

## AKUNTABILITAS KINERJA KEUANGAN DAN PEMBERIAN OPINI ATAS LAPORAN KEUANGAN AUDITED (STUDI KASUS PADA KEMENTERIAN DI INDONESIA)

**Sujatmiko Wibowo**

Universitas Pakuan

Email: [sujatmiko.wibowo@unpak.ac.id](mailto:sujatmiko.wibowo@unpak.ac.id)

### KETERANGAN ARTIKEL

Riwayat Artikel

Diterima: 1 Mei 2019

Direvisi: 1 Juni 2019

Disetujui: 31 Juni 2019

### Klasifikasi JEL

M42, M48

**Keyword:** *Financial Accountability, Financial Performance, BPK Opinion*

**Kata Kunci:** Akuntabilitas Keuangan, Kinerja Keuangan, Opini BPK

### ABSTRACT

*This study aims to obtain empirical evidence that explains the influence of the Ministry's Financial Performance on BPK Opinion. The dependent variable of the Republic of Indonesia BPK Opinion is proxied to be WTP, WDP, TW, and TMP while the independent variable is proxied into four Financial Performance indicators consisting of Income Effectiveness, Efficiency Expenditure, Liquidity Ratio and Solvability Ratio. This study uses linear regression analysis. The population in this study were 34 Audited Financial Reports and BPK Audit Report on Ministries in Indonesia from 2015 to 2017. The samples in this study amounted to 102 Audited Financial Reports at 34 Ministries in Indonesia. The research data was obtained from the publication of the BPK RI Information and Documentation Management Officer. The results provide that Income Effectiveness, Liquidity Ratio and Solvability Ratio did not significantly influence on BPK Opinion. While efficiency of ministry expenditure has a significant effect on the provision of BPK Opinion on the Ministry's Financial Statements in Indonesia.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti secara empiris yang menjelaskan pengaruh Kinerja Keuangan Kementerian terhadap pemberian Opini BPK RI. Variabel dependen Opini BPK RI diproksikan menjadi Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP) sedangkan variabel independen diproksikan menjadi empat indikator Kinerja Keuangan yang terdiri dari Efektivitas Pendapatan, Efisiensi Belanja, Rasio Likuiditas dan Rasio Solvabilitas. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linier. Populasi dalam penelitian ini adalah 34 Laporan Keuangan Audited dan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Kementerian di Indonesia tahun 2015-2017. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 102 Laporan Keuangan Audited pada 34 Kementerian di Indonesia. Data penelitian diperoleh dari publikasi Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID) BPK RI. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Efektivitas Pendapatan, Rasio Likuiditas dan Rasio Solvabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap pemberian Opini BPK. Sedangkan Efisiensi Belanja berpengaruh signifikan atas pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Kementerian di Indonesia.

## PENDAHULUAN

*Good Governance* dan Akuntabilitas menjadi suatu keharusan dalam pengelolaan organisasi sektor publik di Indonesia, terutama setelah reformasi tahun 1998 yang ditandai dengan menguatnya tuntutan akuntabilitas atas pengelolaan keuangan pada organisasi-organisasi publik, baik di tingkat pusat maupun di daerah (Mardiasmo, 2005). Kementerian Negara merupakan salah satu organisasi sektor publik pemerintahan yang berada di tingkat pusat, sehingga tuntutan akan akuntabilitas menjadi suatu keharusan di dalam tata kelola pelaksanaan kegiatan dan pertanggungjawaban keuangannya. Bentuk konkret komitmen kementerian atas tuntutan akuntabilitas adalah dengan menyusun dan melaporkan pertanggungjawaban keuangan kementerian tersebut secara akuntabel dan transparan kepada publik. Laporan keuangan tersebut selanjutnya akan dinilai kebenaran, kecermatan, dan keandalan informasinya sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam bentuk opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) sesuai amanat Undang Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004.

Berdasarkan Opini BPK RI atas Laporan Keuangan Kementerian (LKK) selama tahun 2015-2017 dapat dilihat bahwa LKK yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) pada tahun 2017 adalah sebanyak 91,18% meningkat 5,88% dari tahun 2016 sebanyak 85,29%, dan meningkat 35,29% dari tahun 2015 sebesar 55,88%. Sedangkan persentase LKK yang memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) pada tahun 2017 adalah sebanyak 38,24% menurun 2,94% dari tahun 2016 sebanyak 8,82%, dan menurun 32,25% dari tahun 2015 sebesar 38,24%.

BPK RI tidak memberikan opini Tidak Wajar (TW) atas Laporan Keuangan Audited Kementerian selama kurun waktu tiga tahun (2015-2017), sedangkan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) pada tahun 2017 adalah sebanyak 2,94% dan mengalami

peningkatan sebesar 2,94% dari tahun 2016 dan 2015 masing-masing sebesar 5,55 % (LHP BPK RI Tahun 2016 - 2018).

Penelitian yang dilakukan oleh Masdiantini dan Erawati (2016) menyimpulkan bahwa ukuran pemerintah daerah dan opini audit BPK berpengaruh positif signifikan pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota. Sementara variabel kemakmuran, *intergovernmental revenue* dan temuan audit BPK tidak berpengaruh pada kinerja keuangan pemerintah kabupaten/kota.

Penelitian lain terkait kinerja keuangan daerah dan opini BPK telah dilakukan oleh Putry (2017) yang menunjukkan bahwa kinerja keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan pada opini audit pemerintah dan kesejahteraan masyarakat lokal. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Marfiana (2013) menyimpulkan bahwa terdapat hubungan antara opini pemeriksaan BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Penelitian lain yang meneliti pengaruh opini BPK terhadap kinerja pemerintah dilakukan oleh Parwanto (2017) yang menunjukkan bahwa kinerja keuangan tidak berpengaruh terhadap opini BPK, namun kecepatan penyampaian pelaporan dan opini BPK berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Senada dengan hasil penelitian di atas, Wijaya (2015) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa kasus pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, kasus penyimpangan administrasi, nilai ketidakhematan, dan kasus ketidakefektifan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini BPK atas kewajaran laporan keuangan.

Belum banyak penelitian yang dilakukan untuk membuktikan faktor-faktor yang mempengaruhi pemberian opini BPK atas laporan keuangan pada organisasi sektor publik pada umumnya dan pada organisasi pemerintahan pusat khususnya kementerian di Indonesia, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian pada pemberian opini

hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah terutama pada kementerian di Indonesia mulai tahun 2015 hingga 2017. Peneliti ingin mengetahui variabel-variabel yang dapat mempengaruhi opini laporan keuangan kementerian dengan cakupan objek penelitian yang lebih luas. Berdasarkan penjelasan di atas, maka tema dari penelitian ini adalah "Akuntabilitas Kinerja Keuangan dan pengaruhnya terhadap pemberian Opini atas Laporan Keuangan Audited Kementerian di Indonesia".

## TINJAUAN PUSTAKA

### Teori Agensi

Menurut Harsono (2017:14), teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. Teori agensi memiliki asumsi bahwa tiap-tiap individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan antara *principal* dan *agent*.

Pada model agensi akan terdapat informasi yang asimetri dan kepentingan pribadi, sehingga *principal* kurang percaya pada agen dan akan berusaha untuk membuat mekanisme penyalarsan kepentingan antara agen dengan *principal* dan mengurangi timbulnya informasi asimetri. Peran internal auditor dan eksternal auditor diperlukan untuk menjaga keharmonisan hubungan tersebut dengan meningkatkan validitas informasi akuntansi yang disajikan oleh *agent* kepada *principal* (Institute of Chartered Accountants 2005).

Pemerintah sebagai *agent* memiliki kewajiban menyelenggarakan pemerintahan yang transparan, akuntabel dan menyajikan pelaporan pertanggungjawaban pelaksanaan pemerintahan kepada pihak *principal* atau masyarakat (Mardiasmo, 2002).

Menurut Umar (2016), asimetri informasi ini dapat menimbulkan penyimpangan atau korupsi oleh pemerintah sebagai agen. Oleh karena itu, pengelolaan pemerintahan harus diawasi untuk memastikan bahwa penyelenggaraan

pemerintah dilakukan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Salah satu bentuk pengawasan ini adalah pemeriksaan yang dilakukan BPK RI terhadap laporan keuangan pemerintah.

### Kinerja Keuangan

Tujuan dan fungsi laporan keuangan organisasi pemerintahan adalah untuk memberikan informasi yang dapat digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan keuangan negara. Selain itu, laporan keuangan digunakan untuk memberikan informasi sebagai bahan untuk melakukan evaluasi kinerja suatu organisasi sektor publik (Mardiasmo, 2005).

Mahmudi (2015) menyatakan bahwa kinerja keuangan suatu organisasi publik dapat tercermin dari laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan realisasi anggaran, dan laporan arus kas. Laporan keuangan tersebut dianalisis guna mendapatkan gambaran kinerja keuangan suatu organisasi atau lembaga dalam suatu periode tahun anggaran.

Menurut Mahsun (2009) pengukuran kinerja keuangan dapat dilakukan dengan melakukan analisis anggaran dan analisis rasio laporan keuangan. Analisis anggaran adalah dengan menghitung besarnya efisiensi belanja, yaitu membandingkan realisasi pengeluaran dengan anggarannya dan menghitung efektivitas pendapatan dengan cara membandingkan antara realisasi pendapatan dengan target pendapatan.

Sedangkan analisis rasio laporan keuangan dapat dilakukan dengan menghitung besarnya rasio likuiditas dan rasio solvabilitas. Rasio likuiditas yaitu perbandingan antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek, sedangkan rasio solvabilitas adalah perbandingan antara total aset dengan total kewajiban. Rasio likuiditas bertujuan untuk mengukur kemampuan suatu organisasi untuk membayar kewajiban jangka pendek atau

kewajiban yang segera jatuh tempo berdasarkan jumlah aset lancar yang dimiliki dan rasio Solvabilitas bertujuan untuk mengukur seberapa besar aset organisasi yang dibiayai dengan utang usaha (Mahsun, 2009).

Menurut Ibrahim (2017) kinerja instansi pemerintah dikatakan baik jika realisasi pengeluaran lebih kecil daripada anggarannya dan sebaliknya. Di samping itu, kinerja suatu instansi dikatakan baik jika realisasi pendapatan sama atau lebih besar dari target pendapatannya dan sebaliknya. Demikian juga dengan evaluasi analisis rasio keuangan, kinerja instansi pemerintah dikatakan baik jika rasio likuiditas dan rasio solvabilitasnya semakin besar, dan sebaliknya.

#### **Opini Atas Laporan Keuangan**

BPK RI dalam memberikan Opini atas Laporan Keuangan dilakukan dengan mempertimbangkan UU Nomor 15 Tahun 2004 dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Berdasarkan Penjelasan pasal 16 (ayat 1) UU No. 15 Tahun 2004, opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam suatu laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria: kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, pengungkapan yang cukup, kepatuhan terhadap perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern. Di samping itu, dalam pemberian opini, BPK juga mempertimbangkan tingkat kesesuaian, kecukupan pengungkapan laporan keuangan dikaitkan dengan tingkat materialitas yang telah ditetapkan, dan tindak lanjut atas hasil pemeriksaan tahun sebelumnya.

Berdasarkan Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan BPK RI (2008), opini audit atas laporan keuangan dapat dibagi kedalam empat jenis berdasarkan tingkat kewajaran suatu laporan keuangan, yaitu: Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau *Unqualified Opinion*, Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau *Qualified Opinion*, Tidak Wajar (TW) atau *Adverse Opinion* dan

Tidak Memberikan Pendapat (TMP) atau *Disclaimer Opinion*.

Siregar (2012) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan *audit judgement* secara simultan mempengaruhi pertimbangan opini audit. Secara parsial independensi berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, keahlian audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, lingkup audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, dan *audit judgement* berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.

Menurut Munawar (2016), suatu laporan keuangan diberikan opini WTP jika telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Opini WDP diberikan jika penyajian laporan wajar namun terdapat beberapa hal yang dikecualikan. Opini TW diberikan jika laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Opini TMP diberikan oleh BPK jika pemeriksa tidak dapat memberikan pendapat karena tidak dapat melaksanakan prosedur pemeriksaan yang dipandang perlu.

#### **KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

##### **Pengaruh Kinerja Keuangan terhadap Opini BPK**

Harsono (2017) menyatakan bahwa berdasarkan teori agensi akan terdapat konflik kepentingan antara agen dan prinsipal, agen dalam hal ini adalah pemerintah atau kementerian sedangkan principal adalah masyarakat yang diwakili oleh DPR. Sesuai dengan UU Nomor 15 tahun 2004. DPR sebagai prinsipal menunjuk BPK RI untuk memeriksa laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang disusun oleh kementerian, sehingga negara dalam hal ini masyarakat sebagai prinsipal memperoleh keyakinan kebenaran atas laporan yang disusun sehingga dapat dipertanggungjawabkan. Oleh karena itu hasil pemeriksaan BPK RI yaitu opini pemeriksaan

merupakan hal yang sangat penting bagi masyarakat sebagai indikator penilaian kinerja pengelolaan keuangan negara. Opini pemeriksaan sering dijadikan sebagai pengukuran kinerja suatu kementerian dalam penyelenggaraan kegiatan yang bersifat eksternal.

Penelitian terkait kinerja keuangan daerah dan opini BPK telah dilakukan oleh Putry (2017) yang menunjukkan bahwa kinerja keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan pada opini audit pemerintah dan kesejahteraan masyarakat lokal. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Nandya (2013) menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara opini pemeriksaan BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Penelitian lain yang meneliti pengaruh opini BPK terhadap kinerja pemerintah juga dilakukan oleh Parwanto (2017) yang menunjukkan bahwa kinerja keuangan tidak berpengaruh terhadap opini BPK, namun kecepatan penyampaian pelaporan dan opini BPK berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Mustikatini dan Fitriyani (2012) menyimpulkan bahwa karakteristik pemerintah daerah dan temuan Audit BPK berpaengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Senada dengan hasil penelitian di atas, Wijaya (2015) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa kasus pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, kasus penyimpangan administrasi, nilai ketidakhematan, dan kasus ketidakefektifan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini BPK atas kewajaran laporan keuangan.

Mengacu pada teori dan penelitian sebelumnya tersebut peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1 : Efektivitas pendapatan berpengaruh positif terhadap pemberian opini BPK.
- H2 : Efisiensi belanja berpengaruh positif terhadap pemberian opini BPK.

- H3 : Rasio likuiditas berpengaruh positif terhadap pemberian opini BPK.
- H4 : Rasio solvabilitas berpengaruh positif terhadap pemberian opini BPK.

#### **METODE PENELITIAN**

##### **Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan analisis statistik deskriptif dan inferensial menggunakan software SPSS. Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan data yang terkumpul pada suatu populasi seluruhnya. Dalam statistik deskriptif juga dapat dilakukan mencari kuatnya hubungan antara variabel melalui analisis korelasi dan melakukan prediksi dengan analisis regresi (Sugiyono, 2017).

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data panel (*pooled data*) yaitu kombinasi antara data runtut waktu (*time-series*) dan data silang tempat (*cross-section*), di mana laporan keuangan audited periode tahun 2015 sampai dengan tahun 2017 sebagai *time series* dan 34 (tiga puluh empat) kementerian sebagai data *cross-section*. Penelitian ini menggunakan data panel dengan populasi seluruh kementerian di Indonesia yang berjumlah 34 (tiga puluh empat) yang terdiri dari 4 (empat) Kementerian Koordinator dan 30 (tiga puluh) Kementerian Negara.

Analisis inferensial dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan regresi multivariat. Populasi penelitian adalah 34 Laporan Keuangan Audited Kementerian dan Laporan Hasil Audit BPK dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2017.

Dalam penelitian ini digunakan 102 Laporan Keuangan Audited pada 34 Kementerian dalam kurun waktu 3 tahun (2015 s.d. 2017) dengan rincian sebagaimana tabel 1.

**Tabel 1. Populasi Penelitian**

No	Kementerian	Tahun		
		2015	2016	2017
1.	Kementerian Koordinator	4	4	4
2.	Kementerian Negara	30	30	30
<b>Jumlah</b>		34	34	34

Sumber: Diolah dari berbagai sumber.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hipotesis pengaruh Akuntabilitas Kinerja Keuangan dengan variabel Rasio Efektivitas Pendapatan (X1), Rasio Efisiensi Belanja (X2), Rasio Likuiditas (X3), dan Rasio Solvabilitas (X4) terhadap Opini Audit BPK (Y) pada 34 Kementerian di Indonesia.

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data yang diterbitkan atau digunakan oleh pihak lain yang bukan pengolahnya (Siregar 2010: 128). Metode pengumpulan data dengan menggunakan metode dokumentasi dan studi pustaka yaitu dengan mengumpulkan lalu mempelajari data yang diambil dari BPK RI.

**Variabel dan Pengukuran Variabel**

Variabel penelitian ini terdiri dari variabel dependen Opini BPK RI atas laporan keuangan yang terdiri dari jenis opini WTP, WDP, TW, dan TMP. Sedangkan variabel bebas atau independen adalah efektifitas pendapatan, efisiensi belanja, rasio likuiditas, dan rasio solvabilitas.

**Tabel 2. Variabel dan Pengukuran**

Nama	Akronim	Pengukuran
<b>VARIABEL DEPENDEN</b>		
<b>Opini BPK RI</b>	OPIN	WTP = 4, WDP = 3 TW = 2, TMP = 1
<b>VARIABEL INDEPENDEN</b>		
<b>Efektivitas Pendapatan</b>	EPEN	Perbandingan Realisasi Pendapatan dengan Target Pendapatan
<b>Efisiensi Belanja</b>	EBEL	Perbandingan Realisasi Belanja dengan Anggaran Belanja
<b>Rasio Likuiditas</b>	RALI	Perbandingan Aset Lancar dengan Kewajiban Jangka Pendek
<b>Rasio Solvabilitas</b>	RASO	Perbandingan Total Aset dengan Total Kewajiban

**Analisis Data**

Data yang diolah dan digunakan untuk analisis sebanyak 102 Opini BPK dan dianalisis tanpa melakukan uji outlier untuk menunjukkan hasil perhitungan yang menggambarkan kondisi sesungguhnya atas populasi penelitian. Analisis regresi multivariat digunakan untuk mengetahui hubungan satu variabel dependen berbentuk data ordinal lebih dari 2 (dua) dan menunjukkan peringkat dari yang baik menuju yang kurang baik, dalam penelitian ini menggunakan opini BPK yaitu WTP = 4, WDP = 3, TW = 3, dan TMP = 1.

Model matematik regresi linier yang digunakan dalam pengujian variabel independen penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$OPIN = \alpha + \beta_1.EPEN + \beta_2.EBEL + \beta_3.RALI + \beta_4.RASO$$

(1)

Keterangan:

- OPIN : Opini BPK
- $\alpha$  : Konstanta
- $\beta_1 \dots \beta_4$  : Koefisien Regresi Variabel
- EPEN : Efektivitas Pendapatan
- EBEL : Efisiensi Belanja
- RALI : Rasio Likuiditas
- RASO : Rasio Solvabilitas

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Analisis Regresi

Setelah uji kesesuaian model dilakukan dan hasilnya ditemukan bahwa model regresi linier terbebas dari multikolinieritas, tidak terdapat autokorelasi, dan berdistribusi normal sehingga model dapat digunakan. Dari analisis regresi dengan menggunakan program SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) versi 22 diperoleh hasil seperti pada Tabel 3 berikut.

**Tabel 3. Hasil Analisis Regresi**

Model	Unstandardized Coefficients			
	B	Std. Error	T	Sig.
Constant	-3.868	1.258	-3.074	.003
EPEN	.002	.006	.258	.797
EBEL	9.670	1.436	6.735	.000
RALI	-.002	.001	-2.102	.038
RASO	-4.578E-5	.000	-1.159	.249

Sumber: data diolah

Berdasarkan tabel 3 di atas dapat disimpulkan bahwa probabilitas t hitung (kolom T dan Sig) pada variabel EPEN dan RASO lebih besar dari tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) 0,05 maka dapat dikatakan bahwa variabel independen tersebut tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Sedangkan pada variabel EBEL dan RALI nilai probabilitasnya lebih kecil dari tingkat kesalahan ( $\alpha$ ) 0,05 sehingga dapat dikatakan berpengaruh secara signifikan terhadap variabel bebas OPIN.

Dari hasil analisis regresi tersebut, selanjutnya disusun model regresi linier yang didapat yaitu sebagai berikut:

$$OPIN = -3.868 + 9,670 EBEL - 0,002 RALI$$

Berdasarkan persamaan tersebut dapat diketahui bahwa pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Kementerian pada setiap penambahan rasio Efisien Belanja (EBEL) sebesar 9,67 dan pengurangan Rasio Likuiditas (RALI) sebesar 0,002, maka besaran nilai yang diperoleh untuk variabel opini BPK atas Laporan Keuangan Kementerian (OPIN) adalah sebesar 3,868 satuan. Hal ini mengindikasikan apabila Efisiensi Belanja dan Rasio Likuiditas tidak mengalami perubahan pada setiap tahun maka Opini BPK atas Laporan Keuangan Kementerian akan mengalami penurunan sebesar 3,868 satuan.

### Hasil Uji Keterandalan Model (Uji F)

Pengujian keterandalan model dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang telah diperoleh apakah layak atau tidak digunakan untuk mengestimasi. Hasil dari uji distribusi F dengan bantuan software SPSS diperoleh hasil sebagai berikut

**Tabel 4. Uji Keterandalan Model**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	50.271	4	12.568	17.632	.000
Residual	69.141	97	.713		
Total	119.412	101			

Sumber: Data diolah

Nilai probabilitas F hitung pada tabel di atas nilainya 0,00 lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi linier yang diperoleh layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh Efisiensi Belanja (EBEL) dan Rasio Likuiditas (RALI) terhadap variabel dependen Opini BPK (OPIN).

### Hasil Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui besarnya proporsi pengaruh variabel-variabel independen

terhadap variabel dependennya. Hasil pengujian nilai koefisien determinasi dengan bantuan software SPSS diperoleh hasil sebagai berikut.

**Tabel 5. Uji Koefisien Determinasi**

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.649 <sup>a</sup>	.421	.397	.844270

Sumber: Data diolah

Dari tabel diatas diperoleh nilai R-Square sebesar 0,421 yang menunjukkan bahwa proporsi pengaruh variabel Efisiensi Belanja (EBEL) dan variabel Rasio Likuiditas (RALI) sebesar 42,1%. Artinya pemberian Opini BPK terhadap Laporan Keuangan Kementerian dipengaruhi oleh Efisiensi Belanja dan Rasio Likuiditas sebesar 42,1% sedangkan sisanya sebesar 58,9% dipengaruhi oleh variabel atau faktor lain yang tidak termasuk dalam penelitian.

**Hasil Uji Korelasi**

Uji korelasi dimaksudkan untuk mengetahui korelasi atau pengaruh antar variabel, baik variabel independen maupun dependen. Korelasi antar variabel dapat dikatakan signifikan jika nilai hasil uji yang diperoleh lebih besar dari 0,5 dengan nilai probabilitas (sig) kurang dari 0,05. Hasil uji korelasi metode Pearson dengan bantuan software SPSS diperoleh hasil sebagai berikut.

**Tabel 6. Uji Korelasi**

	Pearson Correlations					Sig
	OPIN	EPEN	EBEL	RALI	RASO	
OPIN	1.000	.029	.606	-.382	-.153	.
EPEN	.029	1.000	.042	.085	-.019	.385
EBEL	.606	.042	1.000	-.296	.021	.000
RALI	-.382	.085	-.296	1.000	.362	.000
RASO	-.153	-.019	.021	.362	1.000	.062

Sumber: Data diolah

Berdasarkan pengujian korelasi di atas dapat disimpulkan bahwa hanya variabel independen EBEL dan variabel RALI yang mempunyai korelasi dengan variabel

dependen OPIN karena mempunyai nilai probabilitas (sig) kurang dari 0,05. Nilai korelasi variabel EBEL sebesar 0,606 dapat dikatakan signifikan karena lebih besar dari 0,5. Sedangkan nilai korelasi variabel RALI sebesar -0,382 dapat dikatakan bahwa korelasinya tidak signifikan dan berpengaruh sebaliknya karena nilainya negatif.

**Pembahasan**

Hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini adalah Efektifitas Pendapatan memiliki pengaruh positif terhadap Opini BPK. Berdasarkan hasil pengujian Pearson sebagaimana pada tabel 6, variabel Efektifitas Pendapatan (EPEN) memiliki nilai korelasi sebesar 0,029 dengan nilai probabilitas (alpha) sebesar 0,385. Nilai korelasi yang diperoleh jauh dari 0,5 dengan nilai probabilitas (alpha) lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa **hipotesis pertama (H1) ditolak**. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel Efektivitas Pendapatan (EPEN) tidak berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK (OPIN).

Hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini adalah Efisiensi Belanja memiliki pengaruh positif terhadap Opini BPK. Berdasarkan hasil pengujian Pearson sebagaimana pada tabel 6, variabel Efisiensi Belanja (EBEL) memiliki nilai korelasi sebesar 0,606 dengan nilai probabilitas (alpha) sebesar 0,00. Nilai korelasi yang diperoleh lebih besar dari 0,5 dengan nilai probabilitas (alpha) kurang dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua (H2) diterima**. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel Efisiensi Belanja (EBEL) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pemberian Opini BPK (OPIN).

Hipotesis ketiga (H3) dalam penelitian ini adalah Rasio Likuiditas memiliki pengaruh positif terhadap Opini BPK. Berdasarkan hasil pengujian Pearson sebagaimana pada tabel 6, variabel Rasio Likuiditas (RALI) memiliki nilai korelasi sebesar -0,382 dengan nilai probabilitas (alpha) sebesar 0,00. Nilai korelasi yang diperoleh kurang dari 0,5 dengan nilai

probabilitas ( $\alpha$ ) kurang dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua (H3) diterima**. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel Rasio Likuiditas (RALI) memiliki pengaruh terhadap pemberian Opini BPK (OPIN). Namun karena nilainya kurang dari 0,5 dan bernilai negatif dapat dikatakan pengaruhnya kurang signifikan, dan memiliki arah sebaliknya (dari OPIN ke RALI).

Hipotesis keempat (H4) dalam penelitian ini adalah Rasio Solvabilitas memiliki pengaruh positif terhadap Opini BPK. Berdasarkan hasil pengujian Pearson sebagaimana pada tabel 6, variabel Rasio Solvabilitas (RASO) memiliki nilai korelasi sebesar -0,153 dengan nilai probabilitas ( $\alpha$ ) sebesar 0,062. Nilai korelasi yang diperoleh kurang dari 0,5 dengan nilai probabilitas ( $\alpha$ ) lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keempat (H4) ditolak**. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel Rasio Solvabilitas (RASO) tidak berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK (OPIN).

## PENUTUP

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan di atas, maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Efisiensi Belanja pada Anggaran Belanja dan Pendapatan Negara suatu Kementerian berpengaruh positif dan signifikan terhadap pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Audited Kementerian. Hal ini menunjukkan bahwa semakin efisien belanja yang dapat diasumsikan tidak terjadi pemborosan dalam penggunaan dan pengelolaan APBN dapat meningkatkan pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan suatu Kementerian.
2. Rasio Likuiditas pada Laporan Keuangan tidak begitu berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Audited suatu Kementerian. Namun sebaliknya Opini BPK berpengaruh

terhadap Rasio Likuiditas meskipun tidak terlalu signifikan. Hal ini bisa dijelaskan bahwa berdasarkan hasil audit, BPK telah memberikan rekomendasi perbaikan atau peningkatan terhadap kemampuan keuangan suatu kementerian untuk membayar kewajiban jangka pendek atau kewajiban yang segera jatuh tempo.

3. Efisiensi Pendapatan dan Rasio Solvabilitas tidak berpengaruh terhadap pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Audited suatu Kementerian. Hal ini disebabkan tidak semua kementerian menganggarkan target pendapatan pada APBN. Sedangkan Rasio Solvabilitas tidak berpengaruh karena pada setiap kementerian hanya ada kewajiban jangka pendek dan tidak ada kewajiban jangka panjang, sehingga tidak ada resiko atas ketidakmampuan suatu kementerian untuk membiayai kewajiban menggunakan aset yang ada.
4. Efisiensi Belanja dan Rasio Likuiditas pada suatu Kementerian secara bersama-sama hanya mempunyai proporsi sebesar 42,1% terhadap pemberian Opini BPK, sehingga masih terdapat variabel atau faktor lain sebesar 58,9% yang dapat mempengaruhi pemberian opini BPK atas Laporan Keuangan Audited suatu Kementerian.

### Implikasi

Implikasi penelitian ini diharapkan menjadi rujukan bagi Kementerian di Indonesia agar lebih meningkatkan efisiensi dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan menyusun Laporan Keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan, sehingga akuntabilitas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara menjadi lebih baik, lebih jauh dapat berpengaruh positif pada pemberian Opini BPK atas Laporan Keuangan Audited.

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian, penulis menyarankan beberapa hal: pertama, para

Pimpinan Kementerian agar meningkatkan pengendalian internal dalam pelaksanaan APBN sehingga tidak terjadi pemborosan anggaran dan menyampaikan Laporan Keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sehingga mendapatkan opini atas Laporan Keuangan Kementerian Audited yang baik dalam hal ini WTP. Kedua, agar dilakukan penelitian berikutnya terkait pengaruh kinerja keuangan terhadap opini BPK dengan mengganti variabel dan atau menambah rentang waktu data penelitian.

#### REFERENSI

- Asra, A. et al. (2017). *Analisis Multivariabel: Suatu Pengantar*. Bogor: In Media.
- Badan Pemeriksaaan Keuangan Republik Indonesia. (2008). *Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan*.
- \_\_\_\_\_. (2018). Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat TA 2015, s.d. TA 2017 Publised Mei 2018.
- Harsono. (2017). *Model Kelembagaan Pengawasan Internal Pemerintah Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan*. Disertasi Program Pasca Sarjana Universitas Padjadjaran, Bandung.
- Ibrahim. (2017). Pengaruh Akuntansi Sektor Publik terhadap Kinerja Organisasi Publik: Studi pada RSUD Syekh Yusuf Kabupaten Gowa. *Jurnal Ilmiah AKMEN*, Volume 14 Nomor 3, Publised September 2017.
- Mahmudi. (2015). *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Mahsun, M. (2009). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo. (2005). *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit. Yogyakarta: Andi.
- Masdin, P dan Erawati, N. (2016). Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, *Intergovernmental Revenue*, Temuan dan Opini Audit BPK pada Kinerja Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 14.2 Februari (2016), 1150-1182.
- Munawar, et al. (2016). Pengaruh Jumlah Temuan Audit atas SPI dan Jumlah Temuan atas Kepatuhan terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh. *Jurnal Magister Akuntansi Pasca Sarjana Unsyiah*, Vol. 5 No. 2.
- Mustikarini, Widya A dan Fitriasari, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Forum Simposium Nasional Akuntansi 15*, pp:1-22.
- Nandhya, M. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Journal & Proceeding FEB Unsoed*, Vol. 3 No. 1.
- Parwanto. (2017). Pengaruh Hasil Pemeriksaan BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol 6 Nomor 1 Tahun 2017, ISSN (Online): 2337-3806.
- Putry, N. dan Badrudin, R. (2017). Pengaruh Kinerja Keuangan Daerah terhadap Opini Audit dan Kesejahteraan Masyarakat di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Jurnal Riset Manajemen dan Bisnis*, Volume 12 Nomor 1, Publised Juni 2017.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- \_\_\_\_\_. Peraturan BPK RI No.1 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara.

- Sekaran, U. (2003). *Research Method for Business: A Skill Building Approach*. Four Edition. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Santosa, S. (2012). *Aplikasi SPSS pada Statistik Parametrik*. Jakarta: PT Elexmedia Komputindo.
- Siregar, S. (2012). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pertimbangan Opini Auditor Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta. *Accounting Analysis Journal*, Universitas Negeri Semarang, 1(2):1-8.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kombinasi*. Bandung: Alfabeta.
- Swardjono. (2005). *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE.
- The Institute of Chartered Accountant. (2005). *Agency Theory and the Role of Audit*, Paper. England: Published.
- Umar, H. (2006). *Strategic Control*. Jakarta: Penerbit Universitas Trisakti
- Wijaya, A, dan Probohudono, N. (2015). Analisis Audit BPK RI Terkait Kelemahan SPI, Temuan Ketidapatuhan dan Kerugian Negara. *Jurnal Integritas* Volume 1 Tahun 2015.

