

# **SKRIPSI**

## **ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (Studi Kasus Di Kabupaten Mamasa)**



**HISKIA PALANTO  
1910323001**

**PROGRAM STUDI S1 AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU-ILMU SOSIAL  
UNIVERSITAS FAJAR  
MAKASSAR  
2022**

# **SKRIPSI**

## **ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (Studi Kasus Di Kabupaten Mamasa)**



Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana  
(S1) Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi  
dan Ilmu-Ilmu Sosial, Universitas Fajar

**HISKIA PALANTO  
1910323001**

**PROGRAM STUDI S1 AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU-ILMU SOSIAL  
UNIVERSITAS FAJAR  
MAKASSAR  
2022**

# SKRIPSI

## ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

disusun dan diajukan oleh

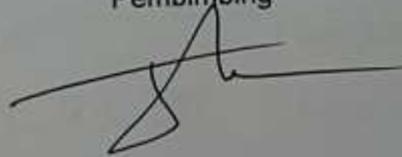
**HISKIA PALANTO**

**1910323001**

telah diperiksa dan telah uji

Makassar, 06 September 2022

Pembimbing



**Teri, S.E., M.Si., Ak., CA., CTA., CPA., CHRO**

**NIDN: 0930068001**

Ketua Program Studi S1 Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Ilmu-ilmu Sosial



**PRODI AKUNTANSI**  
**Yasmi, SE., M.SL, AK., CA., CTA., ACPA**

**NIDN: 0925107801**

# SKRIPSI

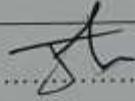
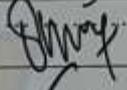
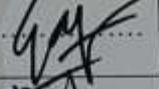
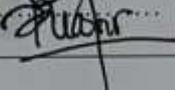
## ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

disusun dan diajukan oleh

**HISKIA PALANTO**  
1910323001

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi  
pada tanggal **06 September 2022** dan  
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,  
Dewan Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Teri, S.E., M.Si., Ak., CA., CTA., CPA., CHRO NIDN: 0930068001	Ketua	1..... 
2.	Suriyadi Nur, S.E., M.Ak NIDN: 0901038306	Sekretaris	2..... 
3.	Muhammad Gafur, S.E., M.Si., CTA., ACPA NIDN: 0917128302	Anggota	3..... 
4.	Sukriah Natsir, S.E., M.Si., Ak., CA NIDN: 0007017207	Eksternal	4..... 

Dekan Fakultas Ekonomi  
dan Ilmu-ilmu Sosial  
Universitas Fajar



Dr. Yusmanizah, S.Sos., M.I.kom  
NIDN: 0925096902

Ketua Program Studi S1 Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Ilmu-ilmu Sosial  
Universitas Fajar



Yasmi, S.E., M.Si., Ak., CA., CTA., ACPA  
NIDN. 0925107801

## PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Hiskia Palanto  
NIM : 1910323001  
Program Studi : Akuntansi S1

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul **ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH** adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur plagiasi, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar,

Yang membuat pernyataan,



Hiskia Palanto

## PRAKATA

Puji Syukur kita panjatkan kehadiran Tuhan Yang maha Esa Atas Segala rahmat dan hidayahnya yang tiada henti diberikan kepada hamba-Nya. Shalawat dan salam tak lupa Peneliti kirimkan kepada Rasulullah Muhammad SAW beserta para keluarga, sahabat dan para pengikutnya. Merupakan nikmat yang tiada ternilai manakala Penelitian skripsi yang berjudul “**Analisis Opini Audit Badan Pemeriksa Keuangan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Mamasa**”.

Skripsi yang Peneliti buat ini bertujuan untuk memenuhi syarat dalam menyelesaikan Program Sarjana S1 pada Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial Universitas Fajar.

Teristimewa dan terutama Peneliti sampaikan ucapan terima kasih kepada kedua orang tua, Bapak Dominggus DBM dan Ibu Nosliwati yang senantiasa memberi harapan, semangat, perhatian, kasih sayang dan doa tulus tanpa pamrih. Kepada saudara-saudaraku tercinta yang senantiasa mendukung dan memberikan semangat hingga akhir studi ini. Serta seluruh keluarga besar atas segala pengorbanan, dukungan dan doa restu yang telah diberikan demi keberhasilan Peneliti menjadi ibadah dan cahaya penerang kehidupan di dunia dan di akhirat.

Peneliti menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan, dorongan dari orang tua dan Selaku Pembimbing Bapak Teri, S.E., M.Si., Ak., CA., CTA., CPA., CHRO. Begitu pula penghargaan yang setinggi-tingginya dan terima kasih banyak disampaikan dengan hormat kepada:

1. Bapak Dr. Mulyadi Hamid, SE., M.Si selaku Rektor Universitas Fajar.
2. Ibu Dr. Hj. Yusmanizar, S.Sos., M.I.Kom selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Ilmu-ilmu sosial Universitas Fajar

3. Ibu Yasmi, SE., M.Si., AK., CA.,CTA., ACPA selaku Ketua Program Studi S1 Akuntansi Universitas Fajar
4. Bapak/Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial Universitas Fajar yang tak kenal lelah banyak menuangkan ilmunya kepada Peneliti selama mengikuti perkuliahan.
5. Para Staf Program Studi S1 Akuntansi Universitas Fajar.
6. Rekan-rekan Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Ilmu-ilmu Sosial S1 Akuntansi angkatan 2018 yang selalu belajar bersama yang tidak sedikit bantuannya dan dorongan dalam aktivitas studi Peneliti.
7. Terima kasih untuk semua kerabat yang tidak bisa saya tulis satu persatu yang telah memberikan semangat, kesabaran, motivasi dan dukungannya sehingga Peneliti dapat merampungkan Penelitian skripsi ini.

Akhir kata Peneliti sangat menyadari bahwa skripsi ini masih sangat jauh dari kesempurnaan oleh karena itu, kepada semua pihak utamanya para pembaca yang budiman, Peneliti senantiasa mengharapkan saran dan kritiknya demi kesempurnaan skripsi ini.

Mudah-mudahan skripsi yang sederhana ini dapat bermanfaat bagi kita semua pihak utamanya kepada Almamater Kampus Biru Universitas Fajar.

Makassar, 06 September 2022

Peneliti

## **ABSTRAK**

### **ANALISIS OPINI AUDIT BADAN PEMERIKSA KEUANGAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**

**Hiskia Palanto  
Teri**

Tujuan penelitian adalah menganalisis dan memberikan diskripsi hal-hal yang menyebabkan pemberian opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2020 Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat Laporan hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dari Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat, menunjukkan bahwa Kabupaten Mamasa belum memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) hingga tahun 2020. Oleh karena itu, Pemerintah Daerah harus meningkatkan kualitas laporan keuangan yang ditandai dengan opini dari BPK. Penelitian ini merupakan jenis penelitian deskriptif dengan menggunakan jenis data kuantitatif dan data kualitatif. Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder sebagai sumber data yang dikumpulkan dengan menggunakan wawancara dan riset dokumen kemudian dianalisis menggunakan analisis kualitatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini WDP dari BPK yang diberikan kepada LKPD Kabupaten Mamasa disebabkan adanya temuan kasus Ketidakefektifan SPI dengan temuan tertingi yaitu, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja. Ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan yang berlaku ditemukan kasus kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi dan ketidakefektifan. Ditemukan lima kasus yang mengindikasikan ketidaksesuaian LKPD Kabupaten Mamasa dengan SAP, yaitu ketidaksesuaian dengan PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan, PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran dan PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap. Penyebab Kabupaten Mamasa belum memperoleh opini WTP adalah lemahnya kualitas SDM yang menjalankan siklus keuangan daerah dan mutasi yang sering dilakukan oleh Badan Kepegawaian Daerah. Tidak tertibnya SKPD dan SKPKD dalam penatausahaan Keuangan Daerah. Rekomendasi tahun sebelumnya yang belum ditindak lanjuti.

**Kata kunci: Analisis Opini BPK, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

## **ABSTRACT**

### **ANALYSIS OF FINANCIAL AUDIT BOARD'S AUDIT OPINION ON FINANCIAL STATEMENTS OF LOCAL GOVERNMENTS PENULIS 1**

**Hiskia Palanto  
Teri**

*The purpose of the study was to analyze and provide a description of the things that led to the provision of BPK's opinion on the 2020 Regional Government Financial Report (LKPD) in Mamasa Regency in West Sulawesi. that Mamasa Regency has not received an Unqualified Opinion (WTP) until 2020. Therefore, the Regional Government must improve the quality of financial reports marked by an opinion from the BPK. This research is a type of descriptive research using quantitative data types and qualitative data. This study uses primary data and secondary data as a source of data collected using interviews and document research and then analyzed using qualitative analysis.*

*The results showed that the WDP opinion from the BPK given to the Mamasa District LKPD was due to the findings of the SPI Ineffectiveness case with the highest finding, namely the weakness of the control system for the implementation of the revenue and expenditure budget. Non-compliance with the applicable legislation was found in cases of regional losses, lack of revenue, administration and ineffectiveness. Five cases were found that indicated the incompatibility of the Mamasa District LKPD with SAP, namely the non-compliance with PSAP No. 01 Presentation of Financial Statements, PSAP No. 02 Budget Realization Report and PSAP No. 07 Accounting for Fixed Assets. The reason that Mamasa Regency has not received a WTP opinion is the weak quality of human resources who run the regional financial cycle and the mutations that are often carried out by the Regional Personnel Agency. Unorderly SKPD and SKPKD in the administration of Regional Finance. Previous year's recommendations that have not been followed up.*

**Keywords: BPK Opinion Analysis, Local Government Financial Report**

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN SAMPUL</b> .....	<b>i</b>
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	<b>ii</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	<b>iii</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	<b>iv</b>
<b>PERNYATAAN KEASLIAN</b> .....	<b>v</b>
<b>PRAKATA</b> .....	<b>vi</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>vii</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>viii</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>ix</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>x</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xi</b>
<b>DAFTAR SINGKATAN</b> .....	<b>xii</b>
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan Penelitian.....	5
1.4 Manfaat Penelitian.....	7
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1 Landasan Teori.....	8
2.2 Penelitian Terdahulu.....	15
2.3 Kerangka Penelitian.....	17
2.4 Pengembangan Hipotesis.....	19
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b>	
3.1 Jenis Penelitian.....	20
3.2 Jenis Data Penelitian.....	20
3.3 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	21
3.4 Sumber Data.....	21
3.5 Teknik Pengumpulan Data.....	22
3.6 Teknik Analisis Data.....	22
3.7 Pengecekan Validitas Data.....	24
3.8 Tahap-tahap Penelitian.....	25
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN</b>	
4.1 Sejarah Kabupaten Mamasa.....	26
4.2 Struktur Organisasi BPKD Kabupaten Mamasa.....	27
4.3 Laporan Hasil Pemeriksaan BPK.....	27
4.4 Hasil Pengumpulan Data.....	28
4.4.1 Implementasi Sistem Pengendalian Internal (SPI) di Kabupaten Mamasa.....	28
4.4.2 Kepatuhan terhadap Perundang-Undangan.....	32
4.4.3 Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).....	34
4.4.4 Hal-hal yang Menyebabkan Ketidakefektifan SPI dan Ketidakpatuhan terhadap Perundang- Undangan dalam Penyusunan LKPD Kabupaten Mamasa.....	37
4.4.5 Langkah-langkah yang telah Dilakukan oleh SKPKD dalam rangka Memperoleh Opini WTP.....	41
4.4.6 Kendala dalam Memperoleh Opini WTP.....	43

**BAB V PENUTUP**

5.1 Kesimpulan.....46

5.2 Saran.....47

**DAFTAR PUSTAKA**

**LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	15
4.1	Daftar Kelompok dan Jenis Temuan – Kelemahan SPI Pemeriksaan Laporan .....	28
4.2	Jumlah Ketidapatuhan terhadap Perundang-Undangan .....	31
4.3	Jumlah Pelanggaran LKPD Kabupaten Mamasa Tahun 2020 terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).....	34

## DAFTAR GAMBAR

2.1 Model Penelitian.....	19
4.1 Struktur Organisasi BPKD Kabupaten Mamasa .....	26

## DAFTAR SINGKATAN

<b>BPK</b>	( Badan Pemeriksa Keuangan )
<b>BPKP</b>	( Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan )
<b>KSAP</b>	( Komite Standar Akuntansi Pemerintahan )
<b>LHP</b>	( Laporan Hasil Pemeriksaan )
<b>LKPD</b>	( Laporan Keuangan Pemerintah Daerah )
<b>PPK-SKPD</b>	( Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah )
<b>PSAP</b>	( Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah )
<b>SAP</b>	( Standar Akuntansi Pemerintah )
<b>SIMDA</b>	( Sistem Informasi Manajmen Keuangan Daerah )
<b>SKPD</b>	( Satuan Kerja Perangkat Daerah )
<b>SKPKD</b>	( Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah )
<b>SPAP</b>	( Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan )
<b>SPI</b>	( Sistem Pengendalian Internal )
<b>SPIP</b>	( Sistem Pengendalian Intern Pemerintah )
<b>TAPD</b>	( Tim Anggaran Pemerintah Daerah )

# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 LATAR BELAKANG**

Opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (dalam penelitian ini akan di tulis BPK) sendiri merupakan pernyataan atau pendapat profesional BPK yang merupakan kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Berdasarkan UU No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, opini pemeriksaan BPK diberikan berdasarkan kriteria umum sebagai berikut :

1. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP),
2. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku,
3. Efektifitas Sistem Pengendalian Internal (SPI).

Ketiga kriteria pemeriksaan di atas akan mempengaruhi opini yang akan diberikan kepada LKPD yang bersangkutan, semakin banyak jumlah pelanggaran atau ketidaksesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan, maka opini yang diberikanpun akan semakin buruk. Pelanggaran yang ditemukan akan dibandingkan dengan kriteria tersebut kemudian ditentukan tingkat materialitasnya.

Opini WTP merupakan penilaian tertinggi yang diberikan, karena menunjukkan bahwa laporan keuangan tersebut telah disajikan secara wajar, tidak terdapat kesalahan yang material, dan sesuai standar. Dengan demikian, dapat diandalkan pengguna dengan tidak akan mengalami kesalahan dalam proses pengambilan keputusan. Opini WDP berarti laporan keuangan masih wajar, tidak terdapat kesalahan yang material, sesuai dengan standar, namun masih terdapat catatan yang perlu

diperhatikan.

Namun, BPK mengkritisi dan menilai hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) di Indonesia mulai 2016 hingga 2020 sudah menunjukkan perbaikan, tetapi masih belum memadai. LKPD seluruh Indonesia pada tahun 2019, dari 348 LKPD hanya 14 LKPD atau 4,02 persen yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (WTP), sementara sebagian besar sebanyak 259 LKPD atau 74,43 persen memperoleh opini wajar dengan pengecualian (WDP). Jumlah ini termasuk di dalamnya 6 Pemerintah Daerah di wilayah Provinsi Sulawesi barat hanya satu LKPD tahun 2016 yang memperoleh opini WTP. Sementara untuk LKPD tahun 2016 hingga 2020 tidak ada satupun entitas pemerintah daerah Provinsi Sulawesi barat yang memperoleh opini WTP. (<http://sulbarprov.go.id>)

Pada tahun 2016, dari 39 pemerintah daerah Sulawesi barat sebanyak 6 kabupaten/kota memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Enam Pemkab/pemkot, dan Pemprov memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Satu kabupaten/kota mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) dan tidak ada yang mendapat opini Tidak Wajar (TW). Diketahui bahwa masih sedikit LKPD Kabupaten/Kota di Sulawesi barat pada tahun 2015 yang mendapat opini WDP.

Studi kasus dilakukan pada Kabupaten Mamasa karena berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester menunjukkan bahwa Kabupaten Mamasa di Sulawesi barat mendapatkan opini WDP hingga tahun 2020, selain itu karena akses yang mudah untuk memperoleh data primer. Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini diberi judul "Analisis Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat) "Opini yang didapatkan dalam 5

tahun terakhir yaitu Pemerintah Kabupaten Mamasa, menerima Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atas laporan keuangan daerah. Opini WDP dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) itu merupakan kelima kalinya secara berturut-turut diterima oleh Pemkab Mamasa. Wakil Bupati Mamasa, Marthinus Tiranda mengatakan, adanya WDP untuk kelima kalinya secara berturut-turut itu merupakan penilaian dari BPK terhadap kinerja Pemkab Mamasa atas pengelolaan laporan keuangan di daerah.

“Seksi Intelijen Kejaksaan Negeri Mamasa J. Rente Katoan, Desa Osango, Kecamatan Mamasa, Kabupaten Mamasa, Sulawesi Barat. Mamasa, Jumat, 20 Mei 2022 “Penetapan tersangka dalam tahap penyidikan proyek pembangunan pasar rakyat Lakahang Kecamatan Tabulahan kabupaten Mamasa tahun anggaran 2019”.

Terjadi pada Tanggal 20 Mei 2022 Tim Jaksa Penyidik pada Kejaksaan Negeri Mamasa Menetapkan 4 (empat) orang tersangka terkait penyidikan Tindak Pidana Korupsi Proyek Pembangunan Pasar Rakyat Lakahang Tahun Anggaran 2019. Berdasarkan Undang- Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK dijelaskan bahwa BPK merupakan satu lembaga Negara yang bebas dan mandiri dalam melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2014 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Terdapat tiga jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan.

Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) berupa temuan audit, opini audit dan rekomendasi. Dalam sistem pengelolaan keuangan daerah perlu ditetapkan standar atau acuan kapan suatu daerah dikatakan mandiri, efektif, efisien, dan akuntabel. Oleh karena itu diperlukan adanya evaluasi kinerja keuangan yang bertujuan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Pengukuran kinerja keuangan pemerintah daerah ini dijadikan sebagai tolok ukur dalam penetapan kebijakan keuangan pada tahun selanjutnya. Menurut Chaw (dalam Sumarjo, 2020) pengukuran kinerja merupakan komponen yang penting karena akan memberikan umpan balik atas rencana yang telah diimplementasikan. Untuk menilai kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya, antara lain adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap laporan keuangan Pemda.

Menurut (Abdul Halim, 2017) Hasil analisis rasio keuangan selanjutnya dipergunakan sebagai tolok ukur dalam menilai:

1. Kemandirian keuangan daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan;
2. Efisiensi dan efektivitas dalam merealisasikan pendapatan daerah;
3. Sejauh mana aktivitas Pemda dalam membelanjakan pendapatan daerahnya;
4. Kontribusi masing-masing sumber pendapatan dalam pembentukan pendapatan daerah;
5. Pertumbuhan/perkembangan perolehan pendapatan dan pengeluaran yang dilakukan selama periode waktu tertentu.

Dari hasil observasi awal peneliti mendapatkan data perkembangan opini yang diberikan oleh BPK ke pemerintah kabupaten Mamasa. Dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel hasil audit BPK RI dikaitkan dengan kinerja dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyasi (2012) menunjukkan temuan audit berpengaruh negatif pada skor kinerja Pemda 6 Kabupaten/Kota dengan menggunakan data tahun 2017, Suryaningsih dan Sisdyani (2016) dalam Penelitiannya memiliki kesimpulan bahwa Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan Wajar Dengan Pengecualian (WDP) berpengaruh terhadap kinerja keuangan pemda Kabupaten/Kota dengan menggunakan data tahun 2020. Berdasarkan hasil dari beberapa Peneliti terdahulu tersebut, maka Peneliti tertarik untuk meneliti kembali apakah beberapa faktor tersebut mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah atau tidak. Oleh karena itu, Peneliti mengajukan judul **“Analisis Opini Audit Badan Pemeriksa Keuangan Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Daerah Kabupaten Mamasa)”**.

## **1.2 RUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan pemaparan di atas, rumusan masalah dalam Penelitian ini adalah Bagaimana cara BPK memberikan opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat ditinjau dari Ketidakefektifan SPI, Ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)?

## **1.3 TUJUAN PENELITIAN**

Tujuan penelitian adalah menganalisis dan memberikan diskripsi hal-hal yang menyebabkan pemberian opini BPK atas LKPD Kabupaten Mamasa di Sulawesi barat, serta menganalisis dan memberikan diskripsi penyebab Kabupaten Mamasa mendapat opini WDP berturut-turut dari BPK sampai dengan tahun 2020.

#### 1.4 MANFAAT PENELITIAN

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah:

- a. Bagi Pemerintah Daerah, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada pihak-pihak yang terkait di pemerintah daerah, sehingga lebih mudah mencari alternatif untuk memperbaiki dan meningkatkan kualitas kinerja serta memperoleh opini wajar tanpa pengecualian pada LKPD.
- b. Bagi peneliti lain, penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan untuk menyempurnakan penelitian-penelitian sejenis berikutnya.
- c. Bagi Ilmu Pengetahuan, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu di bidang Audit Sektor Publik khususnya yang berkaitan dengan analisis opini BPK terhadap LKPD.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 LANDASAN TEORI**

Penelitian tentang pengaruh karakteristik pemerintahan daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten Mamasa periode tahun 2016-2020 membutuhkan kajian teori sebagai berikut:

##### **2.1.1 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, "Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah". SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Sedangkan, untuk mengatasi masalah teknis penerapan PSAP dan/atau IPSAP, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) juga menerbitkan Buletin Teknis SAP. Buletin Teknis SAP berisi informasi yang menjelaskan teknis akuntansi sebagai pedoman bagi pengguna.

##### **2.1.2 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dirancang dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Peraturan Pemerintah tersebut menyatakan bahwa SPI 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. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Peraturan Pemerintah (PP) nomor 8 tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah, menyatakan bahwa SPI adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan Pemerintah.

Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang merupakan adopsi dari The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commissions (COSO) Internal Control Framework dengan dilakukan penyesuaian-penyesuaian sesuai dengan kebutuhan dan karakteristik pemerintahan di Indonesia. SPIP ini bersifat integrated dan merupakan suatu proses yang terus menerus dilakukan oleh Instansi Pemerintah serta bersifat dinamis dan mengikuti seiring dengan perkembangan jaman.

Unsur-unsur sistem pengendalian intern berdasarkan COSO:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan (<http://id.wikipedia.org>)

### **2.1.3 Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang- Undangan**

Sebagai bagian pemerolehan keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), BPK melakukan pengujian kepatuhan pada Entitas Pemerintah Daerah terhadap ketentuan peraturan perundang- undangan, kecurangan serta ketidakpatutan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Pemeriksaan yang dilakukan BPK atas Laporan Keuangan Entitas Pemerintah Daerah tidak dirancang khusus untuk menyatakan pendapat atas kepatuhan terhadap keseluruhan ketentuan peraturan perundang- undangan. Oleh karena itu, BPK tidak menyatakan suatu pendapat seperti itu. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dapat mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi, ketidakhematan/pemborosan/ketidakekonomisan, dan ketidakefektifan.

### **2.1.4 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Kinerja keuangan daerah menurut Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat berupa uang dan barang yang dapat dijadikan hak milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah mendefinisikan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.

Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan

dan belanja daerah dengan menggunakan sistem keuangan yang ditetapkan melalui satu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Kinerja keuangan daerah adalah gambaran pencapaian pelaksanaan kegiatan kerja pemerintah daerah dalam mewujudkan tujuan, visi dan misi daerah yang dinilai dengan aspek keuangan yang dilihat dari laporan keuangan yang telah disusun oleh pemerintah daerah tersebut (Sari, 2016).

### **2.1.5 Ukuran Pemerintah Daerah**

Tujuan utama dari program Pemda adalah memberikan pelayanan yang terbaik untuk masyarakat. Untuk memberikan pelayanan yang baik, harus didukung oleh aset yang baik pula. Diperlukan sumber daya dan fasilitas yang memadai untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat. Dengan demikian, semakin besar ukuran daerah yang ditandai dengan besarnya jumlah aset Pemda, (Mustikarini dan Fitriyani, 2012).

Ukuran pemerintah daerah merupakan skala yang digunakan untuk menghitung nilai dan secara langsung akan menunjukkan besar kecilnya suatu objek dengan kapasitas tertentu, salah satunya yaitu pengukuran dalam bidang ekonomi. Sedangkan menurut Gamayuni (2016) berpendapat bahwa di organisasi pemerintah, untuk mengukur kinerja keuangan terdapat rasio ketergantungan, rasio efektifitas, rasio efisiensi, pertumbuhan rasio, dan kesesuaian rasio. Di sektor publik kegiatan ini dikatakan efektif jika aktivitas memiliki besar pada kemampuan untuk menyediakan layanan umum yang merupakan target yang ditentukan sebelumnya. Dalam bidang ekonomi ukuran pemerintah daerah menjadi tolok ukur paling tepat untuk menilai sesuatu diantaranya yang berhubungan dengan materialitas. Ukuran dalam Penelitian ini menggunakan total aset yang dimiliki pemerintah daerah. Hubungan

dengan teori keagenan muncul ketika pemerintah daerah diberikan wewenang untuk mengelola aset daerah untuk kepentingan publik. Hal ini tentu memberikan tekanan yang lebih besar terhadap pemerintah daerah jika memiliki aset yang besar (Manik, 2015).

Pemerintah yang memiliki ukuran yang lebih besar akan memiliki tekanan dari publik lebih besar dibandingkan pemerintah daerah yang memiliki ukuran yang lebih kecil. Berdasarkan Penelitian Sumarjo, (2010) ditemukan bukti secara empiris bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Pada Penelitian ini proksi untuk menjelaskan ukuran pemerintah daerah adalah total aset.

#### **2.1.6 Tingkat Kekayaan Daerah**

Kekayaan adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan. Kekayaan suatu negara dapat diukur dengan berbagai macam ukuran yang tidak selau sama karena setiap orang memiliki pandangan hidup sehingga tolok ukur dari kesejahteraan juga berbeda (Armaja dkk, 2015). Mustikarini dan Fitriyani (2012) berpendapat bahwa salah satu sumber daya yang dimiliki pemerintah daerah berupa Pendapatan Asli Daerah (PAD).

Menurut Undang-Undang No.33 Tahun 2017, pendapatan Asli Daerah merupakan sumber penerimaan daerah asli yang digali di daerah tersebut untuk digunakan sebagai modal dasar pemerintahan daerah dalam membiayai pembangunan dan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat. PAD sebagai salah satu penerimaan daerah yang bersumber dari wilayahnya sendiri yang mencerminkan tingkat kemandirian daerah Santosa dan Rahayu, (2015). Sumber PAD yang utama adalah pajak dan retribusi daerah yang berasal dari masyarakat masing masing daerah. Dengan demikian,

semakin besar PAD maka semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak retribusi daerah, sehingga pemda akan terdorong untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya agar transparan dan akuntabel Setyaningrum dan Syafitri, (2012).

Pemerintah daerah diharapkan lebih mampu menggali sumber-sumber keuangan khususnya untuk memenuhi kebutuhan pembiayaan pemerintah dan pembangunan didaerahnya melalui Pendapatan Asli Daerah (PAD). Tuntutan peningkatan PAD semakin besar seiring dengan semakin banyaknya kewenangan pemerintah yang dilimpahkan kepada daerah disertai pengalihan personil, peralatan, pembiayaan dan dokumentasi (P3D) ke daerah dalam jumlah besar.

#### **2.1.7 Belanja Modal**

Halim (2014) berpendapat bahwa belanja modal adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang sifatnya menambah aset tetap/inventaris yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi termasuk didalamnya adalah pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang sifatnya mempertahankan atau menambah masa manfaat, meningkatkan kapasitas dan kualitas aset. Belanja modal dimaksudkan untuk mendapatkan aset tetap pemerintah daerah, yakni peralatan, bangunan infrastruktur, dan harta tetap lainnya. Secara teoritis ada tiga cara untuk memperoleh aset tetap tersebut, yakni dengan membangun sendiri, menukarkan dengan aset tetap lain, dan membeli.

Aset tetap yang dimiliki sebagai akibat adanya belanja modal merupakan prasyarat utama dalam memberikan pelayanan dana dalam bentuk anggaran belanja modal dalam APBD. Alokasi belanja modal ini didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana, baik untuk

kelancaran pelaksanaan tugas pemerintah maupun untuk fasilitas publik. biasanya setiap tahun diadakan pengadaan asset tetap oleh pemerintah daerah, sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan publik yang memberikan dampak jangka panjang secara finansial (Abdullah, 2016).

Belanja modal yang digunakan untuk membiayai kegiatan investasi (menambah aset) yang ditujukan untuk peningkatan sarana dan prasarana publik yang hasilnya dapat digunakan langsung oleh masyarakat. Belanja modal jenis ini terdiri dari atas belanja tanah, belanja modal dan jembatan, belanja irigasi, belanja modal instalasi, belanja modal jaringan, belanja modal bangunan gedung untuk kegiatan kemasyarakatan, belanja modal monumen, belanja modal alat-alat persenjataan dan keamanan, menurut (Ardhini, 2011).

Pemerintah akan melakukan pembangunan infrastruktur serta sarana dan prasarana yang tercermin di dalam belanja modal yang dilakukan pemerintah. Belanja modal yang besar merupakan cerminan dari banyaknya infrastruktur dan sarana yang dibangun. Semakin banyak pembangunan yang dilakukan akan meningkatkan pertumbuhan kinerja keuangan daerah, sesuai dengan logika, semakin banyak sumber yang menghasilkan, maka hasilnya pun akan semakin banyak (Manik, 2015).

#### **2.1.8 Temuan Audit BPK**

Audit adalah proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis untuk mengetahui bagaimana sesungguhnya pelaksanaan ditetapkan. Menurut Hall (2017) dalam Sudarsana (2018) menyatakan bahwa audit adalah bentuk dari pembuktian independen yang dilakukan oleh ahli auditor yang menyatakan pendapatan mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan. keyakinan publik pada keandalan laporan keuangan yang

dihasilkan secara internal bergantung secara langsung pada validasi oleh auditor ahli yang independen.

Berdasarkan Undang-Undang No 15. tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara berpendapat bahwa Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran.

Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi. Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

## 2.2 PENELITIAN TERDAHULU

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel		Hasil Penelitian
			Independen	Dependen	
1	Marfiana dan kurniasih, (2018)	Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, <i>Intergovernmental revenue</i> , Ukuran Legislatif dan Opini Audit Terhadap Kinerja Keuangan	a. Ukuran pemerintah daerah b. Tingkat kekayaan daerah c. Opini audit d. Tingkat ketergantungan pada pusat e. Belanja daerah f. Ukuran	Kinerja keuangan pemerintah daerah	Ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan daerah, dan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah dipulau jawa. Sedangkan tingkat ketergantungan

No	Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel		Hasil Penelitian
			Independen	Dependen	
		Pemerintah daerah Sumatera Utara	legislatif g. Temuan audit BPK		pada pusat dan jumlah belanja daerah berpengaruh positif signifikan, serta ukuran legislatif dan
					temuan audit BPK berpengaruh negatif signifikan
	Mustakarini dan Fitriasari, (2012)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Utara	a. Ukuran Pemda b. Tingkat kekayaan daerah c. Tingkat ketergantungan pada pusat d. Belanja daerah e. Temuan audit	Kinerja keuangan pemerintah Daerah	Ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan daerah, tingkat ketergantungan pada pusat memiliki pengaruh positif terhadap
2					
3	Noviyanti dan Kiswanto, (2016)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sumatera Barat	a. Ukuran Pemda b. Tingkat kekayaan daerah c. Temuan audit BPK d. Tingkat ketergantungan pada pusat e. Belanja daerah f. Ukuran legislatif	Kinerja keuangan pemerintah daerah	Ukuran Pemda, tingkat kekayaan daerah, temuan audit BPK tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan Pemda, sedangkan tingkat ketergantungan pada pusat, belanja daerah berpengaruh positif dan ukuran legislatif berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan Pemda.
4	Utomo, (2015)	Analisis Faktor-Faktor	Ukuran Pemda b. Tingkat	Kinerja keuangan	Ukuran Pemda, tingkat

No	Peneliti dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel		Hasil Penelitian
			Independen	Dependen	
		yang Mempengaruhi Auditor Switching Di Indonesia	kekayaan daerah c. Tingkat ketergantungan pada pusat d. Belanja modal	pemerintah daerah	ketergantungan pada pusat berpengaruh positif signifikan. Sedangkan tingkat ketergantungan pada pusat, belanja

## 2.3 KERANGKA PENELITIAN

### 2.3.1 Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Opini BPK Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berpengaruh negatif terhadap penentuan Laporan Keuangan Pemerintah daerah (LKPD) dan juga menjadi kendala dalam pencapaian opini WTP. Keberadaan sistem pengendalian intern terhadap opini BPK sangat penting karena dapat dilihat dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK yang mengungkapkan bahwa apabila LKPD memperoleh opini WTP dan WDP, maka pemerintah daerah tersebut memiliki sistem pengendalian intern yang memadai, sedangkan apabila LKPD memperoleh opini TMP dan TW, maka masih memerlukan banyak perbaikan terhadap sistem pengendalian intern. Semakin banyak temuan pemeriksaan pada Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD berarti semakin tidak efektif pengendalian intern yang berlangsung pada entitas pemerintah daerah, atau dapat dikatakan semakin kecil peluang untuk mendapatkan opini WTP. Opini yang diberikan oleh BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang bersangkutan akan dipengaruhi oleh sistem pengendalian intern.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dinyatakan bahwa pengendalian intern yang efektif akan mampu memberikan keyakinan memadai atas keandalan laporan keuangan. Juklak Pemeriksaan Keuangan (2014) menyatakan bahwa hasil dari pengujian efektivitas 48 sistem pengendalian intern merupakan salah satu kriteria dalam penentuan opini pemeriksaan. Evaluasi atas efektivitas SPI adalah salah satu kriteria pemberian opini. SPI dinyatakan memadai apabila unsur-unsur dalam SPI menyajikan suatu pengendalian yang saling terkait dan dapat meyakinkan pengguna bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Opini yang diberikan oleh BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang bersangkutan akan dipengaruhi oleh SPI di lingkungan entitas. SPI ini didesain untuk dapat mengenali apakah SPI telah memadai dan mampu mendeteksi adanya kelemahan.

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

Munawar (2016) dan Fransiska (2015) dalam Penelitiannya menguji pengaruh kelemahan SPI terhadap opini BPK melalui analisis regresi logistik. Dalam hasil Penelitiannya, kedua Penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan sejenis yang 49 menyatakan bahwa kelemahan SPI berpengaruh negatif terhadap penerimaan opini audit. Dari uraian di atas dapat diinterpretasikan bahwa semakin lemah sistem pengendalian intern dan semakin rendahnya kepatuhan pada peraturan perundangundangan dapat berpengaruh negatif terhadap penentuan opini Laporan Keuangan Pemerintah daerah (LKPD) dan juga menjadi kendala dalam pencapaian opini WTP.

**Gambar 2.1**

**Model Penelitian**



**2.4 PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah Penelitian, dimana rumusan masalah Penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan (Sugiyono, 2017:63). Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dikatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah Penelitian, belum jawaban empirik. Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, kerangka pemikiran dikemukakan di atas maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Opini BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 JENIS PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan jenis penelitian deskriptif, yaitu penelitian yang dilakukan untuk mengetahui dan menjelaskan karakteristik variabel yang diteliti dalam suatu situasi (Sekaran, 2016:58). Tujuan penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskripsi, gambar atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan antara fenomena yang diselidiki (Nazir, 2015:54).

Metode deskriptif bertujuan untuk menggambarkan sifat sesuatu yang tengah berlangsung pada saat riset dilakukan dan memeriksa sebab-sebab dari suatu gejala tertentu (Umar, 2013:55). Penelitian ini menggambarkan apa yang menyebabkan LKPD Kabupaten Mamasa mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan kepada penyusun LKPD untuk dapat menyajikan LKPD sesuai dengan kriteria audit yang telah ditentukan oleh BPK.

#### **3.2 JENIS DATA PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif, yaitu data yang dapat diukur dan berupa angka-angka. Selain data kuantitatif, data kualitatif juga digunakan sebagai unsur pelengkap. Data kualitatif, yaitu data berupa kalimat atau uraian masalah terhadap data yang ada. Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang mengacu pada hal-hal yang mempengaruhi pemberian opini pada LKPD.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Sumber data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2018:137). Data sekunder merupakan data yang telah ada dan tidak perlu dikumpulkan sendiri oleh peneliti (Sekaran, 2016:77). Data sekunder diperoleh dari pihak ketiga seperti internet, surat kabar, dan artikel yang berhubungan dengan materi penelitian ini. Data sekunder juga dapat berupa data yang diperoleh dari perusahaan atau suatu lembaga dalam bentuk yang sudah diolah sehingga lebih informatif jika digunakan oleh pihak yang berkepentingan atas data tersebut, misalnya dalam bentuk grafik, tabel, diagram dan gambar.

### **3.3 LOKASI DAN WAKTU PENELITIAN**

Lokasi Penelitian ini, dilakukan di BPKD dan BPKAD Kabupaten Mamasa. Tanggal Penelitian Pada 03 Juli 2022 smpai dengan 07 Agustus 2022. Peneliti menggunakan Penelitian ini karena keadaan lokasi yang mudah dijangkau juga memperoleh data-data yang sesuai, menjawab persoalan dan fenomena yang terjadi sesuai dengan pokok fokus masalah yang diajukan.

### **3.4 SUMBER DATA**

Sumber data dalam Penelitian ini adalah data sekunder. Data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka-angka yang dapat diukur dengan satuan hitung (Sugiyono, 2019:23). Data kuantitatif dalam Penelitian ini adalah LKPD (Laporan Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas,dan Catatan atas Laporan Keuangan) serta melalui situs resminya [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id) periode 2016-2020. Data kualitatif adalah data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar atau

yang berupa keterangan- keterangan dan tidak berbentuk angka. Data kualitatif yang digunakan dalam Penelitian ini adalah informasi opini BPK yang terdapat pada IHPS BPK periode 2016-2020 serta informasi lainnya yang mendukung Penelitian ini.

### **3.5 TEKNIK PENGUMPULAN DATA**

Pengumpulan data adalah prosedur yang sistematis dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan. Data primer dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan teknik pengumpulan data wawancara. Wawancara digunakan sebagai teknik pengumpulan data apabila peneliti ingin melakukan studi pendahuluan untuk menemukan permasalahan yang harus diteliti, dan juga apabila peneliti ingin mengetahui hal-hal dari responden yang lebih mendalam dan jumlah respondennya sedikit/kecil (Sugiyono, 2018:137). Dalam penelitian ini data primer diperoleh melalui wawancara dengan narasumber Kepala Dinas Pengelola Keuangan Daerah selaku Kepala SKPKD dan salah satu Kepala SKPD di Kabupaten Mamasa.

Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh melalui teknik pengumpulan data riset dokumen. Analisis dokumen atau analisis isi merupakan metode yang meliputi pengumpulan data dan informasi melalui pengujian arsip dan dokumen (Umar, 2013:57). Data sekunder diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Jawa Timur berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat Tahun 2020.

### **3.6 TEKNIK ANALISIS DATA**

Analisis data merupakan proses mengatur urutan data, mengorganisasikannya ke dalam suatu pola, kategori, dan satuan uraian dasar (Moleong, 2012: 103). Analisis data merupakan tahap yang penting

dalam menentukan jalannya proses penelitian. Hal ini disebabkan analisis data bertujuan untuk menyederhanakan data yang telah diperoleh ke dalam bentuk yang lebih mudah dibaca atau diinterpretasikan sehingga mudah dalam memahami makna data yang telah diperoleh.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif. Analisis kualitatif merupakan analisa data dengan cara memberikan penjelasan dengan kalimat untuk menerangkan data yang tidak dianalisis secara kuantitatif. Dalam penelitian ini data-data yang disajikan dalam bentuk angka-angka, penjelasan deskriptif mengenai hasil pengolahan data kuantitatif. Setelah data diperoleh dan diolah, data hasil analisa dibandingkan dengan kriteria. Selanjutnya dideskripsikan seberapa jauh kesesuaiannya.

Adapun langkah-langkah pembahasan hasil penelitian yang akan dilakukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas LKPD Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat tahun 2020 dan hasil wawancara.
2. Mengelompokkan temuan kasus pada masing-masing kriteria pemeriksaan yang digunakan oleh BPK, yaitu Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan Efektifitas Sistem Pengendalian Internal ke dalam sub kasus pada tiap-tiap kriteria.
3. Menganalisa data yang diperoleh dan membuat tabel-tabel frekuensi.
4. Menarik kesimpulan dari hasil analisa data yang dapat digunakan untuk memberikan rekomendasi kepada entitas pemerintahan dalam mengelola keuangan daerah dan menyusun LKPD.

### 3.7 PENGECEKAN VALIDITAS DATA

Yang dimaksud dengan Pengecekan Validitas data adalah bahwa setiap keadaan harus memenuhi :

- a) Mendemonstrasikan nilai yang benar,
- b) Menyediakan dasar agar hal itu dapat diterapkan,
- c) Memperbolehkan keputusan luar yang dapat dibuat tentang konsistensi dan prosedurnya dan kenetralan dari temuan dan keputusan-keputusannya,

Agar data-data yang diperoleh dari tempat penelitian dan para informan memperoleh keabsahan maka peneliti menggunakan teknik :

- a) Perpanjangan Validitas temuan, Sebelum melakukan penelitian secara formal terlebih dahulu peneliti menyerahkan surat permohonan penelitian kepada kantor BPKD Kabupaten Mamasa. Hal ini dimaksudkan agar dalam melakukan penelitianan mendapat tanggapan yang baik mulai dari awal sampai akhir penelitian selesai.
- b) Pendiskusian, Teknik dilakukan dengan cara mengekspos hasil sementara atau hasil akhir yang diperoleh dalam bentuk diskusi dengan rekanrekan sejawat. Teknik ini mengandung beberapa maksud sebagai salah satu teknik pemeriksaan keabsahan data.
  - 1) Untuk membuat agar penelti tetap mempertahankan sikap terbuka dan kejujuran.
  - 2) Diskusi dengan teman sejawat ini memberikan suatu kesempatan awal yang baik untuk mulai menjajaki dan menguji hipotesis kerja yang muncul dari pemikiran peneliti.

### 3.8 TAHAP-TAHAP PENELITIAN

Pendekatan dan teori yang menjadi akar dari Penelitian kualitatif. Prosedur dan tahap-tahap yang harus dilalui apabila melakukan Penelitian kualitatif adalah sebagai :

a) Menetapkan fokus penelitian

Prosedur Penelitian kualitatif didasarkan pada logika berfikir induktif sehingga perencanaan penelitiannya bersifat sangat fleksibel. Walaupun bersifat fleksibel, Penelitian kualitatif harus melalui tahap-tahap dan prosedur Penelitian yang telah ditetapkan.

b) Menentukan setting dan subjek Penelitian

Sebagai sebuah metode Penelitian yang bersifat holistik, setting Penelitian dalam Penelitian kualitatif merupakan hal yang sangat penting dan telah ditentukan ketika menetapkan fokus penelitian. Setting dan subjek Penelitian merupakan suatu kesatuan yang telah ditentukan sejak awal Penelitian.

c) Pengumpulan Data, pengolahan data, dan analisis data.

Penelitian kualitatif merupakan proses Penelitian yang berkesinambungan sehingga tahap pengumpulan data, dalam Penelitian kualitatif pengolahan data tidak pengolahan data, dan analisis data dilakukan secara bersamaan selama proses penelitian. Dalam Penelitian kualitatif pengolahan data tidak harus dilakukan setelah data terkumpul, atau analisis data tidak mutlak dilakukan setelah pengolahan data selesai.

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN**

#### **4.1 SEJARAH KABUPATEN MAMASA**

Kabupaten Mamasa merupakan kabupaten pemekaran dari Kabupaten Polewali Mamasa, berdasarkan UU No. 11 tahun 2002 tentang pembentukan Kab. Mamasa dan Kota Palopo di Sulawesi Selatan. Luas wilayah Kabupaten mamasa adalah 2.759,23 Km<sup>2</sup> dan terbagi menjadi 17 kecamatan diviktif yang terdiri dari 178 desa/kelurahan. Kab. Mamasa memiliki potensi wilayah yang dapat dikembangkan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat antara lain, Sektor Parawisata, Sektor Pertanian, Sektor Peternakan/Perikanan dan Sektor Pertambangan (bahan galian).

Batas Wilayah Administrasi:

1. Utara : Kabupaten Mamuju, Kabupaten Mamuju Tengah
2. Timur : Kabupaten Pasangkayu
3. Selatan : Kabupaten Polewali Mandar
4. Barat : Kabupaten Mamuju

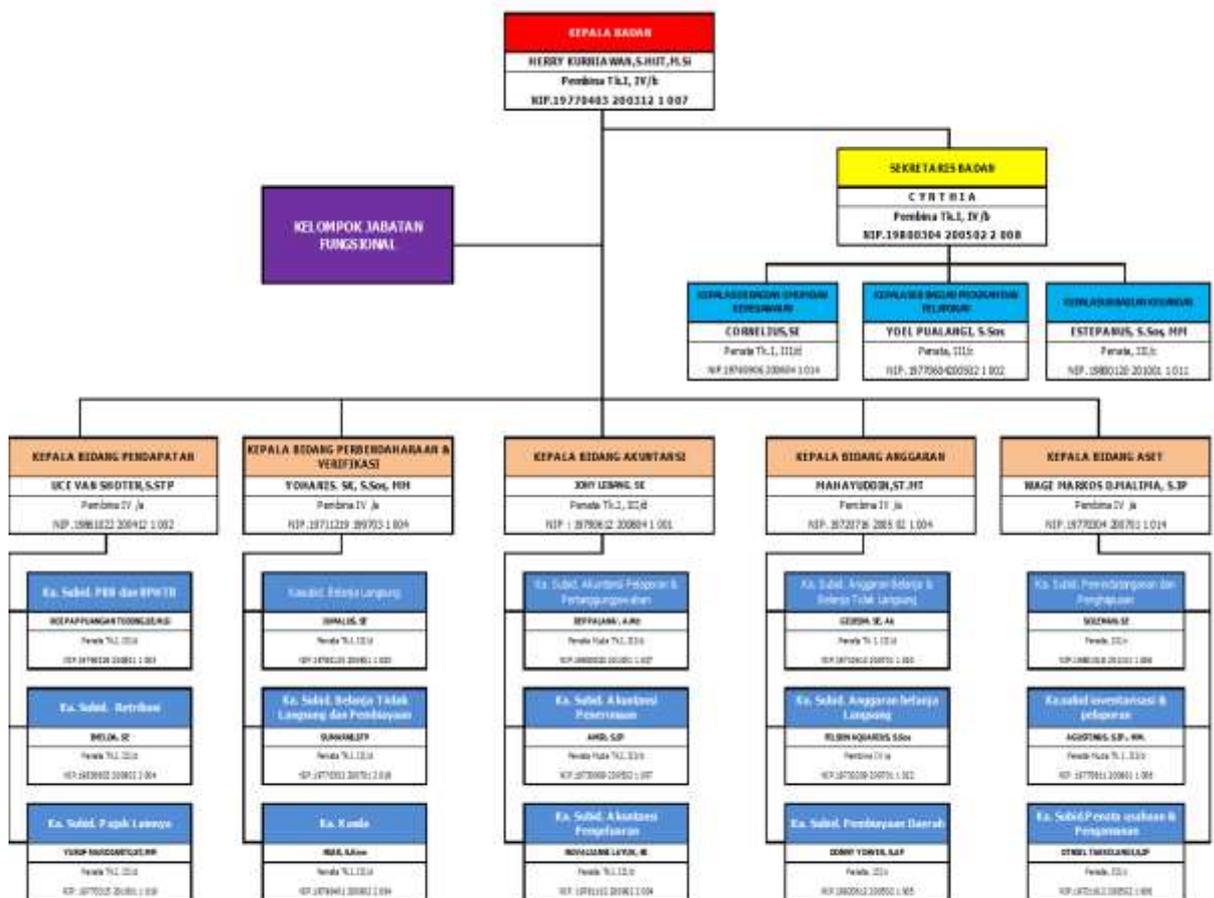
Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23 G ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Pasal 3 ayat (2) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dinyatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi. Salah satunya provinsi Sulawesi Barat. BPK RI Perwakilan Provinsi

Sulawesi Barat ditetapkan berdasarkan Keputusan BPK Nomor 39/K/I-VIII.3/7/2007. Sumber Artikel <http://sulbar.bpk.go.id>

## 4.2 STRUKTUR ORGANISASI BPKD KABUPATEN MAMASA

Gambar 4.1

Struktur Organisasi BPKD Kabupaten Mamasa



Sumber : Kantor BPKD Kabupaten Mamasa

## 4.3 LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN BPK

Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK pada tahun 2019, Kabupaten: 6 Kota: - Kecamatan: 69 Kelurahan: 71 Desa: **576**, 1 kabupaten/kota, memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) 2

Kabupaten/kota memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). 1 kabupaten/kota memperoleh opini Tidak Wajar (TW), dan 2 Kabupaten/Kota mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP). (<http://kominfo.sulbar.bpk.go.id>). Sedangkan pada tahun 2020, Kabupaten: 6 Kota: - Kecamatan: 69 Kelurahan: 71 Desa: **576**, 1 kabupaten/kota, memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 2 Kabupaten/kota memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 2 kabupaten/kota memperoleh opini Tidak Wajar (TW), dan 1 Kabupaten/Kota mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Meskipun jika dibandingkan dengan tahun sebelumnya sudah terjadi peningkatan jumlah perolehan opini WTP, namun diketahui bahwa masih banyak LKPD Kabupaten/Kota di Sulawesi Barat pada tahun 2020 yang mendapat opini WDP, misalnya Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester menunjukkan bahwa Kabupaten Mamasa di Sulawesi Barat tidak pernah mendapatkan opini WDP hingga tahun 2015.

#### **4.4 HASIL PENGUMPULAN DATA**

Pemeriksaan atas SPI dan kepatuhan terhadap perundang-undangan juga dilakukan BPK untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran LKPD tersebut.

##### **4.4.1 Implementasi Sistem Pengendalian Internal (SPI) di Kabupaten Mamasa**

Berdasarkan hasil tinjauan BPK ditemukan beberapa kelemahan dalam sistem pengendalian intern atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Mamasa.

Tabel 4.1

**Daftar Kelompok dan Jenis Temuan – Kelemahan SPI Pemeriksaan Laporan  
Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2020**

No	Kelompok dan Jenis Temuan	Jumlah Kasus	%
<b>I</b>	<b>Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan</b>	<b>1</b>	<b>10</b>
1	Pencatatan tidak/belum dilakukan atau tidak akurat.	0	
2	Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan.	1	
3	Entitas terlambat menyampaikan laporan.	0	
4	Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai.	0	
5	Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung SDM yang memadai.	0	
<b>II</b>	<b>Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja</b>	<b>6</b>	<b>60</b>
1	Perencanaan kegiatan tidak memadai.	5	
2	Mekanisme pemungutan, penyetoran dan pelaporan serta penggunaan penerimaan Negara dan hibah tidak sesuai dengan ketentuan.	0	
3	Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang teknis tertentu atau ketentuan intern organisasi yang diperiksa tentang pendapatan dan belanja.	0	
4	Pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBD.	0	
5	Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat hilangnya potensi penerimaan/pendapatan.	1	
6	Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat peningkatan biaya/belanja.	0	
7	Kelemahan pengelolaan fisik aset, barang milik daerah tidak jelas keberadaannya, dan mekanisme swakelola tidak tertib.	0	
<b>III</b>	<b>Kelemahan struktur pengendalian intern</b>	<b>3</b>	<b>30</b>
1	Entitas tidak memiliki <i>standard operating procedure</i> (SOP) yang formal untuk suatu prosedur atau keseluruhan prosedur.	0	
2	SOP yang ada pada entitas tidak berjalan secara optimal atau tidak ditaati.	0	
3	Entitas tidak memiliki satuan pengawas intern.	0	
4	Satuan pengawas intern yang ada tidak memadai atau tidak berjalan optimal.	2	

<b>III</b>	<b>Kelemahan struktur pengendalian intern</b>		
5	Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai.	1	
	<b>Total Kelemahan Sistem Pengendalian Intern</b>	<b>10</b>	<b>100</b>

Sumber: Data Sekunder (diolah), 2022

Dikutip dari website <https://acch.kpk.go.id>, Kelemahan SPI pada sebuah entitas dapat meningkatkan risiko pengendalian, yakni risiko kecurangan (fraud), penggelapan, serta tidak dipatuhinya peraturan perundang-undangan, sehingga berpotensi menimbulkan kerugian negara/daerah. Undang-undang Perbendaharaan Negara Pasal 1 Ayat (22), mendefinisikan kerugian negara.

Menurut Narasumber dalam kaitannya dengan hasil pemeriksaan (audit) BPK dalam waktu anggaran tahun 2020, dan penerapan PP No.60 Tahun 2008 tentang Sistem pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), maka terlihat bahwa Sistem pengendalian internal melalui unsur-unsur Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, serta Pemantauan pada Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Mamasa belum berjalan dengan baik. Perencanaan kurang memadai. Poin (f) termasuk dalam jenis temuan Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat hilangnya potensi penerimaan/pendapatan.

Pada kelompok temuan Kelemahan sistem pengendalian ditemukan tiga kelemahan, yaitu:

- a. Penatausahaan keuangan satuan kerja tidak melaksanakan fungsi verifikasi;
- b. Penunjukkan bank tempat menyimpan uang kas daerah belum didukung dengan surat perjanjian; dan
- c. Ganti uang kegiatan dinas perhubungan tidak sesuai ketentuan.

Berdasarkan tabel di atas diketahui bahwa, terdapat satu temuan yang mengindikasikan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan yaitu temuan bahwa beberapa dokumen penatausahaan pembukuan keuangan SKPD belum dikerjakan. Hal tersebut mengakibatkan proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan. Terdapat enam temuan yang mengindikasikan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja. Temuan-temuan tersebut antara lain:

- a. Proses penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah tahun anggaran 2020 tidak sesuai ketentuan;
- b. Penganggaran dan realisasi belanja bantuan sosial pada belanja barang dan jasa untuk bingkisan lebaran di bagian umum tidak sesuai ketentuan;
- c. Penganggaran dan realisasi belanja modal pada belanja barang dan jasa di dinas pekerjaan umum bina marga tidak sesuai ketentuan;
- d. Penganggaran dan realisasi belanja barang dan jasa pada belanja bantuan keuangan di lima kelurahan tidak sesuai ketentuan;
- e. Penganggaran belanja hibah pada belanja modal dan penatausahaan pemindahtanganan aset daerah tidak sesuai ketentuan; dan
- f. Penerimaan klaim askes digunakan langsung oleh dinas kesehatan. Temuan pada poin (a) hingga poin (e) termasuk dalam jenis temuan

#### 4.4.2 Kepatuhan terhadap Perundang-Undangan

Berdasarkan hasil pemeriksaan BPK terhadap LKPD Kabupaten Mamasa tahun 2020 diketahui beberapa ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan yang berlaku yang mengakibatkan kerugian, kekurangan, penerimaan, administrasi, dan ketidakefektifan dengan rincian sebagai berikut:

**Tabel 4.2**  
**Jumlah Ketidakpatuhan terhadap Perundang-Undangan**  
**LKPD Kabupaten Mamasa Tahun 2020**

No	Ketidapatuhan terhadap Ketentuan Perundang-undangan	Jumlah Pelanggaran	Persentase (%)
1	Kerugian Daerah	2	22
2	Potensi Kerugian Daerah	0	0
3	Kekurangan Penerimaan	1	11
4	Administrasi	3	33
5	Ketidakhematan	0	0
6	Ketidakefisienan	0	0
	Jumlah	9	100

Sumber: Data Sekunder (diolah), 2022

PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32, bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), BPK melakukan pengujian kepatuhan pada Entitas Pemerintah Daerah terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan serta ketidakpatutan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.

Menurut Narasumber dalam Ketidapatuhan terhadap Perundang-Undangan LKPD Kabupaten Mamasa Tahun 2020, tingginya tingkat ketidapatuhan dalam kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi, dan ketidakefektifan mengakibatkan Pengelolaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tidak sesuai dengan semestinya.

#### 1. Kerugian Daerah

Temuan kasus yang mengakibatkan kerugian di antaranya:

- a. Kegiatan pengadaan kain dinas harian pada bagian umum tidak dapat dipertanggungjawabkan; dan
- b. Kekurangan volume pengadaan barang cetakan kalender pada bagian umum.

#### 2. Kekurangan Penerimaan

Temuan kasus yang mengakibatkan kekurangan penerimaan yaitu, Aset Tetap Peralatan dan Mesin yang hilang dan dikuasai masyarakat masih tercatat di neraca.

#### 3. Administrasi

Temuan kasus yang berhubungan dengan administrasi di antaranya:

- a. Penyetoran pendapatan retribusi kesehatan pada dinas kesehatan dan pendapatan asli daerah pada dinas pendapatan tidak sesuai ketentuan;
- b. Investasi pada Pemerintah Daerah yang tidak sesuai ketentuan;
- c. Pengelolaan aset daerah berupa tanah dan kendaraan bermotor tidak sesuai ketentuan; dan

#### 4. Ketidakefektifan

Temuan kasus yang mengindikasikan ketidakefektifan di antaranya:

- a. Realisasi belanja perjalanan dinas di bagian umum untuk tokoh masyarakat tidak sesuai ketentuan.
- b. Kegiatan pengadaan gedung/bangunan Pasar pada dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang direalisasikan untuk pengadaan buku perpustakaan dan mengalami keterlambatan.
- c. Pembayaran atas pekerjaan jalan dan pasar (5 paket ) pada dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang tidak sesuai ketentuan.

##### **4.4.3 Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)**

Berdasarkan hasil pemeriksaan BPK atas kepatuhan perundang-undangan dan SPI dari LKPD Kabupaten Mamasa, ditemukan beberapa pelanggaran terhadap Pernyataan SAP dengan uraian sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
**Jumlah Pelanggaran LKPD Kabupaten Mamasa Tahun 2020 terhadap**

<b>No</b>	<b>Peraturan yang Dilanggar</b>	<b>Jumlah Pelanggaran</b>	<b>Persentase (%)</b>
1	PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan	2	40
2	PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran	2	40
3	PSAP No. 03 Laporan Arus Kas	0	0
4	PSAP No. 04 Catatan Atas Laporan Keuangan	0	0
5	PSAP No. 05 Akuntansi Persediaan	0	0
6	PSAP No. 06 Akuntansi Investasi	0	0
7	PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap	1	20
8	PSAP No. 08 Akuntansi Konstruksi Dalam	0	0
9	PSAP No. 09 Akuntansi Kewajiban	0	0
10	PSAP No. 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan	0	0
11	PSAP No. 11 Laporan Keuangan Konsolidasi	0	0
	<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

**Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)**

Sumber: Data Sekunder (diolah)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, "Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah". SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Menurut Narasumber dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) kurangnya tingkat pengawasan, pemahaman kepada bidang instansi dari pemerintah tentang penggunaan Sistem Akuntansi Pemerintah dengan semestinya harus dipraktekkan dengan baik, sehingga tidak ada lagi kecenderungan yang terjadi ke depannya.

Berikut ini adalah rincian temuan pelanggaran terhadap SAP:

1. PSAP Nomor 01, tentang Penyajian Laporan Keuangan
  - a. Penerimaan Klaim Askes Digunakan Langsung oleh Dinas Kesehatan.
  - b. Aset Tetap Peralatan dan Mesin yang Hilang dan dikuasai Masyarakat Masih Tercatat di Neraca.
2. PSAP Nomor 02, tentang Laporan Realisasi Anggaran
  - a. Penganggaran dan Realisasi Belanja Modal pada Belanja Barang dan Jasa di Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga Tidak Sesuai Ketentuan.
  - b. Penganggaran dan Realisasi Belanja Barang dan Jasa pada Belanja Bantuan Keuangan di Lima Kelurahan Tidak Sesuai Ketentuan.
3. PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap

Penganggaran dan Realisasi Belanja Modal pada Belanja Barang dan Jasa di Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga Tidak Sesuai Ketentuan.

Pelanggaran terhadap Buletin Teknis SAP juga ditemukan dalam LKPD Kaupaten Mamasa yaitu, pada Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 04, tentang Penyajian dan Pengungkapan, di antaranya:

- a. Penganggaran dan Realisasi Belanja Bantuan Sosial pada Belanja Barang dan Jasa Untuk Bingkisan Lebaran di Bagian Umum Tidak Sesuai Ketentuan.
- b. Penganggaran dan Realisasi Belanja Modal pada Belanja Barang dan Jasa di Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga Tidak Sesuai Ketentuan.
- c. Penganggaran dan Realisasi Belanja Barang dan Jasa pada Belanja Bantuan Keuangan di Lima Kelurahan Tidak Sesuai Ketentuan.
- d. Penganggaran Belanja Hibah pada Belanja Modal dan Penatausahaan Pemindahtanganan Aset Daerah Tidak Sesuai.

#### **4.4.4 Hal-Hal yang Menyebabkan Ketidakefektifan SPI dan Ketidakpatuhan terhadap Perundang-Undangan dalam Penyusunan LKPD Kabupaten Mamasa**

Berdasarkan pemeriksaan BPK terdapat beberapa temuan kasus ketidakefektifan SPI dan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan seperti yang telah dijabarkan di atas, tentunya ada hal-hal yang menjadi penyebab ketidakefektifan SPI dan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan.

Berdasarkan dari ketentuan hukum atas makan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dibakukan dan dipertegas eksistensi entitas Akuntansi dan Pelaporan yang masing-masing menurut alur pikir proses dan dari sudut pandang profesi diberi batasan sebagai berikut : Entitas Akuntansi adalah unit pemerintah pengguna anggaran/penggunabarang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan.

Menurut Narasumber dalam Pembagian kas di awal tahun anggaran kepada masing-masing SKPD inilah menjadikan penatausahaan keuangan menjadi tidak tertib karena tanpa adanya SP2D dana sudah bisa digunakan, dengan begitu SKPD tidak atau belum membuat SPM dan SPJ hingga akhir tahun anggaran. SKPD akan membuat SPM dan SPJ ketika tahun anggaran akan berakhir, sehingga ada resiko SPM dan SPJ belum selesai dibuat begitupun SP2D. Hal ini juga mengakibatkan selisih saldo laporan keuangan antara SKPD dengan SKPKD.

Berikut ini adalah hal-hal yang menyebabkan kasus-kasus tersebut:

- a. Kualitas SDM yang Tidak Memadai dan Mutasi Pegawai yang Sering Dilakukan oleh Badan Kepegawaian Daerah

Hasil analisis di lapangan mengenai temuan-temuan kasus pada Kabupaten Mamasa diketahui bahwa penyebab utama dari hampir seluruh temuan tersebut pada Kabupaten Mamasa adalah rendahnya kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) pada siklus keuangan mulai dari tahap perencanaan, penganggaran, penatausahaan, akuntansi dan pertanggungjawaban keuangan daerah. Lemahnya SDM ini dikarenakan penempatan pegawai yang tidak sesuai dengan kompetensinya, yaitu pegawai yang menjalankan siklus keuangan masih minim yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Penempatan pegawai yang tidak sesuai dengan kompetensi ini yang mengakibatkan kesalahan-kesalahan yang berantai dalam siklus keuangan.

Salah satu contoh kasus pada Kabupaten Mamasa pada temuan kelemahan SPI Penganggaran dan Realisasi Belanja

Modal pada Belanja Barang dan Jasa Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga Tidak Sesuai Ketentuan. Kondisi tersebut mengakibatkan Realisasi Belanja Modal dicatat lebih rendah dan sebaliknya Realisasi Belanja Barang dan Jasa dicatat lebih tinggi dengan nilai yang sama. Kondisi tersebut disebabkan oleh Ketidapatuhan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) Kabupaten Mamasa terhadap ketentuan yang berlaku dalam menyusun anggaran Belanja Modal dan Belanja Barang dan Jasa serta kelalaian Kepala Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga Kabupaten Mamasa dalam mengusulkan belanja rehabilitasi/pemeliharaan jalan dan jembatan pada anggaran Belanja Modal. Kasus di atas mencerminkan kelemahan pengendalian pada tahap perencanaan. Siklus perencanaan dimulai pada staf Kepala Sub. Bagian perencanaan SKDP menyusun rencana kegiatan, kemudian diajukan kepada Kepala Sub. Bagian Keuangan selaku Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) untuk dibuatkan anggaran sesuai dengan kegiatan yang diajukan oleh Kepala Sub. Bagian Perencanaan tadi dan selanjutnya diverifikasi oleh Kepala SKPD. Rencana anggaran tersebut kemudian diajukan ke TAPD untuk diseleksi. TAPD ini merupakan tim yang dibentuk dengan Keputusan Kepala Daerah yang dipimpin oleh Sekretaris Daerah dengan anggota yang terdiri dari pejabat perencana daerah, Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) selaku Bendahara Umum Daerah (BUD) dan pejabat lainnya sesuai kebutuhan.

Menurut Ndraha (2012:12) mengatakan bahwa pengertian kualitas sumber daya manusia, yaitu: Sumber daya manusia yang

mampu menciptakan bukan saja nilai komparatif, tetapi juga nilai kompetitif, generatif, inovatif dengan menggunakan energi tertinggi seperti *intelligence*, *creativity*, dan *imagination*, tidak lagi semata-mata menggunakan energi kasar. Mutasi pegawai adalah proses pemindahan fungsi, tanggungjawab dan status kepegawaian PNS guna memenuhi kebutuhan pegawai di unit atau bagian yang membutuhkan sebagai suatu pembinaan dan pengembangan karir yang dilakukan untuk meningkatkan prestasi kerja pegawai.

Persepsi Peneliti dari sudut pandang kasus di atas bahwa rendahnya kualitas SDM di atas semakin diperparah dengan adanya mutasi pegawai yang sering dilakukan oleh Badan Kepegawaian Daerah. Misalnya pegawai yang menempati posisi perencanaan dipindahkan ke bagian lain padahal pegawai tersebut sudah berpengalaman di bidang perencanaan. Mutasi pegawai tersebut tidak diimbangi dengan pengkaderan pegawai pengganti untuk menggantikan pegawai yang telah dimutasi, sehingga pegawai yang baru menempati posisi tersebut harus memulai dari awal untuk mempelajari hal-hal yang berkaitan dengan bidang pekerjaannya tersebut.

b. Tidak Tertibnya Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Keuangan Daerah dalam Melaksanakan Pengelolaan Keuangan Daerah

Tidak tertibnya Pengguna Anggaran selaku kepala SKPD sebagai entitas akuntansi dan Bendahara Umum Daerah (BUD) selaku kepala SKPKD sebagai entitas pelaporan keuangan daerah ditunjukkan dalam salah satu contoh kasus yang terjadi adalah Beberapa Dokumen Penatausahaan Pembukuan Keuangan

SKPD Belum Dikerjakan. Kondisi tersebut mengakibatkan penatausahaan dokumen pengelolaan keuangan daerah pada SKPD terkait belum sesuai ketentuan. Hal tersebut disebabkan oleh :

- 1) Lemahnya pengawasan pelaksanaan penatausahaan dokumen pengelolaan keuangan daerah oleh Pengguna Anggaran.
- 2) Bendahara Umum Daerah, Bendahara Pengeluaran, Bendahara Penerimaan dan Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD terkait belum menatausahakan dokumen pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Kasus di atas terjadi karena sistem yang tidak terpusat sehingga penatausahaan keuangan tidak dilaksanakan sesuai prosedur. BUD mengatakan bahwa pada tahun 2020 pada awal tahun anggaran tidak ada kas sama sekali pada Dinas Pengelola Keuangan Daerah karena pada awal tahun anggaran kas tersebut sudah dibagikan ke masing-masing SKPD. Hal ini yang menjadi masalah karena seharusnya pada awal tahun anggaran kas berada di BUD, BUD hanya akan membayarkan Uang Persediaan (UP) untuk membiayai kegiatan dalam waktu dekat.

Setelah UP habis digunakan maka akan melanjutkan ke prosedur Ganti Uang (GU). Syarat pencairan uang GU adalah adanya Surat Permintaan Pembayaran (SPP)-GU yang dibuat oleh Bendahara Pengeluaran untuk diberikan kepada Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK)-SKPD, kemudian PPK-SKPD memverifikasi SPP-GU dan menyerahkan kepada Pengguna Anggaran untuk dibuatkan Surat Perintah Membayar (SPM)-GU yang selanjutnya akan diberikan kepada BUD beserta Surat

Pertanggungjawaban (SPJ) atas penggunaan UP sebelumnya. BUD akan membuat Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).

#### **4.4.5 Langkah-Langkah yang Telah Dilakukan oleh SKPKD dalam rangka Memperoleh Opini WTP**

SKPKD selaku entitas pelaporan keuangan daerah mengambil langkah- langkah represif yang bertujuan agar permasalahan yang terjadi tidak terulang dan meluas. Berikut adalah langkah-langkah yang dilakukan SKPKD:

1. Menerbitkan Peraturan Bupati di tahun 2020, antara lain:
  - a. Nomor 47 Tahun 2020 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah
  - b. Nomor 48 Tahun 2020 tentang Standar Kodifikasi Rekening Belanja Tahun Anggaran 2021
  - c. Nomor 49 Tahun 2020 tentang Standar Biaya Umum Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Mamasa Tahun Anggaran 2021.
  - d. Nomor 50 Tahun 2020 tentang Perjalanan Dinas Bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil dan Pegawai Tidak Tetap di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Mamasa.
  - e. Nomor 51 Tahun 2020 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah.
  - f. Nomor 52 Tahun 2020 tentang Tata Cara Penatausahaan dan Penyusunan Laporan Pertanggungjawaban Bendahara Serta Penyampaiannya.
  - g. Nomor 53 Tahun 2020 tentang Sistem dan Prosedur Akuntansi Kabupaten Mamasa.
  - h. Nomor 54 Tahun 2020 tentang Kebijakan Akuntansi Kabupaten

Mamasa Peraturan Bupati di atas merupakan langkah-langkah represif atas kasus-kasus yang terjadi di tahun 2019. Diharapkan dengan adanya Peraturan Bupati tersebut di tahun-tahun berikutnya tidak terjadi pengulangan kasus serupa, sehingga dapat meminimalisasi temuan yang menyebabkan opini WDP.

2. Membuat bagan prosedur pengelolaan keuangan supaya lebih mudah dipahami dan diterapkan oleh pegawai pelaksana penatausahaan keuangan daerah. Bagan-bagan tersebut dicantumkan pada Kalender yang diterbitkan Kabupaten Mamasa tahun 2019. Selain mencantumkan bagan-bagan prosedur penatausahaan keuangan, BPKP juga mencantumkan tugas dan wewenang Organisasi Pengadaan Barang/Jasa dan Organisasi Pengelolaan Keuangan SKPD. BPKP juga membuat slogan yang berbunyi "Ayo WTP" dan motto "Partisipatif, Transparan, Efektif, Efisien, Akuntabel dan Kompetitif". Hal ini sengaja dilakukan supaya pegawai menaati prosedur penatausahaan keuangan dalam mengelola keuangan daerah dan ikut berkomitmen untuk mencapai Opini WTP.
3. Menggunakan Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (SIMDA) di tahun 2020 dan bekerjasama dengan BPKP untuk melakukan pendampingan di tahun 2021. Penggunaan SIMDA dirasakan sangat membantu dalam hal penatausahaan keuangan daerah, karena sistem tersebut dapat dihubungkan langsung kepada SKPKD sehingga BUD dapat memantau setiap kegiatan dan neraca yang dibuat oleh masing-masing SKPD, serta setelah diberlakukannya SIMDA, penatausahaan telah dilakukan sesuai

dengan prosedur yang semestinya, dengan begitu tidak akan terjadi selisih saldo di antara entitas akuntansi dengan entitas pelaporan keuangan daerah. Teori Akuntansi SKPKD memiliki tugas sebagai berikut : Mencatat transaksi-transaksi Pendapatan, Belanja, Pembiayaan, Aset, Utang dan Selain Kas berdasarkan bukti-bukti yang terkait. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah. Persepsi Peneliti bahwa dalam Kasubag Keuangan di Bagian Umum, dan seorang staf lagi yang bertugas sebagai Bendahara Pengeluaran di Kecamatan. Kategori penghargaan yang kedua adalah kategori penganggaran keuangan satker pada APBD 2015 yang diberikan kepada empat staf, yaitu Kasubag Perencanaan di Disbunhut, staf Badan Pemberdayaan Perempuan dan Keluarga Berencana (BPPKB) selaku operator SIMDA, staf perencana di salah satu RSUD, dan staf salah satu Kecamatan yang bertugas sebagai operator SIMDA. Pemberian penghargaan tersebut tentunya dapat menjadi motivasi bagi staf-staf di SKPD maupun SKPKD dalam mengoptimalkan kinerjanya.

#### **4.4.6 Kendala dalam Memperoleh Opini WTP**

Langka-langkah represif sudah dilakukan oleh SKPKD, namun masih terdapat beberapa masalah yang belum bisa diatasi dan menjadi kendala dalam memperoleh opini WTP di tahun 2015, antara lain:

1. Minimnya pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi di SKPD, SKPKD, dan TAPD.

2. Rekomendasi tahun-tahun sebelumnya yang belum ditindaklanjuti Berdasarkan LHP atas LKPD Kabupaten Mamasa dari keseluruhan rekomendasi.

Salah satu faktor yang menyebabkan auditor tidak memberikan pendapat adalah adanya pembatasan terhadap lingkup audit, baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu, sehingga auditor tidak memperoleh bukti yang cukup tentang kewajaran laporan auditnya dan adanya hubungan istimewa antara auditor dengan kliennya. Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika: Auditor setelah memperoleh bukti yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan.

Menurut Narasumber dalam Kendala Rekomendasi yang belum ditindaklanjuti kebanyakan merupakan kasus yang berhubungan dengan aset, misalkan pada temuan kasus di mana aset daerah dikuasai oleh masyarakat. Rekomendasi yang diberikan adalah mengambil alih aset itu kembali. Tentunya membutuhkan waktu yang lama dalam menindaklanjuti rekomendasi tersebut.

BPK atas temuan kasus pada Kabupaten Mamasa masih terdapat rekomendasi yang sudah ditindaklanjuti namun belum atau tidak sesuai dan juga terdapat rekomendasi yang belum ditindaklanjuti. Berikut ini adalah contoh rekomendasi yang belum sesuai, yaitu pada temuan kasus Lemahnya Sistem Pengendalian Intern pada Proses Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Mamasa TA. 2019. BPK-RI merekomendasikan kepada Bupati Mamasa agar :

1. Menerbitkan Surat Keputusan Bupati Ditindak lanjuti dengan: untuk pemberian sanksi terkait dengan rekomendasi temuan BPK.

2. Memerintahkan Kepala SKPD terkait di lingkungan Pemerintah Kabupaten Mamasa supaya mengupayakan terciptanya pengendalian intern yang memadai dengan memperhatikan unsur-unsur pengendalian.

Ditindak lanjuti dengan:

1. Surat Kepala Inspektorat Kabupaten Mamasa Nomor R.739/440/426.200/2020 perihal penerbitan Surat Keputusan Bupati untuk pemberian saksi terkait dengan rekomendasi Temuan BPK RI Tahun 2019 tanggal 27 Agustus 2019;
2. Surat Bupati kepada Kepala Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kabupaten Mamasa tanggal 19 Juli 2020 Nomor R.700/312/426.200/2020 agar mengupayakan terciptanya pengendalian intern yang memadai dengan memperhatikan unsur-unsur pengendalian.

Namun belum ada tanggapan dari SKPD terkait

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 KESIMPULAN**

Setelah membahas secara teoritis dan membandingkannya dengan data penelitian atas LKPD Kabupaten Mamasa, maka penulis menarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

Dalam Analisis peneliti, pengungkapan BPK terdapat beberapa opini yang dikeluarkan yaitu Ketidakefektifan SPI diketahui dari kelemahan yang dimiliki sebagian besar LKPD, yaitu terletak pada sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja. Ketidapatuhan terhadap perundang-undangan yang berlaku ditemukan dua kasus kerugian daerah, satu kasus kekurangan penerimaan, tiga kasus administrasi dan tiga kasus ketidakefektifan. Ditemukan lima kasus yang mengindikasikan ketidaksesuaian LKPD Kabupaten Mamasa dengan SAP, yaitu dua kasus ketidaksesuaian dengan PSAP No. 01 Penyajian Laporan Keuangan, dua kasus ketidaksesuaian dengan PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran dan satu temuan ketidaksesuaian dengan PSAP No. 07 Akuntansi Aset Tetap.

#### **Keterbatasan Penelitian**

Peneliti menyadari bahwa penelitian ini memiliki keterbatasan, yaitu terbatasnya data primer yang disampaikan Dinas Pengelolaan Keuangan Daerah yang terkesan tertutup, dan data sekunder yang diberikan BPK.

## 5.2 SARAN

Berdasarkan permasalahan-permasalahan yang telah diungkapkan, maka peneliti memberikan saran sebagai berikut:

1. Badan Kepegawaian Daerah harus memprioritaskan kemampuan calon pegawai dalam hal akuntansi dan penganggaran untuk ditempatkan pada bagian keuangan yang pada dasarnya merupakan bagian yang paling riskan terjadi masalah.
2. Badan Kepegawaian Daerah harus menambah jumlah pegawai di Sub. Bagian Keuangan pada masing-masing SKPD dengan latar belakang pendidikan minimal D3 Akuntansi.
3. Sebelum seorang pegawai dimutasi seharusnya diadakan pengkaderan terhadap pegawai pengganti supaya tugas barunya tersebut dapat dilaksanakan dengan sebaik mungkin tanpa adanya kesalahan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Armaja. 2015. *Auditing*. Edisi Keempat, Jakarta: Salemba Empat.
- Abdullah. 2016. *Auditing dan Jasa Assurance*. Jilid 1. Edisi Keduabelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Ardhini. 2011. *Auditing, Buku Satu. Diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf*. Jakarta: Salemba Empat.
- Badan Pemeriksa Keuangan, Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Sulawesi Barat Tahun 2019.
- Badan Pemeriksa Keuangan, Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Sulawesi Barat Tahun 2020.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2021. *BPK Dorong Peningkatan Sistem Pengelolaan Keuangan*. Artikel <http://sulbar.bpk.go.id>
- Creswell, dkk. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Dinas Komunikasi dan Informatika Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat. 2020. *Sebanyak 36 Pemda Dapat Opini Wajar dengan Pengecualian*. Artikel <http://kominfo.sulbar.bpk.go.id>
- Fatimah,dkk. 2014. *Dasar-dasar Ekonometrika*, Terjemahan Mangunsong,R.C. Buku 2, Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Fisher. 2018. *Jasa Audit dan Assurance. Terjemahan. Amir Abdi Jusuf*. Jakarta: Salemba Empat.
- Gamayumi. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Halim, Abdul. 2017. *Auditing Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan Jilid 1*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mulyadi dan Wibowo. (2020). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Stucture. *Journal of Finalcial Economis* 3. Hal. 305-360.
- Mustikarini dan Fitriasari. (2009). "Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal". *Jurnal Akuntansi UKRIDA*. Vol. 9. No. 1. ISSN: 1411-691X.
- Moleong, J. Lexy. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Pemerintah RI, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Pemerintah RI, Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sekaran, Uma. 2016. *Research Method For Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Terjemahan buku 1 ed. 4. Jakarta: Salemba Empat.

Sugiyono. 2018. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Cetakan Keempat. Bandung: CV Alfabeta.

Umar, Husein. 2003. *Riset Akuntansi*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.  
[http://id.wikipedia.org/wiki/Sistem\\_Pengendalian\\_Intern\\_Pemerintah](http://id.wikipedia.org/wiki/Sistem_Pengendalian_Intern_Pemerintah)

**L  
A  
M  
P  
I  
R  
A  
N**