

PENGARUH SERAPAN ANGGARAN, KEPEMIMPINAN ETIS, TINDAK LANJUT TEMUAN BPK, DAN KEEFEKTIFAN AUDIT INTERNAL PADA HASIL AUDIT LKPD

Nabella Duta Nusa

Sekolah Vokasi Universitas Gadjah Mada

nabella.duta@mail.ugm.ac.id

Siti Muslihah

Sekolah Vokasi Universitas Gadjah Mada

siti.muslihah@ugm.ac.id

Abstrak: Pengaruh Serapan Anggaran, Kepemimpinan Etis, Tindak Lanjut Temuan BPK, dan Keefektifan Audit Internal pada Hasil Audit LKPD. Pengelolaan anggaran merupakan aktivitas yang sangat krusial dikarenakan di dalamnya terdapat pemaparan strategi dan rencana atas pengelolaan pendapatan dan belanja sebuah instansi. Ditambah lagi dengan kenyataan bahwa aktivitas belanja Pemerintah Daerah (Pemda) harus dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Penelitian ini menguji secara empiris tentang pengaruh aspek keuangan berupa serapan anggaran dan aspek non keuangan berupa kepemimpinan etis, tindak lanjut temuan BPK, dan keefektifan audit internal terhadap hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah Provinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder dari responden yang terdiri dari seluruh Pemda yang berada di wilayah Provinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta, untuk menarik kesimpulan penelitian. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa serapan anggaran dan tindak lanjut temuan BPK tidak mempengaruhi pemerolehan opini audit WTP, sedangkan kepemimpinan etis dan keefektifan audit internal memiliki pengaruh positif.

Kata kunci: opini audit, anggaran, kepemimpinan, audit internal, temuan audit, pemerintah daerah

Abstract: The Effect of Budget Absorption, Ethical Leadership, Follow-up to BPK findings, and Effectiveness of internal audits on the Results of Audits of LKPD. Budget management is a very crucial activity because it contains a strategy and plan for managing revenue and expenditure of an institution. Coupled with the fact that the expenditure activities of Regional Government (Pemda) must be accountable to the public. This study empirically examines the influence of financial aspects in the form of budget absorption and non-financial aspects in the form of ethical leadership, follow-up to BPK findings, and the effectiveness of internal audits on the results of audits of local government financial reports in Central Java Province and Yogyakarta Special Region. This study uses primary and secondary data from respondents consisting of all local governments in the province of Central Java and Yogyakarta. The results of this study indicate that budget absorption and the follow-up of BPK findings do not affect on how the institution gets a WTP audit opinion, while ethical leadership and internal audit effectiveness have a positive effect.

Keywords: audit opinion, budget, leadership, internal audit, audit findings, regional government

PENDAHULUAN

Kualitas laporan keuangan daerah bergantung salah satunya pada bagaimana Pemerintah Daerah (Pemda) melakukan pengelolaan anggaran yang tepat. Hal tersebut dikarenakan anggaran pendapatan

dan belanja daerah (APBD) merupakan bentuk dari rencana dan strategi Pemda dalam mengelola pendapatan dan belanjanya guna mewujudkan pembangunan daerah yang baik. Selain itu, pelaksanaan APBD juga dipertanggungjawabkan kepada

masyarakat di daerah tersebut untuk mendukung terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik atau good governance. Menurut World Bank definisi dari good governance adalah penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi dan pencegahan korupsi, menjalankan prinsip anggaran serta menciptakan legal and political framework bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Mardiasmo, 2014).

Pergerakan pemerintahan di daerah saat ini mengacu pada prinsip-prinsip good governance karena dianggap merupakan tata pemerintahan yang ideal untuk dijalankan. Tata kelola yang baik dalam pemerintahan salah satunya didukung dengan terlaksananya pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang akuntabel dan transparan. Salah satu dari praktik good governance menurut Dwiyanto (2014) yaitu praktik pemerintahan yang bersih dan bebas dari praktik KKN serta berorientasi pada kepentingan publik. Oleh karena itu, praktik pemerintahan dinilai baik jika mampu menerapkan transparansi, penegakan hukum, dan akuntabilitas publik. Berkaitan dengan pengelolaan anggaran, masyarakat seharusnya turut mengawasi aktivitas pelaksanaan anggaran seperti dari mana asal

penerimaan daerah dan alokasi pengeluaran Pemda.

Siklus pengelolaan keuangan Pemda diawali dari perancangan APBD, pengesahan APBD oleh DPRD, pelaksanaan anggaran oleh masing-masing Organisasi Perangkat Daerah (OPD), pertanggungjawaban anggaran, penyusunan laporan keuangan Pemda, dan pemeriksaan (audit) atas laporan keuangan tersebut oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK). Menurut teori ekonomi, politik, dan kebudayaan, faktor penentu kualitas pemerintah adalah kualitas informasi yang berasal dari audit (La Porta, Lopez-de-Silanes, Shleifer, & Vishny, 1999). Dalam melakukan proses audit, BPK mengacu pada standar audit yang berlaku yaitu SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara). Opini hasil audit yang dihasilkan oleh BPK yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan TMP (Tidak Memberikan Pendapat). Melihat dari keempat opini audit tersebut, opini WTP adalah opini terbaik yang tentunya diharapkan oleh setiap organisasi yang diaudit. Opini WTP menunjukkan bahwa laporan keuangan organisasi bebas dari salah saji yang bersifat material dan laporan keuangan disusun dengan standar pelaporan yang berlaku (sektor pemerintahan menggunakan SAP atau Standar Akuntansi Pemerintahan). Seluruh Pemda di Indonesia berupaya keras

untuk mendapatkan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sebagai bentuk keberhasilan dalam penerapan pengelolaan keuangan daerah yang andal dan memenuhi aspek akuntabilitas.

Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK) menyatakan bahwa kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia tahun 2018 mengalami peningkatan. Hal tersebut dilihat dari meningkatnya jumlah opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas LKPD sebanyak 82% pada tahun 2018, setelah sebelumnya pada tahun 2015 hanya sebesar 58%. Di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY), Pemda Sleman mendapatkan opini WTP untuk LKPD tahun 2018 dan menjadi opini WTP yang ke 8 (delapan) kalinya bagi Pemda Sleman. Untuk wilayah Gunungkidul, Kulon Progo, Bantul, dan Kodya Yogyakarta juga mendapatkan opini WTP. Opini WTP bukan menjadi jaminan bahwa suatu daerah bebas dari kecurangan atau fraud. Dari seluruh daerah di Indonesia, masih terdapat beberapa daerah yang belum mendapatkan opini WTP. Dari sekian banyak daerah yang sudah mendapatkan opini WTP pun masih terdapat praktik penyalahgunaan aset dan anggaran daerah yang mungkin tidak terdeteksi oleh BPK.

Opini audit yang dinyatakan oleh BPK untuk masing-masing LKPD merupakan

salah satu representasi dari kinerja sebuah organisasi. Selain dari faktor keuangan, kinerja organisasi juga didukung oleh faktor non keuangan yang aspeknya sangat bervariasi. Law (2011) telah melakukan penelitian terkait hubungan aspek-aspek non keuangan terhadap potensi terjadinya kecurangan dan didapatkan kesimpulan bahwa beberapa jenis faktor non keuangan seperti keefektifan komite audit, keefektifan pengendalian internal, moral dan etika manajemen puncak, serta kebijakan etika memiliki pengaruh positif signifikan terhadap ketiadaan kecurangan. Sedangkan variabel lainnya seperti dampak dari penerimaan laporan audit WTP, kesuksesan auditor eksternal sebelumnya dalam mendeteksi kecurangan, dan tipe auditor tidak berhubungan dengan kecenderungan terjadinya kecurangan. Komitmen pemimpin yang termasuk dalam bagian kepemimpinan etis juga menjadi hal penting dalam peningkatan tata kelola organisasi dan daerah. Kepemimpinan etis memiliki arti sebagai demonstrasi normatif perilaku yang sesuai melalui tindakan personal dan hubungan interpersonal dan ditunjukkan kepada pengikutnya atau bawahan melalui komunikasi dua arah, penguatan dan pengambilan keputusan (Brown, Treviño, & Harrison, 2005). Aspek-aspek non keuangan tersebut tentunya berpengaruh terhadap kinerja perusahaan yang dalam hal ini

didefinisikan sebagai hasil audit atas laporan keuangan atau disebut opini audit.

Walaupun sebagian besar dari LKPD di seluruh Indonesia telah mendapatkan opini WTP, namun kasus korupsi masih menjadi topik hangat beberapa tahun terakhir. Sebagai lembaga pemeringkat korupsi di dunia, Transparency International melakukan pemeringkatan terhadap tingkat persepsi korupsi yang diukur dari tingkat korupsi di sektor publik. Transparency International menyatakan bahwa Indonesia masuk dalam peringkat ke 85 dunia dan memiliki skor indeks persepsi korupsi (Corruption Perception Index) sebesar 40. CPI dengan nilai 0 adalah skor untuk negara terkorup dan nilai 100 adalah skor untuk negara paling bersih dari korupsi. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa Indonesia menduduki peringkat ke 85 dari 180 negara, peringkat 1 diduduki oleh New Zealand dengan skor 90, dan peringkat 180 diduduki oleh Somalia dengan skor 9. Walaupun begitu, Indonesia masih berada di bawah India (peringkat 80), Malaysia (peringkat 51), Brunei Darussalam (35), dan Singapura (4). Hasil penelitian membuktikan bahwa opini audit dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi, namun tindak lanjut hasil audit berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi (Rini & Damiani, 2017).

Provinsi Jawa Tengah kembali menjadi perbincangan setelah kasus korupsi yang dilakukan oleh Bupati Kebumen, Fuad Yahya, mencuat ke publik. Kasus yang terjadi pada tahun 2018 tersebut terjadi lantaran Fuad Yahya didapati menerima uang ijon dari pengusaha-pengusaha di Kabupaten Kebumen senilai Rp 12 miliar. Kasus serupa juga pernah menjerat Bupati Klaten, Tegal, dan Purbalingga. Padahal, jika dilihat dari opini audit beberapa Kabupaten tersebut telah beberapa kali mendapat opini WTP pada beberapa tahun terakhir. Indonesia Corruption Watch (ICW) memberikan pendapatnya bahwa pada tahun 2018 Jawa Tengah merupakan provinsi dengan tingkat kasus korupsi terbanyak kedua di Indonesia dengan rincian 36 kasus korupsi, 65 tersangka, dan total kerugian negara mencapai Rp 152,9 miliar. Peringkat korupsi di Jawa Tengah masih berada di bawah Provinsi Jawa Timur yang menghadapi kasus sebanyak 52 kasus, 135 tersangka, dan total kerugian negara Rp 125,9 miliar. Peringkat korupsi di Jawa Tengah ini dinilai lebih buruk dari tahun 2017 yang menduduki peringkat ke empat.

Fenomena tersebut di atas tentunya menarik untuk diteliti mengingat banyaknya LKPD di Jawa Tengah dan DIY dengan opini WTP namun juga masih banyak kasus korupsi yang terjadi. Penelitian sejenis masih jarang ditemukan sehingga tema penelitian

ini menjadi menarik untuk dilakukan. Penelitian ini menganalisis hubungan antara aspek keuangan (serapan anggaran daerah) dan aspek non keuangan (etika kepemimpinan, tindak lanjut temuan BPK, dan keefektifan audit internal) terhadap hasil audit LKPD. Analisis hubungan kedua aspek tersebut didasarkan pula pada teori seperti *agency theory*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh kabupaten dan kota yang ada di wilayah Provinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Pemerintah Provinsi tidak dijadikan sampel pada penelitian ini dikarenakan perbedaan besarnya lingkup wilayah pengelolaan. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yaitu menggunakan LKPD dan opini audit sejak tahun 2016 hingga 2018. Metode pengumpulan data yang dilakukan adalah dengan mengumpulkan data primer berupa hasil pengolahan kuesioner terhadap sampel populasi dan data sekunder berupa APBD serta opini audit masing-masing daerah. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi secara langsung maupun tidak langsung terhadap peningkatan tata kelola di daerah dan memberikan bukti empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi hasil audit atas LKPD. Selain itu, hasil penelitian ini dapat dijadikan evaluasi bagi Pemda dalam peningkatan tata kelola yang baik atau *good governance* di institusinya.

KAJIAN LITERATUR

1. Audit Sektor Pemerintahan

Menurut Peraturan BPK RI No. 01 Tahun 2007 jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK antara lain pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Fokus yang diangkat dalam penelitian ini adalah audit keuangan yang berarti memeriksa kewajaran penyajian laporan keuangan yang sebelumnya telah disusun oleh lembaga atau badan pemerintahan yang mengelola keuangan negara. Pemeriksaan keuangan negara adalah 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. Dengan demikian, pemeriksaan keuangan negara memberikan keyakinan yang memadai. Proses pemeriksaan meliputi perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Standar yang digunakan dalam pemeriksaan keuangan negara adalah SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) tahun 2017 yang berisi Kerangka Konseptual Pemeriksaan dan PSP. SPKN berlaku untuk semua pemeriksaan yang dilaksanakan terhadap entitas, program, kegiatan, serta fungsi berkaitan dengan pelaksanaan

pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang memiliki tingkat keyakinan memadai.

Menurut SPKN, opini audit yang digunakan BPK yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan TMP (Tidak Memberikan Pendapat). Opini BPK atas LKPD didasarkan pada empat kriteria, yaitu kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern.

2. Agency theory

Penerapan *good governance* berkaitan erat dengan teori keagenan (*agency theory*). Jensen dan Meckling (1976) adalah yang pertama kali melakukan eksplorasi teoritis secara mendetail tentang teori keagenan. Teori keagenan menjelaskan hubungan antara agen dan *principal*. Agen yang dimaksud dalam teori keagenan adalah manajemen dari sebuah organisasi dan *principal* yang dimaksud adalah pemilik modal. Agen memiliki tanggung jawab moral dalam meningkatkan dan mengoptimalkan keuntungan yang pada akhirnya berdampak kepada *principal*.

Salah satu asumsi yang dinyatakan dalam teori keagenan adalah bahwa tujuan dari kedua pihak (agen dan *principal*) tersebut berbeda, sehingga dapat

memunculkan konflik karena perbedaan tersebut. Di sektor privat atau swasta, teori keagenan sering dikaitkan dengan konflik yang terjadi antara pengelola perusahaan dengan pemilik modal. Pengelola perusahaan memiliki kecenderungan akan mencapai tujuan pribadi dibandingkan tujuan perusahaan, sedangkan *principal* memiliki tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan dirinya dengan cara meningkatkan valuasi saham atau modal yang mereka tanamkan di perusahaan ataupun return yang mereka dapatkan atas penanaman modal tersebut. Fokus pengembangannya juga berbeda, manajer berusaha mencapai target-target proyek jangka pendek sedangkan *principal* fokus pada keberlangsungan hidup organisasi jangka panjang. Eisenhardt dan Eisenhardt (2018) menyatakan bahwa teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat manusia, yaitu : (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan (3) manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*).

Dari ketiga asumsi sifat manusia dalam teori keagenan, disimpulkan bahwa konflik agensi yang terjadi diantara manajer dan pemegang saham didorong oleh adanya sifat dasar tersebut. Dalam instansi di Pemerintahan Daerah, yang bertindak sebagai agen adalah Pemda (eksekutif),

sedangkan yang berperan sebagai pemangku kepentingan atau *principal* adalah wakil rakyat yang duduk di parlemen (legislatif) di daerah tersebut. Jika melihat asumsi yang ditetapkan dalam teori keagenan maka dalam hal ini, *principal* berupaya meningkatkan kesejahteraan diri dan golongannya (*self interest*) karena memiliki kekuasaan (*discretionary power*), sedangkan Pemerintah Daerah unggul dalam penguasaan informasi karena mereka yang terjun langsung dalam pekerjaan teknis.

3. Serapan Anggaran

Dari sisi pendapatan, perekonomian di masing-masing Kabupaten/ Kota dipengaruhi oleh komponen pajak dan retribusi daerah. Tingginya pendapatan asli daerah (PAD) tidak selalu baik dari sisi keuangan. Hal ini disebabkan terlalu tingginya PAD dapat menyebabkan berkurangnya rangsangan bagi daerah untuk bertumbuh dan berusaha. Ketiga tingkatan belanja pemerintah (pusat, provinsi, kabupaten/ kota) di daerah harus didalami untuk melihat secara komprehensif pengaruh belanja tersebut terhadap perekonomian daerah. Semakin efisien belanja pemerintah, maka akan semakin mendorong pertumbuhan ekonomi.

Beberapa periode lalu, serapan anggaran (persentase antara realisasi anggaran dengan rencana anggaran), dijadikan tolok ukur dalam menilai kinerja Pemda. Beberapa

tahun belakangan, serapan anggaran tidak dijadikan patokan utama dalam menilai kinerja Pemda, namun pertanggungjawaban atas serapan tersebut tetap menjadi prioritas utama. Pertanggungjawaban serapan anggaran tercermin dalam laporan keuangan Pemda (LKPD) yang nantinya akan diaudit oleh BPK. Semakin banyak suatu daerah memiliki program dan menggunakan anggaran, maka semakin banyak pula serapan anggarannya. Ketika serapan anggaran hampir maksimal mendekati 100%, akan terdapat kemungkinan munculnya celah kesalahan maupun kecurangan yang pada akhirnya akan menjadi dasar perumusan opini audit yang dinyatakan oleh BPK. Mempertimbangkan hal di atas, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Serapan anggaran berpengaruh negatif pada hasil audit LKPD

4. Kepemimpinan Etis

Pimpinan dalam sebuah organisasi memainkan peranan penting dan menciptakan "*tone of the top*" di dalamnya melalui berbagai norma, kebijakan, dan aksinya. Dalam penelitiannya, Seliamang (2015) menemukan bahwa kepemimpinan etis sangat berpengaruh terhadap kinerja dari organisasi. Hal tersebut sangat mempengaruhi aspek dan keputusan-keputusan yang berkaitan dengan keuangan organisasi. Dalam penelitiannya, Arel et al., (2012) menuliskan bahwa dalam suatu reviu

atas sistem pelaporan keuangan, The Treadway Commission (1987) menemukan bahwa lingkungan dan budaya organisasi yang diciptakan oleh pimpinan adalah aspek yang paling mendukung adanya integritas dalam proses pelaporan keuangan. Douglas et al., (2001) menyatakan bahwa budaya kepemimpinan etis dalam sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) akan mempengaruhi pertimbangan auditor dalam isu-isu independensi dan kerahasiaan.

Dalam penelitiannya Arel et al., (2012) menemukan bahwa keterlibatan pimpinan yang memenuhi nilai-nilai etika dan keterlibatan auditor internal dalam suatu organisasi, akan berpengaruh signifikan terhadap kinerja akuntan. Ketika bekerja dalam organisasi dengan pimpinan yang etis, akuntan akan mendapat dorongan untuk bekerja selaras dengan pimpinannya, dan oleh karena itu akan meminimalisir terjadinya kesalahan maupun kecurangan (*fraud*). Dari penjabaran informasi tersebut, penelitian ini menetapkan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kepemimpinan etis berpengaruh positif pada hasil audit LKPD

5. Keefektifan Audit Internal

Tugas dan peran dari auditor internal di Pemerintah Daerah, dalam hal ini adalah Inspektorat Kabupaten/ Kota, sangatlah penting dalam upaya peningkatan tata kelola pemerintahan. Arel et al., (2012) menyatakan

bahwa keterlibatan pimpinan yang etis, bersamaan dengan keterlibatan auditor internal dapat meningkatkan kinerja pegawai yang bertugas dalam pekerjaan pelaporan keuangan. Law (2011) dalam penelitiannya juga menyebutkan bahwa keefektifan audit internal berpengaruh terhadap ketiadaan kecurangan dalam organisasi, yang tentunya dapat direpresentasikan dalam opini wajar laporan keuangan. Selain itu, rekomendasi dari Inspektorat dapat dijadikan pertimbangan oleh Pemerintah Daerah untuk melakukan perbaikan, sebelum akhirnya diperiksa oleh BPK, sehingga jumlah temuan BPK dapat diminimalisir. Oleh sebab itu, hipotesis penelitian ini dapat ditetapkan sebagai berikut:

H3: Keefektifan audit internal berpengaruh positif pada hasil audit LKPD

6. Tindak Lanjut Temuan BPK

Undang-Undang RI No 15 tahun 2006 tentang Badan Pengawas Keuangan (BPK) menyatakan kedudukan BPK yaitu satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Setelah melaksanakan serangkaian prosedur

pemeriksaan, BPK akan membuat laporan hasil pemeriksaan (LHP). Di dalam LHP mencakup opini audit, temuan, kesimpulan, dan rekomendasi hasil pemeriksaan. BPK melakukan pembahasan atas temuan pemeriksaan dengan objek yang diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan keuangan negara.

Setelah itu, BPK menyerahkan hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara kepada DPR, DPD, dan DPRD. DPR, DPD, dan DPRD menindaklanjuti hasil pemeriksaan sesuai dengan peraturan tata tertib masing-masing lembaga perwakilan. Penyerahan hasil pemeriksaan BPK kepada DPRD dilakukan oleh Anggota BPK atau pejabat yang ditunjuk. Hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang telah diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD dinyatakan terbuka untuk khalayak umum.

Untuk keperluan tindak lanjut hasil pemeriksaan, BPK menyerahkan pula hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Presiden, Gubernur, Bupati/Walikota sesuai dengan kewenangannya. Tindak lanjut hasil pemeriksaan tersebut diberitahukan secara tertulis oleh Presiden, Gubernur, Bupati/Walikota kepada BPK. Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan

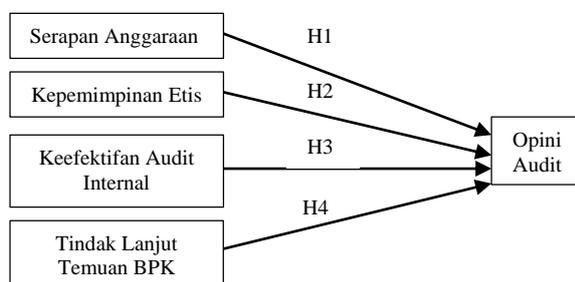
peraturan perundang-undangan paling lama 1 (satu) bulan sejak diketahui adanya unsur pidana tersebut. Laporan BPK tersebut dijadikan dasar penyidikan oleh pejabat penyidik yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan. BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pejabat, dan hasilnya diberitahukan secara tertulis kepada DPR, DPD, dan DPRD, serta Pemerintah. Tercatat sejak tahun 2003-2018 BPK menyampaikan 510.514 rekomendasi hasil pemeriksaan kepada seluruh entitas yang diaudit oleh BPK senilai Rp279,79 triliun. Dari jumlah itu, telah ditindaklanjuti entitas dengan penyerahan aset dan/ atau penyetoran uang ke kas negara/ daerah/ perusahaan sebesar Rp79,98 triliun.

UU RI no 15 tahun 2004 menetapkan bahwa setiap laporan hasil pemeriksaan yang sudah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan terbuka untuk umum sehingga masyarakat dapat memperoleh kesempatan untuk mengetahui hasil pemeriksaan, antara lain melalui situs BPK dan media lainnya. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 juga mewajibkan *auditee* (lembaga yang diaudit) untuk menindaklanjuti rekomendasi dalam hasil pemeriksaan. Jika Pemda tidak melakukan tindak lanjut selama 60 hari setelah rekomendasi diserahkan oleh BPK, maka akan diberlakukan sanksi sesuai peraturan

yang berlaku. Keaktifan Pemerintah Daerah dalam menanggapi temuan audit BPK dan menindaklanjutinya merupakan suatu indikator penerapan akuntabilitas keuangan publik. Rekomendasi BPK tersebut diperlukan untuk peningkatan tata kelola, perbaikan Sistem Pengendalian Internal (SPI), serta kepatuhan terhadap Perundang-Undangan khususnya terkait pengelolaan keuangan negara.

Aksi dari Pemda dalam menindak lanjuti hasil audit tahun sebelumnya akan sangat mempengaruhi kinerja keuangan daerah pada tahun berikutnya. Kinerja keuangan pada tahun berikutnya akan sangat berdampak pada hasil pemeriksaan BPK. Rencana aksi Pemda dalam menindak lanjuti temuan BPK diukur dengan persentase *action plan* yang dilakukan oleh Pemda tersebut. Maka dari itu hipotesis selanjutnya dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H4: Tindak lanjut hasil temuan BPK berpengaruh positif pada hasil audit LKPD.



Gambar 1: Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Populasi dari penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

(LKPD) seluruh kabupaten/ kota di wilayah Provinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY), yaitu sebanyak 33 kabupaten dan 7 kota. Sedangkan sampel yang diambil adalah LKPD tiga tahun terakhir yang telah diaudit dan mendapatkan opini audit yang dinyatakan oleh BPK yaitu pada tahun 2016 hingga tahun 2018.

Jenis data sekunder didapatkan dari LKPD seluruh kabupaten dan kota di wilayah Provinsi Jawa Tengah dan DIY pada tahun 2016 hingga 2018 yang telah diaudit dan mendapat opini audit dari BPK. Pengambilan sampel pada tahun tersebut dipilih karena mempertimbangkan keakuratan penggambaran kondisi jika dibandingkan hanya menggunakan 1 (satu) periode pelaporan dan juga ketersediaan data terkait APBD dari masing-masing daerah. Dari LKPD tersebut peneliti juga menggali informasi terkait jumlah APBD dari masing-masing daerah serta penyerapannya untuk tahun 2016 hingga 2018. Hal tersebut dilakukan untuk mendapatkan informasi tentang jumlah serapan anggaran masing-masing daerah.

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode regresi sederhana atas variabel-variabel yang digunakan. Metode analisis data dalam penelitian ini diawali dari pengujian terhadap instrument penelitian yaitu dengan melakukan uji validitas dan uji reliabilitas.

Sekaran (2000) menyebutkan bahwa validitas menampilkan sejauh mana sebuah alat ukur dapat dikatakan tepat dan cermat dalam menjalankan fungsinya. Validitas dari sebuah alat ukur dikatakan tinggi jika alat ukur tersebut dapat menjalankan fungsinya dengan baik dan memberikan hasil sesuai tujuan pengukuran. Sedangkan uji reliabilitas dilakukan untuk mendapatkan bukti bahwa alat ukur dapat menghasilkan hasil yang relatif tidak berbeda bila dilakukan pengukuran kembali terhadap subjek yang sama (Sekaran, 2000).

Setelah itu, analisis berikutnya adalah uji asumsi klasik untuk mengetahui dipenuhi atau tidaknya asumsi untuk analisis regresi. Uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji linearitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Model penelitian juga diuji untuk melihat ketepatan modelnya yaitu dengan menggunakan uji statistik F dan uji R². Selanjutnya hipotesis 1 hingga hipotesis 4 diuji menggunakan uji t.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan tiga variabel independen dan satu variabel dependen, maka model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut ini:

$$\text{OPAU} = \alpha + \beta_1 \text{SERANG} + \beta_2 \text{KE} + \beta_3 \text{KTAUIN} + \beta_4 \text{TLTMUAN} + \varepsilon$$

Uji variabel menunjukkan bahwa variabel yang digunakan dalam penelitian ini reliabel, sedangkan uji validitas juga menunjukkan bahwa model penelitian terbukti valid untuk melihat hubungan variabel independen terhadap variabel dependen. Uji multikolinearitas menunjukkan angka VIF (*Variance Inflation Factor*) yang kurang dari 10 sehingga dapat dikatakan bahwa tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam model penelitian yang diajukan.

Hasil uji regresi ditunjukkan pada tabel di bawah ini:

Tabel 1: Hasil Uji Regresi

Variabel	b	df	Sig.
SERANG	-1,783	1	0,005
KE	0,172	1	0,652
KTAUIN	0,145	1	0,082
TLTMUAN	-0.112	1	0,552

Hipotesis pertama yaitu serapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) cenderung memengaruhi negatif hasil opini wajar atas audit laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Pengujian statistis menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel proporsi anggaran publik sebesar 0,005, dan nilai koefisien -1,783. Hal ini menunjukkan bahwa proporsi anggaran publik berpengaruh negatif terhadap opini wajar yang diterbitkan auditor BPK. Oleh karena itu secara statistis hipotesis pertama terdukung.

Hipotesis kedua yaitu kepemimpinan etis cenderung memengaruhi positif hasil

opini perioda berikutnya atas audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah DIY dan Jawa Tengah. Pada tabel 4.2 terlihat bahwa variabel opini sebelumnya menunjukkan nilai signifikansi 0,552. Hal ini menunjukkan hipotesis yang menyatakan bahwa kepemimpinan etis memengaruhi hasil opini perioda berikutnya atas audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah DIY dan Jawa Tengah secara statistis terdukung.

Hipotesis ketiga yaitu keefektifan internal audit cenderung memengaruhi positif hasil opini wajar atas audit laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Berdasarkan analisis statistis di tabel 4.2 diketahui bahwa nilai signifikansi variabel efektivitas audit internal sebesar 0,145. Hal ini menunjukkan bahwa variabel efektivitas audit internal secara signifikan memengaruhi opini yang diterbitkan BPK. Secara statistis hipotesis kedua terdukung. Besar kemungkinan persepsi efektivitas menurut subjek sudah sesuai dengan persepsi efektivitas pengendalian internal menurut auditor.

Hipotesis keempat yaitu tindak lanjut hasil temuan BPK cenderung memengaruhi negatif hasil opini wajar atas audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah DIY dan Jawa Tengah. Hal tersebut berbeda dari penelitian yang dilakukan oleh Hamidayanti dan Wardani (2017) yang menemukan bahwa

tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Untuk variabel tindak lanjut rekomendasi BPK di tabel 4.2 diketahui nilai signifikansi -0,122. Dari angka tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis 3 yang menyatakan bahwa tindak lanjut rekomendasi auditor cenderung memengaruhi hasil opini wajar tidak terdukung.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil audit yang didapatkan oleh pemerintah kota maupun daerah di wilayah Jawa Tengah dan DIY sebagian besar (97%) adalah WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Namun masih ada temuan-temuan BPK bahkan kasus-kasus korupsi yang masih kerap terjadi di tahun-tahun terakhir ini. Penelitian-penelitian terkait dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kasus tersebut masih terus dikembangkan. Penelitian ini menunjukkan bahwa serapan anggaran dan tindak lanjut temuan audit yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah di wilayah Jawa Tengah dan DI Yogyakarta berpengaruh negatif terhadap pemerolehan opini audit WTP. Sedangkan kepemimpinan etis dan keefektifan audit internal menunjukkan pengaruh positif terhadap pemerolehan opini WTP di Pemda.

Penelitian ini disusun pada saat masih adanya pandemi akibat COVID-19 sehingga

terdapat banyak kendala dalam pemerolehan data dari responden yang direncanakan. Oleh karena itu, penelitian lanjutan dapat mempertimbangkan metode pemerolehan data dan juga perluasan responden di luar wilayah responden dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Arel, B., Beaudoin, C. A., & Cianci, A. M. (2012). The Impact of Ethical Leadership, the Internal Audit Function, and Moral Intensity on a Financial Reporting Decision. *Journal of Business Ethics*, 109(3), 351–366. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-1133-1>
- Brown, M. E., Treviño, L. K., & Harrison, D. A. (2005). Ethical leadership: A social learning perspective for construct development and testing. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 97(2), 117–134. <https://doi.org/10.1016/j.obhdp.2005.03.002>
- Douglas, P. C., Davidson, R. A., & Schwartz, B. N. (2001). The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments. *Journal of Business Ethics*, 34(2), 101–121. <https://doi.org/10.1023/A:1012261900281>
- Eisenhardt, K. M., & Eisenhardt, K. M. (2018). Linked references are available on JSTOR for this article: Agency Theory: An Assessment and Review. *Academy of Management*, 14(1), 57–74.
- Hamidayanti, L., & Wardani, M. K. (2017). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Seminar Nasional Dan The 6th Call for Syariah Paper, Universitas Muhammadiyah Surakarta*. <https://doi.org/10.32897/sikap.v2i2.79>
- Jensen, C. M., & Meckling, H. W. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (1999). The quality of government. *Journal of Law, Economics, and Organization*, 15(1), 222–279. <https://doi.org/10.1093/jleo/15.1.222>
- Law, P. (2011). Corporate governance and no fraud occurrence in organizations: Hong Kong evidence. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 26(6), 501–518. <https://doi.org/10.1108/02686901111142558>
- Rini, R., & Damiati, L. (2017). Analisis Hasil Audit Pemerintahan dan Tingkat Korupsi Pemerintahan Provinsi di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1), 73–90. <https://doi.org/10.24815/jdab.v4i1.4933>
- Seliamang, Y. M. (2015). Pengaruh Akuntabilitas, Budaya Organisasi Dan Ethical Leadership Terhadap Kinerja Panti Asuhan Di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*.