

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Komitmen pemerintah untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara telah menjadi kewajiban mutlak di era *good governance* seperti saat ini. Komitmen tersebut diwujudkan melalui penyusunan laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan pemerintah merepresentasikan bagaimana entitas pemerintah mengelola dan mempertanggungjawabkan anggarannya kepada publik.

Proses penyusunan laporan keuangan pemerintah dilakukan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (SAP). Hal itu merupakan amanat Pasal 9 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara. Berdasarkan undang-undang tersebut, setiap pimpinan entitas pemerintah, termasuk menteri maupun pimpinan lembaga diwajibkan menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban karena perannya sebagai pengguna anggaran maupun pengguna barang.

Publik harus memahami bahwa laporan keuangan pemerintah bukan hanya sekadar media pelaporan, melainkan juga sebagai media akuntabilitas dan transparansi kepada publik. Oleh karenanya, laporan keuangan pemerintah dituntut untuk memuat informasi yang andal dan jujur kepada publik. Menurut

Mardiasmo (2006) fenomena tersebut telah berkembang di sektor publik pasca reformasi seiring dengan menguatnya tuntutan akuntabilitas di lingkungan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga negara memiliki peran penting dalam menjawab tantangan akuntabilitas melalui pemeriksaan keuangan negara. UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara telah memberikan mandat kepada BPK untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan pemerintah melalui pemeriksaan keuangan. Pemeriksaan keuangan yang dilakukan BPK bertujuan untuk memberikan opini. Opini audit laporan keuangan diberikan berdasarkan pertimbangan beberapa kriteria yang diatur dalam pasal 16 UU Nomor 15 Tahun 2004 di antaranya kesesuaian penyajian terhadap standar akuntansi pemerintah, pengungkapan yang memadai, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern.

Badan Pemeriksa Keuangan (2023) mencatat adanya perubahan opini LKKL dan LKBUN selama periode 2018-2022 yang terus membaik. Hal ini dibuktikan dengan penurunan jumlah opini WDP, TMP dan TW yang diperoleh entitas pemerintah sebagaimana ditunjukkan pada tabel 1.1. Presiden Joko Widodo dalam agenda penyerahan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun Anggaran 2022 menyampaikan pesan kepada seluruh pimpinan kementerian/lembaga bahwa capaian opini WTP bukanlah sebuah prestasi, melainkan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan oleh semua entitas pemerintah.

Tabel 1.1 Opini LKKL dan LKBUN 2018-2022

JENIS OPINI	Tahun Anggaran				
	2018	2019	2020	2021	2022
WTP	82	85	85	84	82
WDP	4	2	2	4	1
TMP	1	1	-	-	-
TW	-	-	-	-	-
Jumlah Entitas Pelaporan	87	88	87	88	83

Sumber : BPK, 2023

Di tengah euforia kementerian/lembaga mendapatkan opini WTP, laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2022 atas LKKL Tahun Anggaran 2021 masih mengungkapkan temuan sebanyak 1.114 temuan. Temuan tersebut memuat 2.116 permasalahan terdiri dari 1.018 permasalahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 1.098 permasalahan ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan senilai Rp3,68 triliun. Permasalahan SPI yang ditemukan BPK di sebabkan beberapa faktor di antaranya karena lemahnya sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan sebanyak 350 kasus, lemahnya sistem pengendalian pada pelaksanaan APBN sebanyak 440 kasus serta lemahnya struktur pengendalian intern sebanyak 228 kasus. Sedangkan permasalahan ketidakpatuhan peraturan perundang-undangan di sebabkan karena adanya penyimpangan administrasi sebanyak 446 kasus, dan ketidakpatuhan yang berdampak terhadap finansial sebanyak 652 kasus senilai Rp3.682,58 miliar.

Banyaknya permasalahan yang berkaitan dengan lemahnya sistem pengendalian intern rentan menimbulkan terjadinya salah saji material. Kondisi tersebut memberikan dampak pada keandalan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah. Permasalahan tersebut dapat dicegah apabila pemerintah

telah mengimplementasikan sistem pengendalian intern secara andal. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) akan berfungsi sebagai alat pendeteksi terjadinya *mismanagement* atau penyimpangan karenanya posisinya yang melekat langsung pada setiap kegiatan di entitas pelaporan. SPIP yang andal dapat membantu entitas atau manajemen untuk melakukan koreksi lebih dini apabila terdapat penyimpangan yang berdampak pada pencapaian tujuannya.

Kewajiban entitas pemerintah menerapkan SPIP diatur melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Pada pasal 47 disebutkan secara jelas bahwa menteri atau pimpinan lembaga bertanggung jawab terhadap efektivitas penyelenggaraan SPI pada entitas yang dipimpinnya. Menurut Andersen & Jessen (2003) penerapan konsep maturitas SPIP membantu entitas dalam mencapai tujuannya secara optimal. Hal ini dikarenakan konsep maturitas SPIP memiliki indikator yang terukur, sehingga entitas dapat memperbaiki strateginya secara fleksibel ketika menemukan suatu ancaman yang dapat menghambat capaian tujuan entitas.

Implementasi SPIP tidak lepas dari peran Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai pembina penyelenggaraan SPIP entitas pemerintah. Melalui ketentuan Pasal 59 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 BPKP diberikan mandat untuk menyusun pedoman penilaian penyelenggaraan SPIP. Mandat tersebut kemudian diwujudkan BPKP melalui Peraturan BPKP Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terintegrasi pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah.

Peraturan tersebut menjadi pedoman bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) seluruh Indonesia dalam melaksanakan penilaian mandiri maturitas SPIP.

Kebijakan penilaian mandiri tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP terintegrasi atau dikenal dengan sebutan *New SPIP* fokus pada pencapaian 4 tujuan penyelenggaraan SPIP meliputi pelaksanaan kegiatan secara efektif dan efisien, laporan keuangan yang andal, pengamanan aset negara, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, maka diperlukan rumusan sasaran, indikator kinerja dan strategi yang tepat agar dapat dievaluasi secara berkala.

Hal baru dalam kebijakan implementasi SPIP terintegrasi yaitu adanya integrasi proses penilaian maturitas SPIP dengan Indeks Efektivitas Pengendalian Korupsi (IEPK). IEPK menjadi tolok ukur keberhasilan entitas pemerintah dalam upaya pencegahan korupsi. Penerapan kebijakan ini selaras dengan beberapa temuan BPK berkaitan dengan tindak pidana korupsi yang berdampak pada perolehan opini audit atas laporan keuangan. Hal tersebut dapat terjadi karena tindakan korupsi mengakibatkan pencatatan, penyajian dan pengungkapan menjadi tidak wajar dan tidak sesuai dengan SAP, sehingga perlu upaya pencegahan dan pengendalian secara tepat. Hasil penelitian Indriani & Hermi (2020) dan Bastian (2010) mengungkapkan bahwa pencegahan *fraud* berpengaruh positif terhadap opini audit laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Hafidz Saleh & Ratmono (2017) yang menyatakan bahwa korupsi tidak berpengaruh terhadap opini pemeriksaan BPK.

Selain IEPK, pedoman penilaian penyelenggaraan SPIP terintegrasi juga mengukur implementasi kualitas manajemen risiko entitas pemerintah menggunakan indikator Manajemen Risiko Indeks (MRI). Lemahnya manajemen risiko yang diterapkan entitas pemerintah berpotensi menimbulkan salah saji material dalam laporan keuangannya yang berdampak pada capaian perolehan opini. Penerapan manajemen risiko yang efektif akan meningkatkan tata kelola keuangan dan mencegah risiko kemungkinan gagal entitas mencapai tujuannya (Arjun Darmawan & Slamet, 2021).

Komponen penilaian maturitas penyelenggaraan SPIP terintegrasi terdiri dari SPIP, MRI dan IEPK. Ketiga komponen tersebut merupakan indikator untuk mengukur capaian penyelenggaraan SPIP terintegrasi. Selain itu, ketiga komponen tersebut memiliki tujuan yang sama yaitu melindungi tujuan penyelenggaraan SPIP.

Penelitian yang berkaitan dengan pengaruh sistem pengendalian intern terhadap opini laporan keuangan telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Misalnya, hasil penelitian Bandiyono (2021) pada Satuan Kerja Pemerintah Provinsi Banten menyatakan bahwa sistem pengendalian intern mampu memberikan pengaruh sebesar 16,4% terhadap opini audit BPK. Sejalan dengan penelitian tersebut, hasil pengujian Karaeng & Ririn Oktaviani (2023, p. 6) pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat menemukan adanya hubungan positif antara level maturitas SPIP terhadap opini audit BPK atas laporan keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat. Selain itu, hasil penelitian Ageng & Usman (2023) pada seluruh pemerintah provinsi/kabupaten/kota juga menemukan adanya pengaruh

positif dan signifikan antara maturitas SPIP dan terhadap opini hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Pengaruh positif dan signifikan menunjukkan bahwa semakin tinggi level maturitas SPIP memberikan peluang lebih besar bagi entitas untuk memperoleh opini WTP. Meskipun demikian, penelitian yang dilakukan Luh Ketut Shanti Antik Safitri & Darsono (2015), Suwanda (2015), Pamungkas et al. (2018) dan Kesuma & Ritonga (2020) pada beberapa pemerintah daerah menemukan hasil yang berbeda yaitu tidak terdapat pengaruh sistem pengendalian intern terhadap opini hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Pemberian opini hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah bukan hanya dipengaruhi oleh penerapan sistem pengendalian intern, namun juga terdapat elemen lain yaitu penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan (TLRHP) BPK. Hal ini dikarenakan opini hasil pemeriksaan BPK bersifat dinamis bukan statis, sehingga entitas perlu melakukan perbaikan tata kelola dengan menindaklanjuti rekomendasi sesuai dengan laporan hasil pemeriksaan (LHP). Penyelesaian TLRHP BPK dimaksudkan untuk mencegah terjadinya temuan berulang pada masa mendatang.

Kewajiban TLRHP BPK secara tegas dinyatakan dalam Pasal 20 Ayat (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Bandi (2015) mengungkapkan penyelesaian TLRHP BPK telah menjadi hal yang mutlak untuk dilaksanakan entitas sebagai bentuk umpan balik pemeriksaan sekaligus upaya entitas untuk meningkatkan pengelolaan keuangan negara secara transparan dan akuntabel. Bandi (2015) juga menyatakan semakin

sedikit temuan audit yang diperoleh BPK maka besar peluang daerah mendapatkan opini WTP. Hal yang sama diungkapkan A. P. Sari et al. (2014) bahwa semakin banyak rekomendasi BPK yang ditindaklanjuti auditan maka akan menciptakan laporan keuangan pemerintah yang akuntabel. Pernyataan tersebut dibuktikan dengan hasil penelitiannya yang menunjukkan adanya pengaruh positif tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi BPK terhadap pemberian opini audit BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah. Winanti (2014, dikutip dalam A. P. Sari et al., 2014) melalui penelitiannya menyatakan bahwa tindak lanjut pemerintah daerah atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit. Oleh karenanya, auditor BPK diharapkan dapat memberikan rekomendasi yang efektif, konstruktif dan aplikatif serta ditindaklanjuti entitas terkait.

Uraian di atas menunjukkan penelitian sebelumnya yang masih mengambil fokus penelitian di lingkungan pemerintah daerah. Sementara, penelitian tentang pengaruh implementasi SPIP terintegrasi dengan komponen maturitas SPIP, MRI dan IEPK serta tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK pada entitas pelaporan pemerintah pusat terhadap opini hasil pemeriksaan atas laporan keuangan masih sangat jarang.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terdapat pada variabel independen yang digunakan yaitu SPIP terintegrasi yang meliputi komponen level maturitas SPIP, level MRI dan level IEPK pada masing-masing entitas pelaporan pemerintah pusat serta persentase penyelesaian TLRHP BPK atas LKKL periode sebelumnya pada kementerian/lembaga. Penelitian ini difokuskan pada pengaruh

implementasi kebijakan SPIP terintegrasi yang baru diterapkan pemerintah sejak tahun 2021 sesuai Peraturan BPKP Nomor 5 Tahun 2021 serta kontribusi tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK terhadap opini audit LKKL.

Penelitian ini dilakukan untuk memberikan *insight* dan *foresight* secara kuantitatif bagi seluruh APIP kementerian/lembaga dan BPKP untuk meningkatkan perannya dalam memperkuat SPIP terintegrasi yang memberikan dampak pada perbaikan capaian perolehan opini audit atas LKKL. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan *oversight* bagi BPK pada pemeriksaan LKKL untuk melakukan pengujian sistem pengendalian intern entitas dengan mempertimbangkan hasil *quality assurance* (QA) SPIP terintegrasi yang telah dilakukan BPKP selaku pembina penyelenggaraan SPIP.

1.2 Rumusan Masalah Penelitian

UU Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 58 tentang Perbendaharaan Negara telah memberikan amanat kepada presiden selaku Kepala Pemerintahan untuk mengatur dan menyelenggarakan SPIP di seluruh lingkungan pemerintah guna mendukung kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Sistem pengendalian intern yang dimaksud diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Peraturan tersebut mendefinisikan SPIP sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Penyelenggaraan SPIP dilaksanakan dengan memperhatikan pengelolaan risiko dan pengendalian korupsi sebagai satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan.

BPKP selaku pembina penyelenggaraan SPIP sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 59 ayat 2 memiliki tanggung jawab untuk menyusun pedoman implementasi SPIP hingga pengukuran keberhasilan penyelenggaraan SPIP dengan metodologi yang dapat mengukur peran SPIP dalam mendukung akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Mandat tersebut kemudian diwujudkan BPKP melalui Peraturan BPKP Nomor 5 Tahun 2021 tentang Penilaian Maturitas Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terintegrasi Pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah. Peraturan tersebut menjadi pedoman sekaligus standar bagi instansi pemerintah dalam melakukan penilaian mandiri maturitas SPIP yang diintegrasikan dengan MRI dan IEPK.

Implementasi SPIP terintegrasi yang handal diharapkan dapat menjadi *early warning system* yang mampu mendeteksi setiap penyimpangan yang berakibat pada kerugian keuangan negara, sehingga dapat segera dilakukan tindakan korektif sejak dini. Dengan demikian, penguatan implementasi SPIP terintegrasi berdampak pada peningkatan capaian opini audit atas LKKL.

Opini WTP BPK tidak merepresentasikan laporan keuangan bebas dari kesalahan. Oleh karenanya, untuk mencapai atau mempertahankan opini WTP, entitas wajib menindaklanjuti rekomendasi BPK yang tercantum sesuai LHP dan meningkatkan inovasi dalam pengelolaan keuangan negara. Berdasarkan uraian tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

- a. Apakah penilaian level maturitas SPIP pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL?

- b. Apakah penilaian pengelolaan risiko pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL?
- c. Apakah penilaian upaya pengendalian korupsi pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL?
- d. Apakah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tahun sebelumnya pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa tujuan yang ingin dicapai penulis antara lain sebagai berikut:

- a. Untuk menguji apakah penilaian maturitas SPIP pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL;
- b. Untuk menguji apakah penilaian pengelolaan risiko pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL;
- c. Untuk menguji apakah upaya pengendalian korupsi pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL;
- d. Untuk menguji apakah tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK pada entitas pemerintah pusat berpengaruh terhadap opini audit LKKL.

1.4 Ruang Lingkup Penelitian

Objek penelitian ini meliputi seluruh entitas kementerian/lembaga yang telah menerapkan SPIP terintegrasi dan memperoleh penjaminan kualitas dari BPKP sesuai Peraturan BPKP Nomor 5 Tahun 2021. Ruang lingkup penelitian ini meliputi komponen SPIP terintegrasi yaitu hasil penilaian maturitas SPIP, Indeks Manajemen Risiko dan Indeks Efektivitas Pengendalian Korupsi tahun 2021 dan

tahun 2022 serta tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK RI atas LKKL tahun sebelumnya.

1.5 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada beberapa pihak antara lain sebagai berikut:

1. Pengembangan Ilmu Pengetahuan

Penelitian ini bermanfaat untuk pengembangan konsep sistem pengendalian intern pemerintah terintegrasi dan percepatan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK dari sudut pandang kuantitatif dalam rangka peningkatan opini laporan keuangan instansi pemerintah.

2. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Penelitian ini bermanfaat bagi BPK untuk menentukan area pemeriksaan dan pengujian sistem pengendalian intern entitas dengan mempertimbangkan hasil evaluasi penyelenggaraan SPIP terintegrasi yang dilakukan BPKP dan tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan atas laporan keuangan tahun sebelumnya.

3. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Penelitian ini bermanfaat bagi BPKP yang memiliki mandat sebagai pembina implementasi sistem pengendalian intern pemerintah untuk melakukan pendampingan dan mendorong capaian level SPIP terintegrasi pada seluruh entitas pemerintah pusat agar laporan keuangan pemerintah tetap terjaga kualitasnya.

4. APIP Kementerian/Lembaga

Penelitian ini bermanfaat untuk pengembangan sistem pengendalian intern kementerian/lembaga dalam rangka meningkatkan capaian opini laporan keuangan *audited*. Penelitian ini juga memberikan *insight* dan *foresight* bagi APIP kementerian/lembaga dalam perencanaan pengawasan serta memperkuat fungsi *assurance* dan *consulting* APIP kementerian/lembaga untuk meningkatkan capaian SPIP terintegrasi dan percepatan TLRHP BPK yang berdampak pada perbaikan opini audit BPK atas kementerian/lembaga (LKKL).

1.6 Sistematika Penulisan

Penelitian ini telah disusun secara sistematis dengan lima bab yang bertujuan untuk mempermudah pembaca dalam memahami keterkaitan antar bab sebagai satu kesatuan yang konsisten. Adapun susunan tersebut sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bab pendahuluan penulis membahas latar belakang dilakukannya penelitian ini, rumusan masalah yang menjadi fokus penelitian, tujuan dan manfaat penelitian serta susunan rangkaian penelitian.

BAB II : LANDASAN TEORI

Pada landasan teori, penulis membahas teori yang menjadi dasar penentuan variabel, ringkasan berbagai hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, kerangka pemikiran, dan pengembangan hipotesis.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Pada metodologi penelitian, penulis membahas definisi dan pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian, penentuan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data yang digunakan untuk menjawab pertanyaan penelitian.

BAB IV : PEMBAHASAN

Pada bab pembahasan, penulis menguraikan hasil analisis data dan interpretasi hasil analisis data serta alasan yang tepat untuk menjelaskan hasil penelitian. Hasil penelitian ini telah dilengkapi dengan data empiris dan kajian regulasi terkait untuk menjawab masalah penelitian.

BAB V : PENUTUP

Pada bagian penutup, penulis menyajikan simpulan penelitian berdasarkan hasil analisis data. Pada bagian ini penulis juga menyampaikan saran kepada pihak terkait selaku penyusun pedoman kebijakan pemeriksaan keuangan dan penilaian implementasi SPIP terintegrasi pada seluruh entitas pemerintah pusat.