

Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Kualitas Pengungkapan Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga

Muhammad Daffa Pramasta¹, Widyasari²

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Tarumanagara^{1,2}

mdaffapramasta18@gmail.com

ABSTRACT.

This study examines the effects of audit opinions, audit findings, and follow-up on quality of financial statements disclosures within government ministries/agencies. The disclosure quality of these financial statements is measured by comparing the number of items actually disclosed in the Notes to Financial Statement against the total mandatory disclosures required under Statement of Governmental Accounting Standards 04. Utilizing a purposive sampling method, data were gathered from the official website of the Audit Board of the Republic of Indonesia. The final observation dataset comprised 228 samples of audited financial statements from ministries/agencies spanning the fiscal years 2021 to 2023. Employing panel data regression analysis, this study demonstrates that audit opinions have no significant effect on disclosure quality. Conversely, audit findings exert a significant negative impact on disclosure quality, whereas the audit follow-up has a significant positive influence. These findings substantiate agency theory, illustrating that identified audit findings and the subsequent follow-up serve as strong signaling mechanisms for external oversight in assessing the financial statement disclosure quality of government institutions.

Keywords: *Audit Opinion; Audit Findings; Follow-Up; Financial Statement Disclosure Quality*

ABSTRAK.

Studi ini menguji pengaruh opini audit, temuan audit, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga diukur melalui perbandingan antara jumlah item yang diungkapkan pada LKKL dengan total pengungkapan yang seharusnya disajikan dalam CaLK berdasarkan PSAP 04. Sampel studi diambil dengan metode purposive sampling dengan sumber data dari laman resmi BPK. Jumlah data observasi sebanyak 228 sampel dari LKKL yang telah diaudit oleh BPK tahun 2021-2023. Dengan menggunakan regresi data panel, studi ini menemukan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga, temuan audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Penelitian ini mendukung teori agensi bahwa temuan audit dan tindak lanjut hasil pemeriksaan dapat menjadi sinyal kuat berjalannya mekanisme pengawasan eksternal dalam menilai kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga

Kata kunci: *Opini Audit; Temuan Audit; Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan; Kualitas Pengungkapan Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga*

PENDAHULUAN

Penyusunan laporan keuangan ialah kewajiban yang diemban oleh pemerintah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas keuangan negara dan bentuk tata kelola pemerintahan yang baik (Sopiyan et al., 2024). Akuntabilitas publik diartikan sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam penyajian, pelaporan, dan pengungkapan segala aktivitas pemerintah (agen) kepada masyarakat (prinsipal). Dengan akuntabilitas publik, masyarakat berharap dapat memantau atas kinerja pemerintah (Andriono & Nasrudin, 2024). Dengan terbitnya UU Nomor 14 Tahun 2008, pemerintah disyaratkan untuk mempublikasikan laporan keuangan nya secara terbuka kepada masyarakat dengan tepat waktu, mudah diakses, dan bebas biaya (Juliyanti, 2023).

Pemerintah berlandaskan dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang tertuang dalam PP Nomor 17 Tahun 2010 dalam menyusun laporan keuangan nya. Hal itu juga dikuatkan dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 bahwa SAP menjadi landasan pemerintah dalam penyusunan laporan keuangannya sebagai pertanggungjawaban kepada masyarakat (Putri & Hardiningsih, 2023).

Hal ini disyaratkan pada PP Nomor 71 Tahun 2020 bahwa Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) menjadi aspek yang harus tersedia dalam laporan keuangan yang disusun oleh pemerintah. CaLK mencakup pengungkapan kebijakan akuntansi dan pengungkapan informasi lain yang diperlukan yang digunakan oleh entitas pelaporan untuk menghasilkan laporan keuangan yang disajikan dengan wajar (Teriyani et al., 2022). Pengungkapan informasi pada laporan keuangan bertujuan untuk memudahkan pengguna dalam memahami laporan keuangan. Informasi tersebut akan digunakan pengguna laporan mengambil keputusan (Kurniawati et al., 2025). UU nomor 15 tahun 2024 menyatakan bahwa tingginya pengungkapan informasi pada laporan keuangan berbanding lurus dengan kualitas laporan keuangan pemerintah tersebut (Imtinan & Hasibuan, 2021). Apabila CaLK tidak mengungkapkan informasi dengan baik, laporan keuangan akan berisiko menyesatkan bagi pengguna laporan keuangan (Teriyani et al., 2022).

Lembaga auditor eksternal, Badan Pemeriksa Keuangan, memiliki fungsi yang signifikan untuk menilai bagaimana pemerintah menyajikan dan mengungkapkan informasi laporan keuangannya. BPK mengeluarkan opini atas laporan keuangan sebagai output dari pemeriksaan dan evaluasi pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah (Ariyadi et al., 2019). Penilaian tertinggi terhadap kewajaran dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan adalah Opini WTP. Opini tersebut mencerminkan kewajaran dalam penyajian laporan keuangan dan memberikan keyakinan memadai bahwa penyusunan laporan keuangan telah berdasarkan SAP. Opini WTP juga bukan sekadar mencerminkan kepatuhan terhadap SAP, tetapi juga berkontribusi pada peningkatan efisiensi pengelolaan keuangan, penguatan sistem pengendalian, dan peningkatan kepercayaan publik terhadap pemerintah (Amiq et al., 2025). Sehingga, Opini WTP menjadi motivasi pemerintah agar dapat menyajikan dan mengungkapkan laporan keuangannya secara wajar (Wahyuni et al., 2023). Dengan mendapatkan opini WTP, pemerintah dapat

meyakinkan masyarakat bahwa keuangan negara yang dikelola oleh pemerintah telah baik (Meza et al., 2023).

Berdasarkan LHP LKPP TA 2023, Badan Pemeriksa Keuangan (2023) menyatakan opini atas Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga memiliki rincian sebagai berikut:

Tabel 1 Opini Audit atas LKKL

Sumber: LHP LKPP TA 2023

Opini	TA				
	2019	2020	2021	2022	2023
WTP	85	85	84	82	81
WDP	2	2	4	1	4
TMP	1	-	-	-	-
TW	-	-	-	-	-
Jumlah	88	87	88	83	85

Dari tabel diatas, fenomena yang menarik adalah banyak entitas pelaporan yang telah mendapatkan opini WTP atas laporan keuangannya, tetapi tingkat pengungkapan LKKL masih rendah. Padahal, Badan Pemeriksa Keuangan (2017) dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara menyatakan bahwa kecukupan pengungkapan informasi yang laporan keuangan menjadi salah satu masukan auditor eksternal untuk memberikan opini. Hal ini dibuktikan oleh penelitian Teriyani et al. (2022), tingkat pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga memiliki rata-rata hanya 38,99% dengan menggunakan data LKKL Tahun Anggaran 2016 s.d. 2019. Penelitian juga dilakukan oleh Marlindo (2017) dalam Teriyani et al. (2022), tingkat pengungkapan LKKL adalah 51,45% menggunakan data LKKL Tahun Anggaran 2011 s.d. 2015. Penelitian Ventiarso & Firmansyah (2024) juga menegaskan bahwa pengungkapan wajib dalam CaLK memiliki rata-rata sebesar 43,2%.

Pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga juga menjadi sorotan temuan audit dalam LHP LKPP TA 2021. Dalam LHP LKPP, Badan Pemeriksa Keuangan (2021) menyatakan bahwa beberapa Kementerian/Lembaga belum sepenuhnya melakukan pengungkapan yang memadai di laporan keuangannya mengenai PC-PEN. Meskipun LKPP secara agregat memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), temuan tersebut mengindikasikan adanya kelemahan dalam aspek akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, terutama dalam kecukupan penyajian informasi, sehingga menyebabkan masyarakat tidak mendapatkan data yang lengkap, valid, dan tepat waktu terkait biaya yang dianggarkan dan direalisasikan untuk penanganan COVID-19. Fokus pemerintah dalam menguatkan kualitas pengungkapan laporan keuangan diperjelas oleh Wildan (2025) dalam DDTNews yang menyatakan bahwa masih terdapat beberapa K/L, seperti Kementerian Komunikasi dan Informatika, Kementerian Pertanian, Kementerian

ESDM, serta Badan Pangan Nasional, yang belum sepenuhnya patuh terhadap SAP dalam pengungkapan LKKL nya. BPK menjelaskan bahwa temuan ini akan ditindaklanjuti agar LKKL kedepannya disusun sesuai SAP agar meningkatkan fondasi transparansi ke publik.

Definisi opini audit di dalam UU Nomor 15 Tahun 2024 adalah pernyataan profesional yang dikeluarkan oleh auditor eksternal, BPK, sebagai kesimpulan terkait kewajaran penyajian informasi dalam laporan keuangan. Opini audit dinilai berdasarkan pengungkapan informasi di laporan keuangan. Opini WTP akan membuat pemerintah lebih memerhatikan informasi yang diungkapkan pada laporan keuangannya (Putri & Hardiningsih, 2023). Opini audit menjadi indikator dan sinyal utama bagi pemangku kepentingan bahwa pengelolaan pemerintahan terutama di bidang keuangan telah dilakukan dengan baik (*good public governance*) (Adinata et al., 2023). Hal itu dikonfirmasi oleh Penelitian Teriyani et al. (2022) dan Ananda et al. (2025) bahwa opini WTP meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Opini WTP menjadi motivasi pemerintah dalam menyajikan pengungkapan laporan keuangannya dan masukan untuk memperbaiki pengelolaan keuangan. Hasil yang berbeda diperoleh (Putri & Hardiningsih, 2023) yang menunjukkan bahwa opini WTP menurunkan kualitas pengungkapan laporan keuangan. Baik mendapatkan opini WTP dan opini selain WTP, pemerintah memiliki kecenderungan yang sama dalam mengungkapkan laporan keuangan nya karena pemerintah telah merasa cukup dan tidak terdorong untuk memberikan pengungkapan yang lebih banyak di laporan keuangannya. Sedangkan, Penelitian Sopiyan et al. (2024) dan Utami & Sulardi (2019) menemukan hasil penelitian bahwa opini WTP tidak memiliki kontribusi apapun terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Definisi temuan audit dalam UU Nomor 15 Tahun 2024 adalah hasil dari pemeriksaan kinerja yang dilaksanakan oleh BPK. Output pemeriksaan audit akan dicantumkan dalam laporan berupa LHP segera setelah selesainya pemeriksaan audit. Temuan audit menjadi fokus utama bagi pemerintah karena menggambarkan adanya celah dalam pelaksanaan pengendalian internal dan tidak patuhnya pemerintah terhadap peraturan yang berlaku dalam menjalankan kegiatannya (Mutiar et al., 2022). Penelitian Imtinan & Hasibuan (2021) memperoleh bukti empiris bahwa temuan audit meningkatkan pengungkapan laporan keuangan. Dengan adanya temuan audit, pemerintah terdorong untuk melakukan upaya perbaikan agar tidak menjadi temuan kembali pada periode berikutnya. Dengan demikian, pengungkapan laporan keuangan pada periode berikutnya menjadi lebih berkualitas. Penelitian Hiola & Harun (2021) mendapatkan bukti empiris bahwa temuan audit menurunkan kualitas pengungkapan laporan keuangan. BPK menggunakan temuan audit sebagai landasan untuk meminta pemerintah dalam meningkatkan pengungkapan dan melakukan koreksi atas laporan keuangannya. Namun, penelitian Yuweni et al. (2025) mengkonfirmasi hasil yang bertolak belakang bahwa temuan audit tidak mempunyai kontribusi apapun terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017), hasil pemeriksaan audit adalah rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh BPK berdasarkan hasil pemeriksaan pemerintah untuk melakukan tindakan atau perbaikan atas laporan keuangannya. Saran perbaikan tersebut akan ditindaklanjuti oleh pemerintah sebagai auditee untuk meningkatkan akuntabilitas laporan keuangannya (Furqan et al., 2020). Penelitian Furqan et al. (2020) dan Pramana et al. (2023) mengonfirmasikan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan meningkatkan kualitas pengungkapan laporan keuangan. Dari penelitian tersebut dijelaskan bahwa kepatuhan dalam menindaklanjuti hasil pemeriksaan audit mewujudkan pertanggungjawaban dalam pengelolaan keuangan negara, terutama dalam hal kualitas laporan keuangannya. Namun, penelitian Nor et al. (2019) menemukan bukti empiris yang bertolak belakang bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan audit tidak membuat pemerintah terdorong untuk mengungkapkan lebih pada laporan keuangannya.

Literatur yang meneliti pengaruh opini audit, temuan audit, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan pada kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga masih terbatas. Penelitian sebelumnya banyak melakukan penelitian pada pemerintah daerah seperti penelitian Yuweni et al. (2025), sedangkan kajian komprehensif pada K/L masih terbatas. Penelitian ini berfokus pada level K/L yang memiliki karakteristik berbeda dengan pemerintah daerah. Selain itu, penulis memilih LKKL sebagai objek penelitian karena LKKL adalah salah satu laporan yang menjadi komponen pembentuk LKPP yang menjadi bentuk konsolidasi pertanggungjawaban pemerintah atas keuangan negara yang telah dilaksanakan dalam satu tahun terakhir. Beberapa literatur juga telah melakukan penelitian hubungan opini audit, temuan audit, dan tindak lanjut dengan kinerja pemerintah, tetapi pengaruh nya terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan tidak menjadi variabel utama seperti yang diteliti oleh Kurnia (2020). Beberapa literatur juga telah melakukan penelitian terhadap pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga, tetapi menggunakan data periode LKKL sampai dengan tahun anggaran 2019 seperti penelitian Imtinan & Hasibuan (2021) dan Teriyani et al. (2022).

Berdasarkan penjabaran diatas, studi ini memberikan bukti empiris mengenai pengaruh opini audit, temuan audit, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Penelitian ini diharapkan dapat memperkaya literatur khususnya akuntansi sektor publik dan menjadi referensi bahan rujukan untuk pengembangan penelitian selanjutnya dengan topik serupa. Penelitian ini juga diharapkan menjadi output bagi pemerintah dalam upaya meningkatkan kualitas pengungkapan laporan keuangannya.

TINJAUAN LITERATUR

Agency Theory

Risiko bersama yang timbul akibat hubungan kerja sama antara prinsipal dan agen dapat dijelaskan dalam teori agensi. Lebih lanjut, teori ini menjabarkan

hubungan keagenan dapat muncul ketika pihak agen dipekerjakan oleh pihak prinsipal. Pihak agen diberikan kewenangan oleh pihak prinsipal untuk melakukan pekerjaan dan mengambil keputusan. Pihak agen adalah pihak yang lebih mengerti dalam menjalankan pekerjaan agar pihak prinsipal mendapatkan keuntungan setinggi-tinggi nya dengan biaya serendah mungkin. Pihak prinsipal adalah pihak pemilik perusahaan yang memberikan insentif kepada agen baik dalam bentuk finansial maupun non finansial.

Agency theory menjelaskan bahwa semua individu bertindak berdasarkan kepentingan masing-masing. Prinsipal hanya berorientasi kepada hasil keuntungan keuangan mereka dalam perusahaan, kemudian agen berorientasi kepada insentif yang diberikan oleh prinsipal. Dikarenakan perbedaan tujuan ini, prinsipal cenderung melakukan kecurangan pada laporan keuangannya agar terlihat baik di mata prinsipal (Jensen dan Meckling, 1978 dalam Lesmono & Siregar, 2021).

Dua permasalahan yang dapat timbul dari hubungan keagenan, yaitu: (a) agen memiliki informasi lebih banyak terkait posisi keuangan perusahaan dan kondisi operasi entitas yang mengakibatkan timbulnya asimetri informasi dan (b) dalam bertindak, pihak agen terkadang tidak sesuai dengan kepentingan prinsipal karena terdapat ketidaksamaan tujuan. Hal ini dapat terjadi karena kedua pihak berusaha memaksimalkan utilitas mereka sendiri. Permasalahan ini membuat adanya suatu jurang yang memisahkan antara prinsipal dan agen yang harus dihubungkan oleh pihak ketiga independen untuk melakukan pengawasan atas perilaku agen (Endiana & Suryandari, 2021).

Abdulaziz et al. (2024) memaparkan hubungan keagenan antara pemerintah selaku agen dan masyarakat selaku prinsipal dapat dijelaskan melalui teori agensi khususnya dalam konteks sektor publik. Masyarakat memberikan otorisasi kewenangan kepada pemerintah untuk melakukan pengelolaan keuangan dan menyediakan sumber daya kepada pemerintah berupa pajak. Sebagai bentuk akuntabilitas, pemerintah memberikan laporan pertanggungjawaban kepada masyarakat melalui laporan keuangan. Pemerintah selaku agen memiliki kewajiban mengungkapkan informasi yang cukup dan relevan bagi para masyarakat dan pengguna informasi keuangan pemerintah selaku prinsipal. Informasi tersebut digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan sosial, politik, dan ekonomi, sekaligus menjadi alat untuk menilai akuntabilitas (Teriyani et al., 2022). Saat keadaan asimetri informasi yang tinggi, pemerintah selaku agen akan memanipulasi laporan keuangannya dan menyembunyikan informasi negatif untuk membuat citra pemerintah lebih baik di mata masyarakat (Hidayah et al., 2025).

Namun, dalam praktiknya, bukti empiris menunjukkan rendahnya kualitas pengungkapan pada laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut dikonfirmasi oleh penelitian Teriyani et al. (2022) dan Ventiarto & Firmansyah (2024). Dengan kata lain, *agency cost* dalam konteks pelaporan keuangan pemerintah masih tinggi. Oleh karena itu, peran pengawasan oleh BPK menjadi krusial melalui pemberian opini dan rekomendasi perbaikan guna meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah. Melalui pengawasan BPK, masyarakat dapat yakin bahwa pengungkapan

laporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah telah akuntabel, sehingga mengurangi asimetri informasi (D. A. Putri et al., 2025).

METODE PENELITIAN

Metode kuantitatif asosiatif kausal menjadi metode penelitian ini. Peneliti memilih metode kuantitatif dengan desain penelitian asosiatif kausal dikarenakan selaras dengan tujuan penelitian ini. Penelitian ini memanfaatkan data sekunder, yang bersumber dari laporan keuangan tiap kementerian/lembaga yang telah diaudit oleh BPK yang tersedia di laman resmi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia selama periode 2021 s.d. 2023. Data yang dimanfaatkan dalam penelitian ini menggunakan metode studi dokumentasi, yang meliputi pengumpulan, pencatatan, dan pengolahan laporan keuangan tiap kementerian/lembaga yang telah diaudit oleh BPK selama periode 2021 s.d. 2023. Analisis data penelitian ini berbasis *time series*.

Populasi yang diambil adalah kementerian/lembaga di Indonesia. Sampel yang diambil adalah laporan keuangan kementerian/lembaga TA 2021 s.d. 2023 yang dipilih dengan teknik *purposive sampling*. Penyeleksian dilakukan berdasarkan beberapa kriteria relevan berikut:

- Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL) TA 2021 s.d. 2023 yang telah diaudit oleh BPK;
- K/L yang telah berdiri dan tidak terdapat perubahan nomenklatur atau tidak melakukan likuidasi dengan kementerian-kementerian lain sejak 2021;
- LKKL memiliki data yang menjadi variabel yang dibutuhkan.

Tabel 2 Seleksi Sampel Data

Sumber: Diolah penulis

Kriteria	Total
Jumlah kementerian/lembaga	92
Kementerian/Lembaga yang berdiri/terdapat perubahan nomenklatur/likuidasi setelah 2021.	(11)
LKKL yang tidak mempunyai data variabel bebas pada TA 2021 s.d. 2023.	(5)
LKKL yang dijadikan sampel observasi.	76
Total sampel observasi 2021 s.d. 2023	228

Variabel Dependen: Kualitas Pengungkapan Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga

Variabel dependen yang digunakan adalah kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga di Indonesia yang diukur melalui perbandingan antara jumlah item yang diungkapkan pada LKKL dengan total pengungkapan yang seharusnya disajikan dalam CaLK berdasarkan PSAP 04 dalam PP 71/2010. Item pengungkapan yang disajikan dalam CaLK sebanyak 23 item. Model perhitungan

berlandaskan dengan penelitian Teriyani et al. (2022) dan Putri & Hardiningsih (2023):

$$DISC = \frac{\text{Jumlah item yang diungkapkan}}{\text{Total item yang harus diungkapkan}} \times 100\%$$

Variabel Independen : Opini Audit

Pengukuran opini audit menggunakan sistem scoring yang berlandaskan dengan proksi yang digunakan pada penelitian Ventiarso & Firmansyah (2024), yakni opini WTP untuk skor 1 dan opini selain WTP untuk skor 0.

$$OPINI = \frac{\text{Skor 1: Opini WTP}}{\text{Skor 0: Opini selain WTP}}$$

Variabel Independen : Temuan Audit

Berdasarkan penelitian oleh Furqan et al. (2020), variabel temuan audit diukur dengan proksi jumlah temuan audit yang teridentifikasi oleh BPK pada LKKL tahun anggaran 2021 s.d. 2023.

$$FIND = \text{Jumlah Temuan Audit}$$

Variabel Independen : Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

Berdasarkan penelitian oleh Nor et al. (2019), variabel tindak lanjut hasil pemeriksaan ialah variabel yang mengukur tindak lanjut rekomendasi audit yang dihitung dari persentase tindak lanjut yang telah dilaksanakan sesuai dengan rekomendasi BPK dibagi dengan total rekomendasi. Variabel ini akan mengambil data dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) tahun anggaran 2022 s.d. 2024 sebagai tindak lanjut rekomendasi dari temuan audit 2021 s.d. 2023. Model perhitungan sebagai berikut:

$$TLHP = \frac{\Sigma rkm - (\Sigma btl + \Sigma bstl + \Sigma tdtl)}{\Sigma rkm} \times 100\%$$

Keterangan:

TLHP	:	persentase tindak lanjut yang selesai dan sesuai dengan saran BPK
btl	:	rekomendasi yang belum ditindaklanjuti
bstl	:	rekomendasi sedang dalam proses penyelesaian/ tindak lanjut yang tidak sesuai dengan rekomendasi
tdtl	:	rekomendasi yang tidak dapat ditindaklanjuti
rkm	:	total jumlah rekomendasi

Hipotesis Penelitian

Kriteria pemberian opini salah satu nya adalah kecukupan pengungkapan. BPK sebagai lembaga independen bertanggung jawab dalam memberikan opini audit atas pemeriksaan aspek finansial atas laporan keuangan pemerintah (Teriyani et al., 2022). Dalam sudut pandang *agency theory*, opini audit merupakan kesimpulan

sebagai hasil dari pengawasan eksternal dan indikator ada atau tiadanya asimetri informasi dan konflik kepentingan antara agen dan prinsipal (Hidayah et al., 2025; Teriyani et al., 2022). Hal ini mendeskripsikan yakni opini WTP menggambarkan kualitas pengungkapan laporan keuangan yang disajikan oleh K/L tersebut dinilai tinggi/memadai. Pemerintah lebih terdorong untuk mengungkapkan informasi pada laporan keuangannya yang sesuai dengan SAP untuk meraih predikat opini tertinggi.

H1: Opini audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pada kementerian/lembaga.

Temuan audit adalah output pemeriksaan audit yang dilaksanakan oleh auditor eksternal independen, BPK, terhadap laporan keuangan pemerintah. Temuan audit mengidentifikasi adanya kelemahan dan celah dalam pengendalian internal dan kepatuhan pemerintah terhadap peraturan yang berlaku (Wijayanti & Suryandari, 2020). Dalam sudut pandang *agency theory*, kesenjangan informasi menyebabkan asimetri informasi pada agen dan prinsipal. Prinsipal memiliki informasi lebih sedikit dibandingkan dengan agen. Prinsipal dapat melaksanakan pengawasan melalui laporan keuangan oleh auditor eksternal yang independen sebagai upaya untuk mengurangi kesenjangan informasi tersebut. Hal ini dikarenakan laporan keuangan agen mungkin saja terdapat kesalahan (Angela et al., 2023).

Pengawasan oleh BPK menghasilkan temuan audit yang menunjukkan sejauh mana pemerintah dalam menerapkan pengendalian internal dan tingkat kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku. Tingginya jumlah temuan menggambarkan sistem pengendalian internal belum diterapkan dengan sebaik mungkin dan pemerintah sepenuhnya patuh terhadap peraturan yang berlaku, sehingga dapat berpotensi dalam penyalahgunaan informasi yang mengindikasikan buruknya pelayanan publik melalui kualitas laporan keuangan. Dengan temuan tersebut, BPK akan mendorong pemerintah dalam melakukan upaya perbaikan atas temuan audit dalam laporan keuangannya.

H2: Temuan audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga.

Pengawasan eksternal oleh BPK akan menemukan temuan-temuan yang lebih lanjut akan digunakan oleh BPK untuk menyusun rekomendasi perbaikan agar pemerintah dapat menindaklanjuti temuan tersebut. Tanpa adanya tindak lanjut hasil pemeriksaan, proses pemeriksaan dan pengawasan yang telah dilakukan dapat dikatakan sia-sia. Tindak lanjut pemerintah yang telah dilakukan sesuai dengan saran BPK akan meningkatkan kualitas laporan keuangan (Imtinan & Hasibuan, 2021). Dalam sudut pandang *agency theory*, pemerintah yang tidak menindaklanjuti atas rekomendasi BPK dapat diklasifikasikan sebagai *moral hazard*. Dengan kata lain, tindak lanjut hasil pemeriksaan dapat berfungsi sebagai instrumen yang membantu untuk menilai akuntabilitas pemerintah melalui seberapa banyak pemerintah menindaklanjuti temuan audit yang sesuai dengan rekomendasi BPK (Angela et al., 2023). Dengan adanya tindak lanjut hasil pemeriksaan, pemerintah akan melakukan

upaya perbaikan dalam laporan keuangannya sesuai dengan yang disarankan oleh BPK sehingga pengungkapan akan lebih berkualitas.

H3: Tindak lanjut hasil pemeriksaan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 3 Statistik Deskriptif

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

	OPINI (X1)	FIND (X2)	TLHP (X3)	DISC (Y)
N	228	228	228	228
Mean	0,973684	24.10526	0.450351	0.646353
Maximum	1	122	1	0.809524
Minimum	0	0	0	0.428571
Std. Dev.	0.160425	24.74268	0.313638	0.086871

Model Regresi Data Panel

Tabel 4 Hasil Pemilihan Model Regresi Data Panel

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

Uji	Nilai Probabilitas	Kesimpulan
Uji Chow (Membandingkan FEM dan CEM)	0.0000	Lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05. Model terpilih ialah FEM (<i>Fixed Effect Model</i>)
Uji Hausman (Membandingkan FEM dan REM)	0.0224	Lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05. Model terpilih ialah FEM (<i>Fixed Effect Model</i>)
Uji Langrange Multiplier (Membandingkan CEM dan REM)	-	Tidak dilakukan karena FEM sudah terpilih menjadi model terbaik untuk penelitian ini.

Uji Multikolinieritas

Tabel 5 Hasil Uji Multikolinieritas

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

	OPINI	FIND	TLHP
OPINI	1.000000	-0.110282	0.004386
FIND	-0.110282	1.000000	-0.104542
TLHP	0.004386	-0.104542	1.000000

Beranjak dari tabel 5, nilai koefisien korelasi antar variabel dependen dalam penelitian ini seluruhnya berada di bawah nilai 0,85. Dapat ditarik kesimpulan bahwa

variabel yang memengaruhi terbebas dari multikolinearitas dan memenuhi syarat asumsi klasik untuk pengujian lebih lanjut (Napitupulu et al., 2021).

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 6 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

Variabel	Nilai Probabilitas
C	0.0006
OPINI	0.5650
FIND	0.9397
TLHP	0.1162

Beranjak dari tabel 6, nilai probabilitas uji heteroskedastisitas untuk semua variabel secara konsisten menunjukkan angka diatas 0,05. Model persamaan regresi data panel penelitian ini disimpulkan terbebas dari gejala heteroskedastisitas dan telah memenuhi asumsi klasik yang dipersyaratkan (Napitupulu et al., 2021).

Hasil Regresi Data Panel

Tabel 7 Hasil Regresi Data Panel

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

Variabel	Koefisien
C	0.578388
OPINI	0.039655
FIND	-0.001853
TLHP	0.164367

Beranjak dari tabel 7, persamaan regresi data panel nya adalah:

$$Y_{it} = 0,578388 + 0,039655 X1_{it} - 0,001853 X2_{it} + 0,164367 X3_{it} + e_{it}$$

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 8 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

<i>R-squared</i>	<i>Adjusted R-square</i>
0.756658	0.629271

Beranjak dari tabel 8, dapat dijelaskan bahwa nilai *R-square* yang telah disesuaikan adalah 0,629271 atau 62,9271%. Nilai ini mengindikasikan bahwa kombinasi variabel independen dalam penelitian ini, yaitu OPINI, FIND, dan TLHP memiliki kontribusi yang cukup kuat dalam menjabarkan variasi pada variabel DISC (Y) sebesar 0,629271 atau 62,9271%. Sedangkan sisa nya sebesar 37,0729% (100 – nilai *adjusted R-square*) dijabarkan oleh variabel yang tidak masuk dalam penelitian.

Uji F

Tabel 9 Hasil Uji F

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

F Hitung	Nilai Probabilitas F
5.939831	0.000000

Beranjak dari tabel 9, dapat dilihat bahwa nilai probabilitas sebesar 0,000000. Nilai probabilitas ini sangat jauh dibawah 5%. Dapat disimpulkan bahwa variabel bebas yang terdiri dari OPINI, FIND, dan TLHP secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap DISC (Y).

Uji T

Tabel 10 Hasil Uji T

Sumber: Olah data menggunakan EViews 12

Variabel	Nilai Statistik T	Nilai Probabilitas	Kesimpulan
C	18.66966	0.0000	
OPINI	1.368426	0.1732	Tidak berpengaruh signifikan
FIND	-5.443451	0.0000	Signifikan negatif
TLHP	9.445070	0.0000	Signifikan positif

Beranjak dari tabel 10, dapat dijabarkan nilai probabilitas Opini Audit (X1) 0,0866 (0,1732/2). Nilai ini lebih besar daripada tingkat signifikansi, yaitu 5%, maka H1 ditolak. Hasil ini menegaskan bahwa opini audit tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Bukti empiris ini mengonfirmasikan hasil penelitian terdahulu oleh Sopiyan et al. (2024) dan Utami & Sulardi (2019) yang juga menemukan ketiadaan kontribusi yang signifikan opini audit terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan. Namun, hasil penelitian ini kontradiktif dengan penelitian Teriyani et al. (2022) yang mengindikasikan bahwa opini audit berkontribusi dengan arah berbanding lurus terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan. Penelitian ini mengindikasikan bahwa opini audit belum dapat menjadi alat kontrol yang baik bagi masyarakat untuk mengawasi kinerja pemerintah melalui pengungkapan laporan keuangan nya apabila ditinjau dalam konteks *agency theory*. Opini audit belum bisa menjadi alat untuk mencegah asimetri informasi. Adanya kecenderungan pemerintah yang telah merasa puas dengan pemenuhan standar pengungkapan minimal. Pemerintah tidak terdorong untuk mengungkapkan laporan keuangan yang lebih transparan dan berkualitas tinggi melampaui batas kewajiban formal. Dengan kata lain, opini audit atas laporan keuangan berupa WTP tidak menjamin bahwa semua aspek pengungkapan di laporan keuangan pemerintah telah terpenuhi secara komprehensif.

Nilai probabilitas Temuan Audit (X_2) sebesar 0,0000 (0,0000/2). Nilai probability t hitung ini jauh dibawah tingkat signifikansi yang telah ditetapkan, yaitu 5%. Namun, nilai koefisien menunjukkan nilai negatif, yaitu sebesar -0,001853. Adanya perbedaan antara arah hubungan yang dihipotesiskan dengan hasil empiris ini menandakan bahwa H_2 ditolak. Hal ini menegaskan bahwa temuan audit memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Bukti empiris ini mengonfirmasikan hasil penelitian terdahulu oleh Furqan et al. (2020) dan Hiola & Harun (2021) yang menjelaskan bahwa temuan audit memiliki kontribusi negatif terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Namun, temuan ini kontradiktif dengan hasil penelitian Imtinan & Hasibuan (2021) yang mendeteksi bahwa adanya kontribusi positif temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan dan berbeda juga dengan hasil penelitian oleh Nor et al. (2019), Teriyani et al. (2022), dan Yuweni et al. (2025) yang menegaskan tidak ada pengaruh temuan audit terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan.

Nilai probabilitas Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (X_3) 0,0000 (0,0000/2). Nilai probabilitas ini jauh dibawah tingkat signifikansi, yaitu 5%. Nilai koefisien bernilai positif yaitu sebesar 0,164367, sehingga H_3 diterima. Hal ini menegaskan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Bukti empiris ini mengonfirmasikan hasil penelitian terdahulu oleh Furqan et al. (2020), Imtinan & Hasibuan (2021), dan Pramana et al. (2023) yang menegaskan bahwa adanya kontribusi positif pada tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan. Namun, hasil penelitian ini menyelidik penelitian Teriyani et al. (2022) yang menemukan bahwa bahwa tindak lanjut yang dilakukan pemerintah memiliki kontribusi negatif terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan. Hasil penelitian ini juga menyelidik kesimpulan penelitian Nor et al. (2019) yang menegaskan bahwa pemerintah tidak terdorong untuk melakukan pengungkapan laporan keuangannya atas tindak lanjut dari rekomendasi BPK.

Dalam konteks *agency theory*, tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah bentuk perbaikan oleh pemerintah sesuai dengan saran yang diberikan BPK. Semakin tinggi tingkat kesesuaian tindak lanjut terhadap rekomendasi BPK, kualitas pengungkapan laporan keuangan pemerintah akan lebih baik. Tindak lanjut hasil pemeriksaan berperan penting terhadap realisasi tugas pemeriksaan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK dapat dikatakan sia-sia apabila pemerintah tidak menindaklanjuti atas rekomendasi BPK. Dengan kata lain, tindak lanjut hasil pemeriksaan dapat menjadi indikator suksesnya pelaksanaan tugas di lapangan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Beranjak penjabaran diatas, kesimpulan penelitian ini ialah opini audit tidak memiliki kontribusi yang signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Opini BPK belum dapat menjadi alat kontrol untuk mendeteksi asimetri informasi. Adanya kecenderungan yang sama antara K/L yang

mendapatkan opini WTP dan yang tidak. Pemerintah tidak terdorong untuk mengungkapkan informasi tambahan dalam CaLK nya terlepas dari opini yang akan didapatkan.

Hasil penelitian juga menegaskan adanya hubungan terbalik (negatif) yang signifikan temuan audit terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan. Temuan yang ditemukan oleh BPK menjadi sinyal kuat bahwa terjadi indikasi asimetri informasi. Eksistensi temuan audit menjadi dasar BPK dalam meminta pemerintah untuk melakukan perbaikan kinerja nya dan pemerintah agar menuangkan pebaikannya dalam pengungkapan laporan keuangan.

Tindak lanjut hasil pemeriksaan ditemukan memiliki kontribusi positif signifikan terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan kementerian/lembaga. Hal ini menunjukkan bahwa upaya tindak lanjut adalah bentuk tanggung jawab K/L dalam mempertanggungjawabkan kinerja nya. Tindak lanjut yang telah dilaksanakan pemerintah akan dicantumkan dalam CaLK, sehingga menambah informasi dalam laporan keuangannya.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang mungkin saja berdampak pada hasil penelitian. Saran yang bisa diberikan bagi penelitian berikutnya di bidang terkait. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan kombinasi sampel antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Hal ini agar penelitian terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan dapat menangkap hasil penelitian yang lebih utuh. Untuk variabel temuan audit, peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan proksi yang lebih spesifik, misalnya tingkat materialitas temuan audit, agar temuan audit dapat lebih terukur dampaknya terhadap pengungkapan laporan keuangan. Penelitian mendatang dapat memperluas cakupan periode penelitian dengan periode yang lebih termutakhir agar hasil penelitian lebih sempurna.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdulaziz, M., Al-Faryan, S., & Abdulaziz Saleh Al-Faryan, M. (2024). Agency theory, corporate governance and corruption: an integrative literature review approach. *Cogent Social Sciences*, 10(1), 2337893. <https://doi.org/10.1080/23311886.2024.2337893>
- Adinata, W., Puspandoyo, T., & Ling, M. (2023). PENGARUH OPINI AUDIT LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH TERHADAP KESEJAHTERAAN MASYARAKAT DI DAERAH. *Indonesia Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik*, 8(3), 219–234.
- Amiq, B., Hamdani, F., Prawesthi, W., Aribawa, M. Y., & Begishev, I. (2025). Unqualified Audit Opinions and Their Role in Promoting Transparent, Accountable, and Just Governance Reform. *Jurnal IUS Kajian Hukum Dan Keadilan*, 13(2), 457–474. <https://doi.org/10.29303/IUS.V13I2.1713>
- Ananda, G., Yevi Dwitayanti, & Sarikadarwati. (2025). Pengaruh Tingkat Ketergantungan, Opini Audit, Ukuran Legislatif dan Rasio Kemandirian Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia.

- Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah*, 7(10).
<https://doi.org/10.47467/alkharaj.v7i10.9129>
- Andriono, R., & Nasrudin, E. (2024). Disclosure Laporan Keuangan Pemerintah: Seberapa Pentingkah? *Cakrawala Management Business Journal*, 7(1), 1–14.
<https://doi.org/10.30862/CM-BJ.V7I1.342>
- Angela, T., Nindito, M., & Khairunnisa, H. (2023). Pengaruh Temuan Audit, Opini Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit Terhadap Tingkat Korupsi. *Jurnal Akuntansi, Perpajakan Dan Auditing*, 4(2), 506–525.
<https://doi.org/10.21009/JAPA.0402.11>
- Ariyadi, Y., Fitrijanti, T., & Rosdini, D. (2019). WTP pada laporan keuangan pemerintah pusat Republik Indonesia: bagaimana meraih dan mempertahankannya. *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 1, 57–70. <https://doi.org/10.20885/ncaf.vol1.art6>
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2017). *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2021). *Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun Anggaran 2021*.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2023). *Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun Anggaran 2023*.
- Endiana, I. D. M., & Suryandari, N. N. A. (2021). OPINI GOING CONCERN: DITINJAU DARI AGENSI TEORI DAN PEMICUNYA. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 5(2). <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2021.v5.i2.4490>
- Furqan, A. C., Wardhani, R., Martani, D., & Setyaningrum, D. (2020). The Effect of Audit Findings and Audit Recommendation Follow-up on the Financial Report and Public Service Quality in Indonesia. *International Journal of Public Sector Management*, 33(5), 535–559. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-06-2019-0173>
- Hidayah, T. N., Awalina, P., & Suprpto, F. M. (2025). Pengaruh Kualitas Audit dan Asimetri Informasi terhadap Manajemen Laba dengan Good Corporate Governance sebagai Variabel Moderasi. *Owner*, 9(2), 1480–1492.
<https://doi.org/10.33395/owner.v9i2.2699>
- Hiola, Y., & Harun, E. (2021). PENGARUH KARAKTERISTIK, KOMPLEKSITAS DAN TEMUAN AUDIT TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI PROVINSI GORONTALO. *JSAP: Journal Syariah and Accounting Public*, 4(2), 89–101. <https://doi.org/10.31314/JSAP.4.2.89-101.2021>
- Imtinan, G., & Hasibuan, D. H. (2021). Pengaruh Temuan Audit Dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Kementerian. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 9(2), 215–224.
<https://doi.org/10.37641/JIAKES.V9I2.488>
- Juliyanti, W. (2023). Akuntabilitas Publik dan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia. *Reviu Akuntansi, Manajemen, Dan Bisnis*, 3(1), 1–17. <https://doi.org/10.35912/RAMBIS.V3I1.2006>

- 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*, 01(01). <https://doi.org/10.46306/rev.v1i1>
- Kurniawati, A., Syafadan, A., & Al Hamiid, G. (2025). PENGUNGKAPAN DAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN SUATU TANGGUNG JAWAB ETIS. *Journal of Management and Innovation Entrepreneurship (JMIE)*, 2, 1880–1893.
- Lesmono, B., & Siregar, S. (2021). Studi Literatur Tentang Agency Theory. *Ekonomi, Keuangan, Investasi Dan Syariah (EKUITAS)*, 3(2), 203–210. <https://doi.org/10.47065/ekuitas.v3i2.1128>
- Meza, K. U., Martini, R., & Armaini, R. (2023). DETERMINAN OPINI AUDIT ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN/KOTA SE-SUMATERA. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 7(2), 152–160. <https://doi.org/10.5281/ZENODO.10000866>
- Mutiara, R., Masnila, N., & Nurhasanah, N. (2022). Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, Ketidapatuhan pada Perundang-Undangan dan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit Pemerintah Daerah. *Equivalent: Jurnal Ilmiah Sosial Teknologi*, 4(2), 94–110. <https://doi.org/10.46799/jequi.v4i2.99>
- Napitupulu, R. B., Simanjuntak, T. P., Hutabarat, L., Damanik, H., Harianja, H., Sirait, R. T. M., Tobing, L., & Ria, C. E. (2021). *Penelitian Bisnis, Teknik dan Analisa dengan SPSS - STATA - Eviews* (1 ed). Madenatera.
- Nor, W., Hudaya, M., & Novriyandana, R. (2019). Financial Statements Disclosure on Indonesian Local Government Websites: A Quest of Its Determinant(s). *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 112–128. <https://doi.org/10.1108/AJAR-06-2019-0043/FULL/PDF>
- Pramana, A. C., Rukmini, M., Riningsih, D., Prihardina, O. W., & So, M. (2023). Tindak Lanjut Hasil Rekomendasi Pemeriksaan Sebagai Penunjang Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *JAF- Journal of Accounting and Finance*, 7(1), 49. <https://doi.org/10.25124/jaf.v7i1.5936>
- Putri, A. N., & Hardiningsih, P. (2023). KESESUAIAN KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN OPINI AUDIT DENGAN PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN. *Equilibrium : Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen Dan Akuntansi*, 12(1), 62–71. <https://doi.org/10.35906/EQUILI.V12I1.1396>
- Sopiyan, Indriasari, D., & Adelima, D. (2024). ANALISIS DETERMINAN TINGKAT PENGUNGKAPAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI PROVINSI SUMATERA SELATAN. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 8(1), 91–104. <https://doi.org/10.5281/ZENODO.11121203>
- Teriyani, Respati, N. W., & Fatimah. (2022). Determinan Pengungkapan Laporan Keuangan pada Kementerian/Lembaga. *Global Financial Accounting Journal*, 6(1), 108–120. <https://doi.org/10.37253/GFA.V6I1.6534>
- Utami, S. R., & Sulardi. (2019). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini Audit, dan Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan

- Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 19(2), 253–263.
<https://doi.org/10.20961/JAB.V19I2.436>
- Ventiarso, S., & Firmansyah, A. (2024). Peran Moderasi Opini Audit Dalam Hubungan Karakteristik Pemerintah Daerah dan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi Bisnis, Manajemen Dan Akuntansi (Jebma)*, 4(2), 787–799. <https://doi.org/10.47709/JEBMA.V4I2.3987>
- Wahyuni, M. A., Sopanah, A., & Puspitosarie, E. (2023). PENGARUH TEMUAN AUDIT DAN TINDAK LANJUT REKOMENDASI HASIL PEMERIKSAAN (TLRHP) TERHADAP OPINI AUDIT PEMERINTAH DAERAH ATAS LKPD KOTA/KABUPATEN DI SUMATERA UTARA TA 2020. *Journal of Innovation Research and Knowledge*, 3(6), 1289–1302.
<https://doi.org/10.53625/JIRK.V3I6.6966>
- Wijayanti, Y., & Suryandari, D. (2020). The Effect of Regional Characteristics, Leverage, Government Complexity, BPK Audit Findings and Opinions on Local Government Financial Performance. *Accounting Analysis Journal*, 9(1), 30–37.
<https://doi.org/10.15294/AAJ.V9I1.22483>
- Wildan, M. (2025, April 27). *Laporan Keuangan 4 K/L Dapat Opini WDP, DPR Bakal Tindak Lanjuti*. DDTCNews.
- Yuweni, J., Syafputra, R., & Marlina, E. (2025). Determinan Tingkat Pengungkapan Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *EKOMA: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, 4(4), 6050–6062.
<https://doi.org/10.56799/EKOMA.V4I4.7691>