

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN SISTEM  
PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP OPINI AUDIT BPK**

**(Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)**

**(Skripsi)**

**Oleh**

**TRIDA HIMMA ZEVITA**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDAR LAMPUNG  
2016**

## **ABSTRACT**

### **THE INFLUENCE OF LOCAL GOVERNMENT CHARACTERISTICS AND INTERNAL CONTROL SYSTEM TOWARDS AUDIT OPINION BY BPK**

(A Study on City Government of Indonesia in 2009-2013 Period)

By

**Trida Himma Zevita**

*This research aims to analyze the influence of local government characteristics which is represented by the size of local government, the prosperity of local government, the administrative age of local government, the autonomy of local government, and the weakness of internal control system towards audit opinion by BPK on city government of Indonesia in 2009-2013 period.*

*The sampling method used in this research is purposive sampling and has obtained samples about 275 city governments of Indonesia in 2009-2013 period. This research was using discriminant analysis as the analysis tools. The result of this research explains that the size of local government, the prosperity of local government, and the administrative age of local government only could define differences among each variables in every category of BPK's audit opinion. The autonomy of local government and the weakness of internal control system are significantly affect to BPK's audit opinion. The autonomy of local government is positively affects to BPK's audit opinion, while the weakness of internal control system is negatively affects to BPK's audit opinion.*

*Key words : local government characteristics, internal control system, audit opinion.*

## **ABSTRAK**

### **PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP OPINI AUDIT BPK**

(Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)

oleh :

**TRIDA HIMMA ZEVITA**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh dari karakteristik pemerintah daerah yaitu ukuran pemerintah daerah, kemakmuran pemerintah daerah, umur administratif pemerintah daerah, dan kemandirian pemerintah daerah, serta kelemahan sistem pengendalian internal terhadap opini audit BPK pada pemerintah kota di Indonesia tahun anggaran 2009-2013.

Metode pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah metode *purposive sampling* dan diperoleh sampel penelitian sebanyak 275 pemerintah kota di Indonesia pada tahun anggaran 2009-2013. Penelitian ini menggunakan analisis diskriminan sebagai alat analisis. Hasil penelitian menjelaskan bahwa ukuran pemerintah daerah, kemakmuran pemerintah daerah, dan umur administratif pemerintah daerah hanya mampu menjelaskan adanya perbedaan masing-masing variabel tersebut dalam setiap kategori opini audit BPK. Variabel kemandirian pemerintah daerah dan kelemahan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap opini audit BPK. kemandirian pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini audit BPK, sedangkan kelemahan sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK.

Kata kunci : *Karakteristik Pemda, SPI, Opini Audit.*

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN SISTEM  
PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP OPINI AUDIT BPK**

**(Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)**

Oleh

**Trida Himma Zevita**

Skripsi

Sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar  
**SARJANA EKONOMI**

Pada

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDARLAMPUNG  
2016

**Judul Skripsi** : **PENGARUH KARAKTERISTIK  
PEMERINTAH DAERAH DAN SISTEM  
PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP  
OPINI AUDIT BPK (Studi pada Pemerintah  
Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)**

**Nama Mahasiswa** : **Trida Himma Zevita**

**Nomor Pokok Mahasiswa** : **1211031097**

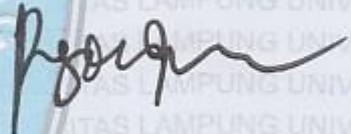
**Jurusan** : **Akuntansi**

**Fakultas** : **Ekonomi dan Bisnis**

**MENYETUJUI**

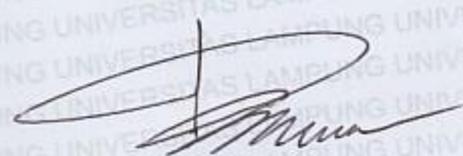
1. **Komisi Pembimbing**

  
**Dr. Eimda Evana, S.E., M.Si., Akt.**  
**NIP. 19560620 198603 1 003**

  
**Pigo Nauli, S.E., M.Sc.**  
**NIP. 19820623 200812 1 001**

**MENGETAHUI**

2. **Ketua Jurusan Akuntansi**

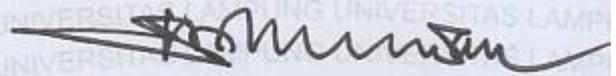
  
**Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt**  
**NIP. 19620612 1990102 001**

**MENGESAHKAN**

**1. Tim Penguji**

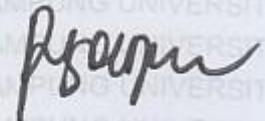
**Ketua**

**: Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt.**



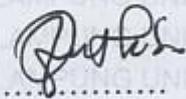
**Sekretaris**

**: Pigo Nauli, S.E., M.Sc.**



**Penguji Utama**

**: Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt.**

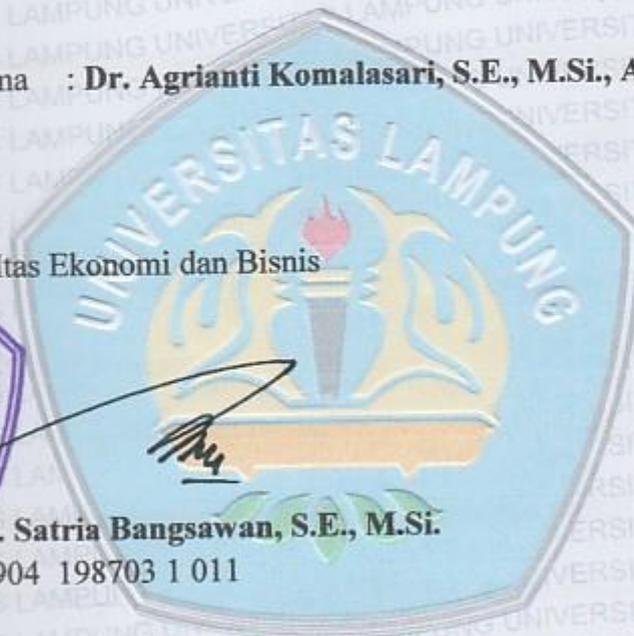


**2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis**



**Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.**

**NIP. 19610904 198703 1 011**



**Tanggal Lulus Ujian Skripsi: 11 Agustus 2016**

## LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Laporan Akhir dengan judul “Pengaruh Karakteristik Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Opini Audit BPK (Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)” adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya orang lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut **plagiarisme**.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya, saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, 16 Agustus 2016

Penulis,



Trida Himma Sevita  
NPM 1211031097

## **RIWAYAT HIDUP**

Penulis dilahirkan di Bandar Lampung tanggal 08 Maret 1995 sebagai putri ketiga dari empat bersaudara, buah hati dari pasangan Drs. Zaenury. CMA dan Meliek Sunarni Dwi Rezeki.

Penulis menyelesaikan Pendidikan Kanak-Kanak di TK Kartika II - 31, Bandar Lampung Tahun 2001, kemudian dilanjutkan dengan Pendidikan Dasar di SD Negeri 2 Rawalaut Bandar Lampung dan lulus Tahun 2007. Selanjutnya penulis menyelesaikan Pendidikan Menengah Pertama di SMP Negeri 2 Bandar Lampung yang diselesaikan pada Tahun 2009, kemudian penulis melanjutkan Pendidikan Menengah Atas di SMA Negeri 2 Bandar Lampung hingga lulus pada Tahun 2012.

Penulis terdaftar sebagai mahasiswi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung pada tahun 2012. Selama menjadi mahasiswi, penulis tercatat sebagai pengurus Himpunan Mahasiswa Akuntansi (HIMAKTA) periode 2014-2015. Selain itu, penulis juga tercatat sebagai pengurus dalam Badan Eksekutif Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung untuk periode 2015-2016.

## MOTTO

“Maka sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan, sesungguhnya bersama  
kesulitan ada kemudahan.”

( Q.S. AL – Insyirah: 5-6 )

“Don’t lose hope. You never know what tomorrow will bring.”

*“Work Hard, Pray Hard, Play Hard.”*

## PERSEMBAHAN

لِلَّهِ الْعَالَمِينَ

Teriring rasa syukur kepada Allah SWT yang membimbingku selama ini.

Dengan ketulusan dan kerendahan hati, kupersembahkan skripsi ini sebagai wujud baktiku kepada:

**Kedua Orang Tua Tercinta Ayahanda Drs. Zaenury CMA dan Ibunda Meliek Sunarni Dwi Rezeki**

**Saudara Sekandung drg. Mariza Nishfa Laila, Yunita Dwi Utami Mafaza, S.H., dan Tata Zettya Parawita**

**Keluarga besar (Alm.) Hi. Khairuddin dan (Alm.) Kasimun A.**

**Teman dan Sahabat Tersayang**

**Keluarga Besar Jurusan Akuntansi**

Serta

**Almamaterku Tercinta**

**UNIVERSITAS LAMPUNG**

## SANWACANA

Alhamdulillah, segala puji dan syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat serta karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Opini Audit BPK (Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)” sebagai salah satu syarat untuk mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terimakasih yang tulus dan sedalam-dalamnya kepada semua pihak yang telah memberikan bimbingan, dukungan, dan bantuan selama proses penyelesaian skripsi ini. Secara khusus, penulis ucapkan terimakasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt. sebagai Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si. sebagai Sekertaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

4. Bapak Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt. sebagai Dosen Pembimbing Utama, atas bimbingan, masukan, arahan dan nasihat serta perhatian yang telah diberikan selama proses penyelesaian skripsi.
5. Bapak Pigo Nauli, S.E., M.Sc. sebagai Dosen Pembimbing Kedua, yang telah memberikan bimbingan, arahan, bantuan dan saran-sarannya selama proses penyelesaian skripsi.
6. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt. selaku Dosen Penguji, atas masukan, arahan, nasihat, bantuan, serta perhatian yang luar biasa besar yang telah diberikan untuk penyempurnaan skripsi ini.
7. Ibu Retno Yuni Nur Susilowati, S.E., M.Sc., Akt. sebagai Dosen Pembimbing Akademik yang telah memberikan bimbingan, masukan, arahan dan nasihat sehingga penulis dapat menyelesaikan proses belajar.
8. Seluruh Dosen dan Karyawan di Jurusan Akuntansi atas semua bimbingan, pengajaran, pelayanan, dan bantuan yang telah diberikan.
9. Kedua orang tua, Mama (Meliek Sunarni D.R) dan Papa (Drs. Zaenury C.M.A) yang tiada bosan-bosannya memanjatkan doa demi kesuksesan dan keberhasilanku. Terima kasih atas dukungan, doa, motivasi, serta inspirasinya yang begitu besar selama ini.
10. Kakak kandung, drg. Mariza Nishfa Laila dan Yunita Dwi Utami, S.H., serta adik kandung Tata Zettya Parawita yang selalu memberi dukungan dan doa dalam kelancaran proses kuliah dan penyelesaian skripsi ini.
11. Keluarga (Alm) Hi. Khairuddin dan (Alm) Kasimun. A, serta seluruh sanak keluarga yang selalu mendukung dan mendoakan agar dapat menyelesaikan perkuliahan ini dengan baik dan lancar. Khususnya kepada nenekku tersayang,

(Almh) Siti Marjinah, yang ikut merawat dan membesarkanku, serta selalu memberikan doa dan dukungan terbesarnya. Terimakasih telah begitu berjasa dalam hidupku.

12. *Girlband*-ku, As Shaumi Gahara, Priska Wahyurininta, Rizky Zakiyah. *My kind of 911*, selalu ada untuk berbagi keluh, kesah, tangis, canda, tawa. Terimakasih ya untuk empat tahun penuh warna. *I love you, guys*.
13. Rama Dewi Fitrianti, Dwiveni Afghina Z, Cahya Berto Habibi, Novrianda Duniya Gupta, Hendrian Pratama, Riyan Gahasa Putra, Rio Gasa Handriyo, M. Pandu Solihin. Part of BOX SMANDA '12. Terima kasih dukungan, semangat, dan motivasinya. Kalian terbaik!
14. Aksel Big Family SPANDA '09. Pralestika Dwi Kusumandary, Annisa Wulansari, Fathia Zata Dini, M. Hadziq Al-Fatih, Joshi Andika Putra, Dhani Widya Prayogi, Rizky Ramdhani. Dari obrolan bocah ingusan sampai obrolan mahasiswa tingkat akhir. Dari masa jahiliyah sampai masa terang benderang. *Partner in everything*. Terima kasih sudah menjadi sahabat-sahabat terbaik.
15. *Galaxy Squad*. Elvi Riali, Rossinda Budianti, Susi Baggus Z, Dian Kusuma Dewi, Evi Krismayanti, Muthia Prima Nirmala, Puji Kurnia Putri, Elia Rahma, Mia Meisiska, Sri Wahyuni, Ayu Aisyah Desyriani, Citra Janiencia S, Nurul Qomariyah, Liana Dewi, Eva Hardianti, Nur Adila, Widya Maulin A. Kalian ter-*gokil* sedunia. Terima kasih semangat dan dukungannya, tetap kompak ya!
16. Tutor-tutor terbaik, Dwi Astuti, Fatkhur Rohman, Ani Widyawati, Puspita Ayu, Rexi Rosandi, terima kasih atas ilmu dan pengetahuan kalian yang

alhamdulillah sangat bermanfaat. Semoga menjadi amal jariyah untuk kalian.

Aamiin..

17. Teman-teman S1 Akuntansi 2012. Kiyai-kiyai teman seperjuangan, Naufal Graisman P, M. Fakhrol Arifin, Hadi Rachman, Febri Romadon, Ferryansyah. Dan teman-teman lainnya, semoga kita sukses di masa depan. *See you on top!*
18. Keluarga besar Himpunan Mahasiswa Akuntansi (HIMAKTA) FEB UNILA. Khususnya Presidium periode 2014/2015. Terima kasih untuk semua pembelajaran.
19. Keluarga Besar BEM FEB UNILA 2015/2016. Presidium dan adik-adik brigadir muda yang sangat luar biasa. Terima kasih atas satu tahun kebersamaan yang begitu berkesan.
20. Seluruh teman, kerabat dan pihak lainnya yang tak bisa disebutkan satu per satu, kalian semua luar biasa.

Penulis berdoa semoga segala bentuk doa, dukungan, dan bantuan yang diberikan akan mendapat balasan dari Allah SWT. Amin. Demikianlah, semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat berupa ilmu pengetahuan baru kepada setiap yang membacanya.

Bandar Lampung, 17 Agustus 2016

Penulis,

**Trida Himma Zevita**

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	i
<b>ABSTRACT</b> .....	ii
<b>ABSTRAK</b> .....	iii
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	iv
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	v
<b>LEMBAR PERNYATAAN</b> .....	vi
<b>RIWAYAT HIDUP</b> .....	vii
<b>MOTTO</b> .....	viii
<b>PERSEMBAHAN</b> .....	ix
<b>SANWACANA</b> .....	x
<b>DAFTAR ISI</b> .....	xiv
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	xv
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	xvi
<b>I. PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan dan Batasan Masalah.....	6
1.2.1 Rumusan Masalah.....	6
1.2.2 Batasan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	7
1.4 Manfaat Penelitian.....	7
1.4.1 Manfaat Teoritis.....	7
1.4.2 Manfaat Praktis.....	7
<b>II. KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN</b>	
2.1 Landasan Teori.....	9
2.1.1 Teori Keagenan.....	9

2.1.2	Otonomi Daerah dan Desentralisasi.....	10
2.1.3	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).....	11
2.1.4	Karakteristik Pemerintah Daerah.....	14
2.1.4.1	Ukuran Pemerintah Daerah.....	14
2.1.4.2	Kemakmuran Pemerintah Daerah.....	15
2.1.4.3	Umur Administratif Pemerintah Daerah.....	16
2.1.4.4	Kemandirian Pemerintah Daerah.....	17
2.1.5	Sistem Pengendalian Internal.....	17
2.1.6	Audit Sektor Publik.....	19
2.2	Penelitian Terdahulu.....	21
2.3	Hipotesis Penelitian.....	23

### **III. METODE PENELITIAN**

3.1	Populasi dan Sampel Penelitian.....	27
3.2	Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian.....	28
3.2.1	Variabel Penelitian.....	28
3.2.1.1	Variabel Dependen.....	28
3.2.1.2	Variabel Independen.....	29
3.3	Metode Analisis Data.....	31
3.3.1	Statistik Deskriptif.....	32
3.3.2	Analisis Diskriminan.....	32
3.3.2.1	Uji Normalitas.....	32
3.3.2.2	Uji Kesamaan Matrik Kovarian.....	32
3.3.2.3	<i>Test Of Equality Of Group Means</i> .....	33

3.3.2.4	Pemilihan Variabel Diskriminator dengan Metode <i>Stepwise</i> .....	33
3.3.2.5	Pengujian Hipotesis.....	34

#### **IV. HASIL DAN PEMBAHASAN**

4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	35
4.2	Statistik Deskriptif.....	36
4.3	Analisis Diskriminan.....	38
4.3.1	Uji Normalitas.....	38
4.3.2	Uji Kesamaan Matrik Kovarian.....	39
4.3.3	<i>Test Of Equality Of Group Means</i> .....	40
4.3.4	Koefisien Determinasi.....	41
4.3.5	Pengujian Hipotesis.....	42
4.4	Pembahasan.....	44

#### **V. SIMPULAN DAN SARAN**

5.1	Simpulan.....	48
5.2	Keterbatasan Penelitian.....	50
5.3	Saran.....	50

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1	Proses Pemilihan Sampel.....35
Tabel 4.2	Frekuensi.....36
Tabel 4.3	Statistik Deskriptif..... 37
Tabel 4.4	Uji Normalitas.....37
Tabel 4.5	Uji Kesamaan Matrik Kovarian..... 39
Tabel 4.6	<i>Test Of Equality Of Group Means</i> ..... 40
Tabel 4.7	<i>Eigenvalues</i> .....41
Tabel 4.8	<i>Variables Entered/Removed</i> .....42
Tabel 4.9	Canonical Discriminant Functions Coefficients.....43

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Sampel Penelitian
Lampiran 2	Daftar Kota yang Dikeluarkan dari Sampel
Lampiran 3	Data Observasi Penelitian
Lampiran 4	Statistik Deskriptif
Lampiran 5	Hasil Uji Normalitas
Lampiran 6	Hasil Uji Kesamaan Matrik Kovarian
Lampiran 7	Hasil Uji Test of Equality Group Means
Lampiran 8	Hasil Uji Koefisien Determinasi
Lampiran 9	Hasil Uji Hipotesis

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Krisis moneter yang terjadi pada tahun 1997 menjadi babak baru dalam pemerintahan Indonesia. Hal tersebut mendorong pemerintah pusat Indonesia mendelegasikan sebagian wewenangnya untuk pengelolaan keuangan kepada pemerintah daerah melalui kebijakan otonomi daerah. Otonomi daerah memberikan hak, wewenang, dan kewajiban kepada pemerintah daerah untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakatnya, sehingga pemerintah daerah dapat mengelola pemerintahannya secara mandiri tanpa campur tangan pemerintah pusat. Pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia berpedoman pada UU No.32 Tahun 2004, dimana pemerintah daerah diberi kesempatan untuk dapat mengelola potensi dan sumber daya di daerahnya masing-masing demi kesejahteraan masyarakatnya.

Kebijakan otonomi daerah yang diharapkan dapat membawa perubahan lebih baik pada sistem pemerintahan di Indonesia sempat menimbulkan pro dan kontra di awal pelaksanaannya. Perbedaan pendapat ini terjadi karena adanya perbedaan karakteristik antar pemerintah daerah, seperti kesenjangan antar daerah yang kaya sumber daya dan daerah yang merasa kekurangan sumber daya.

Menurut Damanpour (dalam Masdiantini, 2015) ukuran organisasi merupakan prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi. Kabupaten/Kota dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam mengelola dan menjaga asetnya (Suhardjanto et al. 2010). Hal ini dapat ditunjukkan dengan pencatatan aset daerah secara tertib dan maksimal, sesuai dengan standar yang berlaku.

Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan akan menjadi salah satu pertimbangan dalam memberikan opini, sehingga ukuran pemerintah daerah akan berpengaruh terhadap opini audit BPK.

Kemakmuran pemerintah daerah dapat dilihat dari Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang merupakan kekayaan riil dari masing-masing daerah. Pendapatan Asli Daerah sebagai komponen dalam Laporan Realisasi Anggaran harus dipungut dan disetorkan kepada pihak yang berwenang sesuai dengan aturan yang berlaku. Oleh karena itu, sistem pengendalian terhadap pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, yaitu termasuk di dalamnya Pendapatan Asli Daerah, sangat diperlukan. Prastiwi (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah, kepala daerah, dan tindak lanjut hasil temuan audit terhadap opini audit BPK. Hasil penelitian menyatakan bahwa karakteristik pemerintah daerah memiliki pengaruh signifikan terhadap opini audit BPK.

Umur pemerintah daerah merupakan tahun dibentuknya pemerintah daerah berdasarkan undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut. Organisasi yang sudah lama berdiri dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik untuk mengungkapkan informasi laporan keuangan dibandingkan dengan organisasi yang baru berdiri (Syafitri, 2012). Kecukupan pengungkapan merupakan salah

satu kriteria yang digunakan dalam pemberian opini. Sehingga umur pemerintah akan berpengaruh terhadap opini audit yang diperoleh.

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Kemandirian pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah dan kenaikan kontribusi PAD yang nantinya akan dibandingkan dengan total pendapatan daerah, sehingga sistem pengendalian yang diterapkan terhadap Pendapatan Asli Daerah sebagai sumber penerimaan daerah sangat diperlukan.

Berkaitan dengan hal tersebut, pemerintah daerah harus dapat semaksimal mungkin melaksanakan pemerintahannya sehingga tercipta tata kelola pemerintahan yang baik. Salah satu cara untuk mencapai hal tersebut adalah dengan melakukan pelaporan keuangan yang transparan dan terjamin akuntabilitasnya.

Berbagai upaya dilakukan oleh pemerintah dalam meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas keuangan Negara/Daerah, salah satunya adalah dengan menyusun tiga paket Undang-undang (UU) Keuangan Negara yaitu UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Berdasarkan pasal 31 UU Nomor 17 Tahun 2003, tiap pemerintah daerah wajib membuat laporan pertanggung jawaban pelaksanaan APBD berupa laporan

keuangan yang telah diperiksa oleh suatu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Selain itu, tiap kepala daerah juga diwajibkan untuk memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBD telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai.

PP No.71 Tahun 2010 menyatakan bahwa pemerintah daerah wajib menyusun laporan keuangan dengan mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan PP No. 58 Tahun 2005 mengenai Pengelolaan Keuangan Daerah. Pemerintah melalui Presiden juga mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh sesuai pasal 58 ayat (1) UU Nomor 1 Tahun 2004, yang ditetapkan lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

Pelaporan keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah harus menyajikan informasi yang memenuhi karakteristik kualitatif sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Oleh sebab itu, harus dilakukan pemeriksaan terhadap pelaporan keuangan dengan tujuan untuk mengetahui kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dinilai oleh auditor independen yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Pemeriksaan laporan keuangan oleh BPK akan menghasilkan laporan hasil pemeriksaan keuangan berupa opini dan laporan hasil pemeriksaan atas SPI di lingkungan entitas pemeriksaan. Dalam laporan hasil pemeriksaan oleh BPK, opini yang dapat diberikan oleh auditor yakni Wajar Tanpa Pengecualian, Wajar Dengan Pengecualian, Tidak Wajar, dan Tidak Memberikan Pendapat.

Tujuan dari dilakukannya audit yang berkesinambungan sejalan dengan penerbitan laporan keuangan oleh BPK adalah untuk mencapai pengelolaan keuangan yang bersih, transparan dan akuntabel. Tercapainya tujuan BPK tersebut tercermin melalui opini pemeriksaan yang dihasilkan. Opini yang semakin baik di tiap tahunnya adalah hasil yang diharapkan dalam tiap kelangsungan kinerja pemerintah daerah.

Standar pemeriksaan telah menetapkan kriteria dalam pemberian opini yang salah satunya memperhatikan aspek efektivitas SPI. Standar pemeriksaan mengharuskan auditor mengidentifikasi temuan melalui perspektif yang wajar. Dua jenis temuan yang diungkapkan oleh BPK yaitu terkait sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Besar kecilnya jumlah temuan terhadap kelemahan SPI yang dilaporkan kemudian secara tidak langsung mempengaruhi penentuan keputusan pemberian opini.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti akan melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP OPINI AUDIT BPK (Studi pada Pemerintah Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2009-2013)”**.

## **1.2 Rumusan dan Batasan Masalah**

### **1.2.1 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti ingin menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan sistem pengendalian internal terhadap opini audit BPK, sehingga rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap opini audit BPK?
2. Apakah tingkat kemakmuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap opini audit BPK?
3. Apakah umur administratif pemerintah daerah berpengaruh terhadap opini audit BPK?
4. Apakah tingkat kemandirian pemerintah daerah berpengaruh terhadap opini audit BPK?
5. Apakah Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap opini audit BPK?

### **1.2.2 Batasan Masalah**

Penelitian ini akan memiliki batasan masalah agar masalah yang diteliti lebih fokus dan tidak meluas. Maka, batasan masalah tersebut adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini dilakukan pada pemerintah kota di Indonesia.
2. Penelitian ini menggunakan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang telah diaudit oleh BPK, yang terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran dan Neraca untuk tahun anggaran 2009-2013.

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan di atas, maka penelitian ini ditujukan untuk menganalisis:

1. Pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap opini audit BPK.
2. Pengaruh tingkat kemakmuran pemerintah daerah terhadap opini audit BPK.
3. Pengaruh umur administratif pemerintah daerah terhadap opini audit BPK.
4. Pengaruh kemandirian pemerintah daerah terhadap opini audit BPK.
5. Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap opini audit BPK.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

#### **1.4.1 Manfaat Teoritis**

Penelitian ini bermanfaat dalam pengembangan konsep efektivitas SPI dari sudut pandang kuantitatif sebagai pertimbangan dalam menentukan opini hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber referensi bagi penelitian selanjutnya.

#### **1.4.2 Manfaat Praktis**

1. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan bahan pertimbangan kepada pemerintah daerah mengenai pemanfaatan maksimal dari karakteristik pemerintah daerah dan pengembangan efektivitas SPI di lingkungan Pemerintah Daerah sehingga dapat meningkatkan kinerja dan kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Penelitian ini dapat digunakan sebagai informasi bagi para masyarakat maupun para *stakeholder* untuk mengetahui tingkat kinerja pemerintah daerah serta dapat digunakan sebagai alat pengawasan dan evaluasi kinerja pemerintah daerah.

3. Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam pengembangan kegiatan pemeriksaan di BPK RI khususnya mengenai masalah kelemahan SPI dalam proses perumusan opini pada laporan hasil pemeriksaan BPK RI sehingga dapat meningkatkan kualitas laporan hasil pemeriksaan BPK RI.

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Keagenan**

Teori keagenan menjelaskan adanya hubungan antara pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*) (Jensen and Meckling, 1976). Adanya pemisahan kepemilikan oleh *principal* dengan pengendalian oleh *agent* dalam sebuah organisasi cenderung menimbulkan konflik keagenan di antara kedua pihak tersebut. Di satu sisi, manajemen secara moral bertanggungjawab mengoptimalkan keuntungan pemilik, namun di sisi lain manajemen juga berkepentingan memaksimalkan kesejahteraan mereka sendiri, sehingga cenderung menimbulkan masalah agensi.

Negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan *principal-agent*, sehingga teori keagenan dapat diterapkan pada organisasi sektor publik (Lane, 2003 dalam Masdiantini, 2015). Kebijakan pelaksanaan otonomi daerah telah membawa perubahan paradigma dan tatanan yang sangat mendasar, terutama terhadap fungsi pemerintah daerah (eksekutif) dan fungsi perwakilan rakyat (legislatif). Dalam hal tersebut, lembaga legislatif mendelegasikan

wewenang kepada lembaga eksekutif untuk menjalankan pemerintahan. Hal ini menunjukkan bahwa dalam sektor publik terjadi hubungan keagenan (Halim, 2002).

Mardiasmo (2009:20) menjelaskan bahwa dalam hal akuntabilitas pada sektor publik pemerintah memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban dalam bentuk penyajian, pelaporan, dan pengungkapan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut, yaitu masyarakat. Hal ini menunjukkan bahwa dalam penyelenggaraan pemerintah daerah terdapat hubungan keagenan, dimana masyarakat berperan sebagai *principal* dan pemerintah sebagai *agent*.

### **2.1.2 Otonomi Daerah dan Desentralisasi**

Menurut UU No.32 Tahun 2004 (yang dalam perkembangannya direvisi menjadi UU No.23 Tahun 2014) yang mengatur tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pemerintah daerah di Indonesia dituntut untuk melaksanakan prinsip-prinsip desentralisasi dan otonomi daerah.

Desentralisasi adalah penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah pusat kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). Sedangkan otonomi daerah adalah hak, wewenang, kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahannya dan mengelola sumber daya yang dimilikinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pelaksanaan otonomi daerah merupakan salah satu upaya untuk memperbaiki kesejahteraan rakyat. Pengembangan suatu daerah dapat disesuaikan oleh

pemerintah daerah sesuai dengan karakteristik, potensi, dan sumber daya yang dimiliki sehingga pemerintah daerah akan bebas berekspresi dan berkreasi membangun daerahnya. Kemajuan suatu daerah sangat dipengaruhi oleh kemauan dan kemampuan pemerintah daerahnya dalam melaksanakan otonomi daerah.

Demi terwujudnya pelaksanaan otonomi daerah yang sejalan dengan upaya untuk menciptakan pemerintahan yang bersih, bertanggungjawab, serta mampu menjawab tuntutan perubahan secara efektif dan efisien sesuai dengan prinsip tata pemerintahan yang baik, pemerintah tidak hanya diwajibkan untuk menyampaikan Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD). Menurut Peraturan Pemerintah No. 56 Tahun 2005 (PP No.56/2005) tentang Pelaksanaan Sistem Informasi Keuangan Daerah, Pemda juga berkewajiban untuk menyampaikan laporan yang berkaitan dengan keuangan daerah kepada pemerintah dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

### **2.1.3 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)**

Laporan keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut (Wikipedia, 2015). Laporan keuangan juga merupakan informasi yang secara formal wajib dipublikasikan sebagai sarana pertanggungjawaban pihak manajemen atas pengelolaan sumber daya pemilik serta jendela informasi yang memungkinkan bagi pihak-pihak di luar manajemen untuk mengetahui kondisi entitas tersebut (Syafitri, 2012).

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan yang disusun oleh pemerintah daerah dan selanjutnya akan disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. APBD merupakan pedoman penerimaan dan pengeluaran dalam pelaksanaan pemerintahan daerah yang wajib untuk dipertanggungjawabkan melalui laporan keuangan dan laporan kinerja oleh pemerintah daerah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah RI No. 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah daerah meliputi:

a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. Lebih lanjut, dalam laporan realisasi anggaran setidaknya menyajikan unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos seperti Saldo Anggaran Lebih awal, Penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih akhir.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

d. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

e. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan pos-pos seperti pendapatan-LO dari kegiatan operasi, beban dari kegiatan operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasi, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan pos-pos seperti ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir.

g. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Laporan ini juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

#### **2.1.4 Karakteristik Pemerintah Daerah**

Pada sektor publik, karakteristik pemerintahan daerah berarti sifat khas otoritas administratif Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Dalam penelitian-penelitian yang telah dilakukan, karakteristik pemerintah daerah diproksikan pada item-item yang ada di Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan demikian, dapat diasumsikan bahwa perbedaan karakteristik antar daerah satu dengan daerah lainnya dapat mempengaruhi kemampuan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangannya sesuai dengan standar sehingga akan berpengaruh terhadap opini atas kewajaran laporan keuangan masing-masing pemerintah daerah.

##### **2.1.4.1 Ukuran Pemerintah Daerah**

Menurut Damanpour (dalam Masdiantini, 2015), ukuran organisasi adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi. Ukuran organisasi dapat diukur menggunakan jumlah karyawan, total aset, total pendapatan, dan tingkat produksi. Dalam konteks sektor publik, pemerintah daerah sebagai bagian dari organisasi sektor publik dapat menggunakan total pendapatan sebagai proksi dari ukuran pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Sumarjo (2010) menggunakan total aset sebagai proksi dari ukuran pemerintah daerah. Sumarjo menyatakan bahwa semakin besar ukuran daerah, semakin baik kinerja keuangan daerah tersebut.

#### **2.1.4.2 Kemakmuran**

Kemakmuran adalah kemampuan untuk mencukupi kebutuhan. Abdullah (dalam Masdiantini, 2015) menyatakan bahwa kemakmuran dari pemerintah daerah dapat dilihat dari Pendapatan Asli Daerah (PAD), yang merupakan kekayaan riil dari masing-masing daerah. Otonomi daerah merupakan salah satu cara yang bisa dimanfaatkan untuk bisa mendapatkan PAD yang tinggi. Dengan adanya otonomi daerah, pemerintah dapat memberdayakan seluruh potensi daerahnya dengan maksimal.

Dalam UU No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah disebutkan bahwa PAD adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, dan bersumber dari:

##### **1. Pajak Daerah**

Berdasarkan UU No.28 Tahun 2009, Pajak Daerah yang selanjutnya disebut Pajak, adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

##### **2. Retribusi Daerah**

Berdasarkan pada UU No.28 Tahun 2009, dinyatakan bahwa Retribusi Daerah yang selanjutnya disebut Retribusi, adalah pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan

dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau Badan.

### 3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, hasil pengelolaan kekayaan milik Daerah yang dipisahkan meliputi 1) bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, 2) bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/BUMN, 3) bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.

### 4. Lain-Lain PAD yang sah

Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, lain-lain PAD yang sah disediakan untuk menganggarkan penerimaan daerah yang tidak termasuk dalam jenis pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.

#### **2.1.4.3 Umur Administratif Pemerintah Daerah**

Umur administratif pemerintah daerah yaitu tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah berdasarkan undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut. Organisasi yang sudah lama berdiri dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik untuk mengungkapkan informasi laporan keuangan dibandingkan dengan organisasi yang baru berdiri (Syafitri, 2012).

#### **2.1.4.4 Kemandirian Pemerintah Daerah**

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Kemandirian pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah dan kenaikan kontribusi PAD. Semakin tinggi rasio kemandirian, maka semakin rendah tingkat ketergantungan daerah (Halim, 2002).

#### **2.1.5 Sistem Pengendalian Internal**

Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sistem pengendalian internal 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. Dalam pasal 3 PP No. 60 tahun 2008 disebutkan bahwa SPIP terdiri dari lima unsur yang menyatakan bahwa suatu SPIP dikatakan baik jika memenuhi lima komponen, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian dalam instansi pemerintah yang memengaruhi efektivitas pengendalian intern.
2. Penilaian risiko atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah.

3. Kegiatan pengendalian untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif.
4. Informasi dan komunikasi. Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.
5. Pemantauan pengendalian intern atas mutu kinerja SPI dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti.

PP Nomor 60 Tahun 2008 merupakan pelaksanaan dari amanat yang ada dalam Pasal 58 UU Nomor 1 tahun 2004 yang menyebutkan bahwa dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, Presiden selaku kepala pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh. Sementara teknis pelaksanaan dari SPI ini harus dikerjakan dan menjadi tanggung jawab dari setiap instansi pemerintah, baik yang ada di pemerintah pusat maupun di pemerintah daerah. Beberapa contoh “kondisi yang dapat dilaporkan” mengenai kelemahan SPI seperti yang dirumuskan dalam SPAP antar lain:

1. Tidak ada pemisahan tugas yang memadai sesuai dengan tujuan pengendalian yang layak.
2. Tidak ada revidasi 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.

Kondisi-kondisi tersebut mempengaruhi jumlah temuan atas kasus kelemahan SPI yang berakibat pada level efektivitas SPI yang pada akhirnya dijadikan dasar dalam penentuan pemberian opini.

#### **2.1.6 Audit Sektor Publik**

Menurut Sukrisno Agoes (2004:3) *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Undang-Undang No.15 tahun 2004 (UU No.15/2004) tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pemeriksaan keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

dan terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi. Berdasarkan UU No.15 tahun 2004 opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini didasarkan pada kriteria:

1. kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan;
2. kecukupan pengungkapan;
3. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan
4. efektivitas sistem pengendalian intern.

Dalam IHPS BPK terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa yaitu 1) Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 2) Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 3) Tidak Wajar (TW), dan 4) Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Selain memberikan opini, BPK juga mengungkapkan temuan atas kelemahan SPI dan kepatuhan terhadap peraturan perundangan. Dalam melaporkan kelemahan pengendalian internal atas pelaporan keuangan, pemeriksa BPK harus dapat mengidentifikasi “kondisi yang dapat dilaporkan” yang secara sendiri-sendiri maupun kumulatif merupakan kelemahan yang material. Pemeriksa harus menempatkan identifikasi tersebut menjadi suatu temuan dalam perspektif yang wajar. Untuk memberikan dasar bagi pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam mempertimbangkan kejadian dan konsekuensi kondisi tersebut, hal yang diidentifikasi harus dihubungkan dengan hasil pemeriksaan secara keseluruhan.

Sejalan dengan definisi wajar menurut standar pemeriksaan tersebut, auditor BPK diharuskan menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam menentukan apakah telah terjadi kasus kelemahan pengendalian internal atau tidak, serta apakah temuan tersebut dirasa cukup material untuk dilaporkan atau tidak.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Patrick (2007) melakukan penelitian mengenai karakteristik Pemerintah Daerah Pennsylvania terhadap penerapan sebuah inovasi administrasi, yaitu *Governmental Accounting Standard Boards (GASB) 34*. Dalam penelitian ini, diambil sampel sebanyak 506 pemerintah daerah di negara bagian Pennsylvania. Penelitian ini menggunakan model Rogers dalam mengemukakan karakteristik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran organisasi, kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi, dan tanggapan terhadap konstituen memiliki pengaruh positif yang sangat kuat sebagai determinan dalam mengadopsi suatu inovasi. Karakteristik lainnya, seperti spesialisasi pekerjaan, intensitas administrasi, diferensiasi fungsional, ketersediaan *slack resources*, dan *leverage* mempunyai hubungan yang positif namun lemah. Sedangkan untuk *intergovernmental revenue* mempunyai hubungan negatif yang lemah sebagai determinan untuk mengadopsi GASB 34.

Penelitian mengenai pemerintah daerah telah banyak dilakukan di Indonesia. Penelitian Sumarjo (2010) yaitu mengenai pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Pengujian data karakteristik pemerintahan daerah terdiri dari ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, ukuran

legislatif, *leverage*, dan *intergovernmental revenue*. Variabel dependen yaitu kinerja keuangan pemerintah daerah diproksikan oleh rasio efisiensi. Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda yang menunjukkan hasil bahwa ukuran pemerintah daerah, *leverage*, dan *intergovernmental revenue* berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Sedangkan kemakmuran dan ukuran legislatif tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Penelitian lain dilakukan oleh Prastiwi (2015) yang meneliti tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah, kepala daerah, dan tindak lanjut hasil temuan audit terhadap opini audit. Hasil penelitian yang dilakukan terhadap seluruh pemerintah daerah di Indonesia adalah 1) variabel independen yang berpengaruh pada opini audit adalah tingkat ketergantungan, kekayaan, belanja, tindak lanjut, dan masa kerja kepala daerah; 2) ukuran pemerintah daerah signifikan pada uji binomial dan tingkat pendidikan signifikan dengan menggunakan uji ordinal.

Safitri (2014) juga melakukan penelitian menggunakan opini audit sebagai variabel dependen dan sistem pengendalian internal sebagai salah satu variabel independen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian internal dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan dan memiliki arah hubungan pengaruh yang positif terhadap opini. Sedangkan temuan kepatuhan mempengaruhi pemberian opini dengan hubungan pengaruh negatif, dan opini tahun lalu berpengaruh secara signifikan dan memiliki kecenderungan berada di level opini yang sama dengan tahun ini.

## **2.3 Hipotesis Penelitian**

### **2.3.1 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit BPK**

Dalam konteks pemerintahan, besar kecilnya ukuran suatu pemerintahan dapat dilihat dari total aktiva yang dimiliki. Hasil penelitian Sumarjo (2010) dan Kusumawardani (2012), yang menggunakan total aset sebagai proksi dari ukuran pemerintah daerah, menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Pengelolaan dan pencatatan jumlah aset yang baik akan menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam memberikan opini yang lebih baik atas kewajaran laporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

*H1 : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini audit BPK.*

### **2.3.2 Pengaruh Tingkat Kemakmuran Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit BPK**

Kemakmuran suatu pemerintah daerah dapat dilihat dari PAD (Abdullah, 2004). Pertumbuhan yang positif mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong akan adanya perbaikan infrastruktur daerah. Infrastruktur daerah yang baik serta investasi yang tinggi di suatu daerah akan meningkatkan PAD pemerintah daerah tersebut. Peningkatan PAD sebagai salah satu unsur pendapatan daerah harus dipertanggungjawabkan dan diungkapkan secara transparan dalam Laporan Realisasi Anggaran. Hal ini akan mengurangi kemungkinan adanya temuan atas kelemahan sistem pengendalian atas pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, sehingga memungkinkan auditor

untuk memberikan opini wajar atas laporan keuangan yang disajikan pemerintah daerah.

Dari uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

*H2 : Kemakmuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap opini Audit BPK.*

### **2.3.3 Pengaruh Umur Administratif Daerah terhadap Opini Audit BPK**

Umur administratif pemerintah daerah yaitu tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah berdasarkan undang-undang pembentukan pemerintah daerah tersebut. Organisasi yang sudah lama berdiri dianggap memiliki kemampuan yang lebih baik untuk mengungkapkan informasi laporan keuangan dibandingkan dengan organisasi yang baru berdiri (Syafitri, 2012). Dengan kecukupan pengungkapan informasi laporan keuangan diharapkan tingkat kewajaran laporan keuangannya juga diharapkan akan lebih baik sehingga bisa mendapatkan opini yang baik pula.

Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin lama umur suatu pemerintah daerah, maka semakin baik kemampuan pemerintah daerah tersebut dalam mengungkapkan informasi laporan keuangannya secara penuh, sehingga bisa mendapatkan opini wajar. Maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

*H3: Umur administratif pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini audit BPK.*

### **2.3.4 Pengaruh Kemandirian Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit BPK**

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian, maka semakin rendah tingkat ketergantungan daerah (Halim, 2002). Kemandirian pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah dan kenaikan kontribusi PAD. Tingkat kemandirian daerah yang semakin tinggi mengindikasikan efektivitas sistem pengendalian atas jumlah PAD, sehingga akan memperkecil kemungkinan adanya temuan kelemahan sistem pengendalian atas pelaksanaan APBD.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis dalam penelitian ini yaitu:

*H4 : Kemandirian pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini audit BPK.*

### **2.3.5 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Opini Audit BPK**

Menurut UU Nomor 15 Tahun 2004 pasal 12 dalam rangka pemeriksaan keuangan dan/atau kinerja, pemeriksa (BPK) melakukan pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah. Evaluasi atas efektivitas SPI adalah salah satu kriteria pemberian opini SPI, karena opini yang diberikan oleh BPK akan dipengaruhi oleh SPI di lingkungan entitas. SPI dinyatakan memadai apabila unsur-unsur dalam SPI menyajikan suatu pengendalian yang saling terkait dan dapat meyakinkan pengguna bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. SPI ini didesain untuk dapat mengenali apakah SPI telah memadai dan mampu mendeteksi adanya kelemahan. Kelemahan tersebut

berakibat pada permasalahan dalam aktivitas pengendalian yang menimbulkan kasus-kasus kelemahan SPI yang dikelompokkan menjadi tiga, antara lain:

1. Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, yaitu kelemahan sistem pengendalian yang terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan.
2. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, yaitu kelemahan pengendalian yang terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa.
3. Kelemahan struktur pengendalian intern, yaitu kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa.

Kawedar (2010) serta Sipahutar dan Khairani (2013) dalam penelitiannya menghubungkan tingkat kelemahan SPI dengan perubahan opini audit melalui metode kualitatif. Dalam hasil penelitiannya, kedua penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa perubahan opini audit yang semakin menurun dipengaruhi oleh semakin lemahnya pengendalian internal entitas. Atas dasar uraian tersebut, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

*H5 : Jumlah temuan kelemahan SPI berpengaruh negatif terhadap opini audit*

*BPK*

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Populasi dan Sampel**

Populasi adalah keseluruhan orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi (Sekaran, 2006). Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Kota di Indonesia. Hal ini dikarenakan terdapat perbedaan karakteristik dari masing-masing pemerintah kota.

Sampel adalah sebagian dari populasi atau sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2006). Teknik pengambilan *sampling* dilakukan secara *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel yang dilakukan berdasarkan kriteria yang dibuat peneliti. Kriteria yang ditentukan untuk sampel dalam penelitian ini adalah:

- Pemerintah Kota yang menyajikan data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun Anggaran 2009-2013 yang terdiri Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran dan telah diaudit oleh BPK.
- Pemerintah Kota yang menyajikan informasi non keuangan yaitu umur administratif daerah.
- Pemerintah Kota yang bukan merupakan Daerah Otonomi Baru.

Penelitian ini menggunakan data sekunder. Data yang digunakan adalah LKPD pemerintah kota di Indonesia, data opini pemerintah daerah yang terdapat dalam Indeks Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK, dan data umur administratif pemerintah daerah. LKPD yang digunakan adalah Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran. Data-data tersebut dapat diakses melalui website BPK yaitu [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Selain itu, data non keuangan seperti umur administratif daerah diperoleh dari website masing-masing pemerintah kota.

## **3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian**

### **3.2.1 Variabel Penelitian**

#### **3.2.1.1 Variabel Dependen**

Variabel terikat merupakan variabel yang menjadi perhatian utama peneliti. Tujuan penelitian adalah memahami dan membuat variabel terikat, menjelaskan variabilitasnya ataupun memprediksinya (Sekaran, 2006). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah opini audit BPK yang terbagi menjadi empat kategori, yaitu:

- a. Kategori 1, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP)
- b. Kategori 2, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Tidak Wajar (TW)
- c. Kategori 3, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP)

- d. Kategori 4, untuk Pemerintah Kota yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

### 3.2.1.2 Variabel Independen

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, baik secara positif maupun negatif (Sekaran, 2006). Variabel independen dalam penelitian ini, yaitu: ukuran pemerintah daerah, kemakmuran, umur administratif pemerintah daerah, kemandirian pemerintah daerah, dan sistem pengendalian internal (SPI).

- Ukuran pemerintah daerah

Setiap pemerintah daerah mempunyai ukuran yang berbeda-beda, yang menjadi karakteristik pemerintah daerah tersebut. Untuk menentukan ukuran dapat menggunakan beberapa cara, antara lain menggunakan jumlah karyawan, jumlah aktiva, total pendapatan, dan tingkat produksi. Penelitian ini menggunakan logaritma natural (Ln) dari total aset. Hal ini dikarenakan besarnya total aset masing-masing Pemda berbeda bahkan mempunyai selisih yang besar, sehingga dapat menyebabkan nilai yang ekstrem. Untuk menghindari adanya data yang tidak normal tersebut maka data total pendapatan perlu di Ln kan. Pertimbangan pengukuran ini karena nilai aset dinilai lebih mewakili ukuran suatu pemerintah daerah.

$$\text{Ukuran} = \text{Ln Total Aset}$$

- Kemakmuran

Menurut Abdullah (2004), kemakmuran pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pertimbangan pengukuran kemakmuran dengan PAD ini karena meskipun kecilnya kontribusi PAD terhadap pemerintah daerah di Indonesia (sekitar 1% -16%), PAD merupakan satu-satunya sumber keuangan yang berasal dari wilayah tersebut (Suhardjanto et al., 2010). Selain itu, dari semua jenis pendapatan (PAD, pendapatan antar pemerintah, dan pendapatan hukum lainnya) hanya PAD yang tersedia dalam SKPD.

$$\text{Kemakmuran} = \text{Ln Total PAD}$$

- Umur Administratif Pemerintah Daerah

Umur suatu organisasi dapat diartikan seberapa lama organisasi tersebut berdiri berdasarkan undang-undang pembentukan organisasi tersebut. Syafitri (2012) mengukur umur pemerintah daerah berdasarkan sejak ditetapkannya peraturan perundang-undangan pembentukan daerah yang bersangkutan dengan menggunakan satuan tahun. Sesuai dengan penelitian yang dilakukan Syafitri, maka umur administratif pemerintah daerah pada penelitian ini ditentukan berdasarkan umur pemerintah daerah sejak terbitnya undang-undang pembentukan daerah tersebut yang kemudian dinyatakan dalam satuan tahun.

$$\text{Umur Administratif} = \text{Umur Pemerintah Berdasarkan UU Pembentukan}$$

- Kemandirian Pemerintah Daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Kemandirian pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah dan kenaikan kontribusi PAD sehingga efektivitas pengendalian atas sumber PAD sangat diperlukan.

$$\text{Rasio Kemandirian Pemerintah Daerah} = \frac{\text{Total PAD}}{\text{Total Pendapatan}}$$

- Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Kelemahan SPI sebagai salah satu variabel bebas dalam penelitian ini diukur dengan jumlah temuan di masing-masing tahun pemeriksaan terkait kelemahan SPI yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI untuk Tahun Anggaran 2009 – 2013.

$$\text{SPI} = \text{Jumlah Temuan atas Kelemahan SPI}$$

### 3.3 Metode Analisis Data

Setelah dilakukan tabulasi data, analisis statistik deskriptif akan dilakukan untuk mengetahui frekuensi, nilai minimum, maksimum, *mean* dan standar deviasi data. Analisis selanjutnya yaitu analisis diskriminan yang dilakukan untuk menguji hipotesis.

### 3.3.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel-variabel yang ada dalam penelitian ini. Statistik deskriptif terdiri dari penghitungan mean, standar deviasi, maksimum, dan minimum dari masing-masing data sampel (Ghozali, 2011). Analisis ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel tersebut.

### 3.3.2 Analisis Diskriminan

Terdapat dua asumsi penting yang harus dipenuhi yaitu asumsi normalitas dan adanya kesamaan matrik kovarian (*Equal variance-covariance matrices*).

#### 3.3.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan melakukan *one-sample kormogorov-smirnov* test dan melihat grafik *normal probability plots*. Data terdistribusi normal jika hasil *one-sample kormogorov-smirnov* menunjukkan nilai *asimp.Sig (2tailed) > 0,05* dan titik-titik pada grafik *normal probability plots* menyebar berimpit di sekitar diagonal.

#### 3.3.2.2 Uji Kesamaan Matrik Kovarian

Kesamaan matrik kovarian populasi (*equal variance-covariance matrices*) adalah asumsi yang menyatakan bahwa keragaman sampel keseluruhan variabel bebas dari keempat kelompok yang diteliti harus sama. Jika asumsi ini dilanggar akan menimbulkan penyimpangan terhadap keakuratan fungsi diskriminan dalam

mengelompokkan sampel ke dalam salah satu kategori tertentu. Kesamaan matrik kovarian populasi (*equal variance-covariance matrices*) diuji dengan menggunakan *Box's M Test* dengan  $\alpha = 5\%$ . Asumsi akan terpenuhi jika hasil pengujian menunjukkan nilai signifikansi  $> 0,05$ .

Langkah selanjutnya setelah kedua asumsi terpenuhi adalah melakukan analisis diskriminan. Dalam penelitian ini analisis diskriminan yang akan digunakan adalah analisis diskriminan multiplevariat dengan metode *stepwise*.

### **3.3.2.3 Test of Equality Group Means**

Hasil test ini akan menunjukkan rasio yang secara univariat dapat membedakan keempat jenis kelompok. Variabel yang mampu membedakan opini audit yang diperoleh adalah variabel dengan signifikansi  $< 0,05$ . Tahap selanjutnya yaitu memilih variabel diskriminator dengan menggunakan metode *stepwise*.

### **3.3.2.4 Pemilihan Variabel Diskriminator dengan Metode Stepwise**

Setelah mengetahui variabel diskriminator, tahapan selanjutnya yaitu memilih variabel diskriminator terbaik dengan menggunakan metode *stepwise*. Variabel diskriminator yang terpilih dapat dilihat melalui tabel *variables entered/removed*, untuk mendapatkan variabel diskriminan yang paling efisien.

Langkah berikutnya setelah variabel diskriminator paling efisien terpilih adalah melihat hubungan antara variabel diskriminan terpilih dan variabel dependen yang dapat dilihat dari tabel *eigenvalues*. Nilai korelasi kanonikal pada tabel tersebut

bila dikuadratkan akan menunjukkan besarnya kemampuan variabel diskriminator dalam menjelaskan variabel dependen.

### 3.3.2.5 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dapat dilakukan dengan melihat tabel *canonical discriminant function coefficient* yang menunjukkan koefisien bagi masing-masing variabel diskriminator.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan model analisis berikut:

$$\text{OPINI} = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Keterangan:

OPINI = Opini Audit BPK

X1 = Ukuran pemerintah daerah

X2 = Kemakmuran Pemerintah Daerah

X3 = Umur Administratif Pemerintah Daerah

X4 = Kemandirian Pemerintah Daerah

X5 = Sistem Pengendalian Internal

$a$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien regresi

$e$  = *Error of estimation*

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemakmuran pemerintah daerah, umur administratif pemerintah daerah, kemandirian pemerintah daerah, dan kelemahan sistem pengendalian internal (SPI) terhadap opini audit BPK. Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) kota di Indonesia selama periode 2009 hingga 2013 yang mencakup 275 sampel penelitian. Berdasarkan hasil pengolahan data yang telah dilakukan menggunakan metode analisis diskriminan, diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel ukuran pemerintah daerah memiliki tingkat signifikansi 0,000, namun tidak masuk ke dalam model diskriminan yang terbentuk. Hal ini menjelaskan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah hanya mampu membedakan opini audit. Artinya, terdapat perbedaan jumlah aset yang cukup signifikan pada pemerintah kota yang mendapatkan opini audit WTP, WDP, TW, maupun TMP.

2. Variabel kemakmuran pemerintah daerah dengan tingkat signifikansi 0,000 juga tidak termasuk ke dalam model diskriminan yang terbentuk. Tingkat signifikansi tersebut hanya menjelaskan bahwa terdapat perbedaan kemakmuran antara pemerintah kota yang mendapat opini WTP, WDP, TW, dan TMP.
3. Variabel umur administratif juga tidak termasuk ke dalam model diskriminan yang terbentuk, dengan tingkat signifikansi 0,009. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel umur administratif pemerintah daerah hanya dapat membedakan opini audit. Semakin lama suatu pemerintah daerah berdiri tidak dapat menjamin bahwa pemerintah daerah memiliki kemampuan lebih baik untuk mengungkapkan informasi laporan keuangan yang menjadi salah satu kriteria pemberian opini.
4. Variabel kemandirian pemerintah daerah masuk ke dalam model diskriminan yang terbentuk, dengan tingkat signifikansi 0,000 dan memiliki nilai korelasi positif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel kemandirian pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini audit BPK dan dapat digunakan dalam memprediksi opini audit BPK yang akan diterima oleh pemerintah daerah.
5. Variabel jumlah temuan kelemahan SPI juga merupakan komponen dalam model diskriminan yang terbentuk. Variabel ini memiliki tingkat signifikansi 0,002 dan nilai korelasi negatif. Besarnya jumlah temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern suatu pemerintah daerah akan mempengaruhi opini audit yang akan diterima. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel jumlah temuan atas kelemahan SPI berpengaruh negatif terhadap opini audit

dan dapat digunakan dalam memprediksi opini audit BPK yang akan diterima oleh pemerintah daerah.

## **5.2 Keterbatasan Penelitian**

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini memiliki permasalahan dalam hal iterasi pada analisis diskriminan sehingga diharapkan penelitian selanjutnya dapat melakukan analisis dengan iterasi yang lebih baik.
2. Periode penelitian ini terbatas hanya selama 5 tahun yaitu tahun 2009-2013.
3. Penelitian ini hanya terbatas pada pemerintah daerah kota di Indonesia.

## **5.3 Saran**

Peneliti memiliki beberapa saran dan masukan yang dapat menjadi pertimbangan bagi penelitian-penelitian selanjutnya, antara lain:

1. Menggunakan periode penelitian dengan rentang waktu yang lebih panjang untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih baik.
2. Menambah populasi penelitian sehingga tidak hanya terbatas pada pemerintah kota di Indonesia.
3. Menggunakan proksi selain PAD untuk mengukur kemakmuran pemerintah daerah, dan mengkaji rumus lain yang lebih dapat menggambarkan kemandirian suatu pemerintah daerah.

4. Mengembangkan penelitian ini lebih lanjut dengan menggunakan variabel-variabel lain yang dapat lebih baik dalam memprediksi opini audit yang akan diterima.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy. 2004. Perilaku Oportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah: Pendekatan Principal-Agent Theory. *Makalah. Seminar Antarbangsa Universitas Bengkulu*. Bengkulu, 4-5 Oktober 2004.
- Agoes, Sukrisno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntansi) oleh Kantor Akuntan Publik Jilid I*. Jakarta: Lembaga Penerbit Universitas Indonesia.
- Fatimah, Sari, dan Rasuli. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya Dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Seluruh Indonesia. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 3, No. 1, Oktober 2014 : 1 - 15
- Fitriyanti, Ismi Rizky dan Pratolo, Suryo. 2009. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Pembangunan Terhadap Rasio Kemandirian dan Pertumbuhan Ekonomi. Penelitian Keuangan Akuntansi Sektor Publik II Badan Litbang Departemen Dalam Negeri. Bidakara, 2-3 Juni 2009.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kawedar, Warsito. 2009. Opini Audit dan Sistem Pengendalian Intern(Studi Kasus di Kabupaten PWJ Yang Mengalami Penurunan Opini Audit). *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, Vol 6, No 1. hal. 8.
- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*. Universitas Negeri Semarang.

Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta.

Masdiantini, Putu Riesty. 2015. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan Dan Opini Audit Badan Pemeriksa Keuangan Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Se-Bali. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.

Patrick, P. A. 2007. The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. *Dissertation*. The Pennsylvania State University.

Prastiwi, Ristu. 2015. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Kepala Daerah, dan Tindak Lanjut Hasil Temuan Audit terhadap Opini Audit BPK. *Tesis*. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.

Putri, Puji Kurnia. 2016. Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ketepatan Waktu Penerbitan Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Seluruh Indonesia. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Republik Indonesia. 2003. *Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*. Jakarta. DPR RI.

\_\_\_\_\_. 2004. *Undang-Undang No.1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara*. Jakarta. DPR RI.

\_\_\_\_\_. 2004. *Undang-Undang No.15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. Jakarta. DPR RI.

\_\_\_\_\_. 2004. *Undang-Undang No.33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Jakarta. DPR RI.

\_\_\_\_\_. 2005. *Peraturan Pemerintah No.56 Tahun 2005 Tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah*. Jakarta. Presiden RI.

\_\_\_\_\_. 2005. *Peraturan Pemerintah No.58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta. Presiden RI.

\_\_\_\_\_. 2008. *Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah*. Jakarta. Presiden RI.

---

\_\_\_\_\_. 2010. *Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 Tentang Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jakarta. Presiden RI.

Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business : “Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Edisi 4. Jakarta : Salemba Empat.

Sipahutar, Hottua dan Siti Khairani. 2013. *Analisis Perubahan Opini LHP BPK RI Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Empat Lawang*. hal.8.

Suhardjanto, D, Rusmin, Mandasari, Putriesti and Brown, Alistair. 2010. Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence From Indonesian Municipalities. *Journal Public Policy January 2010*.

Sumarjo, Hendra. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.

Syafitri, Febriyani. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Depok.

Weill, Laurent. 2003. Leverage and Corporate Performance: A Frontier Efficiency Analysis on European Countries. *Working Paper*. Working Paper Series. SSRN May.