

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori keagenan dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976, yang menyatakan bahwa hubungan keagenan merupakan suatu kontrak, dimana satu atau lebih orang (*principal*) memerintah orang lain (*agent*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agent* membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*. Berkaitan dengan hal ini, *Agency theory* dapat digunakan untuk menjelaskan hubungan antara pihak prinsipal yang diperankan oleh masyarakat yang menuntut pertanggungjawaban atas penyelenggaraan pemerintahan kepada pihak agen (pemerintah). Dengan kata lain, pelaporan keuangan menjadi media pertanggungjawaban pemerintah daerah sebagai pihak agen kepada masyarakat. Argumen ini sejalan dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa LKPD menjadi tanggung jawab Kepala Daerah.

Timbulnya tujuan yang berbeda antara *principal* dan *agent* akan menimbulkan masalah keagenan, seperti yang dijelaskan pada teori agensi yang menyatakan bahwa terdapat dua permasalahan dalam teori keagenan yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral hazard* ialah permasalahan yang muncul jika *agent* tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dalam kontrak kerja. Sedangkan *adverse selection* merupakan suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas. Terkait hal ini tentunya *agent* mempunyai asimetri informasi dibandingkan dengan *principal*, asimetri informasi inilah yang dapat memungkinkan pihak *agent* bertindak buruk ataupun melakukan kelalaian dalam bekerja. Sebagai pembuktian bahwa *agent* melakukan tugasnya dengan benar atau tidak, pihak *principal* membutuhkan bukti nyata bahwa hasil pekerjaan *agent* dilakukan dengan sebenar-benarnya. Hal ini membuat fungsi auditor dibutuhkan

sebagai pihak yang menjembatani pemerintah dan masyarakat guna memberi keyakinan atas penyelenggaraan maupun pengelolaan pemerintahan. Di Indonesia, yang berhak menilai kewajaran laporan keuangan diperankan oleh BPK selaku auditor eksternal. Saat auditor melakukan pemeriksaan *moral hazard* dapat terdeteksi melalui temuan audit yang menyatakan permasalahan terkait sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Setelah melakukan pemeriksaan BPK mengeluarkan pendapat atas kewajaran laporan keuangan serta mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada masyarakat berupa opini BPK atas LKPD.

## **2.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 menjelaskan bahwa laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah selama suatu periode. Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah pasal 391 menjelaskan bahwa pemerintah daerah wajib menyediakan informasi keuangan daerah yang mudah diakses oleh masyarakat yang berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang digunakan untuk membantu kepala daerah dalam melakukan evaluasi kinerja keuangan daerah tersebut. Berkaitan dengan hal ini pengimplementasian pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel, pemerintah daerah menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang harus disajikan terdiri dari:

- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- b) Laporan Perubahan SAL (LPSAL)
- c) Neraca
- d) Laporan Operasional (LO)
- e) Laporan Arus Kas (LAK)
- f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
- g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Sejalan dengan mandat yang diberikan oleh Undang-Undang Dasar Tahun 1945, BPK melakukan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) terkait pengelolaan dan tanggung jawab keuangan daerah secara bebas dan mandiri, dan hasil pemeriksaannya diserahkan kepada lembaga perwakilan sesuai dengan kewenangannya. Terkait hal ini dapat dipastikan bahwa hasil pemeriksaan yang telah disampaikan BPK dapat memberikan manfaat sebesar-besarnya bagi para pemangku kepentingan dalam hal pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah. Manfaat hasil pemeriksaan tersebut diarahkan untuk meningkatkan pengelolaan keuangan daerah.

### 2.3 Opini Audit

Opini (BPK RI, 2020) 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; dan
4. efektivitas sistem pengendalian intern.

Opini audit adalah suatu laporan yang diberikan oleh auditor terdaftar yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma atau aturan pemeriksaan akuntan disertai dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan, yang diperiksa (Tobing & Nirwana, 2004). Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 terdapat 4 (empat) jenis Opini yang diberikan oleh BPK RI antara lain:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian – WTP (*unqualified opinion*); opini wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material dan informasi keuangan dalam laporan keuangan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian – WDP (*qualified opinion*); opini wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan yang tidak dikecualikan dalam opini pemeriksa dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

3. Opini Tidak Wajar – TW (*adverse opinion*); opini tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.
4. Pernyataan Menolak Memberikan Opini (*disclaimer of opinion*) atau Tidak Memberikan Pendapat – TMP; pernyataan menolak memberikan opini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan. Dengan kata lain, pemeriksa tidak dapat memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

#### **2.4 Temuan Audit**

Temuan adalah hasil audit yang menjelaskan tentang semua informasi penting yang berkaitan dengan masalah audit tertentu Bastian (2013:316). Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Peraturan ini juga mengemukakan bahwa hasil pemeriksaaan yang dilakukan oleh BPK selain opini juga terdapat catatan temuan, kesimpulan dan juga rekomendasi atas pemeriksaan. Laporan hasil pemeriksaan BPK-RI menjelaskan tentang temuan pemeriksaan yang terbagi menjadi dua, yaitu temuan atas kelemahan SPI dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Definisi SPI tertuang dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008, yang menjelaskan bahwa SPI merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memeberikan keyakinan yang memadai baik dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Kepatuhan pada peraturan perundang-undangan (Arens, 2015) merupakan salah satu faktor penting yang harus diperhatikan terkait pemeriksaan laporan keuangan pemerintah selain pemeriksaan terhadap sistem pengendalian internal.

Audit kepatuhan dilakukan untuk menentukan apakah *auditee* telah mengikuti serangkaian prosedur yang spesifik, tata cara, dan peraturan yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

## **2.5 Ukuran Pemerintah Daerah**

Keberagaman yang dimiliki Indonesia menjadi karakteristik tersendiri bagi setiap pemerintah daerahnya. Adanya berbagai perbedaan itu, tentunya proses penyelenggaraan pemerintahan akan berbeda pula dan menghasilkan kinerja pemerintah daerah yang juga beragam. Salah satu faktor pembentuk karakteristik pemerintah daerah yaitu ukuran pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah dalam konteks pemerintah daerah dapat digambarkan dari total aset yang dimiliki pemerintah daerah (Lestari, Rahayu, & Yudi, 2019).

Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 7 pada paragraf 38 menjelaskan bahwa aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset merupakan salah satu komponen terbesar yang ada dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan juga menjadi sumber daya penting bagi pemda sebagai penunjang utama Pendapatan Asli Daerah (PAD). Oleh karena itu, dalam rangka perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), pemerintah daerah penting untuk mengelola aset daerah secara akuntabel dan transparan. Variabel ukuran pemda pada penelitian ini diproksikan dengan total aset yang dimiliki oleh masing-masing pemda dengan menggunakan rumus Logaritma Natural (Ln) guna menyederhanakan nilai aset yang sangat besar tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset yang sesungguhnya.

## **2.6 Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan**

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan adalah tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan sebelum informasi tersebut kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selaku auditor eksternal bertugas melakukan pemeriksaan terhadap LKPD disetiap tahun anggaran. Oleh Karena itu, pemerintah daerah harus membuat laporan keuangan yang nantinya akan dilakukan pemeriksaan oleh BPK. Sesuai dengan amanat Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang mewajibkan kepala daerah (gubernur/bupati/walikota) untuk menyampaikan LKPD kepada BPK dalam waktu tiga bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Ketepatan waktu menurut (Anne, Chambers, & Penman, 1984) dalam penelitian (Puspandari, 2015) didefinisikan dalam dua cara yaitu:

1. Ketepatan waktu didefinisikan sebagai keterlambatan waktu penyampaian laporan keuangan dari tanggal pelaporan keuangan sampai tanggal melaporkan.
2. Ketepatan waktu ditentukan dengan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan relatif atas tanggal penyampaian laporan keuangan yang diharapkan.

Ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan merupakan karakteristik utama dalam informasi akuntansi (Owusuh & Ansah, 2000) dalam penelitian (Taufik, 2013), hal ini menjadi bagian tidak terpisahkan dari karakteristik kualitatif laporan keuangan yakni relevan. Informasi dapat dikatakan relevan apabila informasi tersebut tersedia tepat waktu sebelum pengambilan keputusan.

## **2.7 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 yang mengatur tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara menyebutkan bahwa “Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.” Saran yang berdasarkan hasil pemeriksaan ini berupa rekomendasi. Kemudian, terkait penindaklanjutan atas rekomendasi diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 yang menyatakan bahwa pejabat yang diperiksa mempunyai kewajiban

untuk menindaklanjuti rekomendasi BPK lengkap dengan jawaban dan penjelasan. Tindak lanjut tersebut dilaksanakan sekurang-kurangnya 60 (enam puluh) hari setelah hasil laporan pemeriksaan diterima. Hal ini dilakukan tentunya sebagai perwujudan dari pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara dan daerah (*agent*) kepada masyarakat (*principal*).

Tindak lanjut hasil pemeriksaan merupakan kegiatan yang dilakukan entitas yang diperiksa dan pihak lain yang kompeten untuk melaksanakan rekomendasi hasil pemeriksaan. Sebagai langkah percepatan tindak lanjut penyelesaian atas temuan BPK (BPKP, 2017). Tujuan dari laporan hasil tindak lanjut ialah menyediakan informasi bagi *stakeholder* mengenai penilaian efektivitas tindak lanjut audit kinerja serta manfaat yang dihasilkan oleh audit kinerja. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 menjelaskan bahwa BPK memberikan rekomendasi berupa saran, terkait langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh entitas untuk memperbaiki kelemahan dan ketidakpatuhan yang telah terjadi. Maka dari itu, BPK bukan hanya melakukan pemeriksaan namun juga berkewajiban untuk memantau dan memberitahukan hasil pemantauan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan kepada Lembaga perwakilan. 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;
4. Rekomendasi tidak dapat ditindaklanjuti.

Rekomendasi yang diberikan oleh BPK diharapkan dapat memperbaiki pengelolaan dan tanggung jawab keuangan terhadap entitas yang bersangkutan. Sebagai *agent* pemerintah daerah harus melakukan tindak lanjut sesuai dengan rekomendasi agar mampu meningkatkan pengelolaan keuangan menjadi lebih baik pada periode selanjutnya.

## 2.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dijadikan penulis sebagai salah satu acuan atau pembanding dalam melakukan penelitian, sehingga peneliti dapat memperkaya teori dan referensi terkait dengan pengaruh temuan audit, ukuran pemda, ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap opini audit atas LKPD yang diuraikan dalam tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

| No. | Nama Peneliti (Tahun)                                    | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian   | Hasil Penelitian   |
|-----|--|---|---|--|
| 1.  | Munawar, Nadirsyah Syukriy Abdullah (2016)               | Pengaruh Jumlah Temuan Audit atas SPI dan Jumlah Temuan audit atas kepatuhan Terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Aceh | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Jumlah Temuan Audit atas SPI (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Jumlah Temuan audit atas kepatuhan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah (Y)</li> </ol>                     | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Jumlah temuan audit atas SPI berpengaruh positif terhadap opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Aceh</li> <li>2. Jumlah temuan audit atas kepatuhan berpengaruh positif terhadap opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Aceh</li> </ol> |
| 2.  | Achdian Anggreny Bangsawan, Arifuddin, Asri Usman (2016) | Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kepatuhan Terhadap Perundang-Undangan yang Berlaku Terhadap    | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Sistem pengendalian internal (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Kepatuhan terhadap Perundang-undangan (<math>X_3</math>)</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh positif terhadap opini audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sulawesi Selatan</li> </ol>  |

| No. | Nama Peneliti (Tahun)              | Judul Penelitian   | Variabel Penelitian   | Hasil Penelitian  |
|-----|------------------------------------|--|---|---|
|     |                                    | Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Sulawesi Selatan   | 4. Opini audit BPK (Y)  | 2. Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap opini audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sulawesi Selatan<br>3. Kepatuhan terhadap Perundang-undangan berpengaruh positif terhadap opini audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sulawesi Selatan |
| 3.  | Oka Pumawan Widodo, Sudarno (2017) | Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidapatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | 1. Temuan kelemahan sistem pengendalian intern ( $X_1$ )<br>2. Temuan ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan ( $X_2$ )<br>3. Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y) | 1. Temuan kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah<br>2. Temuan ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan Perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini                                 |

| No. | Nama Peneliti (Tahun)                                      | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian  | Hasil Penelitian  |
|-----|--|---|--|---|
|     |  |   |  | BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah   |
| 4.  | Handoko Arianto, Meyzi Heriyanto dan Okta Karneli (2018)   | KSPI, KTPPU, TLRHP dan Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah                      | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kelemahan SPI (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Tindak lanjut hasil Pemeriksaan (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Opini BPK (Y)</li> </ol>  | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kelemahan SPI berpengaruh signifikan terhadap opini BPK</li> <li>2. Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan berpengaruh signifikan terhadap opini BPK</li> <li>3. Tindak lanjut hasil Pemeriksaan berpengaruh signifikan terhadap opini BPK</li> </ol>                              |
| 5.  | Bambang Pamungkas, Reisyah Ibtida, dan Cendy Avrian (2018) | Factor Influencing Audit Opinion of The Indonesian Municipal Governments Financial Statements | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kelemahan Sistem Pengendalian Internal (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Ketidapatuhan Terhadap Perundang-undangan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Ketidaksesuaian Terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Opini Audit (Y)</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kelemahan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap opini audit</li> <li>2. Ketidapatuhan terhadap pertauran perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit</li> <li>3. Ketidaksesuaian berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit</li> </ol> |

| No. | Nama Peneliti (Tahun)                      | Judul Penelitian   | Variabel Penelitian  | Hasil Penelitian  |
|-----|--|--|--|---|
| 6.  | Tirtha Syaputra, Amir Hasan, Rasuli (2019) | Pengaruh Pengungkapan Kinerja Keuangan Pemerintah, Temuan Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Opini Audit dengan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan sebagai Variabel Pemoderasi | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengungkapan Kinerja Keuangan Pemerintah (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Temuan Sistem Pengendalian Intern (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Ketidapatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Opini Audit BPK (Y)</li> </ol>                 | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kinerja keuangan tidak berpengaruh terhadap opini audit</li> <li>2. Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap opini audit</li> <li>4. Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap opini audit</li> </ol>   |
| 7.  | Samsul Rosadi, Antin Okfitasari (2019)     | Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan terhadap Opini Audit BPK   | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran Daerah (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Belanja Daerah (<math>X_2</math>)</li> <li>3. PAD (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Umur Daerah (<math>X_4</math>)</li> <li>5. Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Daerah (<math>X_5</math>)</li> <li>6. Opini BPK (Y)</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap opini audit BPK</li> <li>2. Belanja daerah berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK</li> <li>3. PAD berpengaruh positif terhadap opini audit BPK</li> <li>4. Umur daerah tidak berpengaruh terhadap opini audit BPK</li> <li>5. Waktu Penyampaian Laporan Keuangan berpebgaruh negatif terhadap opini audit BPK</li> </ol> |

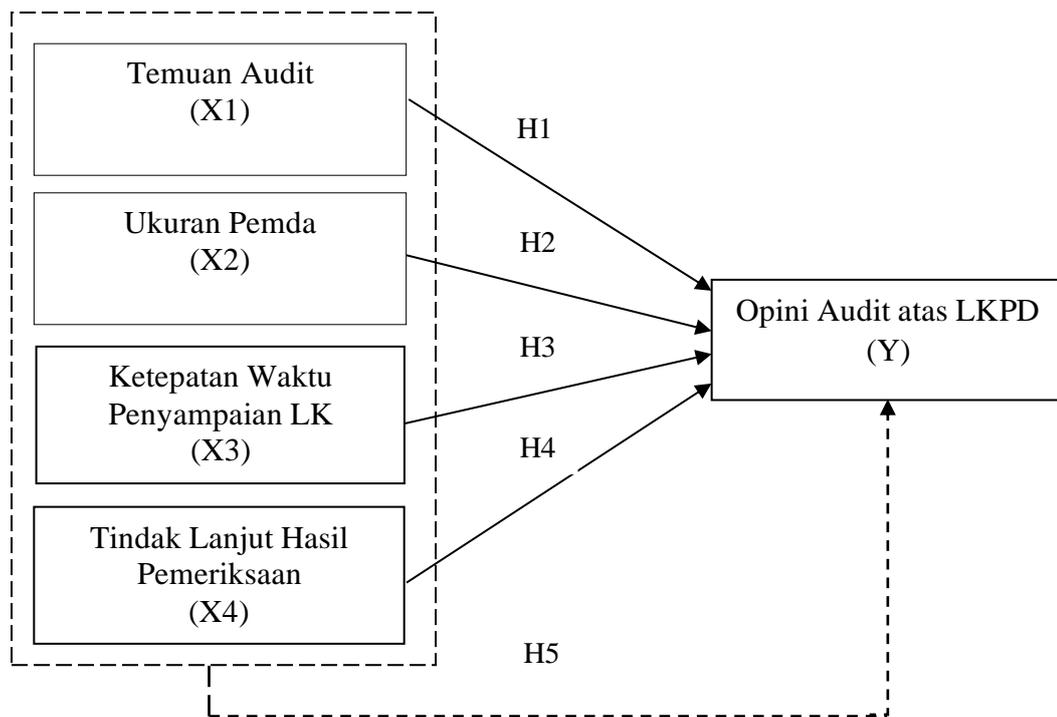
| No. | Nama Peneliti (Tahun)   | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian  | Hasil Penelitian  |
|-----|---|---|--|---|
| 8.  | Rafrini Amyulianthy, Andi Sayyidatun Ufairah Anto, Shinta Budi (2020) | Temuan Dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit (Studi pada Pemerintah Provinsi di Indonesia) | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan Audit (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Opini Audit (<math>Y</math>)</li> </ol>   | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap opini audit</li> <li>2. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit</li> </ol>   |
| 9.  | Sutaryo, Ike Arum Naviantia, dan Muhtar (2020)                        | Audit Opinion on Government Financial Report: Evidence from Local Governments in Indonesia                    | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ketepatan Waktu Pengesahan APBD (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Kompleksitas Pemerintah Daerah (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Pengawasan Keuangan Pemerintah Daerah (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD (<math>X_4</math>)</li> <li>5. Ukuran Pemerintah Daerah (<math>X_5</math>)</li> <li>6. Opini Audit LKPD (<math>Y</math>)</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ketepatan waktu pengesahan APBD berpengaruh positif terhadap opini audit LKPD</li> <li>2. Kompleksitas pemda tidak berpengaruh terhadap opini audit LKPD</li> <li>3. Pengawasan keuangan pemda berpengaruh positif terhadap opini audit LKPD</li> <li>4. Ketepatan penyampaian LKPD berpengaruh positif terhadap opini audit LKPD</li> <li>5. Ukuran pemda tidak berpengaruh terhadap audit LKPD</li> </ol> |

| No. | Nama Peneliti (Tahun)                        | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian   | Hasil Penelitian  |
|-----|--|---|---|---|
| 10. | Maulidya Rahmi, Nita Erika Ariani (2020)     | Pengaruh Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Aceh | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan Audit (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Aceh (<math>Y</math>)</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan audit berpengaruh negatif terhadap opini atas laporan keuangan kabupaten/kota di Provinsi Aceh</li> <li>2. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap opini atas laporan keuangan kabupaten/kota di Provinsi Aceh</li> </ol> |
| 11. | Raihania Salsabila, Ickhsanto Wahyudi (2022) | Pengaruh Temuan Audit, Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, dan Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia           | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan Audit (<math>X_1</math>)</li> <li>2. Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (<math>X_2</math>)</li> <li>3. Ukuran Pemda (<math>X_3</math>)</li> <li>4. Opini Audit (<math>Y</math>)</li> </ol>                              | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan Audit tidak berpengaruh terhadap opini audit</li> <li>2. Rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit</li> <li>3. Ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap opini audit</li> </ol>   |

Sumber: Data diolah, 2023

## 2.9 Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir adalah sebuah model atau gambaran yang berupa konsep yang didalamnya menjelaskan tentang hubungan antara variabel yang satu dengan variabel yang lainnya (Handayani dkk, 2020: 321). Kerangka berpikir yang baik tentunya akan menjelaskan secara teoritis hubungan antar variabel yang akan diteliti. Terkait penelitian ini, dapat diuraikan bahwa variabel independen yaitu temuan audit ( $X_1$ ), ukuran pemda ( $X_2$ ), ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan ( $X_3$ ), dan tindak lanjut hasil pemeriksaan ( $X_4$ ), serta variabel dependen yaitu opini audit atas LKPD ( $Y$ ). Berdasarkan uraian tersebut, maka kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah:



Keterangan:

- > : Pengaruh secara parsial
- - - - -> : Pengaruh secara simultan

Sumber: Data diolah, 2023

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

## **2.10 Hipotesis Penelitian**

Hipotesis penelitian merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru di dasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data (Sugiyono 2021:99). Jadi, dalam penelitian ini peneliti mengemukakan hipotesis penelitian sebagai berikut:

### **2.10.1 Pengaruh Temuan Audit terhadap Opini Audit atas LKPD**

Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi, untuk meningkatkan keandalan Laporan Keuangan dan Kinerja, setiap entitas pelaporan dan akuntansi wajib menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan terkait. Temuan audit BPK yaitu berupa temuan kasus atau pelanggaran. Maka dari itu, dilakukan proses audit (Salsabila & Wahyudi, 2022).

Temuan audit oleh BPK berupa kasus-kasus yang ditemukan terhadap LKPD atas pelanggaran yang dilakukan pemerintah daerah terhadap ketentuan pengendalian intern dan juga terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku sehingga hal ini akan berpengaruh terhadap pemberian opini oleh auditor setelah melakukan pemeriksaan. Hal ini didukung dengan hasil penelitian (Nadirsyah & Abdullah, 2016) dan (Bangsawan, 2016) menyatakan temuan atas SPI dan temuan atas kepatuhan yang merupakan temuan audit berpengaruh positif terhadap opini LKPD. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: Temuan audit berpengaruh terhadap opini audit atas LKPD

### **2.10.2 Pengaruh Ukuran Pemda terhadap Opini Audit atas LKPD**

Pemerintahan yang memiliki aset yang lebih besar melaporkan lebih lama dibandingkan dengan pemerintahan yang memiliki aset yang lebih kecil. Hal tersebut terjadi karena pemerintahan yang memiliki aset besar memiliki transaksi keuangan yang lebih banyak dari pada pemerintahan yang memiliki aset kecil. (Cohen & Kaimenakis, 2008) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa semakin

besar jumlah aset, maka semakin banyak masalah yang akan dihadapi oleh pemerintah daerah terutama dalam pengelolaan sumber daya sehingga jumlah nilai aset yang besar akan memiliki tuntutan yang besar dalam melaporkan pengungkapan wajib ke publik. Terkait variabel ini (Salsabila & Wahyudi, 2022) dalam penelitiannya menemukan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh terhadap opini audit pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub>: Ukuran pemda berpengaruh terhadap opini audit atas LKPD

### **2.10.3 Pengaruh Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan terhadap Opini Audit atas LKPD**

Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan merupakan hal yang harus diperhatikan karena akan menjadi penguat relevansi agar laporan keuangan dapat dijadikan sebagai dasar untuk membuat keputusan oleh pengguna baik pihak internal maupun eksternal. Sebagaimana dijelaskan dalam Standar Akuntansi Pemerintah bahwa pengguna laporan keuangan adalah:

1. Masyarakat;
2. Wakil Rakyat, lembaga pengawas, lembaga pemeriksa;
3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
4. Pemerintah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa pelaporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila dapat disajikan secara tepat waktu sehingga dapat berguna dalam pengambilan keputusan. Hal ini dapat mengindikasikan bahwa ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan memiliki keterkaitan terhadap penilaian kewajaran yang berupa opini atas laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hal ini dibuktikan dengan penelitian (Sutaryo, Naviantia, & Muhtar, 2020), bahwa ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub>: Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan berpengaruh terhadap opini audit atas LKPD

#### **2.10.4 Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan terhadap Opini Audit atas LKPD**

Tidak hanya melalui temuan audit, suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah keputusan yang diambil oleh *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya ataupun terjadi karena kelalaian yang dilakukan oleh agen (*adverse selection*) juga dapat di deteksi melalui tindak lanjut hasil pemeriksaan, apabila terdapat hasil tindak lanjut yang tidak di laksanakan maka dapat dikatakan bahwa *agent* tidak ingin menerima saran yang telah di berikan oleh auditor, sehingga hal tersebut dapat menyebabkan timbulnya *moral hazard*. Dimana, semakin banyak rekomendasi yang tidak di kerjakan oleh *agent* maka hasil dari opini audit akan semakin tidak baik (Amyulianthy, 2020). Perbaikan setelah proses audit merupakan bentuk tanggung jawab K/L atas kesalahan dalam pertanggungjawaban keuangan publik. Sehingga dengan adanya pembetulan tersebut permasalahan yang ada dapat diminimalisir.

BPK menyatakan bahwa tindak lanjut hasil temuan audit akan meningkatkan tata kelola keuangan yang baik, tata kelola keuangan yang baik tentu saja akan meningkatkan opini yang diberikan oleh BPK menjadi lebih baik. Baik atau tidaknya opini audit yang akan diberikan oleh BPK atas pemeriksaan LKPD pemerintah daerah juga dipengaruhi oleh jumlah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan (Amyulianthy, 2020), (Arianto & Heriyanto, 2018) keduanya memperoleh hasil penelitian yang menunjukkan bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit. Oleh karena itu, hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub>: Tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap opini audit atas LKPD

### **2.10.5 Pengaruh Temuan Audit, Ukuran Pemda, Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan, dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan terhadap Opini Audit atas LKPD**

Hipotesis ini digunakan untuk mengetahui apakah secara Bersama-sama variabel independen (bebas) berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (terikat). Hal ini ditujukan untuk mengetahui apakah variabel temuan audit, ukuran pemda, ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap opini audit atas LKPD. Hubungan antara temuan audit, ukuran pemda, ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan dengan opini audit atas LKPD yang digunakan dalam penelitian ini dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H<sub>5</sub>: Temuan Audit, Ukuran Pemda, Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan, dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Berpengaruh terhadap Opini Audit atas LKPD