

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI OPINI AUDIT LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Luthfina Hamidayanti¹

Marita Kusuma Wardani²

**Program Studi Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, IAIN Surakarta¹*

**Program Studi Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, IAIN Surakarta²*

**luthfinahamida@gmail.com*

**ibu_ayya@yahoo.co.id*

ABSTRACT: *This study aims to analyze the effect of weakness of internal control system (SPI), incompliance with laws and regulations, follow-up of audit recommendation, independence ratio, effectiveness ratio, and efficiency ratio on audit opinion of local government financial statement in district/city in Central Java during 2015-2017. The kind of this study is quantitative research. The population of this study includes all district/city local government in Central Java. Sampling technique of this study is purposive sampling method and obtained 28 local governments. Data analysis of this study uses logistic regression. The results of this study showed that the effect of weakness of internal control system (SPI) and follow-up of audit recommendation have effect on the audit opinion of local government financial statement. Meanwhile, incompliance with laws and regulations, independence ratio, effectiveness ratio, and efficiency ratio have no effect on audit opinion of local government financial statement.*

Keywords: *audit opinion, financial statement, local government*

1. PENDAHULUAN

Opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota di Jawa Tengah mengalami peningkatan dari tahun 2015 ke tahun 2016. Pada tahun 2015, sebanyak 15 kabupaten/kota di Jawa Tengah mendapatkan opini WDP dan yang mendapatkan opini WTP sebanyak 20. Sedangkan di tahun 2016, hanya terdapat 5 kabupaten/kota yang mendapatkan opini WDP dan opini WTP sebanyak 30. Akan tetapi, terdapat 2 kabupaten mengalami penurunan opini atas LKPD yaitu Kabupaten Klaten dan Kabupaten Kebumen (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Penyebab Kabupaten Kebumen mendapatkan opini WDP adalah terdapat catatan terkait kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (Warta Kebumen, 2017). Sedangkan untuk Kabupaten Klaten, hal ini terjadi karena terdapat temuan yang terkait dengan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (Prakoso, 2017).

Kepala Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Jawa Tengah, Heri Subowo, mengatakan bahwa terdapat sebanyak 421 temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan pada laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2016. Meski terdapat temuan

sebanyak itu, BPK tetap memberikan opini WTP, karena secara kuantitas dan kualitas tidak terlalu materiil (Pernando, 2017).

Dalam Paragraf Penjelasan Pasal 16 Ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan faktor yang mempengaruhi pemberian opini oleh BPK. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa baik tidaknya opini yang diberikan BPK dipengaruhi oleh efektif atau tidaknya SPI di suatu pemerintah daerah dan apakah pemerintah daerah patuh atau tidak terhadap peraturan perundang-undangan dalam menjalankan kegiatannya.

Secara garis besar, terjadi peningkatan atas opini LKPD di seluruh Indonesia dari tahun 2015 sampai tahun 2016. Peningkatan opini dari Tidak Wajar (TW), TMP, dan WDP menjadi WTP sebanyak 84 LKPD; dan Tidak Wajar (TW)/TMP menjadi WDP sebanyak 15 LKPD. Hal ini terjadi karena pemerintah daerah telah menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK seperti yang tercantum dalam Pasal 20 Undang-Undang No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Biro Humas dan Kerja Sama Internasional BPK RI, 2017).

Namun, dari hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan hubungan kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan menunjukkan inkonsistensi. Penelitian dari Iswanto (2013); Zevita (2016); Kusumawati dan Ratmono (2017); Darmawati (2017); Purbasari dan Bawono (2017); serta Rosadi, Siyamto, dan Aisyiah (2017) menunjukkan hasil bahwa kelemahan SPI berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian dari Nurdiono (2014); Safitri dan Darsono (2015); Alfiani, et al. (2017); dan Hartanto (2017) menunjukkan hasil bahwa kelemahan SPI tidak berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian dari Safitri dan Darsono (2015) dan Darmawati (2017) menunjukkan hasil bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian dari Nurdiono (2014); Alfiani, et al. (2017); Kusumawati dan Ratmono (2017); dan Setiawan (2017) menunjukkan hasil bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian dari Darmawati (2017) serta Kusumawati dan Ratmono (2017) menunjukkan hasil bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian dari Nurdiono (2014) menunjukkan hasil bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap hasil audit LKPD.

Selain faktor-faktor yang telah disebutkan sebelumnya, opini audit yang diterima oleh pemerintah daerah juga dapat dipengaruhi oleh kinerja keuangan pemerintah daerah. Khairudin (2013) menyatakan semakin baik kinerja keuangan suatu pemerintah daerah, maka semakin baik pula opini yang akan diterima oleh pemerintah daerah.

Penelitian ini menggunakan rasio kemandirian, rasio efektivitas dan rasio efisiensi sebagai pengukuran kinerja sektor publik. Alasan penggunaan rasio kemandirian, didasarkan atas pernyataan Susanto dan Badrudin (2016) karena beberapa pemerintah daerah masih

mengandalkan keuangan pemerintah pusat yang mengakibatkan kurang maksimalnya kinerja keuangan pemerintah daerah, belum mampu menggali dan mempertahankan sumber daya daerah, dan masih banyak pengalokasian dana untuk belanja rutin.

Selain itu, alasan penelitian menggunakan rasio efektivitas dan rasio efisiensi karena rasio tersebut merupakan konsep *value for money*, konsep yang penting dalam organisasi sektor publik sehingga sering disebut dengan inti dari pengukuran kinerja sektor publik (Halim dan Kusufi, 2014).

Beberapa penelitian sebelumnya yang menguji pengaruh rasio kemandirian, rasio efektivitas dan rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2015) dan Erryana dan Setyawan (2016) menunjukkan hasil bahwa rasio kemandirian berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian Hartanto (2017) serta Purbasari dan Bawono (2017) menunjukkan hasil bahwa rasio kemandirian tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Iswanto (2013) serta Erryana dan Setyawan (2016) menunjukkan hasil bahwa rasio efektivitas berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2015) dan Hartanto (2017) menunjukkan hasil bahwa rasio efektivitas tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Iswanto (2013) menunjukkan hasil bahwa rasio efisiensi berpengaruh terhadap keandalan laporan keuangan yang diprosikan dengan opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2015) menunjukkan hasil bahwa rasio efisiensi tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan fenomena masalah dan adanya inkonsistensi dari hasil-hasil penelitian sebelumnya atas faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, maka penelitian ini difokuskan untuk menguji beberapa faktor yang telah diuji oleh penelitian sebelumnya, yaitu: kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio efisiensi.

2. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kelemahan sistem pengendalian intern merupakan temuan yang memuat permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. Pemeriksaan ini terdapat dalam pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu dan memuat permasalahan yang tidak berdampak secara finansial (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Menurut Paragraf Penjelasan Pasal 16 Ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, sistem pengendalian intern (SPI) merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi pemberian opini dari BPK.

Seminar Nasional dan The 6th Call for Syariah Paper
Universitas Muhammadiyah Surakarta

Sehingga dapat disimpulkan bahwa banyak atau sedikitnya jumlah temuan terkait kelemahan sistem pengendalian intern mempengaruhi baik tidaknya opini audit yang diberikan oleh BPK selaku badan pemeriksa kepada pemerintah daerah.

Penelitian Zevita (2016); Darmawati (2017); Kusumawati dan Ratmono (2017); serta Rosadi, Siyamto, dan Aisyiah (2017) menunjukkan hasil bahwa kelemahan SPI berpengaruh pada opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

H1: Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan temuan yang memuat permasalahan mengenai ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang menyebabkan kerugian, potensi kerugian, kekurangan penerimaan, administrasi, dan indikasi tindak pidana. Temuan ini terdapat pada pemeriksaan keuangan, kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Dalam Paragraf Penjelasan Pasal 16 Ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan termasuk dalam salah satu aspek yang mempengaruhi pemberian opini dari BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga dapat disimpulkan bahwa banyak atau sedikitnya jumlah temuan terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mempengaruhi baik tidaknya opini audit yang diberikan oleh BPK selaku badan pemeriksa kepada pemerintah daerah.

Penelitian Safitri dan Darsono (2015) serta Darmawati (2017) menunjukkan hasil bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh pada opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

H2: Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017) disebutkan bahwa, “Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan”.

BPK memantau secara berkala tindak lanjut hasil pemeriksaan dengantujuan untuk meningkatkan efektivitas pelaporan hasil pemeriksaan dan membantu lembaga perwakilan dan pemerintah untuk memperbaiki tata kelolanya (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017).

Dalam Pasal 20 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 disebutkan bahwa pemerintah daerah wajib menindaklanjuti rekomendasi. Jika pemerintah daerah tidak melakukan tindak

lanjut atas rekomendasi BPK, maka akan dikenakan sanksi administratif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penurunan atau kenaikan opini audit yang akan diterima oleh pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemerintah daerah (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Hasil penelitian Darmawati (2017) serta Kusumawati dan Ratmono (2017) menunjukkan bahwa tindak lanjut rekomendasi berpengaruh terhadap opini audit LKPD.

H3: Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio Kemandirian Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan seberapa mampukah pemerintah daerah membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakatnya sendiri, dengan sumber pendapatannya yang berupa pajak dan retribusi. Rasio kemandirian menggambarkan ketergantungan suatu daerah terhadap sumber dana eksternal, dalam hal ini adalah sumber dana dari pemerintah pusat/provinsi. Rasio ini juga dapat menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat terhadap pembangunan daerah (Halim, 2008).

Ketika masyarakat berpartisipasi dalam pembangunan daerah, pemerintah daerah harus bertanggung jawab atas dana yang diterima dari masyarakat yang berupa pajak dan retribusi. Salah satu bentuk tanggung jawab pemerintah daerah adalah transparansi dan akuntabilitas yang dapat tercermin dari opini audit yang diterima pemerintah daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian, maka pemerintah daerah dinilai cenderung berusaha meningkatkan opini laporan keuangannya (Hartanto, 2017). Hasil penelitian Wibowo (2015) serta Penelitian Erryana dan Setyawan (2016) menunjukkan bahwa rasio kemandirian berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

H4: Rasio Kemandirian berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio Efektivitas Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio efektivitas mengukur tingkat output suatu organisasi sektor publik terhadap target pendapatan yang telah direncanakan oleh organisasi sektor publik (Mahsun, 2009). Kemampuan organisasi sektor publik dikatakan efektif jika rasio efektivitas mencapai minimal sebesar 1 atau 100 persen. Semakin tinggi rasio efektivitas, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik (Halim, 2008). Ketika kinerja keuangan dinilai baik, maka opini yang akan diterima pemerintah daerah akan baik pula (Khairudin, 2013). Hasil penelitian Iswanto (2013) menunjukkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap keandalan laporan keuangan pemerintah daerah yang diprosikan dengan opini audit.

H5: Rasio Efektivitas berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio Efisiensi terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio efisiensi mengukur tingkat input terhadap tingkat output pada organisasi sektor publik. Kinerja organisasi sektor publik dalam memungut pendapatan dikatakan efisien jika rasio

efisiensi kurang dari 1 atau 100 persen. Semakin rendah tingkat efisiensi suatu pemerintah daerah, maka semakin efisien biaya yang dikeluarkan oleh suatu pemerintah daerah (Mahsun, 2009). Semakin kecil rasio efisiensi, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik (Halim, 2008). Ketika kinerja keuangan dinilai baik, maka opini yang akan diterima pemerintah daerah akan baik pula (Khairudin, 2013). Hasil penelitian Iswanto (2013) serta Erryana dan Setiawan (2016) menunjukkan bahwa efisiensi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

H6: Rasio Efisiensi berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

3. METODE PENELITIAN

Sampel pada penelitian ini diperoleh dengan cara *purposive sampling*. Di bawah ini dijelaskan proses pengambilan sampel, sebagai berikut:

Tabel 1
Proses Pengambilan Sampel

No	Kriteria	Jumlah Pemerintah Daerah
1	Pemerintah daerah kabupaten/kota di Jawa Tengah	35
2	Pemerintah daerah yang tidak memiliki Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan berturut-turut selama tahun 2015-2017	(0)
3	Pemerintah daerah yang tidak memiliki Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Sistem Pengendalian Intern berturut-turut selama tahun 2015-2017	(1)
4	Pemerintah daerah yang tidak memiliki Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan berturut-turut selama tahun 2015-2017	(0)
5	Pemerintah daerah yang tidak mendapatkan rekomendasi hasil pemeriksaan BPK untuk ditindaklanjuti berturut-turut selama tahun 2015-2017	(4)
6	Pemerintah daerah yang tidak melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK berturut-turut selama tahun 2015-2017	(2)
Jumlah sampel berdasarkan kriteria		28
Tahun pengamatan		3
Jumlah pengamatan		84

Sumber: Data diolah, 2018

Data kuantitatif yang digunakan pada penelitian ini berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) LKPD yang disusun oleh BPK RI tahun 2015-2017 dan data tindak lanjut yang dilakukan pemerintah daerah atas rekomendasi dari BPK RI tahun 2015-2017. Data tersebut diperoleh dari BPK Perwakilan Jawa Tengah yang bertempat di Kota Semarang dengan mengajukan permintaan data secara langsung. Sedangkan untuk data kualitatif yang digunakan pada penelitian ini berupa informasi opini audit LKPD yang didapatkan dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2016-2017 yang diperoleh dari website resmi BPK RI http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihps_i_2017_1507002855.pdf.

Definisi operasional variabel-variabel dalam penelitian ini dapat ditunjukkan dalam tabel 2 sebagai berikut:

Seminar Nasional dan The 6th Call for Syariah Paper
Universitas Muhammadiyah Surakarta

Tabel 2
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi	Indikator												
Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	Menurut Pasal 1 Ayat 11 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, “Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan”.	Diukur dengan menggunakan variabel dummy. 1 untuk Opini WTP dan 0 untuk Opini non-WTP (Setiawan, 2017).												
Kelemahan SPI (X ₁)	Kelemahan sistem pengendalian intern merupakan temuan yang memuat permasalahan kelemahan sistem pengendalian akutansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).	Kelemahan SPI diukur dengan: <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>Rentang jumlah temuan</th> <th>Klasifikasi</th> <th>Nilai</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Banyak</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td>= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Sedang</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Sedikit</td> <td>3</td> </tr> </tbody> </table> (Masdiantini dan Erawati, 2016)	Rentang jumlah temuan	Klasifikasi	Nilai	> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Banyak	1	= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedang	2	< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedikit	3
Rentang jumlah temuan	Klasifikasi	Nilai												
> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Banyak	1												
= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedang	2												
< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedikit	3												
Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan (X ₂)	Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan temuan temuan yang memuat permasalahan mengenai ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang menyebabkan kerugian, potensi kerugian, kekurangan penerimaan, administrasi, dan indikasi tindak pidana (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).	Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan diukur dengan: <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>Rentang jumlah temuan</th> <th>Klasifikasi</th> <th>Nilai</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Banyak</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td>= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Sedang</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI</td> <td>Sedikit</td> <td>3</td> </tr> </tbody> </table> (Masdiantini dan Erawati, 2016)	Rentang jumlah temuan	Klasifikasi	Nilai	> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Banyak	1	= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedang	2	< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedikit	3
Rentang jumlah temuan	Klasifikasi	Nilai												
> nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Banyak	1												
= nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedang	2												
< nilai rata-rata jumlah kelemahan SPI	Sedikit	3												

Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (X ₃)	Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditunjukkan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan (Peraturan BPK RI No 1 Tahun 2017).	Dihitung berdasarkan perbandingan jumlah tindak lanjut yang sesuai dengan rekomendasi dengan total rekomendasi yang diberikan BPK (Kusumawati dan Ratmono, 2017)
Rasio Kemandirian (X ₄)	Menunjukkan seberapa mampukah pemerintah daerah membiayai kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakatnya sendiri, dengan sumber pendapatannya yang berupa pajak dan retribusi (Halim, 2008).	$RK = \frac{PAD}{\text{Bantuan Pemerintah Pusat/Provinsi dan Pinjaman}}$ (Halim, 2008)
Rasio Efektivitas (X ₅)	Mengukur tingkat output suatu organisasi sektor publik terhadap target pendapatan yang telah direncanakan oleh organisasi sektor publik (Mahsun, 2009:187).	$REfek = \frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \times 100\%$ (Mahsun, 2009)
Rasio Efisiensi (X ₆)	Mengukur tingkat input terhadap tingkat output pada organisasi sektro publik (Mahsun, 2009:187).	$REfis = \frac{\text{Realisasi Biaya untuk Memperoleh Pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \times 100\%$ (Mahsun, 2009)

Analisis Data

Analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah regresi logistik. Model regresi dalam penelitian ini adalah:

$$\ln\left(\frac{\hat{p}}{1-\hat{p}}\right) = B_0 + B_1SPI + B_2KTPP + B_3TLRHP + B_4RK + B_5REfk + B_6REfi + e$$

Keterangan:

- Ln = log natural
- \hat{p} = Probabilitas logistic
- B = Konstanta
- SPI = Kelemahan Sistem Pengendalian Internal (SPI)
- KTPP = Ketidapatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan
- TLRHP = Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan
- RK = Rasio Kemandirian

Seminar Nasional dan The 6th Call for Syariah Paper
Universitas Muhammadiyah Surakarta

REfk	= Rasio Efektivitas
REfi	= Rasio Efisiensi
e	= Standart error

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebelum dilakukan analisis regresi logistik dalam penelitian, terlebih dahulu melakukan uji kelayakan model regresi dengan melihat output pada uji *Hosmer and Lemeshow's*. Data dapat dikatakan sesuai dengan model apabila nilai signifikansi dari uji *Hosmer and Lemeshow* > 0,05. Berikut ini disajikan hasil Uji *Goodness of Fit*:

Tabel 3
Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	6.093	8	.637

Sumber: Output SPSS 22, 2018

Dalam penelitian ini, untuk menguji *overall fit model test* menggunakan metode uji *likelihood L*. Model dapat dikatakan baik apabila terjadi penurunan nilai antara *-2 Log Likelihood* awal dengan nilai *-2 Log Likelihood* akhir.

Tabel 4
Uji Likelihood L Awal (Block Number 0)
Iteration History^{a,b,c}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients	
		Constant	
Step 0 1	94.628	1.000	
2	94.472	1.096	
3	94.472	1.099	
4	94.472	1.099	

a. Constant is included in the model.

b. Initial -2 Log Likelihood: 94.472

c. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Output SPSS 22, 2018

Tabel 5
Uji Likelihood L Akhir (Block Number 1)
Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients							
		Constant	SPI	KTPP	TLRHP	RK	REfk	REfi	
Step 1 1	82.848	-.034	.486	-.214	1.429	-.601	-2.150	1.825	
2	80.916	.791	.688	-.316	1.934	-.874	-4.150	2.816	
3	80.850	1.215	.733	-.342	2.048	-.924	-4.847	3.047	
4	80.850	1.243	.735	-.343	2.053	-.925	-4.886	3.057	
5	80.850	1.243	.735	-.343	2.053	-.925	-4.887	3.057	

- a. Method: Enter
- b. Constant is included in the model.
- c. Initial -2 Log Likelihood: 94.472
- d. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Output SPSS 22, 2018

Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai *-2 Log Likelihood* setelah memasukkan 6 variabel independen adalah 80,850. Jadi, nilai *-2 Log Likelihood* mengalami penurunan sebesar 13,622 ($94,472 - 80,850 = 13,622$). Untuk mengetahui signifikansi penurunan nilai *-2 Log Likelihood*, dapat dibandingkan dengan nilai *df* (selisih nilai *df* hanya dengan konstanta dan nilai *df* dengan variabel independen).

$Df_1: (n-k) = 84$ dan $df_2: 84-6 = 72$. Selisih df_1 dan $df_2: 84-72 = 6$. Dengan melihat tabel, dengan $df = 6$, diperoleh angka sebesar 2,447. Jadi, nilai penurunan *-2 Log Likelihood* dinyatakan signifikan karena nilai penurunan *-2 Log Likelihood* lebih besar dari nilai tabel ($13,622 > 2,447$). Hal ini dapat diindikasikan bahwa penambahan variabel independen ke dalam model membuat model menjadi lebih baik setelah sebelumnya model telah fit saat diuji hanya dengan konstanta saja tanpa menyertakan variabel independen.

Nilai *Cox and Snell's R Square* dan *Nagelkerke's R Square* menunjukkan seberapa besar variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen.

Tabel 6
Uji *Cox and Snell's R Square* dan *Nagelkerke's R Square*
Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	80.850 ^a	.150	.222

a. Estimation terminated at iteration number 5 because parameter estimates changed by less than .001.

Sumber: Output SPSS 22, 2018

Besar nilai koefisien determinasi *Cox and Snell's R Square* dan *Nagelkerke's R Square* berturut-turut sebesar 0,15 dan 0,222 yang berarti variabel dependen (opini audit laporan keuangan pemerintah daerah) dapat dijelaskan oleh variabel independen (kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan, rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio efisiensi) sebesar 22,2% sedangkan sebesar 77,8% dipengaruhi oleh variabel di luar model penelitian.

Selanjutnya untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini dapat ditunjukkan jawabannya dengan hasil uji regresi logistik sebagai berikut:

Tabel 7
Hasil Uji Regresi Logistik
Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)	
							Lower	Upper
Step 1 ^a SPI	.735	.325	5.127	1	.024	2.085	1.104	3.939

KTPP	-.343	.313	1.203	1	.273	.710	.384	1.310
TLRHP	2.053	.853	5.793	1	.016	7.792	1.464	41.469
RK	-.925	2.440	.144	1	.705	.397	.003	47.380
REfk	-4.887	9.019	.294	1	.588	.008	.000	358399.659
REfi	3.057	3.668	.695	1	.405	21.265	.016	28192.952
Constant	1.243	9.881	.016	1	.900	3.468		

a. Variable(s) entered on step 1: SPI, KTPP, TLRHP, RK, REfk, REfi.

Sumber: Output SPSS 22, 2018

Berdasarkan tabel 7 dapat ditunjukkan bahwa variabel independen yang dapat berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah adalah SPI dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi $< 0,05$. Sedangkan variabel independen lainnya tidak berpengaruh.

Laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah oleh pemerintah daerah selaku *agent* kepada rakyat/masyarakat selaku *principal*. Rakyat/masyarakat memberikan kewenangan atas pengelolaan keuangan mereka yang diberikan dalam bentuk pajak dan retribusi. Untuk mengetahui apakah laporan keuangan pemerintah daerah baik atau tidak, dilakukanlah audit laporan keuangan. Audit laporan keuangan dilakukan oleh BPK selaku badan pemeriksa independen yang ditunjuk oleh negara untuk memeriksa pengelolaan keuangan pemerintah daerah untuk mendapatkan opini audit.

Dari opini audit yang diberikan BPK, rakyat/masyarakat dapat mengetahui baik tidaknya pengelolaan keuangan yang mereka berikan kepada pemerintah daerah. Jadi, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah temuan kelemahan SPI dan jumlah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan dapat mencerminkan baik tidaknya pengelolaan keuangan suatu pemerintah daerah yang dinilai dari opini laporan keuangan pemerintah daerah.

5. KESIMPULAN

Penelitian ini menghasilkan temuan bahwa kelemahan sistem pengendalian intern dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05. Namun, penelitian ini tidak bisa membuktikan hipotesis atas pengaruh ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio kemandirian, rasio efektivitas dan rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini hanya dapat menjelaskan variabel dependen sebesar 22,2%, dan sisanya sebesar 77,8% dijelaskan oleh variabel independen di luar model penelitian. Sehingga untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel independen yang lain.

6. DAFTAR PUSTAKA

- [1] Alfiani, A. N., Rahayu, S., dan Nurbaiti, A. (2017). Jumlah audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan atas kepatuhan terhadap opini LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, Vol. 9, No. 1, 12-19.

Seminar Nasional dan The 6th Call for Syariah Paper
Universitas Muhammadiyah Surakarta

- [2] Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2017). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2017*. 9 November 2017. <http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihpsi20171507002855.pdf>.
- [3] Biro Humas dan Kerjasama Internasional BPK RI. (2017). *Siaran pers Badan Pemeriksa Keuangan: BPK temukan 2.525 ketidakpatuhan yang berakibat kerugian senilai Rp 1,13 triliun dalam LHP LKPD*. 9 September 2017. <http://www.bpk.go.id/news/bpk-temukan-2525-ketidakpatuhan-vang-berakibat-kerugian-senilai-rp113-triliun->.
- [4] Darmawati. (2017). *Pengaruh kelemahan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap opini BPK RI*. Tesis tidak diterbitkan, Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, Lampung.
- [5] Erryana, V., dan Setyawan, H. (2016). Determinan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah (Studi empiris pada pemerintah daerah se-Jawa Tengah). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, Vol. 5, No. 1, 1-14.
- [6] Halim, A. (2008). *Akuntansi sektor publik: Akuntansi keuangan daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- [7] Halim, A dan Kusufi, M.S., (Eds). (2014). *Teori, konsep, dan aplikasi akuntansi sektor publik: Dari anggaran hingga laporan keuangan, dari pemerintah hingga tempat ibadah*. Jakarta: Salemba Empat.
- [8] Hartanto, M. E. (2017). *Pengaruh efektivitas dan kemandirian keuangan daerah serta sistem pengendalian internal terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah se-Provinsi Lampung*. Tesis tidak diterbitkan, Program Pascasarjana Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Lampung, Bandar Lampung.
- [9] Iswanto. (2013). *Pengaruh efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan daerah serta sistem pengendalian intern terhadap keandalan laporan keuangan pemerintah daerah (Studi empiris pada pemerintah kabupaten/kota Se-Indonesia)*. Tesis tidak diterbitkan, Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Lampung, Bandar Lampung.
- [10] Khairudin. (2013). Does financial performance of local government influence on the audit agency opinion?. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 4, No.1, 33-54.
- [11] Kusumawati, D., dan Ratmono, D. (2017). Determinan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 6, No. 1, 1-15.
- [12] Mahsun, M. (2009). *Pengukuran kinerja sektor publik*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- [13] Masdiantini, P.R., dan Erawati, N.M.A. (2016). Pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, *intergovernmental revenue*, temuan dan opini audit BPK pada kinerja keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 14, No. 2, 1150-1182.
- [14] Nurdiono. (2014). *Analisis hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah di seluruh Indonesia*. Disertasi tidak diterbitkan, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- [15] Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).
- [16] Pernando, A. (2017). *BPK: Belanja fiktif masih ditemukan di Jateng*. 25 Januari 2018. <http://kabar24.bisnis.com/read/20171018/78/700873/bpk-belanja-fiktif-masih-ditemukan-di-jateng>.
- [17] Prakoso, T.S. (2017). *laporan keuangan Pemkab Klaten gagal mendapat WTP dari BPK, ini sebabnya*. 2 Februari 2018. <http://m.solopos.com/2017/06/13/laporan-keuangan-pemkab-klaten-gagal-mendapat-wtp-dari-bpk-ini-sebabnya-824859>.
- [18] Purbasari, H., dan Bawono, A.D.B. (2017). Pengaruh desentralisasi fiskal, sistem pengendalian internal, dan kinerja pemerintah daerah terhadap akuntabilitas laporan keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*.
- [19] Rosadi, S., Siyamto, Y., Aisyiah, H.N. (2017). Pengaruh ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, kelemahan sistem pengendalian internal, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, status daerah dan ukuran daerah terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di Pulau Jawa tahun 2013. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Islam*, Vol. 03, No. 02, 99-111.
- [20] Safitri, N.L.K.S.A., dan Darsono. (2015). Pengaruh sistem pengendalian internal dan temuan kepatuhan terhadap opini audit pada pemerintah daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 5, No. 1, 1-12.
- [21] Setiawan, R. A. (2017). *Pengaruh sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah*. Skripsi tidak diterbitkan, Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, Makassar.

- [22] Susanto, D., dan Badrudin, R. (2016). Budgeting politic for supporting competitive industry sector. *International Journal of Business and Commerce*, Vol. 5, No. 6, 49-64.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Warta Kebumen. (2017). *Kebumen kembali gagal pertahankan WTP*. 2 Februari 2018. <http://www.inikebumen.net/2017/06/kebumen-kembali-gagal-pertahankan-wtp.html?m=1>.
- [23] Wibowo, E.K.A. (2015). *Pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah terhadap opini Badan Pemeriksa Keuangan (Studi empiris pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia)*. Skripsi tidak diterbitkan, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- [24] Zevita, T.H. (2016). *Pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan sistem pengendalian internal terhadap opini audit BPK (studi pada pemerintah kota di Indonesia tahun anggaran 2009-2013)*. Skripsi tidak diterbitkan, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, Bandar Lampung.