

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang Masalah**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006, laporan keuangan didefinisikan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah selama satu periode. Laporan keuangan merupakan media bagi sebuah entitas pemerintah untuk mempertanggungjawaban kinerja keuangannya kepada publik. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan laporan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah yang menunjukkan tentang kegiatan selama satu periode dan dinyatakan dalam bentuk angka.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang berkualitas menurut Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yakni jika laporan keuangan memenuhi unsur karakteristik kualitatif: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan yang berkualitas juga tercermin dari hasil audit/pendapat yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) berdasarkan tingkat kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Laporan keuangan pada organisasi sektor

publik perlu di audit untuk menjamin telah dilakukannya *true and fair representation* (Mardiasmo, 2009).

Menurut Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK RI Tahun 2017 Semester I memuat hasil pemeriksaan atas 537 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dari 542 LKPD Tahun 2016 yang wajib diserahkan. BPK memberikan 375 opini WTP (70%), 139 opini WDP (26%), dan 23 opini TMP (4%). Berdasarkan tingkat pemerintahan, opini WTP dicapai oleh 31 dari 34 pemerintah provinsi (91%), 272 dari 415 pemerintah kabupaten (66%), dan 72 dari 93 pemerintah kota (77%). Apabila dibandingkan dengan capaian tahun 2015, LKPD yang mendapatkan opini WTP meningkat sebesar 12 persen (dari 58% pada tahun 2015 menjadi 70% pada tahun 2016). Kenaikan opini WTP tersebut menunjukkan kenaikan kualitas LKPD (IHPS) I (BPK, 2017). Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) secara rinci mengungkapkan 9.279 temuan yang memuat 14.997 permasalahan, meliputi 7.284 (49%) permasalahan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 7.549 (50%) permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp. 25.14 Triliun, serta 164 (1%) permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektivan senilai Rp. 2.25 Triliun (IHPS) I 2017 (BPK, 2017).

Kenaikan peringkat kualitas LKPD tersebut didukung oleh upaya-upaya Pemerintah Daerah dalam melakukan perbaikan terhadap kelemahan yang terjadi pada tahun 2015 antara lain: 1) kas – menelusuri

dokumen pendukung dan menyajikan saldo kas dana bantuan operasional sekolah (BOS) pada akun kas lainnya di neraca dan melakukan koreksi-koreksi yang diperlukan terkait dengan penyajian kas pada laporan keuangan; 2) piutang – memvalidasi seluruh piutang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2); 3) persediaan – mencatat mutasi persediaan dan melaporkan barang habis pakai dan melakukan *stock opname* persediaan yang dilengkapi dengan kertas kerja dan laporan mutasi persediaan yang memadai; 4) aset tetap – melengkapi informasi perincian aset tetap dan menghitung penyusutan aset tetap sesuai dengan kebijakan akuntansi; dan 5) investasi permanen – menyajikan nilai investasi permanen pada BUMD berdasarkan nilai ekuitas bersih dalam laporan keuangan tahun 2016 dan mengupayakan penilaian kembali aset-aset BUMD.

Hasil audit terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2016 di Provinsi Jawa Tengah menunjukkan adanya perubahan opini LKPD dari opini WDP menjadi WTP di Tahun Anggaran 2015 ke Tahun Anggaran 2016. Terdapat 9 Kabupaten dan 3 Kota di Jawa Tengah yang memperoleh opini WTP yaitu Kabupaten Batang, Kabupaten Cilacap, Kabupaten Demak, Kabupaten Kendal, Kabupaten Magelang, Kabupaten Pemasang, Kabupaten Purbalingga, Kabupaten Tegal, Kabupaten Wonosobo, Kota Magelang, Kota Salatiga, dan Kota Semarang.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melaporkan bahwa Purbalingga termasuk Kabupaten yang memiliki rapor laporan keuangan pemerintah daerah yang kurang baik. Sejak tahun 2010 hingga tahun 2015, opini LHP terhadap LKPD Kabupaten Purbalingga hanya memperoleh predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Faktor penyebabnya adalah lemahnya sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pada Tahun Anggaran 2016 Kabupaten Purbalingga baru berhasil memperoleh predikat opini WTP. Predikat tersebut diperoleh setelah Kabupaten Purbalingga memperbaiki dan meningkatkan kualitas laporan keuangan dengan membenahi data aset senilai Rp. 743 Miliar yang sebelumnya tidak diketahui kewajarannya (<http://www.nasional.republika.co.id>, diakses 15 Februari 2018). Kabupaten Purbalingga juga melakukan inventarisasi/sensus dan revaluasi aset tetap, menetapkan tuntutan sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran yang belum disetorkan ke kas daerah, dan aset lainnya yang tidak diketahui keberadaannya sesuai dengan ketentuan mengenai ganti kerugian daerah (IHPS) I 2016 (BPK, 2016). Perubahan opini dan alasannya disajikan dalam tabel 1.

Tabel 1. Perubahan Opini LKPD Kabupaten/Kota di Jawa Tengah Tahun Anggaran 2015-2016

Kabupaten/Kota	Opini Tahun Anggaran		Alasan
	2015	2016	
Kab. Batang	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Cilacap	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Demak	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Kendal	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Magelang	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Pemasang	WDP	WTP	Kelemahan SPI
Kab. Purbalingga	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kab. Tegal	WDP	WTP	Kelemahan SPI
Kab. Wonosobo	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kota Magelang	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan
Kota Salatiga	WDP	WTP	Kelemahan SPI
Kota Semarang	WDP	WTP	Kelemahan SPI dan Ketidapatuhan terhadap Perundang-undangan

Sumber: Website BPK RI (2017)

Laporan keuangan yang berkualitas dapat tercapai apabila Pemerintah Daerah (Pemda) mematuhi kriteria syarat kualitas LKPD. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara Pasal 16 Ayat (1) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan didasarkan pada kriteria/indikator: (a) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP); (b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*); (c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan (d) efektivitas sistem pengendalian internal. Laporan keuangan yang berkualitas juga ditentukan oleh kompetensi sumber daya manusianya. Perubahan akuntansi berbasis kas menjadi akrual membutuhkan kompetensi SDM yang memahami kebijakan akuntansi (*accounting policy*), perlakuan akuntansi untuk suatu transaksi (*accounting treatment*), pilihan akuntansi (*accounting choice*), serta mendesain atau menganalisis sistem akuntansi yang ada (Syarifudin, 2014). Oleh sebab itu, proses penyajian dan pelaporan keuangan pemerintah harus dilakukan oleh SDM yang memiliki kompetensi agar mampu menghasilkan LKPD yang berkualitas. Aspek-aspek dalam kriteria tersebut merupakan aspek *mandatory*/aspek wajib yang harus dipenuhi.

Faktor lain yang tidak kalah penting yang diduga berpengaruh terhadap terpenuhinya LKPD yang berkualitas adalah aspek *non-mandatory* yang meliputi komitmen organisasi dan budaya organisasi (Widari dan Sutrisno, 2017; Panjaitan, 2015; serta Bella, 2015). Zeyn (2011) menyatakan bahwa dengan terciptanya pemerintahan yang bersih

(*good governance*) akan meningkatkan kesadaran pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah dengan didukung oleh kompetensi pegawai serta komitmen organisasi yang tinggi dalam penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan SAP maka, akan menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Secara umum, kualitas LKPD tahun 2016 mengalami peningkatan dibanding LKPD tahun 2015. Terdapat 23 dari 537 (4%) LKPD yang mengalami penurunan opini. Penurunan opini tersebut lebih rendah 2 persen dari penurunan opini pada tahun 2015 sebesar 6 persen (IHPS) I 2017 (BPK, 2017). Penurunan opini disajikan dalam tabel 2.

Tabel 2. Daftar LKPD yang Mengalami Penurunan Opini

Opini WTP menjadi WDP	
1. Pemkab Bengkulu Tengah	10. Pemkot Madiun
2. Pemkab Kepahiang	11. Pemkab Berau
3. Pemkab Tanggamus	12. Pemkot Manado
4. Pemkab Kep. Anambas	13. Pemkab Banggai Kepulauan
5. Pemkab Kebumen	14. Pemkab Donggala
6. Pemkab Klaten	15. Pemkab Boalemo
7. Pemkab Jember	16. Pemkab Gorontalo Utara
8. Pemkab Nganjuk	17. Pemkab Mamuju
9. Pemkab Tulungagung	18. Pemkot Sorong
Opini WDP menjadi TMP	
A. Pemkab Karo	4. Pemkab Jeneponto
B. Pemkab Nias Barat	5. Pemkab Nduga
C. Pemkab Bolaang Mongondow	

Sumber: IHPS I BPK RI (2017)

Aspek *non-mandatory* secara tidak langsung memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Salah satu aspek *non-mandatory* yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah komitmen organisasi staf, terutama komitmen untuk menyajikan informasi yang andal dalam laporan keuangan pemerintah daerah yang diwujudkan dengan komitmen untuk segera menindaklanjuti rekomendasi dan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK (Silviana, 2012). Komitmen organisasi staf melalui kewenangan Kepala Daerah untuk menindaklanjuti rekomendasi dan temuan dalam LHP BPK secara lebih lanjut diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara Pasal 20 ayat (1-3) yakni: (1) pejabat wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan; (2) pejabat wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan; dan (3) pejabat wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dapat ditentukan dari pemenuhan aspek *mandatory* dan *non-mandatory*.



## **B. Rumusan Masalah**

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan dasar dalam penerapan SAP berbasis akrual bagi seluruh Organisasi pemerintahan yang sejak tahun 2015 diwajibkan sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas (PP No. 71 Tahun 2010) harus memenuhi karakteristik kualitatif informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas disusun sesuai dengan SAP dan dengan muatan informasi sesuai karakteristik kualitatif yang diharapkan, yang dapat diindikasikan dari opini hasil audit. Opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Macam-macam opini berdasar hasil audit oleh BPK terdiri dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dianggap berkualitas jika mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian dari hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI).

Aspek yang harus dipenuhi dalam rangka menghasilkan LKPD yang berkualitas dapat dibagi menjadi dua, yaitu aspek *mandatory* dan *non-mandatory*. Aspek *mandatory* adalah aspek yang harus dipenuhi dalam menyusun LKPD menurut Undang-Undang (UU). Aspek *non-*

*mandatory* adalah aspek yang tidak diwajibkan oleh Undang-Undang (UU), dengan kata lain aspek yang melebihi dari yang diwajibkan.

Aspek *mandatory* yang harus dipenuhi menurut Undang-Undang No 15 Tahun 2004, yaitu: (a) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah; (b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*); (c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan (d) efektivitas sistem pengendalian internal. Hasil penelitian Azhar (2007), menyatakan bahwa sumber daya manusia mempunyai pengaruh terhadap keberhasilan penerapan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006. Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akruwal, selain kebijakan akuntansi yang harus dimiliki sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan, pemerintah daerah juga diharuskan memiliki sumber daya manusia yang berkompeten dalam rangka menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hal ini sesuai dengan tuntutan dari Permendagri No. 13 Tahun 2006 dimana setiap SKPD harus menyusun laporan keuangannya masing-masing (Azhar, 2007). Berdasarkan uraian di atas, maka kompetensi sumber daya manusia merupakan aspek *mandatory* yang harus dipenuhi dalam rangka menghasilkan LKPD yang berkualitas.

Hasil penelitian yang menyatakan bahwa aspek *mandatory* berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas diantaranya: pemahaman terhadap SAP (Yuliani, 2010; dan

Ferdian, 2013); kecukupan pengungkapan (Suparwan *et al.* 2018; dan Dharmaningtyas, 2017); kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (Nalurita, 2015; serta Adzani dan Martani, 2014); sistem pengendalian internal pemerintah (Faishol, 2016; dan Panjaitan, 2015); serta kompetensi SDM (Pujanira dan Taman, 2017; dan Ihsanti, 2014). Hasil penelitian yang menyatakan aspek *mandatory* tidak berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas diantaranya: sistem pengendalian intern (Yensi *et al.*, 2014); dan kompetensi SDM (Siwambudi *et al.* 2017; Syarifudin, 2014; dan Indriasari, 2008).

Aspek *non-mandatory* yang diduga berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas adalah komitmen organisasi dan budaya organisasi. Hasil penelitian Arif (2017) serta Widari dan Sutrisno (2017) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan hasil penelitian Bella (2015) dan Rahayuni (2013) menyatakan budaya organisasi juga berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Hasil penelitian yang menyatakan bahwa aspek *non-mandatory* tidak berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas diantaranya: komitmen organisasi (Rachmawati, 2014); dan budaya organisasi (Panjaitan, 2015).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan konsolidasi dari seluruh laporan keuangan PPKD dan laporan keuangan

SKPD menjadi satu laporan keuangan entitas tunggal, yakni laporan keuangan pemda sebagai entitas pelaporan. Kepala SKPD selaku pengguna anggaran menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD di lingkungan organisasinya dan menyampaikannya kepada gubernur/bupati/walikota melalui Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD)/Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (Kepala SKPKD). Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 Pasal 14 Ayat (2) tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Pejabat Penatausahaan Keuangan-SKPD memiliki tugas salah satunya yaitu menyiapkan laporan keuangan SKPD. Laporan keuangan SKPD disampaikan oleh Kepala SKPD kepada PPKD sebagai dasar dalam penyusunan LKPD. PPKD selaku Bendahara Umum Daerah menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah dan menyampaikannya kepada gubernur/bupati/walikota.

Kepala SKPD selaku periviu terhadap laporan keuangan yang disusun oleh staf/unit akuntansi, dalam hal ini subbagian keuangan di lingkungan organisasinya, bertanggungjawab agar laporan keuangan yang dihasilkan sesuai dengan SAP (PP No 58 Tahun 2005 Pasal 10). Inspektorat Daerah selaku periviu atau Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berperan sebagai *quality assurance* yang bertanggungjawab terhadap pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah, pengelolaan keuangan, dan kekayaan daerah dalam hal ini kualitas laporan keuangan

yang disusun oleh SKPD serta mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan program serta kegiatan yang dilakukan oleh SKPD agar kesalahan-kesalahan tersebut tidak terulang.

Kompetensi umum yang harus dimiliki oleh penyusun dan pelaksana rivi laporan keuangan pemerintah adalah: (a) pemahaman mengenai akuntansi, khususnya akuntansi sektor publik/pemerintahan, termasuk pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP); dan (b) pemahaman terhadap sistem pengendalian intern. Hasil rivi ini kemudian disampaikan kepada menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah untuk dijadikan dasar dalam menerbitkan pernyataan tanggung jawab menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah (*statement of responsibility*). Pernyataan tersebut antara lain menyatakan bahwa “Laporan keuangan telah disusun dengan SPI yang memadai dan sesuai dengan SAP” (Siwy *et al.*, 2016).

Laporan Keuangan SKPD pada praktiknya disusun oleh staf/pegawai di subbagian keuangan sehingga persepsi perivi, Kepala OPD dan Auditor Inspektorat Daerah digunakan sebagai subjek dalam penelitian supaya respon jawaban yang diberikan tidak subjektif. Selain itu, perivi merupakan pihak yang bertanggungjawab atas terciptanya laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Oleh karena itu, dengan asumsi bahwa Kepala OPD dan Auditor Inspektorat Daerah memiliki pemahaman yang lebih baik atas kinerja staf bagian keuangan dalam pelaksanaan penyusunan laporan keuangan pemda yang berkualitas,

maka persepsi periviu digunakan sebagai subjek penelitian. Dengan demikian, masalah penelitian ini adalah “Apakah persepsi periviu tentang aspek *mandatory* dan *non-mandatory* berpengaruh terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas?”

### **C. Tujuan Penelitian**

Untuk menganalisis persepsi periviu tentang aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang berpengaruh terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang Berkualitas.

### **D. Ruang Lingkup Penelitian**

Aspek *mandatory* (kompetensi SDM, pemahaman terhadap SAP, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan SPIP) serta aspek *non-mandatory* (komitmen organisasi dan budaya organisasi) dipilih dan digabungkan, sehingga menjadi variabel aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. Persepsi periviu laporan keuangan pemerintah daerah (Kepala OPD dan Auditor Inspektorat) terhadap kinerja staff dalam menyusun laporan keuangan diasumsikan berpengaruh terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan digunakan sebagai sumber data dalam penelitian.

## **E. Manfaat Penelitian**

### 1. Manfaat Praktis

- a. Bagi penyusun LKPD, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dalam pengelolaan keuangan, penatausahaan keuangan, akuntansi dan pelaksanaan pelaporan keuangan serta hasil evaluasi dan monitoring di lingkungan pemerintah Kabupaten Purbalingga.
- b. Bagi Inspektorat Kabupaten, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dalam melakukan pengawasan dan riviui terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.

### 2. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan tambahan informasi untuk memperoleh pemahaman pengetahuan yang lebih lengkap mengenai persepsi periviu terhadap aspek *mandatory* dan *non-mandatory* yang mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan menjadi bahan referensi penelitian bagi peneliti selanjutnya.