

TEMUAN DAN TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN TERHADAP OPINI AUDIT (Studi pada Pemerintah Provinsi di Indonesia)

¹Rafrini Amyulianthy, ²Andi Sayyidatun Ufairah Anto, ³Shinta Budi
¹kuliahpia@gmail.com

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pancasila

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui adanya pengaruh temuan audit dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap opini audit. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan data sekunder. Penelitian ini dilakukan pada 33 provinsi diseluruh Indonesia tahun 2014-2018, dengan total sampel sebanyak 165 sampel. Sumber data menggunakan IHPS tahun 2013-2019 dan LKPD tahun 2014-2018. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode regresi linear berganda pendekatan data panel. Berdasarkan hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap opini audit dan tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit.

Kata kunci: Opini audit, temuan audit, tindak lanjut hasil pemeriksaan, analisis regresi berganda, sektor public

Abstract

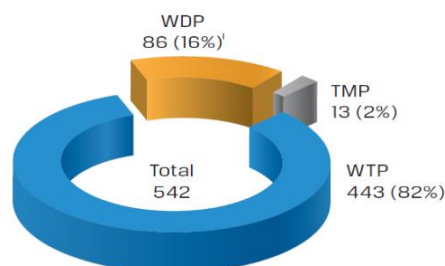
The purpose of this study is to determine the effect of audit finding and audit follow-up on audit opinion. This research was a type of quantitative data analysis. This research used 33 provinces in Indonesia through 2014-2018, with 165 samples in total. Sources of data using BPK's summary report in 2013-2019 and LKPD in 2014-2018. Analysis of the data used in this study was multiple linear regression methods, with data panel approach. The results showed that audit finding have a negative and significant effect on audit opinion, and audit follow up has a positive and significant impact on audit opinion.

Keywords: audit opinion, audit finding, audit follow-up, multiple regression analysis, public sector

1. PENDAHULUAN

Pada saat melakukan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memberikan opini untuk mengelompokkan Laporan Keuangan mana saja yang telah memiliki informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami (Masyitoh et al, 2015). Dimana jenis opini yang diberikan oleh BPK untuk Laporan Keuangan yang telah diperiksanya adalah WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), WDP (Wajar Dengan Pengecualian), TW (Tidak Wajar) serta TMP (Tidak Memberikan Pendapat/*Disclaimer*).

Dalam hasil pemeriksaan BPK, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tingkat 1 (LKPD) Tahun 2018 mengungkapkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas 443 (82%) LKPD, opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atas 86 (16%) LKPD, dan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) atas 13 (2%) LKPD seperti terlihat dalam *Gambar 1.1* berikut:



Gambar 1. Garfik Opini LKPD Tahun 2018
(Sumber : BPK-RI melalui publikasi www.bpk.go.id)

Opini dari auditor memiliki dua sifat yaitu opini untuk laporan keuangan privat dan opini untuk laporan keuangan publik, untuk opini laporan keuangan privat di lakukan kepada para investor, *stakeholder*, serta kreditur dari perusahaan yang di audit untuk melihat apakah laporan dari perusahaan tersebut layak atau tidak. Berbeda dengan opini laporan keuangan publik sektor, pada tingkat pemerintahan, pemerintah harus mempertanggungjawabkan keuangan yang sudah dialokasikan oleh negara kepada pemerintah. Hal tersebut merupakan bentuk pertanggung jawaban dari pemerintah kepada masyarakat (Sari et al, 2013)

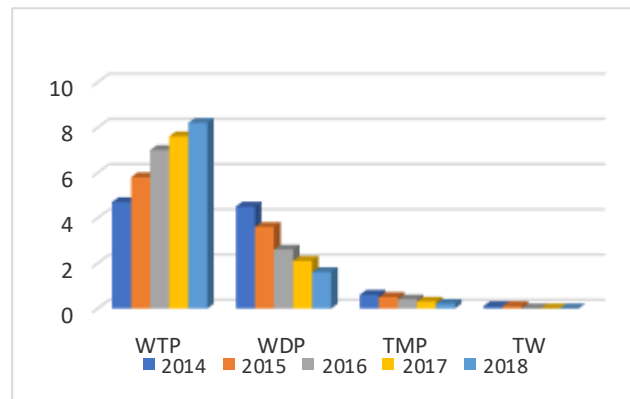
Oleh karena itu pentingnya opini BPK terhadap laporan keuangan pemerintah yang merupakan bentuk dari pertanggungjawaban keuangan pemerintah kepada masyarakat. Hal tersebut membuat BPK harus dapat menilai apakah pemerintah telah mempertanggung jawabkan laporannya sesuai dengan undang-undang yang telah di tetapkan dan terbebas dari salah saji yang dapat merugikan negara. Hal tersebut yang membuat opini dari BPK penting (Mustikarini & Fitriyani, 2012).

Dari beberapa opini yang dapat diterbitkan BPK RI, Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) merupakan opini tertinggi yang diinginkan oleh semua pemerintah daerah. Perolehan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) merupakan suatu prestasi dan kebanggaan tersendiri bagi pemerintah daerah, di samping sebagai upaya untuk menyukseskan terealisasinya salah satu target Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) yaitu tercapainya opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Pencapaian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas LKPD (Tresnasari, 2019)

Stakeholder dari pemerintah daerah membutuhkan informasi yang berkualitas dari LKPD yang dipertanggungjawabkan oleh kepala daerah. Oleh karena itu, audit pada LKPD sangat diharapkan mampu mencerminkan kualitas dari laporan keuangan tersebut. Faktor-faktor yang mempengaruhi pemberian opini audit BPK harus diperhatikan oleh masing-masing daerah khususnya kepala daerah yang merupakan pemegang kekuasaan eksekutif yang dipercaya oleh para *stakeholder* untuk menjalankan pemerintahan di suatu daerah. (Pratiwi dan Aryani, 2016)

Dalam IHPS 2019, BPK mengungkapkan sebanyak 9.116 temuan yang memuat 14.965 permasalahan, meliputi 7.236 (48%) permasalahan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 7.636 (51%) permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan sebesar Rp9,68 triliun, serta 93 (1%) permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan sebesar Rp676,81 miliar (IHPS 2019).

Namun dalam 5 tahun terakhir (2014-2018), opini LKPD mengalami perbaikan. Selama periode tersebut, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebanyak 35 poin persen, yaitu dari 47% pada LKPD Tahun 2014 menjadi 82% pada LKPD Tahun 2018. Sementara itu, jumlah LKPD yang memperoleh opini WDP dan TMP mengalami penurunan masing-masing sebesar 30 poin persen (dari 46% menjadi 16%) dan 4 poin persen (dari 6% menjadi 2%) (IHPS 2019), hal ini ditunjukkan dalam Gambar 2 berikut.



Gambar 2. Grafik Perkembangan Opini LKPD 2014-2018
 Sumber : BPK-RI melalui publikasi www.bpk.go.id

Semakin wajar laporan keuangan, maka semakin tingginya tingkat opini laporan keuangan yang diterima. Jika tingkat kewajaran tinggi maka probabilitas opini audit yang diperoleh pemerintah menjadi semakin baik. Hal ini sesuai dengan Pasal 16 ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan negara. Pemberian opini didasarkan pada kriteria yaitu kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian internal.

Salah satu variabel yang dapat mempengaruhi opini audit adalah temuan audit. Hal ini pernah di teliti oleh Siregar dan Rudiansyah (2019), Widodo dan Sudarno (2017), Sari et al (2015), dan, Zahara dan Malichah (2017) yang menyatakan bahwa temuan audit berpengaruh terhadap opini audit. Temuan audit sendiri terdapat dua jenis, yaitu sistem pengendalian intern dan ketidak patuhan terhadap peraturan perundang undangan. Dalam penelitian kali ini akan membahas kedua temuan audit tersebut.

Variabel selanjutnya yaitu hasil tindak lanjut pemeriksaan (TLHP), dimana hal tersebut menjadi salah satu fokus oleh kepala daerah, karena setiap kepala daerah atau pimpinan organisasi wajib merespon 90 hari atas temuan dari BPK, sehingga kemungkinan opini audit tahun selanjutnya di pengaruhi oleh TLHP. Penelitian mengenai TLHP telah di teliti oleh Parwanto dan Harto (2016) yang membahas hubungan TLHP terhadap kinerja, dan Treanawati dan Apandi (2016) terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian kali ini akan mencoba untuk menghubungkan antara tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap opini audit.

Oleh karena itu penelitian kali ini ingin mencoba meneliti bahwa temuan audit yang sifatnya finansial dan juga tindak lanjut hasil pemeriksaan dapat membentuk opini audit yang diberikan BPK kepada pemerintah provinsi pada tahun 2014-2018 dengan judul “Temuan Dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit” (Studi pada Pemerintah Provinsi di Indonesia)

2. LITERATUR REVIEW, HIPOTESIS PENELITIAN DAN KERANGKA PENELITIAN

2.1 Teori Agensi di Sektor Publik

Teori keagenan menurut Jensen and Meckling (1976), yaitu hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak antara *principal* dengan *agent*, dengan melihat pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada *agent*.

Jensen dan Meckling (1976), juga menjelaskan bahwa terdapat dua permasalahan dalam teori keagenan yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral hazard* merupakan permasalahan yang muncul jika *agent* tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dalam kontrak kerja. Sedangkan *adverse selection* merupakan suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas.

Negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan *principal-agent*, sehingga kerangka hubungan *principal-agent* merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik (Lane dan Kivisto, 2008). Dalam sektor publik teori keagenan tersebut juga dapat dilihat dari dalam laporan penyusunan anggarannya (Santoso & Pambelum, 2008; Amyulianthy et al, 2016). Pemerintah daerah yang dimaksud di sini yaitu pemerintah provinsi yang menyusun anggaran yang kemudian akan diserahkan kepada pemerintah pusat dan setelah disahkan oleh pemerintah pusat maka anggaran tersebut harus di pertanggung jawabkan realisasi anggarannya oleh pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat.

Pemerintah juga memiliki akses langsung terhadap informasi dibandingkan masyarakat yang mana dapat menimbulkan masalah keagenan yang terjadi. Maka dari itu pemerintah harus dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik (Wardhani, et al, 2017). Pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dimaksudkan untuk mengurangi asimetri informasi yang timbul antara masyarakat dan pemerintah (Rustiyaningsih & Immanuela, 2014). BPK akan mengeluarkan opini atas laporan keuangan, dimana laporan keuangan tersebut menggambarkan pengelolaan keuangan negara yang diamanatkan oleh rakyat kepada pemerintah.

Opini BPK ini merupakan mekanisme akuntabilitas dari pengelolaan keuangan di pemerintahan. Instansi yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian akan memiliki kredibilitas yang lebih baik daripada instansi yang mendapatkan opini Tidak Wajar. Dari laporan keuangan tersebut, secara tidak langsung masyarakat dapat melihat baik atau tidaknya pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Mustikarini & Fitriasaki, 2012). Menurut Undang-Undang No 24 Tahun 2014, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan. Dengan meningkatnya akuntabilitas pemerintah daerah informasi yang diterima masyarakat menjadi lebih berimbang terhadap pemerintah daerah, yang berarti berkurangnya *information asymmetry*. Dengan demikian maka kemungkinan melakukan korupsi menjadi lebih kecil (Setyaningrum & Martani, 2018).

2.2 Hipotesis Penelitian dan Kerangka Penelitian

a. Pengaruh Temuan Audit Terhadap Opini Audit

Menurut Teori Agensi terdapat masalah antara *principal* dan *agent*, karena *agent* dapat mengetahui lebih banyak informasi di bandingkan *principal* sehingga *agent* mempunyai asimetri informasi di bandingkan *principal*, informasi asimetri dapat menyebabkan *agent* untuk bertindak buruk yang merupakan *moral hazard* (Jensen & Meckling, 1976). Sehingga *principal* merasa perlu untuk membuktikan pekerjaan yang telah di lakukan oleh *agent* tersebut sudah benar atau tidak.

Apabila *monitoring* dilakukan setiap harinya hal tersebut membutuhkan *cost* yang besar dan membutuhkan waktu yang banyak, maka salah satu cara untuk mengukur dengan memeriksa kewajaran laporan keuangan yang telah di buat oleh *agent* (Azhar & Setyaningrum, 2015). Hal ini membuat fungsi auditor di butuhkan untuk memitigasi masalah. Di Indonesia, institusi pemerintahan hanya boleh di periksa oleh BPK sehingga BPK akan menilai apakah laporan keuangan tersebut sudah wajar atau belum. Pada saat auditor melakukan pemeriksaan, *moral hazard* dapat terdeteksi melalui temuan audit, dimana temuan audit dapat terdiri dari sistem pengendalian intern yang masih lemah dan ketidak patuhan terhadap perundang-undangan.

Penelitian ini hanya akan meneliti mengenai ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Karena ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan dapat menyebabkan kerugian negara dalam jumlah yang material. Semakin tinggi temuan audit maka semakin tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan serta mengakibatkan rendahnya kewajaran dari laporan keuangan. Sehingga, jika rendah dari kewajaran dan tidak sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku maka opini audit yang dihasilkan akan rendah.

Siregar dan Rudiansyah (2019) dan Widodo dan Sudarno (2017) dalam penelitiannya telah menguji bahwa Temuan Audit berpengaruh negatif terhadap opini BPK. Dalam hasil penelitian tersebut memberikan hasil yang serupa, yang menyakatan bahwa temuan audit yang berupa ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit. Berbeda dengan Oktafan (2017) yang menyatakan bahwa temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

H₁: Temuan Audit berpengaruh negatif terhadap opini audit

b. Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit

Tidak hanya melalui temuan audit, *adverse selection* juga dapat di deteksi melalui tindak lanjut hasil pemeriksaan, apabila terdapat hasil tindak lanjut yang tidak di laksanakan maka dapat dikatakan bahwa *agent* tidak ingin menerima saran yang telah di berikan oleh auditor, sehingga hal tersebut dapat menyebabkan timbulnya *moral hazard*. Dimana semakin banyak rekomendasi yang tidak di kerjakan oleh *agent* maka hasil dari opini audit akan semakin tidak baik.

Tindak lanjut yang dilakukan oleh pemerintah daerah akan memperbaiki permasalahan yang ada sehingga kesalahan dapat dihentikan dan pemerintah daerah dapat meningkatkan kinerjanya dalam mengelola keuangan daerah dengan lebih baik. Selain itu, dengan adanya perbaikan dapat mengurangi temuan yang berulang yang dapat menjadi pertimbangan pemeriksa dalam memberikan opini. Jika pemerintah daerah menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan, maka penerimaan opini yang terbaik akan semakin tinggi. Sebaliknya

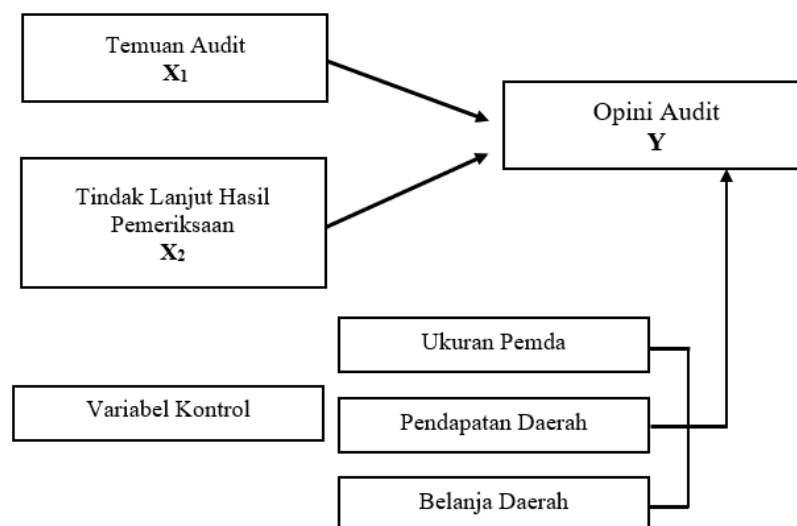
apabila hasil pemeriksaan tidak ditindaklanjuti maka kemungkinan untuk mendapatkan opini yang terbaik akan semakin rendah.

Tindak lanjut hasil pemeriksaan periode lalu yang diukur dengan semakin banyak rekomendasi yang dilakukan oleh pemerintah, diharapkan dapat memberikan peningkatan terhadap kualitas laporan keuangan yang direpresentasikan pada tingkat pengungkapan menjadi semakin tinggi, sehingga probabilitas opini yang di peroleh pemerintah daerah menjadi semakin baik.

Pratiwi dan ayani (2016) menemukan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap opini audit. Berbeda dengan sari et al (2015) dan agusti (2014), yang menemukan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap opini audit. Setyaningrum (2015), menyatakan semakin banyak tindak lanjut pemeriksaan dilakukan maka pengelolaan keuangan yang dilakukan pemerintah daerah menjadi semakin baik sehingga opini yang diperoleh pada periode selanjutnya semakin baik.

H_2 : Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap opini audit

Gambar 3 berikut menjelaskan kerangka penelitian yang akan dianalisis di tahapan selanjutnya.



Gambar 3. Kerangka Penelitian

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Sampel Penelitian

Sampel penelitian dalam penelitian ini dilakukan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 33 Provinsi di Indonesia pada tahun 2014-2018, dengan mengeluarkan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta karena sebagai Ibukota Negara Republik Indonesia. Variabel dalam penelitian ini meliputi Temuan Audit (FIND) dan Tindaklanjut Hasil Pemeriksaan (TIND). Untuk lengkapnya data sampel ada di Lampiran 1.

3.2 Operasionalisasi Variabel

a. Temuan Audit

Temuan audit atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan adalah temuan audit atas praktik-praktik yang dilakukan dan melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan. Temuan atas ketidakpatuhan terbagi menjadi empat klasifikasi temuan, yaitu kerugian negara, potensi kerugian negara, kekurangan penerimaan negara, dan administrasi.

Untuk mengukur temuan audit dapat menggunakan jumlah temuan atas kasus-kasus ketidakpatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. (Maulana dan Handayani, 2015) Dimana FIND: (LN) Jumlah Temuan Audit.

b. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

Tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah kegiatan yang dilakukan entitas yang diperiksa dan pihak lain yang kompeten untuk melaksanakan rekomendasi hasil pemeriksaan. Sebagai langkah percepatan tindak lanjut penyelesaian atas temuan BPK. (BPKP, 2017).

Pemeriksaan oleh auditor pada umumnya menghasilkan rekomendasi bagi pemerintah daerah dimana rekomendasi tersebut bertujuan untuk memperbaiki kelemahan sistem pada pemerintah daerah. rekomendasi yang dikeluarkan oleh auditor harus ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah sesuai dengan rekomendasi yang telah di berikan. Dalam menghitung tindak lanjut hasil pemeriksaan akan menggunakan rasio antara nilai sesuai rekomendasi dibandingkan dengan nilai rekomendasi. Dimana:

$$\text{TIND} = \frac{\text{nilai sesuai rekomendasi}}{\text{nilai rekomendasi}} \times 100\%$$

c. Opini Audit BPK

Dimana terdapat empat kategori yang diukur menggunakan skala ordinal yang diurutkan dari opini terburuk hingga opini terbaik yaitu, Tidak Memberikan Pendapat (TMP), Tidak Wajar (TW), Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan, Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Dimana skor yang diberikan yaitu TMP diberi skor 1 (satu), TW diberi skor 2 (dua), WDP diberi skor 3 (tiga), dan WTP diberi skor 4 (empat).

3.3 Model Penelitian

Setelah pengujian asumsi, analisis regresi linier berganda dilakukan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini diberikan sebagai berikut: Mengikuti pengujian asumsi, dilakukan analisis regresi linier berganda untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini diberikan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{Find}_{it} + \beta_2 \text{Tind}_{it-1} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{Rev}_{it} + \beta_5 \text{Expenditure}_{it} + \varepsilon$$

3.4 Analisis data

Prosedur analisis data yang digunakan dalam analisis regresi berganda adalah Ordinary Least Squares (OLS) menggunakan pendekatan data panel. Saat menggunakan data panel, tiga pendekatan berikut dapat digunakan: *common effect*, *fixed effect*, dan *random effects*.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Pengujian Statistik Deskriptif

Sebelum analisis dilakukan terlebih dahulu dikemukakan statistik deskriptif seperti yang terlihat pada Tabel 1 berikut ini:

Tabel 1
Hasil Statistik Deskriptif (n=165)

Keterangan	Opini Audit	Temuan Audit	Tindak Lanjut Hasil pemeriksaan
Mean	3.896970	24.37614	0.527325
Median	4.000000	24.55377	0.571581
Maximum	4.000000	27.02327	1.000000
Minimum	1.000000	14.91454	0.000000
Std. Dev.	0.359950	1.343836	0.356992

*sumber: data diolah

Dari tabel statistika deskriptif dapat dilihat:

Rata-rata dari opini audit adalah 3,896870 dan jumlah data yang ada adalah 165. Nilai pemberian opini audit tertinggi adalah 4,000000 yaitu wajar tanpa pengecualian pada seluruh provinsi di Indonesia dan nilai opini audit terendah adalah 1,000000 yaitu tidak memberikan pendapat pada seluruh provinsi di Indonesia. Hal ini berarti standar deviasi lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata, sehingga mengindikasikan bahwa hasil yang cukup baik. Dikarenakan standar deviasi adalah pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Dalam hal ini apabila tidak memberikan opini sebesar 0,359950.

Rata-rata dari temuan audit adalah 24,37614 dan jumlah data yang ada adalah 165. Nilai jumlah temuan audit tertinggi adalah 27,02327 temuan di seluruh provinsi di Indonesia dan nilai temuan audit terendah adalah 14,91454 temuan di seluruh provinsi di Indonesia. Hal ini berarti standar deviasi lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata, sehingga mengindikasikan bahwa hasil yang cukup baik. Dikarenakan standar deviasi adalah pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Dalam hal ini apabila tidak memberikan opini sebesar 1,343836.

Rata-rata dari tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah 0,527325 dan jumlah data yang ada adalah 165. Nilai jumlah tindak lanjut hasil pemeriksaan tertinggi adalah 1.000000 tindak lanjut hasil pemeriksaan di seluruh provinsi di Indonesia dan nilai terendah adalah 0,000000 tindak lanjut hasil pemeriksaan di seluruh provinsi di Indonesia. Hal ini berarti standar deviasi lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata, sehingga mengindikasikan bahwa hasil yang cukup baik. Dikarenakan standar deviasi adalah pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Dalam hal ini apabila tidak memberikan opini sebesar 0,356992.

4.2 Pengujian Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik terhadap parameter untuk melihat apakah ada asumsi-asumsi dari regresi yang dilanggar dalam penelitian ini. Hal ini harus dilakukan karena didalam metode *Ordinary Least Square* (OLS), setiap parameter penelitian harus bersifat BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*).

Uji pelanggaran asumsi yang dilakukan adalah: uji normalitas, uji multikolinearitas, uji auto korelasi dan uji heterokedastisitas. Hasil dari pengujian asumsi klasik dapat ditemukan di Lampiran 2.

a. Pemilihan Model Data Panel

Untuk memilih model yang paling tepat terhadap pengujian yang dapat dilakukan, antara lain dengan Uji Chow yang digunakan untuk menentukan model *common effect* atau *fixed effect* dan Uji Hausman digunakan untuk menentukan model *common effect* atau *fixed effect*. Hasil dari kedua Uji tersebut menemukan bahwa penelitian ini akhirnya menggunakan *fixed effect*. Hasil dari pengujian pemilihan model data panel dapat ditemukan di Lampiran 3.

b. Pengujian Analisis Regresi Berganda

Berdasarkan hasil pengolahan dan analisis data menggunakan regresi berganda kemudian dapat dilakukan uji hipotesis dalam penelitian ini. Kesimpulan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan metode regresi disajikan dalam tabel. Pengujian hipotesis penelitian ini dilakukan melalui uji signifikansi *t value* dengan membandingkan nilai signifikansi *t* atau probabilitas *t*-statistik terhadap tingkat kepercayaan atau signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 5%. Dengan prosedur diperoleh seluruh hipotesis dalam penelitian ini yang signifikan dan dapat didukung oleh data penelitian. Tabel 2 berikut merupakan hasil analisis regresi model pengujian hipotesis.

Tabel 2
Hasil Analisis Regresi Berganda (n=165)

Variable	Coefficient	t-Statistic	Prob.	Hipotesis
Constanta	12.34448	4.559466	0.0000	-
Opini Audit	-0.258386	-3.125317	0.0022	Diterima
Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan	0.350815	3.244619	0.0015	Diterima
Ukuran Pemda	0.599390	2.734276	0.0070	-
Pendapatan Daerah	-0.723502	-4.701457	0.0000	-
Belanja Daerah	1.069054	3.572556	0.0005	-
R-squared	0.923237	F-statistic	45.98584	
Adjusted R-squared	0.903160	Prob(F-statistic)	0.000000	

*sumber: data diolah

4.3 Pembahasan

a. Pengaruh Temuan Audit Terhadap Opini Audit

Temuan audit terbukti berpengaruh signifikan dengan nilai *t*-statistik yaitu dibawah 5% dengan nilai koefisien -0,258386, hal ini dapat dikatakan bahwa hipotesisi diterima dan menyatakan temuan audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap opini audit.

Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Siregar dan Rudiansyah (2019), Widodo dan Sudarno (2017) yang menyatakan bahwa Temuan Audit berpengaruh negatif terhadap Opini Audit BPK. Sehingga penelitian ini mengkonfirmasi penelitian sebelumnya. Namun berbeda dengan Oktafan (2017) yang menyatakan bahwa temuan audit tidak berpengaruh terhadap opini audit. Karena penelitian ini meneliti pada tingkat provinsi dimana hal ini dapat di buktikan, yaitu temuan audit berpengaruh terhadap opini audit.

Hal ini membuktikan semakin banyaknya temuan audit, artinya pelanggaran yang dilakukan semakin banyak, serta SOP (standar operasional prosedur) yang tidak terpenuhi dimana ini dapat menyebabkan kerugian Negara dalam hal potensi kekurangan penerimaan

Negara. maka hal ini menunjukkan penyusunan laporan keuangan yang belum sesuai dengan standar. Dengan penyusunan laporan keuangan yang belum sesuai standar maka auditor akan memberikan opini yang kurang baik terhadap laporan keuangan tersebut. Sehingga semakin banyak temuan audit yang didapatkan oleh auditor maka tingkat kewajaran laporan keuangan akan semakin berkurang sehingga opini yang akan diberikan juga akan semakin kecil.

b. Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit

Tindak lanjut hasil pemeriksaan terbukti berpengaruh signifikan dengan nilai t-statistik dibawah 5% dengan nilai koefisien 0,350815 hal ini dapat dikatakan bahwa hipotesisi diterima dan menyatakan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit.

Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan sari dkk (2015) dan agusti (2014), yang menemukan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif terhadap opini. Sehingga penelitian ini mengkonfirmasi penelitian sebelumnya. Akan tetapi hal ini tidak sejalan dengan penelitian milik Pratiwi dan ayani (2016) yang menemukan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap opini audit. Karena penelitian ini meneliti pada tingkat provinsi dimana hal ini dapat di buktikan, yaitu tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit.

Hal ini membuktikan semakin banyak rekomendasi yang sudah dikerjakan berarti perbaikan atas kesalahan-kesalahan sudah dilakukan, kesalahan yang sebelumnya sering terjadi dapat di hentikan dan penyusunan laporan keuangan dianggap sudah mulai mengikuti standar. Sehingga apabila sudah mengikuti standar, maka laporan keuangan yang disiapkan sudah bebas dari salah saji yang material dan opini yang diberikan oleh auditor adalah opini yang baik.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh temuan audit dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap opini audit pada pemerintah provinsi di seluruh Indonesia pada tahun 2014-2018. Data yang digunakan adalah data yang bersal dari IHPS dan LKPD yang terdapat dari BPK RI. Teknik pengujian yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi dengan data panel, uji t, uji F, koefisien determinasi ($Adj R^2$), dan pembahasan pada bagian sebelumnya dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

a. Hipotesis pertama diterima yaitu, Temuan Audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap opini audit di 33 Pemerintah Provinsi di Indonesia. Hal ini menunjukkan, bahwa semakin banyak temuan yang berupa ketidakpatuhan terhadap Peraturan dan Undang-Undang yang di dapatkan oleh auditor BPK, maka penyusunan laporan keuanagan tersebut semakin tidak baik sehingga tingkat pemberian opini yang diberikan oleh auditor akan semakin kecil.

b. Hipotesis kedua diterima yaitu, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit di 33 Pemerintah Provinsi di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak rekomendasi yang sudah di kerjakan, maka perbaikan atas kesalahan-kesalahan sebelumnya sudah dilakukan dan tidak terulang kembali, sehingga semakin banyak rekomendasi yang telah dikerjakan oleh pemerintah maka semakin baik pula opini yang akan di berikan oleh auditor.

5.2 Saran

a. Untuk auditor BPK, dalam memberikan opini BPK harus memeriksa kembali apakah temuan audit dan juga rekomendasi yang sudah di berikan, apakah sudah dikerjakan oleh pemprov. Bahwa temua audit memang bersifat merugikan Negara. sehingga laporan keuangan yang disusun kurang baik. Maka dari itu auditor harus memiliki keahlian dalam mengaudit sehingga dapat menemukan temuan serta dapat memberikan rekomendasi yang tepat agar nantinya opini tersebut dapat merefleksikan kinerja sehingga dapat membangun pemda tersebut menjadi lebih baik.

b. Untuk Pemerintah Provinsi, dalam temuan audit harus menjadi sebuah isu, sehingga hal tersebut dapat merefleksikan sistem pengendalian yang buruk dan juga kesalahan dalam undang-undang. Sehingga akan lebih baik meminimalisir jumlah terjadinya temuan yang ada. Sehingga akan lebih baik apabila pemda mengetahui internal control yang baik serta standar undang-undang yang berlaku, agar penerimaan Negara akan lebih baik. Maka akan lebih baik apabila rekomendasi yang diberikan oleh auditor dapat segera dilaksanakan agar dapat mencegah terjadinya kebocoran keuangan Negara.

c. Untuk peneliti selanjutnya, disarankan untuk tidak hanya melihat dari opini yang diberikan oleh auditor, karena opini yang diberikan hanya terpaku terhadap laporan keuangan. Sehingga akan menjadi lebih baik apabila kinerja pemda tidak hanya dari sisi pembuatan laporan keuangan akan tetapi juga dapat dilihat dari sisi non keuangan. Human Development Index, tingkat pengangguran dan tingkat kriminalitas.

DAFTAR PUSTAKA

- Arfiyadi, T. (2010). Analisis hukum pengadaan barang dan jasa secara elektronik (electronic procurement) pada instansi pemerintah. *Tesis*. Program Magister hukum. Universitas Indonesia.
- Agusti, Yola, dan Wirna. (2014). *Pengaruh provitabilitas leverage, corporate governance terhadap tax avoidance*. *Jurnal Akuntansi* : Volume. 2 No. 3.
- Amyulianthy, R., Khair, J., & Lysandra, S. (2016). Characteristics and Political Connection To Local Government Performance. *Jurnal Aset*, 8(2), 1–17.
- Azhar, K., & Setyaningrum, D. (2015). *Pengaruh Temuan dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK Terhadap Korupsi Kementerian / Lembaga di Indonesia*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Indonesia.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. (2018). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I dan II Tahun 2014 -2018. www.bpk.go.id
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23* Edisi ke-8. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam dan Dwi Ratmono. 2013. *Analisis Multivariat dan Ekonometrika Teori, Konsep dan Aplikasi dengan EvIEWS 8*. Edisi Pertama. Penerbit: Universitas Diponegoro.
- Jensen, M, C, dan W. Meckling. (1976). *Theori of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure*. *Journal of finance economic* 3:305-360.
- Kotler, Philip dan Keller, Kevin Lane (2008), *Manajemen Pemasaran* Edisi 12, PT. Indeks.
- Maabut, S, J, Morasa, J, dan Saerang, D, P, E. (2016). *Pengaruh kelemahan sistem Pengendalian internal, ketidakpatuhan pada peraturan Perundang-undangan dan*

- penyelesaian kerugian negara Terhadap opini bpk-ri atas laporan keuangan Pemerintah daerah di indonesia.* Jurnal Accountability : Volume. 5. No 2.
- Masyitoh, R. D., Wardhani, R., & Setyaningrum, D. (2015). Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Persepsi Korupsi pada Pemerintah Daerah Tingkat II Tahun 2008-2010. *Seminar Nasional Akuntansi 18 Universitas Sumatera Utara Medan*, 1–26.
- Mulyani (2017) Pengaruh belanja modal, ukuran pemerintah daerah, intergovernmentalrevenue dan pendapatan asli daerah terhadap kinerja keuangan. *skripsi*, Program Pascasarjana universitas muhammadiyah purwokerto.
- Mustikarini, W. A., & Fitriasaki, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Seminar Nasional Akuntansi XV*.
- Muwarto, Rahmadi., Budiarmo, Adi., dan Ramadhana, Fajar Hasri. (Tanpa Tahun). Audit Sektor Publik Suatu Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Instansi Pemerintah. LEKPAP - BPPK (Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntabilitas Pemerintah – Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan) Departemen Keuangan RI.
- Oktafan, M, S. (2017). Analisis pengaruh temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan atas opini BPK. *Skripsi*. Program Pascasarjana. Universitas Lampung.
- Parwanto, E. (2016). *Pengaruh hasil pemeriksaan bpk terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah (studi kasus pada pemerintah daerah kabupaten/kota di provinsi jawa tengah)*. Diponegoro journal of accounting : Volume. 6, Nomor 1, halaman 1-9 ISSN (online) 2337-3806.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2014 tentang Pertanggung jawaban atas pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja Negara tahun anggaran 2013.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri no 13 tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah.
- Pratiwi, R dan Aryani, A, Y. (2016). *Pengaruh karakteristik pemerintah daerah, kepala daerah, tindak lanjut temuan audit terhadap opini audit.* Jurnal Akuntansi : Volume. XX, No. 02, hal 167-189.
- Rustiyaningsih, S., & Immanuela, I. (2014). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah. *Widya Warta*, XXXVIII(02), 190–202.
- Santoso, U., & Pambelum, Y. J. (2008). Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud. *Administrasi Bisnis*, 4(1), 14-33 (ISSN : 0216-1249).
- Sari, P, A, Martini, D, dan Setyaningrum, D. (2015). Pengaruh temuan audit, tindak lanjut hasil pemeriksaan dan kualitas sumber daya manusia terhadap opini audit melalui tingkat pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Jakarta : Universitas Indonesia.
- Siregar, M, I dan Rudiansyah, J. (2019). *Pengaruh jumlah temuan audit terhadap opini audit kabupaten/kota se-susumatera.* Jurnal Ecoment Global : Volume 4 No 1, ISSN : 2540-816x.
- Supriyanti, N. (2018). Pengaruh kinerja perusahaan, corporate, government, dan karakteristik eksekutif terhadap kompensasi eksekutif. *Skripsi*. Program Pacasarjan Universitas Muhammadiyah Purwakerto.

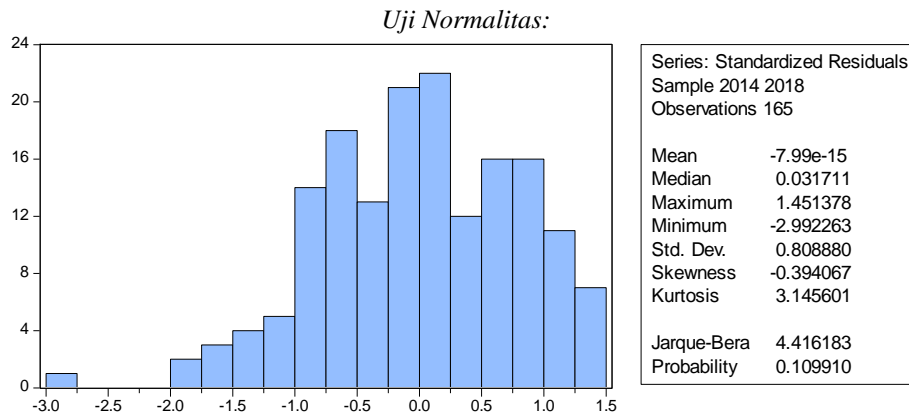
- Tresnasari, N. (2019). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Kasus pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat). Bandung : Universitas Paundan.
- Tresnawati, F, dan Apandi R,N,N. (2016). *Pengaruh tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap kualitas laporan keuangan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan sebagai variabel moderating (studi empiris pada kementerian/lembaga republik indonesia)*. Jurnal Aset (akuntansi riset). Volume 8 No. 1 ISSN : 2541-0342.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Wati, L, N. (tahun). Metodologi Penelitian Terapan. Edisi kedua. Jakarta : Pustaka Amri.
- Wardhani, R., Rossieta, H., Martani, D., & Djamaluddin, S. (2017). The Role of Good Governance in Public Sector in Increasing the Government Expenditure Efficiency and Performance of Local Government: The Case of Indonesia. *International Journal of Public Sector Performance Management*, 3(1), 77 – 102.
- Widodo, P, O dan Sudarno. (2017). *Pengaruh temuan kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan terhadap opini BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah*. Diponegoro journal of accounting : Volume. 6, Nomor 1, halaman 1-9 ISSN (online) 2337-3806.
- Zahara, W, F dan Maslicahah Hj. (2017). *Pengaruh pemeriksaan interim, lingkup audit dan Independensi terhadap pertimbangan opini auditor (studi kasus pada bpk ri perwakilan provinsi jawa timur)*. E Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi : Volume. 06 No. 17, ISSN : 2302-7061.

LAMPIRAN

1. Daftar Sampel Nama Provinsi

No.	Provinsi	No.	Provinsi
1	Aceh	18	NTT
2.	Sumatera Utara	19	Kalimantan Barat
3	Sumatera Barat	20	Kalimantan Tengah
4	Riau	21	Kalimantan Selatan
5	Jambi	22	Kalimantan Timur
6	Sumatera Selatan	23	Kalimantan Utara
7	Bengkulu	24	Sulawesi Utara
8	Lampung	25	Sulawesi Tengah
9	Bangka Belitung	26	Sulawesi Selatan
10	Kepulauan Riau	27	Sulawesi Tenggara
11	Jawa Barat	28	Gorontalo
12	Jawa Tengah	29	Sulawesi Barat
13	Di Yogyakarta	30	Maluku
14	Jawa Timur	31	Maluku Utara
15	Banten	32	Papua
16	Bali	33	Papua Barat
17	NTB		

2. Uji Asumsi Klasik Sumber : hasil olah data Eviews 9.0

*Uji Multikolinearitas:*

Variabel	Temuan Audit	Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan	Ukuran Pemda	Pendapatan Daerah	Belanja Daerah
Temuan Audit	1.000000	0.048079	0.352718	0.140569	0.343137
Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan	0.048079	1.000000	0.058013	0.145223	0.045374
Ukuran Pemda	0.352718	0.058013	1.000000	0.790363	0.852983
Pendapatan Daerah	0.140569	0.145223	0.790363	1.000000	0.850429
Belanja Daerah	0.343137	0.045374	0.852983	0.850429	1.000000

Uji Heterokedastisitas: dengan Uji Glejser

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	3.178895	2.103965	1.510907	0.1328
Temuan Audit	-0.273683	0.038641	-7.082754	0.1896
Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan	0.040994	0.129993	0.315352	0.7529
Ukuran Pemda	0.208617	0.109360	1.907614	0.0582
Pendapatan Daerah	-0.009329	0.082085	-0.113650	0.9097
Belanja Daerah	-0.068258	0.153105	-0.445823	0.6563

3. Pengujian pemilihan Model

- a. Uji Chow : H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dan model yang dipilih adalah *fixed effect*.

H_0 = Model *Common Effect*

H_1 = Model *Fixed Effect*

Kriteria penolakan : H_0 ditolak jika nilai probabilitas $F < \alpha$ (5%)

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	4.057401	(32,127)	0.0000
Cross-section Chi-square	11.201901	32	0.0000

- b. Uji Haussman: H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dan model yang dipilih adalah *fixed effect*.

H_0 = Model mengikuti *Random Effect*

H_1 = Model mengikuti *Fixed Effect*

Kriteria penolakan : H_0 ditolak jika nilai probabilitas $< \alpha$ (5%)

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	28.982204	5	0.0000