

## Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan dan Ketidapatuhan Peraturan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan di Sulawesi Selatan

Achdian Anggreny Bangsawan<sup>1</sup>, Ahmad Abbas<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Universitas Muslim Indonesia

<sup>2</sup>Sekolah Tinggi Agama Islam Negeri Majene

\*Email korespondensi: [achdian.anggreny@umi.ac.id](mailto:achdian.anggreny@umi.ac.id)

### Abstract

*This research aims at testing the effect of the violation of governmental accounting standard and the incompliance with the regulation on the opinion audit of financial statements in South Sulawesi. The type of this research is quantitative. The sample of this research was local government employing the data of financial statements. The data were analyzed using ordinal logistic regression. The results of this research found that the violation of governmental accounting standard and the incompliance with the regulation have negative effect on the opinion audit of financial statements. The higher the findings related to the violation and the incompliance, the lower the local governments accept the unqualified opinion.*

**Keywords:** *governmental accounting standard, violation, incompliance, audit opinion*

**Saran sitasi:** Bangsawan, A. A., & Abbas, A. (2021). Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan dan Ketidapatuhan Peraturan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan di Sulawesi Selatan. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 21 (2), 461-472. doi: <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v21i2.1481>

**DOI:** <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v21i2.1481>

### 1. PENDAHULUAN

Sebagai bentuk pertanggungjawaban Bupati/Walikota/Gubernur di bidang keuangan, maka Bupati/Walikota/Gubernur setiap tahun diwajibkan menyusun laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut diserahkan kepada BPK RI untuk diaudit paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Hasil pemeriksaan BPK RI secara keseluruhan disampaikan kepada DPR RI, DPD RI, serta pemerintah. Hasil pemeriksaan BPK RI terhadap laporan keuangan pemerintah daerah diserahkan ke pemerintah daerah paling lambat 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir (Permendagri Nomor 13 Tahun 2006) untuk ditindaklanjuti semua permasalahan dan rekomendasi yang tertuang dalam laporan hasil pemeriksaan BPK RI (Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004). Selanjutnya berdasarkan laporan hasil pemeriksaan BPK RI, Bupati/Walikota/Gubernur menyusun Rancangan Peraturan Daerah (Ranperda) tentang Pertanggungjawaban Realisasi APBD dan disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dan disetujui. Berdasarkan persetujuan DPRD

Bupati/Walikota/Gubernur selanjutnya menetapkan Perda tentang Pertanggungjawaban Realisasi APBD. Perda ini menjadi dasar penyusunan Rancangan APBD Perubahan.

Tujuan audit adalah untuk memberikan opini akuntan terhadap penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, opini pemeriksaan BPK diberikan berdasarkan kriteria umum sebagai berikut:

- Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP),
- Kecukupan pengungkapan (adequate disclosure),
- Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan
- Efektifitas sistem pengendalian intern.

Keempat kriteria pemeriksaan di atas akan mempengaruhi opini yang akan diberikan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin banyak jumlah pelanggaran atau ketidaksesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan, maka opini yang diberikan akan semakin buruk. (Atyanta, 2011).

Standar Akuntansi pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah (PP No.71 Tahun 2010). Dengan ditetapkannya SAP, diharapkan dapat terciptanya transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*). Atyanta (2011) menjelaskan bahwa ditemukan lima kasus yang mengindikasikan ketidaksesuaian LKPD kabupaten X dengan SAP. Hal ini terjadi dikarenakan masih minimnya pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi pada OPD, SKPKD, dan TAPD. Sejalan dengan penelitian Sipahuntar & Khairani (2009) yang mengatakan bahwa terdapat penurunan opini yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten empat lawang salah satunya disebabkan oleh ketidaksesuaian penyajian laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten empat lawang dengan standar akuntansi pemerintah. Sebaliknya, hasil penelitian Sunarsih (2013) membuktikan bahwa standar akuntansi pemerintahan tidak mempengaruhi opini *disclaimer*.

Salah satu standar pelaksanaan pekerjaan lapangan tambahan dalam Pernyataan Standar Pemeriksaan Nomor 2 dalam SPKN yaitu mewajibkan pemeriksa untuk merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Tujuan pengujian kepatuhan ini bagi pemeriksa adalah untuk memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), hal-hal berikut merupakan tindakan yang dilakukan oleh pemeriksa dalam rangka pengujian kepatuhan, yaitu antara lain:

- a. Merancang pemeriksaan agar dapat memberikan keyakinan memadai dalam rangka pengujian ketidakberesan yang material bagi laporan keuangan;
- b. Merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi kesalahan/kekeliruan yang material dalam laporan keuangan sebagai akibat langsung dari adanya perbuatan melanggar/melawan hukum;

- c. Waspada terhadap kemungkinan telah terjadinya unsur perbuatan melawan hukum baik secara langsung maupun tidak langsung.

Setelah melakukan pengujian atas kepatuhan sebagaimana tersebut diatas, jika ditemukan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang telah dilakukan oleh entitas, maka pemeriksa harus terlebih dahulu memahami sifat temuan yang perlu dilaporkan dan mengungkapkan melalui cara-cara berikut:

- a. Apabila ketidakpatuhan tersebut berpengaruh secara material, maka pemeriksa mengungkapkan uraian singkat mengenai ketidakpatuhan tersebut dalam LHP atas laporan keuangan yang memuat opini atas kewajaran laporan keuangan sebagai alasan pemberian opini.
- b. Pengungkapan semua temuan terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang ditemukan selama pemeriksaan secara rinci dilaporkan dalam LHP atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan baik yang berpengaruh secara material maupun tidak material.

Taufikurrahman (2014) mengatakan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, ketidakhematan, dan ketidakefektifan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini audit oleh BPK RI atas LKPD provinsi kabupaten kota di Sumatera Utara. Sejalan dengan hasil penelitian Taufikurrahman, Safitri (2014) dan Nalurita (2015) mengatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara kepatuhan peraturan perundang-undangan terhadap opini audit.

Defera (2013) menemukan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap penentuan opini LKPD se Indonesia. Akan tetapi, hal ini tidak diterima secara merata pada seluruh regional Indonesia. Maluku dan papua menolak hipotesis tersebut. Hal ini berarti temuan kasus ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak bersifat signifikan terhadap penentuan opini LKPD di Indonesia. Fatimah (2014) juga membuktikan bahwa hanya kasus Kerugian daerah (KD) dan kasus penyimpangan administrasi yang berpengaruh negatif pada penerimaan opini WTP. Sedangkan kasus akibat ketidakpatuhan lainnya tidak berpengaruh terhadap penerimaan opini WTP.

Penelitian ini merupakan penelitian *eksplanatory* yaitu ingin menguji kembali beberapa hipotesis yang telah diteliti sebelumnya. Beberapa hasil penelitian sebelumnya bertentangan dengan teori auditing dan ketentuan perundang-undangan (Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004) dan dapat menyesatkan pihak-pihak yang berkepentingan dengan hasil pemeriksaan BPK RI. Oleh karena itu, adanya ketertarikan ingin meneliti kembali pengaruh standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap opini BPK. Dan juga, ingin mengetahui seberapa besar pengaruhnya. Penelitian ini tidak terbatas pada opini *disclaimer* atau WTP saja, tetapi menggugurkan WTP, WDP, TW, dan *disclaimer* sebagai variabel dependen opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan *ordinal logistic regression* sebagai alat uji statistik penelitian ini.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, data yang digunakan dalam penelitian ini tidak hanya melihat Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK dimana IHPS ini merupakan rangkuman Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Badan Usaha Milik Negara, (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dan badan lainnya di Indonesia. Tetapi penelitian ini juga dengan meminta langsung data Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) pada BPK perwakilan Sulawesi Selatan. Dengan demikian, data yang akan diteliti lebih representatif dan komprehensif karena datanya lebih detail dan bukan dari hasil *summary*.

Penelitian ini berkontribusi secara praktis pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan dalam lebih meningkatkan pembinaannya kepada pemerintah daerah dalam penerapan SAP dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Bagi akademisi, hasil penelitian ini memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur akuntansi sektor publik. Harapan selanjutnya, hasil penelitian ini dapat memberikan sumbangan bagi penelitian berikutnya.

## Tinjauan Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

### a. Teori Signal

Akerlof (1970) menyatakan bahwa model sinyal diawali penjual yang diasumsikan memiliki biaya informasi. Kualitas keputusan investor dipengaruhi oleh kualitas informasi yang diungkapkan perusahaan

(pemerintah) dalam laporan keuangan. Perusahaan dengan kinerja yang baik cukup efektif dijadikan sebagai sinyal (Abbas, dkk., 2015). Kualitas informasi tersebut bertujuan untuk mengurangi asimetri informasi yang timbul ketika pemerintah daerah lebih mengetahui informasi internal dan prospek pemerintah dimasa mendatang dibanding pihak eksternal. Informasi tentang perkembangan dan kemajuan pemerintah yang dipublikasikan, diharapkan dapat menjadi sinyal bagaimana kinerja pemerintah tersebut. Scott dan Bringham (2008:517) menguraikan bahwa sinyal adalah sebuah tindakan yang diambil oleh manajemen (pemerintah) yang memberikan petunjuk kepada masyarakat tentang bagaimana manajemen memandang prospek pemerintahan.

Hubungan teori sinyal dengan penelitian ini menunjukkan bahwa dengan adanya opini yang diberikan BPK RI dalam menilai keandalan laporan keuangan pemerintah daerah akan memberikan sinyal kepada publik. Sinyal tersebut dapat berupa informasi berupa opini yang diberikan BPK RI yang menyatakan bahwa pemerintah tersebut telah mengelolah keuangan daerah dengan baik ataupun buruk, dan juga akan mengurangi adanya asimetri informasi antara pemerintah dan masyarakat.

### b. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Dalam rangka pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, mewajibkan Pemerintah Daerah untuk menyusun dan menyajikan laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Operasional, Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD. Laporan keuangan dimaksud disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis kas menuju akrual yang sekarang digantikan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

berbasis akrual. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang andal dan relevan, mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu dalam menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

### c. Opini Audit

Menurut Pasal 1 Undang-Undang No. 15 Tahun 2004, opini adalah pernyataan profesional tentang kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini yang diberikan suatu laporan keuangan merupakan cerminan kualitas pengelolaan dan penyajian suatu laporan keuangan. Adanya kenaikan persentase opini WTP serta penurunan persentase opini WDP dan TMP secara umum menggambarkan adanya perbaikan yang dicapai oleh entitas pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip yang berlaku (IHPS 1 Tahun 2014). Opini atas laporan keuangan terbagi atas lima jenis yang diberikan oleh BPK antara lain:

- 1) Opini wajar tanpa pengecualian (unqualified opinion), menyatakan bahwa laporan keuangan entitas, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 2) Opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (modified unqualified opinion), keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan auditnya.
- 3) Opini wajar dengan pengecualian (qualified opinion), menyatakan bahwa laporan keuangan entitas, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

- 4) Opini tidak wajar (adversed opinion), menyatakan bahwa laporan keuangan entitas, tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 5) Pernyataan menolak memberikan opini atau tidak memberikan pendapat (disclaimer of opinion), menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak membuat kesimpulan. Kondisi yang menyebabkan pemeriksa menyatakan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) adalah adanya pembatasan lingkup yang luar biasa sehingga pemeriksa tidak dapat memperoleh bukti yang cukup memadai sebagai dasar dalam menyatakan pendapat (opini).

### d. Standar Akuntansi Pemerintah

Defenisi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 (2010:1) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah. Laporan keuangan pemerintah terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Dasar hukum SAP adalah Undang-undang No. 17 Tahun 2003 pasal 32 : “Bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)”. Standar Akuntansi Pemerintahan disusun oleh suatu Komite Independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

Pada tahun 2010 terbit Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Terdapat beberapa perbedaan antara PP 71 Tahun 2010 dengan PP 24 Tahun 2005. Dalam PP 71 Tahun 2010 terdiri atas 2 buah lampiran. Lampiran I tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2015, sedangkan lampiran II tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual yang berlaku hingga tahun 2014. Lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh entitas, sedangkan lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis Akrual. Dengan kata lain, lampiran II merupakan

lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP 24 Tahun 2005 tanpa perubahan sedikitpun.

Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akruaI. Basis kas menuju akruaI ini melakukan pencatatan dengan cara menggunakan basis kas pada periode pelaksanaan anggaran (yaitu pendapatan diakui pada saat kas diterima ke Kas Negara dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Kas Negara). Pada akhir periode diperlukan penyesuaian-penyesuaian untuk mencatat belanja harta tetap yang dilakukan pada periode pelaksanaan (dengan menggunakan metode kolorari), serta mencatat hak ataupun kewajiban Negara.

Basis kas untuk pendapatan dan belanja yang dilakukan pada periode anggaran, menghasilkan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas (LAK), sedangkan pencatatan pada akhir periode (dengan jurnal kolorari) akan diperoleh neraca, aset, kewajiban, dan ekuitas yang merupakan unsur neraca sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan merupakan unsur laporan realisasi anggaran. Dengan kata lain, neraca disajikan berdasarkan basis akruaI dan laporan realisasi anggaran disajikan berdasarkan basis kas.

Lebih lanjut, akuntansi berbasis akruaI menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Putri (2015) menyimpulkan bahwa akuntansi basis akruaI merupakan basis akuntansi yang melakukan pencatatan dan pengakuan pada saat transaksi terjadi, tanpa memperhatikan adanya arus kas akibat transaksi.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Pasal 1 Ayat (8) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Dengan kata lain, penggunaan basis akruaI untuk mengakui transaksi yang berkaitan dengan pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas. Sedangkan untuk mengakui suatu transaksi yang

berkaitan dengan pendapatan, pembiayaan, dan belanja dalam pelaksanaan anggaran menggunakan basis akuntansi yang ditetapkan dalam APBN/APBD (Putri, 2015). Dalam konteks teori *signal* dalam pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan sangat diperlukan dalam menjamin konsistensi pelaporan keuangan. Apabila pemerintah daerah tidak menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan keuangan, maka akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya transparansi, reabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan pengauditan (Sari, 2013).

Hasil penelitian Sipahuntar dan Khairani (2012), menunjukkan bahwa penurunan opini yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pada pemerintah daerah kabupaten empat lawang salah satunya disebabkan oleh kelemahan/kesalahan material terhadap kesesuaian penyajian laporan keuangan empat lawang dengan standar akuntansi pemerintahan. Hasil yang sama ditunjukkan oleh Atyanta (2011) yang menunjukkan bahwa ditemukan lima kasus yang mengindikasikan ketidaksesuaian LKPD kabupaten X dengan SAP, yaitu ketidaksesuaian dengan PSAP No.01 Penyajian Laporan Keuangan, PSAP No. 02 Laporan Realisasi Anggaran, PSAP No.07 Akuntansi Aset Tetap. Salah satu penyebab kabupaten di Jawa timur belum memperoleh opini WTP adalah tidak tertibnya OPD dalam penatausahaan keuangan daerah mengakibatkan timbulnya permasalahan dalam pengelolaan keuangan daerah. Hipotesis yang diajukan sebagai berikut.

H1: Pelanggaran atas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK.

### **Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan**

Pemberian opini juga berdasarkan atas penilaian kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan. Seperti yang tertuang dalam Pernyataan Standar Pelaporan Tambahan Kedua dalam Standar Pemeriksaan keuangan Negara (SPKN, 2007) yang menyatakan bahwa "Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan telah melakukan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan". Kepatuhan terhadap

peraturan perundang-undangan dapat dilihat dari tindakan *illegal* yang terjadi atau ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang ditemukan. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dapat menyebabkan salah saji material dari informasi dalam laporan keuangan atau data keuangan lain yang secara signifikan terkait dengan tujuan pemeriksaan. Sehingga harus dirancang pemeriksaan untuk mendeteksinya (Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007).

Oleh sebab itu, dalam pemeriksaannya BPK RI melakukan pengujian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan pada entitas pemerintah daerah, kecurangan serta ketidakpatuhan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Apabila dari pengujian tersebut ditemukan adanya ketidakpatuhan, maka pemeriksa akan menerbitkan laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan dengan memuat suatu paragraf yang merujuk kepada laporan atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan (Sadhrina, 2011). Menurut Defera (2013) Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan berupa laporan kepatuhan mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang dapat mengakibatkan hal-hal berikut:

- a. Kerugian Negara/daerah/perusahaan adalah berkurangnya kekayaan Negara/daerah berupa uang, surat-surat berharga, dan barang-barang yang nyata sebagai akibat pembuatan melawan hukum.
- b. Potensi kerugian negara/daerah/perusahaan adalah suatu perbuatan melawan hukum yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa: berkurangnya uang, surat-surat berharga, dan barang-barang yang nyata.
- c. Kekurangan penerimaan adalah adanya penerimaan yang sudah menjadi hak Negara/daerah/perusahaan tetapi tidak atau belum masuk ke kas Negara/daerah/perusahaan, karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.
- d. Temuan administrasi adalah adanya penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian daerah (kekurangan penerimaan), tidak menghambat

program entitas, dan tidak mengandung indikasi tindak pidana.

- e. Ketidakhematan adalah adanya penggunaan input dengan harga atau kuantitas/kualitas yang lebih tinggi dari standar, kuantitas/kualitas melebihi kebutuhan, dan harga yang lebih mahal dibandingkan dengan pengadaan serupa pada waktu yang sama.
- f. Ketidakefisienan adalah permasalahan rasio penggunaan kuantitas/kualitas input untuk satu satuan output yang lebih besar dari seharusnya.
- g. Ketidakefektifan adalah adanya kegiatan yang tidak memberikan manfaat atau hasil sesuai yang direncanakan serta fungsi instansi yang tidak optimal sehingga tujuan organisasi tidak tercapai.

Selain menggunakan SPKN, terdapat beberapa ketentuan peraturan perundang-undangan dan pedoman yang digunakan BPK untuk dijadikan dasar dalam memberikan sebuah opini terhadap pengelolaan keuangan Negara, diantaranya adalah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, berbagai Peraturan Pemerintah, dan Permendagri yang terkait dengan pedoman pengelolaan keuangan daerah pada tahun saat dilakukan pemeriksaan (Safitri 2014). Sedangkan untuk menyajikan laporan keuangan, Standar Akuntansi pemerintahan (SAP) merupakan acuan wajib dalam menyajikan laporan keuangan entitas pemerintah, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SAP yang berlaku di Indonesia ditetapkan dengan PP Nomor 24 Tahun 2005 tanggal 13 Juni 2005 dengan pembaruannya PP Nomor 71 Tahun 2010 (Safitri, 2014).

Salah satu standar pelaksanaan pekerjaan lapangan tambahan dalam pernyataan standar pemeriksaan Nomor 2 dalam SPKN adalah mewajibkan pemeriksa merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Perlu digarisbawahi dalam pengujian kepatuhan ini adalah tujuannya bagi pemeriksa yaitu memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan, dengan demikian jelas bahwa adanya temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam

laporan keuangan pemerintah daerah, akan memberikan *signal* terhadap pemberian opini dalam hal apabila terjadi ketidakpatuhan yang bersifat material dan berpengaruh langsung terhadap kewajaran laporan keuangan karena temuan tersebut dapat mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, kekurangan penerimaan, temuan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan.

Hasil penelitian Sipahuntar dan Khairani (2012), Atyanta (2013), Nalurita (2015), menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini auditor yang berarti semakin banyak temuan terkait kerugian daerah, kekurangan penerimaan, temuan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dalam laporan keuangan akan menyebabkan penurunan opini. Taufikurrahman (2014) juga menemukan bahwa semua unsur dalam ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan seperti kerugian daerah, potensi kerugian daerah, kekurangan penerimaan, penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan secara simultan berpengaruh terhadap pemberian opini audit oleh BPK RI. Hipotesis yang diusulkan sebagai berikut.

H2 : Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK

## 2. METODE PENELITIAN

### Desain dan Sampel Penelitian

Penelitian ini bersifat kausal (sebab-akibat). Desain penelitian kausal digunakan untuk mengetahui hubungan sebab-akibat dari variabel-variabel yang dapat mempengaruhi opini audit BPK. Rancangan penelitian ini digunakan untuk mengetahui pengaruh pelanggaran atas penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, Terhadap Opini Audit BPK.

Penelitian ini dilaksanakan pada BPK Perwakilan Sulawesi Selatan. Populasi dari penelitian ini adalah semua pemerintah daerah di Indonesia yang laporan keuangannya menjadi objek pemeriksaan BPK RI pada Tahun 2013 sampai dengan 2015. Ketiga tahun pemeriksaan ini dipilih karena merupakan tahun pemeriksaan terbaru yang datanya telah tersedia sehingga dapat diperoleh oleh peneliti.

Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi. Sampel yang dikumpulkan sebanyak 25 sampel pemeriksaan yaitu pemerintah daerah Sulawesi Selatan pada Tahun 2013 sampai dengan tahun 2015. Berdasarkan data kabupaten di Indonesia yang berjumlah 25 kabupaten/kota, terdapat 75 objek pengamatan BPK RI atas laporan keuangan pemerintah daerah pada tahun 2013 sampai dengan 2015 yang terdiri dari 25 laporan keuangan tahun 2013, 25 laporan tahun 2014, dan 25 laporan tahun 2015. Laporan keuangan yang bisa diambil dalam penelitian ini adalah laporan keuangan yang telah diaudit oleh BPK RI Tahun anggaran 2013 sampai dengan 2015 yang memiliki data lengkap terkait dengan variabel-variabel yang dipilih dalam penelitian. Metode sampel yang digunakan adalah metode *area sampling design / cluster sampling* yang merupakan klaster geografis dalam area Sulawesi Selatan. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas pemerintah daerah Sulawesi Selatan atas pemeriksaan terhadap 25 pemerintah daerah yang dijadikan sampel pada tahun 2015. Sumber data selanjutnya adalah Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015 yang diperoleh melalui situs [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id).

### Metode Pengumpulan Data dan Variabel Penelitian

Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh melalui teknik pengumpulan data riset dan dokumen. Analisis dokumen atau analisis ini ditujukan untuk memperoleh data langsung seperti buku, dokumen, artikel, laporan, jurnal, dan lain-lain. Data sekunder diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas pemerintah daerah Sulawesi Selatan atas pemeriksaan terhadap 25 pemerintah daerah yang dijadikan sampel pada tahun 2015. Sumber data selanjutnya adalah Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I dan II Tahun 2015 BPK RI.

Dalam penelitian ini digunakan dua jenis variabel yaitu variabel bebas (dependen) dan variabel terikat (independen). Variabel terikat merupakan variabel yang menjadi perhatian utama peneliti. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah opini yang dikeluarkan oleh BPK atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah. Opini audit adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan (Pasal 1 Undang-

Undang Nomor 15 Tahun 2004). Seluruh data mengenai opini diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI tahun 2015 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2013 sampai dengan 2015. Penelitian ini, mengkategorikan masing-masing opini ke dalam bentuk skala ordinal. Dengan skala ordinal tidak hanya mengkategorikan data ke dalam kelompok, tetapi juga melakukan rangking terhadap kategori (Ghozali 2011:4). Berikut hasil skala ordinal untuk tiap kategori opini:

- 0 = Tidak Memberikan Pendapat
- 1 = Tidak Wajar
- 2 = Wajar Dengan Pengecualian
- 3 = Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan
- 4 = Wajar Tanpa Pengecualian

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah Pelanggaran Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai salah satu variabel bebas dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan jumlah temuan (skala rasio) terkait pelanggaran standar akuntansi pemerintahan pada masing-masing tahun pemeriksaan yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan tahun 2013 sampai dengan 2015. Variabel bebas berikutnya dalam penelitian ini adalah ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Variabel ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam penelitian ini diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan tahun 2013 sampai dengan 2015. Variabel ini diukur dengan menggunakan jumlah temuan (skala rasio) terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan pada masing-masing tahun pemeriksaan.

**Teknik Analisis Data**

Skala pengukuran yang digunakan pada variabel independen adalah skala rasio sedangkan variabel dependen menggunakan skala ordinal dengan cara memberi rangking pada tiap-tiap opini. Rangking terendah yaitu satu diberikan pada opini *disclaimer* dan rangking tertinggi yaitu lima diberikan pada opini WTP. Selanjutnya penulis menggunakan metode *ordinal logistic regression* untuk melakukan uji statistik terhadap model penelitian. Regresi logistik

merupakan metode regresi yang digunakan untuk mencari hubungan antar variabel dependen yang memiliki skala nominal dengan variabel independen yang memiliki campuran skala rasio dengan skala ordinal. Dalam regresi ini tidak memerlukan asumsi *multivariate normal distribution* karena variabel bebas merupakan campuran antara variabel kontinyu (metrik) dan kategorial (non metrik) (Ghozali 2011). *Ordinal logistic regression* digunakan jika variabel dependen menggunakan skala ordinal (Ghozali 2011).

Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Untuk dapat menguji koefisien regresi maka perlu memperhatikan Tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) yang digunakan sebesar 5%.

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + e$$

Keterangan:

- Y = Opini BPK
- X1 = Pelanggaran atas Standar Akuntansi Pemerintahan
- X2 = Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan
- $\alpha$  = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2$  = Koefisien Variabel Independen

**3. HASIL DAN PEMBAHASAN**

**3.1. Hasil Analisis Data**

Deskripsi variabel menjelaskan gambaran umum mengenai setiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini di antaranya opini audit, pelanggaran atas penerapan standar akuntansi pemerintahan dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Opini audit adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan (Pasal 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004). Seluruh data mengenai opini diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI tahun 2015 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2013 sampai dengan 2015. Opini ini dikeluarkan oleh BPK atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah di Sulawesi Selatan. Berikut statistik deskriptif variabel opini audit.

**Tabel 1.**Statistik Deskriptif Opini Audit

Jenis Opini	Jumlah (N)	Persentase Marginal
<i>Disclaimer</i>	7	9.3%
TW	2	2.7%
WDP	31	41.3%

Jenis Opini	Jumlah (N)	Persentase Marginal
WTP DPP	9	12.0%
WTP	26	34.7%
<b>Total</b>	<b>75</b>	<b>100.0%</b>

Sumber: Data Sekunder (diolah)

Pada Tabel 1, jenis opini audit berupa *disclaimer* yang berarti bahwa BPK RI tidak memberikan pendapat kepada 7 pemerintah daerah dengan persentase marginal 9.3%. Opini audit berupa tidak wajar (TW) sebanyak 2 atau 2.7% dari total keseluruhan sampel. Jenis opini berupa wajar dengan pengecualian (WDP) banyak diperoleh pemerintah daerah dengan jumlah 31 atau 41.3% dari total keseluruhan sampel. Wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (WTP DPP) sebanyak 9 atau 12% dan wajar tanpa pengecualian (WTP) sebanyak 26 atau 34.7% dari total keseluruhan sampel.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dilihat dari jumlah temuan pada masing-masing tahun pemeriksaan terkait pelanggaran dalam penerapan SAP yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan tahun 2013 sampai dengan 2015.

**Tabel 2.**Statistik Deskriptif Pelanggaran SAP

Jumlah (N)	Minimal	Maksimal	Rata-rata
75	0	15.0	3.76

Sumber: Data Sekunder (diolah)

Pada Tabel 2, rata-rata pelanggaran penerapan SAP yang diperoleh dari laporan hasil pemeriksaan sebesar 3.76 yang mengindikasikan bahwa rata-rata terdapat 3 - 4 temuan kelemahan pelaporan keuangan selama tiga periode pengamatan. Dari 75 sampel penelitian, nilai minimal sebanyak 0 yang mengindikasikan tidak ada temuan sedangkan nilai maksimal sebanyak 15.0 yang mengindikasikan bahwa jumlah temuan yang paling tinggi dalam pelaporan keuangan sebanyak 15 temuan. Semakin sedikit jumlah temuan terkait pelanggaran SAP menandakan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah diterapkan dengan baik.

Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tercermin dari tindakan *illegal* yang terjadi atau ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang ditemukan. Variabel ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan jumlah temuan pada masing-masing tahun pemeriksaan

terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

**Tabel 3.**Statistik Deskriptif Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan

Jumlah (N)	Minimal	Maksimal	Rata-rata
75	0	5	0.95

Sumber: Data Sekunder (diolah)

Pada Tabel 3, rata-rata jumlah temuan terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sebesar 0.95 yang mengindikasikan bahwa rata-rata terdapat satu temuan selama tiga periode pengamatan. Dari 75 sampel penelitian, nilai minimal sebanyak 0 yang mengindikasikan tidak ada temuan sedangkan nilai maksimal sebanyak 5.0 yang mengindikasikan bahwa jumlah temuan yang paling tinggi dalam ketidakpatuhan peraturan sebanyak 5 temuan.

### Hasil Uji Hipotesis

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan regresi logistik ordinal. Adapun ringkasan hasil regresi tersebut adalah sebagai berikut.

**Tabel 4.** Hasil Uji Signifikansi Parsial

Variabel	Koefisien	Signifikansi
X1	-0.508	0.005
X2	-3.142	0.002
<i>Pseudo R-Square</i>		71.4%
<i>Fungsi Likelihood</i>		0.000
<i>Parallel lines Test</i>		0.580

Sumber: Data Sekunder (diolah)

Berdasarkan hasil uji signifikansi, hasil uji hipotesis dapat dirangkum sebagai berikut.

**Tabel 5.**Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Koef	Prediksi Arah	Hasil
X1	-0.508	Negatif	Diterima
X2	-3.142	Negatif	Diterima

Variabel SAP yang menunjukkan penerapan standar akuntansi pemerintahan menghasilkan koefisien -0.508 dengan signifikansi berada di bawah  $\alpha=0.05$ . Hal ini mengindikasikan bahwa standar akuntansi pemerintahan memberikan arah negatif yang signifikan sehingga **H1 diterima** yang menyatakan bahwa Pelanggaran atas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK. Variabel kedua dalam penelitian ini adalah ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang - undangan. Variabel tersebut menunjukkan koefisien -3.142 yang dengan

signifikansi berada di bawah  $\alpha=0.05$ . Hal ini mengindikasikan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan memberikan arah negatif yang signifikan sehingga **H2 diterima** yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK.

### 3.2. Pembahasan

#### a. Pengaruh Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Opini Audit BPK

Hasil hipotesis pertama (H1) memiliki nilai koefisien -0,508 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,005 (sig < 0.05). Hasil penelitian ini mendukung rumusan H1 yang menyatakan bahwa pelanggaran atas penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sipahuntar dan Kairani (2012), yang menunjukkan bahwa penurunan opini yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pada pemerintah daerah kabupaten empat lawang salah satunya disebabkan karena kelemahan/kesalahan material terhadap kesesuaian penyajian laporan keuangan kabupaten empat lawang dengan standar akuntansi pemerintahan. Atyanta (2011) juga menemukan bahwa pelanggaran standar akuntansi pemerintahan berpengaruh negatif terhadap opini BPK. Atyanta menunjukkan bahwa ditemukan lima kasus yang mengindikasikan ketidaksesuaian LKPD kabupaten X dengan SAP, yaitu ketidaksesuaian dengan PSAP No.01 penyajian laporan keuangan, PSAP No.02 Laporan realisasi anggaran, PSAP No.07 akuntansi aset tetap.

Dalam konteks teori sinyal dalam pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan. Pemerintah daerah menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan yang memadai mendorong reabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, konsistensi dalam pelaporan keuangan. Sari (2013) mengatakan apabila pemerintah daerah tidak menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan keuangan, maka akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya transparansi, reabilitas

dan objektivitas informasi yang disajikan, inkonsistensi dalam pelaporan keuangan serta menyulitkan pengauditan. Dengan demikian, pelanggaran atas penerapan standar akuntansi pemerintahan mampu mempengaruhi opini audit BPK. Semakin banyak jumlah pelanggaran terkait dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan, semakin menurunkan opini audit di mana dalam hal ini semakin kecil kemungkinan laporan keuangan pemerintah daerah untuk menerima opini WTP. Standar Akuntansi Pemerintah yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Kesesuaian standar tersebut mendorong pengaruh dalam memberikan opini.

#### b. Pengaruh Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini Audit BPK

Hasil uji hipotesis 2 (H2) memiliki nilai koefisien -3.142 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,002 (sig < 0,05). Hasil tersebut menunjukkan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan memberikan hasil negatif yang signifikan pada opini audit. Hasil penelitian ini mendukung rumusan H2 yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini audit BPK.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Atyanta (2011), Taufikurrahman (2014), dan Nalurita (2015) bahwa temuan kepatuhan berpengaruh negatif terhadap pemberian opini BPK. Namun hasil penelitian ini tidak sepenuhnya sejalan dengan hasil penelitian Sunarsih (2013) yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh terhadap opini *disclaimer*. Defera juga menemukan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh negatif terhadap opini LKPD di Indonesia. Akan tetapi tidak diterima secara merata pada seluruh regional di Indonesia. Terdapat beberapa regional yang menolak hipotesis tersebut. Semua tergantung pada karakteristik masing-masing regional di Indonesia. Fatimah (2014) juga menemukan bahwa hanya pada kasus kerugian daerah dan

penyimpangan administrasi yang mempengaruhi penerimaan opini WTP. Sedangkan kasus akibat ketidakpatuhan lainnya tidak mempengaruhi penerimaan opini WTP.

Penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan disebut ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan kriteria selain SPI yang menjadi pertimbangan BPK dalam memberikan opini. Ketidakpatuhan terhadap regulasi merupakan salah satu bentuk pelanggaran yang dapat mempengaruhi opini BPK (Adzani dan Martani 2014). Sesuai dengan teori *signal*, apabila BPK menemukan adanya temuan terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material dalam laporan keuangan pemda, maka akan mengakibatkan kerugian negara, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dalam pengelolaan keuangan daerah. Dengan demikian pemerintah daerah tersebut belum bisa memperoleh opini WTP dari BPK. Opini yang dikeluarkan oleh BPK merupakan *signal* yang menggambarkan bagaimana kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah tersebut.

#### 4. KESIMPULAN

Pelanggaran atas penerapan standar akuntansi pemerintahan mampu berpengaruh terhadap opini audit BPK. Semakin banyak jumlah pelanggaran terkait dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan, maka semakin kecil kemungkinan laporan keuangan pemerintah daerah untuk menerima opini audit WTP. Sesuai dengan teori *signal*, dengan diterapkannya SAP diharapkan dapat terciptanya transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap pemberian opini audit. Hal ini dapat dijelaskan bahwa semakin banyak jumlah temuan terkait ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, semakin menimbulkan kerugian daerah, ketidak efisienan, ketidakhematan, dan ketidakefektifan dalam mengelolah keuangannya. Akibatnya opini yang dihasilkan terhadap laporan keuangannya tidak baik dan juga menimbulkan *signal*

yang kurang baik bagi publik karena banyaknya temuan yang menimbulkan kerugian negara.

Penelitian memberikan implikasi praktis kepada Badan Pemeriksa Keuangan yang akan memberikan rekomendasi perbaikan kepada pemerintah daerah yang memperoleh opini selain WTP, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan yang diharapkan lebih meningkatkan pembinaannya kepada pemerintah daerah dalam penerapan SAP dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Penelitian selanjutnya disarankan untuk meneliti pengaruh variabel-variabel lain yang belum termasuk dalam model penelitian ini, misalnya materialitas atau opini tahun sebelumnya, dan kecukupan pengungkapan terhadap laporan keuangan. Pada penelitian berikutnya dapat menggunakan periode tahun pengamatan yang lebih panjang dan sampel penelitian diperluas sehingga tidak terbatas hanya pada satu provinsi saja sehingga hasil pengamatan lebih dapat digeneralisir.

#### 5. REFERENSI

- Abbas, A., Habbe, A.H, & Pontoh, G.T. 2015. Kualitas Pengungkapan Segmen dan Hubungannya dengan Biaya Modal Ekuitas. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*, 1-27.
- Adzani, A. H. & Martani, D. 2014. *Pengaruh Kesejahteraan Masyarakat, Faktor Politik dan ketidakpatuhan regulasi Terhadap Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. SNA 17 Mataram. Lombok. Universitas Mataram 24-27 Sept 2014.
- Akerlof, G.A. 1970. The Market for Lemons: Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, 84(3), 488-500.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2013*. Jakarta. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*. Jakarta. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*. Jakarta. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Pengembangan Pemeriksaan Keuangan Negara. Tujuh Tahun Kerjasama BPK RI dan ANAO*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.

- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2012. *Akuntabilitas Pelaporan Keuangan*. [www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id). Diakses 4 Juli 2015.
- Fatimah, D., Nelly,R., dan Rasuli,M. 2014. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Kepatuhan erhadap Peraturan Perundang- Undangan, Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Umur Pemerintah Daerah Terhadap Penerimaan Opini Wajar Tanpa Pengacualian pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Seluruh Indonesia*. Jurnal Akuntansi. Vol. 3, No.1.
- Putri, F. N. 2015. *Analisis Kesiapan Dinas Pendapatan Provinsi Jawa Timur dalam Menerapkan Standar Akuntansi Berbasis Akrual*. Skripsi. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Sadhriana. 2011. *Pemeriksaan Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan dalam Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah dan Pengaruhnya terhadap Opini BPK* (Online), (<http://sadhriana.wordpress.com/2011/07/19pemeriksaan-sistem-pengendalian-intern-dan-kepatuhan-dalam-pemeriksaan-dan-pengaruhnya-terhadap-opini-bpk/>, diakses 16/07/2016).
- Safitri, N. L. K. S. A. 2014. *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Temuan Kepatuhan Terhadap Opini Audit pada Pemerintah Daerah*. Skripsi. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Sari, Diana. 2013. *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Penelitian pada Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Barat dan Banten)*. Simposium Nasional Akuntansi XVI. Bandung: Universitas Widyatama Bandung.
- Scott, Besley & Eugene, F, Bringham. 2008. *Essential Of Managerial Finance*. Fourteen Edition. New Jersey: Prentice Hall
- Sipahuntar, H. & S. Khairani. 2012. *Analisis Perubahan Opini LHP BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Empat Lawang*. Jurnal Akuntansi.1-8.
- Sunarsih. 2013. *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Opini Disclaimer BPK Atas Laporan Keuangan di Lingkungan Departemen di Jakarta*. Tesis. Jakarta: Program Pascasarjana, Universitas Gunadarma.
- Taufikurrahman. 2014. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemberian Opini Audit Oleh BPK RI atas LKPD Provinsi, Kabupaten dan Kota di Sumatera Utara*. Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- The Committee of Sponsoring Organization of The Tradeway Commision. 1992. *COSO – Internal Control Intergrated Framework*. The Committee of Sponsoring Organization of The Tradeway Commisionng.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. 2007. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 2006. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. 2005.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. 2010.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. 2008. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. 2003. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.2004. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. 2004. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan*. 2006. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah*. 2014. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*. 2004. Jakarta: Lembaga Negara Republik Indonesia.