

BAB II
KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN
DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup Badan Pemeriksaan Keuangan

2.1.1.1 Pengertian Badan Pemeriksaan Keuangan

Berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) No. 1 Tahun 2017 menyatakan bahwa badan pemeriksaan keuangan adalah sebagai berikut:

“lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”.

Sedangkan didalam UUD 1945 menyatakan bahwa Badan Pemeriksaan Keuangan atau yang disingkat dengan BPK adalah Lembaga yang bebas dan mandiri.

Dari uraian definisi diatas di atas penulis dapat menarik kesimpulan bahwa badan pemeriksaan keuangan adalah suatu lembaga pemeriksaan keuangan pemerintah di Indonesia yang sifatnya independent dan mandiri dalam melakukan tugasnyan.

2.1.1.2 Tugas Badan Pemeriksaan Keuangan

Didalam pasal 6 Ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan menyatakan bahwa BPK bertugas

memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

2.1.1.3 Kewenangan Badan Pemeriksaan Keuangan

Selain diatur oleh Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, keberadaan BPK juga diperkuat oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Salah satu aspek yang diatur dalam undang-undang tersebut adalah tugas dan kewenangan BPK.

Di dalam Pasal 9 Ayat (1) disebutkan bahwa dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang:

- a. menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan.
- b. meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.
- c. melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan

negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara.

- d. menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK.
- e. menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
- f. menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
- g. menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK.
- h. membina jabatan fungsional Pemeriksa.
- i. memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintahan.
- j. memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.

2.1.2 Ruang Lingkup Pemerintah Daerah

2.1.2.1 Pengertian Pemerintah Daerah

Perubahan ke 4 (empat) UUD 1945 menyatakan jelas mengenai bentuk dan susunan pemerintahan daerah dalam kerangka Negara Republik Indonesia. Pasal 18 ayat (1) berbunyi:

“Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah-daerah propinsi dan daerah propinsi itu dibagi atas kabupaten dan kota, yang tiap-tiap propinsi, kabupaten dan kota itu mempunyai pemerintahan daerah yang diatur Undang-Undang”.

Sedangkan Pasal 18 ayat (5) UUD 1945 menyebutkan bahwa:

“Pemerintah daerah merupakan daerah otonom yang dapat menjalankan urusan pemerintahan dengan seluas-luasnya serta mendapat hak untuk mengatur kewenangan pemerintahan kecuali urusan pemerintahan yang oleh undang-undang ditentukan sebagai urusan pemerintahan pusat”.

Di dalam UU No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah, yang dimaksud dengan pemerintahan daerah adalah:

“penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan dewan perwakilan rakyat daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”.

Sedangkan menurut Peraturan pemerintah Republik Indonesia (PP RI) No 18 tahun 2016 tentang Perangkat Daerah, pemerintah daerah adalah:

“Pemerintah Daerah adalah kepala Daerah sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah otonom”.

Dari definisi di atas penulis dapat menarik kesimpulan bahwa pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan daerah otonom oleh pemerintah daerah dan DPRD

menurut asas desentralisasi dalam penyelenggara pemerintah daerah. penyelenggara pemerintah daerah yaitu Gubernur, Bupati atau Walikota dan perangkat daerah.

2.1.2.2 Fungsi Pemerintah Daerah

Fungsi pemerintah daerah dapat diartikan sebagai perangkat daerah yang menjalankan, mengatur dan menyelenggarakan jalannya pemerintahan. Fungsi pemerintah daerah menurut Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 adalah:

1. Pemerintah daerah mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan.
2. Menjalankan otonomi seluas-luasnya, kecuali urusan pemerintahan yang menjadi urusan pemerintahan dengan tujuan meningkatkan kesejahteraan masyarakat, pelayanan umum dan daya saing daerah.

Pemerintah daerah dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan memiliki hubungan pemerintahan pusat dengan pemerintahan daerah. Dimana hubungan tersebut meliputi wewenang, keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam, dan sumber daya lainnya.

2.1.2.3 Asas-asas Pemerintah Daerah

Berdasarkan Pasal 58 UU No. 23 Tahun 2014 mengenai Pemerintah Daerah dalam penyelenggaraan pemerintah harus memiliki pedoman. Asas umum dalam penyelenggaraan pemerintahan negara yang terdiri dari beberapa asas antara lain asas kepastian hukum, asas tertib penyelenggara, asas kepentingan umum, asas

keterbukaan, asas proporsionalitas, asas profesionalitas, asas akuntabilitas, asas efisiensi, asas efektivitas; dan asas keadilan. Adapun penjelasan mengenai asas-asas tersebut yaitu sebagai berikut:

1. Asas kepastian Hukum adalah asas dalam negara hukum yang mengutamakan landasan ketentuan peraturan perundang-undangan dan keadilan dalam setiap kebijakan penyelenggara negara.
2. Asas tertib Penyelenggaraan adalah asas yang menjadi landasan keteraturan, keserasian, dan keseimbangan dalam pengendalian penyelenggara negara.
3. Asas kepentingan Umum adalah asas yang mendahulukan kesejahteraan umum dengan cara yang aspiratif, akomodatif, dan selektif.
4. Asas keterbukaan adalah asas yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur, dan tidak diskriminatif tentang penyelenggaraan negara dengan tetap memperhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan, dan rahasiainegara.
5. Asas proporsionalitas adalah asas yang mengutamakan keseimbangan antara hak dan kewajiban penyelenggara negara.
6. Asas profesionalitas adalah asas yang mengutamakan keahlian yang berlandaskan kode etik dan ketentuan peraturan perundang-undangan.
7. Asas akuntabilitas adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggara negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
8. Asas efisiensi adalah asas yang berorientasi pada minimalisasi penggunaan sumber daya dalam penyelenggaraan negara untuk mencapai hasil kerja yang terbaik.

9. Asas efektifitas adalah asas yang berorientasi pada tujuan yang tepat guna dan berdaya guna
10. Asas keadilan adalah bahwa setiap tindakan dalam penyelenggaraan negara harus mencerminkan keadilan secara proporsional bagi setiap warga negara.

2.1.2.4 Jenis-jenis Perangkat Daerah

Menurut PP RI No. 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah adalah unsur pembantu kepala Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dalam penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah. Perangkat daerah provinsi terdiri dari atas sekretariat daerah, sekretariat DPRD, inspektorat; dinas; dan badan. Sedangkan Perangkat Daerah kabupaten/kota terdiri atas sekretariat Daerah, sekretariat DPRD, inspektorat, dinas, badan dan kecamatan.

2.1.3 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam PP No 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dijelaskan bahwa keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Yang dimaksud daerah disini adalah pemerintah daerah yang merupakan daerah otonom berdasarkan peraturan perundang-undangan. Daerah otonom ini terdiri dari pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten, dan pemerintah

kota. Sedangkan unsur pokok keuangan daerah terdiri atas hak daerah, kewajiban daerah, dan kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban tersebut.

Menurut PSAK No.1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “Laporan Keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas”.

Di dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan bahwa “laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri (PERMENDAGRI) No. 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas LKPD Sistem Pengendalian Intern, “laporan keuangan pemerintah daerah adalah pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)”.

Sedangkan menurut Baridwan (2002) dalam Rofi Arif Setiawan (2017) ”laporan keuangan pemerintah daerah adalah ringkasan dari suatu proses pencatatan, suatu ringkasan dari transaksi keuangan yang terjadi selama satu tahun buku yang bersangkutan”.

Dari uraian definisi di atas penulis menarik kesimpulan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah merupakan suatu laporan yang menyajikan transaksi-transaksi yang terjadi selama satu tahun secara bersangkutan yang dibuat oleh setiap perusahaan maupun instansi pemerintah.

Pertanggungjawaban atas pengelolaan APBD diatur dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 1

Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Tiap pengelola keuangan daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban pengelolaan APBD yang dinyatakan dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

2.1.3.2 Jenis-jenis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sesuai dengan PP RI No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual, jenis-jenis laporan keuangan pokok terdiri dari: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Laporan Posisi Keuangan (Neraca), Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Adapun penjelasan mengenai jenis-jenis laporan keuangan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

3. Laporan posisi keuangan (Neraca)

Laporan Posisi Keuangan (Neraca) menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas,

Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

2.1.3.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Mardiasmo (2002:161) tujuan laporan keuangan sektor publik adalah sebagai berikut.

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*Compliance and Stewardship*) Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.
2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*Accountability and Retrospective Reporting*) Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkan dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.

3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*Planning and Authorization Information*) Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang dan memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.
4. Kelangsungan Organisasi (*Viability*) Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pengguna dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan penyediaan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.
5. Hubungan Masyarakat (*Public Relation*) Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pengguna yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat, serta sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
6. Sumber Fakta dan Gambaran (*Source of Facts and Figures*) Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok berkepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

2.1.4 Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.4.1 Pengertian Pemeriksaan Laporan Keuangan

Peeriksaan atau biasa disebut dengan audit merupakan evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang

kompeten, objektif, dan tidak memihak, yang disebut auditor. Berikut ini pengertian pemeriksaan laporan keuangan.

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggungjawab Keuangan Negara, yang dimaksud dengan pemeriksaan adalah sebagai berikut:

“proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara”.

Sedangkan pemeriksaan laporan keuangan menurut BPK yang dimuat dalam IHPS tahun 2014 adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lainnya”.

Dari uraian definisi di atas penulis menarik kesimpulan bahwa pemeriksaan laporan keuangan merupakan suatu kegiatan yang telah menjadi tugas dari BPK untuk memeriksa dan menilai atas pengelolaan keuangan negara yang dilakukan oleh pemerintah.

2.1.4.2 Jenis-jenis Pemeriksaan Laporan Keuangan

Sebagaimana telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pemeriksaan yang menjadi tugas BPK meliputi pemeriksaan

atas pengelolaan dan tanggung jawab mengenai keuangan negara. Pemeriksaan tersebut mencakup seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Sehubungan dengan itu, kepada BPK diberi kewenangan untuk melakukan 3 (tiga) jenis pemeriksaan yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Berikut ini penjelasan mengenai jenis-jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK yakni:

1. Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
2. Pemeriksaan kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Pasal 23E Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengamanatkan BPK untuk melaksanakan pemeriksaan kinerja pengelolaan keuangan negara. Tujuan pemeriksaan ini adalah untuk mengidentifikasi hal-hal yang perlu menjadi perhatian lembaga perwakilan. Adapun untuk pemerintah, pemeriksaan kinerja dimaksudkan agar kegiatan yang dibiayai dengan keuangan negara/daerah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sarannya secara efektif.

3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif. Pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana dimaksudkan di atas didasarkan pada suatu standar pemeriksaan. Standar dimaksud disusun oleh BPK dengan mempertimbangkan standar di lingkungan profesi audit secara internasional. Sebelum standar dimaksud ditetapkan, BPK perlu mengkonsultasikannya dengan pihak pemerintah serta dengan organisasi profesi di bidang pemeriksaan.

2.1.4.3 Manfaat Pemeriksaan Laporan Keuangan

Di dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) No. 1 Tahun 2017 menyatakan bahwa manfaat pemeriksaan laporan keuangan adalah sebagai berikut:

- a. Penyediaan hasil pemeriksaan termasuk di dalamnya kesimpulan yang independen, objektif dan dapat diandalkan, berdasarkan bukti yang cukup dan tepat;
- b. Penguatan upaya pemberantasan korupsi berupa penyampaian temuan yang berindikasi tindak pidana dan/atau kerugian dalam pengelolaan keuangan negara kepada instansi yang berwenang untuk ditindaklanjuti, serta berupa pencegahan dengan penguatan sistem pengelolaan keuangan negara;

- c. Peningkatan akuntabilitas, transparansi, keekonomian, efisiensi, dan efektivitas dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, dalam bentuk rekomendasi yang konstruktif dan tindak lanjut yang efektif;
- d. Peningkatan kepatuhan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan;
- e. Peningkatan efektivitas peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah; dan
- f. Peningkatan kepercayaan publik atas hasil pemeriksaan BPK dan pengelolaan keuangan negara.

2.1.4.4 Kriteria Pemeriksaan Laporan Keuangan

Kriteria pemeriksaan adalah tolok ukur yang digunakan dalam memeriksa dan menilai hal pokok, dalam hal ini informasi yang diungkapkan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk tolok ukur penyajian dan pengungkapan yang relevan. Setiap pemeriksaan menggunakan kriteria pemeriksaan yang sesuai dengan konteks pemeriksaannya. Kriteria pemeriksaan yang digunakan bergantung pada sejumlah faktor, antara lain tujuan dan jenis pemeriksaan. Kriteria pemeriksaan yang digunakan harus tersedia bagi pengguna LHP sehingga pengguna memahami proses evaluasi dan pengukuran suatu hal pokok.

- 1. Kriteria pemeriksaan yang sesuai menggambarkan karakteristik sebagai berikut:
 - a. relevan, memberikan kontribusi kepada kesimpulan guna membantu pengambilan keputusan oleh pengguna;

- b. lengkap, faktor-faktor relevan yang dapat memengaruhi kesimpulan tidak ada yang diabaikan;
 - c. andal, memungkinkan pengevaluasian dan pengukuran yang konsisten terhadap hal pokok oleh pemeriksa lain yang mempunyai kualifikasi yang sama;
 - d. netral, memberikan kontribusi kepada kesimpulan yang bebas dari keberpihakan;
 - e. dapat dipahami, mudah dipahami oleh pengguna sehingga pembuatan kesimpulan menjadi jelas, komprehensif, dan tidak rentan terhadap penafsiran yang berbeda-beda.
2. Kriteria pemeriksaan dapat bersumber dari ketentuan peraturan perundang-undangan, standar yang diterbitkan organisasi profesi tertentu, kontrak, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh entitas yang diperiksa, atau kriteria yang dikomunikasikan oleh Pemeriksa kepada pihak yang bertanggung jawab.

2.1.5 Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

2.1.5.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) No 60 Pasal 1 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern, sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut:

“ proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan

memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri (PERMENDAGRI) No. 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas LKPD Sistem Pengendalian Intern adalah:

“suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan”.

Sedangkan menurut Rai (2008: 283) dalam Dodik Slamet Pujiono, dkk (2016) sistem pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sarannya.

Berdasarkan definisi di atas maka penulis menarik kesimpulan bahwa sistem pengendalian intern merupakan suatu proses yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yang terdiri dari keandalan laporan keuangan, efektif dan efisien.

2.1.5.2 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern

Menurut COSO (2013) dalam Rofi Arif Setiawan (2017) bahwa struktur pengendalian intern COSO dikenal sebagai kerangka kerja pengendalian intern yang terintegrasi (*COSO – Internal Control – Integrated Framework*) yang terdiri dari lima

komponen antara lain lingkungan pengendalian (*control environment*), penilaian risiko (*risk assesment*), aktivitas pengendalian (*control activities*), informasi dan komunikasi (*information and communication*), pemantauan (*monitoring*). Adapun penjelasan mengenai kelima unsur tersebut yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Invironment*)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian internal yang membentuk disiplin dan struktur. Berdasarkan rumusan COSO, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Menurut COSO, penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Menurut COSO, aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi kegiatan yang berbeda seperti: otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, prestasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi.

4. Informasi Dan Komunikasi (*Information and Communication*)

COSO menjelaskan bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi yang digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang

dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan dan tepat waktu.

5. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Aktivitas pemantauan menurut COSO merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah maupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari kelima komponen pengendalian internal mempengaruhi fungsi fungsi dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi berkesinambungan (terus menerus) dibangun ke dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas menyajikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektifitas evaluasi yang sedang berlangsung, bahan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga-lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan kekurangan yang ditemukan dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi.

Kegiatan pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah

disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pemantauan seharusnya dilakukan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian internal beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian internal tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

2.1.5.3 Tujuan Sistem Pengendalian Intern

Menurut *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO's) 2013, tujuan dari sistem pengendalian intern yaitu sebagai berikut:

1. Reliabilitas Pelaporan Keuangan, dalam hal ini manajemen bertanggung jawab untuk menyiapkan laporan bagi para investor, kreditor, dan pemakai lainnya. Manajemen memikul baik tanggung jawab hukum maupun profesional untuk memastikan bahwa informasi telah disajikan secara wajar sesuai dengan persyaratan pelaporan seperti prinsip-prinsip akuntansi. Tujuan pengendalian intern yang efektif atas laporan keuangan adalah mematuhi tanggung jawab pelaporan keuangan tersebut.
2. Efisiensi dan Efektivitas Operasi, pengendalian dalam perusahaan akan mendorong pemakai sumber daya secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran perusahaan. Tujuan yang penting dari

pengendalian ini adalah memperoleh informasi keuangan dan nonkeuangan yang akurat tentang operasi perusahaan untuk keperluan pengambilan keputusan.

3. Ketaatan pada Hukum dan Peraturan, *Section 404* mengharuskan semua perusahaan publik mengeluarkan laporan tentang keefektifan pelaksanaan pengendalian intern atas pelaporan keuangan. Selain itu, pihak manajemen dan karyawan juga dituntut untuk selalu mematuhi setiap peraturan-peraturan yang ditetapkan oleh perusahaan.

Sedangkan menurut Zaki, (1999:14), tujuan dari sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut:

1. Menjaga Keamanan harta milik perusahaan
2. Memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi
3. Memajukan efisiensi operasi perusahaan
4. Membantu menjaga kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu untuk dipatuhi.

2.1.5.4 Pengukuran Sistem Pengendalian Intern

Pemeriksa BPK diharuskan menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam menentukan apakah telah terjadi kasus kelemahan pengendalian intern atau tidak, serta apakah temuan tersebut cukup material untuk dilaporkan atau tidak. Menurut Rofi Arif Setiawan (2017) pengukuran sistem penegndalian intern dapat

diketahui dengan jumlah temuan dalam aktivitas pengendalian intern yang dapat menimbulkan kasus-kasus kelemahan sistem pengendalian intern disetiap pemerintah daerah.

2.1.5.5 Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Menurut Oka Purnawan Widodo (2017) temuan kelemahan sistem pengendalian intern dapat diketahui dari laporan LHP dan dijelaskan di IHPS yang diterbitkan oleh BPK setiap tahun setelah melakukan pemeriksaan. Berikut ini jenis-jenis temuan kelemahan sistem pengendalian intern yang diperoleh dari IHPS 2014 yaitu sebagai berikut:

1. Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, yaitu kelemahan sistem pengendalian yang terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di Laporan IHPS sebagai berikut:
 - a. Pencatatan tidak/ belum dilakukan atau tidak akurat.
 - b. Proses penyusunan laporan tidak sesuai ketentuan.
 - c. Entitas terlambat menyampaikan laporan.
 - d. SIA dan pelaporan tidak memadai.
 - e. Lain-lain
2. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, yaitu kelemahan pengendalian yang terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan

program/kegiatan pada entitas yang diperiksa, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di Laporan IHPS sebagai berikut:

- a. Perencanaan kegiatan tidak memadai.
 - b. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang teknis tertentu atau ketentuan intern organisasi yang diperiksa tentang pendapatan dan belanja,
 - c. penetapan/ pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilaksanakan berakibat hilangnya potensi penerimaan/pendapatan.
 - d. Mekanisme pemungutan.
 - e. Penyetoran dan pelaporan serta penggunaan penerimaan negara dan hibah tidak sesuai dengan ketentuan.
 - f. Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat eningkatan biaya/belanja.
 - g. Pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBD.
3. Kelemahan struktur pengendalian intern, yaitu kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Entitas tidak memiliki SOP yang formal.
 - b. SOP yang ada pada entitas tidak berjalan.
 - c. Entitas tidak memiliki satuan pengawas intern.

- d. Satuan pengawas intern yang tidak memadai.
- e. Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai.
- f. Lain-lain

2.1.6 Temuan Ketidakpatuhan Pemerintah Daerah atas Peraturan Perundang-undangan

2.1.6.1 Peraturan Perundang-undangan yang Digunakan Sebagai Dasar Dalam Menyusun Laporan Hasil Pemeriksaan

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, standar pemeriksaan merupakan patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Standar pemeriksaan terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan pemeriksaan yang wajib dipedomani oleh BPK atau pemeriksa. Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, BPK telah menyusun standar pemeriksaan pertama kali pada tahun 1995 yang disebut Standar Audit Pemerintah (SAP). Seiring dengan perubahan konstitusi dan peraturan perundang-undangan di bidang pemeriksaan, pada tahun 2007 BPK menyusun standar pemeriksaan dengan nama Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

Berikut ini merupakan peraturan perundang-undangan yang digunakan oleh BPK dalam menyusun laporan hasil pemeriksaan, antara lain sebagai berikut:

1. UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
2. UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara

3. UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
4. UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
5. Serta peraturan pemerintah dan permendagri terkait pedoman pengelolaan keuangan negara.

2.1.6.2 Jenis-jenis Pengungkapan Ketidakpatuhan Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan

Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan bahwa pemeriksaan telah melakukan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Temuan kepatuhan mengungkapkan antara lain yaitu:

1. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan termasuk pengungkapan atas penyimpangan administrasi, pelanggaran atas perikatan perdata maupun penyimpangan yang mengandung unsur tindak pidana.
2. Ketidakpatuhan yang signifikan.

2.1.6.3 Pengukuran Ketidakpatuhan Pemerintah Daerah

Kepatuhan pada peraturan perundang-undangan tercermin dari tindakan ilegal yang terjadi atau ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan yang ditemukan (Hendarto 2006) dalam Rofi Arif Setiawan (2017). Sebagaimana dalam

penelitian yang dilakukan Oka Purnawan Widodo (2017) dan Munawar (2016) menyatakan bahwa dalam pengukuran ketidakpatuhan pemerintah daerah atas peraturan perundang-undangan dapat diketahui dengan menggunakan jumlah temuan ketidakpatuhan dimasing-masing tahun pemeriksaan.

2.1.6.4 Temuan Ketidakpatuhan Pemerintah Daerah atas Peraturan Perundang-undangan

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Rofi Arif Setiawan (2017) temuan ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan dapat diketahui dari laporan LHP dan dijelaskan di IHPS yang diterbitkan oleh BPK setiap tahun setelah melakukan pemeriksaan. Berikut ini jenis-jenis temuan kelamahan sistem pengendalian intern yang diperoleh dari IHPS 2014 yaitu sebagai berikut:

1. Kerugian daerah adalah berkurangnya kekayaan daerah berupa uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum, baik sengaja maupun lalai, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
 - a. Kasus kurangnya volume pekerjaan atau barang.
 - b. Kasus belanja tidak sesuai atau melebihi ketentuan.
 - c. Kasus kelebihan pembayaran selain kekurangan volume pekerjaan atau barang.

- d. Kasus biaya perjanjian dinas ganda atau melebihi standar yang ditetapkan.
 - e. Kasus kerugian lainnya.
2. Potensi kerugian daerah adalah suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Kasus kelebihan pembayaran dalam pengadaan barang/jasa tetapi pembayaran pekerjaan belum dilakukan sebagian atau seluruhnya
 - b. Kasus aset, berupa: tanah, kendaraan dan aset lainnya dikuasai pihak lain.
 - c. Kasus aset, berupa: mesin, peralatan dan aset lainnya tidak diketahui keberadaannya.
 - d. Kasus piutang/pinjaman dana bergulir yang berpotensi tidak tertagih.
 - e. Kasus potensi kerugian lainnya.
3. Kekurangan penerimaan adalah adanya penerimaan yang sudah menjadi hak daerah tetapi tidak atau belum masuk ke kas daerah karena adanya unsur kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Kasus denda keterlambatan belum/ tidak ditetapkan atau dipungut/ diterima/disetor ke kas negara/ daerah.

- b. Kasus penerimaan negara/daerah lainnya (selain denda keterlambatan).
 - c. Kasus pengenaan tarif pajak/ PNBPN lebih rendah dari ketentuan.
 - d. Kasus penggunaan langsung penerimaan negara/ daerah.
 - e. Kasus kekurangan penerimaan lainnya.
4. Temuan administrasi mengungkap adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian daerah/ tidak mengurangi hak daerah/kekurangan penerimaan, tidak menghambat program entitas, dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang pengelolaan perlengkapan atau Barang Milik Negara.
 - b. Pertanggungjawaban perjalanan dinas dan selain perjalanan dinas tidak akuntabel.
 - c. Proses pengadaan barang/jasa tidak sesuai ketentuan
 - d. Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang tertentu lainnya.
 - e. Kepemilikan aset tidak/belum didukung bukti sah
5. Temuan mengenai ketidakhematan mengungkap adanya penggunaan *input* dengan harga atau kuantitas/kualitas yang lebih tinggi dari standar kuantitas/ kualitas yang melebihi kebutuhan, dan harga yang lebih mahal

dibandingkan dengan pengadaan serupa pada waktu yang sama, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:

- a. Penetapan kualitas dan kuantitas barang/jasa yang digunakan tidak sesuai standar
 - b. Pemborosan keuangan negara/daerah.
6. Temuan mengenai ketidakefisienan dan ketidakefektifan mengungkap permasalahan rasio penggunaan kuantitas/ kualitas input untuk satu satuan output yang lebih besar dari seharusnya dan adanya kegiatan yang tidak memberikan manfaat atau hasil yang direncanakan serta fungsi instansi yang tidak optimal sehingga tujuan organisasi tidak tercapai, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Penggunaan anggaran tidak tepat sasaran.
 - b. Pemanfaatan barang dilakukan tidak sesuai dengan rencana yang ditetapkan.
 - c. Barang yang dibeli tidak dapat dimanfaatkan.
 - d. Pemanfaatan barang tidak berdampak terhadap pencapaian tujuan.
 - e. Pelaksanaan kegiatan terlambat.
 - f. Pelayanan kepada masyarakat tidak optimal
 - g. Fungsi instansi tidak diselenggarakan dengan baik.
 - h. Lain-lain.

2.1.7 Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh BPK

2.1.7.1 Pengertian Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, menyatakan bahwa:

“opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern”.

menurut kamus istilah akuntansi (Tobing, 2004) adalah:

“opini audit merupakan suatu laporan yang diberikan oleh auditor terdaftar yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma atau aturan pemeriksanaan akuntan disertai dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa”.

Sedangkan menurut menurut kamus standar akuntansi (Ardiyos, 2007) adalah:

“laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan”.

Dari uraian di atas penulis menarik kesimpulan bahwa opini merupakan suatu pendapat yang ditulis kedalam laporan untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disusun atau dibuat oleh perusahaan maupun instansi pemerintah apakah telah sesuai dengan standar atau peraturan dalam membuat laporan keuangan.

2.1.7.2 Jenis-jenis Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Jenis-jenis opini audit menurut UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara terdiri atas 4 (empat) opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yaitu, opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*).

Adapun penjelasan mengenai keempat opini tersebut sebagai berikut:

1. opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), biasa disingkat WTP adalah opini audit yang akan diterbitkan jika laporan keuangan dianggap memberikan informasi yang bebas dari salah saji material. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, perusahaan/pemerintah dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan.
2. opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) biasa disingkat WDP adalah opini audit yang diterbitkan jika sebagian besar informasi dalam laporan keuangan bebas dari salah saji material, kecuali untuk rekening atau item tertentu yang menjadi pengecualian. Sebagian akuntan memberikan julukan *little adverse* (ketidakwajaran yang kecil) terhadap opini jenis ini, untuk menunjukkan adanya ketidakwajaran dalam item tertentu, namun

demikian ketidakwajaran tersebut tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

3. opini tidak wajar (*adversed opinion*), adalah opini audit yang diterbitkan jika laporan keuangan mengandung salah saji material, atau dengan kata lain laporan keuangan tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan perusahaan/pemerintah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.
4. Opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer of opinion*) oleh sebagian akuntan dianggap bukanlah sebuah opini, dengan asumsi jika auditor menolak memberikan pendapat artinya tidak ada opini yang diberikan. Opini jenis ini diberikan jika auditor tidak bisa meyakini apakah laporan keuangan wajar atau tidak. Opini ini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh perusahaan/pemerintah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

2.1.7.3 Kriteria Pemberian Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Didalam UU No 15 Tahun 2004 Pasal 16 Ayat 1 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara mencantumkan kriteria dalam pemberian opini antara lain:

1. kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan;
2. kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*);
3. kepatuhan terhadap peraturan perundang–undangan; dan
4. efektivitas sistem pengendalian intern.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Oleh BPK

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dinyatakan bahwa pengendalian intern yang efektif akan mampu memberikan keyakinan memadai atas keandalan laporan keuangan. Juklak Pemeriksaan Keuangan (2014) menyatakan bahwa hasil dari pengujian efektivitas sistem pengendalian intern merupakan salah satu kriteria dalam penentuan opini pemeriksaan. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK mengungkapkan bahwa secara umum LKPD yang memperoleh opini WTP dan WDP memiliki pengendalian intern yang memadai, sedangkan LKPD yang memperoleh opini TMP dan TW masih memerlukan banyak perbaikan pengendalian intern. Hal tersebut dapat juga disimpulkan bahwa semakin banyak temuan pemeriksaan pada Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD berarti semakin tidak efektif sistem pengendalian intern yang berlangsung pada entitas pemerintah daerah, atau dapat dikatakan semakin kecil peluang untuk mendapatkan opini WTP dan WDP Oka Purnawan Widodo (2017).

Evaluasi atas efektivitas SPI adalah salah satu kriteria pemberian opini. SPI dinyatakan memadai apabila unsur-unsur dalam SPI menyajikan suatu pengendalian yang saling terkait dan dapat meyakinkan pengguna bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Opini yang diberikan oleh BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang bersangkutan akan dipengaruhi oleh SPI di lingkungan entitas. SPI ini didesain untuk dapat mengenali apakah SPI telah memadai dan mampu mendeteksi adanya kelemahan.

Dari penelitian yang dilakukan oleh Sipahatur dan Khairani (2013) dalam Rofi Arif Setiawan (2017) dalam penelitiannya menghubungkan tingkat kelemahan SPI dengan perubahan opini audit melalui metode kualitatif. Dalam hasil penelitiannya dinyatakan bahwa perubahan opini audit yang semakin menurun dipengaruhi oleh semakin lemahnya pengendalian internal entitas. Fatimah, dkk (2014) menyatakan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan (SPAP) berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini WTP. Sementara itu Safitri (2014) menyimpulkan pengaruh kelemahan SPI dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pemberian opini WTP oleh auditor BPK RI dalam pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah.

Munawar (2016) dan Fransiska (2015) dalam penelitiannya menguji pengaruh kelemahan SPI terhadap opini BPK melalui analisis regresi logistik. Dalam hasil penelitiannya, kedua penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa kelemahan SPI berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit. Rofi Arif Setiawan (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa semakin

lemah sistem pengendalian intern dan semakin rendahnya kepatuhan pada peraturan perundang-undangan, maka semakin kecil kemungkinan memperoleh opini WTP.

2.2.2 Pengaruh Temuan Ketidapatuhan Pemerintah Daerah atas Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh BPK

Juklak Pemeriksaan Keuangan (2014) menyebutkan bahwa pemberian opini selain didasarkan pada hasil evaluasi atas efektifitas SPI juga harus mempertimbangkan hasil penilaian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Tindakan illegal yang ditemukan oleh pemeriksa harus dipertimbangkan pengaruhnya terhadap laporan keuangan, termasuk kecukupan pengungkapannya (Arens dkk., 2008) dalam Oka Purnawan Widodo (2017).

Di dalam SPKN disebutkan bahwa ketidapatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dapat menyebabkan salah saji material dari informasi dalam laporan keuangan atau data keuangan lain yang secara signifikan terkait dengan tujuan pemeriksaan, sehingga dalam pemeriksaan harus dirancang untuk mendeteksi adanya ketidapatuhan tersebut. Untuk itu, dalam pemeriksaan dilakukan pengujian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan serta ketidapatuhan, yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Pemeriksa memberikan opini pemeriksaan dengan mempertimbangkan empat kriteria yang salah satunya adalah temuan kepatuhan entitas terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.

Dari penelitian yang pernah dilakukan Atyanta (2011) dalam Rofi Arif Setiawan (2017) dalam kesimpulan penelitiannya menyatakan bahwa kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku ditemukan kasus kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi dan ketidakefektifan menjadi kendala dalam pencapaian opini WTP. Sipahutar dan Khairani (2013) dalam kesimpulan penelitiannya juga mengungkapkan adanya pelanggaran yang material atas peraturan perundang-undangan serta ketidaksesuaian penyajian laporan keuangan sesuai peraturan yang berlaku. Peningkatan tingkat materialitas atas pelanggaran tersebut semakin melemahkan tingkatan opini audit dari WDP menjadi TW.

Munawar (2016) dan Fatimah, dkk. (2014) dalam penelitiannya menguji pengaruh ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangundangan terhadap opini BPK melalui analisis regresi logistik. Dalam hasil penelitiannya, kedua penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit.

Oka Purnawan Widodo (2017) dalam kesimpulan penelitiannya menyatakan bahwa temuan kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penentuan opini pemeriksaan BPK atas LKPD. Hal ini berarti bahwa jumlah temuan yang semakin besar maka akan mengalami kemungkinan mendapatkan opini yang semakin buruk, dan sebaliknya.

2.2.3 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini merupakan penelitian replikasi dari penelitian yang pernah dilakukan oleh Oka Purnawan Widodo (2017) dengan judul “Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” pada Pemerintah Daerah di Indonesia yang menggunakan tahun 2013 dan 2014. Variabel yang diteliti adalah Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen, sedangkan Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan sebagai variabel independent. Berdasarkan pengambilan sampel selama dua tahun, hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penentuan opini pemeriksaan BPK atas LKPD.

Adapun perbedaan dengan penelitian yang direplikasi dari penelitian Oka Purnawan Widodo (2017) yang berjudul pengaruh Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Perbedaannya yaitu pada pemilihan tahun pengamatan penelitian dan pemerintah daerah yang diteliti. Penelitian sebelumnya menggunakan data tahun 2013 dan 2014, sedangkan penelitian ini menggunakan data tahun 2014-2016. Pemilihan tahun penelitian ini menggunakan data tahun 2014-2016 karena pada tahun

tersebut terjadi peningkatan pemberian opini LKPD pada pemerintah daerah yang diteliti oleh penulis. Pemerintah daerah yang diteliti, pada penelitian sebelumnya menggunakan pemerintah daerah di Indonesia sedangkan penelitian yang dilakukan oleh penulis sekarang adalah pemerintah daerah provinsi Jawa Barat.

Berikut ini adalah penelitian yang ada kaitannya dengan Pengaruh sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Ni Luh Ketut Shanti Antik Safitri dan Darsono (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Temuan Kepatuhan Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah	Variabel independen: kelemahan SPI, temuan kepatuhan Variabel kontrol: realisasi anggaran, opini tahun sebelumnya, (<i>variabel dummy</i>) Variabel dependen: opini WTP (<i>variabel dummy</i>)	Kelemahan SPI dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan dan memiliki pengaruh yang positif terhadap opini. Sedangkan temuan kepatuhan mempengaruhi opini dengan pengaruh negatif dan opini tahun lalu berpengaruh secara signifikan dan cenderung sama dengan opini tahun ini
2.	Munawar	Pengaruh	Variabel	Jumlah temuan

	(2016)	Jumlah Temuan Audit atas SPI dan Jumlah Temuan Audit atas Kepatuhan terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh	independen: Jumlah temuan audit atas SPI dan jumlah temuan audit kepatuhan. Variabel dependen: opini atas LKPD kab. /kota di Aceh	audit atas SPI dan jumlah temuan audit kepatuhan berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kab. /kota di Aceh baik secara bersama-sama maupun parsial
3.	Oka Purnawan Widodo dan Sudarno (2017)	Pengaruh Temuan Kelemahan SPI dan Temuan Kelemahan Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan Terhadap Opini BPK Atas LKPD	Variabel Independen: Temuan Kelemahan Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Variabel Dependen: Opini BPK Atas LKPD	Temuan kelemahan SPI dan temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penentuan opini pemeriksaan BPK atas LKPD
4.	Rofi Arif Setiawan (2017)	Pengaruh SPI dan Kepatuhan Pada Peraturan Perundang-undangan Terhadap Opini LKPD	Variabel Independen: SPI dan Kepatuhan Pada Peraturan Perundang-undangan. Variabel Dependen: Opini LKPD.	SPI berpengaruh terhadap pemberian opini WTP dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap pemberian opini WTP oleh auditor BPK RI dalam pemeriksaan atas LKPD
5.	Jumadi Rudihsyah	Pengaruh Jumlah Temuan	Variabel Independen:	Temuan Audit atas pemeriksaan

	(2017)	Audit Terhadap Opini Audit Kab. / Kota Se-Sumatera	Jumlah Temuan Audit. Variabel Dependen: Opini Audit Kab. / Kota Se-Sumatera.	kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit.
6.	Samsul Rosadi, Yudi Siyamto, dan Helti Nur Aisyiah (2017)	Pengaruh Ketepatan Waktu Peyampaian Laporan Keuangan, Kelemahan SPI, Kepatuhan Pada Peraturan Perundang undangan, Status Dearah dan Ukuran Daerah Terhadap Opini LKPD Di Pulau Jawa Tahun 2013	Variable Independen: Ketepatan Waktu Peyampaian Laporan Keuangan, Kelemahan SPI, Kepatuhan Pada Peraturan Perundang undangan, Status Dearah dan Ukuran Daerah. Variabel Dependen: Opini LKPD Di Pulau Jawa Tahun 2013.	variabel ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan dan sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa. Variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa dengan tingkat signifikansi 10%, sedangakn variabel status daerah dan ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa.

7.	Amalia Nur Alfiani dan Sri Rahayu Annisa Nurbaiti (2017)	Jumlah temuan audit atas SPI dan Jumlah temuan audit atas kepatuhan terhadap opini LKPD Pemerintah kota/ kab di Jawa Barat.	<p>Variabel Independen: Jumlah temuan audit atas SPI dan Jumlah temuan audit atas kepatuhan.</p> <p>Variabel Dependen: opini LKPD Pemerintah kota/ kab di Jawa Barat.</p>	Jumlah temuan audit atas SPI tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat tahun 2014-2015. Jumlah temuan audit atas kepatuhan tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat tahun 2014-2015. Jumlah temuan audit atas SPI dan jumlah temuan audit atas kepatuhan secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat tahun 2014-2015.
----	--	---	---	---

Penelitian yang dilakukan oleh Ni Luh Ketut Shanti Antik Safitri dan Darsono (2014) yang menguji mengenai Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan Temuan Kepatuhan Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah, dengan variabel independen pengaruh sistem pengendalian intern dan temuan kepatuhan, variabel dependen opini audit pada pemerintah daerah serta menggunakan realisasi anggaran

dan opini tahun seelumnya sebagai variabel kontrol. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji pengaruh kelemahan sistem pengendalian intenal dan temuan kepatuhan peraturan perundang-undangan terhadap pemberian opini audit pada sektor pemerintah. Analisis data yang digunakan adalah analisis data regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian internal dan besaran realisasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan dan memiliki arah hubungan pengaruh yang positif terhadap opini, sedangkan temuan kepatuhan mempengaruhi pada pemberian opini dengan hubungan pengaruh negatif, dan opini tahun lalu berpengaruh secara signifikan dan memiliki kecenderungan berada di level opini yang sama dengan tahun ini. Adapun persamaan antara penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah variabel independen maupun variabel dependen yang digunakan sama. Sedangkan perbedaannya adalah data yang digunakan dan penelitian sebelumnya menggunakan variabel kontrol.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Munawar (2016) yang menguji mengenai Pengaruh Jumlah Temuan Audit atas SPI dan Jumlah Temuan Audit atas Kepatuhan terhadap Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh, dngan variabel independen Jumlah Temuan Audit atas SPI dan Jumlah Temuan Audit atas Kepatuhan dan variabel dependen Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Aceh. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh jumlah temuan audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan audit kepatuhan baik secara bersama-sama maupun parsil terhadap opini atas laporan

keuangan pemerintah kab. /kota di Aceh. Adapun metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi logistik ordinal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa jumlah temuan audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan audit kepatuhan berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kab./kota di Aceh baik secara bersama-sama maupun parsial. Jumlah temuan audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan audit kepatuhan secara bersama-sama berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kab./kota di Aceh. Hasil penelitian secara parsial juga menunjukkan bahwa jumlah temuan audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan audit kepatuhan berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kab./kota di Aceh. Adapun persamaan antara penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah variabel independen maupun variabel dependen yang digunakan sama, sedangkan perbedaannya adalah data yang digunakan.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan Oka Purnawan Widodo dan Sudarno (2017) yang menguji mengenai Pengaruh Temuan Kelemahan SPI dan Temuan Kelemahan Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan Terhadap Opini BPK Atas LKPD, dengan variabel independen temuan kelemahan SPI dan temuan kelemahan Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan variabel dependen Opini BPK Atas LKPD. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh temuan audit (kelemahan sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan) terhadap pembentukan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Teknik analisis data dalam

penelitian ini menggunakan statistik deskriptif dan uji regresi logistik ordinal untuk mengetahui pengaruh temuan audit terhadap opini audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa temuan audit, yaitu temuan kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, berpengaruh negatif signifikan terhadap pembentukan opini laporan keuangan pemerintah daerah yang diterbitkan oleh BPK. Adapun persamaannya antara penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah masih sama-sama membahas mengenai sistem pengendalian intern, kepatuhan pada peraturan perundang-undangan dan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan perbedaannya adalah data yang digunakan.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Rofi Arif Setiawan (2017) yang menguji mengenai pengaruh sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan terhadap opini LKPD, dengan variabel independen sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan, dan variabel dependen opini LKPD. Tujuan dari penelitian ini untuk menganalisis pengaruh sistem pengendalian intern dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah. Analisis data yang digunakan adalah statistis deskriptif dan regresi logistik biner menggunakan SPSS. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah, sementara kepatuhan pada peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaannya antara penelitian sebelumnya dengan

penelitian sekarang adalah variabel independen maupun variabel dependen yang digunakan sama, sedangkan perbedaannya adalah data yang digunakan.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan Jumadi Rudiansyah (2017) yang menguji mengenai Pengaruh Jumlah Temuan Audit Terhadap Opini Audit Kab. /Kota Se-Sumatera, dengan variabel independen Jumlah Temuan Audit dan variabel dependen Opini Audit Kab. /Kota Se-Sumatera. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui jumlah temuan audit terhadap opini audit Kab. /Kota Se-Sumatera. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah temuan atas pemeriksaan SPI dan jumlah temuan atas pemeriksaan kepatuhan pada peraturan secara persial berpengaruh terhadap opini audit BPK. Adapun persamaannya dengan penelitian sebelumnya adalah variabel opini yang sama dengan penelitian sekarang, sedangkan perbedaannya adalah data yang digunakan dan tahun penelitian.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan Samsul Rosadi, Yudi Siyamto, dan Helti Nur Aisyiah (2017) yang menguji mengenai Pengaruh Ketepatan Waktu Peyampaian Laporan Keuangan, Kelemahan SPI, Kepatuhan Pada Peraturan Perundang undangan, Status Daerah dan Ukuran Daerah Terhadap Opini LKPD Di Pulau Jawa Tahun 2013, dengan variabel independen Ketepatan Waktu Peyampaian Laporan Keuangan, Kelemahan SPI, Kepatuhan Pada Peraturan Perundang undangan, Status Daerah dan Ukuran Daerah dan variabel dependen Opini LKPD Di Pulau Jawa Tahun 2013. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, kelemahan sistem

pengendalian internal pemerintah daerah, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, ukuran daerah dan status daerah terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan dan sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa dengan tingkat signifikansi 10%. Status daerah dan ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa. Adapun persamaannya antara penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah variabel sistem pengendalian internal, kepatuhan pada peraturan perundang-undangan dan opini laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan perbedaannya adalah penelitian sebelumnya menggunakan variabel ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, status daerah, ukuran daerah, dan data yang digunakan berbeda.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Amalia Nur Alfiani dan Sri Rahayu Annisa Nurbaiti (2017) dengan judul pengaruh jumlah temuan audit atas SPI dan Jumlah temuan audit atas kepatuhan terhadap opini LKPD Pemerintah kota/ kab di Jawa Barat, dengan variabel independen Jumlah temuan audit atas SPI dan Jumlah temuan audit atas kepatuhan dan variabel dependen opini LKPD Pemerintah kota/ kab di Jawa Barat. Tujuan dari penelitian ini adalah menguji pengaruh jumlah temuan audit atas sistem pengendalian intern dan jumlah temuan audit atas kepatuhan

terhadap opini laporan keuangan pemerintah daerah kota/kabupaten di Jawa Barat. Hasil dari pengujian secara parsial jumlah temuan audit atas SPI dan jumlah temuan audit atas kepatuhan masing-masing tidak berpengaruh signifikan terhadap opini LKPD, dan secara simultan jumlah temuan audit atas SPI dan jumlah temuan audit atas kepatuhan tidak berpengaruh signifikan terhadap opini LKPD kota/kabupaten di Jawa Barat tahun 2014-2015. Adapun persamaan antara penelitian sebelumnya dengan penelitian sekarang adalah variabel sistem pengendalian internal, kepatuhan pada peraturan perundang-undangan dan opini laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan perbedaannya adalah data tahun yang digunakan tidak sama.

Berdasarkan uraian di atas perbandingan peneliti dengan peneliti sebelumnya, maka diketahui persamaan dan perbedaan fokus penelitian sebagai berikut:

Tabel 2.2

**Faktor yang Mempengaruhi Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
Berdasarkan Penelitian Sebelumnya**

No	Nama Peneliti	Tahun	Kelemahan SPI	Kepatuhan Pada Peraturan perundang-	Realisasi Anggaran	Ketepatan Waktu	Opini Tahun Sebelumnya	Ukuran Pemerintah	Status Daerah	Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-
1.	Ni Luh Ketut Shanti Antik Safitri dan Darsono	2014	×	√	×	-	√	-	-	-
2.	Munawar	2016	√	√	-	-	-	-	-	-

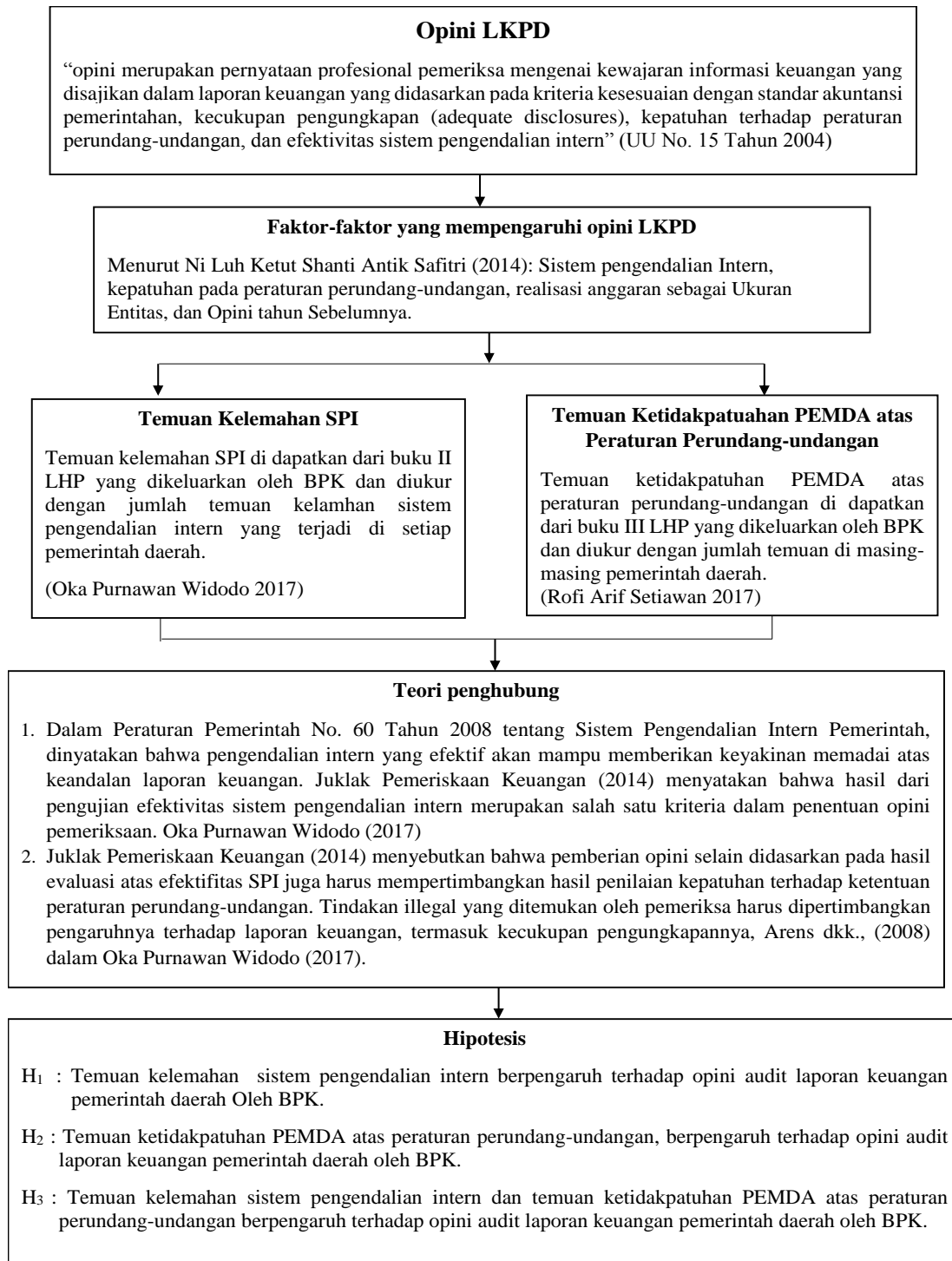
3.	Oka Purnawan Widodo dan Sudarno	2017	√	-	-	-	-	-	-	√
4.	Rofi Arif Setiawan	2017	√	×	-	-	-	-	-	-
5.	Jumadi Rudiansyah	2017	√	√	-	-	-	-	-	-
6.	Samsul Rosadi, Yudi Siyamto, dan Helti Nur Aisyiah	2017	√	√	-	√	-	×	×	-
7	Amalia Nur Alfiani dan Sri Rahayu Annisa Nurbaiti	2017	×	×	-	-	-	-	-	-

Keterangan: Tanda √ = Berpengaruh Signifikan

Tanda × = Tidak Berpengaruh Signifikan

Tanda - = Tidak Diteliti

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka hubungan antar variabel dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan (Sugiyono, 2017:63). Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dikatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban empirik.

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, kerangka pemikiran dikemukakan di atas maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Temuan kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK.

Hipotesis 2 : Temuan ketidakpatuhan pemerintah daerah atas peraturan perundang-undangan, berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK.

Hipotesis 3 : Temuan kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan ketidakpatuhan pemerintah daerah atas peraturan perundang-undangan secara simultan berpengaruh terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK.