

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, kepala daerah mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian internal di lingkungan pemerintah daerah yang dipimpinnya. Gubernur selaku kepala pemerintah daerah harus melakukan pengendalian atas kegiatan pemerintahannya. Pengendalian dilaksanakan dengan berpedoman pada sistem pengendalian internal pemerintah yang telah diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Menurut *Committee of Sponsoring Organization treadway Commision* (COSO) pengertian Pengendalian Internal adalah sebagai berikut:

Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai, ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku.

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 04 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Review atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, mendefinisikan sistem pengendalian sebagai berikut:

Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian, efektifitas, efisiensi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundangundangan.

Adapun Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pasal 1 ayat (1) butir 1 adalah sebagai berikut:

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya, Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pasal 2 ayat (1) butir 2 menyatakan bahwa :

“Sistem pengendalian intern pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah”.

Sedangkan menurut Indra Bastian pengertian sistem pengendalian intern :

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yang terdiri atas: Keandalan laporan keuangan, Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, Efektifitas dan efisiensi operasi”.

Berdasarkan pengertian di atas penulis menginterpretasikan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah suatu proses sistem pengendalian yang dirancang untuk dapat memberikan jaminan efektif dan efisien untuk instansi pemerintah sehingga tujuan yang ingin dicapai dapat terlaksana dengan baik sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

2.1.1.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut tujuannya pengendalian intern dirancang untuk memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektifitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku seperti yang tertera dalam pengertian pengendalian menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization treadway Commision*).

Sedangkan tujuan pengendalian intern pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pasal 2 ayat (3) adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai dan menjadi pedoman pemerintah dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintah :

1. Tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan Negara.
2. Keandalan pelaporan keuangan.
3. Pengamanan aset Negara.
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Mahmudi (2010:20) tujuan dibangunnya sistem pengendalian internal adalah:

1. Untuk melindungi aset (termasuk data) negara Untuk memelihara catatan secara rinci dan akurat
2. Untuk menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan andal
3. Untuk menjamin bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintah/SAP)
4. Untuk efisiensi dan efektivitas operasi
5. Untuk menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundangan yang berlaku.

Dari penjelasan di atas, maka dapat diinterpretasikan bahwa tujuan sistem pengendalian internal pemerintah adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.1.3 Komponen Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Menurut *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) sistem pengendalian intern terdiri atas lima komponen, yaitu sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian (*control environment*)

Komponen lingkungan pengendalian terdiri atas sikap manajemen di semua tingkatan terhadap operasi secara umum dan dan konsep control secara khusus yang mencakup etika, kompetensi, integritas, dan kepentingan terhadap kesejahteraan organisasi.

2. Penilaian resiko (*Risk assessment*)

Penilaian resiko mencakup penentuan resiko di seluruh aspek organisasi dan penentuan kekuatan sebuah organisasi melalui evaluasi resiko. COSO juga menambahkan pertimbangan tujuan di seluruh bidang operasi untuk memastikan bahwa semua bagian organisasi bekerja secara harmonis.

3. Aktivitas pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pada komponen ini meliputi persetujuan, tanggung jawab dan kewenangan, pemisahan tugas dan pendokumentasian, rekonsiliasi, karyawan yang kompeten dan jujur, auditing internal dan audit internal. Aktivitasaktivitas ini harus dievaluasi resikonyauntuk organisasi secara keseluruhan.

4. Informasi dan komunikasi (*Information and Communication*)

Komponen ini merupakan bagian penting dari proses manajemen. Manajemen tidak dapat berfungsi tanpa informasi tentang operasi control internal yang dapat digunakan manajemen untuk mengevaluasi efektivitas control dan untuk mengelola operasinya.

5. Pemantauan (*monitoring*)

Pengawasan merupakan evaluasi rasional yang dinamis atas informasi yang diberikan pada komunikasi informasi untuk tujuan control.

Adapun menurut Peraturan Pemerintah No 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pasal 3, pasal 4, pasal 13, pasal 18 dan pasal 41 menguraikan komponen-komponen pengendalian internal pemerintah, antara lain:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Penyelenggaraan lingkungan pengendalian yang baik adalah menciptakan hubungan kerja sama yang baik diantara instansi pemerintah yang terkait. Aparat pengawasan internal pemerintah (APIP) perlu ditetapkan dan diberdayakan secara tepat agar dapat berperan secara efektif dalam penyelenggaraan lingkungan pengendalian.

Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 yang menjadi sub unsur pertama dari lingkungan pengendalian adalah pembangunan integritas dan nilai etika organisasi dengan maksud agar seluruh pegawai mengetahui aturan untuk berintegritas yang baik dan melaksanakan kegiatannya dengan sepenuh hati dengan berlandaskan pada nilai etika yang berlaku untuk seluruh pegawai tanpa terkecuali.

Struktur organisasi perlu dirancang sesuai dengan kebutuhan dengan pemberian tugas dan tanggung jawab kepada pegawai dengan tepat. Terhadap struktur yang telah ditetapkan, perlu dilakukan analisis secara berkala tentang bentuk struktur yang tepat. Diperlukan pembinaan sumber daya yang tepat sehingga tujuan organisasi tercapai.

2. Penilaian Resiko (*Risk Assessment*)

Resiko adalah suatu konsep yang digunakan untuk mempersiapkan ketidakpastian tentang kejadian dan atau dampaknya yang dapat memiliki efek atas pencapaian tujuan organisasi. Penilaian resiko adalah suatu proses dalam mengidentifikasi dan menganalisis resiko yang relevan terhadap pencapaian tujuan organisasi dan menentukan respon yang sesuai dalam menghadapi resiko tersebut.

Penilaian risiko dimulai dengan melihat kesesuaian antara tujuan kegiatan yang dilaksanakan instansi pemerintah dengan tujuan sarannya, serta kesesuaian dengan tujuan strategik yang ditetapkan pemerintah. Setelah penetapan tujuan, instansi pemerintah melakukan identifikasi risiko atas risiko internal dan eksternal yang dapat mempengaruhi keberhasilan pencapaian tujuan tersebut, kemudian menganalisis risiko yang memiliki probability kejadian dan dampak yang sangat tinggi sampai dengan risiko yang sangat rendah.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Kegiatan pengendalian ialah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Aktivitas tersebut membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untuk mengatasi resiko dalam mencapai tujuan entitas. Aktivitas pengendalian mempunyai berbagai tujuan dan ditetapkan pada berbagai tingkat organisasi dan fungsi.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP dinyatakan bahwa kegiatan pengendalian diselenggarakan oleh Pimpinan Instansi Pemerintah sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi Pemerintah yang bersangkutan.

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

Berdasarkan PP No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyatakan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Seluruh penyelenggaraan unsur SPIP tersebut harus dilaporkan dan dikomunikasikan.

Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana

komunikasi dan mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

Informasi dan komunikasi penting untuk merealisasikan semua tujuan sistem pengendalian internal. Salah satu tujuan dari sistem pengendalian internal misalnya memenuhi kewajiban akuntabilitas publik. Hal ini dapat dicapai dengan mengembangkan dan memelihara informasi keuangan dan non-keuangan yang dapat dipercaya dan relevan serta mengkomunikasikan informasi ini dengan pengungkapan yang wajar dalam laporan yang tepat waktu.

Informasi dan komunikasi adalah komponen sistem pengendalian internal yang menghubungkan keempat komponen lainnya sehingga kelima komponen memiliki hubungan yang integral.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Seluruh penyelenggaraan unsur SPIP tersebut haruslah dilakukan pemantauan secara terus-menerus guna perbaikan yang berkesinambungan. Pemantauan adalah pengawasan oleh manajemen dan pegawai lain yang ditunjuk atas pelaksanaan tugas sebagai penilaian terhadap kualitas dan efektivitas sistem pengendalian internal. Monitoring terhadap sistem pengendalian internal bertujuan untuk meyakinkan bahwa pengendalian internal telah berjalan sebagaimana yang diharapkan dan diperbaiki sesuai dengan kebutuhan.

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Internal. Pemantauan Sistem Pengendalian Internal dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui

penilaian sendiri, revidi, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Internal.

Dari uraian di atas dapat diinterpretasikan bahwa komponen sistem pengendalian internal terdiri atas lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan. Berdasarkan kelima komponen sistem pengendalian internal tersebut menjadi satu kesatuan yang kompleks dan tidak dapat dipisahkan satu dengan yang lainnya.

2.1.1.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Kehadiran pengendalian intern pemerintah hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen atau pimpinan pemerintah berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian intern entitas. Kemungkinan pencapaian tersebut dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern sangatlah besar.

Menurut Indra Bastian (2010:10), keterbatasan sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut:

Tidak ada sistem pengendalian intern yang dengan sendirinya dapat menjamin administrasi yang efisien serta kelengkapan dan akurasi pencatatan. Keterbatasan tersebut disebabkan oleh: 1. Pengendalian intern yang bergantung pada penilaian fungsi dapat dimanipulasi dengan kolusi, 2. Otorisasi dapat diabaikan oleh seseorang yang mempunyai kedudukan tertentu atau oleh manajemen, 3. Personel keliru dalam memahami perintah sebagai akibat dari kelalaian tidak diperhatikan maupun kelelahan.

Menurut Susanto (2010:117), terdapat beberapa keterbatasan sistem pengendalian intern yang disebabkan oleh:

1. Kesalahan manusia (*Human error*)

Yaitu kesalahan yang muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhatiannya selama bekerja terpecah.

2. Penyimpangan Manajemen.

Karena manajer atau suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas.

3. Kolusi (*Collusion*)

Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) di tempat mereka bekerja.

4. Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*)

Konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang menghasilkan manfaat yang lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengendalian tersebut.

Dari pendapat para ahli tersebut, dapat diinterpretasikan bahwa kemungkinan pencapaian informasi yang memadai untuk mencapai tujuan suatu entitas dipengaruhi oleh keterbatasan pengendalian internal.

2.1.1.5 Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2002: 134), “efektivitas adalah ukuran berhasil atau tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan efektif”.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 dinyatakan bahwa :

Tercapainya tujuan sistem pengendalian internal apabila sistem pengendalian internal yang telah dilaksanakan mampu memberi keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat diinterpretasikan bahwa efektivitas merupakan hubungan antara output dan tujuan. Kebijakan dan prosedur dari organisasi mencapai tujuan yang ditetapkan. Dapat diartikan efektivitas adalah ukuran keberhasilan suatu kegiatan atau program yang dikaitkan dengan tujuan yang ditetapkan. Suatu pengendalian internal dikatakan efektif apabila tercapainya tujuan entitas/ lembaga pemerintahan, laporan keuangan yang diterbitkan dipersiapkan secara handal, sesuai hukum, dan regulasi yang berlaku dipatuhi.

2.1.1.6 Pihak yang Bertanggung Jawab atas Pengendalian Internal

Pemerintah

Tercapaiannya pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal di Pemerintahan yang efektif tidak luput dari peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yang melakukan pengawasan internal pada setiap kegiatan pemerintahan.

Menurut Ari Wibowo (2009) peran dan tanggung jawab orang-orang dalam organisasi terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah adalah :

1. Manajemen

Dalam hal ini adalah Menteri/Pimpinan, Lembaga, Gubernur, dan Bupati/Walikota serta jajaran manajemen di lingkungannya. Para pimpinan inilah yang paling bertanggungjawab menyelenggarakan SPIP di lingkungan kerjanya. Disamping itu pimpinan memegang peranan penting dalam penerapan SPIP yang memerlukan keteladanan dari pimpinan yang mempengaruhi integritas, etika, dan faktor lainnya dari lingkungan pengendalian yang positif.

2. Seluruh Pegawai SPIP

Menjadi tanggungjawab semua pegawai dalam suatu instansi dan seharusnya ada dalam uraian pekerjaan setiap pegawai. Setiap pegawai menghasilkan informasi yang digunakan dalam sistem pengendalian internal atau melakukan tindakan lain yang diperlukan untuk mempengaruhi pengendalian. Setiap pegawai juga harus bertanggung jawab untuk mengkomunikasikan masalah dalam pelaksanaan kegiatan instansi, ketidakpatuhan terhadap aturan perilaku, serta pelanggaran kebijakan atau tindakan-tindakan yang ilegal lainnya.

3. Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP)

Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) memiliki peran yang penting untuk mengevaluasi efektivitas penerapan SPIP, dan memberikan kontribusi terhadap efektivitas SPIP yang sedang berlangsung. Karena posisi organisasi APIP independen dari manajemen serta otoritas yang disandangnya, APIP sering berperan dalam fungsi pemantauan.

4. Auditor Eksternal dan Pihak Luar Instansi

Sejumlah pihak luar sering memberikan kontribusi terhadap pencapaian tujuan instansi. Auditor eksternal membawa pandangan yang objektif dan independen, berkontribusi langsung melalui pernyataan audit atas laporan keuangan dan tidak langsung menyediakan informasi penting untuk manajemen dalam menjalankan tanggung jawabnya termasuk sistem pengendalian internal.

Dengan demikian, dapat diinterpretasikan bahwa pihak pengawasan internal dilakukan oleh Aparat Pengendalian Internal Pemerintah (APIP) atas pelaksanaan Sistem Pengawasan Internal (SPI) di lingkungan pemerintahan, agar tidak terjadi penyimpang dari ketetapan yang sudah dibuat yaitu tujuan organisasi/pemerintah. Pihak yang bertanggung jawab atas pengendalian internal pemerintah ialah pihak manajemen, seluruh pegawai SPIP, APIP independent dari manajemen serta otoritas yang disandang dan auditor external atau pihak dari luar.

2.1.2 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Laporan Keuangan Pemerintah (SAP) adalah “laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelapor”.

Menurut Erlina (2008: 18) definisi laporan Keuangan :

Laporan Keuangan adalah produk akhir dari proses akuntansi yang telah dilakukan. Laporan Keuangan yang disusun harus memenuhi prinsip-prinsip yang dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Laporan keuangan adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggung jawaban pengelolaan keuangan daerah dari pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah yang memerlukannya. Laporan keuangan pemerintah daerah tersebut harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Sedangkan, menurut Nordiawan dkk. (2007: 294) bahwa :

Laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum pelaporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan serta realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Dari pengertian yang telah dikemukakan, dapat diinterpretasikan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan semua aktivitas operasi atau transaksi yang dilakukan suatu entitas pelaporan keuangan dalam suatu periode tertentu. Laporan Keuangan yang disajikan harus menyangkut semua informasi yang terjadi dalam Pemerintah Daerah tersebut sehingga laporan

keuangan yang disajikan tersebut relevan, andal, dapat dipahami, dan dapat dimengerti untuk tujuan pengambilan keputusan.

2.1.2.2 Peran Laporan Keuangan Pemerintah

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 juga menjelaskan mengenai peranan laporan keuangan pemerintah, dimana setiap entitas mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas yaitu mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
2. Manajemen yaitu membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
3. Transparansi yaitu memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundangundangan.
4. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*) yaitu membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang

dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

5. Evaluasi Kinerja yaitu mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa peran laporan keuangan pemerintah adalah untuk memberikan informasi mengenai pelaporan, upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, evaluasi, transparansi dan keseimbangan antargenerasi.

2.1.2.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan Keuangan untuk sektor publik menurut *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) memiliki tujuan :

1. *Providing information about the sources, allocation, and use of financial resources.*
2. *Providing information about how the entity financed its activities and met its cash requirement.*
3. *Providing information that is useful in evaluating entity's to finance its activities and to meet its liabilities and commitment.*
4. *Providing information about the financial condition of the entity and the changes in it.*
5. *Providing aggregate information useful in evaluating the entity's performance in term of service cost, efficiency, and accomplishment.*

Secara umum tujuan yang tertuang dalam IPSAS tersebut mengarahkan pada bagaimana pentingnya suatu laporan keuangan, untuk itu komponen atau unsur maupun laporan keuangan sangat mempengaruhi keberadaan dari laporan tersebut. Laporan Keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektifitas, efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam PP No. 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan :

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka

pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;

6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Dari penjelasan di atas, dapat diinterpretasikan mengenai tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermamfaat bagi para pengguna dalam membuat keputusan dan mengevaluasi mengenai alokasi sumber daya dan secara spesifik. Jadi, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambil keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

2.1.2.4 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah

Pada Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan pokok terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen laporan keuangan antara lain Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Berikut adalah uraian dari masing-masing komponen laporan keuangan pemerintah yang berlaku di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran pemerintah daerah merupakan laporan yang 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. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit

atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil investasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

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

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Neraca adalah suatu laporan yang sistematis tentang aktiva (assets), utang (liabilities), dan modal sendiri (owners' equity) dari suatu perusahaan pada tanggal tertentu. Biasanya pada saat buku ditutup yakni akhir bulan, akhir triwulan, atau akhir tahun. Laporan posisi keuangan, atau disebut juga dengan neraca ataupun laporan aktiva dan kewajiban, adalah laporan keuangan yang menyajikan posisi aktiva, hutang dan modal pemilik pada satu saat tertentu (Bastian, 2010).

Neraca pemerintah daerah memberikan informasi bagi pengguna laporan mengenai posisi keuangan berupa asset, kewajiban (utang), dan ekuitas dana pada tanggal neraca tersebut dikeluarkan. Aset, kewajiban, dan ekuitas dana merupakan rekening utama laporan yang masih dapat dirinci lagi menjadi subrekening.

Neraca mencantumkan pos-pos berikut:

- a. Aset yaitu sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipilih.

Aset diklasifikasikan menjadi dua kelompok, yaitu : asset lancar dan asset tidak lancar. Pengakuan Aset Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai yang dapat diukur dengan andal. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya berpindah. Pengukuran Aset Pengukuran aset sebagai berikut:

- 1) Kas dan piutang dicatat sebesar nilai nominal
 - 2) Investasi jangka pendek dicatat sebagai nilai perolehan
 - 3) Persediaan dicatat sebesar biaya perolehan, biaya standar, dan nilai wajar.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

Kewajiban diklasifikasikan menjadi dua kelompok, yaitu: Kewajiban Jangka Pendek (utang pemerintah daerah yang jatuh temponya kurang dari satu tahun) dan Kewajiban Jangka Panjang (utang pemerintah yang jatuh temponya lebih dari satu tahun/12 bulan setelah tanggal pelaporan).

Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antar aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal pelaporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan perubahan Ekuitas.

Ekuitas dana diklasifikasikan menjadi tiga, yaitu:

- 1) Ekuitas Dana Lancar, yaitu selisih antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek.
- 2) Ekuitas Dana Investasi, yaitu cerminan dari kekayaan pemerintah daerah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya yang dikurangi dengan kewajiban jangka Panjang.
- 3) Ekuitas Dana Cadangan, yaitu cerminan dari kekayaan pemerintah daerah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu.

4. Laporan Operasional

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. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa.

Masing masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Pendapatan laporan operasional adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- 2) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

- 3) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- 4) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas

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. Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan (Darise, 2008).

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- 2) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

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

7. Catatan atas Laporan Keuangan

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.

Silaban dan Siallagan (2012) menyatakan bahwa :

Catatan atas laporan keuangan berisi informasi yang tidak dapat diungkapkan dalam keempat laporan keuangan, yang mengungkapkan seluruh prinsip, prosedur, metode, dan teknik yang diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan tersebut.

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.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa komponen laporan keuangan yang disajikan selain laporan keuangan pokok, entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*). Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna.

2.1.2.5 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar,

penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basisi akrual, untuk pengakuan pendapatan laporan operasional, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal ini peraturan perundang-undangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas menyajikan laporan demikian.

Basis akrual untuk laporan operasional berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada Laporan Operasional.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka laporan realisasi anggaran anggaran yang selanjutnya disebut LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

Namun, demikian bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintahan, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

2. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotoritaskan melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip layak temu biaya – pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintahan tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi atau peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas

ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

5. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan laporan keuangan entitas pelaporan dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulan, dan semesteran juga dianjurkan.

6. Konsistensi (*Consistency*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari suatu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan di lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam rangka penyajian

wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan perkiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan atau karena alasan-alasan kepraktisan.

Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintahan daerah, yaitu :

1. Materialitas, walaupun idealnya membuat segala informasi, laporan keuangan pemerintahan hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna uang diambil atas dasar laporan keuangan.
2. Pertimbangan biaya dan manfaat, manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang

manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain disamping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

3. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat diantara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antar relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah merupakan ketentuan harus dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam penyusunannya. Dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 terdapat 8 prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan pemerintah yaitu : basis akuntansi, nilai historis, realisasi, substansi, periodisitas, konsistensi, pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar. Selain itu, ada tiga hal yang menjadi kendala dalam informasi akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah yaitu : materialitas, pertimbangan biaya dan manfaat, dan keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

2.1.2.6 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah

Untuk mencapai tujuannya dalam rangka memberikan informasi yang objektif, laporan keuangan harus memiliki karakteristik kualitatif. Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, karakteristik kualitatif laporan keuangan berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki :

1. Relevan, yaitu laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.
2. Andal, yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.
3. Dapat dibandingkan, yaitu informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan

kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Mudah dipahami, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Sedangkan dalam *Statement of Financial Accounting (SFAC) No. 2* terdapat karakteristik kualitatif laporan keuangan untuk berbagai tingkatan kualitas. Tingkatan kualitas pertama (*Primary Qualities*) mensyaratkan bahwa laporan keuangan harus memberikan informasi yang memenuhi persyaratan :

1. Relevan (*Relevance*), yaitu informasi yang disajikan harus bermanfaat untuk pengambilan keputusan sehingga informasi tersebut harus :
 - a. Tepat waktu (*timeliness*), yaitu informasi yang siap digunakan para pemakai sebelum kehilangan makna dan kapasitas dalam pengambilan keputusan;
 - b. Memberikan nilai prediktif (*predictive value*), yaitu informasi dapat membantu pemakai dalam membuat prediksi tentang hasil akhir dari kejadian yang lalu, sekarang dan masa depan;
 - c. Memberikan nilai umpan balik (*feedback value*), yaitu kualitas informasi yang memungkinkan pemakai dapat mengkonfirmasi ekspektasinya yang telah terjadi di masa lalu.
2. Andal (*Reliability*), yaitu informasi yang disajikan harus dapat diandalkan, berkualitas, dijamin bebas dari kesalahan dan penyimpangan atau bias serta

telah dinilai dan disajikan secara layak sesuai dengan tujuannya.

Karakteristik yang harus dipenuhi agar memenuhi syarat kehandalan adalah:

- a. Kejujuran dalam penyajian (*representation faithfulness*), yaitu adanya kesesuaian penyajian informasi baik dalam bentuk angka maupun diskripsi serta sumber-sumbernya;
- b. Dapat diuji (*verifiability*), yaitu informasi yang disajikan adalah obyektif, dan apabila diuji oleh beberapa orang memberikan kesimpulan yang sama;
- c. Netralitas (*neutrality*), yaitu informasi yang disajikan mengacu pada prinsip-prinsip akuntansi dan praktik yang berlaku umum (*Generally Accepted Accounting Principles*) dan tidak bias.

Sedangkan pada tingkatan kualitas sekunder (*Secondary Qualities*),

Laporan Keuangan harus memenuhi karakteristik sebagai berikut :

1. Dapat diperbandingkan (*Comparability*), yaitu bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diperbandingkan dengan setiap entitas yang melaksanakan kegiatan sejenis (perusahaan/industri) karena menggunakan prinsip-prinsip dan praktik akuntansi yang diterima secara umum;
2. Konsisten (*Consistency*), yaitu bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan konsisten, yaitu menggunakan prinsip atau praktik akuntansi yang sama dari satu periode ke periode lainnya.

Dari penjelasan di atas, penulis menginterpretasikan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah merupakan ukuran-ukuran normatif yang bertujuan untuk memberikan informasi yang obyektif sehingga dapat memenuhi tujuan suatu laporan keuangan. Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010

dan *Statement of Financial Accounting* (SFAC) ada empat syarat normatif yaitu: relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan mudah dipahami.

2.1.2.7 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas

Baik buruknya pengelolaan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah ditunjukkan dengan laporan keuangan yang berkualitas sebagai gambaran apakah Kepala Daerah sebagai penanggungjawab pengelolaan keuangan telah melaksanakan kegiatan dalam lingkup pemerintahan daerah sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan kepadanya

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) terdapat kriteria dan unsur-unsur pembentukan kualitas informasi yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah berkualitas yang terdiri dari relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Menurut Mulyana (2010: 94) mendefinisikan kualitas sebagai “kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan”. Berdasarkan definisi tersebut tampak bahwa kualitas merujuk pada pengertian pemenuhan standar atau persyaratan tertentu yang mana hal tersebut

dinilai melalui hasil pertanggungjawaban suatu entitas, baik dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan.

Menurut Erlina (2008: 18) definisi Laporan Keuangan adalah :

Laporan Keuangan adalah produk akhir dari proses akuntansi yang telah dilakukan. Laporan Keuangan yang disusun harus memenuhi prinsip-prinsip yang dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Laporan keuangan adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah dari pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah yang memerlukannya. Laporan keuangan pemerintah daerah tersebut harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Dari penjelasan peraturan perundang-undangan dan pendapat para ahli di atas dapat diinterpretasikan bahwa disamping ukuran kualitas laporan keuangan yang telah sesuai dengan karakteristik kualitatif dan laporan keuangan pemerintah daerah tersebut harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Selain itu, ukuran lain yang dapat dijadikan pedoman untuk menentukan kualitas laporan keuangan adalah dari opini hasil pemeriksaan.

2.1.3 Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah

2.1.3.1 Pengertian Opini Audit

Opini Audit Menurut Pasal 1 UU No 15 Tahun 2004, opini adalah “pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan”.

Opini audit menurut Kamus Standar Akuntansi (Tobing, 2004)

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.

Menurut Abdul Halim (2013: 73), yang dimaksud dengan opini audit adalah:

“Opini audit merupakan kesimpulan kewajaran atas informasi yang telah diaudit. Dikatakan wajar dibidang auditing apabila bebas dari keraguanketraguan dan ketidakjujuran (*free from bias and dishonesty*), dan lengkap informasinya (*full disclosure*). Hal ini tentu saja masih dibatasi oleh konsep materialitas”.

Dari pengertian yang telah dikemukakan di atas penulis dapat menginterpretasikan bahwa Opini Audit merupakan pernyataan professional sebagai kesimpulan pemeriksaan mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan norma dan aturan pemeriksaan.

2.1.3.2 Tujuan Audit Laporan Keuangan

Tujuan audit dari laporan keuangan yaitu untuk menilai kewajaran atau kelayakan penyajian laporan keuangan. Adapun kelayakan dan kewajaran ini mengacu pada prinsip akuntansi yang berlaku umum dan selanjutnya atas penilaian tersebut akan tercermin pada opini audit. Tujuan auditing pada

umumnya untuk menentukan apakah laporan keuangan yang dihasilkan oleh pihak manajemen telah sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut Institusi Akuntan Publik Indonesia (2011:110:1) tujuan audit :

Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam suatu hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Apabila keadaan tidak memungkinkan dalam hal ini tidak sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia, maka akuntan publik berhak memberikan pendapat bersyarat atau menolak memberikan pendapat.

Untuk mengetahui tujuan audit, auditor harus mengevaluasi masing-masing lima asersi laporan yang berkaitan dengan saldo akun tertentu atau kelompok transaksi tertentu. Karena hubungan tujuan audit dengan asersi tersebut sangat erat, maka auditor seringkali menggunakan istilah tersebut secara bergantian.

Pengklasifikasian asersi tersebut menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:326.2) adalah:

1. Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Accurrence*)

Asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu.

2. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi tentang kelengkapan hubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan didalamnya.

3. Hak dan Kewajiban (*Right and Obligation*)

Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.

4. Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure*)

Asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan dan diungkapkan semestinya.

Dari penjelasan di atas penulis menginterpretasikan bahwa tujuan audit laporan keuangan yaitu untuk menilai kewajaran atau kelayakan penyajian laporan keuangan sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan. Untuk mengetahui tujuan audit maka harus mengevaluasi asersi laporan yang berkaitan dengan saldo akun atau kelompok transaksi tertentu karena hubungan tujuan audit dengan asersi sangat erat.

2.1.3.3 Jenis Opini Audit dan Kondisi-kondisi yang diperlukan

Menurut Standar Profesional Akuntan (PSA 29), opini audit terdiri dari lima jenis yaitu:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat yang diberikan ketika audit telah dilaksanakan sesuai dengan Standar Auditing (SPAP), auditor tidak menemukan kesalahan material secara keseluruhan laporan keuangan atau tidak terdapat penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku (SAK). Bentuk laporan ini digunakan apabila terdapat keadaan berikut:

- a. Bukti audit yang dibutuhkan telah terkumpul secara mencukupi dan auditor telah menjalankan tugasnya sedemikian rupa, sehingga dapat memastikan kerja lapangan telah ditaati.
- b. Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja.
- c. Laporan keuangan yang di audit disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim yang berlaku di Indonesia yang ditetapkan pula secara konsisten pada laporan-laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.

- d. Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti (*no material uncertainties*) mengenai perkembangan di masa mendatang yang tidak dapat diperkirakan sebelumnya atau dipecahkan secara memuaskan.

2. Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan (*Modified Unqualified Opinion*)

Pendapat yang diberikan ketika suatu keadaan tertentu yang tidak berpengaruh langsung terhadap pendapat wajar. Keadaan tertentu dapat terjadi apabila:

- a. Pendapat auditor sebagian didasarkan atas pendapat auditor independen lain.
- b. Karena belum adanya aturan yang jelas maka laporan keuangan dibuat menyimpang dari SAK.
- c. Laporan dipengaruhi oleh ketidakpastian peristiwa masa yang akan datang hasilnya belum dapat diperkirakan pada tanggal laporan audit.
- d. Tersapat keraguan yang besar terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
- e. Diantara dua periode akuntansi terdapat perubahan yang material dalam penerapan prinsip akuntansi.
- f. Data keuangan tertentu yang diharuskan ada oleh BAPEPAM namun tidak disajikan.

3. Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat yang diberikan ketika laporan keuangan dikatakan wajar dalam hal yang material, tetapi terdapat sesuatu penyimpangan/ kurang lengkap pada pos tertentu, sehingga harus dikecualikan. Dari pengecualian tersebut yang dapat mungkin terjadi, apabila:

- a. Bukti kurang cukup
- b. Adanya pembatasan ruang lingkup
- c. Terdapat penyimpangan dalam penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum (SAK).

Menurut SA 508 paragraf 20 (IAI, 2002:508.11), jenis pendapat ini diberikan apabila:

- 1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
- 2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

4. Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat yang diberikan ketika laporan secara keseluruhan ini dapat terjadi apabila auditor harus memberi tambahan paragraf untuk menjelaskan ketidakwajaran atas laporan keuangan, disertai dengan dampak dari akibat ketidakwajaran tersebut, pada laporan auditnya.

5. Opini Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of opinion*)

Pendapat yang diberikan ketika ruang lingkup pemeriksaan yang dibatasi, sehingga auditor tidak melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan IAI. Pembuatan laporannya auditor harus memberi

penjelasan tentang pembatasan ruang lingkup oleh klien yang mengakibatkan auditor tidak memberi pendapat.

Sedangkan berdasarkan UU RI No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, jenis-jenis opini yang diberikan oleh BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah yaitu:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan yang diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, pemerintah daerah tersebut 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. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

3. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca, dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan pemerintah daerah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

4. Pernyataan Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Adalah pendapat yang menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti pemeriksaan atau audit tidak cukup untuk membuat kesimpulan. Opini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh pemerintah daerah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

Dari penjelasan di atas, penulis menginterpretasikan bahwa adanya perbedaan jenis opini audit yang diberikan oleh Standar Profesional Akuntan (PSA 29) dengan yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Menurut Standar Profesional Akuntan (PSA 29) terdapat lima jenis opini audit yang diberikan yaitu : 1) Opini wajar tanpa pengecualian, 2) Opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas, 3) Opini wajar dengan pengecualian, 4) Opini tidak wajar, dan 5) Opini tidak memberikan pendapat. Sedangkan, menurut BPK ada empat jenis opini audit yang diberikan yaitu : 1) Pendapat wajar tanpa pengecualian, 2) Pendapat wajar dengan pengecualian, 3) Pendapat tidak wajar, 4) Pernyataan menolak memberikan pendapat.

2.1.3.4 Tahapan Audit Laporan Keuangan Pemerintah

Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya.

Adapun Tahapan Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah :

1. Perencanaan

Perencanaan merupakan tahap yang vital dalam audit. Perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting bagi tersedianya bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten untuk mendukung isi laporan audit. Standar pertama dari *General Accepted Auditing Standard* (GAAS) di Indonesia SPAP untuk audit lapangan adalah perencanaan yang memadai.

Berikut adalah tiga alasan utama mengapa seorang auditor harus mempersiapkan rencana kontrak kerja yang tepat sehingga :

- (1) auditor dapat memperoleh cukup bukti kompeten untuk kondisi yang ada,
- (2) membantu menjaga agar biaya audit yang dikeluarkan tetap wajar,
- (3) serta menghindari kesalah pahaman dengan klien.

Menurut Indra Bastian (2007) tahap perencanaan audit yaitu :

1) Pemahaman atas sistem akuntansi keuangan sektor publik.

Hal ini sangat penting karena saat ini audit sektor publik tidak lagi berfokus pada laporan realisasi anggaran saja tetapi juga laporan keuangan lainnya.

2) Penentuan tujuan dan lingkup audit

Dalam menentukan tujuan dan ruang lingkup, auditor harus memastikan bahwa tujuan dan ruang lingkup audit yang ditetapkan telah sesuai dengan mandat serta wewenang lembaga audit dan pengawas yang bersangkutan.

3) Penilaian resiko

Kegiatan audit dilaksanakan melalui berbagai pengujian yang mengandung resiko kesalahan, sehingga penilaian risiko pengendalian (*control risk*), risiko bawaan (*inherent risk*), dan risiko deteksi (*detection risk*) harus dilakukan.

4) Penyusunan rencana audit

Suatu rencana audit harus disusun berdasarkan tahapan kegiatan perencanaan audit.

2. Penetapan Regulasi Audit

Bagian ini penting dalam proses audit karena dibutuhkan aturan untuk memberikan arahan yang jelas, dan sebagai kontrol agar pelaksanaan audit laporan keuangan bisa memberikan opini yang tepat.

3. Penyusunan perencanaan audit tahunan oleh lembaga auditor

Setelah ditetapkan aturan dan regulasi langkah selanjutnya adalah menyusun perencanaan. Perencanaan audit yang matang akan sangat menentukan kesuksesan audit.

4. Temu rencana audit tahunan

Setelah lembaga auditor selesai menyusun perencanaan audit tahunan, kemudian mereka bertemu dengan kepala atau pimpinan organisasi sektor publik untuk membicarakan perencanaan audit yang sudah disusun.

5. Penerbitan regulasi tim dan kebijakan oleh lembaga auditor

Regulasi yang ditetapkan dalam tahap ini menyangkut tim atau personel yang akan melakukan audit terhadap organisasi sektor publik maupun regulasi dalam menjalankan proses audit.

6. Penerimaan regulasi organisasi yang akan diaudit

Kemudian regulasi yang telah diterbitkan tersebut akan diterima oleh lembaga pemeriksa sehingga bisa melakukan proses audit di lembaga atau organisasi sektor publik.

7. Survei awal karakter industri/ organisasi yang akan diaudit

Tahapan selanjutnya dalam siklus audit audit sektor publik ini adalah survei awal terhadap karakter industri/organisasi yang akan diaudit.

8. Pembuatan program audit

Untuk setiap area yang diaudit, auditor harus menyusun langkah-langkah audit yang akan dilakukannya. Langkah-langkah ini tertuang dalam program audit. Suatu program audit akan berisi :

- a. Tujuan audit untuk setiap area
- b. Prosedur audit yang akan dilakukan
- c. Sumber bukti audit
- d. Deskripsi mengenai kesalahan (*error*).

9. Penerbitan surat tugas audit

Pihak organisasi sektor publik segera mengeluarkan surat tugas kepada lembaga pemeriksa untuk melaksanakan audit.

10. Pelaksanaan audit keuangan

Dalam melaksanakan audit keuangan, auditor melakukan hal-hal berikut:

a. Menilai Pengendalian Internal

Suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut:

- 1) Keandalan atau reliabilitas laporan keuangan.
- 2) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.
- 3) Efektivitas dan efisiensi operasi.

Oleh karena itu, dibutuhkan sistem yang dirancang oleh organisasi sektor publik untuk menjaga aset yang dimiliki agar terbebas dari kecurangan dan penyalahgunaan.

b. Melakukan Prosedur Analitis

Prosedur analisis adalah pengevaluasian informasi keuangan yang dilakukan dengan mempelajari hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan data nonkeuangan. Prosedur analitis akan membantu auditor dengan mendukung dan meningkatkan pemahamannya tentang operasi organisasi yang diaudit serta membantu auditor dalam

mengidentifikasi hubungan yang tidak sewajarnya dan fluktuasi data yang tidak diharapkan

Ada enam langkah yang harus dilakukan auditor dalam melakukan prosedur analitis, yaitu:

- 1) Mengidentifikasi perhitungan dan perbandingan yang akan dibuat
- 2) Mengembangkan ekspektasi
- 3) Melakukan perhitungan dan perbandingan
- 4) Menganalisis data
- 5) Menyelidiki perbedaan atau penyimpangan yang tidak diharapkan yang signifikan
- 6) Menentukan pengaruh perbedaan atau penyimpangan terhadap perencanaan audit.

11. Pembuatan daftar temuan

Setelah melakukan kegiatan pelaksanaan audit, auditor biasanya mendapatkan temuan-temuan terkait dengan keuangan klien. Temuan-temuan tersebut kemudian didaftar sebagai bukti dalam penyampaian pendapat nantinya.

12. Pembicaraan awal tentang daftar temuan

Berdasarkan temuan-temuan di lapangan, kemudian auditor melakukan pembicaraan dengan pimpinan organisasi sektor publik terkait temuan-temuan tersebut. Dalam tahapan ini, auditor akan melakukan *cross-check* atas hasil temuannya dengan fakta yang terjadi di lapangan.

13. Penyusunan konsep laporan hasil pemeriksaan

Setelah hasil temuan hasil auditor di bicarakan atau melakukan *cross-check* dengan pejabat organisasi sektor publik, auditor kemudian menyusun draft laporan hasil pemeriksaan.

14. Pembahasan konsep laporan hasil pemeriksaan

Dalam tahapan ini, auditor memastikan apa yang telah di susun di dalam konsep laporan hasil pemeriksaan sudah selesai dengan fakta yang terjadi di lapangan.

15. Penyelesaian laporan hasil pemeriksaan

Memastikan kelengkapan serta kesepakatan mengenai konsep tersebut sudah tercapai, kemudian akan di lakukan penyelesaian atau finalisasi konsep tersebut menjadi laporan hasil pemeriksaan akhir.

16. Tindak lanjut temuan laporan hasil pemeriksaan

Berdasarkan temuan-temuan yang ada di lapangan, auditor melakukan tindak lanjut atau dengan kata lain, memberikan rekomendasi perbaikan kepada organisasi sektor publik.

17. Penerbitan laporan hasil pemeriksaan

Tahapan terakhir dari siklus audit keuangan adalah penerbitan laporan hasil pemeriksaan kepada pihak-pihak yang memiliki kepentingan terhadap organisasi yang telah diaudit tersebut.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini

Audit Laporan Keuangan Pemerintah

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Pasal 1 ayat (1) butir 1 dinyatakan bahwa :

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Indra Bastian (hal 7:2007) bahwa :

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yang terdiri atas: Keandalan laporan keuangan, Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, Efektifitas dan efisiensi operasi”.

Efektivitas sistem pengendalian intern merupakan salah satu kriteria Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam memberikan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengujian dilakukan terhadap efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai wujud dari pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.

Dari penjelasan diatas dapat diinterpretasikan bahwa Pengendalian merupakan pelaksanaan (tindakan langsung) dari perencanaan juga pelaksanaan yang memberikan umpan balik. Pengendalian intern yang efektif dapat membantu suatu organisasi atau entitas pemerintahan menyediakan keyakinan yang memadai mengenai informasi pelaporan keuangan. Sistem pengendalian intern yang efektif akan menghasilkan laporan keuangan yang baik sehingga organisasi tentu memperoleh opini audit tertinggi atas kewajaran laporan keuangan.

2.2.2 Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) terdapat kriteria dan unsur-unsur pembentukan kualitas informasi yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah berkualitas yang terdiri dari relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Menurut Erlina (2008: 18) pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

Daerah :

Laporan Keuangan adalah produk akhir dari proses akuntansi yang telah dilakukan. Laporan Keuangan yang disusun harus memenuhi prinsip-prinsip yang dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Laporan keuangan adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah dari pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah yang memerlukannya. Laporan keuangan pemerintah daerah tersebut harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Menurut Mulyana (2010: 94) definisi kualitas sebagai “kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan”. Berdasarkan definisi tersebut tampak bahwa kualitas merujuk pada pengertian pemenuhan standar atau persyaratan tertentu yang mana hal tersebut dinilai melalui hasil pertanggungjawaban suatu entitas, baik dari segi yang berwujud seperti barang maupun segi yang tidak berwujud, seperti suatu kegiatan.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menentukan persyaratan untuk penilaian atas representasi kewajaran laporan keuangan yang dituangkan dalam bentuk opini dengan pertimbangan kriteria kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yaitu, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap perundang-undangan dan efektivitas pengendalian intern.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa kualitas laporan keuangan yang baik adalah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan

(SAP). Selain itu, kualitas laporan keuangan adalah sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur sehingga laporan keuangan sepenuhnya dapat dipercaya keandalannya. Dengan demikian dapat disimpulkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mempengaruhi opini audit atas laporan keuangan pemerintah.

2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara Simultan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 mengatur mengenai Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Indra Bastian (7:2007) dalam Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, SPIP memiliki fungsi untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi dalam proses akuntansi terutama dalam menciptakan keandalan laporan keuangan dan memudahkan proses audit laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi pemerintahan (SAP), Erlina (2008: 18) dalam pengertian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Mulyana (2010: 94) terdapat kriteria dan unsur-unsur pembentukan kualitas informasi yang menjadikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah berkualitas yang terdiri dari relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Selain itu laporan keuangan pemerintah daerah dapat dikatakan berkualitas jika sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan peraturan perundang-undangan.

Opini Audit Menurut Pasal 1 UU No 15 Tahun 2004, opini adalah “pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan”.

Sedangkan Menurut Abdul Halim (2013: 73), yang dimaksud dengan opini audit adalah:

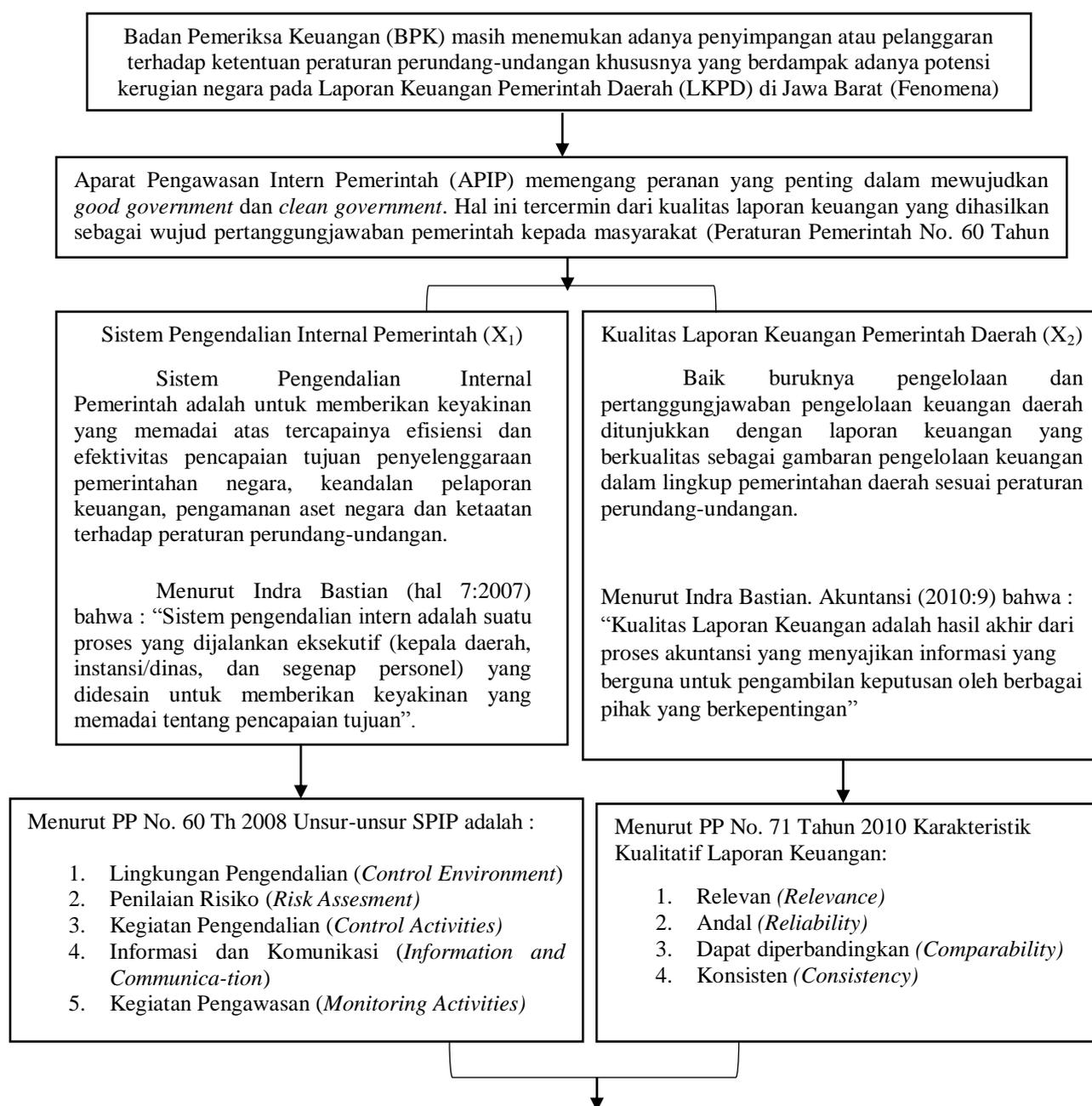
“Opini audit merupakan kesimpulan kewajaran atas informasi yang telah diaudit. Dikatakan wajar dibidang auditing apabila bebas dari keraguankeraguan dan ketidakjujuran (*free from bias and dishonesty*), dan lengkap informasinya (*full disclosure*). Hal ini tentu saja masih dibatasi oleh konsep materialitas”.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menentukan persyaratan untuk penilaian atas representasi kewajaran laporan keuangan yang dituangkan dalam bentuk opini dengan pertimbangan kriteria kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yaitu, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap perundang-undangan dan efektivitas pengendalian intern. Dengan demikian, dapat diinterpretasikan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah mempengaruhi penerimaan opini audit atas laporan keuangan pemerintah.

2.2.4 Bagan Kerangka Pemikiran

Sesuai dengan judul penelitian “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini

Audit Laporan keuangan Pemerintah” maka model kerangka pemikiran yang dapat digambarkan sebagai berikut :



Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah (Y)	
2.2.5 H	<p>Menurut Abdul Halim (2013: 73) bahwa “Opini audit merupakan kesimpulan kewajaran atas informasi yang telah diaudit. Dikatakan wajar dibidang auditing apabila bebas dari keraguanketraguan dan ketidakjujuran (<i>free from bias and dishonesty</i>), dan lengkap informasinya (<i>full disclosure</i>). Hal ini tentu saja masih dibatasi oleh konsep materialitas”.</p> <p>Berdasarkan Pasal 1 UU No 15 Tahun 2004 Jenis Opini yang diberikan BPK RI yaitu:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion) 2. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (Qualified Opinion) 3. Pendapat Tidak Wajar (Adverse Opinion)

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Penelitian yang dilakukan penulis ini mengacu kepada beberapa penelitian sebelumnya. Pada umumnya kajian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti tersebut telah dipublikasikan pada beberapa jurnal ilmiah. Beberapa penelitian yang telah dilakukan berkaitan dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah, yaitu sebagai berikut:

No	Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian dan Simpulan
1.	Desi Fatimah, Ria Nelly Sari & M. Rasuli (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Umur Pemerintah Daerah terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Seluruh Indonesia.	<p>Variable Independen: (X₁) Sistem Pengendalian Intern, (X₂) Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, (X₃) Opini Audit Tahun Sebelumnya dan (X₄) Umur Pemerintah Daerah</p> <p>Variabel Dependen: (Y) Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengecualian</p>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan (SPAP), Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang mengakibatkan kasus kerugian daerah/perusahaan dan penyimpangan administrasi berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini.

2.	Ni Luh Ketut Shanti Antik Safitri dan Darsono (2015)	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Temuan Kepatuhan terhadap Opini Audit pada Pemerintah Daerah	Variable Independen: (X ₁) Sistem Pengendalian Internal dan (X ₂) Temuan Kepatuhan Variabel Dependen: (Y) Opini Audit	Pengaruh kelemahan SPI dan temuan kepatuhan terhadap opini audit pada pemerintah daerah didasarkan pada teori atribusi. Atribusi adalah proses pembentukan kesan. Proses atribusi adalah proses di mana orang menentukan apakah kejadian atau perilaku yang diobservasi cenderung disebabkan oleh pihak personal/faktor internal atau lingkungan/faktor eksternal. Aspek akibat/kejadian yang ditimbulkan adalah pemberian opini tersebut dapat dijelaskan dari factor internal maupun eksternal.
3.	Indriyana Kartika (2013)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan kualitas Laporan Keuangan Daerah dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Keuangan	Variable Independen: (X ₁) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan (X ₂) kualitas Laporan Keuangan Daerah Variabel Dependen: Akuntabilitas Keuangan (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah dan Akuntabilitas Keuangan
4.	Cris Defera (2013)	Pengaruh Kelemahan Sistem Pengendalian Internal dan Ketidapatuhan pada Ketentuan Perundang-undangan terhadap Penentuan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun 2008-2011	Variable Independen: (X ₁) Kelemahan Sistem Pengendalian Internal dan (X ₂) Ketidapatuhan pada Ketentuan Perundang-undangan Variabel Dependen: (Y) Penentuan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Menunjukkan bahwa hanya kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan yang selalu berpengaruh negatif pada seluruh pemda di Indonesia dalam penentuan Opini LKPDnya. Selain variabel kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan sangat bergantung pada

				karakteristik masing-masing regional di Indonesia dalam mempengaruhi penentuan opini LKPD
5.	Kusuma, dan Ratmono (2017)	Determinasi Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<p>Variable Independen: (X1) Determinasi Opini</p> <ul style="list-style-type: none"> - kelamahan SPI - ketergantungan pemerintah daerah - tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu - ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan - Umur pemerintah daerah - Kualitas SDM - Tipe pemerintah daerah dan - Status pemerintah daerah <p>Variabel Dependen: (Y) Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>	Hasil penelitian menunjukkan kelamahan SPI dan ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh negative terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu berpengaruh positif terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, umur pemerintah daerah, kualitas SDM, tipe pemerintah daerah dan status pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

Dari penelitian Desi Fatimah, Ria Nelly Sari & M. Rasuli (2014) yang meneliti Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, opini audit tahun sebelumnya dan umur pemerintah daerah

terhadap penerimaan opini wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangan pemerintah daerah di seluruh Indonesia, dengan variabel independen yaitu sistem pengendalian intern, kepatuhan terhadap perundang-undangan, opini tahun sebelumnya dan umur pemerintah daerah, serta variabel dependen yaitu opini wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangan pemerintah daerah.

Tujuan dari penelitian ini untuk melihat pengaruh opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan pemerintah. Metode penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan analisis statistik deskriptif dan inferensial menggunakan software SPSS. Analisis inferensial dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan regresi logistik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern, kepatuhan perundang-undangan dan opini tahun sebelumnya berpengaruh pada penerimaan opini sedangkan untuk umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini.

Dari penelitian Ni Luh Ketut Shanti Antik Safitri dan Darsono (2015) yang meneliti Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Temuan Kepatuhan Terhadap Opini Audit Pada Pemerintah Daerah dengan variabel independen yaitu sistem pengendalian intern, temuan kepatuhan, serta variabel dependen yaitu opini audit pada laporan keuangan pemerintah daerah. Metode Analisis Dalam penelitian ini analisis regresi logistik.

Hasil penelitian menunjukkan pengaruh kelemahan sistem pengendalian internal tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pemberian opini WTP oleh auditor BPK RI dalam pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah.

Sedangkan, temuan ketidakpatuhan peraturan perundang-undangan berpengaruh secara signifikan terhadap opini audit.

Dari penelitian Indriana Kartika (2013) yang meneliti mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan kualitas Laporan Keuangan Daerah dan Implikasinya Akuntabilitas Keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan sistem pengendalian intern pemerintah, kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas keuangan serta menganalisis pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas keuangan.

Desain penelitian ini menggunakan desain deskriptif-kausal. Metode analisis yang digunakan adalah analisis jalur (*path analysis*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung, sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan, sementara kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan. Hal ini berarti semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah maka kualitas laporan keuangan semakin tinggi, dan semakin tinggi kualitas laporan keuangan maka akuntabilitas keuangan semakin tinggi.

Dari penelitian Cris Defara (2013) yang meneliti mengenai pengaruh kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan pada ketentuan perundang-undangan terhadap penentuan opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia, dengan variabel independen Kelemahan sistem pengendalian dan Ketidakpatuhan pada ketentuan perundang-undangan dan

variabel dependen Penentuan opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia. Sumber data merupakan data sekunder diperoleh dari www.bpk.go.id. Hasil analisis menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian dan ketidakpatuhan pada ketentuan perundangundangan berpengaruh negatif terhadap penentuan LKPD di Indonesia. Variabel selain kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan sangat bergantung pada karakteristik masing-masing regional di Indonesia dalam mempengaruhi penentuan opini LKPD.

Dari penelitian Kusuma, dan Ratmono (2017) Determinasi Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Variable Independen Determinasi Opini terdiri atas kelemahan SPI, Ketergantungan pemerintah daerah, Tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu, Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, Umur pemerintah daerah, Kualitas SDM, Tipe pemerintah daerah dan Status pemerintah daerah dan variabel dependen Opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis multivariat dengan menggunakan regresi logistik.

Hasil penelitian menunjukkan kelemahan SPI dan ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terdahulu berpengaruh positif terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, umur pemerintah daerah, kualitas SDM, tipe pemerintah daerah dan status pemerintah

daerah tidak berpengaruh terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu sebagaimana dikemukakan pada daftar penelitian terdahulu yang telah disebutkan di atas. Adapun perbedaan yang dilakukan oleh penulis terletak pada variable penelitian, unit penelitian, dan metode analisis data. Pada penelitian ini penulis menambahkan variable penelitian Kualitas Laporan keuangan Pemerintah, unit penelitian pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat dan menggunakan metode kuantitatif penelitian *survey* dengan menggunakan pendekatan penelitian deskriptif dan verifikatif

2.3 Hipotesis Penelitian

Sugiyono, (2017:63) mendefinisikan Hipotesis :

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. 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 dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban empiric.”

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, uraian-uraian dari penelitian terdahulu dan kerangka pemikiran yang telah dijelaskan sebelumnya, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Terdapat Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah

H₂ : Terdapat Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Opini Audit Laporan keuangan Pemerintah

H₃ : Terdapat Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara Simultan terhadap Opini Audit Laporan keuangan Pemerintah