

**PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN SISTEM  
PENGENDALIAN INTERN DAN TEMUAN  
KETIDAKPATUHAN TERHADAP  
KETENTUAN PERATURAN PERUNDANG-  
UNDANGAN TERHADAP OPINI 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:

**OKA PURNAWAN WIDODO**

**NIM 12030114183023**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2016**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Oka Purnawan Widodo  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183023  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Usulan Penelitian Skripsi : **PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN  
SISTEM PENGENDALIAN INTERN  
DAN TEMUAN KETIDAKPATUHAN  
TERHADAP KETENTUAN  
PERATURAN PERUNDANG-  
UNDANGAN TERHADAP OPINI BPK  
ATAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH**  
Dosen Pembimbing : Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D.

Semarang, November 2016  
Dosen Pembimbing,

Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D.  
NIP 196505201990011001

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Mahasiswa : Oka Purnawan Widodo  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030114183023  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Usulan Penelitian Skripsi : **PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN  
SISTEM PENGENDALIAN INTERN  
DAN TEMUAN KETIDAKPATUHAN  
TERHADAP KETENTUAN  
PERATURAN PERUNDANG-  
UNDANGAN TERHADAP OPINI BPK  
ATAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal ..... 2016**

Tim Penguji

1. Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D.
2. Drs. A. Santosa Adiwibowo, M.Si., Ak.
3. Adityawarman, S.E., M.Acc., Ak.

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Oka Purnawan Widodo, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN TEMUAN KETIDAKPATUHAN TERHADAP KETENTUAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERHADAP OPINI 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 itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

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

Semarang, November 2016

Yang membuat pernyataan,

Oka Purnawan Widodo

NIM 12030114183023

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

لَا حَوْلَ وَلَا قُوَّةَ إِلَّا بِاللَّهِ

“Tiada daya dan upaya selain dari Allah”

Skripsi ini dipersembahkan untuk keluarga dan teman-teman.

## **ABSTRACT**

*This study aims to examine the effect of audit findings (weakness of internal control systems and compliance toward laws and regulations) on audit opinion of local government financial reports in Indonesia. Independent variables used in this study, weakness of internal control systems audit findings and non-compliance toward laws and regulations audit findings, proxied by the numbers of audit findings. Whereas for dependent variable is audit opinions consist of ordinal data.*

*This study uses secondary data i.e. local government financial reports published by Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) on the fiscal years of 2013 and 2014. The selection of the sample in this study using the purposive sampling method. Technique of data analysis in this study uses descriptive statistics and ordinal logistic regression to find out the effect of audit findings on audit opinion.*

*The results showed that audit findings, which are weakness of internal control systems audit findings and non-compliance toward laws and regulations audit findings, negative significantly affect the determination of audit opinion on the local government financial reports published by BPK.*

*Keywords: Internal control systems, compliance toward laws and regulations, audit opinion on local government financial reports, ordinal logistic regression .*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh temuan audit (kelemahan sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan) terhadap pembentukan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini, temuan audit kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan audit ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, diproksikan dengan jumlah temuan. Sedangkan untuk variabel terikat merupakan opini audit yang berupa data ordinal.

Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu laporan keuangan pemerintah daerah yang diterbitkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) tahun anggaran 2013 dan 2014. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan statistik deskriptif dan uji regresi logistik ordinal untuk mengetahui pengaruh temuan audit terhadap opini audit.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit, yaitu temuan kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, berpengaruh negatif signifikan terhadap pembentukan opini laporan keuangan pemerintah daerah yang diterbitkan oleh BPK.

Kata kunci: sistem pengendalian intern, kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, opini laporan keuangan pemerintah daerah, regresi logistik ordinal.

## **KATA PENGANTAR**

Puji dan syukur kepada Alloh SWT atas segala limpahan rahmat dan kasih sayang-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN TEMUAN KETIDAKPATUHAN TERHADAP KETENTUAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERHADAP OPINI 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 dan Ibu, Bapak Subur dan Ibu Sumartin, yang telah merawat, mendidik, mendukung, dan mendoakan penulis. Istri tercinta Winda Ayu Septiawardani yang selalu memberi semangat dan dukungan kepada penulis.
2. Dr. Suharnomo, 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. Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D. selaku dosen pembimbing yang bersedia meluangkan waktu dan pemikirannya untuk membimbing penulis dalam menyusun skripsi ini.
5. Aditya Septiani, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen wali yang telah memberikan pengarahan kepada penulis selama melaksanakan studi di Universitas Diponegoro.
6. Para dosen yang telah mengajar dan memberikan ilmunya kepada penulis selama perkuliahan.
7. Rekan-rekan seangkatan tugas belajar Undip, terutama F9 team dan segenap teman-teman yang telah membantu penulis dalam kegiatan belajar dan menyelesaikan skripsi ini.
8. Instansi BPK RI yang membuka kesempatan bagi penulis untuk mengemban tugas perkuliahan di UNDIP.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini tidak sempurna dan memiliki kekurangan. Oleh karena itu, penulis mohon maaf atas kekurangan tersebut dan mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk perbaikan di masa mendatang.

Akhir kata, semoga skripsi ini bermanfaat bagi penulis sendiri dan semua pihak yang menggunakannya.

Semarang, November 2016  
Penulis,

Oka Purnawan Widodo  
NIM 12030114183023

## 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 TABEL .....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	7
1.3 Tujuan Penelitian.....	8
1.4 Manfaat Penelitian.....	9
1.5 Sistematika Penulisan.....	10
BAB II TELAAH PUSTAKA .....	11
2.1 Teori Keagenan.....	11
2.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	12
2.3 Opini Laporan Keuangan .....	16

2.4	Temuan Pemeriksaan.....	22
2.4.1	Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern.....	25
2.4.1.1	Sistem Pengendalian Intern .....	26
2.4.1.2	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).....	32
2.4.1.3	Kelemahan Pengendalian Akuntansi dan pelaporan.....	39
2.4.1.4	Kelemahan Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja .....	40
2.4.1.5	Kelemahan Struktur Pengendalian Intern.....	41
2.4.2	Temuan Ketidapatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan .....	42
2.4.2.1	Kepatuhan .....	43
2.4.2.2	Kerugian Daerah.....	46
2.4.2.3	Potensi Kerugian Daerah .....	47
2.4.2.4	Kekurangan Penerimaan.....	48
2.4.2.5	Penyimpangan Administrasi.....	48
2.5	Penelitian Terdahulu.....	50
2.6	Kerangka Pemikiran .....	53
2.7	Hipotesis Penelitian .....	54
2.7.1	Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern terhadap Penentuan Opini BPK .....	54

2.7.2	Pengaruh Temuan Ketidapatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan terhadap Penentuan Opini BPK.....	56
BAB III METODE PENELITIAN.....		58
3.1	Definisi Operasional Variabel .....	58
3.1.1	Variabel Terikat ( <i>Dependent Variable</i> ).....	58
3.1.2	Variabel Bebas ( <i>Independent Variable</i> ).....	59
	3.1.2.1 Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern.....	60
	3.1.2.2 Temuan Ketidapatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan .....	60
3.2	Populasi dan Sampel Penelitian.....	60
3.3	Jenis dan Sumber Data .....	61
3.4	Metode Pengumpulan Data .....	61
3.5	Teknik Analisis Data .....	62
3.5.1	Statistik Deskriptif.....	62
3.5.2	Uji Asumsi Klasik .....	63
	3.5.2.1 Uji Normalitas .....	63
	3.5.2.2 Uji Multikolinearitas.....	63
	3.5.2.3 Uji Asumsi Heteroskedastisitas .....	64
	3.5.2.4 Uji Autokorelasi.....	64
3.5.3	Uji Hipotesis .....	64
	3.5.3.1 Analisis Regresi Logistik Ordinal .....	64

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	69
4.1 Deskripsi Objek Penelitian .....	69
4.2 Hasil Analisis Data .....	71
4.2.1 Statistik Deskriptif .....	71
4.2.2 Uji Asumsi Klasik .....	73
4.2.3 Analisis Regresi Logistik Ordinal .....	73
4.2.3.1 Uji <i>Likelihood L (Model Fitting</i>	
<i>Information )</i> .....	73
4.2.3.2 Uji <i>Goodness of Fit</i> .....	74
4.2.3.3 Uji <i>Nagelkerke R-square</i> .....	75
4.2.3.4 <i>Test of Parallel Lines</i> .....	76
4.2.3.5 Uji Estimasi Parameter ( <i>Test of Parameter</i>	
<i>Estimate</i> ).....	77
4.2.4 Pengujian Hipotesis .....	79
4.2.4.1 Pengujian Hipotesis Pertama (H1) .....	79
4.2.4.2 Pengujian Hipotesis Kedua (H2) .....	80
4.3 Interpretasi Hasil .....	80
4.3.1 Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian	
Intern terhadap Penentuan Opini BPK .....	80
4.3.2 Pengaruh Temuan Ketidapatuan terhadap	
Ketentuan Peraturan Perundang-undangan terhadap	
Penentuan Opini BPK.....	82

BAB V PENUTUP.....	84
5.1 Simpulan.....	84
5.2 Keterbatasan .....	84
5.3 Saran .....	85
DAFTAR PUSTAKA .....	86
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	89

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1.	Perkembangan Opini LKPD Tahun 2010 s.d 2014 .....	5
Tabel 2.1.	Penelitian Terdahulu .....	51
Tabel 3.1.	Pemeringkatan Variabel Opini .....	59
Tabel 4.1.	Proses Seleksi Sampel .....	69
Tabel 4.2.	Distribusi Sampel.....	70
Tabel 4.3.	Frekuensi Variabel Opini (OPI).....	71
Tabel 4.4.	Frekuensi Variabel SPI.....	72
Tabel 4.5.	Frekuensi Variabel KEP .....	72
Tabel 4.6.	<i>Analisis Model Fitting Information</i> .....	74
Tabel 4.7.	<i>Analisis Goodness of Fit</i> .....	75
Tabel 4.8.	<i>Pseudo R-square</i> .....	76
Tabel 4.9.	<i>Test of Parallel Lines</i> .....	77
Tabel 4.10.	Estimasi Parameter .....	78



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran .....	54
--------------------------------------	----

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A	Hasil Statistik Deskriptif.....	89
Lampiran B	Hasil Analisis Regresi Logistik Ordinal .....	90

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pengelolaan keuangan negara/daerah telah mengalami berbagai perubahan regulasi dari waktu ke waktu. Perubahan tersebut merupakan salah satu upaya pemerintah dalam menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik atau *good governance*. Menurut Auditya, dkk. (2013), pengelolaan keuangan daerah dapat dikatakan baik apabila daerah tersebut mampu mengelola keuangan daerah sehingga dapat memberikan kesejahteraan kepada masyarakatnya secara keseluruhan. Selanjutnya, Utomo (2012) mengungkapkan bahwa pengelolaan keuangan daerah yang baik dapat dilihat dari beberapa indikator, seperti ketetapan waktu penetapan Peraturan Daerah (Perda) tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan Perda tentang Perubahan APBD, kualitas pendapatan, persentase realisasi APBD, Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA), penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tepat waktu, dan opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas LKPD.

Sebagai upaya dalam meningkatkan pengelolaan keuangan negara/daerah, pemerintah menerbitkan tiga Undang-Undang Keuangan Negara. Ketiga Undang-undang tersebut adalah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Di dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 31 mengungkapkan bahwa pemerintah daerah wajib

menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD dalam bentuk laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kemudian pada pasal 32 dalam undang-undang tersebut menyatakan bahwa laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang digunakan sebagai acuan oleh pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan dan disusun mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Selain itu, kepala daerah dalam menyusun sistem akuntansi pada pemerintah daerah juga mengacu pada peraturan daerah dan ketentuan peraturan perundangan mengenai pengelolaan keuangan daerah. Dalam mengelola keuangan negara/daerah, pemerintah juga mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh sesuai pasal 58 ayat 1 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, yang kemudian ditetapkan lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 pasal 2 ayat (1) menyebutkan bahwa pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. Kemudian pada pasal 2 ayat (2) disebutkan bahwa pemeriksaan atas pengelolaan

dan tanggung jawab keuangan negara dilaksanakan oleh BPK. BPK secara bebas dan mandiri menentukan obyek pemeriksaan, perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan, penentuan waktu dan metode pemeriksaan, serta penyusunan dan penyajian laporan pemeriksaan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK terdiri atas pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Untuk pemeriksaan keuangan pemerintah daerah, pemeriksaan dilakukan terhadap LKPD yang disampaikan oleh kepala daerah.

Dalam melaksanakan pemeriksaan keuangan, pemeriksa BPK melakukan pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah. Unsur-unsur pengendalian intern dalam SPIP digunakan sebagai alat untuk melakukan evaluasi atas pengendalian intern pada pemerintah daerah. Selain sistem pengendalian intern, auditor juga mempertimbangkan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dalam melakukan pemeriksaannya. Bagi auditor dalam memberikan pendapatnya tidak hanya meyakini bahwa laporan keuangan dengan gambaran telah disajikan secara benar dan jujur serta sesuai dengan standar akuntansi semata tetapi juga mempertimbangkan relevansinya terhadap undang-undang. Karena laporan keuangan khususnya untuk sektor publik juga harus dapat memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan otoritas penguasa tentang pengelolaan sumber daya yang dilakukan telah memenuhi ketentuan hukum yang ditetapkan (Mardiasmo, 2004).

Keterkaitan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dan efektivitas sistem pengendalian intern terhadap pemberian opini atas laporan keuangan pemerintah sudah secara jelas menjadi dasar atau kriteria pemberian

opini oleh BPK menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 pada penjelasan pasal 16 ayat 1. Namun selain hal tersebut, menarik untuk dipelajari tentang konsistensi BPK dalam pemberian opini apakah dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor lainnya. Misalnya dengan adanya penelitian yang menunjukkan sulitnya pemerintah daerah dalam memperoleh opini WTP disebabkan kendala penyelesaian rekomendasi tahun-tahun sebelumnya yang ditunjukkan dengan adanya rekomendasi tahun-tahun sebelumnya yang tindaklanjutnya tidak sesuai dengan rekomendasi dan juga terdapat rekomendasi yang belum ditindaklanjuti karena membutuhkan waktu yang lama dalam penyelesaiannya. Sehingga dari kondisi tersebut, dimungkinkan bagi pemerintah daerah untuk menerima opini audit yang sama dengan opini audit tahun sebelumnya (Atyanta, 2011).

Hasil pemeriksaan keuangan daerah yang dilakukan oleh BPK dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD. LHP atas LKPD yang diterbitkan oleh BPK terdiri atas tiga bagian atau tiga buku. Buku I memuat lembar opini dan lampiran LKPD yang telah diberi opini oleh pemeriksa. Buku II memuat laporan hasil pemeriksaan atas SPI. Kemudian Buku III memuat informasi tentang hasil pemeriksaan atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemeriksaan LKPD yang dilaksanakan oleh BPK berpedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007. Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang SPKN, disebutkan bahwa LHP atas LKPD harus mengungkapkan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian atas

kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian LKPD. Mengenai pelaporan tentang pengendalian intern, SPKN mengatur bahwa laporan atas pengendalian intern harus mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian atas pelaporan keuangan yang dianggap sebagai “kondisi yang dapat dilaporkan”.

Merujuk pada Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang SPKN, terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa BPK yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini Tidak Wajar (TW), dan Tidak Menyatakan Pendapat (TMP). Perkembangan opini LKPD untuk Tahun Anggaran 2010 sampai dengan Tahun Anggaran 2014 disajikan pada tabel 1.1.

**Tabel 1.1**  
**Perkembangan Opini LKPD Tahun 2010 s.d 2014**

TA	Opini			
	WTP	WDP	TMP	TW
2010	6,51%	65,71%	22,80%	4,98%
2011	12,79%	66,60%	19,08%	1,53%
2012	22,90%	60,88%	15,08%	1,14%
2013	29,77%	59,35%	8,78%	2,10%
2014	49,80%	45,64%	3,77%	0,79%

Sumber: IHPS I BPK Tahun 2015, diolah

Berdasarkan tabel 1.1 jika dilihat pada kasus dua tahun terakhir, dapat dilihat bahwa persentase LKPD yang memperoleh opini WTP pada tahun 2014 adalah sebanyak 49,80%, meningkat 20,03% dari tahun 2013 sebanyak 29,77%. Sedangkan persentase LKPD yang memperoleh opini WDP pada tahun 2014 adalah sebanyak 45,64%, menurun 13,71% dari tahun 2013 sebanyak 59,35%.

Untuk opini TW pada tahun 2014 adalah sebanyak 0,79%, menurun 1,31% dari tahun 2013 sebanyak 2,1%, dan TMP pada tahun 2014 adalah sebanyak 3,77%, mengalami penurunan 5% dari tahun 2013 sebanyak 8,78%.

Salah satu kriteria pemberian opini adalah evaluasi atas efektivitas SPI. SPI dinyatakan efektif apabila mampu memberikan keyakinan memadai atas tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan entitas, keandalan pelaporan keuangan, keamanan aset negara, dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (BPK RI). Pemeriksaan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dilaksanakan guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan karena proses pelaksanaannya tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Tobirin (2008) menjelaskan bahwa selama ini penilaian kinerja aparat birokrasi tidak berbasis kinerja, tetapi hanya berbasis pada kepatuhan semata. Meskipun beberapa praktik kepatuhan dapat membatasi kinerja organisasi, tetapi praktik kepatuhan yang baik akan selalu mendukung fungsi efisien dan efektif dari suatu organisasi. Hasil pemeriksaan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan atas laporan keuangan mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi, ketidakekonomisan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan.

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.

Berdasarkan uraian mengenai sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dalam perkembangan penentuan opini tersebut, maka peneliti tertarik melakukan penelitian dengan judul: **“PENGARUH TEMUAN KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DAN TEMUAN KETIDAKPATUHAN TERHAHAP KETENTUAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN TERHADAP OPINI BPK ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH”**

## **1.2 Rumusan Masalah**

BPK dibentuk sebagai lembaga negara independen yang bertugas mengaudit pertanggung jawaban keuangan negara berupa laporan keuangan yang salah satunya dikelola pemerintah daerah. Tujuan dari dilakukannya audit yang berkesinambungan sejalan dengan penerbitan laporan keuangan adalah untuk mencapai pengelolaan keuangan yang bersih, transparan dan akuntabel. Tercapainya tujuan BPK tersebut tercermin melalui opini pemeriksaan yang

dihasilkan. Opini yang semakin baik di tiap tahunnya adalah hasil yang diharapkan dalam tiap kelangsungan kinerja pemerintah daerah.

Standar pemeriksaan telah menetapkan kriteria dalam pemberian opini yang salah satunya memperhatikan aspek efektivitas SPI dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Namun dalam praktiknya *professional judgement* auditor tetap dibutuhkan dalam menimbang hal-hal yang dianggap layak diangkat ke dalam temuan SPI maupun kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Standar pemeriksaan telah secara jelas mengamanatkan dalam Pernyataan Standar nomor 03 paragraf 21 bahwa auditor harus mengidentifikasi temuan sebagai “kondisi yang dapat dilaporkan” melalui perspektif yang wajar. Besar kecilnya jumlah temuan yang dilaporkan kemudian secara tidak langsung mempengaruhi penentuan keputusan pemberian opini. Berdasarkan latar belakang penelitian di atas dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, maka masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah temuan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) mempengaruhi pemberian opini BPK?
2. Apakah temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan mempengaruhi pemberian opini BPK?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian adalah jawaban atas rumusan masalah yang ada, untuk memperoleh bukti empiris terkait pengaruh kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) pemerintah daerah terhadap opini audit BPK dan untuk memperoleh bukti

empiris terkait pengaruh temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan terhadap opini audit BPK.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat seperti yang dijabarkan sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya

Dapat menjadi tambahan referensi dan bahan pengembangan penelitian selanjutnya tentang studi laporan keuangan di lingkungan lembaga pemerintahan di Indonesia.

2. Bagi pemerintah daerah

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam pengembangan efektivitas SPI dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan di lingkungan pemerintah daerah sehingga dapat meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah.

3. Bagi Badan Pemeriksa Keuangan

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam pengembangan kegiatan pemeriksaan di BPK RI khususnya mengenai masalah kelemahan SPI dan kepatuhan entitas terhadap peraturan perundang-undangan dalam proses perumusan opini pada laporan hasil pemeriksaan BPK RI, sehingga dapat meningkatkan kualitas laporan hasil pemeriksaan BPK RI.

## **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan ini disusun untuk memberikan gambaran umum tentang penulisan skripsi yang akan dilakukan. Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

### **BAB I : PENDAHULUAN**

Bab ini berisi tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian.

### **BAB II : LANDASAN TEORI**

Bab ini berisi teori yang digunakan dalam penelitian, penelitian sebelumnya, kerangka pemikiran dan perumusan masalah.

### **BAB III : METODOLOGI PENELITIAN**

Bab ini berisi tentang metode penelitian, yang meliputi: populasi dan sampel, variabel, definisi, dan mekanisme pengujian hipotesis.

### **BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab ini mencantumkan hasil analisis dan pembahasan hasil penelitian.

### **BAB V : PENUTUP**

Bab ini berisi kesimpulan yang disarikan dari bab permasalahan, tujuan, analisis data dan pembahasan hasil analisis. Selain itu juga berisi keterbatasan dan saran untuk penelitian berikutnya.