



PENGARUH OPINI AUDIT LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH TERHADAP KESEJAHTERAAN MASYARAKAT DI DAERAH

Widha Adinata*

Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Jakarta
widhaadinata@gmail.com

Teguh Puspandoyo

Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Jakarta
puspandoyoteguh@gmail.com

Mei Ling

Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Jakarta
elinetj@gmail.com

*Alamat Korespondensi: widhaadinata@gmail.com

ABSTRACT

One of the principles of good governance is accountability, as reflected in Unqualified Audit Opinions. Accountability of government performance is expected in the improvement of public welfare. Regional governments have increasingly received Unqualified Audit Opinions on their financial statements, which reflects increasing quality of regional financial management and governance. Recent public discussions have questioned whether or not unqualified audit opinions have impact on public welfare. This study examines the impact of audit opinions, including the impact of successive Unqualified Opinion on HDI, using a Panel Regression model on all provinces data in Indonesia for the period of 2011—2019. Based on the REM estimation, this study concludes that the current audit opinion does not have impact on HDI because there is a time lag between the realization of spending and the increase in HDI. HDI is influenced by the accumulation of better audit opinions and the percentage of audit findings. Furthermore, the follow-up to audit recommendations does not impact HDI because it is merely a corrective action that would have more impact on current and future regional financial management policies and systems.

Keywords: accountability, public welfare, LKPD, audit opinion, good governance

ABSTRAK

Salah satu prinsip dasar penerapan *good governance* adalah akuntabilitas yang tercermin dari opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Akuntabilitas menuntut pertanggungjawaban hasil kinerja kegiatan penyelenggaraan negara berupa peningkatan kesejahteraan masyarakat. Perolehan opini WTP atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) telah mengalami peningkatan dari tahun ke tahun, bahkan semakin banyak perolehan opini WTP secara berturut-turut. Hal tersebut menimbulkan pertanyaan mengenai keterkaitan antara opini laporan keuangan dengan kesejahteraan masyarakat serta telah menjadi diskusi dan polemik publik seiring dengan peningkatan kualitas laporan keuangan. Penelitian ini menguji pengaruh opini LKPD, termasuk pengaruh opini WTP secara berturut-turut terhadap kesejahteraan masyarakat dengan menggunakan pendekatan ekonometrika, yaitu regresi data panel atas data seluruh provinsi di Indonesia periode tahun 2011—2019. Berdasarkan estimasi *random effect model* sebagai model terpilih, penelitian ini menyimpulkan bahwa opini audit tahun berjalan tidak berdampak signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat karena terdapat *time lag* antara realisasi belanja pemerintah dengan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Kesejahteraan masyarakat dipengaruhi secara signifikan oleh akumulasi skor opini audit dan persentase temuan audit. Sedangkan, tindak lanjut rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) tidak berdampak signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat karena penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK merupakan perbaikan atas kejadian yang telah lampau sehingga lebih berdampak pada kebijakan dan sistem pengelolaan keuangan daerah di masa sekarang dan masa depan.

Kata kunci: akuntabilitas, kesejahteraan masyarakat, LKPD, opini audit, *good governance*.

KLASIFIKASI JEL: H83, I38, O15

CARA MENGUTIP

Adinata, W., Puspandoyo, T., & Ling, M. (2023). Pengaruh opini audit laporan keuangan pemerintah daerah terhadap kesejahteraan masyarakat di daerah. *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 8(3), 219-234.

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah menyusun laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) sebagai pertanggungjawaban atas proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, penganggaran, sampai dengan pelaksanaan anggaran. Selanjutnya, sebagai perwujudan akuntabilitas, LKPD tersebut diaudit dan diberikan opini audit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang cakupannya meliputi empat unsur, yaitu kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, sistem pengendalian intern (SPI), dan kepatuhan atas ketentuan perundang-undangan.

Opini audit BPK, menurut Pasal 1 Ayat (11) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, adalah hasil pernyataan profesional auditor atas kewajaran informasi keuangan dalam laporan keuangan. Audit BPK atas pengelolaan keuangan negara tersebut menggambarkan tata kelola publik yang baik (*good public governance*) dalam pengelolaan pemerintahan terutama di bidang keuangan. Regulasi yang juga menguatkan *good public governance* adalah implementasi dari Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pada tataran akuntansi pemerintahan, akuntabilitas ditunjukkan antara lain dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, penyajian tepat waktu, dan memperoleh opini audit wajar tanpa pengecualian (WTP) dari BPK. Hal tersebut merupakan sasaran ideal *good public governance* dalam perspektif akuntansi pemerintahan (Hoesada, 2013).

Opini WTP mencerminkan kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, efektivitas SPI, dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan. Opini WTP diharapkan dapat menjadi pendorong aparatur pengelolaan keuangan daerah untuk menghindari potensi kecurangan (*fraud*) atau korupsi sehingga anggaran benar-benar dapat bermanfaat dan berkontribusi pada pelayanan yang pada akhirnya mampu meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Selain *good public governance*, sistem pemerintahan desentralisasi di Indonesia juga terbukti berkontribusi dalam percepatan pembangunan melalui pengentasan kemiskinan (Siburian, 2022). Penyusunan LKPD selain sebagai bagian akuntabilitas juga merupakan pertanggungjawaban atas pelaksanaan sistem desentralisasi tersebut.

Kesejahteraan dan akuntabilitas merupakan dua aspek capaian ideal dalam pengelolaan keuangan dan keduanya selaras dan saling

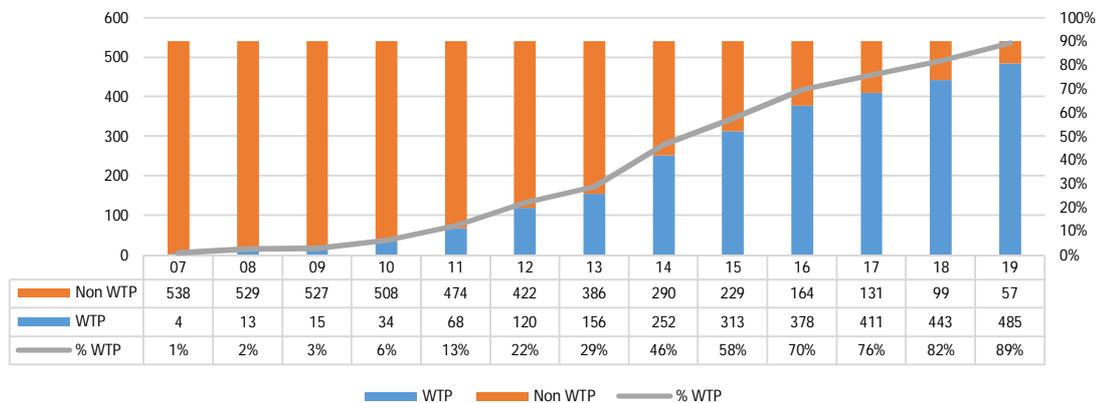
PENERAPAN DALAM PRAKTIK

- Akumulasi skor perolehan opini audit dan persentase temuan audit berdasarkan estimasi pada penelitian ini mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kenaikan indeks pembangunan manusia (IPM).
- Tindakan preventif melalui mitigasi temuan audit akan lebih efektif dampaknya terhadap upaya peningkatan perolehan opini audit yang lebih baik.
- Identifikasi dan mitigasi risiko temuan audit perlu dilakukan secara holistik pada setiap siklus pengelolaan keuangan daerah yang dimulai dari perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban.

mendukung. Hubungan antara opini laporan keuangan dengan kesejahteraan masyarakat telah menjadi diskusi dan polemik publik seiring dengan semakin meningkatnya kualitas laporan keuangan yang diindikasikan dengan meningkatnya perolehan opini WTP. Sejumlah pernyataan telah disampaikan oleh pimpinan negeri ini untuk menjawab pertanyaan tersebut. Salah satunya yang disampaikan Presiden Joko Widodo. Dia menyampaikan bahwa anggaran pemerintah sudah selayaknya dikelola secara akuntabel dan transparan, serta sebesar-besarnya berfokus pada kepentingan rakyat, yaitu kesejahteraan (Natalia, 2020). Sejalan dengan hal tersebut, Menteri Keuangan Republik Indonesia, Sri Mulyani Indrawati, juga menyampaikan bahwa perolehan opini WTP merupakan perwujudan nyata dari komitmen pemerintah untuk senantiasa mengelola keuangan negara dengan *good governance* dan akuntabel sehingga memberikan hasil peningkatan kesejahteraan rakyat, penurunan kemiskinan, dan pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan (Hendrartyo, 2020). Sementara itu, ketua BPK, Harry Azhar Aziz, mengatakan bahwa opini WTP pada entitas pemerintahan selama ini tidak berkorelasi dengan kesejahteraan masyarakat. Menurutnya, penilaian laporan keuangan sudah seharusnya beriringan dengan pemeriksaan realisasi program untuk kemakmuran rakyat (Putri, 2014). Opini WTP yang diberikan oleh BPK pada kenyataannya meliputi hasil dari pemeriksaan keuangan atas pelaksanaan anggaran suatu entitas dan belum mencakup pemeriksaan kinerja.

Dalam perjalanannya, perolehan opini audit LKPD telah mengalami peningkatan dari periode ke periode dengan semakin banyak pemerintah daerah yang mampu mendapatkan opini WTP dan bahkan mendapatkan opini WTP berturut-turut. Dari 542 pemerintah daerah, 309 pemerintah daerah telah berhasil mendapatkan opini WTP sebanyak 5 kali

Grafik 1 Opini Audit LKPD 2007—2019



Sumber: Kementerian Keuangan (diolah peneliti)

secara berturut-turut sejak tahun 2016, dan 34 pemerintah daerah telah mendapatkan opini WTP sebanyak 10 tahun secara berturut-turut sejak tahun 2011. Jumlah perolehan opini WTP yang semakin meningkat tersebut dapat mengindikasikan bahwa terdapat perbaikan kualitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini diharapkan dapat menjadi penggerak perekonomian dan memberikan kontribusi bagi pembangunan di daerah terutama terhadap peningkatan kesejahteraan masyarakat. Secara ringkas, capaian opini LKPD sejak tahun 2007 sampai dengan 2019 dapat dilihat pada Grafik 1 di bawah ini.

kinerja keuangan pemerintah dan mempunyai pengaruh parsial terhadap kinerja keuangan pemerintah.

Dengan memperhatikan komitmen pimpinan nasional serta riset yang telah dilakukan sebelumnya, penelitian ini menemukan kesenjangan penelitian yang masih dapat dieksplorasi lebih lanjut. Kesenjangan penelitian tersebut menjadi motivasi penelitian ini untuk melakukan pembuktian hipotesis tentang pengaruh opini LKPD terhadap kesejahteraan masyarakat. Secara khusus, penelitian ini akan mengukur dampak opini audit, termasuk dampak perolehan opini WTP secara berturut-turut, terhadap kesejahteraan masyarakat dengan data panel seluruh pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil studi literatur, penelitian yang mengulas hubungan akuntabilitas dan kesejahteraan masyarakat masih terbatas. Akbar & Djazuli (2014) serta Saragih & Hasibuan (2020) menemukan bahwa opini audit tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat. Kedua penelitian tersebut hanya mengambil objek secara parsial di provinsi tertentu. Carcaba et al. (2022) dalam survei di Spanyol menemukan bahwa *good governance* dalam bentuk efisiensi pemerintah menunjukkan efek positif langsung terhadap kesejahteraan individu dan *good governance* dalam bentuk akuntabilitas terlihat memiliki efek kurang signifikan terhadap kesejahteraan, sedangkan pada *good governance* dalam bentuk pengendalian korupsi sama sekali tidak memiliki efek terhadap kesejahteraan individu. Masduki et al. (2022) juga menyimpulkan bahwa belanja pemerintah yang berkualitas dan akuntabel dapat menurunkan tingkat kemiskinan dan mendorong IPM.

STUDI LITERATUR

Tata Kelola Pemerintahan yang Baik. (Good Governance)

Governance merupakan sebuah konsep yang dikenal dan telah diterapkan secara luas baik pada sektor swasta maupun sektor publik. Enderlein et al. (2010) menjelaskan bahwa *governance* mencakup sejumlah peraturan, termasuk kebijakan, program, dan keputusan yang dirancang untuk memperbaiki masalah publik melalui kebijakan. Istilah yang digunakan untuk menunjukkan tata kelola yang baik pada swasta dikenal sebagai *corporate governance* sedangkan pada sektor pemerintahan dikenal dengan *public governance*.

Penelitian lainnya banyak mengulas hubungan opini laporan keuangan terhadap kinerja pemerintah. Sebagai contoh, Tarihoran (2019), Precilia & Mimba (2020), dan Kurnia (2020) menemukan pengaruh positif opini audit terhadap

Tata kelola pemerintahan yang baik (*good public governance*) punya peran penting di dalam proses perwujudan organisasi yang bersih dan berorientasi mewujudkan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Ashiku (2016) mengatakan bahwa *good governance* sangat kompleks namun penting untuk mengekang korupsi,

mengurangi kemiskinan, serta memastikan ekonomi dan pembangunan yang dinamis.

Matei & Drumasu (2015) menjelaskan kemunculan konsep *governance* pada sektor publik dimulai antara periode tahun 1980—1990 di Selandia Baru, Australia, dan Inggris. Hal ini tidak lepas dari mulai munculnya kesadaran akan dampak dan manfaat jangka pendek dan jangka panjang atas penerapan *good governance* pada sektor swasta yang telah berjalan sebelumnya. Sejalan dengan hal tersebut, Cheema & Maguire (2001) yang meneliti *good governance* pada pembangunan manusia dari perspektif lembaga internasional (*external partners*) dalam mendukung negara-negara untuk pembangunan menemukan bahwa terdapat korelasi antara *good governance* dengan pembangunan manusia, di mana salah satu *entry point* yang digunakan yakni akuntabilitas dan transparansi.

Salah satu prinsip dasar penerapan *good governance* adalah akuntabilitas (Ekundayo, 2017). Akuntabilitas dalam kerangka *good governance* dapat diterapkan pada sektor korporasi dan sektor pemerintahan, sebagaimana tercantum dalam pedoman umum *good public governance* Indonesia yang dikeluarkan Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008). Lebih lanjut, Ekundayo (2017) juga menyampaikan bahwa akuntabilitas merupakan elemen penting dari *good governance*.

Opini Audit sebagai Indikator Akuntabilitas

Akuntabilitas termasuk dalam salah satu prinsip penting dalam pengelolaan keuangan negara, yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil kegiatan penyelenggaraan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat/rakyat sebagai pemilik kedaulatan tertinggi negara sebagaimana hukum dan peraturan yang berlaku (Pasal 7 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme). Harrison (2014) merekomendasikan bahwa penerapan akuntabilitas fiskal yang efektif akan meningkatkan persepsi dan legitimasi serta mengurangi kecurangan dan korupsi yang pada akhirnya meningkatkan kepercayaan masyarakat. Sejalan dengan Harison, Morozumi, & Veiga (2016) juga menyatakan bahwa penerapan kebijakan atau reformasi yang memperkuat akuntabilitas institusi akan mengurangi ruang bagi pejabat (oknum) untuk mencari keuntungan sehingga mendorong pertumbuhan dengan meningkatkan efisiensi investasi publik (belanja pemerintah).

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengatur bahwa salah satu langkah khusus dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara

adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintah, diaudit oleh BPK dengan diberi opini audit. Hasil audit tersebut kemudian disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) paling lambat enam bulan setelah tahun buku yang bersangkutan berakhir.

Opini audit merupakan pernyataan profesional auditor atas kewajaran informasi keuangan yang terkandung dalam laporan keuangan, berdasarkan ketentuan yaitu:

- a. penyusunan laporan keuangan yang sesuai standar akuntansi pemerintahan;
- b. laporan keuangan memuat pengungkapan yang cukup (*adequate disclosures*);
- c. perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban anggaran yang dituangkan dalam laporan keuangan telah mematuhi peraturan perundang-undangan;
- d. perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban anggaran yang dituangkan dalam laporan keuangan telah diselenggarakan dengan sistem pengendalian internal yang efektif.

Tugas pemeriksaan sebagaimana dilaksanakan BPK yaitu pemeriksaan terkait tata kelola dan pertanggungjawaban pelaksanaan keuangan negara yang mencakup semua unsur keuangan negara. Setidaknya terdapat tiga macam pemeriksaan yang menjadi tugas BPK, yaitu pemeriksaan atas pengelolaan keuangan, pemeriksaan atas hasil kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Hasil pemeriksaan pengelolaan keuangan memberikan gambaran atas kewajaran informasi keuangan yang tersaji dalam laporan keuangan. Setelah pemeriksaan dinyatakan selesai, hasil pemeriksaan tersebut dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang menghasilkan *output* berupa opini audit.

Sebagaimana diatur dalam penjelasan Pasal 16 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, hasil pemeriksaan BPK dapat menghasilkan empat jenis opini audit:

- a. wajar tanpa pengecualian/WTP (*unqualified opinion*), yaitu pernyataan bagi laporan keuangan entitas yang diperiksa dan disusun dengan wajar dalam berbagai hal material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia;
- b. wajar dengan pengecualian/WDP (*qualified opinion*), yaitu suatu opini bahwa laporan keuangan entitas yang diaudit, dalam semua hal

yang material, kondisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas telah disajikan secara wajar sesuai prinsip akuntansi di Indonesia secara umum, kecuali bagi dampak atas hal yang terkait dengan yang dikecualikan;

- c. tidak memberikan pendapat/TMP (*disclaimer of opinion*), yaitu pernyataan di mana pemeriksa tidak memberi pernyataan terhadap laporan keuangan jika cakupan pemeriksaan yang dilakukan kurang atau tidak cukup untuk membuat suatu pernyataan/opini; dan
- d. tidak wajar (*adverse opinion*), yaitu pendapat yang menyebutkan bahwa laporan keuangan entitas tidak wajar dalam menyajikan posisi kas, arus keuangan tertentu dan pendapatan berdasar pada prinsip akuntansi umum di Indonesia.

Pemeriksaan BPK menghasilkan temuan audit baik dari sisi kinerja, efisiensi, maupun efektivitas instansi yang diperiksa. Temuan audit dapat bersifat signifikan yang memengaruhi opini audit serta dapat bersifat tidak signifikan dan hanya menjadi catatan perbaikan. BPK akan memberikan rekomendasi tindak lanjut atas setiap temuan audit.

Menurut Duarmas et al. (2016), akuntabilitas merupakan suatu proses pertanggungjawaban dan evaluasi pelaksanaan kegiatan program pemerintah. Mardiasmo (2006) menjelaskan bahwa akuntabilitas merupakan suatu bentuk kewajiban untuk melaporkan keberhasilan maupun kegagalan dalam melaksanakan misi organisasi serta pencapaian tujuan yang sebelumnya telah ditentukan, melalui surat pertanggungjawaban media yang dilakukan secara berkala. Akuntabilitas dapat diperoleh melalui dua upaya. Pertama, upaya agar aparatur pemerintah mampu bertanggungjawab untuk setiap perilaku pemerintah dan dapat secara cepat bereaksi sesuai kewenangannya. Kedua, menetapkan kriteria untuk mengukur kinerja aparatur pemerintah dan menetapkan mekanisme yang menjamin semua standar dapat dipenuhi.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas menuntut adanya pertanggungjawaban berupa hasil kinerja kegiatan penyelenggaraan negara. Penjelasan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjabarkan bahwa dalam rangka akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, pimpinan unit organisasi (pengguna anggaran/pengguna barang) sebagai penanggung jawab pelaksanaan kebijakan yang ditetapkan APBN/APBD bertanggung jawab dari segi manfaat/hasil (*outcome*). Sementara itu, pimpinan unit organisasi sebagai penanggung jawab

pelaksanaan kegiatan yang ditetapkan dalam APBN/APBD, bertanggung jawab dari segi barang dan/atau jasa yang disediakan (*output*).

Akuntabilitas hasil kinerja kegiatan penyelenggaraan negara tercermin antara lain dari peningkatan kesejahteraan masyarakat dengan memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagaimana tujuan negara yang termuat pada UUD 1945. Akuntabilitas harus diiringi oleh kinerja yang baik agar dapat berdampak pada kesejahteraan. Opini audit WTP harus diimbangi dengan kinerja pemerintah daerah yang baik (Indramawan et al., 2021).

Indeks Pembangunan Manusia sebagai Indikator Kesejahteraan Masyarakat

Salah satu tujuan pembangunan adalah untuk mewujudkan masyarakat sejahtera. Menurut Dasgupta et al. (2018) dalam tulisannya yang berjudul *Economic Growth, Human Development, and Welfare* menyebutkan kesejahteraan merupakan konsep yang lebih luas dari pada status ekonomi (pendapatan per kapita) dan diukur dengan indikator multidimensi termasuk kesehatan dan pendidikan. Dengan demikian, secara umum kesejahteraan adalah kondisi masyarakat yang dapat terpenuhi kebutuhan-kebutuhannya, baik kebutuhan dasar seperti makan dan tempat tinggal maupun kebutuhan untuk meningkatkan taraf hidup seperti pendidikan, kesehatan, dan penghasilan yang layak.

Dalam teori Klasik, Adam Smith mengibaratkan manusia sebagai faktor produksi utama dalam membawa kemakmuran suatu bangsa. Hal ini dikarenakan, faktor lain seperti sumber daya alam (tanah) baru akan bernilai jika dikelola dengan baik oleh sumber daya manusia sehingga dapat berguna bagi kehidupan manusia. Konsep pembangunan manusia yang meliputi seluruh kebutuhan dasar yaitu kesehatan, pendidikan, dan ekonomi diperlukan dalam mencapai tujuan pembangunan. Sulit dikatakan ada pembangunan jika kemiskinan, pengangguran, dan ketimpangan masih substansial.

Tujuan pembangunan nasional pada akhirnya adalah terbentuknya manusia Indonesia secara utuh baik jasmani maupun rohani. Target pembangunan antara lain derajat kesehatan yang meningkat (usia harapan hidup tinggi dan kondisi kesehatan yang baik), pendidikan yang semakin baik (mengurangi angka buta huruf, meningkatkan kemampuan menulis, dan memiliki keterampilan yang baik), serta penguasaan potensi sumber daya (sumber penghidupan yang layak) yang dapat berkontribusi dalam pembangunan. Ketiga unsur di atas selanjutnya digunakan sebagai indikator

keberhasilan pembangunan manusia yang diukur menggunakan IPM. IPM merupakan indikator penting untuk mengukur keberhasilan dalam upaya pembangunan kualitas hidup manusia. Kesejahteraan masyarakat terutamanya adalah menyangkut pendidikan, kesehatan, dan pendapatan sebagaimana yang tercermin dalam IPM (Veltmeyer & Rushton, 2012).

IPM dipakai juga dalam menentukan level pembangunan di suatu wilayah guna menentukan langkah kebijakan yang akan diambil. Di Indonesia, IPM termasuk data yang vital dan penting karena selain digunakan untuk pengukuran kinerja pemerintah daerah, IPM juga dipakai dalam penentuan dana alokasi umum (DAU) untuk tujuan perimbangan keuangan pusat dan daerah.

Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu menyimpulkan opini audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat. Hasil penelitian Akbar & Djazuli (2014) menyimpulkan jika data pada wilayah Bali periode 2013 belum memperlihatkan korelasi signifikan antara pemeriksaan keuangan terhadap indikator kesejahteraan ekonomi. Penelitian Saragih & Hasibuan (2020) menemukan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah mempunyai korelasi kuat terhadap kesejahteraan masyarakat, sedangkan kinerja keuangan pemerintah daerah tidak berkorelasi signifikan terhadap opini BPK dan opini BPK tidak berkorelasi kuat terhadap kesejahteraan masyarakat.

Di sisi lain, beberapa penelitian menemukan terdapat korelasi antara opini audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Precilia & Mimba (2020) menyimpulkan opini audit berkorelasi positif dan signifikan atas kinerja keuangan pemerintah. Realisasi pendapatan asli daerah (PAD) berkorelasi positif pada kinerja keuangan pemerintah daerah. Realisasi PAD merupakan variabel pemediasi hubungan opini audit dengan kinerja keuangan pemerintah daerah. Tarihoran (2019) menyimpulkan bahwa secara parsial temuan pemeriksaan BPK, opini BPK, ukuran pemerintahan, dan realisasi belanja berkorelasi signifikan atas kinerja pemerintah daerah. Ouedraogo et al. (2022) meneliti tentang kualitas institusional dalam pengembangan sumber daya manusia yang hasilnya adalah efektivitas pemerintah, pengendalian korupsi dan stabilitas politik, serta tidak adanya kekerasan, termasuk terorisme adalah dimensi terpenting yang mendorong pembangunan sumber daya manusia. Selanjutnya, penelitian Masduki et al. (2022), menemukan bahwa kualitas belanja pemerintah daerah didukung dan dibentuk oleh variabel prioritas, alokasi, waktu, akuntabilitas, dan

efektivitas. Artinya, belanja pemerintah dapat dikatakan berkualitas jika dilihat dari kelima variabel tersebut. Hasil penelitian ini juga menyimpulkan bahwa belanja pemerintah yang berkualitas dapat menurunkan tingkat kemiskinan dan mendorong IPM.

Seluruh penelitian terdahulu di atas dilakukan dengan menggunakan jumlah sampel yang kecil dan belum mencakup keseluruhan populasi pemerintah daerah dengan *data series* tahun pengamatan yang pendek. Untuk menambahkan kebaruan khazanah penelitian dalam tema ini, penelitian ini disusun menggunakan dua pendekatan yang baru. Pertama, penelitian ini menggunakan variabel akumulasi skor perolehan opini yang diharapkan dapat memberi gambaran perbedaan antara skor rata-rata perolehan opini satu provinsi dengan provinsi lain. Skor opini lebih tinggi menggambarkan bahwa pada provinsi tersebut opini WTP diperoleh lebih banyak dibandingkan dengan provinsi lain dengan skor opini yang lebih rendah. Kedua, dalam penelitian ini menggunakan data populasi, yaitu data panel untuk seluruh provinsi di Indonesia dengan periode antara tahun 2011—2019.

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan studi literatur dan penelitian terdahulu, penulis akan melakukan analisis pengaruh opini audit LKPD terhadap indikator kesejahteraan masyarakat melalui pendekatan ekonometrika dengan regresi data panel.

Akuntabilitas sebagai salah satu representasi dari *good governance* diwakili oleh variabel opini audit suatu periode, akumulasi perolehan opini audit, persentase temuan audit, dan persentase rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti. Akuntabilitas akan dilihat pengaruhnya secara langsung terhadap IPM sebagai indikator kesejahteraan. Selain itu, dampak upaya perbaikan berupa rekomendasi tindak lanjut juga akan dilihat melalui iterasi antara dua variabel, yaitu rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti dengan opini periode berjalan dan rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti dengan perkembangan perolehan opini antarperiode.

Opini audit yang baik, dalam hal ini opini WTP, diharapkan mampu mencerminkan kualitas tata kelola pengelolaan keuangan daerah sehingga belanja pemerintah yang dikeluarkan dapat menghasilkan *output* dan *outcome* yang optimal serta mampu memberikan *multiplier effect* terhadap perekonomian yang berujung pada kesejahteraan masyarakat. Untuk itu, hipotesis pertama akan menguji dampak perolehan opini audit terhadap kesejahteraan masyarakat sebagai berikut.

Hipotesis 1: Perolehan opini audit pada suatu periode mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap IPM.

Dalam beberapa tahun terakhir, jumlah pemerintah daerah yang memperoleh capaian opini WTP semakin banyak dan bahkan ada daerah yang memperolehnya secara berturut-turut. Selain mencerminkan kualitas tata kelola yang semakin baik, capaian tersebut telah menandakan bahwa akuntabilitas sudah menjadi budaya yang diharapkan mampu meningkatkan kinerja pemerintah daerah dalam mengawal tercapainya kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan asumsi di atas, hipotesis kedua akan menguji dampak opini WTP secara berturut-turut terhadap kesejahteraan masyarakat sebagai berikut.

Hipotesis 2: Perolehan opini WTP secara berturut-turut (skor opini) mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap IPM.

Pelaksanaan audit LKPD oleh BPK selain menghasilkan opini audit juga terdapat beberapa catatan temuan yang dituangkan dalam LHP. Temuan audit mencerminkan adanya ketidaksesuaian dan ruang perbaikan pengelolaan keuangan daerah yang dapat dilakukan pemerintah daerah berdasarkan ketentuan standar akuntansi pemerintahan, kebutuhan pengungkapan, sistem pengendalian intern (SPI), dan ketentuan peraturan perundangan yang berlaku sehingga dapat mengurangi efektivitas peran pemerintah dalam menyejahterakan masyarakat. Semakin banyak pelanggaran atas ketentuan SPI dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang dilakukan oleh pemerintah daerah, semakin buruk kinerja pemerintah daerah tersebut (Sudarsana & Rahardjo, 2013). Dari penjelasan tersebut, hipotesis ketiga akan menguji pengaruh temuan audit terhadap kesejahteraan masyarakat sebagai berikut.

Hipotesis 3: Temuan audit mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap IPM.

Dari temuan audit dalam LHP, BPK akan memberikan rekomendasi yang harus ditindaklanjuti guna perbaikan tata kelola keuangan pemerintah daerah. Tindak lanjut terhadap rekomendasi temuan diharapkan dapat memperbaiki kualitas laporan keuangan dan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan sehingga dapat meningkatkan kinerja pemerintah. Untuk itu, hipotesis keempat akan menguji dampak rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti terhadap kesejahteraan masyarakat sebagai berikut.

Hipotesis 4: Rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap IPM.

Selanjutnya, guna melihat dampak atas adanya upaya perbaikan dari temuan audit dan perolehan opini pada suatu periode terhadap peningkatan kesejahteraan masyarakat, iterasi dua variabel dilakukan dengan tujuan mengetahui dampak dua variabel dependen secara bersama-sama terhadap suatu variabel independen. Untuk itu hipotesis kelima dan keenam disusun sebagai berikut.

Hipotesis 5: Rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti bersama indeks opini tahunan mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap IPM.

Hipotesis 6: Rekomendasi temuan yang ditindaklanjuti bersama perkembangan perolehan opini WTP secara berturut-turut mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap IPM.

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Guna memperoleh hasil yang lebih komprehensif, penelitian ini menggunakan data populasi yaitu data seluruh pemerintah daerah pada 34 provinsi (*cross section*) dengan lama pengamatan 9 tahun dari tahun 2011—2019. Indikator kesejahteraan masyarakat yang digunakan sebagai variabel dependen adalah data IPM tahun 2011—2019, sedangkan data variabel independen yang digunakan adalah data opini LKPD tahun 2011—2019, data temuan audit tahun 2011—2019, dan data tindak lanjut rekomendasi BPK tahun 2011—2019.

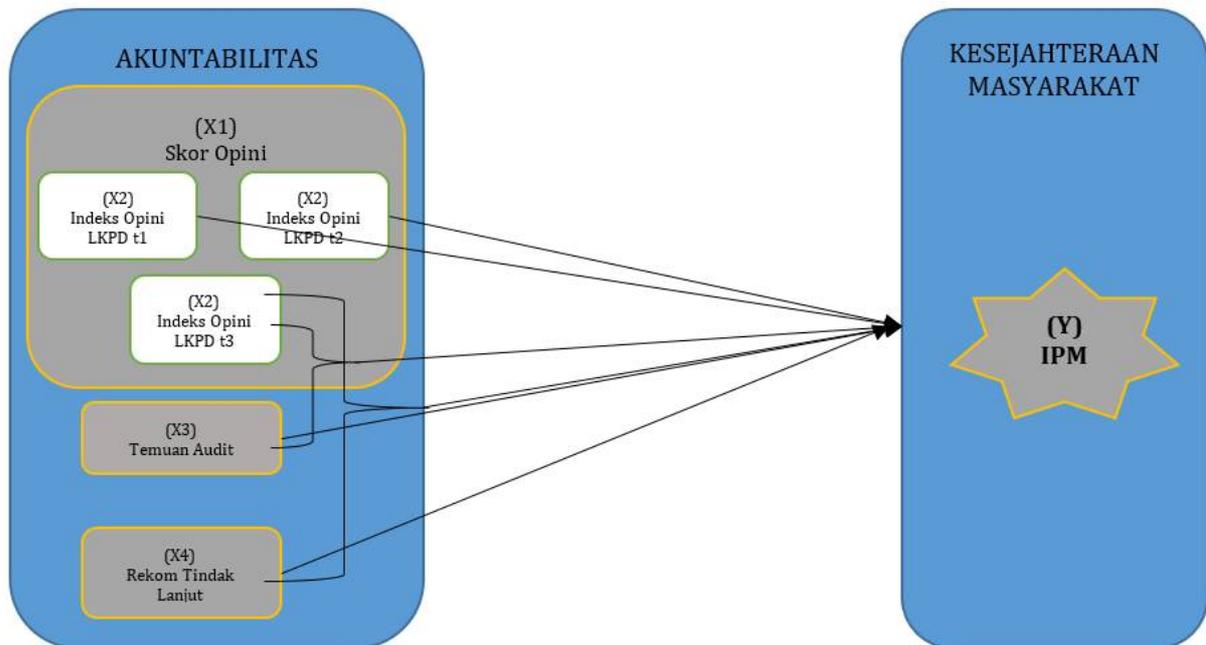
Adapun sumber data pada penelitian ini merupakan sumber data sekunder dan diperoleh dari beberapa sumber. Data IPM diperoleh dari *website* Badan Pusat Statistik (BPS), data opini LKPD diperoleh dari LHP BPK yang dikonsolidasikan di internal Kementerian Keuangan, serta data temuan dan rekomendasi tindak lanjut diperoleh dari LHP BPK.

Model Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan ekonometrika dengan model regresi data panel. Hal ini tidak terlepas dari jenis kriteria data yang digunakan, yaitu perpaduan antara data antarwilayah atau *cross section (i)* dan data antarwaktu atau *time series (t)*. Penelitian ini juga melakukan uji asumsi klasik dan uji estimasi model panel terbaik.

Menurut Gujarati (2004) terdapat tiga keuntungan menggunakan data panel. Keuntungan pertama, data panel secara signifikan meningkatkan ukuran sampel. Keuntungan kedua, dengan mempelajari pengamatan penampang berulang, data panel lebih cocok untuk mempelajari dinamika

Gambar 1 Model Penelitian



Sumber: Diolah Peneliti

perubahan. Keuntungan ketiga, data panel memungkinkan untuk mempelajari model perilaku yang lebih kompleks.

Wahyudi (2020) menyebutkan bentuk umum model data panel sebagai berikut:

$$Y_{it} = \beta_0 + \beta_i X_{it} + \dots + \alpha_t + \mu_{it} \quad (1)$$

Keterangan:

- Y = variabel terikat
- X = variabel bebas
- B = konstanta
- I = data *cross section*
- T = data *time series*
- α = nilai perbedaan antar *cross section*
- μ = *disturbance error*

Berdasarkan bentuk umum dan gambar model penelitian Gambar 1, maka bentuk model persamaan pada penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 - \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \alpha + \mu_{it} \quad (2)$$

Keterangan:

- Y = IPM
- β_0 = konstanta
- $\beta_1 - \beta_6$ = koefisien regresi
- X_1 = skor opini
- X_2 = indeks opini
- X_3 = temuan audit
- X_4 = rekom tindak lanjut
- α = nilai antar *cross section*
- μ_{it} = *disturbance error*

Variabel yang Digunakan

Penelitian ini menggunakan variabel dependen berupa IPM sebagai indikator kesejahteraan masyarakat karena IPM secara substansi telah mencakup ukuran keberhasilan suatu pembangunan kualitas hidup manusia dalam tiga dimensi, yaitu kesehatan, pendidikan, dan standar hidup yang layak. Tiga ukuran dimensi IPM tersebut merupakan bagian dari indikator kesejahteraan yang digunakan BPS, yang dibagi ke dalam delapan bidang, yaitu kependudukan, kesehatan dan gizi, pendidikan, ketenagakerjaan, taraf dan pola konsumsi, perumahan dan lingkungan, kemiskinan, serta sosial lainnya yang menjadi acuan dalam upaya peningkatan kualitas hidup. IPM merupakan indikator paling cocok dan dapat digunakan untuk mengukur kesejahteraan masyarakat.

Penelitian ini menggunakan variabel independen berupa indeks opini, skor opini, persentase temuan, dan persentase tindak lanjut rekomendasi BPK. Selain itu, iterasi dua variabel yaitu variabel rekomendasi tindak lanjut dengan skor opini dan variabel tindak lanjut dengan skor opini juga digunakan untuk menggambarkan upaya perbaikan atas temuan yang telah lalu.

Variabel Indeks Opini

Data indeks opini merupakan nilai dari opini yang dikeluarkan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah. Data tersebut bersifat kualitatif sehingga perlu dilakukan kuantifikasi menjadi data numerik untuk dapat dilakukan pengujian statistik. Sebagaimana dijelaskan Mamondol (2021) bahwa ciri statistik adalah selalu bekerja dengan data

kuantitatif sehingga apabila data kualitatif yang diuji harus dikonversi menjadi data kuantitatif. Beberapa penelitian sejenis terkait pengaruh opini audit telah dilakukan oleh peneliti terdahulu diantaranya Precilia & Mimba (2020) dan Yaya et al. (2021) yang juga menggunakan proses kuantifikasi data untuk pengujian secara statistik. Proses kuantifikasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu opini dengan kategori tidak wajar (*adverse*) 0, tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) 1, wajar dengan pengecualian (*qualified*) 2, dan wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) 3. Untuk mendapatkan indeks pada suatu provinsi, perlu dijumlahkan terlebih dahulu indeks opini dari kabupaten dan kota di bawahnya untuk kemudian dirata-rata kemudian setelah itu dilakukan pembulatan.

Variabel Skor Opini

Variabel skor opini digunakan untuk menghitung kesinambungan akuntabilitas, yang dalam hal ini dicerminkan oleh opini audit entitas daerah. Hasil perhitungan ini kemudian digunakan untuk melihat perbandingan antara entitas daerah yang memperoleh opini WTP dalam frekuensi yang lebih banyak dan/atau berturut-turut dengan entitas daerah lain yang mendapat opini WTP dalam frekuensi yang lebih sedikit dan/atau tidak berturut-turut. Dengan akumulasi skor opini, daerah yang mendapat opini WTP dalam frekuensi yang lebih banyak dan/atau berturut-turut memperoleh skor yang lebih baik.

Nilai skor dihitung dengan menggunakan akumulasi indeks opini audit seluruh pemerintah daerah di suatu provinsi, yaitu opini WTP bernilai 3, opini WDP bernilai 2, opini TMP bernilai 1, dan opini tidak wajar bernilai 0. Setelah dirata-rata, skor opini diakumulasikan ke tahun selanjutnya untuk memperoleh gambaran ke belakang (*historical*) perolehan rata-rata opini pada suatu provinsi. Variabel skor opini audit provinsi diambil dari rata-rata perolehan seluruh entitas di dalam suatu provinsi.

Penelitian terkait opini audit seperti Precilia & Mimba (2020), Kurnia (2020), serta Indramawan et al. (2019) pada umumnya mengategorikan opini dengan indeks. Namun, penelitian ini menggunakan skor opini yang diukur dari akumulasi skor perolehan opini audit suatu entitas (dari awal perolehan opini audit) yang diakumulasikan ke periode-periode selanjutnya. Hal tersebut menjadi pembaruan dalam penelitian untuk lebih mencerminkan fenomena keberlanjutan akuntabilitas pengelolaan keuangan suatu daerah yang dicerminkan dari opini audit. Penelitian ini menggunakan teknik akumulasi skor perolehan opini audit untuk mengetahui perbedaan pengaruh perolehan opini WTP secara berturut-turut dengan

perolehan opini WTP hanya pada tahun pelaporan tertentu saja.

Dalam suatu analisis data, ada kalanya variabel yang ada belum dapat menggambarkan fenomena yang terjadi. Oleh karena itu, transformasi data atau menggunakan formula dari variabel yang telah ada dapat dilakukan sehingga terbentuk variabel baru yang lebih mendekati fenomena yang ada. Pembentukan variabel baru dengan rumus atau formula tertentu dari variabel yang telah ada dikenal dengan istilah *compute variabel* (Gio & Rosmaini, 2016). Pada penelitian ini, variabel indeks opini yang menggambarkan perolehan opini audit atas satu periode laporan keuangan saja dirasa belum cukup menjelaskan fenomena perolehan opini suatu entitas dalam akumulasi beberapa periode secara berturut-turut sehingga variabel indeks opini pada transformasi menggunakan akumulasi skor opini untuk menangkap fenomena perolehan opini audit WTP secara berkesinambungan tersebut. Pendekatan ini akan membedakan provinsi yang pada entitas di bawahnya memperoleh opini WTP dalam frekuensi lebih banyak dan/atau berturut-turut dengan provinsi yang pada entitas di bawahnya memperoleh opini WDP, TMP, dan TW.

Ilustrasi perhitungan:

$$\begin{aligned} \text{Opn_Prov } t &= \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_t)}{\sum(\text{kab kota})} \right) \\ \text{Opn_Prov } t+1 &= \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_t)}{\sum(\text{kab kota})} \right) + \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_{t+1})}{\sum(\text{kab kota})} \right) \\ \text{Opn_Prov } t+2 &= \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_t)}{\sum(\text{kab kota})} \right) + \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_{t+1})}{\sum(\text{kab kota})} \right) + \left(\frac{\sum(\text{indeks opini kab kota}_{t+2})}{\sum(\text{kab kota})} \right) \end{aligned} \quad (3)$$

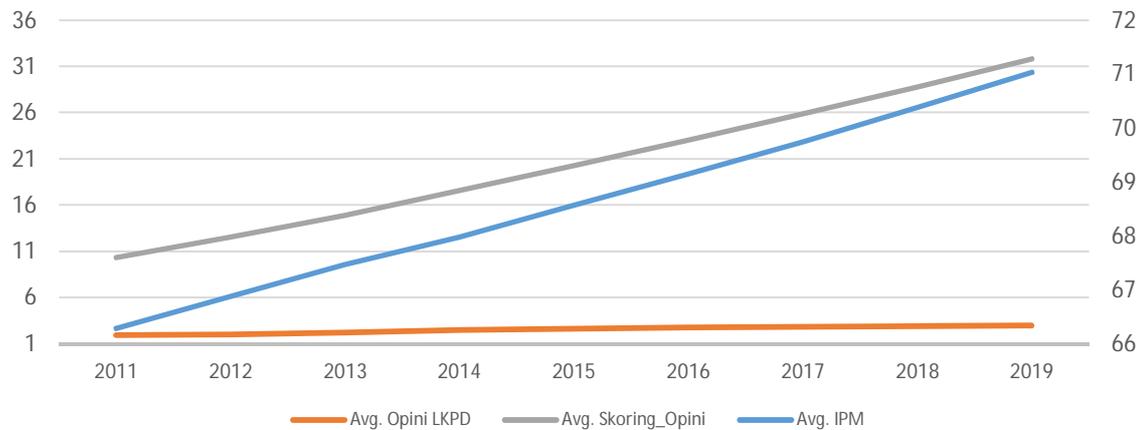
Skor mulai tahun 2011—2019 dimasukkan sebagai variabel untuk mengetahui pengaruhnya terhadap kesejahteraan bersama-sama dengan variabel lainnya dengan metode regresi data panel sehingga setiap provinsi akan mempunyai nilai alpha (*effect*) yang berbeda.

Variabel Temuan Audit dan Rekomendasi Tindak Lanjut

Penelitian ini menggunakan temuan audit laporan keuangan pemerintah daerah dan rekomendasi BPK yang telah ditindaklanjuti dan dinyatakan selesai oleh BPK. Penyelesaian atas tindak lanjut rekomendasi BPK memerlukan waktu karena temuan audit suatu tahun akan dikeluarkan pada tahun t+1 dan baru dapat ditindaklanjuti pada periode t+2. Berkaitan kondisi tersebut, peneliti ini menggunakan *lag* 2 tahun untuk disandingkan dengan data variabel lain.

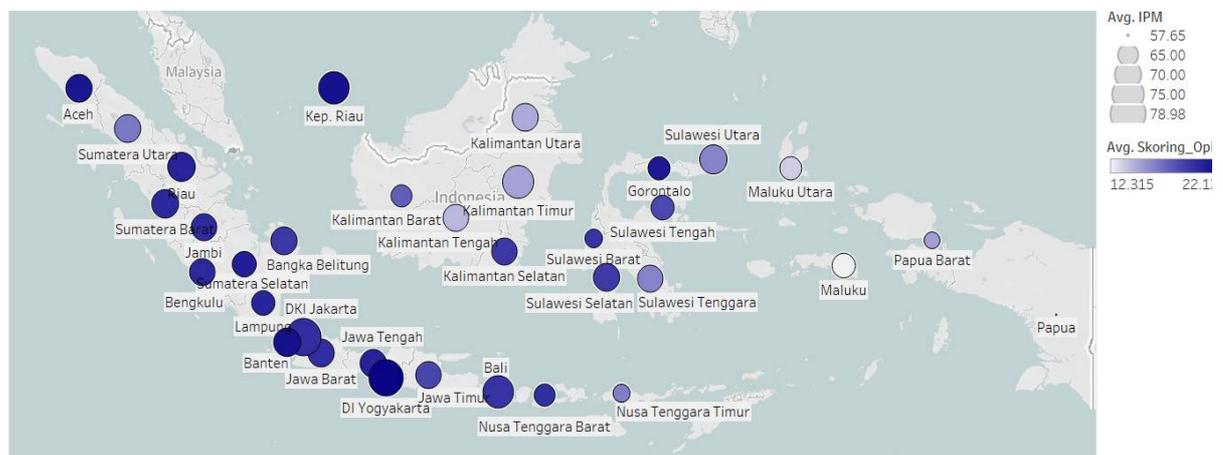
Guna melihat upaya (*effort*) suatu instansi dalam melakukan perbaikan, penelitian ini menggunakan interaksi antara variabel persentase

Grafik 2 Tren IPM, Skor Opini, dan Opini LKPD



Sumber: Diolah Peneliti

Gambar 2 Sebaran IPM dan Skor Opini



Sumber: Diolah Peneliti

tindak lanjut rekomendasi BPK dikalikan dengan indeks opini dan skor opini. Pertama, interaksi persentase tindak lanjut rekomendasi BPK dengan indeks opini audit. Interaksi dua variabel ini dalam model dimaksudkan untuk mengetahui dampak atas perbaikan (rekomendasi BPK yang selesai ditindaklanjuti) dengan capaian opini secara tahunan terhadap IPM. Kedua, interaksi persentase tindak lanjut rekomendasi BPK dengan skor opini audit. Interaksi dua variabel ini dalam model dimaksudkan untuk mengetahui dampak perbaikan (rekomendasi BPK yang selesai ditindaklanjuti) dengan perjalanan atau perkembangan perolehan opini audit secara berturut-turut terhadap IPM.

Estimasi Model Data Panel

Dalam estimasi model regresi dengan data panel, terdapat 3 model yaitu:

1. *Common effect model* (CEM)

Dalam model data panel, ini merupakan model paling sederhana dan hasilnya sama dengan regresi biasa. Pendekatan yang digunakan yaitu

metode panel kuadrat terkecil atau *panel ordinary least square* (POLS).

2. *Fixed effect model* (FEM)

Model ini menggunakan asumsi nilai perbedaan antar-*cross section* dapat berkorelasi dengan variabel bebas. Metode estimasi yang dipakai juga metode panel kuadrat terkecil atau *panel ordinary least square* (POLS).

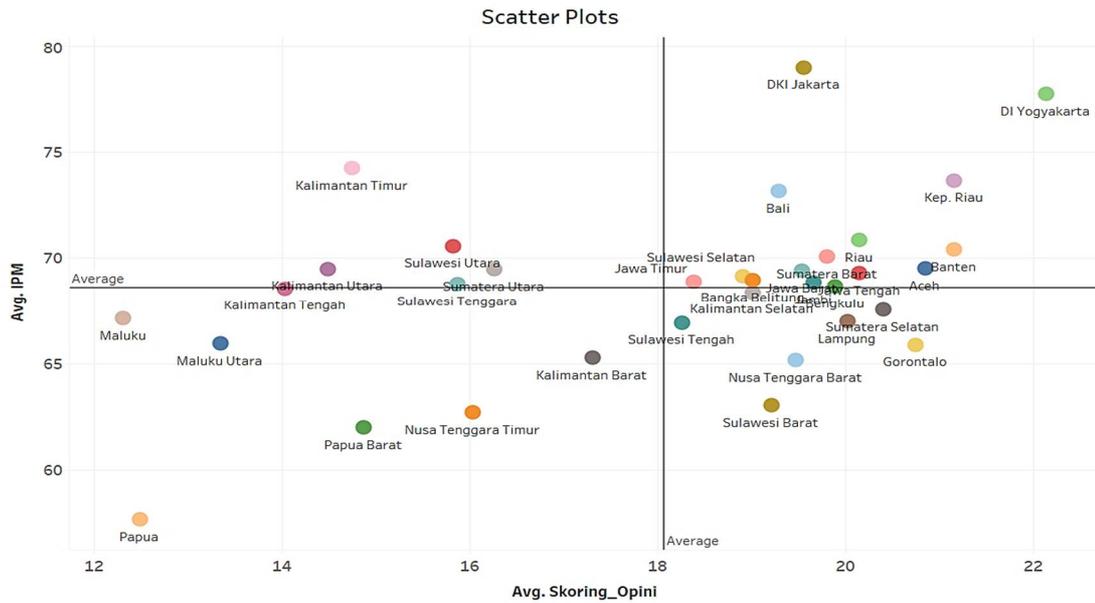
3. *Random effect model* (REM)

Model ketiga dalam estimasi model data panel ini menggunakan asumsi bahwa nilai beda antar-*cross section* tidak berkorelasi dengan variabel bebas sehingga model REM mengestimasi di mana variabel gangguan mungkin saling berhubungan antarwaktu dan antar-*cross section*.

Uji Kebaikan Model

Dari ketiga model data panel di atas, perlu proses uji untuk menentukan ragam model mana

Grafik 3 Sebaran IPM dan Skor Opini



Sumber: Diolah Peneliti

yang paling tepat dipakai dalam estimasi. Terdapat dua pengujian model data panel yang biasa dipakai. Pertama, uji Chow. Proses ini digunakan untuk membandingkan antara CEM dan FEM dan memilih model yang paling tepat digunakan dalam interpretasi hasil. Asumsi hipotesis pengujian adalah:

$H_1 = \text{fixed effect model}$

$H_0 = \text{common effect model}$

Kedua, uji Hausman. Proses uji Hausman ini digunakan untuk memilih model estimasi yang terbaik antara FEM dan REM dan digunakan pada proses interpretasi hasil. Asumsi hipotesis pengujian adalah:

$H_1 = \text{fixed effect model}$

$H_0 = \text{random effect model}$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Visualisasi Data

Pada bagian awal pembahasan, sebelum melakukan pembahasan uji statistik, pembahasan/deskripsi dari hasil olah data yang divisualisasikan akan dilakukan dengan menggunakan beberapa jenis visualisasi seperti *trend line*, *scatter plots*, dan *symbol maps*. Hasil visualisasi ini juga menjadi salah satu dasar bagi peneliti dalam menentukan hipotesis yang akan diuji. Berdasarkan visualisasi data antarperiode, pergerakan rata-rata indikator kesejahteraan berupa IPM dan rata-rata akumulasi skor opini secara nasional menunjukkan pergerakan kenaikan yang searah. Sedangkan rata-rata perolehan opini LKPD sama-sama bergerak ke atas namun tidak

setinggi kenaikan rata-rata IPM. Garis *trend* opini audit memiliki pola yang sedikit berbeda jika dibandingkan dengan variabel skor opini dan IPM. Oleh karena itu, dapat dibangun hipotesis awal bahwa terdapat pengaruh antara perolehan opini LKPD secara berturut-turut terhadap kenaikan IPM. Selain itu, hipotesis selanjutnya adalah terdapat pengaruh antara perolehan opini LKPD terhadap kenaikan IPM. Hal ini juga menjadi dasar pembangunan hipotesis penelitian ini untuk melakukan uji statistik atas fenomena tersebut. Visualisasi rata-rata IPM, rata-rata akumulasi skor opini dan rata-rata opini sebagaimana ditampilkan pada Grafik 2.

Setelah divisualisasikan dengan *scatter plots* untuk menampilkan kuadran sebaran IPM dan skor opini, terlihat bahwa masih terdapat provinsi yang memiliki rata-rata IPM dan rata-rata skor opini yang rendah di wilayah timur, sedangkan provinsi di wilayah barat termasuk Pulau Jawa memiliki rata-rata IPM dan rata-rata skor opini yang lebih baik. Peneliti juga melihat sebaran dalam bentuk peta (*maps*) sebaran IPM dan skor opini yang dilihat per provinsi sebagaimana Gambar 2. Dari gambar 2 semakin jelas memperlihatkan sebaran IPM dan skor opini di seluruh provinsi.

Skor opini pada wilayah Jawa, Bali, Nusa Tenggara, dan Sumatera yang lebih baik menunjukkan lebih baiknya kualitas pelaksanaan *good governance* di wilayah tersebut. Sedangkan, skor opini yang lebih rendah di wilayah timur mengindikasikan kualitas pelaksanaan *good governance* yang masih perlu mendapat perhatian.

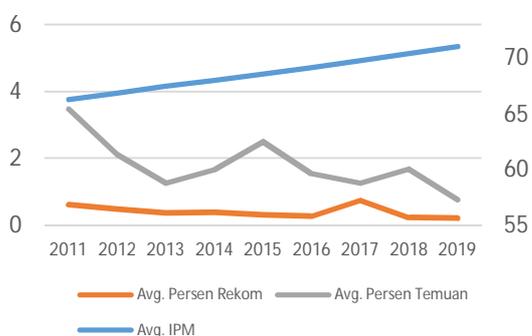
Grafik 4 memperlihatkan bahwa temuan audit memiliki hubungan negatif dengan IPM yang diindikasikan dengan *trend* temuan audit yang berlawanan arah dengan IPM. *Trend* tindak lanjut rekomendasi BPK memiliki arah yang sama dengan IPM, namun terdapat pola yang berbeda sehingga dapat dibangun hipotesis bahwa tindak lanjut rekomendasi BPK tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap IPM.

Regresi Data Panel

Dalam estimasi menggunakan metode regresi linear berganda, uji asumsi klasik diperlukan untuk memastikan hasil estimasi tidak terjadi gangguan sehingga uji F dan uji T valid untuk diinterpretasikan. Akan tetapi, dalam regresi linear berganda menggunakan data panel, banyak literatur yang menyebutkan bahwa tidak semua uji asumsi klasik harus diuji karena beberapa alasan. Regresi data panel menggunakan tiga estimasi, yaitu CEM, FEM, dan REM yang masing-masing akan diuji dan dipilih model terbaik.

REM menggunakan *Generalized Least Squares* (GLS)/*Weighted* sehingga estimasi data panel yang

Grafik 4 *Trend* Temuan Audit, Tindak Lanjut Rekomendasi BPK, dan IPM



Sumber: Diolah Peneliti

harus diuji asumsi klasik hanya uji multikolinearitas. Uji normalitas bukan syarat *best linear unbiased estimator* (BLUE) dan baik untuk *sample* di bawah 30. Jika *sample* sudah di atas 30, maka tidak diperlukan uji normalitas (Ajija et. al, 2011). Uji autokorelasi juga tidak diperlukan pada data panel karena autokorelasi ada hanya pada data dengan jenis *time series*, sedangkan pada data panel lebih mendekati ke jenis data *cross sectional*. Model GLS juga telah mengatasi autokorelasi dan heteroskedastisitas (Gujarati, 2013).

Sebelum melakukan estimasi, uji korelasi dilakukan untuk mengetahui hubungan antarvariabel, yaitu korelasi antara variabel terikat dengan seluruh variabel bebas dan korelasi antarmasing-masing variabel bebas. Berdasarkan uji

korelasi tersebut, skor opini memiliki hubungan paling kuat terhadap IPM dibandingkan variabel bebas lainnya. Hasil uji korelasi ini juga akan digunakan dalam menentukan urutan penggunaan variabel pada estimasi regresi data panel bertahap.

Uji korelasi antarvariabel bebas digunakan untuk mengetahui hubungan antarvariabel bebas yang juga sekaligus melihat adanya multikolinearitas pada model. Multikolinearitas dapat diketahui yaitu jika ada nilai korelasi antardua variabel bebas di atas 0.8. Berdasarkan hasil uji korelasi, tidak ada nilai korelasi di atas 0.8 sehingga tidak terdapat multikolinearitas.

Langkah selanjutnya, akan dilakukan estimasi regresi data panel secara bertahap yang mengacu pada metode *stepwise regression*. Metode estimasi bertahap ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui hubungan dan pengaruh dari variabel bebas yang digunakan terhadap variabel terikat. Berdasarkan hal tersebut di atas, ringkasan hasil Estimasi Model dengan mengadopsi Regresi Data Panel bertahap (*Stepwise*) adalah sebagaimana disajikan pada tabel 3. Tabel 3 merupakan ringkasan dari proses estimasi yang dilakukan, pemilihan model terbaik, serta uji Asumsi Klasik untuk data panel yaitu Uji Multikolinearitas dan Uji Heterokedastisitas sehingga hasil estimasi yang diperoleh terhindar dari bias.

Opini Audit terhadap IPM

Pengaruh opini audit terhadap IPM dapat diukur dengan dua variabel, yaitu dampak opini audit pada suatu periode terhadap IPM, dan dampak opini audit secara terakumulasi (skor opini) terhadap IPM. Perolehan opini audit LKPD pada suatu periode, yang digambarkan oleh variabel *indeks* opini, berdasarkan hasil estimasi, tidak berpengaruh secara signifikan terhadap IPM pada tiap tahapan sehingga pengujian hipotesis pertama atau H1 ditolak. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu (Akbar & Djazuli, 2014) yang menyimpulkan bahwa opini audit pada suatu periode tidak berpengaruh terhadap kesejahteraan masyarakat.

Berdasarkan hasil pengujian dengan regresi panel bertahap, akumulasi perolehan opini LKPD secara berturut-turut yang digambarkan oleh variabel skor opini, konsisten memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat (IPM) sehingga pengujian hipotesis kedua atau H2 diterima. Dengan kata lain, perolehan opini audit yang lebih baik dan perolehan opini WTP dalam frekuensi yang lebih banyak dan/atau secara berturut-turut akan memberikan dampak bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Tabel 1 Korelasi Variabel Terikat dengan Variabel Bebas

	IPM	Skor Opini	Indeks Opini	Persen Temuan	Persen Rekom Tinjut
IPM	1.00				
Skor Opini	0.47	1.00			
Indeks Opini	0.46	0.71	1.00		
Persen Temuan	(0.13)	(0.19)	(0.27)	1.00	
Persen Rekom Tinjut	(0.03)	(0.09)	(0.08)	0.09	1.00

Sumber: Diolah Peneliti

Tabel 2 Korelasi Antarvariabel Bebas

	Skor Opini	Indeks Opini	Persen Temuan	Persen Rekom Tinjut
Skor Opini	1.00			
Indeks Opini	0.71	1.00		
Persen Temuan	(0.19)	(0.27)	1.00	
Persen Rekom Tinjut	(0.09)	(0.08)	0.09	1.00

Sumber: Diolah Peneliti

Tabel 3 Regresi Data Panel bertahap

Cross Sections = 34 Prov
Periods = 9 (2011-2019)
Total panel observations = 306

Tahapan	Tahap 1	Tahap 2	Tahap 3	Tahap 4	Tahap 5	Tahap 6
Variabel terikat	IPM	IPM	IPM	IPM	IPM	IPM
Skor_opini	(+) 0.22 ***	(+) 0.22 ***	(+) 0.22 ***	(+) 0.22 ***	(+) 0.22 ***	(+) 0.22 ***
Indeks_opini		(+) 0.10	(+) 0.05	(+) 0.04	(+) 0.04	(+) 0.03
% Temuan			(-) 0.007 *	(-) 0.02 **	(-) 0.02 ***	(-) 0.02 ***
% Rekom_Tinjut				(-) 1.23		
% Rekom_Tinjut (lag 2 tahun)				(-) 0.72		
% Rekom_Tinjut(-2) * Indeks_opini					(-) 0.11	
%Rekom_Tinjut * Skor_opini						(+) 0.01
Model Terbaik	REM (0.08)	FEM (0.02)	FEM (0.03)	REM (0.08)	REM (0.36)	REM (0.30)
Uji Multikolinearitas	-	Bebas	Bebas	Bebas	Bebas	Bebas
Uji Heterokedastisitas (FEM/CEM)	GLS	Bebas	WLS	GLS	GLS	GLS

Note : Sig 10% * Sig 5% ** Sig 1%***

Sumber: Diolah Peneliti

Perolehan opini pada suatu periode, walaupun berupa opini WTP, tidak langsung memengaruhi kesejahteraan masyarakat secara signifikan. Dampak pengaruh opini audit secara signifikan terhadap pergerakan IPM baru terlihat setelah terakumulasi selama beberapa periode. Hal ini dapat disebabkan karena terdapat *lag* waktu antara periode opini audit dan waktu yang diperlukan untuk meningkatkan IPM serta dengan diperolehnya opini terbaik selama beberapa periode, dapat diartikan pengelolaan keuangan daerah telah dijalankan dengan baik dan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan sehingga mampu meningkatkan kinerja yang pada akhirnya kesejahteraan masyarakat pun ikut meningkat.

Temuan Audit dan Tindak Lanjut Rekomendasi BPK terhadap IPM

Berdasarkan hasil regresi, variabel temuan audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap IPM sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga atau H3 diterima. Sedangkan, variabel tindak lanjut rekomendasi BPK tidak memiliki pengaruh

yang signifikan terhadap IPM dan hipotesis keempat atau H4 ditolak.

Penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK memerlukan *lag* waktu, karena temuan atas pemeriksaan tahun ini (t) baru keluar tahun berikutnya t+1 dan secara substansi baru dapat dilakukan tindak lanjut pada periode t+2. Berkaitan kondisi tersebut, penelitian ini mengasumsikan *lag* 2 tahun untuk penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK.

Selain itu, penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK merupakan perbaikan atas permasalahan dan *output* yang terjadi pada periode yang lalu sehingga penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK tidak dapat mengubah *output* kinerja kesejahteraan pada periode temuan audit dan tidak terkait dengan kinerja *output* kesejahteraan di masa sekarang.

Upaya Perbaikan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap IPM

Upaya perbaikan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah digambarkan oleh interaksi dua

variabel, yaitu antara variabel persentase tindak lanjut rekomendasi BPK dengan akumulasi perolehan opini audit (skor opini) dan capaian indeks opini audit tahunan (indeks opini) untuk dapat dilihat pengaruhnya terhadap indikator kesejahteraan IPM. Dari hasil estimasi yang telah dilakukan uji kebaikan model dan uji asumsi klasik, diketahui bahwa interaksi antara upaya perbaikan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah berupa persentase tindak lanjut rekomendasi BPK dengan skor opini maupun indeks opini belum memberikan pengaruh signifikan terhadap pergerakan indikator kesejahteraan IPM. Interaksi perolehan opini audit tahunan dan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK juga belum berdampak secara signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat (IPM) atau dengan kata lain hipotesis kelima dan keenam atau H5 dan H6 ditolak. Hal ini dapat dimungkinkan terjadi sebab tindak lanjut rekomendasi BPK berfokus pada perbaikan sistem dan kebijakan dalam pengelolaan keuangan daerah sehingga dampaknya belum berpengaruh langsung terhadap kesejahteraan masyarakat.

Hasil ini semakin memperkuat kesimpulan bahwa perolehan opini WTP yang berturut-turut mempunyai dampak signifikan terhadap kesejahteraan. Sedangkan meski perolehan opini pada suatu periode belum mempunyai dampak pada kesejahteraan, perolehan opini pada suatu periode juga menjadi hal penting karena perolehan opini yang baik (WTP) secara konsisten dan berkesinambungan akan berdampak signifikan terhadap kesejahteraan.

Temuan audit berdampak signifikan negatif terhadap kesejahteraan masyarakat, sehingga sangat perlu untuk dapat diminimalisasi adanya temuan dalam tata kelola keuangan. Sedangkan tindak lanjut rekomendasi temuan meskipun tidak berdampak signifikan namun juga perlu mendapat perhatian. Hal ini tidak terlepas oleh adanya pemantauan auditor terkait penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK dan hal hal tersebut dapat menentukan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah.

KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan di atas, dapat diambil beberapa kesimpulan. Pertama, kesejahteraan masyarakat (IPM) dipengaruhi secara signifikan oleh akumulasi skor opini audit dan persentase temuan audit. Artinya, peningkatan perolehan opini audit yang lebih baik dan perolehan opini WTP secara berturut-turut yang diindikasikan dengan semakin meningkatnya akumulasi opini audit dan semakin menurunnya persentase temuan audit akan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Kedua, opini audit tahun berjalan tidak

berdampak signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat. Hal ini dikarenakan terdapat *time lag* antara pelaksanaan APBD dengan peningkatan kesejahteraan masyarakat, sehingga dampak opini audit terhadap kesejahteraan masyarakat terlihat dari akumulasi opini audit yang lebih baik. Ketiga, pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi BPK tidak berdampak signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat. Hal ini dikarenakan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK merupakan perbaikan atas kejadian yang telah lampau sehingga lebih berdampak pada kebijakan dan sistem pengelolaan keuangan daerah di masa kini dan masa depan.

Memperhatikan pembahasan dan kesimpulan analisis yang telah dilakukan, rekomendasi yang dapat diberikan adalah pertama, tindakan preventif melalui mitigasi temuan audit akan lebih efektif dampaknya terhadap upaya peningkatan perolehan opini audit yang lebih baik, upaya mempertahankan opini WTP dan upaya peningkatan kesejahteraan masyarakat jika dibandingkan dengan tindakan korektif melalui tindak lanjut rekomendasi BPK. Rekomendasi kedua, identifikasi dan mitigasi risiko temuan audit perlu dilakukan secara holistik pada setiap siklus pengelolaan keuangan daerah, dimulai dari perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban. Ketiga, perlunya pembinaan, pendampingan, dan peningkatan kapasitas terhadap pemerintah daerah dalam rangka melakukan mitigasi risiko temuan audit oleh instansi yang memiliki *knowledge, expertise*, dan pengalaman dalam memitigasi risiko temuan audit di Pemerintah Pusat dan melakukan pembinaan pengelolaan keuangan daerah.

KETERBATASAN DAN SARAN PENELITIAN

Terdapat keterbatasan dalam penelitian ini yaitu pengukuran terhadap kesejahteraan yang masih dilakukan secara langsung dan belum dilakukan pendalaman dengan hubungan yang tidak langsung misalnya menggunakan model data panel simultan atau metode lain. Berdasarkan keterbatasan tersebut, peneliti dapat memberikan saran pengembangan ke depan/penelitian selanjutnya yaitu pertama, menggunakan *mix method* antara kuantitatif dan kualitatif melalui wawancara pengambil kebijakan dan pelaksana teknis di lapangan, sehingga dapat menggali lebih dalam fenomena yang melatarbelakangi dan melakukan konfirmasi hasil atas variabel-variabel yang digunakan. Kedua, melakukan model data panel simultan atau mengkombinasikan variabel *dependen* untuk memperoleh gambaran yang lebih komprehensif.

PENGHARGAAN

Ucapan terima kasih tim peneliti sampaikan kepada para pihak yang membantu proses penyusunan penelitian ini. Pertama, Direktur Akuntansi dan Pelaporan Keuangan dalam mendorong dan mendukung pelaksanaan kajian ini, kedua, Bapak Setyo Tri Wahyudi dan tim dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang atas masukan dan saran selama *focus group discussion* terkait penulisan penelitian ini.

REFERENSI

- Ajija, S. R., Sari, D. W., Setianto, R. H., & Primanti, M. R. (2011). *Cara cerdas menguasai Eviews*. Jakarta: Salemba Empat.
- Akbar, B., & Djazuli, A. (2015). Audit keuangan dan kesejahteraan rakyat studi pada Kabupaten Badung, Tabanan dan Kota Denpasar Tahun 2013. *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 1(1), 1-19.
- Ashiku, M. (2016). Development through good governance. *European Journal of Social Science Education and Research*, 3(2), 155-160.
- Carcaba, A., Arrondo, R., & Gonzalez, E. (2022). Does good local governance improve subjective well-being?. *European Research on Management and Business Economics*, 28(2), 100192.
- Cheema, G. S., & Maguire, L. (2001). Governance for human development: The role of external partners. *Public Administration and Development*, 21(3), 201-209. <https://doi.org/10.1002/pad.178>
- Duarmas, D., Rumapea, P., & Rompas, W. Y. (2016). Prinsip-prinsip good governance dalam pelayanan publik di Kantor Camat Kormomolin Kabupaten Maluku Tenggara Barat. *Jurnal Administrasi Publik*, 1(37).
- Dasgupta, P., Edenhofer, O., Amezquita, A., Bento, A., Caney, S., Croix, D., Seyboth, K. (2018). *Rethinking Society for the 21st Century: Volume 1 - Chapter 04: Economic Growth, Human Development, and Welfare*. Cambridge: Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/9781108399623.005>
- Ekundayo, W. J. (2017). Good governance theory and the quest for good governance in Nigeria. *International Journal of Humanities and Social Science*, 7(5), 154-161.
- Enderlein, H., Walti, S., & Zurn, M. (Eds.). (2010). *Handbook on multi-level governance*. Edward Elgar Publishing.
- Gio, P. U., & Rosmaini, E. (2016). Belajar olah data dengan SPSS, Minitab, R, Microsoft Excel, EViews, LISREL, AMOS, dan SmartPLS. *Universitas Sumatera Utara, Medan, Indonesia*.
- Gujarati, D. (2004). *Basic econometrics fourth (4th) edition*. *Magraw Hill Inc, New York*, 109.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2013). *Dasar-dasar ekonometrika (Kelima; DA Halim, Ed.)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Harrison, T. M., & Sayogo, D. S. (2014). Transparency, participation, and accountability practices in open government: A comparative study. *Government information quarterly*, 31(4), 513-525.
- Hendrartyo, M. (2020). *Sri Mulyani Tanggapi Opini Wajar Tanpa Pengecualian dari BPK*. Diakses pada 20 Oktober 2021, dari <https://bisnis.tempo.co/read/1365937/sri-mulyani-tanggapi-opini-wajar-tanpa-pengecualian-dari-bpk>
- Hoesada, J. (2013). Good Public Governance. *Artikel/opini komite nasional kebijakan governance, October 2013*, 1-50.
- Indramawan, D., Handayanto, A. B., & Djajanti, A. (2021). Pentingnya opini audit sebagai pemediasi peningkatan indeks pembangunan manusia. *Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen*, 5(2), 209-218. <https://doi.org/10.33795/jraam.v5i2.007>
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). *Pedoman umum good public governance di Indonesia*. Diakses dari <https://knkg.or.id/publikasi/>
- Kurnia, D. (2020). Pengaruh temuan audit BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah, opini audit atas laporan keuangan pemerintah daerah, tindak lanjut hasil pemeriksaan dan struktur anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah. *Jurnal Revenue: Jurnal Ilmiah Ilmu Akuntansi*, 1(1), 112-124.
- Mamondol, M. R. (2021). *Dasar-dasar statistika*. Scopindo Media Pustaka.
- Masduki, U., Rindayati, W., & Mulatsih, S. (2022). How can quality regional spending reduce poverty and improve human development index?. *Journal of Asian Economics*, 82, 101515.
- Matei, A., & Drumasu, C. (2015). Corporate governance and public sector entities. *Procedia Economics and Finance*, 26(15), 495-504. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)00879-5](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)00879-5)

- Morozumi, A., & Veiga, F. J. (2016). Public spending and growth: The role of government accountability. *European Economic Review*, 89, 148-171.
- Natalia, D. L. (2020). *Presiden Jokowi: Setiap rupiah uang rakyat harus dipertanggungjawabkan*. Diakses pada 20 Oktober 2021 dari <https://www.antaraneews.com/berita/1621394/presiden-jokowi-setiap-rupiah-uang-rakyat-harus-dipertanggungjawabkan>
- Ouedraogo, I., Tabi, H. N., Ondo, H. A., & Jiya, A. N. (2022). Institutional quality and human capital development in Africa. *Economic Systems*, 46(1), 100937.
- Precilia, N. P. E., & Mimba, N. P. S. H. (2020). Opini audit dan kinerja keuangan pemerintah daerah dengan realisasi PAD sebagai pemediasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2381–2391.
- Putri, T. A. (2014). *BPK: Tak ada hubungan opini WTP dan kesejahteraan*. Diakses pada 21 Oktober 2021, dari <https://bisnis.tempo.co/read/628607/bpk-tak-ada-hubungan-opini-wtp-dan-kesejahteraan>
- Republik Indonesia. (2004). *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. (2003). *Undang-undang Pemerintah Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. (1999). *Undang-undang Pemerintah Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme*. Jakarta.
- Saragih, G. V. V. R., & Hasibuan, A. N. (2020). The audit board of The Republic of Indonesia's opinion: Between regional financial performance and public welfare (the Study on Regencies and Cities in Riau Province). *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 6(2), 195–211. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v6i2.466>
- Siburian, M. E. (2022). The link between fiscal decentralization and poverty—evidence from Indonesia. *Journal of Asian Economics*, 101493.
- Sudarsana, H. S., & Rahardjo, S. N. (2013). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(4), 175-187.
- Tarihoran, S. N. (2019). *Pengaruh temuan audit BPK, opini audit BPK, ukuran pemerintahan dan belanja daerah terhadap kinerja pemerintah daerah tahun 2016 (Skripsi- Universitas Sumatera Utara)*. Diakses dari <https://repositori.usu.ac.id/handle/123456789/13514>
- United Nations Development Programme. (1999). Decentralization: A sampling of definitions', joint UNDP-Government of Germany Evaluation of the UNDP Role in Decentralization and Local Governance, *Working Paper*.
- Veltmeyer, H., & Rushton, M. (2012). Human development as social welfare. *The Cuban Revolution as Socialist Human Development*, 151-169. https://doi.org/10.1163/978900421042400_7
- Wahyudi, S. T. (2020) *Konsep dan penerapan ekonometrika menggunakan eviews-edisi 2*. Depok: Rajawali Pers.
- Yaya, R., Irfana, S. S., Riyadh, H. A., & Sofyani, H. (2021). The influence of public welfare and audit findings on audit opinion: empirical evidence from provincial data in Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(4), 181-191.