

**PENGARUH KLASIFIKASI TEMUAN
PEMERIKSAAN DAN OPINI TAHUN
SEBELUMNYA TERHADAP PENENTUAN
OPINI PEMERIKSAAN BPK ATAS LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

JANU HASNOWO
NIM. 12030114183021

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2016

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Janu Hasnowo
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183021
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH KLASIFIKASI TEMUAN
PEMERIKSAAN DAN OPINI TAHUN
SEBELUMNYA TERHADAP PENENTUAN
OPINI PEMERIKSAAN BPK ATAS
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH**
Dosen Pembimbing : Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Ak., CA.

Semarang, 01 Agustus 2016

Dosen Pembimbing



(Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Ak., CA.)

NIP. 197412222000121001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Janu Hasnowo
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183021
Fakultas/Jurusan : Ekonomi dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH KLASIFIKASI TEMUAN
PEMERIKSAAN DAN OPINI TAHUN
SEBELUMNYA TERHADAP PENENTUAN
OPINI PEMERIKSAAN BPK ATAS
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 15 Agustus 2016

Tim Penguji :

1. Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Ak., CA.

(.....)

2. Dwi Cahyo Utomo, S.E., M.A., Ph.D. Akt

(.....)

3. Andrian Budi Prasetyo, S.E., M.Si., Akt

(.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Janu Hasnowo, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **PENGARUH KLASIFIKASI TEMUAN PEMERIKSAAN DAN OPINI TAHUN SEBELUMNYA TERHADAP PENENTUAN OPINI PEMERIKSAAN BPK ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 01 Agustus 2016

Yang membuat pernyataan,



Janu Hasnowo

NIM. 12030114183021

'IT ALWAYS SEEMS IMPOSSIBLE

UNTIL IT'S DONE.'"

-Nelson Mandela

Skripsi ini dipersembahkan untuk keluarga dan teman-teman penulis

ABSTRACT

This research aims to prove empirically by explaining directly influence the classification of the audit findings (weakness of internal control systems and non-compliance with laws and regulations) and the previous year's audit opinion on the determination of the audit opinion from the Audit Board of Republic of Indonesia (BPK RI) on the financial statement of the local government (LKPD). The independent variable, weakness of the internal control system is proxied by the number of weaknesses of the system of accounting and reporting controls, the number of weaknesses of the implementation of the control system of income and expenditure budget, and the weakness of the internal control structure. As for the independent variable, non-compliance with laws and regulations is proxied by the number of cases of loss of the local government, the number of cases of potential loss of the local government, the number of cases of shortage of income and the number of cases of administrative irregularities. Analysis of the data in this research using ordinal logistic regression, since the variable is proxied by ordinal data into WTP, WTP-DPP, WDP, TMP and TW. This research uses secondary data, audit reports of BPK on the financial statements of the local government from fiscal Year 2012 to 2013. The selection of the samples in this research using the cluster random sampling method.

The results of research shows that the weaknesses of the system of accounting and reporting controls, and cases of loss of the local government negatively affect the determination of audit opinion on the financial statement of the local government, while the previous year's audit opinion positively affect to these.

Keywords: internal control system, compliance with laws and regulations, the previous year's audit, audit opinion from BPK, ordinal logistic regression, the cluster random sampling, LKPD

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris dengan menjelaskan pengaruh langsung klasifikasi temuan pemeriksaan (kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap pertauran perundang-undangan) dan opini pemeriksaan tahun sebelumnya terhadap penentuan opini pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK RI) atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Variabel bebas kelemahan sistem pengendalian intern diproksikan dengan jumlah kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, jumlah kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, kelemahan struktur pengendalian intern. Sedangkan untuk variabel bebas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan diproksikan dengan jumlah kasus kerugian daerah, jumlah kasus potensi kerugian daerah, jumlah kasus kekurangan penerimaan dan jumlah kasus penyimpangan administrasi. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan regresi logistik ordinal, karena variabel terikat diproksikan dengan data ordinal menjadi WTP, WTP-DPP, WDP, TW dan TMP. Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu laporan hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah Tahun Anggaran 2012-2013. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *cluster random sampling*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan dan kasus kerugian daerah berpengaruh negatif sedangkan perolehan opini tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap pembentukan opini BPK atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah.

Kata kunci: sistem pengendalian intern, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, opini BPK, opini pemeriksaan tahun sebelumnya, LKPD, regresi logistik ordinal, cluster random sampling.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis haturkan kepada Ida Sang Hyang Widhi Wasa atas asung kerta wara nugraha-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“PENGARUH KLASIFIKASI TEMUAN PEMERIKSAAN DAN OPINI TAHUN SEBELUMNYA TERHADAP PENENTUAN OPINI PEMERIKSAAN BPK ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa usaha yang penulis lakukan selama masa perkuliahan sampai penyelesaian skripsi ini tidak lepas dari bantuan dari berbagai pihak baik secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih kepada:

1. Bapak Usman Raharjo dan Ibuk Etik Yuniati, atas segala restu, kasih dan sayang kepada penulis, serta dik Lugas dan dik Arlin yang selalu menjadi semangat dan memberi dukungan kepada penulis;
2. Dr. Suharmono, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;
3. Fuad, S.E.T., M.Si., Akt., Ph.D, selaku Kepala Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;

4. Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Ak., CA. selaku dosen pembimbing yang telah berkenan meluangkan waktu dan memberikan masukan serta bimbingan kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini;
5. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen wali yang telah banyak membantu penulis dalam permasalahan akademis di Universitas Diponegoro.
6. Seluruh staf pengajar di FEB Universitas Diponegoro yang telah mengajar dan membagi ilmu serta pengalamannya kepada penulis selama proses perkuliahan;
7. Rekan-rekan seangkatan tugas belajar Undip, BPK-23, yang telah membantu menyelesaikan skripsi ini dan menemani serta memberikan pengetahuan baru kepada penulis selama proses perkuliahan di Universitas Diponegoro;
8. Rekan-rekan mahasiswa reguler di Universitas Diponegoro, baik yang tergabung dalam KMHD-UNDIP, KKN LAM-EBIS, KKN WATUAJI dan komunitas lain, yang telah menyediakan suasana kekeluargaan selama di Universitas Diponegoro;
9. BPK RI yang telah memberi izin bagi penulis untuk meningkatkan kemampuan dan gelar akademis di Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran untuk perbaikan di masa mendatang. Akhir kata, semoga skripsi ini bermanfaat bagi penulis sendiri dan semua pihak yang menggunakannya.

Semarang, 01 Agustus 2016

Penulis,

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Janu Hasnowo', written in a cursive style.

Janu Hasnowo

NIM. 12030114183021

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL.....	xvi
DAFTAR GAMBAR	xvii
DAFTAR LAMPIRAN	xviii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	11
1.3 Tujuan Penelitian	12
1.4 Manfaat Penelitian.....	12
1.5 Sistematika Penulisan.....	13
BAB II TELAAH PUSTAKA	15
2.1 Landasan Teori.....	15
2.1.1 Teori Atribusi.....	15
2.1.2 Laporan Keuangan Daerah.....	16
2.1.3 Laporan Hasil Pemeriksaan.....	20
2.1.4 Opini Laporan Keuangan	22
2.1.5 Opini Tahun Sebelumnya	28
2.1.6 Temuan Pemeriksaan	31
2.1.7 Kelemahan Sistem Pengendalian Intern	34
2.1.7.1 Kelemahan Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan.....	36
2.1.7.2 Kelemahan Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja	37
2.1.7.3 Kelemahan Struktur Pengendalian Intern	38
2.1.8 Ketidapatuhan pada Peraturan Perundang-undangan	38
2.1.8.1 Temuan Kerugian Daerah	39
2.1.8.2 Temuan Potensi Kerugian Daerah	40
2.1.8.3 Temuan Kekurangan Penerimaan Daerah.....	41
2.1.8.3 Temuan Penyimpangan Administrasi	41

2.2	Penelitian Terdahulu	42
2.3	Kerangka Pemikiran.....	48
2.4	Hipotesis Penelitian.....	49
2.4.1	Pengaruh Temuan SPI terhadap Opini.....	49
2.4.2	Pengaruh Temuan Ketidapatuhan terhadap Opini	53
2.4.3	Pengaruh Opini Tahun sebelumnya terhadap Opini	58
BAB III METODE PENELITIAN.....		60
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	60
3.1.1	Variabel Terikat	60
3.1.2	Variabel Bebas	62
3.2	Populasi dan Sampel	70
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	71
3.4	Metode Pengumpulan Data	72
3.5	Metode Analisis Data.....	72
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif	73
3.5.2	Analisis Regresi Logistik Ordinal.....	73
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....		77
4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	77
4.2	Hasil Analisis Data.....	79
4.2.1	Statistik Deskriptif	79
4.2.2	Uji Regresi Logistik Ordinal.....	84
4.2.2.1	Uji <i>Likelihood L</i>	84
4.2.2.2	Uji <i>Goodness of Fit</i>	85
4.2.2.3	Uji <i>Nagelkerke R-Square</i>	85
4.2.2.4	Uji Estimasi Parameter.....	86
4.2.2.5	Uji <i>Parallel Lines</i>	90
4.2.3	Pengujian Hipotesis.....	90
4.3	Interpretasi Hasil	93
4.3.1	Pengaruh Temuan SPI terhadap Opini.....	93
4.3.2	Pengaruh Temuan Kepatuhan terhadap Opini	97
4.3.3	Pengaruh Opini Tahun Sebelumnya terhadap Opini.....	101
BAB V PENUTUP.....		104
5.1	Simpulan.....	104
5.2	Keterbatasan	105
5.3	Saran	105
DAFTAR PUSTAKA		107
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....		111

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1.	Rekapitulasi Opini Pemeriksaan LKPP TA 2004 - 2014.....	3
Tabel 1.2.	Rekapitulasi Opini Pemeriksaan LKKL TA 2006 - 2014.....	4
Tabel 1.3.	Rekapitulasi Opini Pemeriksaan LKPD TA 2004 - 2014.....	5
Tabel 1.4.	Rekapitulasi Temuan Pemeriksaan LKPD TA 2012-2014.....	7
Tabel 2.1.	Alternatif Hubungan OTS dengan Materialitas	30
Tabel 2.2.	Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu	45
Tabel 3.1.	Pemeringkatan Variabel Opini.....	61
Tabel 3.2.	Pemeringkatan Variabel Opini Tahun Sebelumnya.....	70
Tabel 4.1.	Proses Seleksi Sampel.....	77
Tabel 4.2.	Distribusi Sampel	78
Tabel 4.3.	Tabel Frekuensi Variabel OPINI	79
Tabel 4.4.	Tabel Frekuensi Variabel OTS.....	79
Tabel 4.5.	Tabel <i>Crosstab</i> OPINI dengan OTS	81
Tabel 4.6.	Statistik Deskriptif Variabel Independen	83
Tabel 4.7.	Tabel <i>Model Fitting Information</i>	84
Tabel 4.8.	Tabel <i>Goodness of Fit Test</i>	85
Tabel 4.9.	Tabel <i>Pseudo R-Square</i>	86
Tabel 4.10.	Tabel Estimasi Parameter.....	87
Tabel 4.11.	Tabel <i>Parallel Lines</i>	90
Tabel 4.12.	Rekapitulasi Kesimpulan Hasil Pengujian Hipotesis.....	103

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran	48
--------------------------------------	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Hasil Statistik Deskriptif.....	111
Lampiran B	Hasil Analisis Regresi Logistik Ordinal	114
Lampiran C	Tabulasi Data	116

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Salah satu produk reformasi ekonomi Indonesia pasca krisis ekonomi adalah reformasi di bidang keuangan negara. Reformasi keuangan yang dilakukan mencakup empat bidang, yaitu peraturan perundang-undangan, kelembagaan, sistem dan peningkatan kualitas sumber daya manusia (Suyanto, 2007). Tujuan utama reformasi keuangan bidang peraturan perundang-undangan adalah memberikan sudut pandang yang lebih jelas terhadap keuangan negara di Indonesia (Suyanto, 2007). Reformasi keuangan bidang peraturan perundang-undangan melahirkan tiga paket Undang-Undang (UU) Keuangan Negara. Tiga paket UU tersebut adalah UU Nomor (No.) 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Nasution (2006) memaparkan bahwa tiga paket UU keuangan negara tersebut ditambah dengan disahkannya Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2005 yang diperbarui dengan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, telah merubah struktur keuangan negara serta akuntabilitasnya. Nasution (2007) menambahkan bahwa untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara dan guna melengkapi paket peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara maka diterbitkan UU No. 15

Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). UU No. 15 Tahun 2006, yang mengganti UU No. 5 Tahun 1973, memulihkan kebebasan dan kemandirian BPK, serta memperluas obyek pemeriksaannya.

Dalam Pasal 6 ayat (3) UU No. 15 Tahun 2006 tentang BPK disebutkan bahwa pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT). Jenis pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK meliputi Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Tujuan pemeriksaan keuangan sesuai Peraturan BPK No. 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Petunjuk Pelaksanaan (Juklak) Pemeriksaan Keuangan (2014), menyebutkan bahwa laporan hasil pemeriksaan keuangan memuat opini BPK atas kewajaran laporan keuangan yang diperiksa. Opini BPK terhadap kewajaran atas penyajian laporan keuangan terdiri dari empat jenis yaitu, Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (*qualified opinion*), Tidak Wajar (*adverse opinion*), dan Menolak Memberikan Pendapat atau Tidak Menyatakan Pendapat (*disclaimer opinion*).

Sejarah pemberian opini BPK atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah dimulai pada Tahun Anggaran (TA) 2004, dengan opini disclaimer, karena sejak Indonesia merdeka Tahun 1945, pertanggungjawaban keuangan negara yang transparan dan akuntabel baru dimulai dalam Laporan Keuangan

Pemerintah Pusat (LKPP) TA 2004 (Nasution, 2007). Untuk opini BPK atas pemeriksaan LKPP dari TA 2004 s.d 2014 ditunjukkan dalam Tabel 1.1.

Tabel 1.1
Rekapitulasi Opini Pemeriksaan atas LKPP TA 2004 s.d 2014

TA	2004-2008	2009-2014
OPINI	TMP	WDP

Sumber: IHPS BPK Semester I dan II Tahun 2008 s.d 2015, diolah

Dari Tabel 1.1 diketahui bahwa pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat mendapatkan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) selama lima tahun berturut-turut, dari TA 2004 s.d 2008. Opini BPK atas pemeriksaan LKPP meningkat dari TMP menjadi Wajar Dengan Pengecualian (WDP) pada TA 2009, dan bertahan sampai dengan TA 2014. Pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat belum pernah mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK. BPK menerangkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2008, dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah, sejak TA 2006 BPK memberikan opini tersendiri untuk Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL). Opini pemeriksaan BPK atas LKKL memang baru diberikan pada tahun 2006, tetapi sejak TA 2004 BPK sudah melakukan pemeriksaan atas LKKL, walaupun belum memberikan opini (IHPS BPK, 2008). Rekapitulasi opini hasil pemeriksaan atas LKKL dari TA 2006 s.d 2014 ditampilkan dalam Tabel 1.2.

Tabel 1.2
Rekapitulasi Opini Pemeriksaan atas LKKL TA 2006 s.d 2014

TA	Opini								Jumlah KL
	WTP		WDP		TMP		TW		
2006	7	8,86%	36	45,57%	36	45,57%	0	0%	79
2007	15	18,75%	31	38,75%	33	41,25%	1	1,25%	80
2008	34	40,96%	31	37,35%	18	21,69%	0	0%	83
2009	44	56,41%	26	33,33%	8	10,26%	0	0%	78
2010	52	62,65%	29	34,94%	2	2,41%	0	0%	83
2011	66	75,86%	18	20,69%	3	3,45%	0	0%	87
2012	68	73,91%	22	23,91%	2	2,17%	0	0%	92
2013	64	74,42%	19	22,09%	3	3,49%	0	0%	86
2014	61	70,93%	18	20,93%	7	8,14%	0	0%	86

Sumber: IHPS BPK Semester I dan II Tahun 2008 s.d 2015, diolah

Pada Tabel 1.2 diketahui bahwa sejak TA 2008 hasil pemeriksaan BPK atas pertanggungjawaban keuangan Kementerian/Lembaga tidak ada lagi yang memperoleh opini TMP. Selain itu, sejak TA 2010 opini WTP untuk pemeriksaan LKKL mengalami peningkatan yang drastis, berada pada presentase diatas 60%, dan sejak TA 2011 terus berada pada rata-rata diatas 70%, dimana opini non-WTP berada pada jumlah kurang dari 30% dari total jumlah kementerian/lembaga. Perkembangan hasil pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan kementerian/lembaga, dimana perolehan opini WTP meningkat drastis sejak TA 2010, tidak sejalan dengan perkembangan hasil pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah. Rekapitulasi dinamika hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dari TA 2004 s.d 2014, disajikan dalam Tabel 1.3.

Tabel 1.3
Rekapitulasi Opini Pemeriksaan atas LKPD TA 2004 s.d 2014

TA	Opini								Jml Pemda
	WTP		WDP		TMP		TW		
2004	21	7,32%	249	86,76%	7	2,44%	10	3,48%	287
2005	17	4,70%	308	85,08%	25	6,91%	12	3,31%	362
2006	3	0,65%	327	70,63%	105	22,68%	28	6,05%	463
2007	4	0,85%	283	60,34%	123	26,23%	59	12,58%	469
2008	13	2,68%	323	66,60%	118	24,33%	31	6,39%	485
2009	15	2,98%	330	65,48%	111	22,02%	48	9,52%	504
2010	34	6,51%	341	65,33%	121	23,18%	26	4,98%	522
2011	67	12,79%	349	66,60%	100	19,08%	8	1,53%	524
2012	120	22,90%	319	60,88%	79	15,08%	6	1,15%	524
2013	156	29,77%	311	59,35%	46	8,78%	11	2,10%	524
2014	252	46,75%	247	45,83%	35	6,49%	5	0,93%	539

Sumber: IHPS BPK Semester I dan II Tahun 2008 s.d 2015, diolah

Tabel 1.3 memperlihatkan bahwa secara umum, sampai dengan TA 2014 perolehan opini WTP atas pemeriksaan LKPD, persentasenya masih dibawah 50% dari total jumlah pemerintah daerah di Indonesia, baik pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten maupun pemerintah kota. Perolehan opini hasil pemeriksaan atas LKPD, dari TA 2004 s.d 2013 didominasi oleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), dengan presentase lebih dari 60%. Sedangkan pada TA 2014, presentase opini WDP menurun menjadi 45,83%. Dari Tabel 1.3 dapat dilihat juga bahwa perolehan opini WTP pada pemeriksaan LKPD meningkat secara konstan sejak TA 2011, tetapi peningkatan tersebut belumlah sebaik pada hasil pemeriksaan LKPL, sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 1.2.

Pemeriksaan BPK atas LKPD dimulai setelah pemberlakuan otonomi daerah, dimana dengan diterbitkannya UU No. 22 Tahun 1999 tentang

Pemerintahan Daerah (yang diperbarui dengan UU No. 32 Tahun 2004) menimbulkan konsekuensi bagi pemerintah daerah untuk mengelola keuangan daerah masing-masing, dengan disertai tuntutan adanya transparansi dan akuntabilitas (Mardiasmo, 2004). Pemeriksaan BPK atas LKPD juga merupakan amanat pasal 31 UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dimana disebutkan bahwa setiap pemerintah daerah wajib membuat laporan pertanggungjawaban pelaksanaan keuangan berupa laporan keuangan yang telah diperiksa BPK.

Berbicara mengenai fenomena hasil pemeriksaan BPK, saat ini muncul banyak kritik dari masyarakat kepada BPK, yang menganggap opini atas kewajaran laporan keuangan yang diberikan BPK tidak mencerminkan kondisi entitas pemerintah yang sebenarnya (Djalil, 2014). Dalam mengkritisi BPK, masyarakat bukan tanpa dasar dan alasan, masyarakat mempertanyakan mengapa BPK dapat memberikan opini WTP kepada entitas pemerintah pada suatu periode anggaran, tetapi pada periode anggaran berikutnya entitas tersebut justru tersandung masalah kecurangan (Djalil, 2014). Selain itu, ada pertanyaan dari masyarakat mengenai keputusan BPK yang pernah memberikan opini WTP kepada sebuah entitas pemerintahan tetapi pada dua periode berikutnya BPK justru mengganti opini tersebut menjadi TMP (Tuanakotta, 2011).

Fenomena penentuan opini pemeriksaan laporan keuangan, khususnya untuk pemeriksaan atas LKPD disoroti oleh Julianto (2010), bahwa terdapat inkonsistensi perumusan opini dari pemeriksaan LKPD satu dengan yang lain, hal tersebut semakin terlihat apabila ditinjau dari berbagai kondisi atau keragaman

temuan pemeriksaan yang sekiranya menjadi pertimbangan BPK dalam merumuskan opini hasil pemeriksaan. Julianto (2010) memberikan contoh pemeriksaan atas laporan keuangan sebuah pemerintah daerah, dilaporkan terdapat temuan-temuan yang berpengaruh pada opini atau sistem pengendaliannya buruk, memperoleh opini wajar, apakah berarti opini LKPD tersebut sama dengan opini yang didapatkan pemerintah daerah lain yang secara obyektif memang menyajikan laporan keuangan secara wajar. Sebagai perbandingan antara perkembangan perolehan opini pemeriksaan LKPD dengan jumlah temuan pemeriksaan LKPD, pada Tabel 1.4 disajikan rekapitulasi jumlah temuan pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah se-Indonesia dari TA 2011 s.d 2014.

Tabel 1.4
Rekapitulasi Temuan Pemeriksaan atas LKPD TA 2012 s.d 2014

No	Klasifikasi Temuan	2011	2012	2013	2014
A.	Kelemahan SPI				
1.	Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan	2.420	2.165	2.194	2.408
2.	Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja	2.196	2.492	2.562	2.777
3.	Kelemahan Struktur Pengendalian Intern	1.137	1.152	1.256	1.267
	Sub Total A	5.753	5.809	6.012	6.452
B.	Ketidakpatuhan				
1.	Kerugian Daerah	2.172	2.802	2.818	2.630
2.	Potensi Kerugian Daerah	446	471	445	347
3.	Kekurangan Penerimaan	1.241	1.203	1.132	958
4.	Penyimpangan Administrasi	2.988	3.000	2.536	2.565
	Sub Total B	6.847	7.476	6.931	6.500
	Total (A + B)	12.600	13.285	12.943	12.952

Sumber: IHPS BPK Semester I dan II Tahun 2012 s.d 2015, diolah

Berdasarkan Tabel 1.4, secara umum diketahui bahwa perkembangan jumlah temuan pemeriksaan atas laporan keuangan tidak searah dengan perkembangan perolehan opini hasil pemeriksaan. Pada Tabel 1.3 terlihat bahwa sejak TA 2011, perolehan opini WTP terus mengalami trend peningkatan, akan tetapi hal tersebut tidak diikuti dengan penurunan jumlah temuan pemeriksaan, sebagaimana terlihat pada Tabel 1.4. Dari TA 2011 s.d 2014 perkembangan jumlah temuan pemeriksaan mengalami dinamika naik turun untuk total keseluruhan dan total kategori ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, serta mengalami trend peningkatan jumlah untuk kategori kelemahan SPI.

Berdasarkan penjelasan pada Juklak Pemeriksaan Keuangan (2014), terdapat beberapa kriteria yang seharusnya dijadikan pertimbangan pemeriksa dalam penetapan opini atas laporan keuangan, yaitu kesesuaian dengan SAP, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas SPI. Dijelaskan lebih lanjut dalam Panduan Pemeriksaan LKPD (2016), jika terdapat pengendalian intern yang lemah dapat mengakibatkan catatan akuntansi yang tidak lengkap dan/atau dokumen yang tersedia tidak memadai dan/atau sistem tidak menghasilkan data akuntansi yang valid, ketiga hal tersebut tentu saja dapat mempengaruhi penentuan opini. Sedangkan untuk temuan ketidakpatuhan, jika pemeriksa yakin bahwa terdapat tindakan melanggar hukum yang dilakukan oleh entitas mempunyai dampak material terhadap laporan keuangan, dan pelanggaran tersebut belum

dipertanggungjawabkan/dikoreksi dan belum diungkapkan secara memadai, maka hal tersebut juga akan mempengaruhi penentuan opini.

Pertimbangan pemeriksa BPK atas adanya kelemahan sistem pengendalian intern dalam penentuan opini dibuktikan dari beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Atmaja (2015), Narulita (2015), Fransiska (2015), Fatimah (2014), Atyanta (2013) dan Kawedar (2009). Hasil penelitian secara umum menyimpulkan bahwa temuan kelemahan sistem pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap penentuan opini pemeriksaan. Apabila terdapat kenaikan jumlah temuan pemeriksaan kelemahan intern maka terjadi kecenderungan adanya penurunan opini pemeriksaan. Penelitian yang dilakukan oleh Atmaja (2015), Fransiska (2015), dan Fatimah (2014) memproksikan variabel kelemahan sistem pengendalian intern dalam tiga kelompok klasifikasi temuan, yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern.

Sementara itu, beberapa hasil penelitian yang membahas mengenai pengaruh jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap penentuan opini pemeriksaan telah dilakukan oleh Atmaja (2015), Narulita (2015), Fatimah (2014), Safitri (2014), dan Atyanta (2013). Secara umum hasil penelitian menyimpulkan bahwa temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penentuan opini pemeriksaan, atau dapat dikatakan semakin banyak jumlah temuan ketidakpatuhan maka semakin besar kemungkinan terjadi penurunan opini pemeriksaan. Penelitian yang

dilakukan oleh Atmaja (2015) dan Fatimah (2014) memproksikan variabel temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan kedalam beberapa kelompok klasifikasi, diantaranya kasus kerugian daerah, kasus potensi kerugian daerah, kasus kekurangan penerimaan, dan kasus penyimpangan administrasi.

Selain mempertimbangkan adanya kelemahan sistem pengendalian intern dan ditemukannya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, Julianto (2010) menyebutkan bahwa dalam penentuan opini juga harus dipertimbangkan faktor-faktor lainnya, diantaranya adalah materialitas. Menurut Panduan Pemeriksaan LKPD (2016), tingkat materialitas pemeriksaan LKPD diperoleh dari pengujian tingkat risiko dengan memperhatikan beberapa hal, salah satunya adalah opini terakhir tahun sebelumnya. Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang menguji pengaruh opini tahun sebelumnya, seperti yang dilakukan oleh Narulita (2015), Fatimah (2014) dan Safitri (2014). Kesimpulan yang diambil dari beberapa hasil penelitian tersebut adalah opini tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap penentuan opini pemeriksaan tahun anggaran saat ini.

Oleh karena belum banyaknya referensi penelitian yang dilakukan dengan obyek pengaruh klasifikasi temuan pemeriksaan dan opini tahun sebelumnya terhadap penentuan opini pemeriksaan BPK, maka peneliti tertarik melakukan penelitian dengan mengangkat topik tersebut dengan sumber data Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) LKPD TA 2012 s.d 2013. Penelitian ini memodifikasi beberapa penelitian terdahulu dengan topik serupa, dengan tujuan menguji konsistensi hasil penelitian. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian

sebelumnya terletak pada cakupan sampel penelitian dan pengujian hipotesis. Penelitian ini menarik untuk dilakukan, selain karena fenomena opini WTP LKPD yang masih relatif sedikit, dibawah 50%, juga untuk menjawab animo masyarakat akhir-akhir ini, yang banyak mempertanyakan kualitas pemeriksaan laporan keuangan BPK.

Berdasarkan uraian diatas, maka judul dalam penelitian ini adalah “Pengaruh Klasifikasi Temuan Pemeriksaan dan Opini Tahun Sebelumnya terhadap Penentuan Opini Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah”.

1.2 Rumusan Masalah

Sesuai dengan uraian pada latar belakang masalah, penelitian ini ingin menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penentuan opini pemeriksaan BPK, sehingga rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah jumlah temuan kelemahan sistem pengendalian intern, yang terdiri dari klasifikasi temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern, berpengaruh signifikan terhadap penentuan opini BPK atas pemeriksaan LKPD?
2. Apakah jumlah temuan ketidakpatuhan, yang terdiri dari klasifikasi temuan kasus kerugian daerah, kasus potensi kerugian daerah, kasus kekurangan penerimaan dan kasus penyimpangan administrasi, berpengaruh signifikan terhadap penentuan opini BPK atas pemeriksaan LKPD?

3. Apakah opini tahun sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap penentuan opini BPK atas pemeriksaan LKPD?

1.3 Tujuan Penelitian

Berangkat dari permasalahan yang telah dirumuskan dan berdasar fenomena yang telah disajikan dalam latar belakang masalah, tujuan utama penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh antara jumlah temuan untuk masing-masing klasifikasi, kelemahan sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, terhadap penentuan opini BPK atas pemeriksaan keuangan laporan keuangan pemerintah, dalam hal penelitian ini khususnya LKPD.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi Akademisi

Hasil penelitian diharapkan dapat menambah kajian empiris yang masih sedikit mengenai komponen-komponen pembentuk opini BPK atas pemeriksaan laporan keuangan. Selain itu dari hasil penelitian ini diharapkan mampu menarik minat para peneliti lain untuk mengangkat tema pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah, agar semakin banyak kajian tentang akuntabilitas dan transparansi pemerintah.

2. Bagi BPK

Dari penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat kepada para pemeriksa BPK untuk lebih cermat dan hati-hati dalam memberikan opini pemeriksaan, terutama konsistensi dari segi kuantitatif temuan pemeriksaan.

3. Bagi Masyarakat dan Pemerintah

Dari hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan pemahaman masyarakat terhadap hasil-hasil pemeriksaan BPK sehingga semakin mendorong kepedulian masyarakat terhadap proses pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah.

Setelah mengetahui relevansi temuan SPI dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini BPK, penelitian ini diharapkan juga bermanfaat bagi penguatan sistem pengendalian intern di pemerintah.

1.5 Sistematika Penulisan

Penelitian ini secara terperinci terdiri dari lima bagian utama, yang setiap bagiannya tersusun sebagai berikut:

BAB I Pendahuluan

Bab pertama menyajikan dinamika perkembangan opini hasil pemeriksaan BPK, yang kemudian dilakukan perumusan masalah yang akan diteliti. Selanjutnya dipaparkan juga tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II Telaah Pustaka

Bab kedua menguraikan dasar teori yang digunakan dalam menganalisa permasalahan penelitian, menyajikan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dengan tema permasalahan sejenis, menampilkan gambaran hubungan antar variabel yang digunakan dalam penelitian dan hipotesis penelitian.

BAB III Metode Penelitian

Bab ketiga berisi diskripsi dan definisi operasional atas variabel yang digunakan dalam penelitian, penjabaran populasi dan alasan pemilihan sampel penelitian, jenis dan sumber data yang dipakai serta metode pengumpulan yang digunakan, dan metode analisis data.

BAB IV Hasil dan Pembahasan

Bab keempat mendiskripsikan desain seleksi sampel, pengujian hipotesis, dan memperoleh hasil analisis dengan melakukan pengolahan data kemudian menginterpretasikan ke bagian pembahasan.

BAB V Penutup

Bab penutup berisi kesimpulan penelitian. Bab ini juga memberikan penjelasan mengenai implikasi penelitian, keterbatasan penelitian dan saran untuk penelitian selanjutnya.