



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI OPINI AUDIT LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN TINDAK LANJUT REKOMENDASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

**Jifri Syam<sup>1</sup>, Nur Azlina<sup>2</sup>, Muhammad Rasuli<sup>3</sup>**

*Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau,*

*Jalan Pattimura No.9, Pekanbaru*

[jifri.syam7579@grad.unri.ac.id](mailto:jifri.syam7579@grad.unri.ac.id)

### **Abstract**

*This study aims to analyze the influence of the government's internal control system, compliance with laws and regulations, efficiency ratio, effectiveness ratio, and follow-up recommendations on audit results on audit opinions in Regional Governments in the Northern Sumatra region. The type of research conducted is quantitative research with the source of data used in this study is secondary data. Meanwhile, the source of data in this study is data obtained from the official website of the Audit Board of the Republic of Indonesia, (IHPS-II, 2018 - 2022) and submit a request for data directly to the BPK RI Representative in the Northern Sumatra Region. The population taken by researchers in this study is all Regencies / Cities / Provinces in the Northern Sumatra Region, which amounted to 99 Regencies / Cities / Provinces from 2018-2022. Furthermore, to determine the number of samples to be taken data, researchers use saturated sampling techniques (census). The scales used in this study are nominal scales and ratios. The data collection technique in this study is to use research instrument techniques (documentation). The study concluded that the government's internal control system, compliance with laws and regulations and efficiency ratios affect the audit opinion of local government financial statements, while the effectiveness ratio has no effect. Then follow-up recommendations on the results of the examination are able to moderate the influence of the government's internal control system and compliance with laws and regulations on audit opinions of local government financial statements, however, it was unable to moderate the effect of efficiency ratio and effectiveness ratio on audit opinions of local government financial statements in the Northern Sumatra region for 2018-2022.*

**Keywords :** *Audit Opinion, Financial Statement, Local Government, Follow-Up Recommendation On Audit Results.*

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio efisiensi, rasio efektivitas, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap opini audit pada Pemerintah Daerah di wilayah Sumatera Bagian Utara. Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian kuantitatif dengan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Sedangkan, sumber data dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh dari website resmi Badan Pemeriksa Keuangan RI, (IHPS-II, 2018 - 2022) dan mengajukan permintaan data secara langsung kepada BPK RI Perwakilan di Wilayah Sumatera Bagian Utara. Populasi yang diambil oleh peneliti pada penelitian ini adalah seluruh Kabupaten/Kota/Provinsi pada Wilayah Sumatera Bagian Utara, yang berjumlah 99 Kabupaten/Kota/Provinsi dari 2018-2022. Selanjutnya, untuk



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

menentukan jumlah sampel yang akan diambil datanya, peneliti menggunakan teknik sampling jenuh (sensus). Skala yang digunakan digunakan dalam penelitian ini adalah skala nominal dan rasio. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan teknik instrumen penelitian (dokumentasi). Penelitian menyimpulkan hasil bahwa sistem pengendalian internal pemerintah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan rasio efisiensi berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan dan rasio efektivitas tidak berpengaruh. Kemudian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan mampu memoderasi pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, namun tidak mampu memoderasi pengaruh rasio efisiensi dan rasio efektivitas terhadap terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah Sumatera Bagian Utara tahun 2018-2022.

**Kata Kunci** : opini audit, laporan keuangan, pemerintah daerah, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan.

## PENDAHULUAN

Secara umum opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia telah optimal. Gambaran ini dapat dilihat dari opini yang diberikan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia terhadap hasil pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia, selama 5 (lima) tahun belakangan ini (sejak tahun 2017 s/d 2021) mendapat Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Dimana, opini yang diberikan BPK kepada pemerintah daerah selama 5 (lima) tahun terakhir mengalami peningkatan sebesar 16,4%, dari semula sebanyak 411 LKPD atau 76% pada tahun 2017 menjadi 500 LKPD atau 92,4% pada tahun 2021. Sementara itu, jumlah LKPD yang memperoleh opini WDP mengalami penurunan sebesar 14%, dari semula sebanyak 113 LKPD atau 21% pada tahun 2017 menjadi 38 LKPD atau 7% pada tahun 2021. Opini diberikan atas dasar kesesuaian laporan keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), efektivitas Sistem Pengendalian Internal (SPI), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, serta pengungkapan dalam laporan keuangan yang memadai.

Selanjutnya, berdasarkan sumber data dari website resmi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Wilayah Sumbagut mengalami peningkatan dari tahun 2018 ke tahun 2019. Pada tahun 2018, sebanyak 81 Kabupaten/Kota di Wilayah Sumbagut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebanyak 15 Kabupaten/ Kota, dan memperoleh opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP)



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

sebanyak 3 Kabupaten/Kota. Sedangkan, pada tahun 2019 terdapat 85 Kabupaten/Kota di Wilayah Sumbagut yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebanyak 14 Kabupaten/ Kota, dan memperoleh opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) sebanyak 0 Kabupaten/Kota. Akan tetapi, terdapat 5 Kabupaten/Kota di Wilayah Sumatera Bagian Utara (Sumbagut) mengalami penurunan opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2019 sampai dengan 2022 yaitu terdiri dari : Kota Subulussalam di Provinsi Aceh yang mengalami penurunan opini WTP ke WDP dari tahun 2018 ke 2019. Kemudian, Kabupaten Kepulauan Mentawai di Provinsi Sumatera Barat dan Kabupaten Padang Lawas Utara di Provinsi Sumatera Utara mengalami penurunan opini WTP ke WDP dari tahun 2019 ke 2020, Kabupaten Langkat di Provinsi Sumatera Utara juga terjadi penurunan opini WTP ke WDP dari tahun 2020 ke 2021. Selanjutnya, terjadi pada Kabupaten Kepulauan Meranti di Provinsi Riau yang mengalami penurunan opini WTP ke TMP dari tahun 2021 ke 2022.

Penyebab yang mengakibatkan penurunan opini dari 5 Kabupaten/Kota di Wilayah Sumatera Bagian Utara (Sumbagut) tersebut adalah karena terdapat catatan kelemahan sistem pengendalian dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dimana dalam hal ini Pemerintah Kota Subulussalam di Provinsi Aceh gagal mempertahankan opini WTP yang diperolehnya pada tahun 2018. Kemudian, pada Kabupaten Kepulauan Mentawai di Provinsi Sumatera Barat dan Kabupaten Padang Lawas Utara di Provinsi Sumatera Utara gagal mempertahankan opini WTP yang diperolehnya pada tahun 2019. Selanjutnya, Kabupaten Langkat di Provinsi Sumatera Utara gagal mempertahankan opini WTP yang diperolehnya pada tahun 2020, dan Kabupaten Kepulauan Meranti di Provinsi Riau juga gagal mempertahankan opini WTP yang diperolehnya pada tahun 2021.

Namun, dari hasil penelitian yang berkaitan dengan kelemahan sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan menunjukkan inkonsistensi. Penelitian sebelumnya pernah dilakukan oleh Mutiara, et al., (2022), yang menyimpulkan bahwa secara parsial Ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan berpengaruh dan signifikan terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah. Sementara,



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

secara parsial Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah. Secara simultan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidakpatuhan pada Perundang-Undangan, dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh dan signifikan terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah di kabupaten/kota Provinsi Sumatera Selatan. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian Muhammad Yusuf & Nita Gustiana (2022), yang menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap opini audit, kepatuhan tidak berpengaruh terhadap opini audit, tindak lanjut rekomendasi berpengaruh terhadap opini audit, tindak lanjut rekomendasi audit dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian internal terhadap opini audit. dan tindak lanjut rekomendasi audit tidak dapat memoderasi pengaruh kepatuhan terhadap opini audit.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Jessica Valentina (2022), bahwa secara simultan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit di Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Syaputra, et al., (2019), yang menyimpulkan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap opini yang diberikan BPK atas pemeriksaan LKPD Provinsi, Kabupaten dan Kota di Provinsi Riau.

Kemudian, penelitian yang dilakukan oleh Rani (2022), menunjukkan bahwa rasio efisiensi belanja daerah berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini BPK atas LKPD Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Jawa, dari tahun 2016-2020. Sedangkan, penelitian yang dilakukan oleh Luthfina (2019), menunjukkan bahwa rasio efisiensi tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan pemerintah daerah di Kota Semarang.

Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Rani (2022), menunjukkan bahwa rasio efektivitas belanja daerah berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini BPK atas LKPD Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Jawa, dari tahun 2016-2020. Sedangkan, penelitian yang dilakukan oleh Luthfina (2019), menunjukkan bahwa rasio efektivitas tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan pemerintah daerah di Kota Semarang.

Berdasarkan teori, fenomena penelitian, dan adanya inkonsistensi dari hasil-hasil



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

penelitian sebelumnya atas faktor-faktor yang mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, maka penelitian ini difokuskan untuk menguji dan menganalisis beberapa faktor yang telah diuji pada penelitian sebelumnya, yaitu kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio efisiensi, rasio efektivitas dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan.

## LANDASAN TEORI

### *Teori Pengawasan*

Menurut G.R. Terry dalam Fahmi (2016:151), pengawasan dapat didefinisikan sebagai proses penentuan, apa yang harus dicapai yaitu berupa standar, apa yang sedang dilakukan yaitu berupa pelaksanaan, menilai pelaksanaan dan jika perlu dilakukan perbaikan-perbaikan, sehingga pelaksanaan sesuai dengan rencana yaitu berdasarkan standar yang telah ditetapkan.

### *Stewardship Theory*

Stewardship Theory yang dikembangkan oleh Donaldson dan Davis (1991 & 1993) merupakan teori yang menjelaskan situasi dimana manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu, melainkan dibangun berdasarkan asumsi filosofi mengenai hakekat sifat manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dan bertanggungjawab, memiliki integritas dan kejujuran untuk kepentingan publik dan stakeholder. Selanjutnya, teori ini juga mengasumsikan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik (Fianesambuaga, 2020).

### *Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis*

#### *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Herda Nengsy & Sarimaulliana, 2019). Jadi, dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah dapat mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan temuan Mutiara, et al., (2022), menunjukkan bahwa secara simultan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, berpengaruh dan signifikan terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah di kabupaten/kota Provinsi Sumatera Selatan.

## **H1 = Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

### *Pengaruh Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*

Adapun yang menjadi dasar BPK RI memberikan indikator kepatuhan pada peraturan perundang-undangan, meliputi : patuh pada ketentuan administrasi, patuh pada perikatan perdata dan tidak melakukan penyimpangan yang mengandung unsur pidana (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I, 2018). Dalam hal ini, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan pedoman wajib dalam menyajikan laporan keuangan entitas pemerintah, baik pemerintah pusat maupun daerah. Jadi, dapat disimpulkan bahwa kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dapat mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan temuan Jessica Valentina (2022), menunjukkan bahwa Secara simultan, Temuan Kepatuhan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Opini Audit di Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.

## **H2 = Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan Berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

### *Pengaruh Rasio Efisiensi terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*

Berdasarkan Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Departemen Keuangan RI, tentang Audit Sektor Publik, menyatakan bahwa efisiensi mengacu pada rasio terbaik antara output dengan biaya (input). Jadi, dapat disimpulkan bahwa rasio efisiensi dapat mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan temuan Hamidayanti, et al., (2019), menunjukkan



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

bahwa rasio efisiensi berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

### **H3 = Rasio Efisiensi Berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

#### *Pengaruh Rasio Efektivitas terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*

Menurut Audit Commission (1986), efektivitas berarti menyediakan jasa-jasa yang benar sehingga memungkinkan pihak yang berwenang untuk mengimplementasikan kebijakan dan tujuannya. Selanjutnya, efektivitas berkenaan dengan dampak suatu output bagi pengguna jasa (konsumen). Untuk mengukur efektivitas suatu kegiatan harus didasarkan pada kriteria yang telah ditetapkan (disetujui) sebelumnya. Jadi, dapat disimpulkan bahwa rasio efektivitas dapat mempengaruhi opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan temuan Diansari, et al., (2022), menunjukkan bahwa rasio Efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK atas LKPD Pemerintah. Prov/Kab/Kota di Pulau Jawa tahun 2016 - 2020.

### **H4 = Rasio Efektivitas Berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

#### *Pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.*

Sistem pengendalian internal menurut IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan entitas lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian dalam keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi dan kepatuhan.

Kelemahan sistem pengendalian internal berpengaruh langsung terhadap kewajaran informasi dalam laporan keuangan yang berdampak pada rendahnya penerimaan opini WTP, kualitas laporan keuangan, dengan adanya perbaikan atas kelemahan yang terdapat dalam rekomendasi audit dapat meningkatkan opini audit yang ditunjukkan dengan semakin berkualitasnya laporan keuangan.

### **H5 = Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Memoderasi Pengaruh Sistem**



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

## **Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

*Pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.*

Berdasarkan Peraturan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017a), menyatakan bahwa pemeriksaan BPK mendorong tata kelola keuangan negara yang baik untuk mencapai tujuan nasional, salah satunya melalui peningkatan kepatuhan dan akuntabilitas tata kelola keuangan negara terhadap peraturan perundang-undangan.

Kepatuhan pada peraturan perundang-undangan tidak langsung berpengaruh terhadap opini audit, akan tetapi kepatuhan pada peraturan perundang-undangan mempengaruhi tindak lanjut atas rekomendasi audit yang berdampak pada penerimaan opini LKPP, adanya sistem pengendalian internal yang efektif yang dapat menghindari tindakan kecurangan, pemborosan, dan penyelewengan, yang mengakibatkan adanya pengaruh yang kuat antara kepatuhan pada peraturan perundang-undangan dengan penerimaan opini WTP atas laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah.

## **H6 = Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan mampu Memoderasi Pengaruh Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

*Pengaruh rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.*

Berdasarkan Lembaga Pengkajian Keuangan Publik dan Akuntansi Pemerintah, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Departemen Keuangan RI, tentang Audit Sektor Publik, menyatakan bahwa efisiensi mengacu pada rasio terbaik antara output dengan biaya (input).

Semakin rendah tingkat efisiensi suatu pemerintah daerah, maka semakin efisien biaya yang dikeluarkan oleh suatu pemerintah daerah. Dengan demikian, semakin kecil rasio efisiensi, maka kinerja keuangan dinilai baik. Pada saat kinerja keuangan dinilai baik, maka opini yang akan diterima oleh pemerintah daerah semakin baik pula, dan semakin banyak temuan audit yang telah



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

ditindaklanjuti sesuai dengan rekomendasi secara efisien atas penyerapan realisasi anggaran belanja daerah, maka akan meningkatkan kualitas auditor dalam hal pemberian opini terhadap suatu pemerintah daerah maupun pusat.

## **H7 = Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan mampu Memoderasi Pengaruh Rasio Efisiensi terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

*Pengaruh rasio efektivitas terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.*

Semakin tinggi rasio efektivitas, maka kinerja keuangan daerah dinilai semakin baik. Pada saat kinerja keuangan dinilai baik, maka opini yang akan diterima pemerintah daerah semakin baik pula, dan semakin banyak temuan audit yang telah ditindaklanjuti sesuai dengan rekomendasi secara efektif atas penyerapan realisasi anggaran pendapatan daerah, maka akan meningkatkan kualitas auditor dalam hal pemberian opini terhadap suatu pemerintah daerah maupun pusat.

## **H8 = Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan mampu Memoderasi Pengaruh Rasio Efektivitas terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.**

### **LITERATUR REVIEW DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, Rasio Efektivitas, dan Rasio Efisiensi, dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Penelitian yang dilakukan oleh Rizki Mutiara, Nelly Masnila, Nurhasanah (2022), yang berjudul Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidapatuhan Pada Perundang-Undangan Dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah, dengan perumusan hipotesis :

H1 : Kelemahan Sistem Pengendalian Intern secara parsial tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah.

H2 : Ketidapatuhan pada peraturan perundang-undangan secara parsial tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah.



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

- H3 : Tindak Lanjut Penyelesaian Rekomendasi Hasil Pemeriksaan secara parsial tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah.
- b. Penelitian yang dilakukan oleh Muhammad Yusuf dan Nita Gustiana (2022), yang berjudul Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Kepatuhan Terhadap Opini Audit Pemerintah Pusat Dengan Rekomendasi Audit Sebagai Variabel Moderasi, dengan perumusan hipotesis :
- H1 : Sistem Pengendalian Internal memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap Opini Audit.
- H2 : Kepatuhan tidak berpengaruh terhadap opini audit, hal tersebut berarti secara parsial, jumlah temuan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan tidak mempunyai pengaruh terhadap opini audit.
- H3a : Tindak lanjut rekomendasi audit dapat mampu memperkuat hubungan sistem pengendalian internal dan opini audit.
- H3b : Tindak lanjut rekomendasi audit tidak mampu memperkuat hubungan kepatuhan dan opini audit.
- c. Penelitian yang dilakukan oleh Rani Eka Diansari, Asti Wulandari, dan Dekeng Setyo Budiarto (2022), yang berjudul Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Pemberian Opini BPK Pemerintah Provinsi/Kota/Daerah Di Pulau Jawa, dengan perumusan hipotesis :
- H1 : Secara simultan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK.
- H2 : Secara simultan Rasio Efektivitas PAD berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK.
- H3 : Secara simultan Rasio Efisiensi Belanja Daerah berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK.
- H4 : Secara simultan Rasio Ketergantungan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK.
- H5 : Secara simultan Derajat Desentralisasi Rasio Ketergantungan Keuangan Daerah.
- d. Penelitian yang dilakukan oleh Luthfina Hamidayanti dan Marita Kusuma Wardani, IAIN Surakarta (2019), yang berjudul Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, dengan perumusan hipotesis :



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

- H1 : Kelemahan SPI berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H2 : Ketidapatuhan berpengaruh terhadap Peraturan Perundang-undangan.
- H3 : Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H4 : Rasio Kemandirian berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H5 : Rasio Efektivitas berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- H6 : Rasio Efisiensi berpengaruh terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

## **METODE PENELITIAN**

Sampel pada penelitian ini sebanyak 99 Kabupaten/Kota/Provinsi Wilayah Sumatera Bagian Utara, yang terdiri dari : Provinsi Riau sebanyak 13 Pemda, Provinsi Sumatera Utara sebanyak 34 Pemda, Provinsi Sumatera Barat sebanyak 20 Pemda, Provinsi Aceh sebanyak 24 Pemda, dan Kepulauan Riau sebanyak 8 Pemda. Sedangkan tahun pengamatan adalah 5 tahun.

Data kuantitatif yang digunakan pada penelitian ini berupa laporan tahunan (annual report) yang terdiri dari Laporan Keuangan Audited, dan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK beserta Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan. Dimana, informasi opini audit LKPD ini didapatkan dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II dari tahun 2018 s/d 2022 yang diperoleh dari website resmi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).

Sumber data dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh dari website resmi Badan Pemeriksa Keuangan RI, (IHPS-II, 2018 s/d 2022) dan mengajukan permintaan data secara langsung kepada BPK RI Perwakilan di Wilayah Sumatera Bagian Utara. Adapun jenis data yang digunakan dalam pada penelitian ini adalah berupa jenis data rangkai waktu (time series) yang disusun ke dalam bentuk data tahunan dalam periode 2018 sampai dengan 2022. Populasi yang diambil oleh peneliti pada penelitian ini adalah seluruh Kabupaten/Kota/Provinsi pada Wilayah Sumatera Bagian Utara, yang berjumlah 99 Kabupaten/Kota/Provinsi dari 2018 s/d 2022. Selanjutnya, untuk menentukan jumlah sampel yang akan diambil datanya, peneliti menggunakan teknik sampling jenuh (sensus).



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

Definisi operasional variabel-variabel dalam penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut :

**a. Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)**

Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPKRI), opini merupakan pernyataan professional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Menurut Undang-undang Republik Indonesia No. 15 Tahun 2004, dan BPK RI dalam IHPS 2017 terdapat empat jenis opini atas laporan keuangan, yaitu terdiri dari : 1) Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)/unqualified opinion; 2) Wajar Dengan Pengecualian (WDP)/qualified opinion; 3) Tidak Wajar (TW)/adversed opinion; dan 4) Tidak Menyatakan Pendapat (TMP)/disclaimer of opinion. Variabel opini audit diukur dengan menggunakan variabel dummy. Nilai 1 (satu) untuk Opini WTP dan nilai 0 (nol) untuk Opini non-WTP (Luthfina dan Marita, 2019). Skala adalah nominal.

**b. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (X1)**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Indikator yang digunakan adalah: 1) Lingkungan Pengendalian; 2) Penilaian Risiko; 3) Kegiatan Pengendalian; 3) Informasi dan Komunikasi; 4) Monitoring/Pemantauan (Amalia Nur Alfiani, 2017). Adapun jumlah temuan audit atas Sistem Pengendalian Intern diukur dengan menggunakan variabel dummy. Dimana, jika SPI suatu entitas tersebut kuat, diberi nilai 1 (satu). Sebaliknya, jika SPI suatu entitas tersebut lemah, diberi nilai 0 (nol). Skala adalah nominal.

**c. Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan (X2)**

Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan merupakan salah satu (1) kriteria dalam penilaian opini oleh pemeriksa (Undang-undang RI No.15 Tahun 2004 pasal 16)



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

dan Peraturan BPK RI Tahun 2017, terdiri dari :1) Patuh pada ketentuan administrasi; 2) Patuh pada perikatan perdata; dan 3) Tidak melakukan penyimpangan yang mengandung unsur pidana. Variabel diukur dengan temuan audit atas kepatuhan (Jumlah Temuan : Total Realisasi Belanja)  $\times 100\%$ . (Jessica Valentina, 2022). Skala adalah rasio.

#### d. Rasio Efisiensi (X3)

Rahmayati (2016) mengemukakan bahwa: “Rasio dalam Analisis Efisiensi Belanja Daerah digunakan untuk mengukur penghematan anggaran pemerintah daerah. Apabila efisiensi lebih rendah dari 100%, pemerintah daerah menganggap efisiensi anggaran telah efisien, sebaliknya apabila efisiensi lebih tinggi dari 100%, maka terindikasi pemborosan anggaran. Variabel ini diukur dengan rumus: (Realisasi Belanja : Anggaran Belanja)  $\times 100\%$ . (Rani, et al., 2022). Skala adalah rasio.

#### e. Rasio Efektivitas (X4)

Rahmayati (2016) mengemukakan bahwa: “Rasio Efektivitas PAD merupakan kemampuan daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah”. Kemampuan daerah dikatakan efektif apabila mencapai 100%, namun semakin tinggi rasio efektivitas ini menggambarkan semakin baik kemampuan suatu daerah. Variabel ini diukur dengan rumus (Realisasi PAD : Anggaran PAD)  $\times 100\%$  (Rani, et al., 2022). Skala adalah rasio.

#### f. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (Z)

Menurut Muhammad Yusuf (2022), tindak lanjut audit adalah langkah-langkah yang harus diambil oleh auditor setelah laporan audit diserahkan kepada auditee. Tindak lanjut audit merupakan kegiatan untuk mengidentifikasi dan mendokumentasikan kemajuan auditee dalam melaksanakan rekomendasi audit. Variabel ini dihitung berdasarkan perbandingan jumlah tindak lanjut yang sesuai dengan rekomendasi dengan total rekomendasi yang diberikan oleh BPK (Luthfina dan Marita, 2019). Skala adalah rasio.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif statistik dengan regresi logistik. Menurut Nirwana (2015) analisis regresi logistik adalah bagian dari



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

analisis regresi yang dapat dilakukan jika variable dependen merupakan variabel dikotomi. Variable dikotomi atau biner merupakan variable yang mempunyai nilai kategori berbeda atau saling berlawanan. Adapun uji-uji yang digunakan yaitu deskriptif statistik, uji matriks klarifikasi, uji simultan dan uji parsial (uji hipotesis).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### *Deskriptif Variabel*

Variabel independen dan moderasi dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala interval dan rasio, sedangkan variabel dependen diukur dengan menggunakan skala *dummy*. Berikut dapat dilihat deskripsi masing-masing variabel.

**Table 1**  
**Deskriptif Variabel Independen dan Moderasi**

	N	Descriptive Statistics			
		Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SPI	495	1,00	21,00	4,9333	2,32866
Kepatuhan	495	,00	19,15	,4667	1,22647
Efisiensi	495	55,06	115,56	90,6408	5,04547
Efektivitas	495	22,59	178,01	91,6528	18,40060
Tidan Lanjut	495	5,00	100,00	71,7194	20,29840
Valid N (listwise)	495				

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Dari Tabel 1 diketahui bahwa diperoleh nilai rata-rata sistem pengendalian intern pemerintah sebesar 4,933 dengan standar deviasi 2,328. Variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mendapat nilai rata-rata sebesar 0,467% dengan standar deviasi 1,226%. Variabel rasio efisiensi mendapat nilai rata-rata sebesar 90,641% dengan standar deviasi 5,045%. Variabel rasio efektivitas mendapat nilai rata-rata sebesar 91,653% dengan standar deviasi 18,401%. Dan variabel tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan mendapat rata-rata sebesar 71,719% dengan standar deviasi 20,298%.

**Table 2**  
**Deskriptif Variabel Dependen**

		Opini Audit			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Opini WTP	463	93,5	93,5	93,5
	Opini non-WTP	32	6,5	6,5	100,0
	Total	495	100,0	100,0	



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Dari Tabel 2 dapat diketahui bahwa sebanyak 463 (93,5%) data pengamatan adalah opini wajar tanpa pengecualian, sedangkan sebanyak 32 (6,5%) data pengamatan adalah opini non wajar tanpa pengecualian.

### Uji Matriks Klasifikasi

Uji matriks dilakukan untuk mengetahui seberapa tepat model regresi dapat memprediksi probabilitas terjadinya opini audit dalam penelitian ini.

**Table 3**  
**Tabel Matriks Klasifikasi**

Classification Table			Predicted		Percentage Correct
			Opini non-WTP	Opini WTP	
Observed	Opini Audit	Opini non-WTP	8	24	25,0
		Opini WTP	4	459	99,1
Overall Percentage					94,3

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Dari Tabel 3 diketahui bahwa dengan menggunakan model regresi yang digunakan, terdapat sebanyak 8 pengamatan (25,0%) yang diprediksi akan mendapatkan opini non WTP dari total 32 pengamatan yang mendapatkan opini non WTP. Dan terdapat sebanyak 459 pengamatan (99,1%) yang diprediksi mendapatkan opini WTP dari total 463 pengamatan yang mendapatkan opini WTP. Dapat disimpulkan bahwa kekuatan prediksi atau ketepatan model dalam mengklasifikasikan observasinya adalah sebesar 94,3%.

### Uji Model Summary

Uji model *summary* dilakukan untuk menilai seberapa besar variable independen mampu memberikan penjelasan dan pengaruh terhadap variable dependen.

**Table 4**  
**Uji Model Summary**

-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
129,993	0,195	0,511

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Dari Tabel 4 diperoleh nilai Nagelkerke R Square sebesar 0,511 atau 51,1%. Artinya



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

adalah bahwa sebesar 51,1% opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh sistem pengendalian internal pemerintah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio efisiensi dan rasio efektivitas dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.

### *Uji Simultan*

Uji simultan di dapat melalui hasil uji omnibus yang memiliki arti yaitu sebagai uji serempak atau simultan untuk mengetahui secara keseluruhan pengaruh yang terdapat dalam semua variabel bebas yang berinteraksi dengan variabel moderasi terhadap variabel terikat.

**Table 5**  
**Uji Simultan**

Chi-square	Df	Sig.
107,177	8	0,000

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Dari Tabel 5 diperoleh  $X^2_{hitung}$  pada model 1 sebesar 107,177 dengan signifikansi sebesar 0,000. Diperoleh nilai  $X^2_{tabel}$  untuk tingkat signifikan sebesar 5% atau dan derajat bebas = 7 sebesar 15,507. Dengan demikian maka  $X^2_{hitung} (107,177) > X^2_{tabel} (15,507)$  atau signifikansi  $(0,000) < \alpha (0,05)$ . Maka dapat diartikan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, rasio efisiensi dan rasio efektivitas secara bersama-sama berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.

### *Uji Hipotesis*

Uji statistik parsial atau uji wald adalah pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu per satu variabel independen yang berinteraksi dengan variabel moderasi terhadap variabel dependen.

**Table 6**  
**Uji Hipotesis**

Variabel Independen	B	S.E.	Wald	df	Sig.
SPI	-1,209	0,404	8,962	1	0,003
Kepatuhan	3,363	0,970	12,034	1	0,001
Efisiensi	0,236	0,063	14,066	1	0,000
Efektivitas	0,090	0,057	2,453	1	0,117



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

Moderasi 1	0,012	0,005	5,602	1	0,018
Moderasi 2	-0,057	0,016	13,534	1	0,000
Moderasi 3	0,000	0,001	0,011	1	0,915
Moderasi 4	-0,001	0,001	0,515	1	0,473
Constant	-20,225	4,129	23,991	1	0,000

Dependen Variabel: Opini Audit

Sumber: Olah data dengan menggunakan SPSS, 2023

Persamaan Regresi Logistik Moderasi:

$$Y = - 20,225 - 1,209 \text{ SPI} + 3,363 \text{ Kepatuhan} + 0,236 \text{ Efisiensi} + 0,090 \text{ Efektivitas} + 0,012 \text{ Moderasi 1} - 0,057 \text{ Moderasi 2} + 0,000 \text{ Moderasi 3} - 0,001 \text{ Moderasi 4} + \varepsilon$$

Dari Tabel 6 diperoleh statistik *wald* dan signifikansi masing-masing variabel bebas. Sedangkan nilai  $X^2_{\text{tabel}}$  untuk tingkat signifikan 5% dengan derajat bebas = 1 sebesar 3,841. Dengan demikian maka diperoleh keputusan sebagai berikut:

**1. Pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 8,962 dengan signifikansi sebesar 0,003. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* (8,962) >  $X^2_{\text{tabel}}$  (3,841) atau signifikansi (0,003) < alpha (0,05). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan diterima, artinya sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel SPI sebesar - 1,209. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan sistem pengendalian internal pemerintah sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung non WTP sebesar 1,209 kali.

**2. Pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 12,034 dengan signifikansi sebesar 0,001. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* (12,034) >  $X^2_{\text{tabel}}$  (3,841) atau signifikansi (0,001) < alpha (0,05). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan diterima, artinya kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel kepatuhan sebesar 3,363. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung WTP sebesar 3,363 kali.



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

### **3. Pengaruh rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 14,066 dengan signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* (14,066) >  $X^2_{\text{tabel}}$  (3,841) atau signifikansi (0,000) < alpha (0,05). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan diterima, artinya rasio efisiensi berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel efisiensi sebesar 0,236. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan rasio efisiensi sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung WTP sebesar 0,236 kali.

### **4. Pengaruh rasio efektivitas terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 2,453 dengan signifikansi sebesar 0,117. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* (2,453) <  $X^2_{\text{tabel}}$  (3,841) atau signifikansi (0,117) > alpha (0,05). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan ditolak, artinya rasio efektivitas tidak berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel efektivitas sebesar 0,090. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan rasio efektivitas sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung WTP sebesar 0,090 kali.

### **5. Pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 5,602 dengan signifikansi sebesar 0,018. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* (5,602) >  $X^2_{\text{tabel}}$  (3,841) atau signifikansi (0,018) < alpha (0,05). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan diterima, artinya tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan mampu moderasi pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel moderasi 1 sebesar 0,012. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan interaksi antara sistem pengendalian internal pemerintah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung WTP sebesar 0,012 kali.



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

**6. Pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 13,534 dengan signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* ( $13,534 > X^2_{\text{tabel}} (3,841)$ ) atau signifikansi ( $0,000 < \alpha (0,05)$ ). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan diterima, artinya tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan mampu moderasi pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel moderasi 2 sebesar  $-0,057$ . Artinya adalah bahwa setiap peningkatan interaksi antara kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung non WTP sebesar 0,057 kali.

**7. Pengaruh rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 0,011 dengan signifikansi sebesar 0,915. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* ( $0,011 < X^2_{\text{tabel}} (3,841)$ ) atau signifikansi ( $0,915 > \alpha (0,05)$ ). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan ditolak, artinya tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tidak mampu moderasi pengaruh rasio efisiensi terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel moderasi 3 sebesar 0,000. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan atau penurunan interaksi antara rasio efisiensi dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebesar 1 satuan, maka tidak berdampak terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah.

**8. Pengaruh rasio efektivitas terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai variabel moderasi.**

Diperoleh nilai *wald* sebesar 0,515 dengan signifikansi sebesar 0,473. Dengan demikian maka diketahui nilai *wald* ( $0,515 < X^2_{\text{tabel}} (3,841)$ ) atau signifikansi ( $0,473 > \alpha (0,05)$ ). Dapat demikian maka hipotesis yang diajukan ditolak, artinya tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tidak mampu moderasi pengaruh rasio efektivitas terhadap opini audit laporan



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

keuangan pemerintah daerah. Diperoleh nilai koefisien variabel moderasi 4 sebesar -0,001. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan interaksi antara rasio efektivitas dengan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebesar 1 satuan, maka opini audit laporan keuangan pemerintah daerah cenderung non WTP sebesar 0,057 kali.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan rasio efisiensi berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan dan rasio efektivitas tidak berpengaruh. Kemudian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan mampu memoderasi pengaruh sistem pengendalian internal pemerintah dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah Sumatera Bagian Utara, namun tidak mampu memoderasi pengaruh rasio efisiensi dan rasio efektivitas terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah di wilayah Sumatera Bagian Utara tahun 2018 – 2022.

## SARAN

Bersumber pada hasil riset dalam penelitian ini, maka saran yang dapat peneliti berikan, antara lain sebagai berikut :

1. Pada penelitian ini kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen hanya sebesar 51,1%, sedangkan sisanya sebesar 48,9% dijelaskan oleh variabel independen di luar model penelitian ini. Untuk itu, disarankan bagi peneliti selanjutnya agar bisa menambahkan variabel independen lain yang memiliki pengaruh terhadap pemberian opini.
2. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk menambah sampel lain di luar penelitian ini ( di luar Pemerintah Daerah Wilayah Sumatera Bagian Utara ), seperti : rasio kemandirian keuangan daerah, derajat desentralisasi dan variabel lainnya, agar hasil penelitian yang diperoleh lebih baik.



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

## REFERENSI

- Alfiani, A. (2017). Jumlah Temuan Audit Atas Sistem PengendalianIntern dan Jumlah Temuan Audit Atas Kepatuhan Terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Pemerintah Kota/Kabupaten di Jawa Barat. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK)*, Volume 9, No 1, April 2017, Hal. 12-18, ISSN 2088-5091.
- Arens, A. A. et al. 2012. *Jasa Audit dan Assurance*. Edisi 14. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, A. A. et al, 2015. *Auditing & Jasa Assurance*, Edisi Kelimabelas, Jilid 1, Jakarta: Erlangga.
- Davis, J. H., Schoorman, F. D. And Donaldson, L. (1997) 'Toward a stewardship theory of management', *Business Ethics and Strategy*, Volumes I and II, 22(1), pp. 20-47. doi: 10.4324/9781315261102-29.
- Diansari, R. E., Wulandari, A., Budiarto, D. S. (2022). Pengaruh Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Pemberian Opini BPK Pemerintah Provinsi/Kota/Daerah Di Pulau Jawa. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan, Prive ; Volume 5, Nomor 1*. <http://ejurnal.unim.ac.id/index.php/prive>.
- Donaldson, L., Davis, J. H. (1991) 'Stewardship Theory or Agency Theory : CEO Governance and Shareholder Returns'. *Australian Journal of Management*, 16(1), pp. 49-64. doi: 10.1177/031289629101600103.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: BPFU Universitas Diponegoro.
- Hamidayanti, L., Wardani, K. M. (2019). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Seminar Nasional dan The 6th Call for Syariah Paper, Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Handoko, H. T. (2016: 25, 26, 359, 363, 364, 374). *Manajemen*: Edisi 2. BPFU, Yogyakarta.
- Herianto, S., Hendra. (2013). Analisis pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kinerja manajerial pejabat pemerintah kota Tebing Tinggi. Medan: *Online Public Access Catalog University of Sumatera Utara Library*.
- Jian, W. J. (1997). *The Present Situation and Developing Trends of Chinese Internal Auditing*. *Managerial Auditing Journal*, 12 (4), pp. 235-242.
- Maharani, D. A., Arofah, A. A. (2021). Determinasi Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Opini BPK. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis Vol. 14, No. 1, Mei 2021, 113-122 (Jurnal Politeknik Caltex Riau)*. <https://jurnal.pcr.ac.id/index.php/jakb/>.
- Maldonado, et al., (2019). GOVCOPP – *Universidade de Aveiro, Portugal*. *Determinant factors of external audit opinion modification in Portuguese municipalities. Iberian Conference on Information Systems and Technologies (CISTI), Coimbra, Portugal*. ISBN: 978-989-98434-9-3.
- Murwanto, et al., (2014). *Buku Audit Sektor Publik*
- Mutiara, R., Masnila, N., Nurhasanah. (2022). Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidaktepatan Pada Perundang-Undangan dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Sosial Teknik*, <https://doi.org/10.46799/jequi.v4i2.99>.
- Nirwana. (2015). Regresi Logistik Multinomial dan Penerapannya dalam Menentukan Faktor yang



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>

- Berpengaruh pada Pemeliharaan Program Studi di Jurusan Matematika UNM. *Skripsi Universitas Negeri Makasar.*
- Pamungkas, B., Ibtida, R., Avrian, C. (2018). *Factors influencing audit opinion of the Indonesian municipal governments' financial statements.* Pamungkas et al., *Cogent Business & Management*, 5:1540256. <https://doi.org/10.1080/23311975.2018.1540256>.
- Rahmi, M., Ariani, N. E. (2020). Pengaruh Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, Vol. 5, No. 4, November 2020; Halaman 497-505. E-ISSN 2581-1002.
- Robbins, S. P., Timothy, A. J. (2018). *Perilaku Organisasi Edisi 16.* Jakarta : Salemba Empat.
- Salsabila, R., Wahyudi, I. (2022). Pengaruh Temuan Audit, Rekomendasi Hasil Pemeriksaan, dan Ukuran Pemerintahan Daerah Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Nasional Vol. 4 No. 1.*
- Slyke, V. D. M. (2006) 'Agents or stewards: Using theory to understand the government-nonprofit social service contracting relationship', *Jurnal of Public Administration Research and Theory*, 17(2), pp. 157-187. doi: 10.1093/jopart/mul012.
- Sondole, R., Millta, E. (2015). Pengaruh Disiplin Kerja, Motivasi dan Pengawasan terhadap Kinerja Karyawan pada PT. Pertamina (Persero) jurnal EMBA, Vol. 3 : 652.
- Syaputra, T., Hasan, A., Rasuli. M. (2019). Pengaruh Pengungkapan Kinerja Keuangan Pemerintah, Temuan Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Opini Audit dengan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Riau, JE-Vol.27-No.2-2019-pp.112-123.*
- Terry, G. R. (2016). *Dasar-Dasar Manajemen.* Jakarta : Bumi Aksara.
- Valentina, J. (2022). Pengaruh Temuan SPI, Temuan Kepatuhan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Dan Penyelesaian Kerugian Daerah Terhadap Opini Audit DI Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan. *Politeknik Negeri Sriwijaya Palembang, Vol. 4, No. 6, Juni 2022.* Syntax Idea: p-ISSN: 2684-6853 e-ISSN: 2684-883X
- Wulansari, K., Kalangit, D. O., Sailawati., Pristanti, H. (2022). *Determinant Affecting Audit Opinion of the Local Governments' Financial Statements in Indonesia.* *Journal of Business Administration Department, Politeknik Negeri Samarinda, Indonesia, Z. B. Pambuko et al. (Eds.): BIS-HSS 2021, ASSEHR 667, pp.649-656.* [https://doi.org/10.2991/978-2-494069-49-7\\_107](https://doi.org/10.2991/978-2-494069-49-7_107).
- Yaya, R., Irfana, S. S., Riyadh, H. A., Sofyan, H. (2021). *The Influence of Public Welfare and Audit Findings on Audit Opinion: Empirical Evidence from Provincial Data in Indonesia.*
- Yusuf, M., Gustiana, N. (2022). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Kepatuhan Terhadap Opini Audit Pemerintah Pusat Dengan Rekomendasi Audit Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Universitas Pancasila, RELEVAN Vol 3 (1) (November 2022), halaman:56-64,* e - ISSN 2775-1252, p - ISSN 2774-9495. <http://journal.univpancasila.ac.id/index.php/RELEVAN/>.
- Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan



# PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA  
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

Pertanggungjawaban Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah terakhir kali dengan UU Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Jakarta : Sekretariat Negara.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrual.

Peraturan Menteri Dalam Negeri No 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Peraturan Gubernur Riau Nomor 69 Tahun 2020 tentang Pedoman Pengelolaan Resiko di Lingkungan Pemerintah Provinsi Riau.