

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

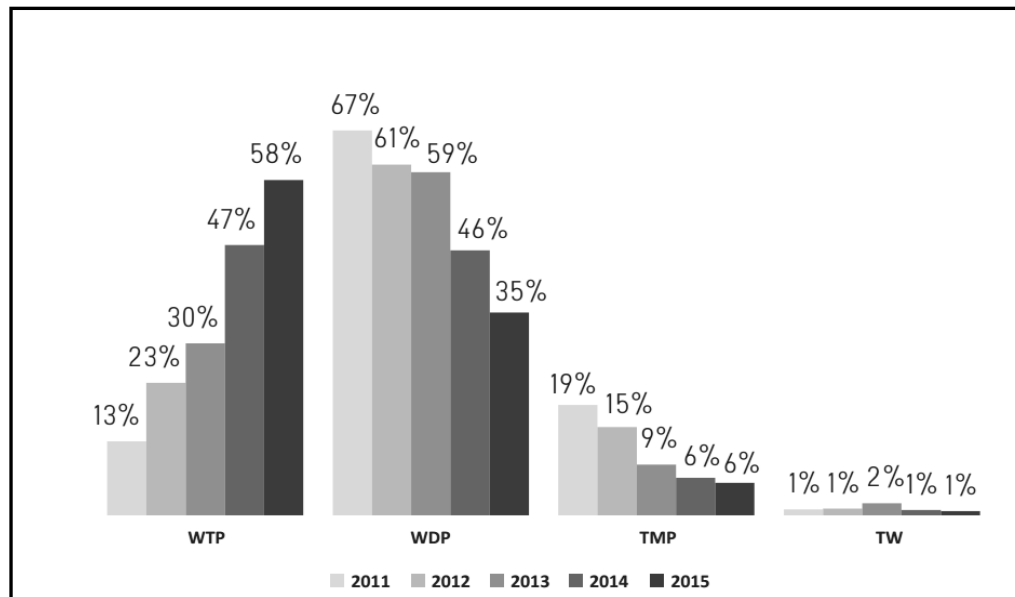
Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab pengelolaan negara menyebutkan bahwa hasil pemeriksaan BPK-RI atas temuan pemeriksaan dibagi menjadi dua, yaitu temuan atas kelemahan SPI dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam melakukan audit pemerintah daerah, BPK seringkali mengidentifikasi adanya temuan terkait dengan kelemahan pengendalian internal maupun ketidakpatuhan terhadap peraturan yang dilakukan oleh *auditee* (Purusotomo dan Sutaryo, 2015). Setyaningrum (2012) menjelaskan bahwa temuan audit merupakan total jumlah kasus temuan oleh BPK-RI yang terdiri dari: (1) kerugian daerah; (2) potensi kerugian daerah; (3) kekurangan penerimaan; (4) administrasi; (5) ketidakhematan; (6) ketidakefisienan; dan (7) ketidakefektifan. Temuan tersebut yang nantinya akan dikomunikasikan kepada pemerintah daerah.

Perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah dinyatakan dalam Ketentuan Umum UU No. 33 tahun 2004 yang menyebutkan bahwa perimbangan keuangan antara pusat dan pemerintah daerah adalah suatu sistem pembagian keuangan yang adil, proporsional, demokratis, transparan, dan bertanggung jawab dalam rangka pendanaan penyelenggaraan desentralisasi, dengan mempertimbangkan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah. Pemda

mewujudkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengelolaan keuangan dan kewajiban dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan tersebut. Pemda wajib menerbitkan laporan keuangan, hal ini sesuai peraturan perundang-undangan yang ditegaskan dalam UU/58/2005 Pasal 102 ayat (1). Penyajian Laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) merupakan tanggung jawab Kepala Daerah (Pasal 31 UU No.17 Tahun 2003).

LKPD wajib diserahkan kepada auditor pemerintah untuk dilakukannya pemeriksaan independen. Pemeriksaan LKPD dimulai setelah Pemerintah Daerah menyerahkan LKPD kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang selanjutnya dilakukan proses analisis, pengujian, dan pengajuan koreksi. Berdasarkan hasil pengujian, pemeriksa BPK akan memberikan opini pemeriksaan yang dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD yang mana mencakup tiga buku, yaitu LHP atas Laporan Keuangan; LHP atas Sistem Pengendalian Internal; dan LHP atas Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-Undangan. Dalam LHP keuangan tersebut auditor akan memberikan opini, catatan hasil temuan audit, dan rekomendasi tindak lanjut yang akan dilakukan oleh pemda demi perbaikan sistem keuangannya, pengendalian internal, maupun kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Penerbitan opini tersebut didasarkan pada empat kriteria, yaitu kesesuaian dengan SAP; kecukupan pengungkapan; kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan efektivitas SPI (Rahayu dan Aryani, 2016).

Berikut adalah perkembangan opini BPK tahun 2011-2015:



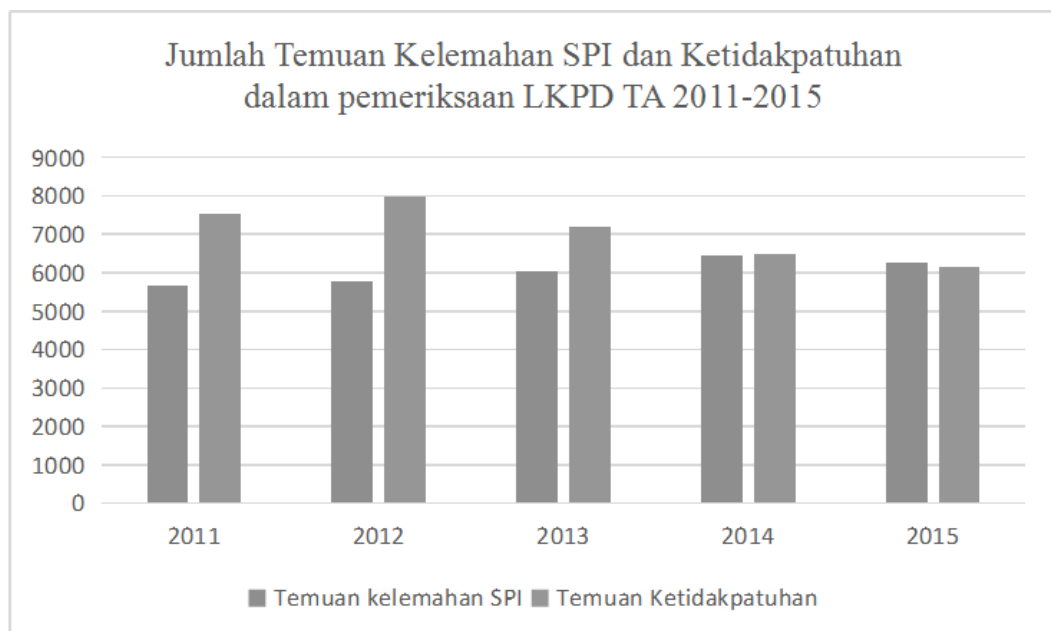
Gambar 1.1.

Perkembangan Opini BPK atas LKPD TA 2011-2015

Sumber: IHPS I 2016

Gambar 1 menunjukkan bahwa sebagian besar opini yang diberikan BPK kepada pemda adalah WDP yaitu paling rendah 35% dari seluruh LKPD yang diperiksa. Ditunjukkan pula peningkatan opini WTP dari tahun 2011-2015, sedangkan opini WDP mengalami penurunan dari tahun 2011-2015. Opini TMP juga mengalami penurunan dari tahun 2011-2015, sedangkan opini TW mengalami kenaikan di tahun 2012-2013 dan menurun lagi di tahun 2014. Terjadinya penurunan persentase WDP dan TMP ini terjadi karena kenaikan signifikan pada opini WTP. Adanya peningkatan persentase opini WTP oleh BPK menunjukkan bahwa terjadi adanya perbaikan dan perkembangan dalam pengelolaan keuangan daerah secara keseluruhan yang membaik dari tahun ke tahun.

Pemeriksaan keuangan oleh BPK tidak hanya menghasilkan opini, namun juga memberikan sejumlah catatan hasil temuan. Temuan dalam LHP tersebut menjelaskan mengenai kelemahan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan ketidakpatuhan pemerintah terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku (Rahayu dan Aryani, 2016). Berikut riwayat jumlah temuan pemeriksaan SPI dan kepatuhan pada LKPD:



Gambar 1.2.

Jumlah temuan kelemahan SPI dan ketidakpatuhan dalam pemeriksaan LKPD TA 2011-2015

Sumber: IHPS 2012-2016

Adanya tren positif opini BPK atas LKPD di Indonesia seharusnya menunjukkan adanya perbaikan SPI pada pengelolaan keuangan daerah yang harusnya berdampak pada berkurangnya jumlah temuan pemeriksaan BPK (Rahayu dan Aryani, 2016). Fakta yang ditunjukkan grafik di atas menunjukkan

bahwa meskipun opini WTP memiliki tren positif (mengalami peningkatan ke arah yang lebih baik) selama 2011-2015, jumlah kasus temuan kelemahan SPI dan ketidakpatuhan pemda secara keseluruhan ternyata justru juga semakin bertambah dari tahun ke tahun dan hanya menurun di tahun 2015. Fakta tersebut menjadi motivasi pertama dalam penelitian ini.

Motivasi kedua, penelitian mengenai determinan temuan audit di sektor publik masih sangat sedikit jumlahnya. Penelitian terdahulu dilakukan oleh Rahayu dan Aryani (2016) yang meneliti mengenai determinan temuan pemeriksaan. Penelitian lain yang dikaitkan dengan kemungkinan masalah pengendalian internal juga telah dilakukan oleh Yamin dan Sutaryo (2015); Purusotomo dan Sutaryo (2015); Christian dan Sutaryo (2016); Hapsari, dkk (2013).

Aset pemerintah daerah menjadi salah satu karakteristik *auditee* dalam penelitian ini. Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Rahayu dan Aryani (2016), variabel ini disebut sebagai ukuran pemda di mana pengukurannya menggunakan total aset pemda. Untuk itu agar lebih spesifik maka nama variabel ukuran pemda dirubah menjadi variabel aset pemerintah daerah. Ukuran pemda menunjukkan seberapa besar entitas tersebut (Setyaningrum, 2012). Semakin besar ukuran pemda maka potensi temuan audit akan semakin tinggi (Rahayu dan Aryani, 2016). Hapsari, dkk (2013) membuktikan bahwa ukuran pemda berpengaruh positif terhadap jumlah *ICC Comments*. Kontras dengan Hapsari, dkk (2013), Setyaningrum (2012) menemukan hubungan negatif ukuran pemda terhadap temuan pemeriksaan.

Opini audit tahun sebelumnya menjadi karakteristik *auditee* yang kedua dalam penelitian ini. Opini didefinisikan sebagai pernyataan profesional sebagai simpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi keuangan (UU 15/2004). Auditor mempunyai keharusan untuk menerbitkan opini WTP ketika tidak terdapat permasalahan potensial dalam pengendalian internal perusahaan. Pemda yang memperoleh opini WTP menandakan bahwa laporan keuangan telah disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi yang berlaku dan bebas dari salah saji yang material (Rahayu dan Aryani, 2016). Pemda yang memperoleh opini WTP dari BPK cenderung memperoleh lebih sedikit temuan dibandingkan dengan yang memperoleh opini audit lainnya (Hapsari dkk, 2016). Rahayu dan Aryani (2016) membuktikan bahwa opini audit tahun sebelumnya berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI.

Diferensiasi fungsional menjadi karakteristik *auditee* yang ke-3. Diferensiasi fungsional menunjukkan sejauh mana sebuah organisasi dibagi menjadi departemen fungsional (Setyaningrum dan Syafitri, 2012). Rahayu dan Aryani (2016), dan Yamin dan Sutaryo (2015) membuktikan bahwa diferensiasi fungsional berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan. Kontras dengan hasil penelitian tersebut, Purusotomo dan Sutaryo (2015) menemukan hubungan negatif antara diferensiasi fungsional terhadap jumlah temuan pemeriksaan.

Karakteristik *auditee* yang ke-4 adalah belanja modal. Belanja modal didefinisikan sebagai pengeluaran anggaran untuk perolehan modal atau aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari satu periode akuntansi,

yang digunakan untuk kegiatan pemerintahan atau operasional sehari-hari dalam rangka pelayanan kepada publik (PP 71/2010). Semakin besar anggaran belanja modal yang tidak diimbangi dengan sistem pengendalian yang semakin baik, maka dimungkinkan akan banyak terjadi penyalahgunaan belanja modal sebagai objek korupsi oleh pihak legislatif dan eksekutif yang tidak bertanggung jawab (Rahayu dan Aryani, 2016). Rahayu dan Aryani (2016) membuktikan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI. Kristanto (2009) membuktikan bahwa belanja modal berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

Karakteristik *auditee* selanjutnya adalah peringkat pemerintah daerah. Peringkat pemda merupakan tingkat capaian yang diberikan berdasarkan kinerja dari penyelenggaraan masing-masing pemda, dimana penetapan statusnya diklasifikasikan menjadi kelompok berprestasi sangat tinggi, berprestasi tinggi, berprestasi sedang, dan berprestasi rendah (PP Nomor 6 Tahun 2008). Semakin tinggi peringkat pemda maka mengindikasikan bahwa secara umum memiliki pengendalian internal yang lebih baik, sehingga temuan pemeriksaan akan semakin sedikit (Rahayu dan Aryani, 2016). Hapsari, dkk (2013); Christian (2015) membuktikan bahwa *government grade* berpengaruh negatif terhadap *ICC Comments*. Penelitian Rahayu dan Aryani (2016) membuktikan bahwa peringkat pemda berpengaruh negatif dengan jumlah temuan BPK-RI. Penelitian Yamin dan Sutaryo (2015) membuktikan bahwa pemeringkatan *e-government* berpengaruh positif terhadap temuan pemeriksaan.

Karakteristik *auditee* yang terakhir yaitu temuan kelemahan SPI tahun

sebelumnya. Variabel ini merupakan variabel yang ditambahkan penulis dalam penelitian ini. Temuan kelemahan sistem pengendalian intern sebelumnya dapat membantu pemeriksa dalam memberikan gambaran mengenai kondisi sistem pengendalian intern tahun anggaran yang diperiksa (Yamin dan Sutaryo, 2015). Hasil penelitian Yamin dan Sutaryo (2015) membuktikan bahwa temuan kelemahan SPI tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap kelemahan SPI.

Latar belakang pendidikan auditor menjadi karakteristik auditor yang pertama dalam penelitian ini. Latar belakang pendidikan adalah pendidikan yang dimiliki oleh auditor yang melakukan pemeriksaan laporan keuangan, yang dalam penelitian ini diukur dari jenjang pendidikan ketua tim auditor BPK (Rahayu dan Aryani, 2016). Semakin tinggi jenjang pendidikan audit yang ditempuh auditor maka auditor akan semakin berkompeten dalam melakukan pemeriksaan, karena dianggap lebih mampu menemukan dengan tepat kasus atau masalah-masalah yang dijadikan sebagai temuan (Setyaningrum, 2012). Hapsari, dkk (2013) membuktikan bahwa latar belakang pendidikan auditor berpengaruh positif terhadap jumlah *ICC Comments*. Berbeda dengan penelitian Hapsari, dkk (2013), penelitian Rahayu dan Aryani (2016) membuktikan bahwa latar belakang pendidikan auditor tidak memiliki pengaruh terhadap jumlah temuan BPK-RI.

Karakteristik auditor yang ke-2 adalah kecakapan profesional. Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan pelaporan

(Adriyani dkk, 2013). Auditor yang memperoleh sertifikasi profesional dibidangnya memiliki pengetahuan akuntansi, kemampuan, dan keahlian yang dianggap lebih komprehensif dibandingkan dengan yang tidak memiliki sertifikasi, sehingga kemungkinan untuk menemukan temuan dan rekomendasi akan jauh lebih besar dan lebih banyak (Rahayu dan Aryani, 2016). Rahayu dan Aryani (2016) membuktikan bahwa kecakapan profesional berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI. Setyaningrum (2012) membuktikan bahwa kecakapan profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Karakteristik auditor yang terakhir adalah maskulinitas. Maskulinitas ini merupakan variabel yang namanya dirubah dari variabel *gender*. *Gender* diklasifikasikan menjadi 2 yaitu laki-laki dan perempuan. Auditor laki-laki dianggap memiliki sifat yang berani dibandingkan dengan perempuan. Auditor perempuan biasanya akan dilibatkan pada lingkup audit yang tidak terlalu berisiko (Purusotomo dan Sutaryo, 2015). Rahayu dan Aryani (2016) menemukan bahwa *gender* memiliki pengaruh yang negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI. Purusotomo dan Sutaryo (2015) membuktikan bahwa *gender* merupakan atribut penting yang mempengaruhi temuan SPI. Maskulinitas dimaksudkan untuk mengspesifikkan *gender* dimana semakin maskulin seorang auditor diharapkan jumlah temuan yang didapatkan semakin sedikit.

Penelitian ini juga menggunakan dua variabel kontrol yaitu tipe pemerintah daerah dan umur administratif pemerintah daerah. Tipe pemda dibagi menjadi dua yaitu pemda kabupaten dan pemda kota. Pemda kota dipandang lebih kompleks daripada pemda kabupaten, sehingga pemda kabupaten

diharapkan akan memperoleh jumlah temuan yang lebih sedikit dibanding pemda kota (Rahayu dan Aryani, 2016).

Pemda dengan tipe kota, wilayahnya cenderung lebih luas, penduduknya lebih padat, mata pencahariannya lebih banyak di bidang dagang dan jasa, serta tingkat pendidikan dan kesejahteraannya lebih baik daripada kabupaten. Pemda berbentuk kota lebih kompleks dibanding kabupaten sehingga tuntutan transparansinya juga jauh lebih besar (Setyaningrum, 2012). Penelitian Rahayu dan Aryani (2016) yang menemukan bahwa tipe pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan BPK-RI. Kontras dengan hasil penelitian ini, penelitian Hapsari, dkk (2013) membuktikan bahwa *council type* berpengaruh negatif terhadap jumlah *ICC Comments*.

Variabel kontrol yang ke dua yaitu umur administratif pemda. Umur administratif Pemerintah daerah, yaitu tahun dibentuknya suatu Pemerintahan daerah berdasarkan Undang-Undang pembentukan daerah tersebut (Darmastuti dan Setyaningrum, 2012). Rahayu dan Aryani (2016) menemukan bahwa kelemahan pengendalian intern berhubungan negatif dengan jumlah temuan pemeriksaan. Hal ini berarti bahwa semakin bertambah umur perusahaan atau organisasi, maka diharapkan semakin sedikit kelemahan pengendalian internalnya.

Berdasarkan pemaparan tersebut, *research gap* yang dapat diidentifikasi disini adalah adanya inkonsistensi dari hasil-hasil penelitian terdahulu, dimana dari beberapa penelitian ditemukan variasi hasil penelitian yang signifikan baik pengaruh positif maupun negatif serta hasil yang tidak signifikan. Atas dasar

alasan yang ketiga inilah akhirnya penulis termotivasi untuk menguji kembali determinan yang diduga mempengaruhi temuan pemeriksaan, guna memverifikasi ulang hasil penelitian terdahulu yang inkonsisten serta memperluas bukti empiris mengenai faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhi temuan BPK-RI.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh (Rahayu dan Aryani, 2016), yaitu Determinasi temuan BPK-RI: Perspektif Karakteristik *Auditee* dan Karakteristik Auditor. Adapun perbedaan terletak pada : (1) Perubahan nama-nama variabel yaitu variabel karakteristik *auditee* dari sisi ukuran pemerintah daerah yang dirubah nama menjadi variabel aset pemerintah daerah, dan variabel karakteristik auditor dari sisi *gender* yang dirubah nama menjadi variabel maskulinitas; (2) Penambahan variabel dari sisi karakteristik *auditee* yaitu variabel temuan kelemahan SPI tahun sebelumnya yang diambil dari Yamin dan Sutaryo (2015) dengan alasan temuan kelemahan SPI tahun sebelumnya memiliki keterkaitan dengan temuan tahun berikutnya. Pemeriksa dapat mengacu pada laporan audit tahun sebelumnya untuk memperoleh pemahaman mengenai entitas yang diperiksa. Pemeriksa dapat mempertimbangkan temuan audit yang signifikan berdasarkan hasil pemeriksaan sebelumnya, (3) Tahun pengamatan nya pada tahun anggaran 2015.

1.2. Rumusan Masalah

Temuan pemeriksaan BPK-RI dibagi menjadi dua, yaitu temuan atas kelemahan SPI dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (UU 15/2004). Temuan pemeriksaan diukur dengan jumlah temuan kelemahan SPI dan ketidakpatuhan atas peraturan perundang-undangan. Berdasarkan latar belakang masalah dan pemaparan tersebut, maka rumusan masalah yang akan dibahas penulis dalam penelitian ini adalah

1. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi aset pemerintah daerah daerah berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
2. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi opini audit tahun sebelumnya berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
3. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi diferensiasi fungsional berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
4. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi belanja modal berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
5. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi peringkat pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
6. Apakah karakteristik *auditee* dari sisi temuan kelemahan SPI

berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?

7. Apakah karakteristik auditor dari sisi latar belakang pendidikan berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
8. Apakah karakteristik auditor dari sisi kecakapan profesional berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
9. Apakah karakteristik auditor dari sisi maskulinitas berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
10. Apakah variabel kontrol tipe pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?
11. Apakah variabel kontrol umur administratif pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah tersebut, tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dan menguji secara empiris:

1. Pengaruh positif karakteristik *auditee* dari sisi aset pemerintah daerah terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
2. Pengaruh negatif karakteristik *auditee* dari sisi opini audit tahun sebelumnya terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD

di Indonesia.

3. Pengaruh positif karakteristik *auditee* dari sisi diferensiasi fungsional terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
4. Pengaruh positif karakteristik *auditee* dari sisi belanja modal terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
5. Pengaruh negatif karakteristik *auditee* dari sisi peringkat pemerintah daerah terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
6. Pengaruh positif karakteristik *auditee* dari sisi temuan kelemahan SPI tahun sebelumnya terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
7. Pengaruh positif karakteristik auditor dari sisi latar belakang pendidikan terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
8. Pengaruh positif karakteristik auditor dari sisi kecakapan profesional terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
9. Pengaruh negatif karakteristik auditor dari sisi maskulinitas terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
10. Pengaruh positif variabel kontrol tipe pemerintah daerah terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.
11. Pengaruh negatif variabel kontrol umur administratif pemerintah daerah terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.

1.4. Manfaat Penelitian

1) Aspek Teoritis

Penelitian ini diharapkan mampu menambah ilmu dan memberikan bukti yang empiris bahwa karakteristik *Auditee* dan karakteristik Auditor berpengaruh terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan pengetahuan tentang akuntansi pengauditan, khususnya tentang temuan audit, serta dapat menambah wawasan dan informasi yang bermanfaat.

2) Aspek Praktis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi, wawasan dan referensi bagi pihak yang berkepentingan, antara lain :

a) Bagi Pemerintah Daerah

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah dalam penyusunan kebijakan terkait pengelolaan laporan keuangan.

b) Bagi BPK (Badan Pemeriksa Keuangan)

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi mengenai faktor yang mempengaruhi jumlah temuan atas LKPD di Indonesia kaitannya dengan karakteristik *auditee* dan karakteristik auditor. Penelitian ini dapat menjadi pertimbangan bagi BPK dalam upaya memotivasi auditor-auditornya melanjutkan pendidikan ke jenjang yang lebih tinggi mengingat kompleksitas pengetahuan khususnya dalam bidang akuntansi sangat membantu auditor dalam proses audit.

c) Bagi Masyarakat

Penelitian ini dapat memberikan pengetahuan dan wawasan dalam

akuntansi dalam hal pengauditan mengenai pengaruh karakteristik *auditee* dan karakteristik auditor terhadap jumlah temuan BPK-RI atas pemeriksaan LKPD di Indonesia.