

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) Teori utama yang mendasari pengaruh opini audit yang diterima pemerintah daerah dijelaskan dengan teori keagenan. Teori keagenan pertama kali ditemukan oleh Jensen dan Meckling (1976) dalam penelitian Endah (2016), "Teori keagenan (*agency theory*) yaitu hubungan antara 2 pihak yang pertama pemilik (*principal*) dan yang kedua manajemen (*agent*)." Pada teori keagenan dijelaskan terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan yaitu *principal* yang memberikan kewenangan dan *agent* yang menerima kewenangan. Dalam pemerintahan daerah dengan sistem politik yang demokratis, yang menjadi *agent* adalah kepala daerah dan *principal* adalah masyarakat. Penjelasan ini selaras dengan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2005 menyatakan kepala daerah dipilih langsung oleh rakyat melalui proses pemilihan kepala daerah (pilkada). Melalui mekanisme pilkada, masyarakat memercayakan sepenuhnya kepada kepala daerah untuk mengelola sumber daya yang ada di daerah serta dana daerah yang diperoleh dari pemerintah pusat. Pendelegasian wewenang dan pemberian otoritas eksekutif kepada kepala daerah menunjukkan bahwa kepala daerah berperan sebagai *agent* dan rakyat merupakan *principal* dalam konteks hubungan keagenan pada pemerintah daerah. Lane (2000) dalam penelitian Purniasari (2016) menyebutkan bahwa teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik, negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan *principal-agent*.

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

benar atau tidak. Apabila *monitoring* dilakukan setiap harinya hal tersebut membutuhkan *cost* yang besar dan membutuhkan waktu yang banyak, maka salah satu cara untuk mengukur dengan memeriksa kewajaran laporan keuangan yang telah di buat oleh *agent* (Azhar dan Khaliful 2015).

Hal ini membuat fungsi auditor dibutuhkan untuk memitigasi masalah. Di Indonesia, institusi pemerintahan hanya boleh di periksa oleh BPK sehingga BPK akan menilai apakah laporan keuangan tersebut sudah wajar atau belum. Pada saat auditor melakukan pemeriksaan, *moral hazard* dapat terdeteksi melalui temuan audit, dimana temuan audit dapat terdiri dari sistem pengendalian intern yang masih lemah dan ketidakpatuhan pada perundang-undangan. Semakin tinggi temuan audit maka semakin tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan serta mengakibatkan rendahnya kewajaran dari laporan keuangan. Sehingga, jika rendah dari kewajaran dan tidak sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku maka opini audit yang dihasilkan akan rendah.

2.1.2 Opini Audit Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam konsep pemerintahan, pihak *agent* diperankan oleh pemerintah yang menerima mandat dari masyarakat yang menuntut penyelenggaraan pemerintahan negara yang dapat memberikan manfaat dalam mencapai kesejahteraan masyarakat. Di sisi lain, BPK RI tampil sebagai penengah di antara kepentingan masyarakat dan pemerintah sebagai pemberi keyakinan atas penyelenggaraan dan pengelolaan pemerintahan oleh pemerintah dan mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada masyarakat dalam bentuk pendapat atau yang dikenal sebagai opini BPK atas LKPD.

Menurut kamus Standar Akuntansi, Opini audit adalah: “laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan”. Pasal 16 ayat (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini.

Dari uraian di atas peneliti menarik kesimpulan bahwa opini merupakan suatu pendapat yang ditulis ke dalam laporan untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disusun atau dibuat oleh perusahaan maupun instansi pemerintah apakah telah sesuai dengan standar atau peraturan dalam membuat laporan keuangan yang diperiksa.

Menurut (BPK RI, 2020) Opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan beberapa pada kriteria yaitu:

1. kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan;
2. kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*);
3. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan;
4. efektivitas sistem pengendalian intern.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 terdapat 4 (empat) jenis Opini yang diberikan oleh BPK RI atas Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau *unqualified opinion*: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau *qualified opinion*: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
3. Opini Tidak Wajar (TW) atau *adversed opinion*: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
4. Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*) atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP): Menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan apabila lingkup audit yang dilaksanakan tidak cukup untuk membuat suatu opini.

2.1.3 Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern 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.

Menurut Paragraf Penjelasan Pasal 16 Ayat 1 Undang - Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan operasional variabel dan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi pemberian opini dari BPK Sehingga dapat disimpulkan bahwa banyak atau sedikitnya jumlah temuan terkait kelemahan sistem pengendalian intern mempengaruhi baik tidaknya opini audit yang diberikan oleh BPK selaku badan pemeriksa kepada pemerintah daerah.

Temuan Kelemahan sistem pengendalian intern merupakan temuan yang memuat permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. Pemeriksaan ini terdapat dalam pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu dan memuat permasalahan yang tidak berdampak secara finansial (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2021).

Pemeriksa BPK diharuskan menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam menentukan apakah telah terjadi kasus kelemahan pengendalian intern atau tidak, serta apakah temuan tersebut cukup material untuk dilaporkan atau tidak. Temuan dalam aktivitas pengendalian yang menimbulkan kasus-kasus kelemahan SPI dikelompokkan menjadi tiga yaitu : (IHPS I BPK RI, 2021)

1. Temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan mengungkap kelemahan sistem pengendalian terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan yang dapat mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan dan pengamanan atas aset.
2. Temuan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja mengungkap kelemahan pengendalian terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/ daerah serta

pelaksanaan program/ kegiatan pada entitas yang diperiksa dan dapat mempengaruhi efisiensi dan efektivitas pelaksanaan kegiatan serta membuka peluang terjadinya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

3. Temuan kelemahan struktur pengendalian intern mengungkap kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa dan berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern secara keseluruhan. Temuan kelemahan SPI terdapat dalam pemeriksaan keuangan dan DTT, dan memuat permasalahan yang tidak berdampak finansial.

2.1.4 Ketidakpatuhan pada Perundang-undangan

Ketidakpatuhan pada perundang-undangan merupakan temuan yang memuat permasalahan mengenai ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan yang menyebabkan kerugian, potensi kerugian, kekurangan penerimaan, administrasi, dan indikasi tindak pidana. Temuan ini terdapat pada pemeriksaan keuangan, kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu (IHPS I BPK RI, 2021). Dalam siaran pers BPK RI Tahun 2021 juga memperjelas bahwa Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang - Undangan mengakibatkan potensi kerugian negara dan kekurangan penerimaan negara.

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

Berikut ini jenis-jenis temuan ketidakpatuhan tentang ketentuan peraturan perundang-undangan yang diperoleh dari IHPS I BPK RI tahun Pemeriksaan 2021 yaitu sebagai berikut:

1. Temuan kerugian, mengungkap permasalahan berkurangnya kekayaan negara/daerah atau perusahaan milik negara/ daerah berupa uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

2. Temuan potensi kerugian, mengungkap adanya suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya.
3. Temuan kekurangan penerimaan, mengungkap adanya penerimaan yang sudah menjadi hak negara/ daerah atau perusahaan milik negara/ daerah tetapi tidak atau belum masuk ke kas negara/ daerah atau perusahaan milik negara/daerah karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang - undangan.
4. Temuan administrasi mengungkap adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional perusahaan, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian negara/ daerah atau perusahaan milik negara/daerah, tidak mengurangi hak negara/daerah, (kekurangan penerimaan), tidak menghambat program entitas, dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana.
5. Temuan indikasi tindak pidana mengungkap adanya perbuatan yang diduga memenuhi unsur-unsur tindak pidana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan dan diancam dengan sanksi pidana dalam peraturan perundang-undangan. Temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan terdapat dalam pemeriksaan keuangan, kinerja dan DTT. Temuan kerugian, potensi kerugian dan kekurangan penerimaan memuat permasalahan yang berdampak finansial. Sedangkan temuan administrasi memuat permasalahan yang tidak berdampak finansial. Sementara temuan indikasi tindak pidana akan disampaikan BPK kepada aparat penegak hukum

2.1.5 Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017) disebutkan bahwa, “Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan”. BPK memantau secara berkala tindak lanjut hasil pemeriksaan dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas pelaporan hasil pemeriksaan dan membantu lembaga perwakilan dan pemerintah untuk memperbaiki tata kelolanya.

Untuk memenuhi amanat Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006, BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan dan penyelesaian ganti kerugian negara/daerah oleh pemerintah. Hasil pemantauan tersebut selanjutnya disampaikan setiap satu

semester sekali kepada lembaga perwakilan yaitu DPR, DPD, dan DPRD dalam bentuk IHPS.

Dalam Pasal 20 Undang - Undang Nomor 15 Tahun 2004 menyebutkan bahwa pemerintah daerah wajib menindaklanjuti rekomendasi. Jika pemerintah daerah tidak melakukan tindak lanjut atas rekomendasi BPK, maka akan dikenakan sanksi administratif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Selanjutnya BPK menelaah jawaban tersebut untuk menentukan apakah tindak lanjut rekomendasi telah dilakukan sesuai dengan rekomendasi BPK. Menurut Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK, hasil penelaahan tindak lanjut diklasifikasikan dalam 4 status yaitu:

1. Tindak lanjut telah sesuai dengan rekomendasi.
2. Tindak lanjut belum sesuai dengan rekomendasi.
3. Rekomendasi belum ditindaklanjuti.

Suatu rekomendasi BPK bisa dinyatakan telah ditindak lanjuti sesuai dengan rekomendasi apabila rekomendasi BPK telah ditindaklanjuti secara memadai oleh pejabat dan tindak lanjut tersebut sudah sesuai dengan rekomendasi dan rencana aksi yang disertai dengan bukti pendukung. Jadi, penurunan atau kenaikan opini audit yang akan diterima oleh pemerintah daerah dipengaruhi oleh jumlah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemerintah daerah

Rekomendasi BPK diharapkan dapat memperbaiki pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah/perusahaan pada entitas yang bersangkutan. Dalam rangka pemantauan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan ini, BPK menata usahakan LHP dan menginventarisasi temuan, rekomendasi, dan status tindak lanjut atas rekomendasi dalam LHP, serta nilai penyerahan aset atau penyetoran sejumlah uang ke kas negara/daerah/perusahaan. Secara umum, rekomendasi BPK dapat ditindaklanjuti dengan cara penyetoran uang/aset ke negara/daerah/perusahaan atau melengkapi pekerjaan/barang, dan tindakan administratif berupa pemberian peringatan, teguran, dan/atau sanksi kepada para penanggung jawab dan/atau pelaksana kegiatan.

Pemerintah daerah sebagai *agent* harus melakukan tindak lanjut sesuai dengan rekomendasi supaya pada periode selanjutnya tidak terjadi kesalahan yang berulang dan pengelolaan keuangan negara menjadi lebih baik. Pengelolaan yang baik ditunjukkan oleh laporan keuangan yang baik. Penelitian Akbar, et al. (2016) menyimpulkan bahwa pengaruh terbesar terhadap perolehan opini adalah penyelesaian tindak lanjut pemeriksaan, peningkatan 1% penyelesaian tindak lanjut dapat meningkatkan probabilitas bagi pemerintah daerah untuk mendapatkan opini WTP sebesar 3,28%. Semakin banyak tindak lanjut hasil pemeriksaan yang telah dilakukan sesuai dengan rekomendasi, maka akan menyebabkan semakin besar probabilitas bagi Pemerintah Daerah untuk mendapatkan opini WTP.

2.2 Penelitian Terdahulu

Sebelum melakukan penelitian, peneliti telah menemukan beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Perundang-undangan, Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan yang dapat dijadikan acuan atau pembandingan bagi peneliti dalam melakukan penelitian. Beberapa penelitian dengan topik yang sejenis tersebut dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut:

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti/ Tahun	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Mimelientesa Dan Suryati, 2017	Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internal, Ketidakpatuhan Pada Perundang-Undangan, Opini Tahun Sebelumnya Dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Opini Audit Di Kabupaten/Kota Provinsi Riau Tahun 2011-2014	X1 : Kelemahan Spi X2 : Ketidakpatuhan Terhadap Perundang-Undangan X3 : Opini Audit Tahun Sebelumnya X4 : Umur Pemerintah Daerah Y : Opini Audit Pada Pemerintah Daerah	<ol style="list-style-type: none"> 1) Kelemahan Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah 2) Ketidakpatuhan Pada Perundang-Undangan Berpengaruh Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah 3) Opini Audit Tahun Sebelumnya Berpengaruh Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah 4) Umur Pemerintah Daerah Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah
2	Luthfina dan Marita, 2019	Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	X1 : Kelemahan Spi X2 : Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan X3 : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan X4 : Rasio Kemandirian X5 : Rasio Efektivitas X6 : Rasio Efisiensi Y : Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<ol style="list-style-type: none"> 1) Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 3) Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 4) Rasio Kemandirian Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 5) Rasio Efektivitas Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 6) Rasio Efisiensi Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

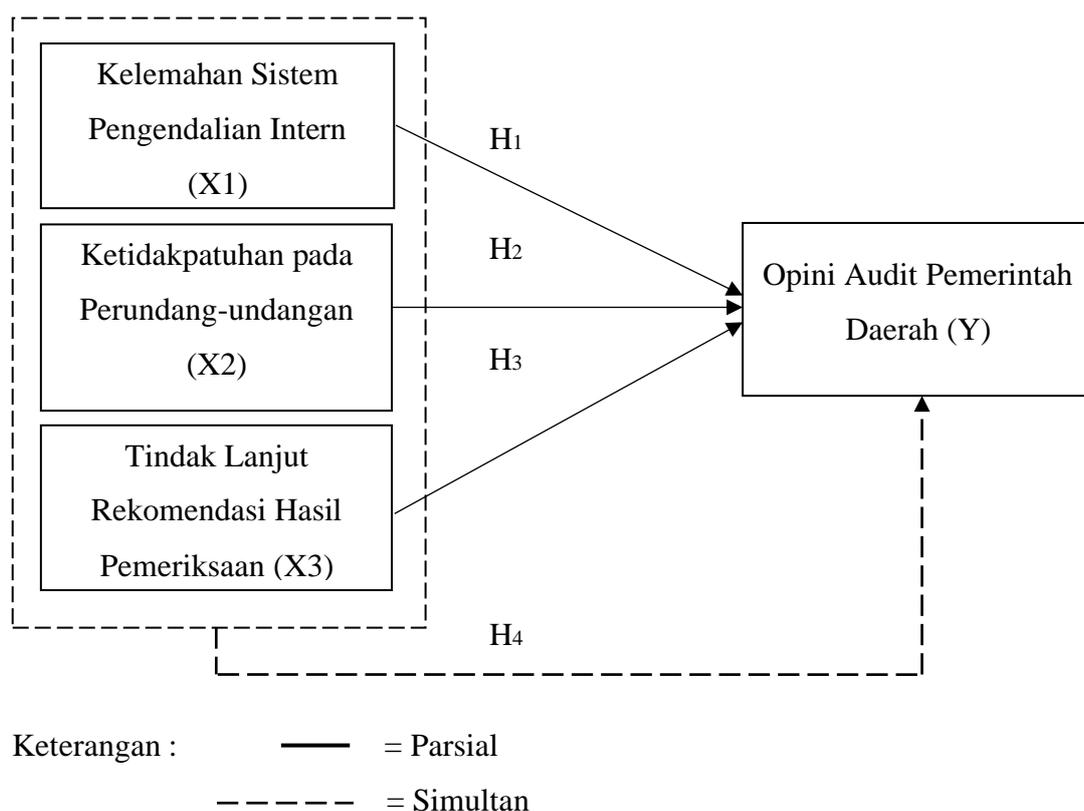
3	Dwi Kusumawati, Dwi Ratmono, 2017	Determinan Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia	<p>X1 : Kelemahan Spi X2 : Ketidapatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan X3 : Umur Pemerintah Daerah X4 : Ukuran Pemerintah Daerah X5 : Ketergantungan Pemerintah Daerah X6 : Kualitas SDM X7 : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan X8 : Tipe Pemerintah Daerah X9 : Status Pemerintah Daerah Y : Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Positif Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2) Kelemahan Spi Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 3) Ketergantungan Pemerintah Daerah Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 4) Ketidapatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 5) Umur Pemerintah Daerah Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 6) Ukuran Pemerintah Daerah Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 7) Kualitas SDM Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 8) Tipe Pemerintah Daerah Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 9) Status Pemerintah Daerah Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
4	Oka dan Sudarno, 2017	Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Dan Temuan Ketidapatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan	<p>X1 : Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern X2 : Temuan Ketidapatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Berpengaruh Terhadap Penentuan Opini Pemeriksaan BPK Atas LKPD 2) Temuan Ketidapatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Berpengaruh Terhadap Penentuan Opini Pemeriksaan BPK atas LKPD

		Perundang-Undangan Terhadap Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Y : Opini Pemeriksaan BPK atas LKPD	
5	Santi dan Wayan, 2018	Pengaruh Temuan Sistem Pengendalian Intern Dan Temuan Audit Kepatuhan Terhadap Opini Audit Bpk Pada Pemerintah Daerah Tahun LK 2014-2015	X1 : Temuan Sistem Pengendalian Intern X2 : Temuan Audit Kepatuhan Y : Opini Audit	1) Temuan Sistem Pengendalian Intern Berpengaruh Dan Signifikan Terhadap Opini Audit 2) Temuan Audit Kepatuhan Berpengaruh Dan Signifikan Terhadap Opini Audit 3) Secara Simultan Temuan Sistem Pengendalian Intern Dan Temuan Audit Kepatuhan Berpengaruh Terhadap Opini Audit
6	Rafrini et al., 2016	Temuan Audit Dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit	X1 : Temuan Audit X2 : Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Y : Opini Audit	1) Temuan Audit Berpengaruh Negatif Dan Signifikan Terhadap Opini Audit 2) Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Positif Dan Signifikan Terhadap Opini Audit
7	Achdian dan Ahmad, 2021	Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Ketidakpatuhan Peraturan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Di Sulawesi Selatan	X1 : Pelanggaran Atas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan X2 : Ketidakpatuhan Peraturan Y : Opini Audit	1) Pelanggaran Atas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Audit Bpk 2) Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Audit Bpk
8	Delis Islamiyati, 2017	Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internal, Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Undang-Undang, Dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan	X1 : Kelemahan Sistem Pengendalian Internal X2 : Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan X3 : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Y : Opini Audit	1) Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Positif Terhadap Opini Audit 2) Kelemahan Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Audit 3) Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Berpengaruh Negatif Terhadap Opini Audit

		Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah Di Jawa Tengah		
9	Samsul et al., 2017	Pengaruh Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan, Kelemahan Sistem Pengendalian Internal, Kepatuhan Peraturan Perundang-Undangan, Status Daerah Dan Ukuran Daerah Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Pulau Jawa Tahun 2013	X1 : Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan X2 : Kelemahan Sistem Pengendalian Internal X3 : Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan X4 : Ukuran Daerah X5 : Status Daerah Y : Opini Audit	1) Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2) Kelemahan Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 3) Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 4) Ukuran Daerah Tidak Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. 5) Status Daerah Tidak Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
10	Destika et al., 2016	Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internal Dan Ketidapatuhan Pada Peraturan Perundang-Undangan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Di Indonesia	X1 : Kelemahan Sistem Pengendalian Internal X2 : Ketidapatuhan Pada Undang-Undang Y : Opini Audit	1) Kelemahan Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Signifikan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan 2) Ketidapatuhan Pada Undang-Undang 3) Tidak Berpengaruh Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. (Sugiyono, 2019:95). Berdasarkan uraian teori dan jurnal sebelumnya, berikut ini kerangka pemikiran diilustrasikan didalam bagan penelitian ini yang menunjukkan hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial dan simultan sebagai berikut :



Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

Berdasarkan gambar kerangka pemikiran di atas, dapat dijelaskan bahwa variabel independen yaitu berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (X1), Ketidapatuhan pada Perundang-undangan (X2), Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Opini Audit Pemerintah Daerah (Y) baik secara parsial maupun simultan pada Pemerintah Daerah di Sumatera Selatan.

2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang diajukan, maka titik tolak untuk merumuskan hipotesis adalah rumusan masalah dan kerangka berpikir (Sugiyono, 2019:380). Jawaban dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan. Dalam penelitian ini, peneliti mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan

Sistem pengendalian intern adalah salah satu kriteria BPK dalam memberikan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengujian dilakukan terhadap efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai wujud dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Sistem pengendalian intern yang efektif akan menghasilkan laporan keuangan yang baik. Oleh karena itu, masyarakat yang diwakili oleh anggota DPRD sebagai *principal* akan menuntut pemerintah daerah sebagai *agent* untuk dapat mendesain dan mengimplementasikan sistem pengendalian yang efektif sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dalam hal ditemukan adanya kelemahan sistem pengendalian intern yang secara material berpengaruh pada kewajaran laporan keuangan pemerintah, maka temuan tersebut diungkapkan dalam laporan hasil pemeriksaan atas sistem pengendalian intern.

Sistem Pengendalian Intern ini didesain untuk dapat mengenali apakah Sistem Pengendalian Intern telah memadai dan mampu mendeteksi adanya kelemahan. Kelemahan sistem pengendalian intern mencerminkan bahwa *agent* tidak mendesain atau tidak mengimplementasikan sistem pengendalian secara efektif. Semakin banyak temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern maka perolehan opini atas laporan keuangan *agent* akan semakin buruk dan begitu juga sebaliknya. Destika et al.,(2016), Santi dan Wayan (2018), Fauzi dan Liza (2019), Luthfina dan Marita (2019) dalam penelitiannya menguji pengaruh kelemahan Sistem Pengendalian Intern terhadap opini audit. Dalam hasil penelitiannya,

keempat penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap penerimaan opini audit. Berdasarkan hal tersebut, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut :

H1 : Diduga Kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh dan signifikan secara parsial terhadap opini audit Pemerintah Daerah di Provinsi Sumatera Selatan.

2.4.2 Pengaruh Ketidapatuhan pada Perundang-Undangan terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan

Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan juga menjadi kriteria BPK dalam memberikan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengujian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dilaksanakan guna mendeteksi kesalahan yang material dalam laporan keuangan sebagai akibat dari adanya unsur perbuatan melanggar hukum. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan wujud dari pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dilakukan pemerintah daerah sebagai *agent* kepada DPRD sebagai *principal*. Laporan keuangan yang disusun sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku akan menghasilkan opini yang baik. Opini merupakan kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Jika ditemukan atau diduga ada unsur pelanggaran hukum, maka pemeriksa mengungkapkan unsur atau dugaan pelanggaran hukum tersebut dalam laporan hasil pemeriksaan terkait kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Di dalam SPKN disebutkan bahwa ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dapat menyebabkan salah saji material dari informasi dalam laporan keuangan atau data keuangan lain yang secara signifikan terkait dengan tujuan pemeriksaan, sehingga dalam pemeriksaan harus dirancang untuk mendeteksi adanya ketidapatuhan tersebut. Untuk itu, dalam pemeriksaan dilakukan pengujian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan serta ketidakpatutan, yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.

Temuan ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan menunjukkan bahwa *agent* telah melakukan penyimpangan atau pelanggaran dalam

melakukan pengelolaan keuangan negara. Semakin banyak jumlah temuan ketidakpatuhan pada perundang-undangan maka opini yang diperoleh akan semakin buruk. Mimelientesa dan Suryati (2017), Samsul et al., (2017), Santi dan Wayan (2018), Fauzi dan Liza (2019), Achdian dan Ahmad (2021) dalam penelitiannya menguji pengaruh ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan terhadap opini audit. Dalam hasil penelitiannya, kelima penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit. Berdasarkan hal tersebut, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut :

H2 : Diduga Ketidakpatuhan pada perundang-undangan berpengaruh dan signifikan secara parsial terhadap opini audit Pemerintah Daerah di Provinsi Sumatera Selatan

2.4.3 Pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Pemerintah Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pemeriksaan terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa, bukan pada temuan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat. Manajemen entitas bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan. Manajemen dapat memperoleh sanksi bila tidak melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan. Tidak ada batasan tahun LHP yang ditindaklanjuti, selama rekomendasi belum ditindaklanjuti maka pemeriksa perlu terus memantau tindak lanjut. Pemerintah daerah sebagai *agent* wajib melakukan tindak lanjut sesuai dengan rekomendasi. BPK memantau secara berkala tindak lanjut hasil pemeriksaan dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas pelaporan hasil pemeriksaan dan membantu lembaga perwakilan dan pemerintah untuk memperbaiki tata kelolanya (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017). Hal ini diperlukan agar untuk periode selanjutnya, tidak terjadi kesalahan yang berulang dan pengelolaan keuangan negara menjadi lebih baik. Pengelolaan yang baik ditunjukkan oleh laporan keuangan yang baik. Rafrini et al., (2016), Luthfina dan Marita (2019), Delis (2017) serta Kusumawati dan Ratmono (2017) dalam penelitiannya menguji pengaruh Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan terhadap opini audit. Dalam hasil penelitiannya,

keempat penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh terhadap penerimaan opini audit. Berdasarkan hal tersebut, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

H3 : Diduga Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh dan signifikan secara parsial terhadap opini Pemerintah Daerah di Provinsi Sumatera Selatan

2.4.4 Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan Dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Secara Simultan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan.

Hipotesis ini digunakan untuk mengetahui apakah secara simultan variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan variabel yang digunakan dalam penelitian ini juga dilakukan dalam penelitian sebelumnya. Hal ini ditujukan untuk mengetahui apakah variabel Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan Dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Berpengaruh Secara Simultan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah Di Provinsi Sumatera Selatan. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis, yaitu :

H4 : Diduga Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Temuan Ketidakpatuhan pada Perundang-undangan dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh dan signifikan secara simultan terhadap opini audit Pemerintah Daerah di Provinsi Sumatera Selatan