

# Pengaruh Kepatuhan Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Buleleng

Riska Novianti\*, Nyoman Ayu Wulan Trisna Dewi

Universitas Pendidikan Ganesha, Singaraja, Bali, Indonesia

\*riska.novianti@undiksha.ac.id

## Riwayat Artikel:

*Tanggal diajukan:*  
16 Juni 2023

*Tanggal diterima:*  
30 Juli 2023

*Tanggal dipublikasi:*  
31 Desember 2023

**Kata kunci:** kepatuhan perundang-undangan, kesesuaian standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian internal.

## Pengutipan:

Novianti, R. & Dewi, N. A. W. T. (2023). Pengaruh Kepatuhan Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Buleleng. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 13(3), 379-387

**Keywords:** *statutory compliance, suitability of government accounting standards, internal control system.*

## Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Kepatuhan Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Opini Laporan Keuangan. Populasi dari penelitian ini adalah 90. Adapun pemilihan sampel dilakukan menggunakan metode penelitian populasi sehingga menggunakan semua populasi sebagai sampel. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuisisioner. Analisis data dilakukan menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Adapun hasil analisis didapatkan bahwa kepatuhan perundang-undangan berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap loyalitas pelanggan dengan sumbangan pengaruh sebesar 19,3% serta pengaruh variabel lain sebesar 80,7%, kesesuaian standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan secara simultan sebesar 19,7%, dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan secara simultan sebesar 19,3% terhadap opini laporan keuangan.

## Abstract

*This study aims to determine the effect of Compliance with Legislation, Conformity of Government Accounting Standards and Internal Control Systems on Financial Report Opinions. The population of this study was 90. The sample selection was carried out using the population research method so that all populations were used as samples. The data collection method used is a questionnaire. Data analysis was performed using multiple linear regression analysis techniques. The results of the analysis found that statutory compliance has a positive and significant simultaneous effect on customer loyalty with a contribution of 19.3% and the influence of other variables of 80.7%, suitability of government accounting standards has a positive and significant simultaneous effect of 19.7 %, and the internal control system has a positive and significant simultaneous effect of 19.3% on financial statement opinion*

## Pendahuluan

Penyelenggaraan otonomi daerah membawa suatu perubahan yang baik bagi Indonesia. Pelaksanaan sistem pemerintahan yang awalnya sentralisasi menjadi desentralisasi, memberikan dampak positif pada tiap daerah. Pemerintah daerah diberikan kesempatan dan hak otonom yang bebas untuk mengembangkan potensi daerahnya sendiri sesuai dengan undang-undang. Pada sektor publik di Indonesia terjadi fenomena atas perolehan opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) dari badan pemeriksa keuangan daerah (BPK RI) atas pemeriksaan laporan keuangan baik pusat maupun pemerintahan. Khususnya pada pemerintah daerah kepala daerah seakan terobsesi dan saling berlomba-lomba untuk mendapatkan gelar opini WTP di laporan keuangan yang dihasilkan.

Opini audit BPK terdiri dari empat jenis, yaitu Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Opini Tidak Wajar (TW), dan Opini Tidak Menyatakan Pendapat (Disclaimer). Hasil evaluasi auditor apabila sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), maka auditor memberikan penilaian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), yang artinya hasil evaluasi sudah mencapai tingkat kesesuaian dan kewajaran dengan tidak terdapat kesalahan atau sudah sesuai dengan prinsip yang berlaku. Laporan keuangan yang baik ditandai dengan tercapainya opini WTP. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menjadi tujuan dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah sebagai tuntutan reformasi birokrasi, karena merupakan salah satu indikator kinerja instansi pemerintah yang sudah sesuai dengan standar serta mencerminkan akuntabilitas yang baik (Nurabiah, 2018: 69- 70).

Secara teoritis keuangan daerah dapat diartikan sebagai semua hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang atau segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki dan atau dikuasai daerah atau negara lebih tinggi serta pihak-pihak lain sesuai ketentuan perundang-undangan PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah pada Pasal 1 ayat (5) menegaskan bahwa keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang, termasuk didalamnya semua bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam rangka Anggaran Besar Pendapatan dan Belanja Daerah (Karianga, 2017: 54).

Pencapaian opini wajar tanpa pengecualian ini tentunya menjadi kebanggaan tersendiri bagi pemerintah kabupaten Buleleng walaupun tidak menjamin kesejahteraan. Setidaknya kabupaten Buleleng menjadi contoh, karena dapat meraih predikat tersebut. Keberhasilan pemerintah kabupaten Buleleng dalam meraih WTP tidak lepas dari usaha pemerintah daerah kabupaten Buleleng untuk mempertahankan opini WTP tersebut. Alasan melakukan penelitian mempertahankan predikat Wajar Tanpa Pengecualian di Pemerintahan Daerah Kabupaten Buleleng didasarkan bahwa Pemerintahan Daerah Kabupaten Buleleng salah satu daerah yang mendapatkan predikat tersebut. Dan tidak semua daerah bisa pemerintahan daerah bisa mendapatkan gelar tersebut.

BPKP menyatakan bahwa beberapa faktor yang menyebabkan laporan keuangan pemda belum memperoleh opini WTP adalah karena penyajian yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), lemah dalam sistem pengendalian intern, dan kurang patuh terhadap undang-undang yang berlaku. Pemeriksa BPK mengeluarkan opini dengan mempertimbangkan empat kriteria yang salah satunya adalah temuan kepatuhan entitas terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut Fatimah (2014) Kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dapat menyebabkan salah saji material dari informasi dalam laporan keuangan atau data keuangan lain yang secara signifikan terkait dengan tujuan audit. Oleh karena itu pemeriksa harus merancang agar pemeriksaan dapat mendeteksi kepatuhan tersebut. (Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007).

Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Peraturan tersebut menjelaskan mengenai penyajian laporan keuangan, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan masih banyak lagi. Pada laporan keuangan pemerintah apabila sudah dilaksanakan peraturan tersebut oleh pelaku pembuat laporan keuangan pemerintah untuk pelaporan keuangan, dan standar tersebut sudah berjalan sesuai yang diinginkan, maka laporan keuangan yang dihasilkan dapat dikatakan baik dan bermanfaat jika sudah memenuhi standar tersebut.

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, pelaku pembuat laporan keuangan mengacu pada Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. SPI dinyatakan efektif apabila mampu memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan entitas, keandalan pelaporan keuangan,

keamanan aset Negara, dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (BPK, 2014).

Objek penelitian kali ini yaitu seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Buleleng. Hal ini dikarenakan Kabupaten Buleleng dari tahun 2014-2022 selalu mendapatkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Peneliti ingin mengetahui upaya apa yang dilakukan pemerintah Kabupaten Buleleng sehingga mendapatkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian tersebut, dengan adanya penelitian ini, diharapkan dapat bermanfaat bagi daerah lainnya yang belum mendapat predikat WTP. Opini WTP diberikan apabila sistem pengendalian intern, sudah mengikuti sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2019 terkait Standar Akuntansi Pemerintah, dan sudah sesuai dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 sebagai dasar untuk membuat laporan keuangan pemerintah yang berisi tentang Keuangan Negara. Oleh sebab itu, penulis tertarik melakukan penelitian di Pemerintahan Kabupaten Buleleng.

Dalam penelitian menggunakan teori kepatuhan (compliance theory) dicetuskan oleh Stanley Milgram (1963). Pada teori ini dijelaskan mengenai suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Adapun dua perspektif dalam literasi sosiologi mengenai kepatuhan terhadap hukum, yaitu instrumental dan normatif. Perspektif instrumental berasumsi bahwa individu secara menyeluruh didorong oleh kepentingan pribadi dan persepsi terhadap perubahan-perubahan yang dikaitkan dengan perilaku. Perspektif normatif dihubungkan dengan anggapan orang yang menjadi moral dan berlawanan atas kepentingan pribadi. Kajian teori kepatuhan (compliance theory) dapat digunakan untuk memperkirakan pengaruh dari masing-masing variabel dalam penelitian ini yaitu, Kepatuhan Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah Dan Sistem Pengendalian Internal opini laporan keuangan pemerintah. Menurut teori kepatuhan (compliment theory), hal yang berkaitan dengan yakni norma (normative commitment through morality) dimana pemerintah daerah yang telah mematuhi hukum ada karena hukum tersebut dianggap sebagai suatu kewajiban serta terdapat hak otoritas. Faktor-faktor tersebut lah yang akan mempengaruhi opini laporan keuangan pada pemerintah daerah kabupaten Buleleng.

Hipotesis penelitian yang akan diuji berdasarkan permasalahan dan tujuan yang ingin dicapai menggunakan teori kepatuhan (1) Kepatuhan Perundang-Undangan berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan, (2) Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan, dan (3) Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan.

## Metode

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Kepatuhan Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Capaian Predikat Opini Wajar Tanpa Pengecualian Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Buleleng. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian pendekatan penelitian kuantitatif, karena metode penelitian kuantitatif merupakan metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif dengan tujuan menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2013). Penelitian kuantitatif merupakan jenis penelitian yang dimana data yang diperoleh diwujudkan dalam bentuk angka-angka, mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut, serta penampilan dari hasil penelitian ini diwujudkan dalam angka. Penelitian dimulai dengan merumuskan permasalahan yang didasari oleh latar belakang, menguraikan teori-teori dan dasar empiris sebagai interpretasi hasil penelitian nantinya, mengumpulkan data, mentabulasi data, menganalisis data dan menyajikan hasil analisis. Populasi dari penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah kabupaten Buleleng. Sampel diharapkan dapat mewakili populasi penelitian, agar informasi yang diperoleh dari sampel benar-benar representatif atau dapat mewakili populasi. Apabila jumlah responden kurang dari 100 orang, maka sampel yang digunakan semua sehingga penelitian merupakan penelitian populasi. (Arikunto, 2002: 109). Alasan menggunakan metode tersebut karena jumlah sampel pada

penelitian kali ini yaitu berjumlah 90 orang. Populasi pada penelitian ini adalah seluruh pembuat laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Buleleng, Kepala setiap perwakilan SKPD dan Bendahara pada setiap SKPD yang berjumlah 3 orang di setiap SKPD nya, jadi jumlah populasi 90 orang.

Jenis data dalam penelitian kali ini menggunakan data primer yang diperoleh dengan proses penyebaran kuisisioner ke 30 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Kuisisioner disebar kepada 30 SKPD di Kabupaten Buleleng dan setiap SKPD akan dibagikan 3 kuisisioner. Jadi data yang didapatkan dari jawaban kuisisioner yang telah diberikan berjumlah 90 responden. Kuisisioner dalam penelitian menggunakan skala likert. Skala tersebut merupakan ketidaksetujuan atau kesetujuan seseorang terhadap serangkaian pertanyaan yang berkaitan dengan keyakinan mengenai suatu obyek tertentu. Skala ini umumnya menggunakan 5 angka sebagai penilaian. Adapun teknik penyebaran kuisisioner dilakukan dengan cara yaitu pertama, memperkenalkan diri dan latar belakang pendidikan peneliti, kedua yaitu menjelaskan tujuan kuisisioner dan menyebutkan jumlah pertanyaan serta estimasi waktu yang dibutuhkan dalam pengisian kuisisioner, untuk kuisisioner penelitian ini terdiri dari 20 pernyataan serta membutuhkan waktu kurang lebih 5-10 menit untuk menyelesaikannya, ketiga menjelaskan tujuan dari pengumpulan data yaitu sedang melaksanakan penelitian akhir sebagai syarat untuk menyelesaikan program Strata 1 S1, keempat memberikan ucapan terima kasih kepada responden atas waktu dan usaha yang mereka berikan untuk menyelesaikan kuisisioner penelitian ini.

## Hasil dan Pembahasan

Pada penelitian ini, responden yang dipilih merupakan Pejabat Penatausahaan Keuangan, Kepala Instansi, dan Bendahara pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Buleleng. Kuisisioner penelitian ini disebar secara offline dan online dengan cara memberikan langsung kepada responden yang bersangkutan dan menghubungi melalui WA tetapi hanya sedikit yang mengisi secara online dikarenakan ada perjalanan dinas. Jumlah kuisisioner yang diberikan pada tiap SKPD terdapat 3 kuisisioner dan diberikan pada 30 SKPD, jadi kuisisioner yang disebar sebanyak 90 kuisisioner. Peneliti melakukan pengumpulan data kurang lebih dua minggu hingga terkumpulnya data. Sebelum penyebaran kuisisioner, peneliti meminta surat ijin penelitian dari Kampus Undiksha dan mengirimkan surat ijin tersebut kepada seluruh SKPD di Kabupaten Buleleng.

Uji validitas yang dilakukan terhadap seluruh variabel menghasilkan nilai  $r_{hitung} > r_{tabel}$  dengan  $r_{tabel}$  sebesar 0,270 sehingga dikatakan telah valid. Sedangkan untuk uji reliabilitas seluruh variabel menghasilkan nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0,65$  sehingga dikatakan telah reliabel. Adapun analisis statistis deskriptif menunjukkan bahwa Kepatuhan peraturan perundang-undangan memiliki nilai minimum 7, nilai maksimum 22, nilai rata-rata (*mean*) dari variabel kepatuhan peraturan perundang-undangan sebesar 17,53 kemudian Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah memiliki nilai minimum 8, nilai maksimum 24, nilai rata-rata (*mean*) dari variabel kesesuaian standar akuntansi pemerintah sebesar 17,83 dan Variabel Sistem Pengendalian Internal memiliki nilai minimum 8, nilai maksimum 25, nilai rata-rata (*mean*) dari variabel Sistem Pengendalian Internal sebesar 18,13. Seluruh variabel memiliki nilai *mean* mendekati nilai *max* yang berarti rentang jawaban dari responden berada pada kategori setuju dan sangat setuju.

Berdasarkan hasil pengujian normalitas melalui uji *exact sig* didapatkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,014, sesuai dengan kriteria pengujian jika nilai signifikan lebih besar dari 0,05 maka data tersebut belum dikatakan normal oleh karena peneliti menggunakan cara *Exact Sig (2-tailed)* dan menghasilkan data sebesar 0,242 sehingga dapat dikatakan bahwa data berdistribusi normal, atau dengan kata lain model regresi lolos uji normalitas. Kemudian uji multikolinearitas penelitian ini menunjukkan bahwa nilai *tolerance* pada masing-masing variabel kepatuhan perundang-undangan, kesesuaian standar akuntansi pemerintah, dan sistem pengendalian internal 0,955 0,953 0,990  $> 0,10$  dan nilai VIF 1,047 1,049 1,010  $< 10$ , hal ini mengindikasikan bahwa tidak terdapat korelasi antar variabel independent atau dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas pada model regresi. Adapun uji heteroskedastisitas bahwa nilai signifikan dari variabel

Kepatuhan Perundang-Undangan (X1) sebesar 0,340 > 0,05 berarti dinyatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Variabel Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah (X2) sebesar 0,161 > 0,05 berarti dinyatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Variabel Sistem Pengendalian Internal (X3) sebesar 0,446 > 0,05 berarti dinyatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Jadi dapat disimpulkan bahwa pada model regresi ini, setiap variabel terbebas dari heteroskedastisitas.

Sedangkan untuk analisis regresi linier berganda dalam penelitian ini dapat dilihat tabel berikut:

Model	Unstandardizes Coefficients		Unstandardizes Coefficients	t	sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	19,281	,482		40,038	,000
Total_X1	,044	,016	,258	2,662	,009
Total_X2	,045	,015	,288	2,969	,004
Total-X3	,044	,014	.297	3,120	,002

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda pada Tabel 4.7 maka dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 19,281 + 0,044 X1 - 0,045 X2 + 0,044 X3$$

Persamaan diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Nilai konstanta sebesar 19,281 memiliki arti bahwa seluruh variabel yang bebas nilainya sama dengan 0, maka nilai Opini Laporan Keuangan sebesar 19,281.
- 2) Nilai koefisien regresi variabel Kepatuhan Perundang-Undangan (X1) sebesar 0,044 berarti dapat dikatakan bahwa jika terjadi peningkatan pada Kepatuhan Perundang-Undangan (X1) sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai kosntan, aka besarnya nilai Opini Laporan Keuangan (Y) akan meningkat sebesar 19,325.
- 3) Nilai koefisien regresi variabel Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah (X2) sebesar 0,045 berarti dapat dikatakan bahwa jika terjadi peningkatan pada Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah (X2) sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai kosntan, aka besarnya nilai Opini Laporan Keuangan (Y) akan meningkat sebesar 19,734.
- 4) Nilai koefisien regresi variabel Sistem Pengendalian Internal (X3) sebesar 0,044 berarti dapat dikatakan bahwa jika terjadi peningkatan pada Sistem Pengendalian Internal (X3) sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai kosntan, aka besarnya nilai Opini Laporan Keuangan (Y) akan meningkat sebesar 19,325. Nilai koefisien regresi dari persamaan tersebut adalah positif yang berarti arah pengaruh variabel X terhadap variabel Y adalah positif.

Selanjutnya uji determinasi menunjukkan hasil nilai koefisien determinasi (*R Square*) sebesar 0,229 (diperoleh dari pengkuadratan nilai R yaitu  $(0,478)^2$ ). Nilai koefisien dterminasi sebesar 0,229 sama dengan 22,9%. Sehingga variabel Kepatuhan Terhadap Perundang-Undangan, Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah, dan Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Opini Laporan Keuangan sebesar 22,9% dan sisanya yaitu 77,1% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model regresi tersebut dan terakhir hasil uji t maka Kepatuhan Terhadap Perundang-Undangan (X1) nilai Thitung > Ttabel yaitu 2,662 dan nilai signifikan  $0,009 < 0,05$  yang berarti terdapat pengaruh kepada Opini Laporan Keuangan (Y). Jadi dapat disimpulkan bahwa H1 dapat diterma. Dari pengujian diatas, maka Kesesuaian Standar Akuntansi Pemerintah (X2) nilai Thitung > Ttabel yaitu  $0,004 < 0,05$  yang berarti terdapat pengaruh kepada Opini Laporan Keuangan (Y). Jadi dapat disimpulkan bahwa H2 dapat diterma. Berdasarkan hasil uji t pada variabel Sistem Pengendalian Internal (X3) terdapat nilai Thitung > Ttabel yaitu  $0,002 < 0,05$  yang berarti terdapat pengaruh kepada Opini Laporan Keuangan (Y). Jadi dapat disimpulkan bahwa H3 dapat diterima.

Berdasarkan nilai analisis yang didapatkan bahwa variabel kepatuhan perundang-undangan (X1) memperoleh nilai *p-value* (*Sig.*)  $0,000 < 0,05$ , sehingga hipotesis pertama dapat diterima dan kepatuhan perundang-undangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini laporan keuangan. Hasil penelitian ini didukung oleh teori kepatuhan, dimana teori kepatuhan menyebutkan bahwa suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Teori ini memiliki peranan penting terhadap opini laporan keuangan, dimana teori kepatuhan menjadi dasar suatu aturan yang mengharuskan pelaku pembuat laporan keuangan patuh terhadap perundang-undangan yang sudah ditetapkan. Para pembuat laporan keuangan menggunakan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 sebagai dasar untuk membuat laporan keuangan pemerintah yang berisi tentang Keuangan Negara, pada Undang-undang tersebut menjelaskan tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berupa Laporan Keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan, pelaku pembuat laporan keuangan yang berada di Kabupaten Buleleng sudah melaksanakan aturan perundang-undangan tersebut sebagai dasar dalam membuat laporan keuangan pemerintah sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang baik dan tersaji secara tepat waktu. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dharmaningtyas (2016) yang menyatakan bahwa kepatuhan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan di Kabupaten Temanggung. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2017) juga menyatakan hal yang sama bahwa kepatuhan terhadap perundang-undangan berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan nilai analisis yang didapatkan bahwa variabel standar akuntansi pemerintah (X2) memperoleh nilai *p-value* (*Sig.*)  $0,007 < 0,05$ , sehingga hipotesis kedua dapat diterima dan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini laporan keuangan. Hasil tersebut memberikan gambaran bahwa standar akuntansi pemerintah dapat meningkatkan opini laporan keuangan pemerintah Kabupaten Buleleng. Hasil penelitian ini didukung oleh teori kepatuhan, dimana teori kepatuhan menyebutkan bahwa suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Teori ini memiliki peranan penting terhadap opini laporan keuangan, dimana teori kepatuhan menjadi dasar suatu aturan yang mengharuskan pelaku pembuat laporan keuangan patuh terhadap standar akuntansi pemerintah yang berlaku. Hal ini dikarenakan kesesuaian standar akuntansi pemerintah yang harus diikuti oleh setiap orang yang bekerja di instansi pemerintah, pemerintah Kabupaten Buleleng sudah melaksanakan perintah yang diberikan oleh pemerintah dengan mengaplikasikan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Peraturan tersebut menjelaskan mengenai penyajian laporan keuangan, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan masih banyak lagi. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Darma (2019) yang menyatakan bahwa kesesuaian standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan di Provinsi Sumatera Utara. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Dharmaningtyas (2016) juga menyatakan hal yang sama bahwa kesesuaian standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Temanggung.

Berdasarkan nilai analisis yang didapatkan bahwa variabel sistem pengendalian internal (X3) memperoleh nilai *p-value* (*Sig.*)  $0,000 < 0,05$ , sehingga hipotesis ketiga dapat diterima dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini laporan keuangan. Hasil penelitian ini didukung oleh teori kepatuhan, dimana teori kepatuhan menyebutkan bahwa suatu kondisi dimana seseorang taat terhadap perintah atau aturan yang telah ditetapkan. Teori ini memiliki peranan penting terhadap opini laporan keuangan, dimana teori kepatuhan menjadi dasar suatu aturan yang mengharuskan pelaku pembuat laporan keuangan patuh terhadap sistem pengendalian internal yang ditetapkan. Pemerintah Kabupaten Buleleng sudah melaksanakan aturan tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, pelaku pembuat laporan keuangan mengacu pada Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. SPI dinyatakan efektif apabila mampu memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan entitas. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang

dilakukan oleh Rufaedah (2012) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan di Kabupaten Bandung Barat. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2017) juga menyatakan hal yang sama bahwa kesesuaian sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

### **Simpulan dan Saran**

Berdasarkan pada hasil dari data yang dianalisis dan dari pembahasan penelitian, maka dapat ditarik simpulan bahwa pengujian hipotesis pertama, kedua dan ketiga menunjukkan hasil bahwa Kepatuhan Perundang-Undangan, Standar Akuntansi Pemerintah, dan Sistem Pengendalian Internal memberi pengaruh kepada Opini Laporan Keuangan di Kabupaten Buleleng secara positif dan signifikan terhadap Opini Laporan Keuangan di Kabupaten Buleleng. Hal tersebut dipengaruhi dari beberapa faktor, peneliti akan membahas satu persatu dari masing-masing variabel terkait faktor-faktor yang menjadikan setiap variabel dikatakan positif dan signifikan.

Yang pertama tentang kepatuhan perundang-undangan, para pelaku pembuat laporan keuangan sudah menjalankan aturan yang sudah ditetapkan pemerintah yakni aturan yang ada pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, dimana pada undang tersebut berisikan tentang tata cara mengelola keuangan negara. Pelaku pembuat laporan keuangan yang berada di Kabupaten Buleleng sudah menjalankan aturan tersebut sesuai dengan Undang-undang oleh sebab itu dapat memengaruhi opini laporan keuangannya.

Yang kedua tentang Standar Akuntansi Pemerintah, para pelaku pembuat laporan keuangan Kabupaten Buleleng sudah menjalankan standar sesuai dengan aturan yang diberikan yaitu Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010. Pada PP tersebut Kabupaten Buleleng sudah menjalankan standar seperti laporan keuangan yang disusun memiliki asumsi dasar dimana pada asumsi dasar dalam laporan keuangan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, Abdul Halim (2014). Lalu laporan keuangan memuat karakteristik laporan keuangan, yang dimaksud karakteristik yaitu laporan keuangan dapat dikatakan reliabel, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Kabupaten Buleleng sudah menjalankan hal tersebut sehingga dapat mempengaruhi hasil opini laporan keuangan.

Yang terakhir tentang Sistem Pengendalian Internal, aturan yang mengatur tentang SPI yakni Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008. Pada sistem pengendalian internal terdapat lima unsur yakni lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Para pelaku pembuat laporan keuangan Kabupaten Buleleng sudah menjalankan lima unsur tersebut dan sudah berjalan efektif, oleh sebab itu berpengaruh pada opini laporan keuangan.

Dari simpulan yang ada, adapun saran yang diberikan yakni.

1. Disarankan bagi peneliti selanjutnya membahas tentang variabel seperti mengenai gaya kepemimpinan dan kualitas sumber daya manusia pegawainya. Dan juga responden yang akan digunakan dalam penelitian selanjutnya sebaiknya lebih luas, karena pada penelitian ini lingkup populasi masih sempit, hanya sebatas pada satu wilayah kabupaten. Untuk penelitian yang akan datang sebaiknya dapat memperluas cakupan area penelitian seperti wilayah provinsi.
2. Upaya peningkatan Sistem Pengendalian Internal terkait opini laporan keuangan. Disarankan kepada Pemda Kabupaten Buleleng lebih meningkatkan penerapan Sistem Pengendalian Internal. Dalam proses pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah, sangat dibutuhkan penerapan sistem pengendalian internal secara efektif. Penerapan sistem pengendalian internal dalam manajemen pemerintah dapat dilakukan dengan cara memberi pelatihan-pelatihan untuk meningkatkan pengetahuan tentang akuntansi untuk mencapai tujuan/sasaran dan menjamin informasi laporan keuangan yang berkualitas. Hal ini dikarenakan rendahnya rata-rata skor yang diberikan responden pada butir pertanyaan variabel sistem pengendalian internal untuk indikator informasi dan komunikasi.

## Daftar Rujukan

- Asdaf Kota Banda Aceh, *Provinsi Aceh Program Studi Keuangan Daerah*. (n.d.). 1–14.
- Arens, A. A., Elder, R. J., dan Beasley, M.S. 2011. *Auditing dan Jasa Assurance, Pendekatan Terintegrasi*. Jakarta: Erlangga.
- Bangsawan, A. A., & Abbas, A. (2021). *Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan dan Ketidapatuhan Peraturan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan di Sulawesi Selatan*. 21(2), 461–472.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Ketiga. Erlangga. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta.
- Darise, Nurlan. 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah (Akuntansi Sektor Publik)*. Edisi Pertama. Indeks Kelompok Gramedia. Jakarta.
- Erwinton Putra Antonius Tarigan; Lastria Nurtanzila. (2013). *Standar Akuntansi Pemerintahan dalam Mewujudkan Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah*. *JKAP (Jurnal Kebijakan Dan Administrasi Publik)*, 17(1), 29–45.
- Fatimah, Desi. 2014. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Seluruh Indonesia*. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 3, No. 1, Oktober 2014 : 1 – 15. Pekanbaru: Universitas Riau
- Fallis, A. . (2013). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya Dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Seluruh Indonesia*. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Fitriana, N., Anugerah, R., & Fitrios, R. (2020). *PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL, KEPATUHAN PADA PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN DAN DANA INSENTIF DAERAH TERHADAP OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN TINDAK LANJUT REKOMENDASI AUDIT SEBAGAI VARIABEL INTERVENING*. 8(2), 123–135.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Ibm SPSS 24 (Edisi Keenam)*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Hall, James A and Singleton Tommie. 2007. *Information Technology Auditing and Assurance*. Terjemahan Dewi Fitriyani dan Deny Arnos Kwary. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.
- Hidayah, K., Wismono, F. H., Kusumaningrum, M., & Amarullah, R. (2019). *The Role of Regional Inspectorate of Samarinda City In Maintaining Unqualified Opinion*. *Jurnal Borneo Administrator*, 15(2), 221–236. <https://doi.org/10.24258/jba.v15i2.538>
- Karianga, Hendra. 2017. *Carut-Marut Pengelolaan Keuangan Daerah di Era Otonomi Daerah Perspektif Hukum dan Politik*. Kencana: Depok.



- Kompas, Nasional. 2017. Jokowi: Opini WTP Bukan Prestasi, Tapi Kewajiban. Retrieved from <https://nasional.kompas.com/read/2017/12/05/11250701/jokowi-opini-wtp-bukan-prestasi-tapi-kewajiban>. Diakses tanggal 17 Januari 2023. Singaraja.
- Nurabiah. (2018). Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah yang Memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) di Provinsi Nusa Tenggara Barat. *Jurnal Aplikasi Akuntansi*, 3 (1), 67-100.
- Nordiawan, Deddy. 2008. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Nasution, D. A. D. (2019). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dan Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Lingkungan Hidup, Dinas Kehutanan, Dan Dinas Kebudayaan Dan Pariwisata Pemerintah. *Jurnal Akuntansi Bisnis Dan Publik*, 9(2), 30–43.
- Putra, L. A. G. (n.d.). *STRATEGI MEMPERTAHANKAN OPINI WAJAR TANPA PENGECEUALIAN (WTP) AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (LKPD) KABUPATEN LOMBOK TIMUR PROVINSI NUSA TENGGARA BARAT*. 1–9. <https://www.ptonline.com/articles/how-to-get-better-mfi-results>
- Putri, R.I.I, Jeri Araiku, Novita Sari. 2020. *Statistik Deskriptif*. Palembang: Bening.
- Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 Standar Akuntansi Pemerintahan. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123. 22 Oktober 2010. Jakarta.
- Rufaedah, Y. (2020). Analisis Faktor-Faktor Penghambat Pencapaian Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Wtp) Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Lkpd) Kabupaten Bandung Barat. *Sigma-Mu*, 12(2), 44–64.
- Setiawan, R. A. (2017). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan pada Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini LKPD Sulawesi Selatan*. 1–20.
- Silalahi, Ulber. 2010. *Metode Penelitian Sosial*. Jakarta: Refika Aditama.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara