan periode opini WTP diperoleh hasil seperti di tabel 7.

Tabel 7
Hasil Pengujian Paired Sample T-Test Kinerja Keuangan PAD Periode Opini Non WTP dan Periode Opini WTP

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 Opini Non WTP- Opini WTP	-5,95425	45,16968	7,14195	-20,40021	8,49171	-,834	39	,410

Sumber: Data diolah (2016)

Berdasarkan tabel 7 pada tabel paired samples test terlihat bahwa nilai probabilitas (sig.) adalah 0,410. Untuk uji dua sisi, nilai probabilitas (sig.) adalah $0,410/2 = 0,205 > 0,025$ maka H_0 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014. Kemungkinan penyebab dari tidak adanya perbedaan tersebut dikarenakan pemerintah daerah belum maksimal dalam mendata potensi-potensi daerah yang dapat menambah jumlah PAD lebih besar. Pemerintah daerah tidak cukup apabila hanya mengandalkan sumber-sumber PAD yang sudah ada saja, namun perlu memiliki inovasi

dalam menciptakan sumber-sumber PAD yang baru.

Kemampuan suatu pemerintah daerah dalam mengelola PAD tidak tercermin pada hasil audit dari BPK RI berupa opini audit yang diperolehnya. Pemberian opini tersebut hanya terbatas pada kesesuaian penyajian laporan keuangan dengan SAP, efektivitas pengendalian intern, ketentuan perundang-undangan, dan kecukupan pengungkapan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pangalila (2014) yang menyatakan bahwa tidak ada perbedaan antara kinerja keuangan daerah yang beropini WDP dan daerah yang beropini disclaimer pada kabupaten/kota di Sulawesi Utara. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian Heriningsih

(2015) yang menyatakan bahwa secara statistik kinerja penyelenggaraan pemerintah kabupaten/kota yang memiliki opini WTP tidak berbeda dengan yang memperoleh opini selain WTP. Secara rinci hasil pengujian masing-masing indikator kinerja keuangan PAD sebagai berikut:

Hasil Pengujian Paired Sample T-Test dalam Aspek Derajat Desentralisasi Fiskal

Pengujian ini bertujuan untuk melihat perbedaan kinerja keuangan PAD dalam aspek derajat desentralisasi fiskal. Berdasarkan analisis data kinerja keuangan PAD untuk variabel derajat desentralisasi fiskal periode opini non WTP dan periode opini WTP diperoleh hasil seperti pada tabel 8.

Tabel 8
Hasil Pengujian Paired Sample T-Test Derajat Desentralisasi Fiskal Periode Opini Non WTP dan Periode Opini WTP

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 Opini Non WTP – Opini WTP	-2,39600	1,65190	,52238	-3,57770	-1,21430	-4,587	9	,001

Sumber: Data diolah (2016)

Berdasarkan tabel 8 pada tabel paired samples test terlihat bahwa nilai probabilitas (sig.) adalah 0,001. Untuk uji dua sisi, nilai probabilitas (sig.) adalah $0,001/2 = 0,0005 < 0,025$ maka H_0 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa dalam aspek derajat desentralisasi, fiskal kinerja keuangan PAD periode opini non WTP berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Perbedaan tersebut bermakna bahwa derajat desentralisasi fiskal periode opini WTP lebih tinggi sebesar 2,39% dibandingkan derajat desentralisasi fiskal periode opini non WTP.

Adapun penyebab dari adanya perbedaan yang signifikan tersebut adalah tingkat pencapaian kinerja keuangan PAD dibandingkan dengan TPD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh memberikan kontribusi lebih besar daripada periode opini non WTP, sehingga kemampuan pemerintah daerah untuk membiayai sendiri pembangunan daerahnya pada tahun 2014 meningkat dibandingkan pada tahun 2013. Komponen PAD yang paling besar kontribusinya terhadap peningkatan PAD di periode opini WTP adalah lain-lain PAD yang sah dan retribusi daerah. Besarnya kenaikan lain-lain PAD yang sah sebesar

170.576.162.409,79 dan retribusi daerah sebesar 127.445.356.894,78. Hal ini sesuai dengan arah dan kebijakan terhadap PAD yang umumnya merupakan kelanjutan dari upaya yang telah dilakukan pada tahun sebelumnya yaitu mengoptimalkan intensifikasi dan ekstensifikasi sumber-sumber pendapatan asli daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Khairudin (2013) yang menyatakan bahwa kinerja keuangan daerah yang diukur dengan indikator derajat desentralisasi fiskal pada kabupaten/kota se-Indonesia yang beropini WTP rata-rata lebih tinggi daripada kabupaten/kota se-Indonesia yang beropini non WTP. Ini berarti kinerja keuangan PAD periode opini non WTP berbeda dengan periode opini WTP pada pemerintah kabupaten/kota se-Indonesia.

Hasil Pengujian Paired Sample T-Test dalam Aspek Efektivitas PAD

Pengujian ini bertujuan untuk melihat perbedaan kinerja keuangan PAD dalam aspek efektivitas PAD. Berdasarkan analisis data kinerja keuangan PAD untuk variabel rasio efektivitas PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP diperoleh hasil seperti pada tabel 9.

Tabel 9
Hasil Pengujian *Paired Sample T-Test* Efektivitas PAD Periode Opini Non WTP dan Periode Opini WTP

	Paired Differences					t	Df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 Opini Non WTP – Opini WTP	-5,42700	12,29165	3,88696	-14,21992	3,36592	-1,396	9	,196

Sumber: Data diolah (2016)

Berdasarkan tabel 9 pada tabel paired samples test terlihat bahwa nilai probabilitas (sig.) adalah 0,196. Untuk uji dua sisi, nilai probabilitas (sig.) adalah $0,196/2 = 0,098 > 0,025$ maka H_0 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa dalam aspek efektivitas PAD, kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Dengan demikian, kabupaten/kota pada periode opini selain WTP juga tetap mampu merealisasikan PAD sesuai dengan target yang telah ditentukan.

Tidak adanya perbedaan efektivitas PAD antara periode opini non WTP dan periode opini WTP disebabkan oleh capaian kinerja keuangan disisi PAD pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh secara umum sudah baik dan sesuai dengan yang direncanakan. Besarnya target yang direncanakan oleh pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh diimbangi dengan usaha yang maksimal dalam merealisasikan target

tersebut. Ini dicerminkan dari sumber-sumber PAD yang telah berhasil dioptimalkan dan juga didukung oleh ketersediaan sarana dan prasarana yang memadai sehingga mampu menghasilkan pendapatan bagi pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Hal ini sejalan dengan penelitian Pangalila (2014) yang menyatakan bahwa kinerja keuangan daerah yang beropini WDP dan beropini disclaimer yang diukur dengan indikator efektivitas PAD tidak menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan.

Hasil Pengujian *Paired Sample T-Test* dalam Aspek Pertumbuhan PAD

Pengujian ini bertujuan untuk melihat perbedaan kinerja keuangan PAD dalam aspek pertumbuhan PAD. Berdasarkan analisis data kinerja keuangan PAD untuk variabel rasio pertumbuhan PAD periode opini non WTP dan periode opini WTP diperoleh hasil seperti pada tabel 10.

Tabel 10
Hasil Pengujian *Paired Sample T-Test* Pertumbuhan PAD Periode Opini Non WTP dan Periode Opini WTP

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 Opini Non WTP – Opini WTP	11,94600	92,86571	29,36671	-78,37812	54,48612	-,407	9	,694

Sumber: Data diolah (2016)

Berdasarkan tabel 10 pada tabel paired samples test terlihat bahwa nilai probabilitas (sig.) adalah 0,694. Untuk uji dua sisi, nilai probabilitas (sig.) adalah $0,694/2 = 0,347 > 0,025$ maka H_0 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa dalam aspek pertumbuhan PAD,

kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Tidak adanya perbedaan pertumbuhan PAD tersebut dikarenakan pencapaian realisasi PAD pada kabupaten/kota

di Provinsi Aceh tidak mengalami perubahan yang signifikan dari periode opini non WTP di tahun 2013 ke periode WTP di tahun 2014. Menurut Nunu (2011) hal ini terjadi dikarenakan pemerintah daerah dalam hal mendorong pertumbuhan PAD cenderung mengandalkan pajak dan retribusi daerah yang didasarkan oleh peraturan daerah saja, sebaiknya selalu berinovasi dalam menciptakan sumber-sumber PAD yang baru.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Retno (2013) yang menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan tingkat pertumbuhan PAD yang signifikan pada kinerja keuangan pemerintah provinsi se-Indonesia. Ini juga

bermakna bahwa tidak adanya perbedaan kinerja keuangan PAD yang diukur dengan indikator pertumbuhan PAD pada periode opini audit yang berbeda.

Hasil Pengujian Paired Sample T-Test dalam Aspek Kemandirian Keuangan Daerah

Pengujian ini bertujuan untuk melihat perbedaan kinerja keuangan PAD dalam aspek kemandirian keuangan daerah. Berdasarkan analisis data kinerja keuangan PAD untuk variabel rasio kemandirian daerah periode opini non WTP dan periode opini WTP diperoleh hasil seperti pada tabel 11.

Tabel 11
Hasil Pengujian Paired Sample T-Test Kemandirian Keuangan Daerah Periode Opini Non WTP dan Periode Opini WTP

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 Opini Non WTP – Periode WTP	-4,04800	2,26735	,71700	-5,66997	-2,42603	-5,646	9	,000

Sumber: Data diolah (2016)

Berdasarkan tabel 11 pada tabel paired samples test terlihat bahwa nilai probabilitas (sig.) adalah 0,000. Untuk uji dua sisi, nilai probabilitas (sig.) adalah $0,000/2 = 0 < 0,025$ maka H_0 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa dalam aspek kemandirian keuangan daerah, kinerja keuangan PAD periode opini non WTP berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Perbedaan tersebut bermakna bahwa kemandirian keuangan periode opini WTP lebih tinggi sebesar 4,05% daripada kemandirian keuangan periode opini non WTP. Jika dilihat dari hasil laporan realisasi penerimaan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh, meskipun dana perimbangan dari pemerintah pusat dan provinsi mengalami peningkatan di periode opini WTP tetapi hal itu diimbangi dengan peningkatan jumlah PAD yang mengindikasikan bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak ekstern lebih rendah dibandingkan periode opini non WTP.

Secara umum, semua komponen PAD mengalami peningkatan di periode opini WTP termasuk pajak dan retribusi daerah yang

merupakan komponen utama dalam meningkatkan PAD. Peningkatan partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah mencerminkan semakin tinggi tingkat kesejahteraan masyarakat pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Rinaldy, Kamaludin, dan Prawabawa (2013) yang menyatakan tingkat kemandirian keuangan periode opini non WTP berbeda dengan periode opini WTP pada pemerintah daerah Kabupaten Kaur, namun perbedaan tersebut bermakna bahwa kemandirian keuangan Kabupaten Kaur setelah memperoleh opini WTP lebih rendah dibandingkan sebelum memperoleh opini WTP.

5. Kesimpulan, Keterbatasan, Dan Saran

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa:

1. Secara keseluruhan dari indikator kinerja keuangan PAD, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak

- berbeda dengan kinerja keuangan PAD periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh tahun 2013-2014.
2. Dalam aspek derajat desentralisasi fiskal, secara statistik kinerja keuangan PAD periode opini non WTP berbeda dengan periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh.
 3. Dalam aspek efektivitas, secara statistik kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak berbeda dengan periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh.
 4. Dalam aspek pertumbuhan PAD, secara statistik kinerja keuangan PAD periode opini non WTP tidak berbeda dengan periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh.
 5. Dalam aspek kemandirian daerah, secara statistik kinerja keuangan PAD periode opini non WTP berbeda dengan periode opini WTP pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh.

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini tentunya memiliki beberapa keterbatasan. Keterbatasan yang dimaksud meliputi:

1. Penelitian ini hanya dilakukan pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh sehingga hanya ada 10 kabupaten/kota yang dapat dijadikan sampel penelitian, yaitu yang mengalami peningkatan opini audit dari non WTP menjadi WTP.
2. Penelitian ini masih terbatas pada kinerja keuangan PAD dengan menggunakan empat variabel penelitian yaitu derajat desentralisasi fiskal, efektivitas, pertumbuhan PAD, dan kemandirian keuangan daerah sehingga tidak dapat menjelaskan secara keseluruhan kinerja keuangan suatu pemerintah daerah.

5.3 Saran

5.3.1 Saran untuk Pengembangan Teori

Berdasarkan beberapa keterbatasan penelitian, saran yang dapat diberikan dari penelitian ini kepada peneliti selanjutnya adalah:

1. Memperluas objek dan rentang tahun pengamatan seperti seluruh kabupaten/kota di Indonesia. Selain itu, juga dapat menggantikan objek

pengamatan pada tingkat provinsi lainnya.

2. Memperluas cakupan kinerja keuangan pemerintah daerah, tidak hanya dianalisis dari komponen-komponen pendapatan asli daerah saja, menggunakan alat pengukuran/rasio lainnya sebagai alat analisis kinerja keuangan pemerintah daerah seperti rasio belanja rutin (operasional) dan belanja pembangunan (modal), atau juga dapat menggunakan analisis laporan keuangan lainnya seperti analisis varians.

5.3.2 Saran untuk Praktisi

Hasil penelitian ini diharapkan bagi pemerintah, khususnya pemerintah Aceh agar dapat meningkatkan kinerja dalam mengelola PAD sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik melalui upaya intensifikasi dan ekstentifikasi, serta mengoptimalkan peranan BUMD karena bagian laba dari BUMD masih sangat kecil peranannya dalam menghasilkan PAD.

Daftar Pustaka

- Afiah, Nunuy Nur. 2010. *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Edisi Pertama. Jakarta: Kencana.
- Ahman, Eeng dan Epi Indriani. 2007. *Membina Kompetensi Ekonomi*. Bandung: PT Grafindo Media Pratama.
- Badan Pemeriksa Keuangan. Opini Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2013 dan 2014.
- Darise, Nurlan. 2008. *Pengelolaan Keuangan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)*. Jakarta: PT Indeks.
- Departemen Dalam Negeri, 1996. Keputusan Dalam Negeri Nomor 690 900 327 tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Edisi Ketujuh. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Halim, Abdul. 2004. *Manajemen Keuangan Daerah*. Edisi Revisi. Yogyakarta: AMP YKPN.
- Halim, Abdul dan M. Syam Kusufi. 2013. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Heriningsih, Suchyo. 2014. Analisis Kinerja Penyelenggara Pemerintah Daerah dan Tingkat Korupsi Dianalisis Dari Opini Auditor. *University Research Colloquium*, 86-95.
- Heriningsih, Suchyo dan Marita. 2013. Pengaruh Opini Audit dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah 9Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Pulau Jawa). *Buletin Ekonomi*, Vol. 11 (1): 1-86.
- [Http://dprklhokseumawekota.go.id/index.php/komisi-dprk/komisi-c/item/189-pemko-lhokseumawe-terima-opini-WTP](http://dprklhokseumawekota.go.id/index.php/komisi-dprk/komisi-c/item/189-pemko-lhokseumawe-terima-opini-WTP). Diakses pada 7 Januari 2016 jam 14.15.
- Khairudin. 2013. Does Financial Performance of Local Government Influence on the Audit Agency Opinion?. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 4 (1): 33-54.
- Mahmudi. 2007a. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Panduan Bagi Eksekutif, DPRD, dan Masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial, dan Politik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- _____. 2010. *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Erlangga.
- _____. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press.
- Mardiyanto, Handono. 2008. *Inti Sari Manajemen Keuangan*. Jakarta: Grasindo.
- Milal, A. Z. 2013. Makna Opini Audit WTP Bagi Kementerian/Lembaga (Studi Kasus pada Kementerian Sosial). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa*. (Online), (<http://jimfeb.ub.ac.id/index.php/jimfeb/article/viewFile/397/342>). Diakses 10 Febuari 2016.
- Nunu, Arson Rasyid. 2011. *Analisis Tingkat Kemandirian, Efektivitas, Efisiensi Pendapatan Asli Daerah (PAD) pada Kabupaten Morowali Provinsi Sulawesi Tengah*. Skripsi Dipublikasikan. Kendari: Program Studi Manajemen STIE-66.
- Pangalila, Mario Rainer. 2014. Analisis Komparasi Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten/Kota Beropini WDP dan Disclaimer di Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Bisnis dan Manajemen*, Vol. 2 (4): 1-11.
- Rahman, Nikmah Astuti., Amran Naukoko, dan Albert Londah. 2014. Analisis Perbandingan Kemampuan Keuangan Daerah di Provinsi Sulawesi Utara (Studi pada Kota Manado dan Kota Bitung Tahun 2008-2012). *Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi*, Vol. 14 (3): 56-70.
- Reksohardiprodjo, Sukanto. 2000. *Ekonomika Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Republik Indonesia. *Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- _____. *Undang-undang No. 11 Tahun 2006 Tentang Pemerintahan Aceh*.
- _____. *Undang-undang No. 23 Tahun 2011 Tentang Pengelolaan Zakat*.
- _____. *Undang-undang No. 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*.
- Retno, Dwijayanti. 2013. *Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Se-Indonesia*. Tesis-Abstrak. Yogyakarta: Program Pascasarjana Universitas Pembangunan Nasional Veteran.
- Rinaldy., Kamaludin, dan Sri Adji Prabawa. 2013. Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kaur Sebelum dan Sesudah Memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian. *Jurnal Ilmiah Manajemen*, Vol. 13 (1): 98-106.
- Santoso, Singgih. 2010. *Statistik Multivariat*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Syahbandir, Mahdi., Faisal A. Rani dan Ilyas. 2010. *Implementasi Zakat Sebagai Bagian Pendapatan Asli Daerah (PAD) Di Provinsi Aceh*. Laporan Hasil Penelitian Riset Unggulan Strategis Nasional-Abstrak. Banda Aceh: Universitas Syiah Kuala.

- Syamsi, Ibnu. 1986. *Pokok-Pokok Kebijakan, Perencanaan, Pemrograman, dan Penganggaran Pembangunan Tingkat Nasional*. Jakarta: Rajawali.
- Tangkilisan, Hessel Nogi S. 2005. *Manajemen Publik*. Jakarta: Gramedia Widia Sarana Indonesia.
- Tanjung, Abdul Hafiz. 2009. *Penatausahaan dan Akuntansi Keuangan Daerah untuk SKPD*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Warta BPK. 2014. Strategi Menuju Akuntabilitas Publik. Melalui <http://www.bpk.go.id/assets/files/magazine/selengkapnya_1406187565.pdf> [10/2/2016].
- Wendy, Budianto. 2012. *Pengaruh Opini, Temuan Audit, dan Gender Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun 2008-2010*. Skripsi Dipublikasikan. Depok: Program Studi Ekstensi Akuntansi Universitas Indonesia.
- Wenny, Cherrya Dhia. 2012. Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Kinerja Keuangan Pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Di Propinsi Sumatera Selatan. *Jurnal Ilmiah STIE MDP*, Vol. 2 (1): 39-51.