

TESIS

**DETERMINAN OPINI LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN TORAJA UTARA**

*Opinion Determinants of Regional Government Budget Report of
North Toraja District*

**GRACE TANDIRERUNG
A042191002**



KEPADA

**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITA HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS

**DETERMINAN OPINI LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN TORAJA UTARA**

*Opinion Determinants of Regional Government Budget Report of
North Toraja District*

**GRACE TANDIRERUNG
A042191002**



KEPADA

**PROGRAM STUDY MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITA HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS
DETERMINAN OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KABUPATEN TORAJA UTARA

disusun dan diajukan oleh

GRACE TANDIRERUNG
A042191002

telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Keuangan Daerah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin

Pada tanggal 28 Juli 2021

dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,



Prof. Dr. Mediaty, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP. 196509251990022000

Pembimbing Pendamping,



Dr. Sri Undai Nurbayani, S.E., M.Si
NIP. 196608111991032001

Ketua Program Studi
Magister Keuangan Daerah,



Dr. Mursalim Nohong, S.E., M.Si
NIP. 197106192000031001

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin,



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si
NIP. 196402051988101001

TESIS
DETERMINAN OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH KABUPATEN TORAJA UTARA

disusun dan diajukan oleh :

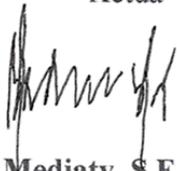
GRACE TANDIRERUNG
A042191002

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 28 Juli 2021

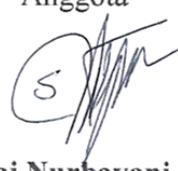
Komisi Penasehat

Ketua



Prof. Dr. Mediaty, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP: 196509251990022000

Anggota



Dr. Sri Undai Nurbavani, S.E., M.Si
NIP: 196608111991032001

Ketua Program Studi
Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. Mursalim Nohong, S.E., M.Si
NIP: 197106192000031001

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : **GRACE TANDIRERUNG**

NIM : **A042191002**

Program Studi : Magister Keuangan Daerah

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa usulan penelitian tesis yang berjudul :

DETERMINAN OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN TORAJA UTARA

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis saya ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata dalam naskah usulan penelitian tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Agustus 2021

Yang membuat pernyataan,



Grace Tandirerung

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur Penulis Panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, oleh karena berkat dan karunia-NYA, sehingga tesis ini dapat diselesaikan.

Penulis menyadari bahwa Tesis ini masih jauh dari kesempurnaan sehingga memerlukan kritik dan saran yang membangun. Peneliti menyadari sepenuhnya bahwa segala yang dilakukan dalam penyusunan tesis ini tidak akan terlaksana dengan baik tanpa adanya bantuan dan bimbingan serta dorongan dari berbagai pihak. Untuk itu, dengan segala kerendahan hati peneliti mengucapkan terima kasih kepada :

1. Ibu Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, MA, selaku Rektor Universitas Hasanuddin Makassar;
2. Bapak Prof. Dr. Abdul Rahman Kadir, M.Si, CIPM, CWM,CRA,CRP, selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar;
3. Bapak Dr. Mursalim Nohong, SE, M.Si, selaku Ketua Program Studi Magister Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNHAS;
4. Prof. Dr. Mediaty, S.E.,M.Si.,Ak.,CA selaku Pembimbing I atas kesediaan waktu dan pemikirannya dalam memberikan bimbingan, arahan dan saran dalam proses penyelesaian tesis ini ;
5. Dr. Sri Undai Nurbayani, S.E.,M.Si selaku Pembimbing II, atas kesediaan waktu dan pemikirannya dalam memberikan bimbingan, arahan dan saran dalam proses penyelesaian tesis ini ;

6. Bapak Prof. Dr. Abdul Hamid Habbe, SE, M.Si, selaku Penguji dalam memberikan masukan, saran dan kritik untuk perbaikan pada saat seminar dan ujian hasil;
7. Bapak Dr. Jusni, SE, M.Si, selaku Penguji dalam memberikan masukan, saran dan kritikan untuk perbaikan pada saat seminar dan ujian hasil;
8. Bapak Dr. Anas Iswanto Anwar, SE, MA, selaku Penguji dalam memberikan masukan, saran dan kritikan untuk perbaikan pada saat seminar dan ujian hasil;
9. apak Bupati bersama jajarannya yang telah membantu penulis selama proses pendidikan dan penelitian;
10. Bapak dan Ibu Dosen dan Staf Administrasi Program Magister Keuangan Daerah atas segala ilmu dan bantuan yang diberikan;
11. Suamiku tercinta Ir. Pither R. Palinggi, M.Si dan Anak-anakku Agung Bamba Putra dan Griona Yuniasfira, yang memberikan dorongan dan semangat;
12. Rekan-rekan Mahasiswa Angkatan Tahun 2019-2021 Program Studi Magister Keuangan Daerah Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNHAS Makassar dan Rekan-rekan kerja di Kantor.

Akhir Kata, semoga Tuhan Yang Maha Esa selalu melimpahkan berkat dan karunia-NYA bagi kita semua.

Makassar, Mei 2021

Peneliti,

Grace Tandirerung

ABSTRAK

GRACE TANDIRERUNG. *Penentuan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Toraja Utara (dibimbing oleh Mediaty dan Sri Unday Nurbayani).*

Penelitian ini bertujuan mengetahui pengaruh efektivitas, efisiensi, kemandirian keuangan daerah, dan sistem pengendalian internal serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini menggunakan rancangan penelitian deskriptif dengan desain penelitian berbasis teori. Data dikumpulkan, dianalisis, dan disajikan yang diharapkan dapat memberikan wawasan terhadap penelitian ini.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) terdapat pengaruh positif dan signifikan efektivitas keuangan daerah terhadap opini laporan keuangan daerah di Kabupaten Toraja Utara; (2) terdapat pengaruh positif dan signifikan efisiensi keuangan daerah terhadap opini laporan keuangan daerah di Kabupaten Toraja Utara; (3) terdapat pengaruh positif dan signifikan kemandirian keuangan daerah terhadap opini laporan keuangan daerah di Kabupaten Toraja Utara; (4) terdapat pengaruh positif dan signifikan sistem pengendalian internal terhadap opini laporan keuangan daerah di Kabupaten Toraja Utara; dan (5) terdapat pengaruh positif dan signifikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan daerah di Kabupaten Toraja Utara.

Kata kunci: *unqualified opinion, qualified opinion, audit board*



ABSTRACT

GRACE TANDIRERUNG. *Opinion Determination of Regional Government Budget Report of North Toraja District (Supervised by Mediaty and Sri Unday Nurbayani)*

This research aims to know if there are effects of effectiveness, efficiency, and independency of regional finance and internal control system, as well as obedience towards legislation and regional government budget report opinion.

This research was a descriptive research, which was a method based on theory made by gathering, analyzing, and displaying gathered data, and it was hoped for it to display information about this research in general.

The results of this research are: 1) Regional budget effectiveness has a positive and significant influence towards regional budget report opinion in North Toraja District; 2) Regional budget efficiency has a positive and significant influence towards regional budget report opinion in North Toraja District; 3) Regional budget independency has a positive and significant influence towards regional budget report opinion in North Toraja District; 4) Internal system control has a positive and significant influence towards regional budget report opinion in North Toraja District; and 5) Obedience towards legislation has a positive and significant influence towards regional budget report opinion in North Toraja District.

Keywords: unqualified Opinion, Qualified Opinion, Audit Board



DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xvi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Perumusan Masalah.....	7
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Manfaat Penelitian.....	9
1.4.1 Manfaat Teoritis	9
1.4.2 Manfaat Pragmatis.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1 Tinjauan Teoritis.....	10
2.1.1 Keuangan Daerah	10
2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	12
2.1.3 Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	17
2.1.4 Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	20
2.1.5 Kinerja Keuangan Daerah	22
2.1.5.1 Efektivitas Keuangan Daerah.....	25

2.1.5.2 Efisiensi Keuangan Daerah.....	27
2.1.5.3 Kemandirian Keuangan Daerah.....	29
2.1.6 Sistem Pengendalian Internal (SPI).....	31
2.1.7 Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan.....	35
2.2 Penelitian Terdahulu.....	36
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN.....	52
3.1. Kerangka Pikir.....	52
3.2. Hipotesis.....	25
3.2.1. Pengaruh Efektivitas Keuangan Daerah Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	55
3.2.2. Pengaruh Efisiensi terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	56
3.2.3. Pengaruh kemandirian keuangan daerah terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.....	56
3.2.4. Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.....	57
3.2.5. Pengaruh Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	58
BAB IV METODE PENELITIAN.....	60
4.1 Rancangan Penelitian.....	60
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	60
4.3 Populasi dan Sampel.....	61
4.3.1 Populasi Penelitian.....	61
4.3.2 Sampel Penelitian.....	61
4.4 Jenis Penelitian.....	63
4.5 Jenis dan Sumber Data.....	64
4.5.1 Jenis Data.....	64
4.5.2 Sumber Data.....	64
4.6 Metode Pengumpulan Data.....	64
4.7 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	65

4.7.1	Varibel Independen	66
4.7.2	Variabel Dependen.....	68
4.8	Metode Analisis Data	69
4.8.1	Statistik Deskriptif.....	70
4.8.2	Uji Asumsi Klasik	71
4.8.2.1	Multikolinearitas	71
4.8.2.2	Autokorelasi	71
4.8.2.3	Normalitas	72
4.8.3	Uji Statistik F	73
4.8.4	Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	73
4.8.5	Uji Statistik t (Uji Parsial).....	73
 BAB V ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....		75
5.1	Gambaran Umum Penelitian	75
5.2	Karakteristik Responden.....	77
5.3	Deskripsi Variabel Penelitian	78
5.3.1	Efektivitas Keuangan Daerah (X_1).....	79
5.3.2	Efisiensi Keuangan Daerah (X_2)	81
5.3.3	Kemandirian Keuangan Daerah (X_3)	83
5.3.4	Sistem Pengendalian Internal (X_4)	86
5.3.5	Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan (X_5)	89
5.3.6	Opini Laporan Keuangan Daerah (Y)	91
5.4	Uji Validitas dan Reliabilitas.....	94
5.4.1	Uji Validitas	95
5.4.2	Uji Reliabilitas.....	97
5.5	Uji Asumsi Klasik	97
5.5.1	Multikolinearitas	98
5.5.2	Heterokedastistas.....	99
5.5.3	Autokorelasi	99
5.5.4	Normalitas	99
5.6	Pengujian Hipotesis	100

5.6.1 Uji Analisis Regresi Linear Berganda.....	100
5.6.2 Pengujian Secara Parsial (Uji-t).....	104
5.6.3 Pengujian Secara Dominan (Uji Beta)	110
5.7 Pembahasan Hasil Penelitian.....	112
5.7.1 Pengaruh Efektivitas Keuangan Daerah Terhadap Opini Laporan Keuangan Daerah	112
5.7.2 Pengaruh Efisiensi Keuangan Daerah Terhadap Opini Laporan Keuangan Daerah	114
5.7.3 Pengaruh Kemandirian Keuangan Daerah Terhadap Opini Laporan Keuangan Daerah	116
5.7.4 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Opini Laporan Keuangan Daerah	121
5.7.5 Pengaruh Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang- Undangan Terhadap Opini Laporan Keuangan Daerah	123
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN.....	127
6.1 Simpulan	127
6.2 Saran.....	128
DAFTAR PUSTAKA	131

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
Tabel 1.1 Jumlah Temuan dan Opini LKPD Kabupaten Toraja Utara Tahun Anggaran 2009 - 2019	6
Tabel 2.1 Perbedaan Penelitian Terdahulu dengan Penelitian Sekarang	43
Tabel 4.1 Daftar SKPD dan Jumlah Kuesioner yang dibagikan	62
Tabel 4.2 Keputusan Ada Tidaknya Autokorelasi	72
Tabel 5.1 Daftar SKPD dan Jumlah Kuesioner yang dibagikan dan yang dikembalikan	75
Tabel 5.2 Sebaran Responden Menurut Jenis Kelamin	77
Tabel 5.3 Sebaran Responden Menurut Masa Kerja	77
Tabel 5.4 Sebaran Responden Menurut Jabatan	78
Tabel 5.5 Sebaran Responden Menurut Tingkat Pendidikan.....	78
Tabel 5.6 Distribusi Frekuensi Variabel Efektivitas Keuangan Daerah	80
Tabel 5.7 Distribusi Frekuensi Variabel Efisiensi Keuangan Daerah.....	82
Tabel 5.8 Distribusi Frekuensi Variabel Kemandirian Keuangan Daerah.....	84
Tabel 5.9 Distribusi Frekuensi Variabel Sistem Pengendalian Internal	87
Tabel 5.10 Distribusi Frekuensi Variabel Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan	89
Tabel 5.11 Distribusi Frekuensi Variabel Opini Laporan Keuangan Daerah	92
Tabel 5.12 Hasil Uji Validitas	95
Tabel 5.13 Hasil Uji Reliabilitas.....	96
Tabel 5.14 Hasil Uji Multikolinearitas.....	97
Tabel 5.15 Hasil Uji Autokorelasi	99
Tabel 5.16 Hasil Perhitungan Regresi.....	101
Tabel 5.17 Hasil Uji t.....	104
Tabel 5.18 Hasil Uji Beta.....	110
Tabel 5.19 Hasil Uji Determinasi.....	111
Tabel 5.20 Realisasi PAD Kabupaten Toraja Utara 2009-2019	113
Tabel 5.21 Tingkat Efisiensi PAD Kabupaten Toraja Utara Tahun 2009 -	

2019.....	115
Tabel 5.22 Target Dan Realisasi Pajak Daerah Kab. Toraja Utara Tahun 2014-2018	117
Tabel 5.23 Penerimaan Retribusi RPH dan Retribusi Pemotongan di Luar RPH Kab. Toraja Utara Tahun 2015-2019	118
Tabel 5.23 Penerimaan Retribusi Persampahan/Kebersihan Kab. Toraja Utara Tahun 2015-2019	118

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Gambar 3.1 Kerangka Pikir	53
Gambar 5.1 Grafik <i>scatter plot</i>	98
Gambar 5.2 Uji Normalitas	100

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Kabupaten Toraja Utara yang merupakan hasil pemekaran dari Kabupaten Tana Toraja dimana pembentukannya ditetapkan melalui Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2008 tentang Pembentukan Kabupaten Toraja Utara di Provinsi Sulawesi Selatan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 101, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4874). Kabupaten Toraja Utara sebagai salah satu daerah otonomi berdasarkan Undang-Undang Nomor 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri dan terdapat kewajiban yang mengikutinya dimana pemerintah daerah harus mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugas dan kewenangan dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), kemudian dilakukan penilaian kewajaran LKPD tersebut oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan dengan tujuan memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam LKPD tersebut. LKPD Kabupaten Toraja Utara yang merupakan daerah termudah dan belum ditunjang dengan sarana prasarana yang memadai tetapi mampu mendapatkan opini BPK yang sangat memuaskan yaitu dari tahun 2009 – 2014 berturut-turut mendapatkan Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan selama 5 (lima) tahun berturut-turut yaitu dari tahun 2015 – 2019, mendapatkan Opini

Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Adanya kenaikan presentase dari Opini Wajar dengan pengecualian (WDP) naik menjadi Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), secara umum menggambarkan adanya perbaikan yang dicapai dari tahun ke tahun.

Berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan oleh BPK. BPK diberi kewenangan untuk melaksanakan 3 jenis pemeriksaan yakni:

- 1) Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
- 2) Pemeriksaan kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang dilakukan demi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Menurut pasal 23E UUD RI Tahun 1945, mengamanatkan BPK untuk melaksanakan pemeriksaan kinerja pengelolaan keuangan negara. Tujuan pemeriksaan ini adalah untuk mengidentifikasikan hal-hal yang perlu menjadi perhatian lembaga perwakilan. Adapun pemeriksaan kinerja dimaksudkan agar kegiatan yang dibiayai dengan keuangan negara/daerah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sarannya secara efektif.
- 3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan

kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.

Dengan dasar itulah peneliti ingin mengetahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap Opini BPK tersebut dengan merujuk pada pertimbangan pemberian Opini BPK yang didasarkan pada empat indikator utama yaitu :

1. Kecukupan pengungkapan
2. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)
3. Efektivitas Sistem Pengendalian Intern (SPI)
4. Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah , diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2017 tentang Perubahan Ketiga Atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Laporan keuangan pokok yang harus disusun oleh pemerintah daerah harus sesuai dengan SAP yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) untuk SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal, sedangkan untuk SAP Berbasis Akruwal, Laporan Keuangan yang harus disusun oleh Pemerintah Daerah terdiri dari LRA, Neraca, LAK, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan

SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan CaLK. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) adalah pernyataan dari pihak manajemen pemerintah daerah yang menginformasikan kepada pihak lain dalam hal ini pemangku kepentingan mengenai kondisi keuangan pemerintah daerah (Mahmudi, 2007).

Penilaian kewajaran LKPD dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dimana pemeriksaan tersebut merupakan salah satu tugas pokok BPK yang diamanatkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. LKPD merupakan pertanggung jawaban kepala daerah, dalam hal ini Bupati atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tahun anggaran tertentu. LKPD tersebut disusun dengan menggunakan suatu sistem akuntansi keuangan daerah dan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Pemeriksaan atas LKPD merupakan jenis pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK dengan tujuan memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam LKPD. Sesuai dengan penjelasan Pasal 16 Ayat (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini merupakan pernyataan professional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. LKPD yang andal tercermin dari opini audit. Semakin andal laporan keuangan maka semakin baik opininya. Berdasarkan Keputusan BPK Nomor 4/K/I-XIII.2/7/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan,

terdapat empat jenis opini atas kewajaran laporan keuangan yang dapat diberikan, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/ *Unqualified Opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (WDP/ *Qualified Opinion*), Tidak Wajar (TW/ *Adverse Opinion*) dan Tidak Memberikan Opini (TMP/ *Disclaimer*). Dasar penetapan opini atas LKPD dilakukan dengan mempertimbangkan Pasal 16 UU Nomor 15 Tahun 2004 dan Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Laporan hasil pemeriksaan atas LKPD terdiri dari 3 bagian:

1. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan
2. LHP atas Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan
3. LHP atas Sistem Pengendalian Internal (SPI).

LKPD yang andal sangat ditentukan oleh pengelolaan keuangan daerah yang baik. Pengelolaan keuangan daerah yang baik memiliki kriteria dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan tanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan dan manfaat masyarakat (PP Nomor 58 Tahun 2005). Sistem pengendalian intern kemungkinan mempengaruhi keterandalan pelaporan keuangan pemerintah. Sistem akuntansi sebagai sistem informasi merupakan subjek terjadinya kesalahan baik yang disengaja maupun tidak. Oleh karena itu sistem akuntansi memerlukan pengendalian intern atau dengan kata lain sistem akuntansi berkaitan erat dengan pengendalian intern organisasi (Mahmudi, 2007).

Berdasarkan data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan dari TA 2009 s.d. 2019 terkait hasil pemeriksaan LKPD

Kabupaten Toraja Utara dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 1.1. Jumlah Temuan dan Opini LKPD Kabupaten Toraja Utara Tahun Anggaran 2009-2019

Tahun	Temuan SPI		Temuan Kepatuhan		Opini LKPD			
	Jumlah Kasus	Nilai (Rp.)	Jumlah Kasus	Nilai (Rp.)	WTP	WDP	TW	TMP
2009	8	8,005,270,065.00	9	1,630,537,089.00	-	√	-	-
2010	5	149,889,267,377.95	5	7,397,903,804.71	-	√	-	-
2011	8	1,181,599,659.00	8	16,738,918,748.80	-	√	-	-
2012	11	631,812,696,487.79	15	15,033,277,073.00	-	√	-	-
2013	13	799,896,436,537.42	7	1,110,760,006.58	-	√	-	-
2014	11	890,049,685.00	4	0	-	√	-	-
2015	6	-	3	573,302,844.82	√	-	-	-
2016	7	-	2	717,845,598.44	√	-	-	-
2017	4	31,500,000.00	14	2,865,132,661.55	√	-	-	-
2018	7	51,336,000.00	4	2,758,346,628.08	√	-	-	-
2019	3	-	4	635,680,687.89	√	-	-	-
Total	83	1,591,758,155,812.16	75	49,461,705,142.87	5	6		
Rata-rata/tahun	7.55	318,351,631,162.43	6.82	4,496,518,649.35				

Sumber Data : LHP BPK atas LKPD Toraja Utara Tahun 2009-2019

Dari tabel tersebut, bahwa jumlah kasus untuk temuan SPI dari tahun 2009-2019 sebanyak 83 kasus atau dengan nilai Rp. 1.591.758.155.812,- dengan rata-rata per tahun untuk temuan SPI adalah sebanyak 7,55 kasus dengan nilai Rp. 318.351.631.162,- dan temuan kepatuhan sebanyak 75 kasus dari tahun 2009-2019 dengan nilai Rp. 49.461.705.142,87,- dengan rata-rata pertahun 6,82 kasus dengan nilai Rp. 4.496.518.649,35 Selama 5 (lima) tahun berturut-turut

Kabupaten Toraja Utara mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dari Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) berturut-turut selama 5 (lima) tahun yaitu dari tahun 2015 sampai 2019.

Pada Tahun Anggaran 2010 terdapat kasus Kelemahan SPI sebanyak 5 (lima) dan kasus temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sebanyak 5 (lima) kasus , sehingga jumlah kasus sebanyak 10 (sepuluh) dan mendapatkan Opini Wajar Dengan Pengecualian, sedangkan di Tahun Anggaran 2017 terdapat Temuan Kelamahan SPI sebanyak 4 (empat) kasus dan temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sebanyak 14 (empat belas) kasus hingga berjumlah 18 (delapan belas) kasus dan Tahun 2018 jumlah kasus sebanyak 11 (sebelas) tetapi berhasil mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian.

Terkait fenomena tersebut, penulis ingin mengetahui apakah ada pengaruh efektivitas , efisiensi, kemandirian keuangan daerah dan Sistem pengendalian internal serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah efektivitas keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?

2. Apakah efisiensi keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?
3. Apakah kemandirian keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?
4. Apakah sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?
5. Apakah kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, tujuan penelitian ini untuk menganalisis bahwa :

1. Efektivitas keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
2. Efisiensi keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
3. Kemandirian keuangan daerah berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
4. Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
5. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini dapat menjadi sumber referensi bagi penelitian selanjutnya, dimana penelitian terkait sektor publik yang ada di Indonesia masih terbatas.

1.4.2. Manfaat Pragmatis

a. Pihak Pemerintah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan positif dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.

b. Pihak Masyarakat

Melalui penelitian ini, masyarakat sebagai *stakeholder* memperoleh informasi sebagai bahan dalam mengawasi akuntabilitas pemerintah daerah.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teoritis

2.1.1. Keuangan Daerah

Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut (Pasal 1 butir 5 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005).

Keuangan daerah meliputi:

- a. Hak daerah untuk melakukan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah serta melakukan peminjaaman.
 - b. Kewajiban daerah untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan daerah dan membayar tagihan kepada pihak ketiga.
 - c. Penerimaan daerah.
 - d. Pengeluaran daerah
 - e. Kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan daerah.
 - f. Kekayaan pihak lain yang dikuasi oleh pemerintah daerah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan daerah dan/atau kepentingan umum.
- Keuangan Daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisiensi, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggungjawab

dengan memperhatikan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat.

Menurut Mamesah dalam Halim (2007), keuangan daerah dapat diartikan sebagai semua hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang, juga segala sesuatu, baik berupa uang maupun barang, yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki oleh negara atau daerah cara yang lebih tinggi serta pihak-pihak lain sesuai dengan ketentuan/peraturan perundangan yang berlaku.

Dari definisi tersebut terdapat dua hal yang perlu dijelaskan Halim (2004:18) yaitu :

- a) Yang dimaksud dengan semua hak adalah hak untuk memungut sumber-sumber penerimaan daerah seperti pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, dan lain-lain, dan atau hak untuk menerima sumber-sumber penerimaan lain seperti Dana Alokasi Umum dan Dana Alokasi Khusus sesuai peraturan yang ditetapkan. Hak tersebut akan meningkatkan kekayaan daerah.
- b) Yang dimaksud dengan semua kewajiban adalah kewajiban untuk mengeluarkan uang untuk membayar tagihan-tagihan kepada daerah dalam rangka penyelenggaraan fungsi pemerintahan, infrastruktur, pelayanan umum, dan pengembangan ekonomi. Kewajiban tersebut akan menurunkan kekayaan daerah.

Senada dengan itu, Yani (2009:347) mengatakan bahwa Keuangan daerah merupakan semua hak dan kewajiban dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala

bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut”.

Dalam penyelenggaraan otonomi, sumber keuangan daerah terbesar diharapkan dari pendapatan asli daerah, tetapi fenomena yang terjadi selama ini daerah otonom masih tergantung terhadap transfer dari pusat.

Pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan manajemen keuangan daerah. Sehingga manajemen keuangan daerah adalah pengorganisasian dan pengelolaan sumber-sumber daya atau kekayaan yang ada pada suatu daerah untuk mencapai tujuan yang dikehendaki daerah tersebut. Manajemen keuangan daerah pengelolaannya terdiri atas pengurusan umum dan pengurusan khusus. Pengurusan umum berkaitan dengan APBD dan kepengurusan khusus berkaitan dengan barang-barang inventaris kekayaan daerah. Manajemen keuangan daerah juga dapat pula dilihat dari segi tata usaha atau administrasi keuangan daerah.

Menurut Darise (2009:19) tentang pengelolaan keuangan, menyatakan bahwa:

“Pelaksanaan otonomi daerah tidak hanya dapat dilihat dari seberapa besar daerah akan memperoleh sumber pendapatan termasuk dana perimbangan, tetapi hal tersebut harus diimbangi dengan sejauh mana instrument atau sistem pengelolaan keuangan daerah mampu memberikan nuansa manajemen keuangan yang lebih adil, rasional, transparan, partisipatif dan bertanggung jawab”.

2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan dalam hal ini adalah pemerintah daerah. Laporan keuangan digunakan untuk mengetahui

nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Setiap pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

2. Manajemen

Membantu *stakeholder* untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

4. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu *stakeholder* dalam mengetahui kecukupan penerimaan pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut

5. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja pemerintah daerah, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

Laporan keuangan berbeda dengan pelaporan keuangan. Dengan kata lain, pelaporan keuangan lebih luas daripada laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan bagian dari pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan terdiri dari:

1. Laporan Keuangan.
2. Pengungkapan
3. Informasi Pelengkap.
4. Alat-alat pelaporan keuangan lain.

Laporan keuangan merupakan catatan informasi suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja entitas dan memberikan gambaran mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum pelaporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan arus kas dari suatu entitas yang berguna bagi para *stakeholder* dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya yang digunakan dalam aktivitas untuk

mencapai tujuan. Secara spesifik, tujuan khusus pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyediakan informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan, dan menunjukkan akuntabilitas entitas atas sumber daya yang dipercayakan, dengan cara: 1) Menyediakan informasi mengenai sumber-sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan atau finansial. 2) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya. 3) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas dalam pendanaan aktivitasnya dan memenuhi kewajiban serta komitmennya. 4) Menyediakan informasi mengenai kondisi finansial suatu entitas dan perubahan di dalamnya. 5) Menyediakan informasi agregat yang berguna untuk mengevaluasi kinerja entitas dalam hal biaya jasa, efisiensi dan pencapaian tujuan.

Mardiasmo (2011) menyebutkan tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik sebagai berikut: 1) Kepatuhan dan pengelolaan :Laporan keuangan digunakan untuk memberi jaminan *stakeholder* bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai ketentuan dan peraturan yang telah ditetapkan. 2) Akuntabilitas dan pelaporan retropektif :Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada *stakeholder*. Laporan keuangan sebagai alat mengawasi pelaksanaan kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antar kurun waktu pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis. Laporan keuangan memungkinkan pihak eksternal untuk memperoleh informasi atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan mereka untuk menilai

efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.3) Perencanaan dan informasi otorisasi :Laporan keuangan berfungsi sebagai dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang, serta memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.4) Kelangsungan organisasi: Laporan keuangan berfungsi membantu pengguna untuk menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat terus menyediakan barang, jasa dan layanan di masa mendatang.5) Hubungan masyarakat: Laporan keuangan berfungsi memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pengguna yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat, serta sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.6) Sumber fakta dan gambaran: Laporan keuangan bertujuan memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih mendalam.

Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas dalam hal aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, pembiayaan dan arus kas. Komponen laporan keuangan pokok yang harus disusun oleh pemerintah daerah sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah terdiri dari:1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA).2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL).3) Neraca. 4) Laporan Operasional (LO).5) Laporan Arus Kas (LAK).6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). 7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Selain laporan keuangan pokok tersebut, pemerintah daerah wajib

menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

2.1.3. Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pemeriksaan merupakan proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional, berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Menurut Jones dan Pendlebury (2000) bahwa institusi yang mengelola dan menjalankan audit sektor publik berbeda dengan sektor swasta, hal ini disebabkan oleh pengaruh dari undang-undang tertentu. Perbedaan disebabkan latar belakang institusi dan hukum sehingga menjadikan audit sektor publik memiliki prosedur, tanggung jawab dan peran yang lebih luas dibandingkan sektor swasta.

Berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan oleh BPK. BPK diberi kewenangan untuk melaksanakan 3 jenis pemeriksaan yakni:

- 1) Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
- 2) Pemeriksaan kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang dilakukan demi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Menurut pasal

23E UUD RI Tahun 1945, mengamanatkan BPK untuk melaksanakan pemeriksaan kinerja pengelolaan keuangan negara. Tujuan pemeriksaan ini adalah untuk mengidentifikasi hal-hal yang perlu menjadi perhatian lembaga perwakilan. Adapun, pemeriksaan kinerja dimaksudkan agar kegiatan yang dibiayai dengan keuangan negara/daerah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sasarannya secara efektif.

- 3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.

Menurut Keputusan BPK RI Nomor 4/K/I-XIII.2/7/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan, pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dengan memperhatikan: 1) Kesesuaian Laporan Keuangan dengan Standar Akuntansi. 2) Kecukupan pengungkapan. 3) Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. 4) Efektivitas Sistem Pengendalian Internal.

BPK memiliki kebebasan dan kemandirian dalam ketiga tahap pemeriksaan, yakni perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan. Kebebasan dalam tahap perencanaan mencakup kebebasan dalam menentukan obyek yang akan diperiksa, kecuali pemeriksaan yang obyeknya telah diatur

tersendiri dalam undang-undang, atau pemeriksaan berdasarkan permintaan khusus dari lembaga perwakilan. Untuk mewujudkan perencanaan yang komprehensif, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah, memperhatikan masukan dan pihak lembaga perwakilan, serta informasi dari berbagai pihak. Sementara itu kebebasan dalam penyelenggaraan kegiatan pemeriksaan antara lain meliputi kebebasan dalam penentuan waktu pelaksanaan dan metode pemeriksaan, termasuk metode pemeriksaan yang bersifat investigatif.

Selain itu, kemandirian BPK dalam pemeriksaan keuangan negara mencakup ketersediaan sumber daya manusia, anggaran, dan sarana pendukung lainnya yang memadai. BPK dapat memanfaatkan hasil pekerjaan yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Dengan demikian, luas pemeriksaan yang akan dilakukan dapat disesuaikan dan difokuskan pada bidang-bidang yang secara potensial berdampak pada kewajaran laporan keuangan serta tingkat efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan negara. Untuk itu, aparat pengawasan intern pemerintah wajib menyampaikan hasil pemeriksaannya kepada BPK.

BPK diberi kewenangan untuk mendapatkan data, dokumen, dan keterangan dari pihak yang diperiksa, kesempatan untuk memeriksa secara fisik setiap aset yang berada dalam pengurusan pejabat instansi yang diperiksa, termasuk melakukan penyegelan untuk mengamankan uang, barang, dan/atau dokumen pengelolaan keuangan negara pada saat pemeriksaan berlangsung. Untuk melakukan pemeriksaan keuangan, BPK telah menetapkan SPKN dan

Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP). SPKN dan PMP tersebut dilengkapi dengan petunjuk pelaksanaan agar ada keseragaman pelaksanaan pemeriksaan keuangan diantara para Pemeriksa BPK.

2.1.4. Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tujuan dari pemeriksaan laporan keuangan adalah untuk memberikan opini atas laporan keuangan. Opini merupakan pernyataan professional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Menurut William Albig dalam Abdurrachman (1993:53) opini itu adalah suatu pernyataan mengenai sesuatu yang sifatnya bertentangan atau sedikitnya terdapat pandangan yang berlainan mengenai suatu hal. Sementara opini yang dimaksud pada penelitian ini adalah suatu pernyataan mengenai persoalan-persoalan tertentu. Menurut Frazier Moore (2004), Opini lebih kuat dari pada sebuah kesan tetapi juga lebih lemah dari pada pengetahuan yang positif. Opini merupakan suatu kesimpulan yang ada dalam sebuah pikiran dan belum dikeluarkan untuk di perdebatkan.

Perumusan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengacu kepada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Menurut UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini atas laporan keuangan terbagi menjadi:

- a. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Opini WTP menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, realisasi anggaran, perubahan saldo

anggaran lebih, posisi keuangan, operasional arus kas dan perubahan ekuitas, serta CaLK sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. WTP merupakan penilaian tertinggi atas laporan keuangan, dimana kondisi tersebut bila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut: 1) Bukti pemeriksaan yang cukup memadai telah terkumpul, dan pemeriksa telah melaksanakan penugasan sedemikian rupa sehingga mampu menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipatuhi; 2) Semua aspek dari standar umum SPKN telah dipatuhi dalam penugasan pemeriksaan; 3) Seluruh laporan keuangan telah disajikan lengkap; 4) Laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal ini juga berarti bahwa pengungkapan informatif yang cukup lengkap tercantum dalam catatan atas laporan keuangan serta bagian-bagian lainnya dari laporan keuangan tersebut.

b. Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Opini WDP menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, posisi keuangan, operasional arus kas, dan perubahan ekuitas, serta CaLK sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum, kecuali dampak hal-hal yang dikecualikan. Kondisi-kondisi yang menyebabkan opini WDP adanya salah saji sebagai berikut: 1) Karena adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi (salah saji). 2) Karena adanya pembatasan lingkup (ketidacukupan bukti)

c. Tidak Wajar (TW).

Kondisi yang menyebabkan opini TW adalah bukti pemeriksaan yang cukup memadai, menyimpulkan bahwa penyimpangan dari prinsip akuntansi (salah saji) yang ditemukan, baik secara individual maupun agregat, adalah material dan *pervasive*. Sifat *pervasive* (berpengaruh secara keseluruhan) diantaranya dapat dilihat dari kompleksitas, proporsi terhadap laporan keuangan secara keseluruhan, dan persyaratan pengungkapan yang bersifat fundamental.

d. Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Opini TMP disebabkan adanya pembatasan lingkup yang luar biasa sehingga pemeriksa tidak dapat memperoleh bukti yang cukup memadai sebagai dasar menyatakan pendapat (opini). Dalam kondisi ekstrim yang melibatkan banyak ketidakpastian, pemeriksa menyimpulkan bahwa, terlepas dari perolehan bukti pemeriksaan yang cukup memadai terkait setiap ketidakpastian, pemeriksa tidak mungkin merumuskan opini atas laporan keuangan karena adanya interaksi potensial dan dampak kumulatif yang mungkin terjadi pada laporan keuangan.

2.1.5. Kinerja Keuangan Daerah

Menurut Edison (2016) kinerja adalah hasil dari suatu proses yang mengacu dan diukur selama periode waktu tertentu berdasarkan ketentuan atau kesepakatan yang telah ditetapkan sebelumnya. Kinerja menjadi cerminan kemampuan dan keterampilannya dalam pekerjaan tertentu yang akan berdampak pada reward dari perusahaan.

Bolton (2003) menyatakan bahwa untuk menyaring esensi pengukuran

kinerja yang efektif untuk organisasi sektor publik, diperlukan suatu ukuran yang memiliki karakteristik sebagai berikut: 1) Dapat mengukur faktor kunci kesuksesan; 2) Memberikan pandangan dari perspektif yang berbeda; 3) Mencerminkan kepedulian para pemangku kepentingan; 4) Digunakan dan dipertimbangkan bersama-sama; 5) Seimbang antara kuantitatif dan kualitatif; 6) Pengukuran yang signifikan; 7) Pengumpulan data pengukuran tidak mengganggu tugas utama.

Menurut Lebas dalam Radnor (2004) menyatakan bahwa pengukuran kinerja mencakup faktor kunci kesuksesan, pengukuran deteksi penyimpangan, langkah-langkah pencapaian prestasi masa lalu, penggambaran status potensial, pengukuran output, pengukuran input dan lain-lain. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi pendapatan dan belanja daerah dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Bentuk kinerja tersebut berupa rasio keuangan yang terbentuk dari unsur Laporan Pertanggungjawaban Kepala Daerah berupa perhitungan APBD. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja keuangan pemerintah daerah adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakan.

Menurut Akbar (2012), pengukuran kinerja dianggap sebagai alat vital bagi pemerintah untuk tidak hanya mengukur kegiatannya tetapi juga untuk memberikan umpan balik ke manajemen dalam proses membantu meningkatkan kinerja di masa depan.

Berdasarkan PP NO. 58 Tahun 2005, pasal 1 ayat 6, Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Pasal 1 ayat 35, Kinerja adalah keluaran//hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Dari pengertian tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja pengelolaan keuangan daerah adalah suatu hasil dari kegiatan yang akan atau telah dicapai yang berkaitan dengan kegiatan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Semakin baik kinerja keuangan suatu pemerintah daerah, maka semakin baik pula opini audit yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah.

Pengukuran Kinerja tersebut dapat dilakukan dengan mengukur efektivitas, efisiensi dan kemandirian keuangan daerah. Efektivitas dan efisiensi keuangan daerah adalah merupakan inti dari pengukuran kinerja pemerintah. Sedangkan Efisiensi Keuangan Daerah mengukur tingkat input terhadap tingkat output pada organisasi sektor publik. Semakin rendah tingkat efisiensi suatu pemerintah daerah, maka semakin efisien biaya yang dikeluarkan oleh suatu pemerintah daerah. Semakin sedikit biaya yang dikeluarkan daerah dalam melaksanakan program/kegiatan yang bermanfaat kepada masyarakat, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik.

Lebih lanjut tentang pengaruh Kinerja Instansi Pemerintah terhadap Opini LKPD, diperjelas pada Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang

Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah pasal (2) bahwa dalam rangka pelaksanaan APBN/APBD, setiap entitas pelaporan wajib menyusun dan menyajikan :

- a. Laporan Keuangan;
- b. Laporan Kinerja.

Dalam pasal (17), Laporan Kinerja berisi ringkasan tentang keluaran dari masing-masing kegiatan dan hasil yang dicapai dari masing-masing program sebagaimana ditetapkan dalam dokumen pelaksanaan APBN/APBD.

Adapun Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah tersebut di atas, dapat dijelaskan sebagai berikut :

2.1.5.2 Efektivitas Keuangan Daerah

Menurut Ravianto “2014:11”, Efektivitas ialah seberapa baik pekerjaan yang dilakukan, sejauh mana orang menghasilkan keluaran sesuai dengan yang diharapkan. Artinya apabila suatu pekerjaan dapat diselesaikan sesuai dengan perencanaan, baik dalam waktu, biaya, maupun mutunya maka dapat dikatakan efektif.

Efektivitas dalam pengertian yang umum menunjukkan pada taraf tercapainya hasil, dalam bahasa sederhana hal tersebut dapat dijelaskan bahwa efektivitas dari pemerintah daerah adalah bila tujuan pemerintah daerah tersebut dapat dicapai sesuai dengan kebutuhan yang direncanakan. Sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pasal 4 ayat 4, efektif adalah pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil.

Efektifitas berfokus pada *outcome* atau hasil. Suatu organisasi, program atau kegiatan dikatakan efektif apabila *output* yang dilaksanakan bisa memenuhi target yang diharapkan Mahmudi (2007). Pengertian efektivitas berhubungan dengan derajat keberhasilan suatu operasi pada sektor publik sehingga suatu kegiatan dikatakan efektif jika kegiatan tersebut mempunyai pengaruh besar terhadap kemampuan menyediakan pelayanan masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Efektivitas menurut Devas, dkk., (1989, 279-280) adalah hasil guna kegiatan pemerintah dalam mengurus keuangan daerah harus sedemikian rupa sehingga memungkinkan program dapat direncanakan dan dilaksanakan untuk mencapai tujuan pemerintah dengan biaya serendah-rendahnya dan dalam waktu yang secepat-cepatnya.

Menurut Handoko (1995:5) efektivitas merupakan kemampuan memilih tujuan yang tepat atau peralatan yang tepat untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, dikatakan efektif jika dapat memilih pekerjaan yang harus dilakukan atau metoda (cara) yang tepat untuk mencapai tujuan. Efektivitas juga diartikan melakukan pekerjaan yang benar. Sedangkan menurut Halim (2001:72), efektivitas adalah hubungan antara output pusat tanggungjawabnya dan tujuannya. Makin besar kontribusi output terhadap tujuan makin efektiflah satu unit tersebut.

Konsep efektivitas merupakan pernyataan secara menyeluruh tentang seberapa jauh suatu organisasi telah mencapai tujuannya. Efektivitas juga dapat berarti kegiatan yang selesai tepat pada waktunya sesuai rencana yang telah ditetapkan, jadi apabila suatu organisasi tersebut telah mencapai tujuannya telah

berjalan dengan efektif.

Efektivitas keuangan mengukur tingkat output suatu organisasi sektor publik terhadap target yang telah direncanakan. Kemampuan Pemerintah Daerah dikatakan efektif jika tingkat efektivitasnya mencapai 100 %.

2.1.5.2. Efisiensi Keuangan Daerah

Mulyadi (2007: 63), Mulyadi mengemukakan bahwa efisiensi adalah ketepatan cara (usaha, kerja) dalam menjalankan sesuatu dengan tidak membuang-buang waktu, tenaga dan biaya. Efisiensi juga berarti rasio antara input dan output atau biaya dan keuntungan.

Pemberian otonomi daerah diharapkan dapat meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan akuntabilitas sektor publik di Indonesia. Dengan otonomi, Daerah dituntut untuk mencari alternatif sumber pembiayaan pembangunan tanpa mengurangi harapan masih adanya bantuan dan bagian (*sharing*) dari Pemerintah Pusat dan menggunakan dana publik sesuai dengan prioritas dan aspirasi masyarakat. Menurut Handoko (1995:7) efisiensi adalah kemampuan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan dengan benar. Ini merupakan perhitungan perbandingan antara keluaran (*output*) dan masukan (*input*). Suatu kerja organisasi dikatakan efisien apabila mencapai keluaran yang lebih tinggi berupa hasil, produktifitas, *performance*, dibanding masukan-masukan yang berupa tenaga kerja, bahan, uang, mesin dan waktu yang digunakan. Dengan kata lain, dengan meminimumkan biaya penggunaan sumberdaya untuk mencapai keluaran yang telah ditentukan, atau sebaliknya disebut efisien apabila dapat memaksimumkan keluaran dengan jumlah masukan yang terbatas.

Pengertian efisiensi menurut Halim (2001:72) adalah perbandingan antara output dengan input. Ukuran efisien dapat dikembangkan dengan menghubungkan antara biaya yang sesungguhnya dengan biaya standar yang telah ditetapkan sebelumnya (misalnya anggaran). Dari definisi tersebut maka Efisiensi adalah berbanding antara keluaran (*output*) dengan masukan (*input*). Efisiensi merupakan perbandingan antara *output* dengan *input* atau dengan istilah lain *output/ unit input* (Mahmudi: 2007). Efisiensi juga mengandung beberapa pengertian antara lain :

- a. Efisiensi pada sektor usaha swasta (*private sector efficiency*). Efisiensi pada sektor usaha swasta dijelaskan dengan konsep *input output* yaitu rasio dari *output* dan *input*.
- b. Efisiensi pada sektor pelayanan masyarakat adalah suatu kegiatan yang dilakukan dengan pengorbanan seminimal mungkin; atau dengan kata lain suatu kegiatan telah dikerjakan secara efisien jika pelaksanaan pekerjaan tersebut telah mencapai sasaran dengan biaya yang terendah atau dengan biaya minimal diperoleh hasil yang diinginkan.
- c. Efisiensi penyelenggaraan pemerintahan daerah dapat dicapai dengan memperhatikan aspek hubungan dan tata kerja antar instansi pemerintah daerah dengan memanfaatkan potensi dan keanekaragaman suatu daerah. Suatu kegiatan dikatakan telah dikerjakan secara efisien jika pelaksanaan pekerjaan tersebut telah mencapai sasaran (*output*) dengan biaya (*input*) yang terendah atau dengan biaya (*input*) minimal diperoleh hasil (*output*) yang diinginkan. Faktor penentu efisiensi adalah :

- 1) Faktor teknologi pelaksanaan pekerjaan.
- 2) Faktor struktur organisasi yaitu susunan yang stabil dari jabatan-jabatan baik itu struktural maupun fungsional.
- 3) Faktor sumber daya manusia seperti tenaga kerja, kemampuan kerja, maupun sumber daya fisik seperti peralatan kerja, tempat bekerja serta dana keuangan.
- 4) Faktor dukungan kepada aparaturnya dan pelaksanaannya baik pimpinan maupun masyarakat.
- 5) Faktor pimpinan dalam arti kemampuan untuk mengkombinasikan keempat faktor tersebut kedalam suatu usaha yang berdaya guna dan berhasil guna untuk mencapai sasaran yang dimaksud.

Efisiensi Keuangan Daerah mengukur tingkat input terhadap tingkat output pada organisasi sektor publik. Semakin rendah tingkat efisiensi suatu pemerintah daerah, maka semakin efisien biaya yang dikeluarkan oleh suatu pemerintah daerah. Semakin sedikit biaya yang dikeluarkan daerah dalam melaksanakan program/kegiatan yang bermanfaat kepada masyarakat, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik.

2.1.5.3. Kemandirian Keuangan Daerah

Menurut Masrun, dkk (dalam Patriana, : 21), kemandirian adalah suatu sikap yang memungkinkan seseorang untuk berbuat bebas, melakukan sesuatu atas dorongan diri sendiri untuk kebutuhan sendiri, mengejar prestasi, penuh ketekunan, serta berkeinginan untuk melakukan sesuatu tanpa bantuan orang lain, mampu berpikir dan bertindak original, kreatif dan penuh inisiatif, mampu

mempengaruhi lingkungannya, mempunyai rasa percaya diri terhadap kemampuan diri sendiri, menghargai keadaan diri sendiri, dan memperoleh kepuasan dari usahanya.

Semakin tinggi kemandirian keuangan daerah semakin menunjukkan tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan eksternal (pemerintah pusat ataupun provinsi) semakin rendah, dan demikian pula sebaliknya. Kemandirian keuangan daerah juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah. Semakin tinggi kemandirian keuangan daerah, menunjukkan semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama PAD. Semakin tinggi masyarakat membayar pajak dan retribusi daerah akan menggambarkan tingkat kesejahteraan masyarakat yang semakin tinggi.

Selain itu ciri utama yang menunjukkan suatu daerah mampu melaksanakan otonomi daerah adalah sebagai berikut (Nataluddin, 2001):

- a. Kemampuan keuangan daerah, artinya daerah harus memiliki kewenangan dan kemampuan untuk menggali sumber-sumber keuangan, mengelola dan menggunakan keuangan sendiri yang cukup memadai untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahannya.
- b. Ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin agar Pendapatan Asli Daerah (PAD) harus menjadi bagian sumber keuangan terbesar, yang didukung oleh kebijakan perimbangan keuangan pusat dan daerah, sehingga peranan pemerintah daerah menjadi lebih besar.

2.1.6 Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Hery (2013:159), Pengertian pengendalian intern menurut Hery adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum/undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.

Sedangkan menurut Ardiyos dalam Tuty (2012:11), pengendalian internal adalah suatu sistim yang disusun sedemikian rupa, sehingga antara bagian yang satu secara otomatis akan mengawasi bagian yang lainnya.

Pengendalian internal adalah suatu pengujian kebenaran yang dilakukan dengan mencocokkan berbagai angka-angka dan transaksi yang dilaksanakan oleh petugas yang berbeda.

Pengendalian intern adalah suatu proses yang dapat dipengaruhi manajemen dimana pegawai dalam menyediakan secara layak suatu kepastian mengenai prestasi yang diperoleh secara objektif dalam penerapannya tentang bagian laporan keuangan yang dapat dipercaya, diterapkannya efisiensi dan efektivitas dalam kegiatan operasional organisasi dan diterapkannya peraturan dan hukum yang berlaku agar ditaati oleh semua pihak. Adapun tujuan pengendalian intern adalah: 1) Terciptanya keandalan laporan keuangan; 2) Meningkatkan efisiensi dan efektifitas operasi organisasi; 3) Mendorong dipatuhi undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku.

Mengacu pada konsep Sistem Pengendalian Intern yang dikemukakan oleh *The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COCO) yaitu : 1) Lingkungan Pengendalian; 2) Penilaian Risiko; 3) Kegiatan Pengendalian; 4) Informasi dan Komunikasi; 5) Pemantauan Pengendalian Intern.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang merupakan adopsi dari *COSO Internal Control Framework* dengan dilakukan penyesuaian dengan kebutuhan dan karakteristik pemerintahan di Indonesia. SPIP ini bersifat *integrated* dan merupakan suatu proses yang terus menerus dilakukan oleh instansi pemerintah serta bersifat dinamis dan mengikuti seiring dengan perkembangan zaman. Pada pasal 59 ayat (1) dan (2) UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, disebutkan bahwa “Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, presiden selaku kepala pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern tersebut ditetapkan dengan peraturan pemerintah”.

Selanjutnya pada PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah pasal 33 ayat (1) dikatakan bahwa “Untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan dan kinerja sebagaimana diatur dalam peraturan pemerintah ini, setiap entitas pelaporan dan akuntansi wajib menyelenggarakan sistem pengendalian intern sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan terkait”. Definisi Sistem Pengendalian Intern menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh

pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan tertentu. Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*).

Berdasarkan Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), laporan atas pengendalian intern mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian intern atas laporan keuangan yang dianggap sebagai kondisi yang dapat dilaporkan. Beberapa contoh kondisi tersebut antara lain: 1) Tidak ada pemisahan tugas yang memadai sesuai dengan tujuan pengendalian yang layak; 2) Tidak ada reviu dan persetujuan yang memadai untuk transaksi, pencatatan akuntansi atau output dari suatu sistem; 3) Tidak memadainya berbagai persyaratan untuk pengamanan aktiva; 4) Bukti kelalaian yang mengakibatkan kerugian, kerusakan atau penggelapan aktiva; 5) Bukti bahwa suatu sistem gagal menghasilkan output yang lengkap dan cermat sesuai dengan tujuan pengendalian yang ditentukan oleh entitas yang diperiksa, karena kesalahan penerapan prosedur pengendalian; 6) Bukti adanya kesengajaan mengabaikan pengendalian intern oleh orang-orang yang mempunyai wewenang, sehingga

menyebabkan kegagalan tujuan menyeluruh sistem tersebut; 7) Bukti kegagalan untuk menjalankan tugas yang menjadi bagian dari pengendalian intern, seperti tidak dibuatnya rekonsiliasi atau pembedaan rekonsiliasi tidak tepat waktu; 8) Kelemahan dalam lingkungan pengendalian, seperti tidak adanya tingkat kesadaran yang memadai tentang pengendalian dalam organisasi tersebut; 9) Kelemahan yang signifikan dalam desain atau pelaksanaan pengendalian intern yang dapat mengakibatkan pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan yang berdampak langsung dan material atas laporan keuangan; 10) Kegagalan untuk melakukan tindak lanjut dan membentuk sistem informasi pemantauan tindak lanjut untuk secara sistematis dan tepat waktu memperbaiki kekurangan-kekurangan dalam pengendalian intern yang sebelumnya telah diketahui.

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).

BPK mengidentifikasi jenis-jenis kelemahan sistem pengendalian intern, yaitu kelemahan sistem pengendalian terkait dengan: (1) akuntansi dan pelaporan; (2) pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja; dan (3) pengendalian intern (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 audit dari BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah. Kenaikan opini audit yang akan diterima oleh pemerintah daerah dapat dipengaruhi oleh perbaikan yang dilakukan pemerintah atas temuan kelemahan SPI tahun sebelumnya (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Hal tersebut 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.

2.1.7 Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan

Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan adalah keadaan seseorang warga masyarakat yang tunduk dan tidak patuh dalam satu aturan (hukum) yang berlaku. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan termasuk dalam salah satu aspek yang mempengaruhi pemberian Opini dari BPK atas LKPD (Paragraf penjelas Pasal 16 ayat 1 UU No. 15 Tahun 2004).

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).

Temuan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan memuat permasalahan yang berdampak secara finansial. Temuan administrasi memuat permasalahan yang tidak berdampak secara finansial. Temuan indikasi tindak pidana akan disampaikan BPK kepada aparat penegak hukum (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Dalam Paragraf Penjelas 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 oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah.

Kenaikan opini audit yang akan diterima oleh pemerintah daerah dapat dipengaruhi oleh perbaikan yang dilakukan pemerintah atas temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tahun sebelumnya (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017).

Hal tersebut 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.

2.1. Penelitian Terdahulu

Telah dilakukan beberapa penelitian yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Penelitian-penelitian sebelumnya ini memiliki hasil

yang tidak konsisten.

Iswanto (2013) melakukan penelitian mengenai pengaruh efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan daerah serta sistem pengendalian intern terhadap keandalan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah keandalan laporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit. Variabel independen dalam penelitian ini adalah efektivitas pengelolaan keuangan daerah, efisiensi pengelolaan keuangan daerah, dan sistem pengendalian intern. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 472 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi panel data yang menunjukkan hasil bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah dan efisiensi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap keandalan laporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit.

Nurdiono (2014) melakukan penelitian mengenai analisis hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah di seluruh Indonesia. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit. Variabel independen dalam penelitian ini adalah proporsi anggaran publik, opini sebelumnya, efektivitas pengendalian intern, tindak lanjut temuan BPK, dan kompetensi sumber daya manusia. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 434 LKPD seluruh Indonesia tahun 2011.

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik yang menunjukkan hasil bahwa proporsi anggaran publik dan opini sebelumnya berpengaruh terhadap hasil audit LKPD. Sedangkan efektivitas pengendalian intern, tindak lanjut temuan BPK, dan kompetensi sumber daya manusia tidak

berpengaruh terhadap hasil audit LKPD.

Safitri dan Darsono (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh sistem pengendalian internal dan temuan kepatuhan terhadap opini audit pada pemerintah daerah. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah opini WTP oleh auditor BPK RI. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kelemahan SPI, besaran realisasi anggaran, temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan opini tahun sebelumnya. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 524 LKPD di Pulau Jawa. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik yang menunjukkan hasil bahwa temuan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan dan opini tahun sebelumnya berpengaruh terhadap opini WTP. Sedangkan kelemahan SPI dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh pada opini WTP.

Wibowo (2015) telah melakukan penelitian tentang pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah terhadap opini badan pemeriksa keuangan. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah probabilitas opini BPK. Variabel independen dalam penelitian ini adalah rasio aktivitas operasional, rasio aktivitas pembangunan, rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi, dan pertumbuhan ekonomi. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 489 kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik ordinal yang menunjukkan hasil bahwa rasio aktivitas pembangunan, rasio kemandirian, rasio aktivitas operasional, rasio efektivitas, rasio efisiensi, dan pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap probabilitas opini BPK.

Erryana dan Setyawan (2016) telah melakukan penelitian mengenai determinan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kemandirian, ketergantungan daerah, rasio efektivitas daerah, belanja operasional, belanja modal, dan status daerah. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 35 pemerintah kabupaten/kota se-Jawa Tengah. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik ordinal yang menunjukkan hasil bahwa kemandirian, belanja modal, rasio efektivitas daerah, dan status daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diprosikan dengan opini audit. Sedangkan ketergantungan daerah dan belanja operasional tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diprosikan dengan opini audit.

Zevita (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan sistem pengendalian internal terhadap opini audit BPK. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini audit. Variabel independen pada penelitian ini adalah ukuran pemda, kemakmuran pemda, umur administratif pemda, kemandirian pemda, dan kelemahan SPI. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 275 pemda kabupaten/kota di Indonesia TA 2009-2013.

Penelitian ini menggunakan metode analisis diskriminan yang menunjukkan hasil bahwa kemandirian pemda dan kelemahan SPI berpengaruh terhadap opini audit. Sedangkan ukuran pemda, kemakmuran pemda, dan umur

administratif pemda hanya mampu menjelaskan adanya perbedaan masing-masing dalam setiap kategori opini audit.

Darmawati (2017) melakukan penelitian mengenai pengaruh kelemahan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap opini BPK RI. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini BPK. Variabel independen pada penelitian ini adalah kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 2.575 LKPD provinsi dan kabupaten/kota se Indonesia tahun 2010-2014. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel yang menunjukkan hasil bahwa kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini BPK.

Hartanto (2017) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh efektivitas dan kemandirian keuangan daerah serta sistem pengendalian internal terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah se-Provinsi Lampung. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini LKPD. Variabel independen pada penelitian ini adalah efektivitas, kemandirian keuangan daerah, dan sistem pengendalian internal. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 16 pemerintah daerah se-Provinsi Lampung tahun 2010-2014.

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi panel data yang menunjukkan hasil bahwa secara parsial, efektivitas, kemandirian keuangan daerah, dan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap opini LKPD.

Sedangkan secara simultan, efektivitas, kemandirian keuangan daerah, dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap opini LKPD.

Kusumawati dan Ratmono (2017) melakukan penelitian mengenai determinan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini audit. Variabel independen pada penelitian ini adalah kelemahan SPI, ketergantungan pemda, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, umur pemda, ukuran pemda, kualitas SDM, tipe pemda, dan status pemda. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 497 pemerintah daerah se-Indonesia TA 2015. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik ordinal yang menunjukkan hasil bahwa kelemahan SPI, ketergantungan pemda, dan Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu berpengaruh terhadap opini audit. Sedangkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, umur pemda, ukuran pemda, kualitas SDM, tipe pemda, dan status pemda tidak berpengaruh pada opini audit.

Purbasari dan Bawono (2017) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh desentralisasi fiskal, sistem pengendalian internal, dan kinerja pemerintah daerah terhadap akuntabilitas laporan keuangan. Variabel dependen pada penelitian ini adalah akuntabilitas laporan keuangan yang diukur dengan opini audit. Variabel independen pada penelitian ini adalah desentralisasi fiskal yang diukur dengan kemandirian daerah, sistem pengendalian intern, dan kinerja keuangan pemerintah daerah. Sampel pada penelitian ini adalah 107 pemerintah daerah di Pulau Jawa tahun 2014. Penelitian ini menggunakan metode analisis

regresi linear berganda yang menunjukkan hasil bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan yang diproksikan dengan opini audit. Sedangkan desentralisasi fiskal dan kinerja keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan yang diproksikan dengan opini audit.

Rosadi, Siyamto, dan Aisyiah (2017) melakukan penelitian mengenai 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. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini LKPD. Variabel independen pada penelitian ini adalah ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, status daerah dan ukuran pemda. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 110 LKPD kota/kabupaten di Pulau Jawa. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik ordinal yang menunjukkan hasil bahwa ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, SPI, dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap Opini LKPD, sedangkan status daerah dan ukuran Pemda tidak berpengaruh pada opini LKPD.

Setiawan (2017) melakukan penelitian mengenai pengaruh sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel dependen pada penelitian ini adalah opini LKPD. Variabel independen pada penelitian ini adalah sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 75 LKPD kabupaten/kota di Sulawesi Selatan tahun 2013-2015. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi logistik biner yang menunjukkan hasil bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh pada opini LKPD. Sedangkan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh pada opini LKPD. Untuk lebih jelasnya perbedaan penelitian terdahulu dan penelitian yang sekarang, dapat dilihat pada table berikut :

Tabel 2.1 Perbedaan Penelitian Terdahulu dengan Penelitian Sekarang

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Judul	Pengaruh Efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan daerah serta sistem pengendalian intern terhadap keandalan laporan keuangan pemerintah daerah	Determinan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kab. Toraja Utara
Variabel Dependen	Keaandalan Laporan Pemerintah Daerah	Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
Variabel Independen	1. Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah 2. Efisiensi Pengelolaan Keuangan Daerah 3. Sistem Pengendalian Internal	1. Efektivitas Keuangan Daerah 2. Efisiensi Keuangan Daerah 3. Kemandirian Keuangan Daerah 4. Kelemahan Sistem Pengendalian Intern 5. Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
Tahun Penelitian	2013	2020
Sampel	472 Kabupaten/Kota di Indonesia	31 OPD/SKPD dan 93 Responden
Metode Analisis Data	Regresi Panel Data	Regresi Linier Berganda
Hasil Penelitian	Efektivitas dan Efisiensi Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Keandalan Laporan Keuangan	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Judul	Analisis Hasil Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di seluruh Indonesia	
Variabel Dependen	Hasil Audit Laporan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	
Variabel Independen	<ol style="list-style-type: none"> 1. Proporsi Anggaran Publik 2. Opini sebelumnya 3. Efektivitas Pengendalian Intern 4. Tindak Lanjut Temuan BPK 5. Kompetensi SDM 	
Tahun Penelitian	2014	
Sampel	434 LKPD seluruh Indonesia	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik	
Hasil Penelitian	Proporsi Anggaran Publik dan Opini sebelumnya berpengaruh terhadap hasil audit LKPD, Efektivitas pengendalian Intern, tindak lanjut temuan BPK dan Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap hasil audit BPK	
Judul	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan temuan kepatuhan terhadap Opini Audit pada Pemerintah Daerah	
Variabel Dependen	Opini WTP oleh Auditor BPK RI	
Variabel Independen	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kelemahan SPI 2. Besaran Realisasi Anggaran 3. Temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan 4. Opini Tahun sebelumnya 	
Tahun Penelitian	2015	
Sampel	524 LKPD di Pulau Jawa	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Hasil Penelitian	Temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan opini tahun sebelumnya berpengaruh terhadap Opini WTP, sedangkan Kelemahan SPI dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh pada Opini WTP.	
Judul	Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini BPK	
Variabel Dependen	Probabilitas Opioni BPK	
Variabel Independen	1. Rasio Aktivitas Operasional 2. Rasio Aktivitas Pembangunan 3. Rasio Kemandirian 4. Rasio Efektivitas 5. Rasio Efisiensi 6. Pertumbuhan Ekonomi	
Tahun Penelitian	2015	
Sampel	489 Kabupaten/Kota di Indonesia	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik Ordinal	
Hasil Penelitian	Rasio Aktivitas Operasional, RasioAktivitas Pembangunan, Rasio Kemandirian, Rasio Efektivitas, Rasio Efisiensi dan Pertumbuhan Ekonomi berpengaruh terhadap probabilitas Opini BPK	
Judul	Determinan Akuntansi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	
Variabel Dependen	Akuntansi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diukur dengan opini audit	
Variabel Independen	1. Kemandirian 2. Ketergantungan Daerah 3. Rasio Efektivitas Daerah 4. Belanja Operasional	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
	5. Belanja Modal 6. Status Daerah 7.	
Tahun Penelitian	2016	
Sampel	35 Kabupaten/Kota se-Jawa Tengah	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik Ordinal	
Hasil Penelitian	Kamandirian, Belanja Modal, Rasio Efektivitas Daerah dan Status Daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit, sedangkan ketergantungan daerah dan belanja operasional tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diukur dengan opini audit	
Judul	Pengaruh karakteristik Pemerintah Daerah dan sistem pengendalian internal terhadap Opini Audit BPK.	
Variabel Dependen	Opini Audit BPK	
Variabel Independen	1. Ukuran Pemda 2. Kemakmuran Pemda 3. Umur Administratif Pemda 4. Kemandirian pemda 5. Kelemahan SPI	
Tahun Penelitian	2016	
Sampel	275 Kabupaten/Kota di Indonesia	
Metode Analisis Data	Analisis Diskriminan	
Hasil Penelitian	Kemandirian Pemda dan Kelemahan SPI berpengaruh	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
	terhadap opini audit BPK, sedangkan Ukuran Pemda, Kemakmuran Pemda dan Umur administratif Pemda, hanya mampu menjelaskan adanya perbedaan masing-masing dalam setiap kategori Opini Audit BPK	
Tahun Penelitian	2016	
Sampel	25 SKPD dan 75 Responden	
Metode Analisis Data	Regresi Linear Berganda	
Hasil Penelitian	Komitmen organisasi, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Efektivitas Pengendalian Internal berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, Kompetensi SDM tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dan secara simultan komitmen organisasi, kompetensi SDM, pemanfaatan Teknologi Informasi dan efektivitas Pengendalian internal, berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pada Pemda Kab. Kepulauan Talaud.	
Judul	Pengaruh kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan tindaklanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap Opini BPK RI	
Variabel Dependen	Opini BPK	
Variabel Independen	1. Kelemahan SPI 2. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan 4. Tidaklanjut rekomendasi	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
	hasil pemeriksaan	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	2.575 LKPD Provinsi dan Kabupaten	
Metode Analisis Data	Regresi Data Panel	
Hasil Penelitian	Kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap Opini BPK	
Judul	Pengaruh Efektivitas dan kemandirian keuangan daerah serta sistem pengendalian internal terhadap Opini LKPD se-Provinsi Lampung	
Variabel Dependen	Opini LKPD	
Variabel Independen	1. Efektivitas Keuangan Daerah 2. Kemandirian Keuangan daerah 3. Sistem Pengendalian Internal	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	16 Pemda se-Provinsi Lampung	
Metode Analisis Data	Regresi Panel Data	
Hasil Penelitian	Secara parsial, efektivita, kemandirian keuangan daerah dan SPI tidak berpengaruh terhadap Opini LKPD, Sedangkan secara simultan, efektivitas, kemandirian keuangan daerah dan SPI berpengaruh terhadap Opini LKPD	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Judul	Determinan Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia	
Variabel Dependen	Opini Audit	
Variabel Independen	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kelemahan SPI 2. Ketergantungan Pemda 3. Tindaklanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu 4. Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan 5. Umur Pemda 6. Ukuran Pemda 7. Kualitas SDM 8. Tipe Pemda 9. Status Pemda 	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	497 Pemda se-Indonesia	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik Ordinal	
Hasil Penelitian	Kelemahan SPI, ketergantungan Pemda dan tindaklanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu berpengaruh terhadap opini audit, sedangkan ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, umur pemda, ukuran pemda, kualitas SDM, tipe pemda dan status pemda tidak berpengaruh terhadap opini audit	
Judul	Pengaruh Desentralisasi Fiskal, SPI dan Kinerja Pemerintah Daerah terhadap akuntabilitas laporan keuangan	
Variabel Dependen	Akuntabilitas Laporan Keuangan yang diukur dengan Opini Audit	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Variabel Independen	1. Desentralisasi Fiskal yang diukur	
	dengan kemandirian daerah	
	2. SPI	
	3. Kinerja Keuangan Pemda	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	107 Pemda di Pulau Jawa	
Metode Analisis Data	Regresi Linear Berganda	
Hasil Penelitian	SPI berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan yang diukur dengan opini audit, sedangkan desentralisasi fiskal dan kinerja keuangan Pemda tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan yang diukur dengan opini audit	
Judul	Pengaruh ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, kelemahan SPI, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, status daerah dan ukuran daerah terhadap opini LKPD di Pulau Jawa	
Variabel Dependen	Opini LKPD	
Variabel Independen	1. Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan 2. SPI 3. Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan 4. Status Daerah 5. Ukuran Pemda	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	110 LKPD Kab/Kota di Pulau Jawa	
Metode	Regresi Logistik Ordinal	

Kriteria	Peneliti Terdahulu	Penelitian Sekarang
Analisis Data		
Hasil Penelitian	Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, SPI dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap Opini LKPD, sedangkan Status Daerah dan Ukuran Pemda tidak berpengaruh pada Opini LKPD	
Judul	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap Opini LKPD	
Variabel Dependen	Opini LKPD	
Variabel Independen	1. SPI 2. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan	
Tahun Penelitian	2017	
Sampel	75 LKPD Kabupaten/Kota di Sulsel	
Metode Analisis Data	Regresi Logistik	
Hasil Penelitian	Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Opini LKPD, Sedangkan Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap Opini LKPD	

BAB III

KERANGKA PIKIR DAN HIPOTESIS

3.1. Kerangka Pikir

Uma Sekaran (1992) dalam Sugiyono (2011), Kerangka berpikir adalah model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan beragam faktor yang telah diidentifikasi sebagai hal yang penting, dengan demikian dapat dikatakan bahwa kerangka berpikir ialah sebuah pemahaman yang melandasi pemahaman-pemahaman yang lainnya, sebuah pemahaman yang paling mendasar dan menjadi pondasi bagi setiap pemikiran atau suatu bentuk proses dari keseluruhan dari penelitian yang akan dilakukan.

Suriasumantri (2001), Suriasumantri mengemukakan bahwa seorang peneliti harus menguasai teori-teori ilmiah yang dijadikan sebagai dasar untuk menyusun kerangka pemikiran yang membuahkan hipotesis. Kerangka berpikir ialah penjelasan sementara terhadap gejala yang menjadi objek permasalahan. Kriteria utama agar suatu kerangka pemikiran dapat meyakinkan ilmuwan adalah alur-alur pemikirannya harus logis dalam membangun suatu pemikiran agar dapat membuahkan kesimpulan berupa hipotesis.

Alat ukur kinerja pemerintah daerah yang dipakai pada penelitian ini adalah rasio efektivitas, efisiensi dan kemandirian keuangan daerah. Selain itu, digunakan pula parameter kelemahan SPI dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang direfleksikan temuan SPI dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dari hasil pemeriksaan LKPD sebagai gambaran