

**FACTORS AFFECTING THE EFFICIENCY OF FINANCIAL PERFORMANCE  
BASED ON BPK AUDIT RESULTS  
(Empirical Study on Provincial Governments in Indonesia)**

SYARIFAHKU SAYANG<sup>1,2</sup>  
KADIR  
NOVITA W. RESPATI  
UNIVERSITAS LAMBUNG MANGKURAT BANJARMASIN

**ABSTRACT**

*The purpose of this research is to analyze and obtain empirical evidence regarding the factors that influence the Efficiency of Financial Performance based on the results of BPK audits. BPK Audit Results consist of Audit Opinion, Audit Findings, Follow-Up of Audit Results, and Timely Submission of Regional Government Financial Reports. The data used in this study is secondary data obtained from the inspection report. The population in this study were all provinces in Indonesia during the 2016-2018 research period. Based on existing criteria, the number of samples used is 23 provinces. The data were tested using multiple linear regression. The results of the study show that only follow-up audit results have a positive effect on the efficiency of financial performance. This indicates that the government which can follow up on findings in the previous period will have efficient financial performance in the future. Meanwhile, audit opinion, audit findings and timely submission of LKPD do not influence the efficiency of financial performance.*

**Keywords:** *Efficiency Of Financial Performance, BPK Audit Results*

**Article Info:**

Received: 12 Agustus 2022 | Revised: 25 Oktober 2022 | Accepted: 15 February 2023

---

<sup>1</sup> Correspondence Author

<sup>2</sup> e-mail: 1620333320028@mhs.ulm.ac.id

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI EFISIENSI KINERJA  
KEUANGAN BERDASARKAN HASIL PEMERIKSAAN BPK  
(Studi Empiris pada Pemerintah Provinsi di Indonesia)**

SYARIFAHKU SAYANG  
KADIR  
NOVITA W. RESPATI  
UNIVERSITAS LAMBUNG MANGKURAT BANJARMASIN

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisa dan memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi Efisiensi Kinerja Keuangan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK. Hasil Pemeriksaan BPK terdiri dari Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Provinsi di Indonesia selama periode penelitian tahun 2016-2018. Berdasarkan kriteria yang ada, jumlah sampel yang digunakan yaitu 23 provinsi. Data-data diuji dengan menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya tindak lanjut hasil pemeriksaan yang memiliki pengaruh positif terhadap efisiensi kinerja keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah yang mampu menindaklanjuti temuan pada periode sebelumnya memiliki kinerja keuangan yang efisien masa mendatang. Sedangkan, opini pemeriksaan, temuan pemeriksaan dan ketepatan waktu penyampaian LKPD tidak memiliki pengaruh terhadap efisiensi kinerja keuangan.

**Kata-kata Kunci: Efisiensi Kinerja Keuangan, Hasil Pemeriksaan BPK**

## 1. PENDAHULUAN

Bersumber pada Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pemerintah dalam penerapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Laporan keuangan digunakan agar dapat melihat capaian kinerja keuangan pemerintah daerah pada tahun pelaporan. Kinerja keuangan suatu pemerintah daerah dapat dilihat dari bagaimana ia mengelola keuangannya untuk kepentingan masyarakat. Pengelolaan keuangan daerah tersebut erat kaitannya dengan tingkat efisiensi, yang mendorong pemerintah untuk mengelola keuangannya dengan baik dan tepat sasaran.

Efisiensi pada kinerja keuangan sektor publik dilihat dari perbandingan antara masukan dan keluaran sumber dayanya. Masukan atau *input* yang dimaksud yaitu realisasi penerimaan yang diperoleh suatu daerah sedangkan keluaran atau *output* yaitu pembiayaan yang dikeluarkan untuk memperoleh penerimaan. Proses aktivitas operasional dapat dikatakan efisien atau tepat guna apabila suatu produk ataupun hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan pemakaian sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (Mahsun, 2016).

Perbandingan antara pengeluaran dengan penerimaan yang diperoleh pemerintah daerah akan memberikan informasi tentang tingkat efisiensi keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah yang memiliki tingkat efisiensi di bawah 100% menandakan bahwa penggunaan dana anggarannya telah efisien. Namun, sebaliknya jika melebihi dari angka 100% maka penggunaan anggaran belum mencapai efisien. Pemerintah provinsi yang memiliki tingkat efisiensi di atas 100% selama tahun 2016-2018 yaitu Provinsi Sumatera Barat, Riau, Bengkulu, Lampung, DKI Jakarta, Sulawesi Selatan, Nusa Tenggara Barat, Nusa Tenggara Timur, Maluku, dan Gorontalo.

Bersumber pada data tersebut maka ada beberapa aspek yang diduga mempengaruhi tingkat efisiensi kinerja keuangan yaitu berasal dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang memuat opini pemeriksaan tahun sebelumnya, temuan pemeriksaan tahun sebelumnya, tindak lanjut hasil pemeriksaan sebelumnya, dan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Hal ini dikarenakan adanya beberapa provinsi yang memiliki tingkat efisiensi tinggi meskipun memperoleh hasil pemeriksaan yang baik maupun sebaliknya.

Menurut Satria & Sari (2018), opini pemeriksaan menggambarkan tingkatan kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Kewajaran informasi tersebut menunjukkan seberapa baik pengelolaan keuangan daerah. Hal ini pula dibuktikan dari hasil penelitian Parwanto & Harto (2017) yang menyatakan opini pemeriksaan berpengaruh terhadap efisiensi kinerja keuangan. Penelitian pengaruh opini pemeriksaan terhadap efisiensi kinerja keuangan juga dilakukan oleh Marfiana & Kurniasih (2013) serta Agustiawan *et al.* (2018) namun hasilnya menyatakan bahwa opini pemeriksaan tidak ada pengaruh terhadap efisiensi kinerja keuangan.

Pengelolaan keuangan pemerintah daerah rentan akan pelanggaran dan kecurangan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) seringkali menemukan kasus-kasus pelanggaran berindikasi kecurangan. Temuan muncul sebab adanya salah saji, kesalahan sistem akuntansi, dan kegiatan yang tidak disyaratkan dalam pengelolaan keuangan. Mustikarini & Fitriyani (2007) mengungkapkan bahwa semakin sedikit temuan pemeriksaan dalam laporan keuangan pemerintah mengindikasikan semakin baik pengelolaannya yang akan berdampak pada

efisiensi kinerja keuangan pada masa mendatang. Penelitian dengan topik yang sama juga dilakukan oleh Noviyanti & Kiswanto (2016) serta Alpi & Ramadhan (2018) yang menunjukkan hasil bahwa temuan tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.

Badan Pemeriksa Keuangan yang melakukan pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) akan memberikan rekomendasi penyelesaian atas temuan-temuan pada pemeriksaannya. Pemerintah Daerah diwajibkan menjalankan rekomendasi yang telah diberikan dan akan dipantau oleh Badan Pemeriksa Keuangan setiap tahunnya. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) dalam lingkup pemerintah daerah di Indonesia telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 tahun 2009 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, dan Nomor 9 tahun 2009 tentang Pedoman Umum Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional.

Hartono (2015) dalam penelitiannya menerangkan bahwa Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan adalah salah satu unsur penting dalam evaluasi atas kinerja manajemen. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan merupakan wujud tanggung jawab manajemen dalam hal ini Pemerintah Provinsi dalam menyelesaikan temuan-temuan pemeriksaan yang dilakukan BPK. Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan adalah salah satu bagian penting dalam menciptakan pemerintahan yang bersih serta pengelolaan keuangan daerah yang efisien di masa mendatang. Namun, pada penelitian Parwanto & Harto (2017) serta Hamzah (2019) menyatakan bahwa Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan tidak mempengaruhi Efisiensi Kinerja Keuangan.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) akan menerbitkan laporan keuangan Pemerintah Daerah yang telah diperiksa selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya periode anggaran untuk diserahkan kepada Gubernur/Bupati/Walikota selaku pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD (Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 31). Hal ini menjadi suatu kewajiban Pemerintah Daerah untuk menyerahkan Laporan Keuangan kepada BPK paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya periode anggaran untuk dilakukan pemeriksaan. Pemerintah yang terlambat menyampaikan laporan keuangannya tentu akan menimbulkan persepsi bahwa terdapat masalah dalam pengelolaan yang berdampak pada efisiensi kinerja keuangan. Dengan demikian, semakin tepat waktu pemerintah dalam menyampaikan laporan keuangan maka akan berdampak pada kinerja keuangan yang efisien di masa mendatang. Parwanto & Harto (2017) melakukan penelitian dengan menggunakan variabel ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan terhadap efisiensi kinerja keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan bahwa pemerintah yang menyampaikan laporan keuangan dengan tepat waktu mencerminkan suatu ketaatan pemerintah terhadap perundang-undangan.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Agustawan *et al.* (2018) yang meneliti tentang "Pengaruh Hasil Pemeriksaan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia". Terdapat penambahan variabel yaitu variabel Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD. Penambahan variabel tersebut berdasarkan informasi yang dimuat pada Laporan Hasil

Pemeriksaan (LHP) dengan tujuan agar dapat diketahui perkembangan TLHP yang telah direkomendasikan dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD. Selain itu, kemampuan setiap Pemerintah Daerah yang telah menjalankan rekomendasi atas temuan dan menyerahkan laporan secara tepat waktu kepada BPK akan berdampak pada penilaian kinerja keuangan secara efisien. Ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya pada variabel-variabel yang diduga mempengaruhi efisiensi kinerja keuangan, juga menarik untuk diteliti kembali, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah apakah terdapat pengaruh Opini, Temuan, TLHP, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD yang termuat pada hasil pemeriksaan BPK terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia.

## 2. LANDASAN TEORI

### Teori Agensi

Teori yang menjadi dasar mengenai pengaruh opini pemeriksaan, temuan pemeriksaan, tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah terhadap efisiensi kinerja keuangan adalah teori agensi atau teori keagenan. Teori keagenan menggambarkan hubungan antara pemberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (agensi).

Keterkaitan antara agen dan prinsipal dapat dilihat dalam pengelolaan keuangan. Pengelolaan keuangan daerah yang memiliki tingkat efisiensi di bawah 100% menandakan bahwa penggunaan dana anggarannya telah efisien. Namun, sebaliknya jika melebihi dari angka 100% maka penggunaan anggaran belum mencapai efisien. Pemerintah daerah harus mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran tersebut terhadap pemerintah pusat dengan membuat laporan pertanggungjawaban atau laporan keuangan (Zelmiyanti, 2016). Laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK akan memberikan informasi kepada *principal* tentang pengelolaan keuangan daerah sehingga akan meminimalisir adanya asimetri informasi. Dengan adanya laporan keuangan yang telah diperiksa BPK, agen akan termotivasi untuk memperbaiki atau membentuk kesan yang baik dalam mengelola, merumuskan kebijakan dan penerapannya demi tercapainya tujuan bersama.

### Otonomi Daerah

Otonomi daerah erat hubungannya dengan desentralisasi. Mahfud (2003) mengungkapkan bahwa desentralisasi adalah penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk mengatur dan mengurus daerah, mulai dari kebijakan, perencanaan, sampai pada implementasi dan pembiayaan dalam rangka demokrasi.

Peningkatan pertumbuhan ekonomi berhubungan dengan efisiensi dan efektivitas pemberian pelayanan kepada masyarakat. Jika pemerintah mampu memaksimalkan efisiensi dan efektivitas dalam pelayanan kepada masyarakat maka masyarakat akan lebih royal terhadap pemerintah. Hal ini sejalan dengan teori agensi yang dijelaskan sebelumnya, yang di mana masyarakat memiliki tingkat keyakinan terhadap pemerintah maka masyarakat tidak akan ragu dalam mengambil peran pada pembangunan, misalnya dalam pembayaran pajak, retribusi, ataupun iuran yang dibayarkan ke kas pemerintah dalam meningkatkan pertumbuhan ekonomi.

### **Keuangan Pemerintah**

Konsep keuangan pemerintah menjadi parameter dalam menilai maju tidaknya negara secara ekonomi. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara menyatakan bahwa keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

### **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Halim & Kusufi (2014) mengungkapkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yaitu rencana operasional keuangan pemerintah daerah, yaitu satu pihak menggambarkan taksiran pengeluaran setinggi-tingginya guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah selama satu periode anggaran tertentu, di pihak lain menggambarkan perkiraan pendapatan atau penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-pengeluaran pada aktivitas tersebut.

### **Pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Pemerintah**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 ditetapkan bahwa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan dan berupa laporan keuangan yang terdiri atas laporan realisasi anggaran dan laporan perubahan saldo anggaran lebih serta laporan finansial, berupa neraca, laporan operasional, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

### **Penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah**

Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah dimaksudkan sebagai penyampaian informasi keuangan secara dini ke pihak yang berwenang untuk memeriksa laporan keuangan yaitu badan pemeriksa keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah harus dilakukan *review* oleh Inspektorat atau Badan Pengawas Daerah (Bawasda) setempat sebelum diserahkan kepada BPK. Sejalan dengan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pada Pasal 56 Ayat 3 tertulis bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya periode anggaran yaitu tanggal 31 Maret untuk dilakukan pemeriksaan.

Penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah harus tepat waktu agar terhindar dari sanksi dari BPK. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tenggang waktu untuk BPK memeriksa laporan keuangan pemerintah daerah adalah 2 (dua) bulan. BPK akan menerbitkan laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diperiksa selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya periode anggaran untuk diserahkan kepada Gubernur/Bupati/Walikota sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD.

### **Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah**

Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), pemeriksaan merupakan proses identifikasi masalah, analisis, dan penilaian yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

### **Laporan Hasil Pemeriksaan**

Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau lembaga pemeriksa independen lainnya disusun dan disajikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini, sedangkan pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Serta pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan.

### **Opini Pemeriksaan**

Laporan keuangan yang telah diperiksa akan diberikan opini dari Badan Pemeriksa Keuangan. Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, opini merupakan pernyataan profesional dari pemeriksa sebagai kesimpulan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Pemberian opini atas LKPD didasarkan pada pertimbangan atas kesesuaian dengan SAP, efektivitas pengendalian intern, kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, dan kecukupan pengungkapan.

### **Temuan Pemeriksaan**

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Nomor 1 Tahun 2017 tentang standar pemeriksaan keuangan negara menyatakan bahwa temuan adalah kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah (pemda) atas pelanggaran yang dilakukan dan dapat menjadi tolak ukur dalam menilai kinerja keuangan daerah agar diketahui apakah pemerintah daerah telah bekerja sesuai dengan acuan standarnya.

### **Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) merupakan suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, serta ketepatan waktu tindakan-tindakan koreksi yang dilakukan oleh manajemen terhadap rekomendasi dari temuan pemeriksaan yang dilaporkan (Akmal, 2006).

### **Kinerja Keuangan Daerah**

Sari (2016) mengungkapkan kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kegiatan di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan sistem keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Mahsun (2016) menyatakan pengukuran kinerja bersumber pada indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisien) dan indikator kualitas pelayanan (efektivitas) yang disebut dengan *value for money*.

### **Kerangka Pemikiran Teori**

Kerangka pemikiran penelitian ini mengacu pada Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang pemerintah daerah sebagai panitia penyelenggaraan pemerintahan pada daerah dengan prinsip otonomi dan tugas pembantuan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia seperti yang disebutkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945. Pemerintah daerah diberikan wewenang untuk mengelola dan membuat laporan pertanggungjawaban (laporan keuangan) berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Pemerintah yang mengelola keuangannya dengan baik akan berdampak pada kinerja keuangan yang efisien.

Beberapa aspek yang diduga mempengaruhi tingkat efisiensi kinerja keuangan yaitu opini pemeriksaan tahun sebelumnya yang menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 adalah pernyataan profesional dari pemeriksa sebagai kesimpulan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Kewajaran informasi tersebut mengindikasikan seberapa efisien kinerja keuangannya. Dengan kata lain, semakin wajar suatu opini pemeriksaan maka akan semakin efisien kinerja keuangannya di masa mendatang. Maka dapat ditarik hipotesis yaitu sebagai berikut:

#### **H<sub>1</sub>: Opini Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah**

Temuan pemeriksaan tahun sebelumnya di mana peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Nomor 1 Tahun 2017 tentang standar pemeriksaan keuangan negara menyatakan bahwa temuan pemeriksaan merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin sedikit temuan dalam laporan keuangan pemerintah mengindikasikan semakin efisien kinerja keuangannya. Sehingga, hipotesis penelitian yang dibentuk sebagai berikut:

#### **H<sub>2</sub>: Temuan Pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah**

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) merupakan suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu tindakan-tindakan koreksi yang dilakukan oleh manajemen terhadap rekomendasi dari temuan pemeriksaan yang dilaporkan. Pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah salah satu bagian penting dalam menciptakan pemerintahan yang bersih serta pengelolaan keuangan daerah yang efisien di masa mendatang. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah yang mampu menindaklanjuti temuan pada periode sebelumnya memiliki kinerja keuangan yang efisien di masa mendatang. Maka dapat ditarik hipotesis yaitu sebagai berikut:

#### **H<sub>3</sub>: Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah**

Undang-Undang No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pada Pasal 56 Ayat 3 tertulis bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran untuk dilakukan pemeriksaan.

Penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah harus tepat waktu agar terhindar dari sanksi dari BPK. Keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah akan menimbulkan persepsi bahwa terdapat masalah serius dalam pengelolaannya. Dengan demikian, semakin tepat waktu pemerintah dalam menyampaikan laporan keuangan maka akan berdampak pada

kinerja keuangan yang efisien di masa mendatang. Maka hipotesis yang dapat dibentuk yaitu sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>: Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah**

### 3. METODE PENELITIAN

#### Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pengujian pengaruh. Penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang digunakan untuk menjawab permasalahan melalui teknik pengukuran yang cermat terhadap variabel-variabel tertentu, sehingga menghasilkan kesimpulan yang dapat digeneralisasi. Pengujian pengaruh menggunakan dua atau lebih variabel yang dibedakan antara variabel-variabel dependen dan variabel-variabel independen serta diuji pengaruhnya antar variabel (Hartono, 2015).

#### Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan pada penelitian ini yaitu metode dokumentasi. Informasi yang digunakan adalah informasi data Dokumen Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tahun 2016-2018 yang diperoleh langsung dari situs web Dirjen Perimbangan ([www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id)) dan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diperoleh dari situs web Badan Pemeriksa Keuangan ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)).

#### Variabel Penelitian

Kinerja keuangan adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan sistem keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran (Sari *et al.*, 2016). Kinerja keuangan pada penelitian ini diukur dengan menggunakan tingkat efisiensi yang berasal dari perbandingan antara pengeluaran dan penerimaan suatu daerah. Semakin tinggi tingkat efisiensi menunjukkan bahwa pemerintah daerah tidak efisien dalam pengelolaan keuangannya. Rumus untuk menghitung tingkat efisiensi kinerja keuangan, yaitu:

$$\text{Tingkat Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Biaya untuk Memperoleh Pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \times 100\%$$

Opini pemeriksaan yaitu pernyataan profesional dari pemeriksa sebagai kesimpulan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Pengukuran opini menggunakan variabel *dummy* di mana untuk LKPD yang mendapat opini WTP diberi kode 1 sedangkan LKPD yang tidak mendapatkan opini WTP diberi kode 0.

Temuan merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah (pemda) atas pelanggaran yang dilakukan dan dapat menjadi tolak ukur dalam menilai kinerja keuangan daerah agar diketahui apakah pemerintah daerah telah bekerja sesuai dengan acuan standarnya. Penelitian ini menggunakan data dari LHP yang memuat jumlah temuan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) adalah suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu tindakan-tindakan koreksi yang dilakukan oleh manajemen terhadap rekomendasi dari temuan

pemeriksaan yang dilaporkan. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan pada penelitian ini diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD berupa total tindak lanjut yang telah dilaksanakan oleh pemerintah daerah atas rekomendasi dari temuan BPK.

Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diartikan sebagai penyampaian informasi keuangan secara dini ke pihak yang berwenang untuk memeriksa laporan keuangan yaitu badan pemeriksa keuangan. Penelitian ini menggunakan variabel *dummy* dalam mengukur Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD, di mana LKPD yang disampaikan dengan tepat waktu diberi kode 1 sedangkan untuk yang tidak tepat waktu diberi kode 0.

### Populasi dan Sampel

Populasi pada penelitian ini yaitu berjumlah 34 provinsi. Penelitian ini menggunakan metode *purposive judgement sampling* yaitu pengambilan sampel dengan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel penelitian ini yaitu:

1. Provinsi yang mendapatkan Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD yang memuat Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD dari tahun 2016-2018.
2. Provinsi yang mendapatkan Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD, namun tidak memuat nilai atau jumlah Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD berturut-turut dari tahun 2016-2018.

**Tabel 1. Seleksi Sampel Penelitian**

No.	Keterangan	Total
1.	Provinsi yang mendapatkan Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD yang memuat Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD dari tahun 2016-2018	34
2.	Provinsi yang mendapatkan Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD namun tidak memuat nilai atau jumlah Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD dari tahun 2016-2018	(11)
3.	Jumlah Pemerintah yang sesuai kriteria sampel	23
4.	Jumlah Tahun Penelitian	3
5.	Jumlah Pemerintah Provinsi yang digunakan untuk sampel	69

Sumber: Data Olahan (2021)

Penelitian ini menggunakan 23 sampel pemerintah provinsi yang memiliki Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang memuat informasi Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD secara berturut-turut selama tahun 2016-2018. Pemerintah provinsi yang digunakan untuk sampel yaitu Sumatera Utara, Sumatera Barat, Jambi, Jawa Barat, Jawa Tengah, D.I.Yogyakarta, Jawa Timur, Kalimantan Barat, Kalimantan Tengah, Sulawesi Utara, Sulawesi Tengah, Sulawesi Selatan, Sulawesi Tenggara, Bali, Nusa Tenggara Timur, Maluku, Papua, Maluku Utara, Banten, Bangka Belitung, Gorontalo, Kepulauan Riau, dan Provinsi Sulawesi Barat.

### Metode Analisis

Metode analisis dalam penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Model regresi yang baik harus memenuhi asumsi klasik. Terdapat 5 uji asumsi yang harus dilakukan terhadap suatu model regresi, sebagai berikut:

### Uji Normalitas Data

Uji normalitas merupakan sebuah pengujian data yang dilakukan dengan tujuan untuk memperhitungkan sebaran data pada sebuah kelompok data atau variabel, apakah sebaran data tersebut berdistribusi normal ataukah tidak. Uji statistik normalitas yang dapat digunakan yaitu *Kolmogorov-smirnov* dengan tingkat signifikansi 5%. Artinya jika angka probabilitas  $\alpha < 0,05$  maka variabel tidak terdistribusi secara normal, sebaliknya jika variabel terdistribusi normal maka angka probabilitas adalah  $\alpha \geq 0,05$  (Ghozali, 2013).

### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pada periode  $t-1$  (Ghozali, 2013). Cara untuk mendeteksi autokorelasi yaitu dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW). Jika nilai hitung DW tidak berada pada rentang nilai tabel DW batas bawah dan batas atas, maka tidak terdapat masalah autokorelasi.

### Uji Multikolinearitas

Model regresi yang baik harus bebas dari gejala multikolinearitas. Jika dua atau lebih variabel independen dalam model regresi memiliki hubungan linear yang erat, maka model regresi ini tergejala oleh kondisi multikolinearitas. Hal ini akan membuat model regresi menjadi buruk karena beberapa variabel akan menghasilkan parameter yang mirip sehingga dapat saling mengganggu. Untuk melihat ada atau tidaknya multikolinearitas yaitu dari nilai *tolerance* pada variabel bebas. Jika nilai *tolerance* variabel bebas lebih besar dari 0,1 itu artinya tidak ada multikolinearitas. Selain itu, pendeteksian gejala ini juga dapat dilihat dari nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai VIF kurang dari 10, maka tidak ada gejala multikolinearitas (Ghozali, 2013).

### Uji Heteroskedastisitas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Variabel akan dinyatakan homoskedastisitas jika penyebaran titik-titik *observer* di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y mengarah kepada satu pola yang jelas. Metode untuk mendeteksi heteroskedastisitas bisa melalui *glejser test*.

### Uji Hipotesis

Model regresi berganda dilakukan dengan pengujian kelayakan model dan pengujian prediktor. Kelayakan model dan pengujian prediktor dilakukan dengan menguji *Goodness of Fit* suatu model (Ghozali, 2018). Pengujian *Goodness of Fit* diukur dengan menggunakan nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ), nilai statistik F, dan nilai statistik t. Berikut adalah model regresi dari penelitian ini:

$$Y = a + \beta_1.DOpini + \beta_2.Temuan + \beta_3.TLHP + \beta_4.DTW + e$$

Keterangan:

- Y = Efisiensi Kinerja Keuangan  
X<sub>1</sub> = Opini Pemeriksaan  
X<sub>2</sub> = Temuan Pemeriksaan  
X<sub>3</sub> = Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP)  
X<sub>4</sub> = Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD (TW)  
a = Konstanta  
β = Koefisien  
e = *Error* (kesalahan)

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian ini yaitu 34 provinsi di Indonesia yang memiliki laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada tahun 2016-2018. Berdasarkan hasil *purposive sampling* dari 34 provinsi di Indonesia terdapat 23 provinsi yang memenuhi kriteria penelitian untuk diteliti pengaruh Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.

##### Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Berikut adalah hasil deskripsi data yang diperoleh dari pengolahan data Aplikasi SPSS 20.0:

**Tabel 2. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
Efisiensi Kinerja Keuangan/EKK (Y)	89.00	106.00	98.15	3.40
Opini (X <sub>1</sub> )	0.00	1.00	0.92	0.26
Temuan (X <sub>2</sub> )	11.00	102.00	38.05	15.39
Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan/TLHP (X <sub>3</sub> )	10.00	98.00	63.62	21.62
Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD/TW (X <sub>4</sub> )	0.00	1.00	0.92	0.26
N			69	

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Berdasarkan tabel 2 di atas menunjukkan bahwa N atau jumlah data yaitu 69, dari data tersebut diketahui nilai minimum EKK (Y) sebesar 89.00 dan nilai maksimum sebesar 106.00. Nilai minimum EKK sebesar 89.00 diperoleh provinsi Kalimantan Tengah pada tahun 2016, sedangkan nilai maksimum sebesar 106.00 diperoleh provinsi Bangka Belitung pada tahun 2016. Sejak periode 2016-2018 diketahui nilai *mean* sebesar 98.15 dan nilai standar deviasi sebesar 3.40, artinya nilai *mean* lebih besar dari nilai standar deviasi sehingga penyimpangan data yang terjadi rendah dan penyebaran nilainya merata.

**Uji Asumsi Klasik**  
**Uji Normalitas**

**Tabel 3. Uji Normalitas Kolmogorov-Smirnov (K-S)**

Nilai Kolmogorov-Smirnov (K-S)	Asymp. Sig	Kriteria	Keterangan
0.482	0.974	>0.05	Normal

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Tabel 3 menunjukkan nilai Kolmogorov-Smirnov (K-S) sebesar 0.482 dan nilai signifikansinya 0.974 yang berarti bahwa residual terdistribusi normal dengan tingkat signifikansi diatas 0.05.

**Uji Autokorelasi**

**Tabel 4. Hasil Uji Autokorelasi**

dL	dU	DW	4-dU	Keterangan
1.4899	1.7343	1.777	2.2657	Tidak terjadi Autokorelasi

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Nilai dL dan dU dapat dilihat pada tabel Durbin-Watson dengan nilai signifikansi 5%, jumlah sampel (N) = 69, dan jumlah variabel independen (k) = 4. Pada tabel DW akan didapat nilai du yaitu sebesar = 1.7343. Hasil output SPSS menunjukkan bahwa nilai DW sebesar 1.777, lebih besar dari du 1.7343 dan kurang dari 2.2657 (4 - 1.7343), maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi antar variabel pada penelitian ini.

**Uji Multikolinearitas**

**Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas**

Variabel	Hasil		Kriteria		Keterangan
	VIF	Tolerance	VIF	Tolerance	
Opini (X <sub>1</sub> )	1.020	0.981	<10	>0.1	Tidak Multikolinearitas
Temuan (X <sub>2</sub> )	1.003	0.997	<10	>0.1	Tidak Multikolinearitas
TLHP (X <sub>3</sub> )	1.003	0.997	<10	>0.1	Tidak Multikolinearitas
TW (X <sub>4</sub> )	1.022	0.978	<10	>0.1	Tidak Multikolinearitas

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

## Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 6. Hasil Uji Heteroskedastisitas**

<b>Coefficients<sup>a</sup></b>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.985	1.439		1.380	.172
Opini	.296	.904	.041	.327	.745
1 Temuan	-.008	.015	-.061	-.494	.623
TLHP	.009	.011	.099	.796	.429
TW	-.148	.905	-.021	-.164	.870

a. Dependent Variable: AbsUt

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Berdasarkan tabel 6 hasil uji heteroskedastisitas, tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai *Absolut Ut (AbsUt)*. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

## Analisis Regresi Linier Berganda

Pengujian kelayakan model dan pengujian hipotesis diperoleh dari nilai koefisien korelasi (R), nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ), dan uji F sedangkan untuk pengujian hipotesis menggunakan uji t. Berikut hasil uji kelayakan model regresi pada penelitian ini:

**Tabel 7. Hasil Uji Kelayakan Model Regresi**

Model	R	R Square ( $R^2$ )	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.444	0.197	0.147	3.14659

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Menurut Sugiyono (2015), nilai R yang mendekati angka 1 menunjukkan tingkat hubungan antar variabel semakin kuat, sedangkan nilai  $R^2$  digunakan untuk mengukur seberapa mampu variabel Y dijelaskan oleh variabel X. Berdasarkan tabel 7 jika dilihat dari tingkat korelasi dan kekuatan hubungan maka nilai R sebesar 0.444 terbilang cukup. Hubungan yang dimiliki antara variabel Efisiensi Kinerja Keuangan (Y) dan Opini Pemeriksaan ( $X_1$ ), Temuan Pemeriksaan ( $X_2$ ), TLHP ( $X_3$ ), serta Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD ( $X_4$ ) tidak kuat ataupun juga tidak lemah.

Nilai  $R^2$  atau koefisien determinasi pada tabel 7 yaitu sebesar 0.197, yang menunjukkan bahwa variabel Opini Pemeriksaan ( $X_1$ ), Temuan Pemeriksaan ( $X_2$ ), TLHP ( $X_3$ ), dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD ( $X_4$ ) mampu menjelaskan variabel Efisiensi Kinerja Keuangan (Y) hanya sebesar 19,7%. Sementara itu, sebanyak 80,3% variabel Efisiensi Kinerja Keuangan (Y) dapat dijelaskan oleh variabel lain yang tidak masuk dalam penelitian ini. Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0.147, menunjukkan bahwa naik turunnya variabel Efisiensi Kinerja Keuangan dipengaruhi oleh variabel-variabel independen sebesar 14,7%.

*Standard Error of the Estimate* adalah suatu ukuran banyaknya kesalahan model regresi dalam memprediksikan nilai Y. Berdasarkan tabel 7, nilai *Standard*

*Error of the Estimate* sebesar 3.14659 yang berarti semakin kecil nilainya semakin sedikit kesalahan model regresi dalam memprediksi nilai Y. Kriteria dalam uji F yaitu melalui perbandingan  $F_{Hitung}$  dan  $F_{Tabel}$ , di mana jika  $F_{Hitung}$  lebih besar dari  $F_{Tabel}$  dengan tingkat signifikan 0.05 maka menunjukkan variabel bebas berpengaruh sangat nyata terhadap variabel terikat. Sebaliknya jika  $F_{Hitung}$  lebih kecil dari  $F_{Tabel}$  maka menunjukkan variabel bebas tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat.

**Tabel 8. Hasil Uji F**

Variabel	$F_{Hitung}$	$F_{Tabel}$	Kriteria	Signifikansi	Keterangan
Opini Pemeriksaan ( $X_1$ ), Temuan Pemeriksaan ( $X_2$ ), TLHP ( $X_3$ ), TW ( $X_4$ )	3.928	2.75	$F_{Hitung} > F_{Tabel}$	0.05	Berpengaruh

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Berdasarkan tabel 8 hasil uji  $F_{Hitung}$  menunjukkan nilai 3.928 lebih besar dari nilai  $F_{Tabel}$  yaitu sebesar 2.75 yang berarti bahwa seluruh variabel Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, dan TW berpengaruh nyata terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan.

Uji t digunakan untuk menguji masing-masing variabel bebas yang dihasilkan dari persamaan regresi secara individu terhadap variabel terikat. Kriteria uji t dalam menentukan pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat melalui perbandingan antara  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Jika  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $t_{tabel}$  maka terdapat pengaruh antara variabel bebas dengan variabel terikat, sebaliknya jika  $t_{hitung}$  lebih kecil dari  $t_{tabel}$  maka tidak terdapat pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Kriteria lainnya juga dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu jika nilai signifikansi kurang dari 0.05 menunjukkan ada pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dan juga sebaliknya jika nilai signifikansi di atas 0.05 menunjukkan tidak ada pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat.

**Tabel 9. Hasil Uji t**

No	Variabel	Koefisien			Sign.	Keterangan
		Regresi - Beta	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$		
	Konstanta	98.326				
1.	Opini ( $X_1$ )	-4.651	-3.153	1.997	0.002	Tidak Berpengaruh
2.	Temuan ( $X_2$ )	0.023	0.938	1.997	0.352	Tidak Berpengaruh
3.	TLHP ( $X_3$ )	0.037	2.096	1.997	0.040	Berpengaruh
4.	TW ( $X_4$ )	0.976	0.661	1.997	0.511	Tidak Berpengaruh

Sumber: Data Olahan SPSS 20.0 (2021)

Berdasarkan hasil uji t pada tabel 9 menunjukkan bahwa hanya variabel TLHP ( $X_3$ ) yang memenuhi kriteria pengujian pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Variabel TLHP ( $X_3$ ) memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2.096 lebih besar dari  $t_{tabel}$  yaitu 1.997, sedangkan untuk tingkat signifikansinya diperoleh nilai sebesar 0.040.

Berdasarkan hasil uji t maka terbentuk model regresi yang digambarkan dengan fungsi model persamaan regresi sebagai berikut:

$$EKK = 98.236 - 4.651.DO\text{pini}X_1 + 0.023.TemuanX_2 + 0.037.TLHPX_3 + 0.976.DTWX_4$$

Model persamaan regresi menunjukkan nilai konstanta sebesar 98.236, jika variabel Opini Pemeriksaan ( $X_1$ ), Temuan Pemeriksaan ( $X_2$ ), TLHP ( $X_3$ ), dan TW ( $X_4$ ) memiliki nilai 0, maka EKK ( $Y$ ) memiliki nilai konstan yaitu 98.236. Namun jika variabel opini memiliki nilai 1 satuan maka akan menurunkan nilai EKK sebesar 465,1%. Variabel temuan jika memiliki nilai 1 satuan maka akan menaikkan nilai EKK sebesar 2,3%. Serta variabel TLHP jika memiliki nilai sebesar 1 satuan maka akan menaikkan nilai EKK sebesar 3,7% dan variabel TW jika memiliki nilai 1 satuan maka akan menaikkan nilai EKK sebesar 97,6%.

Penelitian ini memiliki 4 hipotesis yang diuji untuk melihat pengaruh Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, dan TW terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan. Pengujian hipotesis didasarkan pada besaran nilai signifikansi dan perbandingan nilai  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Jika nilai signifikansi lebih kecil atau sama dengan 0.05 maka hipotesis diterima dan sebaliknya. Serta untuk perbandingan  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ , jika  $t_{hitung}$  lebih besar dari  $t_{tabel}$  maka hipotesis diterima dan sebaliknya jika  $t_{tabel}$  lebih besar dari  $t_{hitung}$  maka hipotesis ditolak.  $t_{hitung}$  didapat dari hasil perhitungan rumus  $(df) = (n-1-k) = (69-1-4) = 64 = 1.997$ .

**Tabel 10. Pengujian Hipotesis**

No	Variabel	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$	Sign.	Taraf Sign.	Keterangan
1	Opini Pemeriksaan ( $X_1$ )	-3.153	1.997	0.002	0.05	Hipotesis ditolak
2	Temuan Pemeriksaan ( $X_2$ )	0.938	1.997	0.352	0.05	Hipotesis ditolak
3	TLHP ( $X_3$ )	2.096	1.997	0.040	0.05	Hipotesis diterima
4	TW ( $X_4$ )	0.661	1.997	0.511	0.05	Hipotesis ditolak

Sumber: Data Olahan (2021)

### **Pembahasan Hasil Penelitian**

#### **Opini Pemeriksaan terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan**

Penelitian ini memiliki  $H_1$  yang menyatakan bahwa Opini Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah. Opini pemeriksaan merupakan pernyataan profesional dari pemeriksa sebagai kesimpulan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini menggambarkan tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Kewajaran informasi tersebut mengindikasikan seberapa efisien kinerja keuangannya. Dengan kata lain, semakin wajar suatu opini pemeriksaan maka akan semakin efisien kinerja keuangannya masa mendatang. Berdasarkan tabel 10 hasil pengujian hipotesis, nilai  $t_{hitung}$  variabel opini pemeriksaan sebesar -3.153 lebih kecil dari  $t_{tabel}$  yaitu sebesar 1.997 meskipun nilai signifikansi sebesar 0.002 di bawah 0.05. Maka dapat disimpulkan variabel opini pemeriksaan dan efisiensi kinerja keuangan tidak menunjukkan adanya pengaruh positif atau dengan kata lain  $H_1$  pada penelitian ini ditolak.

Opini pemeriksaan dapat menjadi tolak ukur dalam melihat efisiensi kinerja keuangan, namun dalam memberikan pernyataan seringkali Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) lebih menekankan pada pemeriksaan kewajaran laporan keuangan sesuai SAP dan pemeriksaan akun-akun saja namun tidak melihat pada bagaimana pengelolaan keuangan pemerintah daerah, sehingga seringkali dalam pengelolaan keuangan tidak efisien. Tingginya tingkat efisiensi dilihat dari nilai belanja yang lebih besar dari nilai pendapatan pada laporan realisasi anggaran pendapatan dan belanja daerah (LRAPBD). Salah satu provinsi yang mendapat predikat WTP yaitu provinsi Sulawesi Tengah, di mana pada tahun 2015 memperoleh predikat WTP namun pada tahun 2016 memiliki tingkat efisiensi yang tinggi yaitu 100%. Selain itu ada pula provinsi Maluku, ditahun 2016 memiliki tingkat efisiensi sebesar 101% sedangkan pada tahun 2015 provinsi Maluku memperoleh predikat WTP. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat efisiensi kinerja keuangan pemerintah daerah tidak dipengaruhi oleh perolehan predikat opini pemeriksaan dari BPK. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Virgasari (2009) di mana opini pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Namun penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Marfiana & Kurniasih (2013) yang menyatakan bahwa opini pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan.

#### **Temuan Pemeriksaan terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan**

H<sub>2</sub> pada penelitian ini menyatakan bahwa Temuan Pemeriksaan berpengaruh negatif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan. Temuan adalah kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemerintah Daerah (Pemda) atas pelanggaran yang dilakukan dan dapat menjadi tolak ukur dalam menilai kinerja keuangan daerah agar diketahui apakah pemerintah daerah telah bekerja sesuai dengan acuan standarnya. Semakin sedikit temuan dalam laporan keuangan pemerintah mengindikasikan semakin efisien kinerja keuangannya.

Berdasarkan tabel 10 hasil uji hipotesis, di mana nilai  $t_{hitung}$  yaitu 0.938 lebih kecil dari  $t_{tabel}$  ( $0.938 < 1.997$ ). Selain itu, nilai signifikansi sebesar 0.352 lebih besar dari taraf signifikan 0.05. Maka dapat disimpulkan bahwa H<sub>2</sub> ditolak. Tabel 2 analisis deskriptif variabel temuan memiliki nilai minimum sebesar 11. Provinsi yang mendapat nilai temuan sebesar 11 pada rentang waktu 2015-2017 yaitu provinsi Papua pada tahun 2017. Sedangkan pada tahun 2018 Provinsi Papua memiliki tingkat efisiensi sebesar 98%. Nilai maksimum temuan rentang waktu 2015-2017 diperoleh provinsi Sumatera Barat yaitu sebesar 102 temuan. Sedangkan pada rentang waktu 2016-2017 Provinsi Sumatera Barat memperoleh tingkat efisiensi di bawah 100%. Hal ini menunjukkan banyak atau tidaknya nilai temuan tidak mempengaruhi efisiensi kinerja keuangan. Pemerintah provinsi yang memiliki nilai temuan lebih banyak belum tentu tidak efisien dalam mengelola keuangannya. Hal ini dikarenakan efisiensi kinerja keuangan dilihat bagaimana suatu provinsi mampu untuk menindaklanjuti temuan tersebut. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Parwanto & Harto (2017) yang menyatakan bahwa temuan pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan. Serta penelitian Noviyanti dan Kiswanto (2016) yang menyatakan bahwa pemerintah daerah dalam menjalankan kinerja pemerintahan kurang dipengaruhi oleh temuan dari BPK.

### **Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan**

H<sub>3</sub> pada penelitian ini menyatakan bahwa Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) adalah suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu tindakan-tindakan koreksi yang dilakukan oleh manajemen terhadap rekomendasi dari temuan pemeriksaan yang dilaporkan (Akmal, 2006). Pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah salah satu bagian penting dalam menciptakan pemerintahan yang bersih serta pengelolaan keuangan daerah yang efisien di masa mendatang. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah yang mampu menindaklanjuti temuan pada periode sebelumnya memiliki kinerja keuangan yang efisien masa mendatang.

Berdasarkan tabel 10 pengujian hipotesis,  $t_{hitung}$  diketahui sebesar 2.096 lebih besar dari  $t_{tabel}$  yaitu 1.997 dan nilai signifikansi yaitu 0.040 lebih kecil dari taraf signifikansi 0.05 maka dapat disimpulkan H<sub>3</sub> diterima. Semakin besar atau banyak kasus yang telah ditindaklanjuti maka semakin efisien kinerja keuangan pemerintah daerah. Tindak lanjut hasil pemeriksaan tahun sebelumnya merupakan upaya dalam memperbaiki temuan atau kasus berdasarkan rekomendasi BPK, agar pada tahun mendatang tidak ditemukan kembali permasalahan atau kasus yang sama. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Tresnawati & Apandi (2016) bahwa upaya dalam menindaklanjuti rekomendasi hasil dapat memperbaiki sistem pengelolaan keuangan sehingga tidak akan ditemukan lagi adanya kelemahan pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

### **Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan**

H<sub>4</sub> pada penelitian ini menyatakan bahwa Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD berpengaruh positif terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan. Ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah diartikan sebagai penyampaian informasi keuangan secara dini ke pihak yang berwenang untuk memeriksa laporan keuangan yaitu badan pemeriksa keuangan. Pemerintah yang terlambat menyampaikan laporannya menimbulkan persepsi bahwa terdapat masalah dalam pengelolaan yang berdampak pada efisiensi kinerja keuangan. Dengan demikian, semakin tepat waktu pemerintah dalam menyampaikan laporan keuangan maka akan berdampak pada kinerja keuangan yang efisien masa mendatang.

Berdasarkan tabel 10 variabel TW memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 0.661 lebih kecil dari  $t_{tabel}$  dan nilai signifikan sebesar 0.511 lebih besar dari taraf signifikan 0.05 yang menunjukkan bahwa kriteria pengujian hipotesis ditolak. Laporan keuangan pemerintah daerah harus disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran untuk dilakukan pemeriksaan. Dalam hal penyampaian laporan keuangan, publik memiliki persepsi bahwa pemerintah daerah yang taat atau patuh pada peraturan dalam penyampaian laporan keuangan mencerminkan komitmen atas penyelenggaraan pemerintahan yang baik agar tercapainya pengelolaan keuangan yang efisien. Jika dilihat dari tingkat efisiensi kinerja keuangan, beberapa provinsi masih memiliki tingkat efisiensi yang tinggi. Sejalan dengan hasil penelitian ini disimpulkan bahwa ketepatan waktu penyampaian LKPD tidak berpengaruh terhadap efisiensi kinerja keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini tak sejalan dengan penelitian Parwanto dan Harto (2017) yang menyatakan bahwa variabel

disiplin laporan keuangan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

## 5. KESIMPULAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian serta pembahasan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka kesimpulan pada penelitian ini adalah hanya Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan yang memiliki pengaruh terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi. Hal ini mengindikasikan Semakin besar atau banyak kasus yang telah ditindaklanjuti maka semakin efisien kinerja keuangan pemerintah daerah. Sedangkan Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD tidak memiliki pengaruh dalam Efisiensi Kinerja Keuangan. Hal ini menunjukkan bagaimana pun hasil pemeriksaan BPK tidak akan memberikan dampak pada pengelolaan kinerja keuangan pemerintah.

### Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel penelitian yaitu provinsi yang mendapatkan LHP LKPD yang memuat seluruh data Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, dan Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD berturut-turut dari tahun 2016-2018. Terdapat 11 provinsi dari 34 provinsi yang tidak termasuk kriteria dikarenakan data yang diperoleh belum *terupdate* pada laman web *www.bpk.go.id* sehingga provinsi tersebut tidak memiliki data yang dipublikasi secara berturut-turut pada tahun 2016-2018 serta nilai *adjusted R<sup>2</sup>* pada penelitian ini hanya sebesar 0.147, artinya hanya 14,7% variabel efisiensi kinerja keuangan dapat dijelaskan oleh variabel Opini Pemeriksaan, Temuan Pemeriksaan, TLHP, serta Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD dan 85,3% sisanya dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar penelitian ini.

### Saran Penelitian

Berdasarkan keterbatasan penelitian, maka diharapkan peneliti selanjutnya dapat menambah objek penelitian, tidak hanya berfokus pada pemerintah provinsi namun juga pemerintah kota/kabupaten, serta mengatasi masalah nilai *adjusted R<sup>2</sup>* yang masih rendah dengan melakukan penelitian ulang pada variabel yang sama namun dengan periode yang berbeda atau memperdalam penelitian variabel-variabel yang berasal dari Laporan Hasil Pemeriksaan lainnya, seperti temuan kepatuhan perundang-undangan, pengendalian internal, dan lainnya, sehingga hasil penelitian lebih maksimal dalam menggambarkan pengaruh hasil pemeriksaan terhadap efisiensi kinerja keuangan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agustiawan, D., Gamayuni, R. R., & Agustina, Y. (2018). Pengaruh Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 23(2).
- Akmal. (2006). *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*. Jakarta: PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Alpi, M. F., & Ramadhan, P. R. (2018). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Kinerja Keuangan Kabupaten/Kota. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*, 2(3).
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM. SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A., & Kusufi, M. S. (2014). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hamzah, N.,(2019). Pengaruh Hasil Pengawasan Internal dan Penyelesaian Kinerja Keuangan SKPD Di Kabupaten Tojo Una Una. *Jurnal Katalogis*, 6(2).
- Hartono, J. (2015). *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Mahfud, M. (2003). *Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia: Studi tentang interaksi politik dan kehidupan ketatanegaraan*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Mahsun, M. (2016). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE Yogyakarta.
- Marfiana, N., & Kurniasih, L. (2013). Pemeriksaan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Journal & Proceeding Universitas Jenderal Soedirman*, 3(1).
- Mustikarini, W. A., & Fitriyani, D. (2007). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XV Banjarmasin, 2004*(32).
- Noviyanti, N. A., & Kiswanto. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 5(1).
- Parwanto, E., & Harto, P. (2017). Pengaruh Hasil Pemeriksaan BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(1).

- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1. (2017). Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (hal. 1–85). Diambil dari [http://jdih.bpk.go.id/wp-content/uploads/2017/01/Peraturan-BPK-Nomor-1-Tahun-2017\\_file-gabung.pdf](http://jdih.bpk.go.id/wp-content/uploads/2017/01/Peraturan-BPK-Nomor-1-Tahun-2017_file-gabung.pdf)
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 8. (2009). Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (hal. 1–645).
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 09. (2009). Tentang Pedoman Umum Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi, dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional (hal. 1–22).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12. (2017). Tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (hal. 1–80).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12. (2019). Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (hal. 1–184).
- Sari, I. P., Agusti, R., & Rofika. (2016). Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, PAD, *Leverage*, Dana Perimbangan dan Ukuran Legislatif terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Kab/Kota Pulau Sumatra). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1).
- Satria, D. I., & Sari, H. P. (2018). Pengaruh *Wealth*, *Intergovernmental Revenue*, *Leverage*, dan Opini Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Kota Lhokseumawe). *At-Tasyri*, X.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tresnawati, F., & Apandi, R. N. N. (2016). Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dengan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kementerian/Lembaga Republik Indonesia). *Jurnal Aset (akuntansi riset)*, 8(1).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1. (2004). Tentang Perbendaharaan Negara (hal. 1–54). Diambil dari <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/cbdv.200490137/abstract>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15. (2004). Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (hal. 1–30).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17. (2003). Tentang Keuangan Negara (hal. 1–41).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23. (2014). Tentang Pemerintah Daerah (hal. 1–460).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33. (2004). Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (hal. 1–68).

Virgasari, A. (2009). Hubungan antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah.

Zelmiyanti, R. (2016). Pendekatan Teori Keagenan pada Kinerja Keuangan Daerah dan Belanja Modal (Studi pada Provinsi di Indonesia). *Jrak*, 7(1).