

BAB II KAJIAN PUSTAKA

A. Kajian Teori

1. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP)

Pengendalian internal adalah salah satu unsur yang sangat diperlukan dalam menunjang keberhasilan organisasi. Dalam suatu instansi harus bisa merencanakan dan mengendalikan seluruh fungsinya supaya lebih efektif untuk menjaga kelancaran kegiatan operasional pemerintah. Sistem pengendalian internal dalam instansi pemerintah harus benar-benar diperhatikan agar sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku sehingga mendukung tercapainya tujuan yang telah ditetapkan pemerintah. Setiap lembaga publik harus menjadikan peningkatan kualitas pengendalian internal sebagai poin terpenting dalam melaksanakan perubahan dan reformasi administrasi publik yang dilakukan dalam kerangka reformasi birokrasi. Kecenderungan untuk melakukan penyimpangan diyakini semakin menurun jika kualitas pengendalian internal semakin baik.¹

Konsep Sistem Pengendalian Internal menurut *Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission* (COSO) menyebutkan bahwa manajemen membutuhkan peran pengendalian internal untuk membantu mengatasi naik turunnya ekonomi maupun lingkungan yang kompetitif, mobilitas kebutuhan dan kepentingan masyarakat, serta perubahan struktur demi kemajuan di masa yang akan datang. Sehingga bisa dikatakan bahwa Sistem pengendalian Internal merupakan suatu proses organisasi pemerintah yang dikontrol oleh manajemen organisasi maupun penanggungjawab

¹ Andika Restu Adhitya dan Jalaluddin, “Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Aceh Besar,” *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)* 5, no. 4 (2020): 492–493, <http://www.jim.unsyiah.ac.id/EKA/article/view/15917>.

kepentingan lainnya yang mana bertujuan untuk mencapai keberhasilan suatu organisasi.²

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menurut PP No. 60 Tahun 2008 menyebutkan bahwa 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 laporan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. SPIP merupakan sistem pengendalian internal yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.³ Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa SPIP yaitu suatu cara yang digunakan untuk tujuan memberi pengamanan kekayaan negara, pengujian ketepatan, ketelitian dan keandalan catatan serta memotivasi dipatuhinya peraturan secara keseluruhan.⁴

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diatur dalam PP No. 60 Tahun 2008 berdasarkan pada gagasan bahwa Sistem Pengendalian Internal terpaku pada sepanjang aktivitas, yang dipengaruhi oleh SDM, namun hanya memberikan keyakinan yang memadai bukan keyakinan mutlak. Gagasan tersebut selanjutnya dijadikan sebagai unsur SPI yang digunakan sebagai landasan dalam penyelenggaraan dan standar pengujian efektivitas penyelenggaraan SPI. Selain itu, untuk mengembangkan unsur SPI juga harus memikirkan perspektif biaya manfaat, SDM, kejelasan standar pengukuran efektivitas

² Vitriana Jessica Handiyono dan Achmad Lutfi, "Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pengelolaan Dana Desa Tahun 2018 (Desa Tambun dan Desa Segarajaya)," *Dinamika Governance: Jurnal Ilmu Administrasi Negara* 10, no. 2 (2020): 107, <http://ejournal.upnjatim.ac.id/index.php/jdg/article/view/2341>.

³ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah" : 2.

⁴ Yoshandi Rendra Putra dan Suci Nasehati Sunaningsih, "Analisis Sistem Pengendalian Internal dengan Menggunakan SPIP pada Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kota Magelang," *SULTANIST: Jurnal Manajemen Dan Keuangan* 8, no. 2 (2020): 144, <https://sultanist.ac.id/index.php/sultanist/article/view/216>.

dan perkembangan teknologi informasi yang dilakukan secara menyeluruh.⁵

Unsur-unsur SPI tertuang pada PP No. 60 Tahun 2008, diantaranya sebagai berikut⁶:

a. Lingkungan Pengendalian

Pemimpin suatu pemerintahan perlu mewujudkan dan menciptakan lingkungan pengendalian yang berperilaku positif dan kondusif, dengan cara :

- 1) Menegakkan integritas dan nilai etika
- 2) Berkomitmen terhadap kompetensi
- 3) Melakukan kepemimpinan yang kondusif
- 4) Membentuk struktur organisasi yang sesuai dengan tugas dan fungsi
- 5) Mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab dengan tepat
- 6) Menyusun dan menerapkan kebijakan yang sehat mengenai pembinaan SDM
- 7) Mewujudkan peran APIP yang efektif
- 8) Melakukan hubungan kerja yang baik dengan OPD lain

b. Penilaian Risiko

Pemimpin instansi pemerintah perlu melaksanakan penilaian risiko, yang terdiri dari :

- 1) Identifikasi Risiko, yang dilakukan dengan cara:
 - a) Menggunakan metode yang tepat untuk tujuan setiap tingkat kegiatan di instansi pemerintah.
 - b) Menggunakan prosedur yang tepat dalam menilai risiko dari faktor eksternal maupun faktor internal.
 - c) Mengenali faktor lain yang bisa menimbulkan risiko.

⁵ Nuning Hindriani, Imam Hanafi, dan Tjahjanulin Domai, "Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam Perencanaan Dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun)." : 3.

⁶ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah" : 4-21.

- 2) Analisis Risiko, dilaksanakan untuk memutuskan akibat dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap yang telah dicapai tujuan instansi pemerintah.
- c. Kegiatan Pengendalian
- Pemimpin suatu pemerintahan harus melakukan aktivitas pengelolaan berdasarkan dengan ukuran, kelengkapan, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi terkait. Yaitu dengan cara :
- 1) Mereview kinerja instansi pemerintah terkait
 - 2) Membina SDM
 - 3) Mengendalikan pengelolaan sistem informasi
 - 4) Mengendalikan fisik atas aset
 - 5) Menetapkan dan mereview indikator dan ukuran kinerja
 - 6) Melakukan pemisahan fungsi
 - 7) Melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
 - 8) Melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
 - 9) Membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya
 - 10) Melakukan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
 - 11) Melakukan dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Internal serta transaksi dan kejadian penting.
- d. Informasi dan Komunikasi
- Pemimpin suatu pemerintahan wajib melaksanakan identifikasi, pencatatan, dan informasi komunikasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi dan informasi harus dilakukan dengan efektif. Yaitu dengan cara :
- 1) Memanfaatkan dan mengembangkan bentuk komunikasi
 - 2) Melakukan pengelolaan, pengembangan serta pembaharuan atas sistem informasi.

e. Pemantauan Pengendalian Internal

Pemantauan SPI dilakukan dengan cara pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, serta tindak lanjut atas review dan hasil audit.

Tujuan dari penyelenggaraan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) itu sendiri yaitu⁷:

- Dalam penyelenggaraan negara sebagai upaya pencapaian tujuan instansi pemerintah dilakukan secara efektif dan efisien.
- Keandalan laporan keuangan pemerintah dapat dipercaya oleh pihak internal maupun eksternal pemerintah.
- Pengamanan aset negara dikelola oleh pemerintah yang digunakan sebagai upaya dalam mencapai tujuan instansi.
- Sebagai penyelenggara negara, pemerintah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2. Pelaksanaan dan Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah

Pengelolaan keuangan daerah merupakan seluruh aktivitas meliputi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah, hal tersebut tertuang pada PP Nomor 12 Tahun 2019. Kepala daerah melimpahkan kekuasaannya sebagian maupun secara keseluruhan kepada Pejabat Perangkat Daerah, diantaranya Sekretaris daerah sebagai koordinator pengelolaan keuangan daerah, Kepala SKPKD (Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah) selaku PPKD (Pejabat pengelola Keuangan Daerah), dan Kepala SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) selaku PA (Pengguna Anggaran).⁸

⁷ Anggoro Tri Wicaksono dan Sarwani, "Peran Inspektorat dalam Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Tanah Laut." : 4.

⁸ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah" : 2-16.

Di beberapa daerah PPKD sering disebut dengan BPPKAD (Badan Pengelolaan Pendapatan, Keuangan dan Aset Daerah). PPKD/BPPKAD bertugas sebagai pengelola APBD mulai dari merancang perda, perubahan hingga pertanggungjawaban APBD, serta melakukan pemungutan pendapatan daerah. PPKD/BPPKAD juga bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah (BUD) yang memiliki wewenang sebagai penyusun kebijakan dan pedoman APBD, mengesahkan DPA-SKPD, memberi petunjuk mengenai penyelenggaraan penerimaan serta pengeluaran kas umum daerah, melakukan pemungutan pajak daerah, serta melakukan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah.⁹

Pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah yaitu usaha, tindakan, dan kegiatan yang bertujuan untuk menjamin penyelenggaraan pemerintah berjalan dengan efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hal tersebut tertuang dalam Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.¹⁰

Inspektorat atau bisa disebut pengawas intern yaitu Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) yang mempunyai tanggung jawab secara langsung kepada pemimpin lembaga. Di wilayah kabupaten atau kota APIP bertanggung jawab langsung kepada Bupati/walikota dan disebut inspektorat daerah kabupaten. Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, menyebutkan bahwa pengawasan internal yaitu semua proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain atas penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan sudah dilakukan sesuai dengan

⁹ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah" : 18-19.

¹⁰ Kemal Hidayah et al., "Peran Inspektorat Daerah Kota Samarinda dalam Mempertahankan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) The Role Of Regional Inspectorate Of Samarinda City In Maintaining Unqualified Opinion." : 226.

standar yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk mewujudkan tata pemerintahan yang baik.¹¹

Inspektorat Daerah memiliki fungsi dan tugas pokok yaitu mengawasi keuangan. Wewenang daerah yang terkait dengan pengawasan atas aset dan keuangan daerah yaitu, seperti dalam pelaksanaan APBD, Penerimaan pendapatan daerah dan Badan Usaha Daerah, pengadaan barang/jasa serta pemeliharaannya, penilaian dan penelitian terhadap laporan pajak pribadi, penyelesaian ganti rugi, serta inventarisasi dan penelitian kekayaan pejabat di lingkungan pemerintah daerah.¹²

3. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Keuangan daerah yaitu seluruh hak dan kewajiban daerah dalam menyelenggarakan pemerintah daerah yang bisa diukur dengan nominal yang didalamnya termasuk seluruh bentuk kekayaan yang bisa menjadi milik daerah berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Hal tersebut tertuang pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Dan dalam pasal 3 juga disebutkan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilaksanakan dengan efektif, efisien, transparan, ekonomis, tertib, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan, kepatutan, manfaat untuk masyarakat serta patuh kepada ketentuan peraturan perundang-undangan.¹³

Demi mewujudkan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel, Pemerintah Daerah harus menyusun dan menyajikan laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Operasional, Laporan Posisi

¹¹ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah" : 2.

¹² Marietta Sylvie Bolang, Jullie J. Sondakh, dan Jenny Morasa, "Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota Tomohon dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah," *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing* 4, no. 2 (2013): 5, <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/accountability/article/view/2352>.

¹³ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah" : 2-14.

Kuangan/Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Laporan-laporan tersebut sebagai wujud tanggung jawab atas pemakaian dana APBD. Laporan keuangan disajikan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual. Dalam peraturan tersebut menjelaskan bahwa laporan keuangan harus relevan dan andal sehingga dapat memberikan informasi mengenai posisi keuangan serta semua transaksi yang terjadi selama satu periode oleh suatu entitas pelapor.¹⁴

Selain itu, setiap entitas pelapor harus melaporkan seluruh hasil yang dicapai selama periode pelaporan kegiatan yang digunakan untuk¹⁵:

- a. Akuntabilitas
Bertanggung jawab untuk mengelola sumber daya dan menerapkan peraturan yang dipercayakan kepada entitas pelapor untuk meraih tujuan yang ditentukan secara berkala.
- b. Manajemen
Memberi bantuan kepada pemakai dalam mengevaluasi pelaksanaan kegiatan entitas pelapor selama periode pelaporan dan mempromosikan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian semua aset, kewajiban dan hak dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
- c. Transparansi
Memberikan hak publik untuk memiliki pemahaman yang terbuka dan menyeluruh tentang sistem akuntabilitas pemerintah, keterbukaan dan kejujuran

¹⁴ Achdian Anggreny Bangsawan dan Ahmad Abbas, “Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan dan Ketidakpatuhan Peraturan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan di Sulawesi Selatan,” *Jurnal Akuntansi Dan Pajak* 21, no. 2 (2021): 463–64, <https://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/jap/article/view/1481/pdf>.

¹⁵ Pemerintah Republik Indonesia, “Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah,” Pub. L. No. 71, *PP No. 71 Tahun 2010-Lampiran II 7* (2010), <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/5095/pp-no-71-tahun-2010>.

kepada publik mengenai informasi keuangan tentang pengelolaan sumber daya.

d. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu pemakai untuk menentukan apakah pendapatan pemerintah cukup untuk mendanai semua pengeluaran yang dialokasikan selama periode pelaporan, dan mengasumsikan bahwa generasi mendatang juga akan menanggung beban pengeluaran tersebut.

Laporan keuangan pemerintah harus memberikan informasi yang berguna bagi pemakai untuk mengukur akuntabilitas dan membuat keputusan ekonomi, sosial, atau politik, yaitu dengan¹⁶:

- a. Memberikan informasi tentang pendapatan dan pengeluaran sumber daya keuangan.
- b. Memberikan informasi apakah pendapatan saat ini cukup untuk mendanai semua *output*.
- c. Memberikan informasi mengenai keseluruhan sumber daya ekonomi yang dipakai pada setiap aktivitas instansi pelapor dan hasil yang dicapai.
- d. Memberikan informasi mengenai bagaimana instansi pelapor membiayai semua aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- e. Memberikan informasi tentang posisi keuangan dan kondisi entitas pelapor terkait dengan sumber pendapatan jangka pendek dan jangka panjangnya (termasuk pendapatan pajak dan pinjaman).
- f. Memberikan informasi tentang perubahan posisi keuangan entitas pelapor, mengenai kenaikan atau penurunan sebagai dampak dari aktivitas yang dilakukan selama periode pelaporan.

¹⁶ Anggoro Tri Wicaksono dan Sarwani, "Peran Inspektorat dalam Implimentasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Tanah Laut," *Jurnal Manajemen Dan Akuntansi* 21, no. 1 (2020): 4, <http://journal.stiei-kayutangi-bjm.ac.id/index.php/jma/article/view/554>.

Laporan keuangan sangat berperan penting dalam pengambilan keputusan, maka laporan keuangan harus berisi nilai informasi yang berkualitas. Kualitas laporan keuangan dapat dicerminkan pada karakteristik kualitatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu ukuran-ukuran normatif yang harus diwujudkan dalam bentuk informasi akuntansi agar tujuannya bisa terpenuhi.¹⁷ Laporan keuangan pemerintah dapat dibuktikan kualitasnya jika memenuhi kriteria sebagai berikut¹⁸:

a. Relevan

Laporan keuangan disebut relevan jika informasi di dalamnya dapat memberikan pengaruh atas keputusan pemakai dengan memberikan evaluasi pada peristiwa masa lalu maupun masa kini dan prediksi masa depan, serta menjelaskan atau memperbaiki hasil evaluasi di masa lampau. Informasi dikatakan relevan jika mempunyai manfaat umpan balik, manfaat prediktif, ketepatan waktu dan kelengkapan.

b. Andal

Apabila informasi pada laporan keuangan tidak mengandung arti yang menyimpang dan kekeliruan secara material, penyajian setiap fakta dilakukan dengan jujur, serta dapat dibuktikan. Informasi mungkin relevan, namun dapat berpotensi menyesatkan bila dasar dari penyajiannya tidak dapat diandalkan. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik seperti penyajian yang jujur, dapat dibuktikan serta netralitas.

c. Dapat dibandingkan

Laporan keuangan akan lebih bermanfaat jika informasi yang terkandung didalamnya dapat dibandingkan dengan laporan keuangan tahun

¹⁷ Raymundo Patria Hayu Sasmita, "Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Opini Audit BPK terhadap Understandability dalam Kualitas Laporan Keuangan," *MODUS* 33, no. 1 (2021): 104, <https://ojs.uajy.ac.id/index.php/modus/article/view/4171>.

¹⁸ Pemerintah Republik Indonesia, "Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah" : 10-12 .

sebelumnya dan laporan keuangan entitas lain. Perbandingan internal atau eksternal dapat dilakukan jika entitas mengadopsi standar akuntansi yang sama setiap periode. Pada saat yang sama, jika entitas yang dibuat perbandingan mengadopsi standar akuntansi yang sama maka perbandingan eksternal dapat dibuat. Jika entitas pemerintah ingin memperbaiki kebijakan akuntansi agar lebih baik daripada kebijakan akuntansi saat ini, maka perubahan dapat diungkapkan saat periode terjadinya perubahan.

d. Dapat dipahami

Penyajian informasi dalam laporan keuangan harus dapat dipahami dan diungkapkan dalam bentuk dan istilah yang sesuai dengan pemahaman para pengguna. Pengguna dianggap mempunyai pemahaman mengenai aktivitas dan lingkungan operasi suatu entitas pelaporan, dan mempunyai keinginan untuk belajar informasi tersebut.

4. Opini Audit

Audit adalah suatu proses yang dilakukan dalam memeriksa laporan keuangan guna mendapatkan bukti terkait informasi mengenai kesesuaian antara informasi tersebut dengan ketentuan yang berlaku. Arens, Avin dan Lobbecke menyebutkan bahwa langkah terakhir dalam proses audit yaitu membuat laporan audit, dimana laporan tersebut merupakan sarana auditor dalam menyampaikan pendapatnya. Sehingga auditor dalam memberikan opininya harus berdasarkan keyakinan profesionalnya. Auditor dalam memberikan opini audit harus melewati berbagai tahap yang nantinya disimpulkan oleh auditor mengenai opini apa yang harus diberikan atas laporan keuangan yang telah diaudit.¹⁹

Opini biasanya diberikan BPK atas pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Opini yaitu suatu pernyataan professional yang disimpulkan oleh

¹⁹ Raymundo Patria Hayu Sasmita, "Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Opini Audit BPK terhadap Understandability dalam Kualitas Laporan Keuangan." : 104.

pemeriksa atas informasi keuangan yang wajar tertuang dalam laporan keuangan yang berdasarkan pada syarat seperti, kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah, kecukupan pengungkapan, kepatuhan peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern. Hal tersebut tercantum pada Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Didalam UU tersebut juga dijelaskan mengenai 4 jenis opini audit yang sesuai dengan standar BPK RI, yaitu (i) opini wajar tanpa pengecualian; (ii) opini wajar dengan pengecualian; (iii) opini tidak wajar; (iv) pernyataan menolak memberikan opini.²⁰

Macam-macam opini audit adalah sebagai berikut²¹ :

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

Opini tersebut diberikan auditor setelah terselesaikannya kegiatan audit yang sesuai standar audit, tidak ditemukannya pembatasan dalam lingkup audit, tidak adanya pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dalam penyusunan laporan keuangan dan konsistensi penerapan prinsip akuntansi yang berterima umum.

Dalam laporan audit, opini wajar tanpa pengecualian merupakan laporan yang paling diinginkan berbagai pihak baik klien, pengguna informasi keuangan bahkan auditor. Opini wajar berarti bebas dari ketidak jujur dan keraguan serta kelengkapan informasi. Opini tersebut juga tidak terbatas pada nominal rupiah dan pengungkapan yang terdapat dalam laporan keuangan, namun juga berdasar pada ketepatan penggolongan informasi.

²⁰ Pemerintah Republik Indonesia, "Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara" : 22.

²¹ Sri Wiranti Setiyanti, "Jenis-Jenis Pendapat Auditor (Opini Auditor)," *Jurnal STIE Semarang* 4, no. 2 (2012): 21-25, <http://jurnal3.stiesemarang.ac.id/index.php/jurnal/article/view/166>.

Laporan keuangan bisa dikatakan wajar jika sudah sesuai dengan SAP dan memenuhi kriteria yaitu disusun sesuai dengan SAP, adanya penjelasan atas perubahan pada SAP, serta adanya penjelasan yang cukup tentang informasi dalam catatan laporan keuangan.

- b. Opini wajar tanpa pengecualian dengan penambahan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)

Opini tersebut diberikan jika seluruh proses audit sudah terselesaikan oleh auditor berdasarkan standar audit, penyajian laporan keuangan sudah sesuai dengan SAP, namun dalam suatu keadaan masih memerlukan penjelasan. Auditor akan menerbitkan laporan audit baku dengan bahasa penjas apabila ada hal-hal yang masih memerlukan penjelasan. Terdapat beberapa kondisi yang masih memerlukan bahasa penjelasan seperti, adanya penyimpangan prinsip akuntansi, adanya ketidakpastian material pada laporan keuangan serta adanya perubahan material pada saat penggunaan standar akuntansi oleh auditor.

- c. Opini wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*)

Auditor memberi pernyataan ini jika laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan sesuai dengan SAP, namun masih ada pengecualian atas hal-hal yang terkait :

- 1) Adanya pembatasan jangkauan audit tapi tidak berpengaruh pada laporan keuangan secara menyeluruh yang berakibat auditor tidak bisa memberi pernyataan opini wajar tanpa pengecualian
- 2) Adanya penyimpangan standar akuntansi pada laporan keuangan yang bersifat menyeluruh.

- d. Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pemberian opini ini jika laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dan tidak sesuai dengan SAP. Auditor wajib menjelaskan alasan mengapa opini ini diberikan, dan menjelaskan dampak jika opini ini diberikan terhadap laporan keuangan audit.

Opini tidak wajar ini diberikan oleh auditor jika ruang auditnya tidak dibatasi sehingga auditor dapat memberikan pendapatnya berdasarkan temuan bukti yang kompeten. Apabila opini tidak wajar ini diberikan, otomatis informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tidak bisa dipercaya, sehingga tidak bisa digunakan untuk pengambilan keputusan oleh pengguna informasi keuangan.

- e. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion / no opinion*)

Adanya pembatasan lingkup audit merupakan salah satu faktor yang membuat auditor tidak dapat memberikan pendapatnya, hal tersebut dikarenakan tidak dapat ditemukannya bukti yang cukup tentang kewajaran laporan auditnya.

Pernyataan tidak memberikan pendapat oleh auditor ini dapat diberikan jika auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yaitu tidak sesuai dengan SAP. Auditor harus bisa memberikan alasan mengapa auditnya tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh otoritas yang berwenang.

5. Sistem Pengendalian Internal sebagai Strategi dalam Mempertahankan Opini Wajar Tanpa Pengecualian

Strategi merupakan kecermatan untuk melakukan perencanaan tentang suatu aktivitas guna mencapai sasaran-sasaran khusus. J. Salusu menyatakan jika strategi merupakan suatu seni yang menggunakan kemampuan dan sumber daya organisasi untuk mencapai sasaran melalui hubungan yang efektif dengan lingkungan dalam keadaan yang menguntungkan. Sedangkan Nanang Fattah dan H. Mohammad Ali menyatakan strategi yaitu pemikiran konseptual, realistis serta komprehensif mengenai cara yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan.²²

²² Muhammad Arifin, "Strategi Manajemen Perubahan Dalam Meningkatkan Disiplin Di Perguruan Tinggi," *Jurnal EduTech* 3, no. 1 (2017): 118, <http://jurnal.umsu.ac.id/index.php/edutech/article/view/990>.

Dalam mempertahankan opini WTP, sangat diperlukan strategi yang baik agar tujuan dari suatu instansi pemerintah dapat dicapai. Strategi dapat dicapai dengan cara memenuhi kriteria yang telah ditetapkan oleh BPK RI berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2004, diantaranya, kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah, pengungkapan yang cukup, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan efektivitas sistem pengendalian internal.²³

Efektivitas sistem pengendalian internal merupakan salah satu strategi yang perlu dilakukan. Dimana efektivitas itu sendiri adalah hal terpenting pada saat melakukan pelaporan keuangan yang mencakup pencapaian tujuan yang telah direncanakan oleh lembaga pemerintah.²⁴ Sistem pengendalian internal dikatakan efektif jika mampu mewujudkan tujuannya melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengukuran efektivitas sistem pengendalian internal dapat diwujudkan dengan memenuhi lima unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian.²⁵

²³ Pemerintah Republik Indonesia, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara : 22.

²⁴ Usmar, “Analisis Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan (Survei Pada Pemda DKI Jakarta),” *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Indonesia* 2, no. 1 (2021): 50, <https://ejournal-ibik57.ac.id/index.php/jabisi/article/view/219/150>.

²⁵ Pemerintah Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah : 2-4.

B. Penelitian Terdahulu

Berikut adalah sekumpulan penelitian terdahulu yang dijadikan sebagai rujukan saat pengerjaan penelitian, yaitu :

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Ayu Dwi Permatasari dan Hastuti ²⁶	Evaluasi Penatausahaan Aset Tetap dalam Pencapaian Opini WTP atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandung	Dalam penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa kesesuaian penatausahaan aset tetap denga peraturan yang meliputi aktivitas pembukuan, inventarisasi, dan pelaporan sudah sesuai. Faktor yang menjadi masalah yaitu kuantitas dan pemahaman SDM, kurangnya peraturan, aplikasi SIMDA BMD dan sarana prasarana kurang menunjang. Upaya yang dilakukan untuk memperbaiki yaitu dengan membuat surat permohonan pendidikan dan pelatihan, kesadaran

²⁶ Ayu Dwi Permatasari dan Hastuti, "Evaluasi Penatausahaan Aset Tetap dalam Pencapaian Opini WTP atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bandung," *Prosiding The 11th Industrial Research Workshop and National Seminar (IRWNS)* 11, no. 1 (2020): 845, <https://jurnal.polban.ac.id/ojs-3.1.2/proceeding/article/view/2131>.

			dalam tertib administrasi, bekerjasama dengan BPKP dalam mengatasi SIMDA BMD, penyempurnaan pelaporan serta inventarisasi sarana dan prasarana
2.	Fathiyah dan Marissa Putriana ²⁷	<i>Analyzing The Role of Internal Control System in Maintaining Unqualified Opinion (WTP) in Local Government Financial Statemens: Case Studi in Jambi Province</i>	Dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa peran sistem pengendalian internal masih sangat lemah dan belum efektif. Optimalisasi peran pengendalian internal dapat membantu meminimalisir kelemahan tersebut, dengan mempertahankan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Optimalisasi ini dapat diselesaikan dengan melaksanakan rekomendasi BPK dengan mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008

²⁷ Fathiyah dan Putriana, "Analyzing the Role of Internal Control System in Maintaining Unqualified Opinion (WTP) in Local Government Financial Statements : Case Study in Jambi Province." : 164.

			tentang Sistem Pengendalian Intern. Pemerintah Provinsi Jambi membutuhkan pegawai yang berpengalaman dan kompeten dengan latar belakang pendidikan di bidang akuntansi. Hal ini karena akan memudahkan pegawai tersebut untuk belajar, memahami dan mengelola keuangan dan barang daerah secara efektif dan memastikan pengendalian internal. Selanjutnya, pengelolaan aset daerah membutuhkan aplikasi berbasis teknologi untuk menggantikan cara manual. Melalui metode yang ada saat ini, akurasi dalam inventarisasi, kapitalisasi, dan penghitungan penyusutan tidak sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.
3.	Kemal Hidayah;	Peran Inspektorat Daerah Kota	Dari penelitian tersebut dapat

	dkk. ²⁸	Samarinda dalam Mempertahankan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)	disimpulkan bahwa dalam mempertahankan Opini WTP, Kota Samarinda mengoptimalkan peran inspektorat, yaitu dengan mendorong seluruh laporan keuangan pemerintah dan semua OPD agar menyesuaikan dengan SAP. Selain itu, Inspektorat berperan dalam setiap fasilitasi, pembinaan, serta verifikasi bagi OPD, peran koordinasi bagi DPRD, peran koordinasi dan fasilitasi bagi BPK, dan peran pemberi bahan laporan dan masukan bagi kepala daerah untuk mengambil langkah kebijakan lebih lanjut.
4.	Jumariah ²⁹	Upaya Pemerintah	Kesimpulan dari

²⁸ Kemal Hidayah et al., “Peran Inspektorat Daerah Kota Samarinda dalam Mempertahankan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) The Role Of Regional Inspectorate Of Samarinda City In Maintaining Unqualified Opinion.” : 233.

²⁹ Jumariah, “Upaya Pemerintah Daerah dalam Mencapai Opini WTP pada Pemerintah Daerah Kabupaten Sidrap” (Universitas Muhammadiyah Makassar, 2018) : 60-61, <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://digilib>

		Daerah Dalam Mencapai Opini WTP Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Sidrap	penelitian tersebut yaitu, bahwa tingkat predikat laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten sidrap mengalami peningkatan. Upaya yang dilakukan pemerintah daerah Kabupaten Sidrap baik sebelum maupun sesudah mendapatkan opini WTP yaitu dengan membenahi seluruh bagian yang menjadi temuan dan catatan kaki oleh BPK-RI. Beberapa aspek yang dibenahi yaitu SDM, ketepatan waktu dalam pembuatan laporan keuangan, dan semua yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dijelaskan secara rinci serta dapat dimengerti.
5.	Hadinur Rahman, Meyzi Heriyanto dan Tri	Pengelolaan Aset Daerah dalam Rangka Mempertahankan Wajar Tanpa	Penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa Pengelolaan Aset Tetap/ Barang Milik Daerah yang

admin.unismuh.ac.id/upload/3000-Full_Text.pdf&ved=2ahUKEwi795HD05fxAhVWWX0KHW5ED8IQFjAAegQIAxAC&usg=AOvVaw0o9LoEdrO7t6waEtrvXJeB.

	Sukirno Putro ³⁰	Pengecualian (WTP) di Kabupaten Kampar	dilaksanakan oleh bidang asset pada BPKAD guna mempertahankan WTP di Kabupaten Kampar, sebagai pembantu pengelola telah melakukan dengan maksimal dan sesuai dengan sistem dan prosedur siklus pengelolaan barang milik daerah sebagaimana yang diatur dalam PERMENDAGRI No. 19 Tahun 2019, akan tetapi belum terlaksana dengan maksimal seperti keterlambatan penyampaian laporan pada tingkat pengguna barang (SKPD), pemanfaatan barang milik daerah BPKAD Kabupaten Kampar hanya sebatas pada pemanfaatan pinjam pakai, pengamanan yang dilakukan BPKAD Kabupaten Kampar tidak melakukan
--	--------------------------------	--	---

³⁰ Hadinur Rahman, Meyzi Heriyanto, dan Tri Sukirno Putro, “Pengelolaan Aset Daerah dalam Rangka Mempertahankan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Di Kabupaten Kampar.” : 129-130.

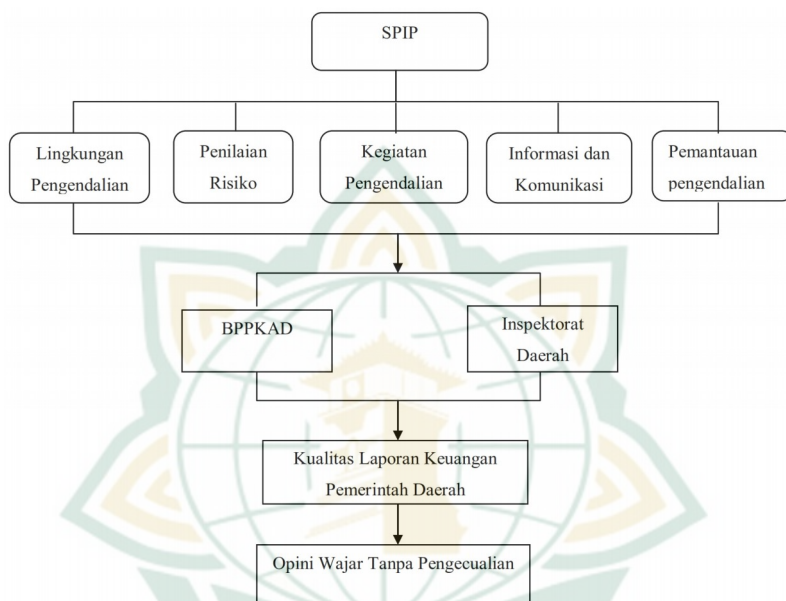
			pengamanan hukum.
--	--	--	-------------------

C. Kerangka Berfikir

Pemerintah Daerah berkewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban demi terwujudnya transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan negara. Laporan keuangan tersebut selanjutnya akan diperiksa oleh BPK RI untuk membuktikan kebenaran, keandalan serta kesesuaiannya terhadap standar akuntansi yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Hasil pemeriksaan tersebut akan disajikan dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan yang memuat opini mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Salah satu opini yang diharapkan oleh semua pemerintah daerah yaitu opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dimana opini tersebut adalah suatu prestasi dan kebanggaan bagi pemerintah daerah. Pencapaian opini WTP tidak terlepas dari peran Sistem Pengendalian Internal. Dengan penerapan Sistem Pengendalian Internal yang baik, maka akan berpengaruh kepada kualitas laporan keuangan yang baik pula.

Berikut gambaran skema dari hasil pemikiran maka peneliti dapat merangkai dalam bentuk kerangka sebagai berikut.

Gambar 2. 1
Kerangka Berfikir



D. Pertanyaan Penelitian

Pertanyaan pada penelitian di BPPKAD mengacu pada PP Nomor 60 Tahun 2008 yang telah ditetapkan juga oleh Pemerintah Kabupaten Kudus menjadi Peraturan Bupati Nomor 23 Tahun 2012 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Kudus. Pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian yang meliputi sub unsur seperti integritas dan nilai etika, kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, struktur organisasi, tugas dan tanggung jawab pegawai, peran APIP, dan hubungan kerjasama yang baik.
2. Penilaian Risiko yang meliputi sub unsur seperti identifikasi risiko dan analisis risiko.
3. Kegiatan Pengendalian yang meliputi sub unsur seperti review kinerja, penetapan dan review indicator dan ukuran kinerja, pengendalian pengelolaan sistem

informasi, pengendalian fisik aset, pembatasan akses sumber daya, otorisasi transaksi dan kejadian penting, pencatatan akurat dan tepat waktu, akuntabilitas sumber daya, serta dokumentasi sistem pengendalian internal.

4. Informasi dan Komunikasi yang meliputi sub unsur seperti sarana komunikasi serta manajemen informasi dan komunikasi.
5. Pemantauan Pengendalian yang meliputi sub unsure seperti pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah serta tindak lanjut.

Pertanyaan pada penelitian di Inspektorat Daerah berkaitan dengan peran Inspektorat sebagai pengawas pengelolaan keuangan daerah. Mulai dari melakukan audit, review, pemantauan dan evaluasi. Selain itu pertanyaan mengenai strategi atau upaya yang dilakukan Inspektorat dalam mempertahankan opini wajar tanpa pengecualian.

