

ANALISIS DETERMINAN JUMLAH TEMUAN PEMERIKSAAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

**(Studi atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Tahun Anggaran
2011 - 2014 di Indonesia)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

IMRON KAMIL
NIM. 12030113183007

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2016**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Imron Kamil

Nomor Induk Mahasiswa : 12030113183007

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS DETERMINAN JUMLAH
TEMUAN PEMERIKSAAN LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI
INDONESIA** (Studi atas Laporan Keuangan
Pemerintah Provinsi Tahun Anggaran 2011 – 2014
di Indonesia)

Dosen Pembimbing : Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 28 Juni 2016

Dosen Pembimbing,



(Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.)
NIP. 198010012008011014

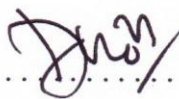
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Imron Kamil
Nomor Induk Mahasiswa : 12030113183007
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS DETERMINAN JUMLAH TEMUAN PEMERIKSAAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA** (Studi atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Tahun Anggaran 2011 – 2014 di Indonesia)

Tim penguji

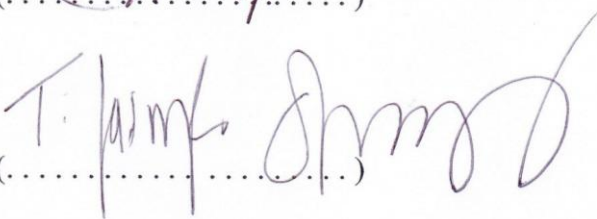
1. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.

(..........)

2. Dr. Agus Purwanto, S.E., M.Si., Akt.

(..........)

3. Tri Jatmiko Wahyu Prabowo, S.E., M.Si., Akt., Ph.D

(..........)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Imron Kamil, menyatakan bahwa skripsi dengan judul **Analisis Determinan Jumlah Temuan Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Tahun Anggaran 2011 - 2014 di Indonesia)**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Mei 2016
Yang membuat pernyataan,



(Imron Kamil)
NIM. 12030113183007

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis determinan dari temuan pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Se-Indonesia. Variabel independen penelitian ini adalah ukuran, opini, skor kinerja, dan kompleksitas pemerintah daerah. Variabel ukuran pemerintah daerah diproksikan dengan jumlah realisasi pendapatan. Variabel opini menggunakan variabel *dummy* atas opini tahun sebelumnya. Variabel skor kinerja menggunakan Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (EKPPD) yang ditetapkan Kementerian Dalam Negeri. Variabel kompleksitas menggunakan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai proksi. Variabel dependen, temuan pemeriksaan, diukur dengan jumlah temuan.

Populasi penelitian ini adalah seluruh Pemerintah Provinsi di Indonesia tahun anggaran 2011 – 2014. Dalam pengambilan sampel, digunakan metode *purposive sampling* sehingga didapatkan data penelitian sebanyak 124 laporan keuangan. Metode pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode regresi linier berganda.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dan opini tahun sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap temuan pemeriksaan. Ukuran berpengaruh positif sedangkan opini berpengaruh negatif. Selain itu, penelitian ini juga menunjukkan bahwa kompleksitas entitas dan skor kinerja tidak berpengaruh signifikan terhadap temuan pemeriksaan.

Kata Kunci: Temuan pemeriksaan, ukuran pemerintah daerah, opini tahun sebelumnya, skor kinerja, kompleksitas pemerintah daerah

ABSTRACT

This research aims to analyze the determinants of audit finding numbers issued by Supreme Audit Board on financial report of provinces in Indonesia. Independent variables in this research is size, opinion, performance score, and complexity. Size is measured by realized of revenue while opinion is measured by dummy variable. One for unqualified opinion, zero for others. Performance score refers to Ministry of Domestic Affairs Determination. Whereas complexity is measured by numbers of units of work.

Population of this research is all Provincial Government in Indonesia. Purposive sampling method is using to take the samples so it takes 124 financial report fiscal year 2011 - 2014 to use as data research. Method for testing the hypothesis in this research was conducted using multiple linear regression.

The results show that size and previous-year opinion have significant effect to audit finding numbers. Size makes a positive influence to audit finding numbers while opinion makes negative influence. This research also shows that complexity and performance score have no effect to audit finding numbers.

Keywords: Audit finding numbers, size, previous-year opinion, performance score, complexity

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, puji syukur kepada Allah swt atas segala nikmat yang telah dikaruniakan, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Determinan Jumlah Temuan Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia (Studi atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Tahun Anggaran 2011 - 2014 di Indonesia)” sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S-1) Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang. Sebuah perjuangan akademis yang harus dilalui oleh para sarjana. Shalawat dan salam semoga tercurahkan kepada baginda nabi saw.

Dalam penelitian ini, banyak pihak yang telah memberikan bantuan, dukungan, bimbingan, doa dan motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Pada kesempatan ini, dengan segala hormat dan kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Allah swt, karena rahmat dan kuasa-Nya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan
2. Mama, atas doa yang tak pernah putus dan Ibu yang membantu pengasuhan Maryam.
3. Dr. Suharnomo, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
4. Fuad, S.ET, M.Si.,Ph.D. selaku Ketua Program Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Dr. Darsono, SE., MBA., Akt. selaku dosen wali.

6. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si. Akt. Selaku dosen pembimbing skripsi yang telah sabar membimbing dan memberi arahan hingga selesainya skripsi ini.
7. Bapak Ibu dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Undip atas ilmu yang bermanfaat, pengetahuan baru dan motivasi yang diberikan selama perkuliahan.
8. Istri tercinta, Aida Nuraini, atas kesabarannya melayani suami yang sering *drop* ketika proses penyusunan skripsi.
9. Putri tersayang, Maryam Syaura Hafiyya, yang ketika melihat senyum dan tawanya, hilang segala penat.
10. Para “guru” yang hebat dan selalu menang.
11. Muhammad Sahlan, sebagai sahabat dan tetangga, atas dorongan dan motivasi yang luar biasa.
12. M. Zaenuddin Asyrofi atas penyiapan tempat yang mendukung untuk menyusun skripsi.
13. Teman-teman kelas kerjasama BPK 2013 (Nawa, Ikhlas, mas Widi, Upik, Putri, Hei, Rifan, Dhana) atas kebersamaan selama 2 tahun yang menyenangkan.
14. Teman-teman KKN atas kebersamaan dan keceriaannya.
15. Para Musyrif pembimbing penghafal Al-Qur’an yang mendoakan.
16. Semua pihak yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu per satu.

Penulis menyadari masih banyak kekurangan dalam skripsi ini. Kritik dan saran sangat diharapkan penulis untuk perbaikan di masa mendatang. Besar harapan semoga penelitian ini bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Semarang, 28 Juni 2016

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Imron Kamil', with a stylized flourish at the end.

(Imron Kamil)

NIM. 12030113183007

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRAK.....	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah	8
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian	9
1.4. Sistematika Penulisan	10
BAB II TELAAH PUSTAKA	13
2.1. Landasan Teori	13
2.1.1. Teori Keagenan.....	13
2.1.2. Audit Sektor Publik.....	16
2.1.3. Temuan SPI dan Kepatuhan.....	18
2.1.4. Ukuran Entitas dan Masalah Pengendalian Internal...	23
2.1.5. Opini Audit	24
2.1.6. Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.....	26
2.1.7. Kompleksitas.....	27
2.2. Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	31
2.3. Kerangka Pemikiran	32
2.4. Rumusan Hipotesis.....	32
BAB III METODE PENELITIAN	37
3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	37
3.1.1. Variabel Penelitian.....	37
3.1.2. Definisi Operasional.....	37
3.2. Populasi dan Sampel.....	39
3.3. Jenis dan Sumber Data	40
3.4. Metode Pengumpulan Data.....	40
3.5. Metode Analisis	41

	3.5.1. Analisis Deskriptif.....	41
	3.5.2. Uji Asumsi Klasik	41
	3.5.3. Uji Hipotesis	44
BAB IV	HASIL DAN ANALISIS.....	46
4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	46
4.2	Analisis Data.....	47
4.2.1	Statistik Deskriptif.....	47
	4.2.1.1 Statistik Deskriptif Variabel Bebas.....	47
	4.2.1.2 Statistik Deskriptif Variabel Terikat.....	48
4.2.2	Uji Asumsi Klasik.....	54
	4.2.2.1 Uji Normalitas.....	54
	4.2.2.2 Uji Multikolinieritas.....	55
	4.2.2.3 Uji Autokorelasi	56
	4.2.2.4 Uji Heteroskedastisitas.....	57
4.2.3	Analisis Linier Berganda	58
4.2.4	Uji Hipotesis	59
	4.2.4.1 Uji Koefisien Determinasi.....	59
	4.2.4.2 Uji Signifikansi Simultan (uji F).....	60
	4.2.4.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (uji statistik t).....	60
4.2.5	Hasil Pengujian Hipotesis.....	61
4.3	Interpretasi Hasil.....	62
4.3.1.	Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Temuan Pemeriksaan	62
4.3.2.	Pengaruh Opini Tahun Sebelumnya terhadap Temuan Pemeriksaan	64
4.3.3.	Pengaruh Skor Kinerja Pemerintah Daerah terhadap Temuan Pemeriksaan	65
4.3.4.	Pengaruh Kompleksitas Pemerintah Daerah terhadap Temuan Pemeriksaan	66
BAB V	PENUTUP.....	68
5.1	Simpulan.....	68
5.2	Keterbatasan.....	69
5.3	Saran.....	69
	DAFTAR PUSTAKA.....	70
	LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	74

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Pengelompokan Kasus Temuan SPI.....	20
Tabel 2.2 Pengelompokan Kasus Temuan Kepatuhan.....	22
Tabel 2.3 Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	31
Tabel 4.1 Ringkasan Populasi dan Sampel Penelitian.....	47
Tabel 4.2 Statistik Deskriptif Variabel Bebas.....	47
Tabel 4.3 Tabel Frekuensi Opini Audit.....	48
Tabel 4.4 Statistik Deskriptif Variabel Terikat.....	51
Tabel 4.5 Rekapitulasi Jenis Temuan.....	53
Tabel 4.6 Uji Non-parametrik <i>Kolmogorov-Smirnov</i>	55
Tabel 4.7 Uji Multikolinieritas	56
Tabel 4.8 Uji Autokorelasi Model Regresi	56
Tabel 4.9 Uji <i>Glejser</i>	58
Tabel 4.10 Hasil Analisis Regresi	58
Tabel 4.11 Hasil Uji Koefisien Determinasi	59
Tabel 4.12 Hasil Uji Simultan (Uji F)	60
Tabel 4.13 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	61

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1.1 Grafik Tren Opini..... ..	7
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran	32

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A	Data yang Digunakan..... 74
Lampiran B	Rekapitulasi Klasifikasi Temuan SPI..... 78
Lampiran C	Rekapitulasi Klasifikasi Temuan Kepatuhan..... 81
Lampiran D	Data Outlier..... 84
Lampiran E	Hasil Uji Statistik 85

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah menandai perubahan tata kelola pemerintahan di Indonesia dari yang berbentuk sentralisasi menjadi desentralisasi. Termasuk di dalamnya mengenai pengelolaan keuangan. Apalagi dengan adanya beberapa perubahan undang-undang tersebut dan yang terbaru adalah Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah semakin mengokohkan pemerintah daerah dalam mengatur dan mengelola urusannya sendiri demi terpenuhinya kesejahteraan masyarakat setempat.

Menurut Mardiasmo (2005), untuk terciptanya tata kelola sistem pemerintahan daerah yang baik (*good governance*), setidaknya ada tiga aspek yang harus dipenuhi yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Dari sisi pemeriksaan, pemerintah telah melahirkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan UU. No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Dalam undang-undang tersebut disebutkan bahwa lembaga yang diberi kewenangan melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Sebelum dipertanggungjawabkan kepada rakyat, pemerintah wajib menyampaikan laporan keuangannya kepada BPK untuk diaudit. Begitu juga dengan pemerintah daerah. Tujuan dilakukannya pemeriksaan laporan keuangan adalah untuk memberikan opini yang dituangkan di dalam

Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Selain opini, LHP juga berisi temuan pemeriksaan, rekomendasi, dan tindak lanjut yang menjadi pertimbangan diberikannya sebuah opini.

Berdasarkan Keputusan BPK No. 1/K//I-XIII.2/2/2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan, BPK selaku lembaga audit eksternal pemerintah melaksanakan serangkaian pemeriksaan yang terdiri dari penyusunan rencana kerja, perencanaan, pelaksanaan, pelaporan hasil pemeriksaan, pemantauan hasil tindak lanjut, dan evaluasi pemeriksaan. Pelaksanaan pemeriksaan meliputi komunikasi awal antara BPK dengan pimpinan entitas, pelaksanaan program pemeriksaan, penyusunan kertas kerja pemeriksaan (KKP), penyusunan temuan pemeriksaan, dan komunikasi akhir.

Komunikasi akhir dilakukan dengan mendiskusikan permasalahan yang telah ditemui dan menyampaikan laporan temuan pemeriksaan (LTP) kepada pimpinan entitas. LTP merupakan temuan atau indikasi permasalahan yang diperoleh selama pemeriksaan dan berfungsi sebagai komunikasi antara tim pemeriksaaan dengan pejabat entitas yang diperiksa sebelum penyusunan laporan hasil pemeriksaan (LHP).

Berdasarkan alur pemeriksaan di atas, dapat kita ketahui bahwa komunikasi antara auditor dan auditan sudah dimulai di awal pelaksanaan pemeriksaan. Menurut Cohen, dkk (2007), komunikasi antara auditor dan auditan sendiri merupakan masalah yang cukup menarik untuk dikaji bagi para peneliti dan praktisi. Sarbanes Oxley Act of 2002 mengamanatkan bahwa auditor harus berkomunikasi dengan komite audit terkait dengan kebijakan dan praktik

akuntansi, serta topik lainnya. Sedangkan *Statement of Auditing Standards (SAS)* No. 115 mensyaratkan auditor dalam menerbitkan laporannya kepada auditan secara khusus menyinggung masalah kelemahan signifikan atas pengendalian internal yang ditemukan selama pemeriksaan. Tidak jauh berbeda dengan di Indonesia, BPK juga mensyaratkan penyampaian temuan yang di dalamnya memuat ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, penyimpangan, dan ketidakpatuhan yang material untuk dilaporkan; kelemahan sistem pengendalian internal yang material untuk dilaporkan; kegagalan suatu program yang diperiksa; dan ketidaksesuaian kondisi dengan kriteria yang ditetapkan.

Ada beberapa penelitian yang telah dilakukan di luar negeri mengenai komunikasi antara auditor dan auditan. Wallace (1981) meneliti praktik pengendalian internal 20 pemerintah kota dan menemukan bahwa penyebaran *Management Letter (ML) Comments* yang disampaikan auditor dalam laporan keuangan tahunan adalah salah satu cara pemerintah kota melaporkan pengendalian internal mereka. Ia menyimpulkan bahwa pengungkapan permasalahan pengendalian internal secara terbatas berguna dalam berkomunikasi dengan publik namun lebih bermanfaat untuk manajemen pemerintah kota.

Lebih lanjut Wallace (1992) menyelidiki isi *ML* yang dikeluarkan untuk perusahaan publik di Amerika Serikat. Dia menemukan bahwa manajer perusahaan menganggap *ML* tidak baik karena manajemen dapat dianggap lalai ketika gagal dalam menetapkan pengendalian internal. Namun ia melihat bahwa auditor tetap mampu bertahan dalam tekanan manajemen agar *ML* tersebut

tereliminasi. Di sini Wallace membedakan antara temuan baru dan temuan berulang. Temuan berulang menandakan bahwa manajemen kurang perhatian terhadap temuan audit.

Berbeda dengan Wallace (1992), Cox dan Wichmann (1993) menyelidiki persepsi kualitas sistem pengendalian internal, termasuk *ML*, dan justru menemukan bahwa pimpinan daerah di Amerika Serikat cenderung mempertimbangkan *ML* dan menganggap bahwa *ML* merupakan sumber informasi yang berharga. Mason, dkk (2001) juga pernah mensurvey beberapa manajer perusahaan *non-listing* di Britania Raya dan menemukan bahwa manajer perusahaan menganggap *ML* berharga. Mason, dkk (2001) juga mengetahui bahwa sebelum disampaikan, konten *ML* terlebih dahulu didiskusikan secara lisan sehingga sudah tidak tercantum lagi saran-saran yang tidak “diinginkan”.

Di Indonesia, temuan pemeriksaan BPK juga bisa menjadi hal yang menarik untuk dikaji. Sebagaimana *ML Comments*, temuan pemeriksaan merupakan salah satu bentuk komunikasi auditor kepada kepala daerah. Temuan pemeriksaan bisa menjadi ancaman bagi kepala daerah. Pada kasus temuan di RS Sumber Waras, misalnya, Gubernur DKI mengatakan bahwa audit BPK “ngaco” setelah diperiksa KPK karena temuan BPK (www.republika.co.id). Bahkan, terkait kasus yang sama, Indonesia Corruption Watch (ICW) mengeluarkan pernyataan bahwa temuan BPK janggal.

Telaahan Wallace atas *ML comments* menimbulkan pertanyaan apakah muatan *ML comments* menandakan bahwa pengendalian internal entitas tersebut telah baik atau justru karena kurangnya perhatian auditor. Johnson, dkk (2012)

menyebutkan dan mengklasifikasikan bahwa *ML Comments* dipengaruhi dari karakteristik auditan dan auditor. Dari karakteristik auditan, digunakan beberapa variabel di antaranya ukuran pemerintah, penerimaan *Government Finance Officers Association (GFOA) Certificate of Achievement for Excellence in Financial Reporting*, penerimaan opini WTP, dan kualitas pengendalian internal. Sedangkan dari sisi auditor, mereka meneliti pengaruh variabel *expertise* dan masa kerja terhadap *ML Comments*. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Hapsari, dkk (2013) yang menelaah terhadap temuan pemeriksaan BPK. Penelitian tersebut juga membagi faktor penentu temuan dari dua sisi, auditan dan auditor.

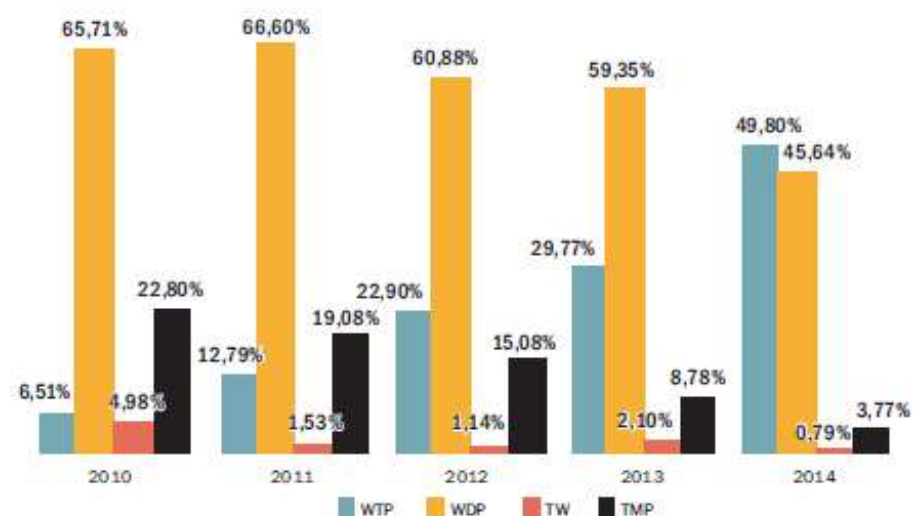
Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015, dapat diketahui bahwa BPK telah memeriksa 504 LKPD Tahun 2014 dari 539 pemerintah daerah yang wajib menyusun laporan keuangan (LK). yaitu: 34 pemerintah provinsi, 379 pemerintah kabupaten, dan 91 pemerintah kota. Dari objek pemeriksaan tersebut, BPK menunjukkan terdapat 12.170 permasalahan atau 8.019 temuan. Permasalahan tersebut meliputi 6.034 (49,58%) kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp14,39 triliun atau sebanyak 6.136 kasus (50,42%). Hasil pemeriksaan BPK yang dituangkan dalam temuan terdiri dari satu atau lebih permasalahan kelemahan SPI dan/atau ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Setiap permasalahan merupakan bagian dari temuan disebut dengan istilah kasus.

Sebagaimana Johnson, dkk (2012), peneliti juga menggunakan ukuran pemerintahan sebagai variabel independen. Ukuran pemerintahan dijadikan sebagai variabel independen karena entitas yang lebih besar memiliki ruang lingkup yang lebih luas dan membutuhkan koordinasi dan kontrol yang baik (Gedon dan McVay, 2005). Sebagai contoh, Krishnan (2005) melaporkan hubungan positif antara ukuran auditan dan kemungkinan masalah pengendalian internal.

Selain ukuran pemerintah, Cox dan Wichmann (1993) dalam penelitiannya menemukan bahwa petugas keuangan kota yang mendapatkan Sertifikat *GFOA* memiliki tingkat persepsi yang tinggi atas kekuatan pengendalian intern pemerintah mereka sendiri dibandingkan kota yang tidak mendapatkan sertifikat *GFOA*. Pengendalian internal yang lebih baik harus dikaitkan dengan lebih sedikitnya masalah/kasus, maka seharusnya lebih sedikit temuan. Hapsari, dkk (2013) dalam Simposium Nasional Akuntansi XVI menggunakan proksi *government grade* (peringkat kinerja Pemerintah Daerah) sebagai ukuran atas penerimaan penghargaan ini. Peringkat dan skor pemerintah daerah dikeluarkan oleh Kementerian Dalam Negeri secara nasional. Kementerian Dalam Negeri, berdasarkan Pasal 27 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008 tentang Pedoman Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, diamanatkan untuk menetapkan Keputusan Menteri Dalam Negeri tentang Penetapan Peringkat dan Status Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah secara Nasional. Pemerintah yang mendapatkan peringkat dan skor yang lebih tinggi cenderung dikelola lebih baik daripada yang mendapatkan peringkat lebih rendah sehingga temuan yang didapatkan lebih sedikit.

Opini audit merupakan variabel lain mengenai kualitas manajemen suatu pemerintah daerah. Pemerintah yang mendapatkan opini lebih tinggi seharusnya memiliki pengendalian internal yang baik sehingga mendapatkan temuan lebih sedikit. Karena opini yang diberikan merupakan cerminan bagi kualitas pengelolaan dan penyajian suatu laporan keuangan. Perkembangan opini pada tahun 2015 mengalami peningkatan yang cukup signifikan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Hal tersebut ditunjukkan adanya kenaikan opini sebesar 25,79% pada 130 LKPD. Terdapat kenaikan dari WDP menjadi WTP sebanyak 104 LKPD, dan kenaikan opini dari TW atau TMP menjadi WDP atau WTP sebanyak 26 LKPD. Walaupun terjadi kenaikan opini LKPD sebesar 25,79%, terdapat 3,97% atau 20 LKPD yang memperoleh penurunan opini (BPK RI, 2015). Gambar 1.1 di bawah ini merupakan grafik tren opini yang terjadi dari tahun 2010 sampai 2014

Gambar 1.1
Grafik Tren Opini.



Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I BPK RI Tahun 2014, September 2015

Mencermati hal tersebut di atas, penelitian ini dilakukan dengan menganalisis determinan jumlah temuan audit di sektor pemerintah daerah di Indonesia dengan jurnal Johnson, dkk (2012) sebagai acuan utama dengan berfokus pada sisi auditan selain variabel *material internal control weaknesses*. Selanjutnya peneliti menambahkan kompleksitas sebagai variabel independen. Petrovits, dkk (2010) (dalam Puspitasari, 2013) menemukan bahwa kompleksitas berhubungan positif dengan kelemahan material pengendalian internal. Khasanah (2014, h.33) mengatakan bahwa:

Kompleksitas merupakan kajian atau studi terhadap sistem kompleks. Kata “kompleksitas” berasal dari bahasa latin *complexice* yang artinya totalitas atau keseluruhan, yaitu sebuah ilmu yang mengkaji totalitas sistem dinamik secara keseluruhan. Kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi. Kompleksitas dalam pemerintahan dapat diartikan sebagai kondisi di mana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Semakin kompleks suatu entitas maka membutuhkan pengendalian yang lebih baik.

1.2 Rumusan Masalah

Manajemen tentu ingin dinilai baik oleh pemangku kepentingan. Temuan audit yang banyak, menandakan bahwa manajemen masih memiliki kelemahan pengendalian internal dan kepatuhan terhadap aturan. Kelemahan pengelolaan yang ditemukan auditor dapat mengganggu kepentingan manajemen.

Johnson, dkk (2012), menemukan bahwa *ML Comments* dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu ukuran entitas, penerimaan sertifikat *GFOA*, opini WTP, dan *material weaknesses* pada pengendalian internal. Sedangkan Hapsari

dkk (2013) menemukan bahwa temuan pemeriksaan dipengaruhi oleh *government grade* dan *unqualified opinion*.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat dirumuskan permasalahan-permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan pada Pemerintah Daerah di Indonesia?
2. Apakah peringkat kinerja Pemerintah Daerah berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan pemeriksaan pada Pemerintah Daerah di Indonesia?
3. Apakah opini tahun sebelumnya atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan pemeriksaan pada Pemerintah Daerah di Indonesia?
4. Apakah kompleksitas Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan pada Pemerintah Daerah di Indonesia?

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Atas rumusan permasalahan di atas, penelitian ini dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang berpengaruh terhadap jumlah temuan BPK atas sistem pengendalian internal dan kepatuhan pemerintah daerah di Indonesia.

Selain itu, beberapa manfaat yang diharapkan bisa didapatkan dari penelitian ini diantaranya adalah:

1. Memberikan sumbangsih untuk pengembangan teori, khususnya terkait dengan temuan pemeriksaan serta memperluas kajian tentang pengaruh ukuran, peringkat, opini, dan kompleksitas pemerintah daerah terhadap temuan pemeriksaan.

2. Memberikan tambahan bukti empiris pada literatur akuntansi, khususnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi jumlah temuan pemeriksaan.
3. Memberikan masukan, wawasan, referensi tambahan, dan sebagai literatur untuk penelitian lebih lanjut mengenai tema ini.
4. Memberikan pandangan kepada Pemerintah Daerah selaku pembuat laporan keuangan agar dapat membuat kebijakan yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan sehingga dapat meminimalkan temuan pemeriksaan.
5. Memberikan pandangan kepada BPK selaku pemeriksa laporan keuangan agar dapat meningkatkan kualitas pemeriksaan dan memperhatikan hal-hal yang berpengaruh terhadap jumlah temuan pemeriksaan.

1.4 Sistematika Penulisan

Penelitian ini terdiri dari lima bab, yakni:

1. Bab pendahuluan

Bab pendahuluan terdiri dari uraian tentang latar belakang masalah yang menjelaskan mengenai gambaran fenomena dan permasalahan yang terjadi terkait dengan fenomena tersebut. Setelah uraian latar belakang masalah tersebut, ditentukan rumusan masalah yang lebih spesifik untuk menjadi bahan acuan dalam menentukan hipotesis. Selain itu, bab ini juga menjelaskan mengenai apa tujuan dan kegunaan dari penelitian ini. Pada akhir bab dijelaskan mengenai sistematika penulisan penelitian.

2. Bab telaah pustaka

Dalam bab II, dijelaskan mengenai berbagai landasan teori yang menjadi dasar pemikiran penelitian ini. Setelah itu, disebutkan pula penelitian

terdahulu yang telah dilakukan yang menyebutkan peneliti, tahun penelitian, judul penelitian, dan hasil penelitian. Penelitian-penelitian terdahulu tersebut memiliki keterkaitan dengan hipotesis yang akan diajukan. Akhir bab II menjelaskan tentang kerangka pemikiran dalam penelitian dan hipotesis dari permasalahan yang diungkapkan dalam Bab I.

3. Bab metode penelitian

Bab III menjelaskan metode penelitian berupa variabel-variabel penelitian. Baik itu variabel terikat maupun bebas. Setelah itu dijelaskan definisi operasional dari masing-masing variabel dan bagaimana cara mengukur variabel tersebut. Kemudian dijelaskan tentang jumlah dan karakteristik populasi dan sampel yang digunakan, jenis dan sumber data yang didapatkan, serta metode pengumpulan data. Selanjutnya akan dibahas metode analisis yang digunakan untuk mengolah data yang sudah dikumpulkan dari obyek penelitian.

4. Bab hasil dan analisis

Bab ini berisi tentang deskripsi objek penelitian. Deskripsi tersebut menjelaskan tentang ringkasan populasi dan sampel dari objek penelitian. Setelah itu, dijelaskan mengenai hasil olahan analisis data keluaran SPSS berupa uji asumsi klasik dan uji hipotesis. Dan di akhir dijelaskan mengenai interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian tersebut.

5. Bab penutup

Bab V berisi tentang simpulan yang diperoleh dari hasil pengujian dan analisis. Selain itu, disebutkan pula kekurangan dan keterbatasan yang ada pada

penelitian ini yang diharapkan bisa dipertimbangkan oleh peneliti-peneliti selanjutnya. Terakhir peneliti memberikan saran-saran agar penelitian selanjutnya bisa dilakukan untuk melengkapi kekurangan dalam penelitian ini dan menemukan faktor lain yang bisa diteliti lebih lanjut.