

**OPINI AUDIT DAN PENGUNGKAPAN ATAS LAPORAN KEUANGAN  
PEMERINTAH KABUPATEN SERTA KAITANNYA  
DENGAN KORUPSI DI INDONESIA**

**Rini, Adhariani Sarah**  
UIN Syarif Hidayatullah Jakarta

**Abstract. Audit Opinion and Disclosure of District Government's Financial Statements and Related with Corruption in Indonesia.** *The study examined the relationship between the areas of financial reporting quality proxy by the audit opinion of the financial statements and the disclosure of local government (LKPD) districts, as well as the level of corruption in Indonesia. Study is qualitative and descriptive content analysis method (content) to process the data. The results of this study indicate that the quality of reporting of financial statements has increased as indicated by the improvement in the audit opinion above LKPD district in Indonesia. The second finding shows there is no link between the financial statement disclosures local government district with the opinion given by the BPK. The third findings showed case of corruption in Indonesian is increasing. The findings of the fourth, the disclosure of financial statements and audit opinions district has associated with the level of corruption in Indonesia.*

**Keywords:** *audit opinion, disclosure, corruption, content analysis*

**Abstrak. Opini Audit dan Pengungkapan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Serta Kaitannya Dengan Korupsi di Indonesia.** *Penelitian ini memeriksa keterkaitan antara kualitas pelaporan keuangan daerah yang diproses dengan opini audit dan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) kabupaten, serta tingkat korupsi di Indonesia. Penelitian ini bersifat kualitatif deskriptif dan menggunakan metode analisis isi (konten) untuk mengolah data. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas pelaporan laporan keuangan semakin meningkat yang ditunjukkan dengan membaiknya opini audit atas LKPD Kabupaten di Indonesia. Temuan kedua menunjukkan tidak terdapat kaitan antara pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten dengan opini yang diberikan oleh BPK. Temuan ketiga memperlihatkan perkembangan kasus korupsi di Indonesia semakin bertambah. Temuan keempat, pengungkapan laporan keuangan daerah kabupaten dan opini audit memiliki keterkaitan dengan tingkat korupsi di Indonesia.*

**Kata Kunci:** *opini audit, pengungkapan, korupsi, analisis isi*

## PENDAHULUAN

Otonomi daerah di Indonesia telah dijalankan sejak adanya Undang-Undang no. 5 Tahun 1974, yang kemudian disempurnakan dengan adanya Undang-Undang no. 32 Tahun 2004. Otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam hal ini pemerintah daerah diberikan keleluasaan untuk mengatur segala urusan dalam daerah tersebut.

Undang-Undang No. 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah menyebutkan bahwa pendelegasian kewenangan yang diserahkan tersebut dapat dilakukan dengan dua cara yaitu, mendayagunakan potensi keuangan daerah sendiri dan melalui mekanisme perimbangan keuangan pusat-daerah dan antar daerah. Kewenangan untuk memanfaatkan sumber keuangan sendiri dilakukan dalam wadah Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sumber utamanya adalah pajak daerah dan retribusi daerah. Sedangkan pelaksanaan perimbangan keuangan dilakukan melalui dana perimbangan yang terdiri atas dana bagi hasil, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus.

Kewenangan untuk memanfaatkan sumber keuangan sendiri ini dapat memicu penyalahgunaan penggunaan dana yang didapat untuk memperkaya diri beberapa kepentingan saja. Dalam Purnomo, dkk (2007) pergeseran relasi kekuasaan ini diduga mendorong terjadinya *locus* korupsi di tingkat lokal dimana 'transaksi' politik banyak terjadi di gedung dewan. Praktek korupsi di daerah bahkan sudah dimulai sebelum seseorang duduk dalam jabatan kepala daerah; untuk bisa mendapat dukungan suara dari anggota DPRD, calon kepala daerah melakukan suap kepada anggota DPRD –praktek yang lebih dikenal sebagai '*money politic*'.

Desentralisasi pengelolaan keuangan negara turut menggeser ruang korupsi ke level daerah. Hasil penelitian *Indonesia Corruption Watch* (ICW) pada tahun 2012 menunjukkan jumlah kasus korupsi pada sektor keuangan daerah cukup tinggi yaitu sektor kedua setelah sektor pendidikan. Hal ini menyebabkan kekhawatiran yang cukup tinggi bagi masyarakat dan menyebabkan ketidakpercayaan masyarakat kepada pemerintah. Lembaga yang paling rawan

atau paling tinggi korupsinya dalam data adalah Pemerintah Kabupaten mencapai 264 kasus, pemerintah Kota 56 kasus, dan pemerintah provinsi 26 kasus. Kerugian yang ditanggung negara dalam korupsi sektor keuangan daerah tahun 2011 mencapai 417,4 miliar rupiah.

Seiring dengan masih maraknya korupsi di Indonesia, peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah juga dapat dilihat dari peningkatan opini hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2011, dari 524 pemerintah daerah, sekitar 67 pemerintah daerah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 349 mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 8 mendapat opini tidak wajar (TW), dan 100 mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Jumlah ini telah mengalami peningkatan dari tahun sebelumnya yaitu tahun 2010 yang hanya 34 LKPD saja yang mendapatkan opini WTP. Tidak hanya perkembangan WTP, tingkat kualitas pelaporan keuangan juga ditandai dengan berkurangnya opini tidak wajar dan tidak memberi pendapat. Perkembangan opini BPK pada LKPD dapat dilihat di tabel 1.

**Tabel 1. Perkembangan Opini LKPD Seluruh Instansi Daerah**

LKPD (Tahun)	Opini						Jumlah		
	WTP	%	WDP	%	TW	%	TMP	%	
2008	13	3	323	67	31	6	118	24	485
2009	15	3	330	65	48	10	111	22	504
2010	34	7	341	65	26	5	121	23	522
2011	67	13	349	67	8	1	100	19	524
2012	113	27	267	64	4	1	31	8	415

Sumber: IHPS BPK Semester I, 2013

Perkembangan opini audit dalam pemerintahan Kabupaten juga termasuk baik karena terjadi peningkatan dari tahun 2010 ke tahun 2011. Dari 395 Kabupaten yang diperiksa, 36 daerah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 267 mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 6 mendapat opini tidak wajar (TW), dan 89 mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

Dalam penelitian Liestiani (2008) dijelaskan bahwa hubungan jumlah temuan audit positif dengan tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten. Temuan audit merupakan bukti adanya penyimpangan *fraud* di laporan keuangan. Menurut Hartati (2011), salah satu kriteria pemeriksaan atas laporan keuangan, yang dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan, yang disajikan dalam laporan keuangan salah satunya berdasarkan pada pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*). Oleh karena itu pengungkapan (*disclosure*) merupakan hal yang sangat penting dalam pemeriksaan untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan. Sehingga penilaian opini dapat dilihat dari pengungkapan laporan keuangan tersebut.

Menurut Santoso dan Pambelum (2010) secara teoritis Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah akan berpengaruh terhadap Pencegahan Fraud baik secara partial maupun secara bersama-sama. Penerapan akuntansi sektor publik dilakukan dengan menerapkan standar dalam pelaporan keuangan di laporan keuangan pemerintah daerah. Dalam penelitian Santoso dan Pambelum penilaian penerapan akuntansi sektor publik dilihat dari komponen yang ada dalam laporan keuangan tersebut. Menurut Setiawan (2012), akuntabilitas memberikan kontribusi dalam usaha mereduksi praktek korupsi yang banyak terjadi di pemerintah daerah. Semakin baik akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (opini, sistem pengendalian intern, dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan), maka korupsi yang terjadi di pemerintah daerah semakin berkurang.

Penelitian ini akan mencari analisis perkembangan kualitas pelaporan keuangan pemerintahan daerah kabupaten di Indonesia, analisis tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten dan opini yang didapatkan oleh kabupaten-kabupaten di Indonesia, analisis perkembangan korupsi di pemerintahan daerah kabupaten di Indonesia dan analisis kaitan antara tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten

dan opini yang didapatkan oleh kabupaten-kabupaten di Indonesia dengan kasus korupsi yang terjadi di daerah tersebut.

Jenis opini audit yang ada dalam standar Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia terdiri dari empat opini, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/*unqualified opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (WDP/*Qualified opinion*), Tidak Wajar (TW/*Adverse opinion*) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP/*Disclaimer opinion*). Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/*unqualified opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material dan informasi keuangan dalam laporan keuangan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP/*Qualified opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan yang tidak dikecualikan dalam opini pemeriksa dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan. Opini Tidak Wajar (TW/*Adverse opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dalam semua hal yang material, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

Pernyataan menolak memberikan opini atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP/*Disclaimer opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan. Dengan kata lain, pemeriksa tidak dapat memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, sehingga informasi keuangan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.

Begitu pentingnya peran pengungkapan (*disclosure*) dalam laporan keuangan, pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh pihak yang independen dikarenakan informasi pengungkapan dalam laporan keuangan memiliki konsekuensi ekonomis yang substansial dalam pengambilan keputusan. Selain itu para pengguna laporan keuangan memerlukan pihak yang independen, untuk mendapatkan penjelasan tentang informasi yang disajikan

dalam laporan keuangan. Seluruh komponen laporan keuangan pemerintah daerah diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010. Pada Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010 ini diatur bahwa basis akuntansi yang digunakan untuk mengungkapkan LKPD adalah basis akrual. PP ini memperbaharui SAP sebelumnya yaitu PP No. 24 Tahun 2005 yang masih menggunakan basis *cash towards accrual* namun masih diberi tenggang waktu hingga tahun 2014 untuk mengubah basis akuntansi yang digunakan. Pengungkapan LKPD daerah disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang merincikan bagian-bagian dalam LKPD dan pengungkapan-pengungkapan lain yang perlu.

Menurut hukum dimana dimaksud dalam pasal 278 KUHP, pasal 268 KUHPer pengertian *fraud* merupakan penipuan yang dibuat untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau untuk merugikan orang lain. Dalam hukum pidana, kecurangan adalah kejahatan atau pelanggaran yang dengan sengaja menipu orang lain dengan maksud untuk merugikan mereka, biasanya untuk memiliki suatu harta benda atau jasa ataupun keuntungan dengan cara tidak adil atau curang.

Wells dalam Novita Puspasari dan Eko Suwardi (2012) menyatakan bahwa kecurangan akuntansi (*fraud*) mengacu kepada kesalahan akuntansi yang dilakukan secara sengaja dengan tujuan menyesatkan pembaca/pengguna laporan keuangan. Tujuan ini dilakukan dengan motivasi negatif guna mengambil keuntungan individu atau pihak-pihak tertentu. Dalam Tuanakotta (2007), *Associaton of Certified Fraud Examiners* secara skematis menggambarkan *fraud* dalam bentuk *fraud tree*. Pohon ini menggambarkan cabang-cabang dari *fraud* dalam hubungan kerja. Dalam *fraud tree*, terdapat tiga cabang utama, yaitu *corruption*, *asset mis-appropriation*, dan *fraudulent statements*. Menurut pendapat-pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa *fraud* merupakan kesalahan yang dibuat secara sadar untuk mendapatkan keuntungan untuk pribadi untuk memuaskan keinginan pribadi dan terdiri atas beberapa bentuk.

## METODE

Penelitian ini tergolong dalam penelitian kualitatif dengan pendekatan eksploratif dan bertujuan untuk mendapatkan gambaran deskriptif mengenai pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten dan keterkaitannya dengan tingkat korupsi di pemerintah daerah Kabupaten di Indonesia. Alasan peneliti memilih LKPD Kabupaten dalam penelitian ini karena banyaknya kasus korupsi yang terjadi di lingkungan pemerintah kabupaten. Dalam penelitian kualitatif ini sampel yang digunakan sebesar 100% dari populasi agar mencapai keakuratan hasil, serta didukung oleh ketersediaan data yang didapat oleh peneliti. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah populasi yang telah memiliki kriteria tertentu. Adapun kriteria tersebut adalah LKPD Kabupaten tahun 2011 yang digunakan merupakan LKPD yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) dan telah diberikan opini oleh BPK RI. Serta data korupsi tahun 2011 yang telah berkekuatan hukum tetap dan bukan dugaan korupsi yang didapat dari KPK RI.

Jenis data yang digunakan peneliti pada penelitian mengenai pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten (LKPD) dan kaitannya dengan korupsi di Indonesia adalah data sekunder. Data sekunder adalah sumber data penelitian yang diperoleh secara tidak langsung dan melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain) (Indriantoro dan Supomo, 2002). Dalam penelitian ini data sekunder yang dipilih adalah data dokumen. Dokumen merupakan catatan peristiwa yang telah berlalu. Dokumen yang berbentuk tulisan misalnya catatan harian, sejarah kehidupan, peraturan dan kebijakan. Studi dokumen merupakan pelengkap dari penggunaan metode observasi dan wawancara dalam penelitian kualitatif (Sugiyono, 2012).

Data yang digunakan merupakan data dari catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten tahun 2011. Dari data ini akan dibuat daftar *checklist* untuk mengetahui kelengkapan komponen dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan terbaru. Data kedua adalah data kasus korupsi kabupaten tahun 2011. Dari data ini akan dibuat perbandingan antara hasil *checklist*, opini audit

dan kasus korupsi yang terjadi di kabupaten-kabupaten Indonesia tahun 2011.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis konten atau *content analysis*. Menurut Holsti (1969) *content analysis* merupakan suatu teknik penelitian untuk menarik kesimpulan dengan mengidentifikasi karakteristik-karakteristik khusus suatu pesan secara objektif dan sistematis. Dalam melakukan teknik *content analysis* digunakan data yang bersifat kuantitatif dan kualitatif. Pendekatan kuantitatif menurut Holsti adalah mengutamakan ketepatan dalam mengidentifikasi isi pesan seperti perhitungan penyebutan yang berulang-ulang dari kata tertentu, konsep, tema, atau penyajian informasi. Sedangkan pendekatan kualitatif merupakan prosedur penelitian yang mendeskripsikan sesuatu yang diamati.

Dalam penelitian ini pendekatan kuantitatif yang digunakan dalam analisis konten adalah menghitung jumlah *check list* dalam form *check list* untuk menghitung jumlah tingkat pengungkapan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. *Check list* tersebut dibuat berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan untuk mengetahui seberapa besar tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten tersebut. Data skor tingkat pengungkapan yang telah didapat tersebut kemudian dibandingkan dengan opini masing-masing kabupaten dan kasus korupsi yang terjadi di kabupaten-kabupaten di Indonesia yang didapat dari Laporan Tahunan KPK sehingga dapat dibuat analisis apakah terdapat kaitan antara pengungkapan LKPD kabupaten dengan opini dan opini dengan korupsi kabupaten di Indonesia.

Peningkatan kualitas pelaporan keuangan pemerintah pusat/daerah ditunjukkan dengan peningkatan opini dari BPK RI (Laporan Keuangan Pemerintah Pusat *Audited*, 2008: 35). Adanya kenaikan persentase opini WTP, secara umum menggambarkan adanya perbaikan yang dicapai oleh entitas pemerintahan daerah dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip yang berlaku. Penyajian suatu laporan keuangan yang wajar merupakan gambaran dan hasil dari pengelolaan keuangan yang lebih baik. Opini yang diberikan atas suatu laporan keuangan merupakan cermin bagi

kualitas pengelolaan dan penyajian atas suatu laporan keuangan (Buku II IHPS Semester I Tahun 2013). Berdasarkan pendapat di atas maka dalam penelitian ini, perkembangan opini yang diberikan oleh BPK RI digunakan untuk menilai perkembangan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Dalam penelitian ini, opini yang digunakan adalah opini yang diberikan oleh BPK RI. Peneliti ini mencoba memahami bagaimana syarat sebuah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dapat mendapat opini dari BPK RI karena opini audit merupakan salah satu dari tolak ukur dari kualitas pelaporan keuangan.

Pengungkapan laporan keuangan berkaitan erat dengan pemberian opini oleh BPK RI. Salah satu kriteria pemeriksaan atas laporan keuangan, yang dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan, yang disajikan dalam laporan keuangan salah satunya berdasarkan pada pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*). Oleh karena itu pengungkapan (*disclosure*) merupakan hal yang sangat penting dalam pemeriksaan untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan tersebut. (Hartati, 2011).

## **PEMBAHASAN**

Peningkatan kualitas pelaporan keuangan pemerintah pusat/daerah ditunjukkan dengan peningkatan opini dari BPK RI (Laporan Keuangan Pemerintah Pusat *Audited*, 2008). Adanya kenaikan persentase opini WTP, secara umum menggambarkan adanya perbaikan yang dicapai oleh entitas pemerintahan daerah dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip yang berlaku. Penyajian suatu laporan keuangan yang wajar merupakan gambaran dan hasil dari pengelolaan keuangan yang lebih baik. Opini yang diberikan atas suatu laporan keuangan merupakan cermin bagi kualitas pengelolaan dan penyajian atas suatu laporan keuangan (Buku II IHPS Semester I Tahun 2013). Setiap tahunnya opini yang diterbitkan oleh BPK RI atas audit LKPD Kabupaten mengalami peningkatan. Peningkatan tersebut dilihat dari bertambahnya opini WTP dan berkurangnya opini TW dan TMP yang dapat dilihat pada tabel 2.

Berdasarkan tabel 2 terlihat bahwa sejak tahun 2008 dan 2009 mayoritas kabupaten belum memiliki opini WTP. Pemerintah kabupaten terus berupaya untuk memperbaiki kualitas laporan keuangannya dari tahun ke tahun. Hasilnya antara lain terlihat dengan bertambahnya opini WTP dan WDP. Pada tahun 2011 dan 2012 opini WTP dari LKPD Kabupaten meningkat menjadi 36 dan 67 kabupaten dari tahun 2010 yang berjumlah 16. Opini WDP juga meningkat menjadi 268 kabupaten dari 240 kabupaten pada tahun 2010. Opini TW turun jumlahnya dari 23 kabupaten pada tahun 2010 menjadi 6 kabupaten di tahun 2011 dan 4 kabupaten di 2012. Pada opini TMP juga mengalami penurunan dari 105 tahun 2010 menjadi 85 pada tahun 2011 dan menjadi 26 Kabupaten di tahun 2012. Dengan meningkatnya opini WDP dan WTP menunjukkan bahwa kualitas LKPD Kabupaten semakin baik dari tahun ke tahun (Warta BPK, 2012).

**Tabel 2. Perkembangan Opini Atas LKPD Kabupaten**

Pemerintah Tahun	Kabupaten				
	WTP	WDP	TW	TMP	Jumlah
2008	6	235	26	96	363
	2%	65%	7%	26%	100%
2009	7	240	37	95	379
	2%	63%	10%	25%	100%
2010	16	252	23	105	396
	4%	64%	6%	26%	100%
2011	36	267	6	89	398
	9%	67%	2%	22%	100%
2012	67	212	4	26	309
	22%	69%	1%	8%	100%

Sumber: IHPS Semester I Tahun 2013 BPK RI

Dalam penelitian ini digunakan *check list form* yang berisi komponen yang harus ada dalam catatan atas laporan keuangan. Hasil dari penilaian tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten 2011. Jumlah skor pengungkapan penuh dari *check list form* jika terisi lengkap konten laporan keuangannya berjumlah 180, tetapi dalam penelitian ini skor paling tinggi dari tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten di Indonesia tahun 2011 adalah 124 yang merupakan skor dari Kabupaten Ogan Komering Ilir di Provinsi Sumatera Selatan yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas

pemeriksaan Laporan Keuangannya oleh BPK RI. Skor terendah sebesar 42 poin yang diterima oleh Kabupaten Tambrauw di Provinsi Papua Barat yang mendapatkan opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Rata-rata dari jumlah skor pengungkapan LKPD Kabupaten seluruh Indonesia adalah 84. Sebanyak 173 Kabupaten di Indonesia tahun 2011 tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerahnya masih di bawah rata-rata dan sebanyak 219 LKPD skor tingkat pengungkapannya di atas rata-rata skor tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten seluruh Indonesia.

Hasil dari penilaian pengungkapan laporan keuangan kabupaten tersebut memperjelas bahwa tingkat pengungkapan laporan keuangan itu tidak mempengaruhi opini yang diberikan oleh BPK RI. Opini WTP merupakan opini terbaik tidak hanya dihasilkan oleh kabupaten yang memiliki nilai tingkat pengungkapan laporan keuangan yang tinggi, bahkan nilai LKPD yang mendapat opini WTP ada yang lebih rendah daripada LKPD yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau TMP seperti Kabupaten Nagan Raya yang memiliki tingkat pengungkapan sebesar 72 dan mendapat opini WTP nilainya jauh di bawah Kabupaten Asahan yang mendapat nilai 90 dan memiliki opini WDP. Kabupaten Batubara memiliki skor 72 yang sama dengan Kabupaten Nagan Raya, namun Batubara mendapat opini TMP. Terdapat banyak keadaan tersebut di dalam penelitian ini yang dapat menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten tidak memiliki keterkaitan dengan opini yang BPK RI berikan.

Ditinjau dari nilai yang didapat, cukup jauh jarak skor pengungkapan penuh dan rata-rata skor tingkat pengungkapan Kabupaten di Indonesia. Hal ini tidak sejalan dengan tingkat kenaikan opini. Opini yang didapat di tahun 2011 lebih baik atau mengalami peningkatan dibandingkan dengan opini tahun-tahun sebelum.

Dalam glosarium *Transparency International Indonesia*, korupsi merupakan penyalahgunaan wewenang untuk kepentingan pribadi. Bentuk/jenis tindak pidana korupsi adalah kerugian keuangan negara, suap menyuap, penggelapan dalam jabatan, pemerasan, perbuatan curang, benturan kepentingan dalam pengadaan dan gratifikasi (KPK, 2006). Perkembangan

korupsi di pemerintahan kabupaten di Indonesia dapat dilihat dengan membandingkan jumlah kasus korupsi yang ditangani oleh KPK. Dari data terlihat bahwa pada dari tahun 2010 sampai 2012 terus terjadi peningkatan jumlah kasus korupsi di pemerintahan daerah kabupaten/kota. Indonesia masih tertinggal dengan beberapa negara Asia lain dalam hal praktik *Good Corporate Governance* (GCG). Perkembangan korupsi di Indonesia salah satunya karena belum menerapkan GCG yang baik, padahal praktik-praktik manipulatif dan koruptif akan dapat ketahuan dengan penerapan prinsip GCG. Diperlukan lingkungan *public governance* yang kondusif agar GCG dapat dijalankan dan *clean government* yang berjalan tanpa praktik korupsi pada fungsi eksekutif, yudikatif, legislatif, dan polisi sebagai penegak hukum (Sidharta Utama, Majalah Akuntansi Indonesia, 2013)

Peneliti menggunakan data yang ada dalam Laporan Tahunan KPK yang sedikit berbeda dengan data dari ICW karena ICW tidak dapat memberikan data rincian dari kasus korupsi tersebut. Jumlah kasus di laporan tahunan KPK tahun 2011 sebanyak 38 kasus, sedangkan kasus yang ada di data ICW yang berjumlah 264 kasus. Perbedaan ini diduga karena ukuran besarnya kasus yang ditangani. KPK hanya dapat mengurus kasus yang kerugiannya mencapai minimal satu milyar rupiah (Laporan Tahunan KPK 2011). Data yang didapatkan oleh peneliti disesuaikan dengan kabupaten yang terkait dan dibandingkan dengan skor tingkat pengungkapan LKPD dan Opini dari audit yang didapatkan.

Pada pemerintah kabupaten, tahun 2011 terdapat 245 dugaan kasus korupsi. Keadaan ini cukup memprihatinkan meskipun baru bersifat dugaan namun ini mengindikasikan bahwa pada pemerintah kabupaten terdapat banyak indikasi korupsi. Peneliti tidak menjelaskan kasus yang masih bersifat dugaan karena belum jelas statusnya yang dapat menjadikan penelitian ini bias. Dari kasus-kasus korupsi di atas, peneliti membuat tabel untuk memudahkan analisis mengenai kaitan dari opini, kasus korupsi, skor tingkat pengungkapan LKPD yang terjadi di kabupaten-kabupaten Indonesia tahun 2011.

Berdasarkan tabel 3 kasus korupsi kabupaten-kabupaten di Indonesia tahun 2011 berjumlah 38. Rata-rata dari skor pengungkapan kabupaten yang terkait korupsi adalah 82,9. Opini dari kabupaten-kabupaten yang terkait

korupsi yaitu 21 Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 1 Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas (WTP DPP), 8 Tidak Memberikan Pendapat (TMP), dan 1 Tidak Wajar (TW).

Melihat data, dapat dilihat bahwa dari 31 kabupaten yang mempunyai kasus korupsi sebanyak 14 Kabupaten memiliki skor tingkat pengungkapan LKPD di atas rata-rata skor tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten nasional yaitu 84. Kabupaten-kabupaten tersebut memiliki rata-rata 93,35. Sebanyak 17 kabupaten memiliki skor tingkat pengungkapan LKPD di bawah rata-rata skor rata-rata tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten nasional memiliki rata-rata 74,29. Dilihat dari data tersebut terdapat keterkaitan antara skor tingkat pengungkapan LKPD dan kasus korupsi karena 54% (17 dari 31 kabupaten) kabupaten yang terkait TPK memiliki skor tingkat pengungkapan LKPD yang lebih rendah dari rata-rata skor tingkat LKPD seluruh kabupaten Indonesia walaupun perbedaan dengan kabupaten terindikasi TPK yang memiliki nilai lebih dari rata-rata skor tingkat pengungkapan LKPD sangat sedikit yaitu hanya berbeda 8% saja.

**Tabel 3. Jumlah Kasus Korupsi berdasarkan Kabupaten**

No	Kabupaten	Jumlah Kasus	Opini	Skor Pengungkapan LKPD
1	Pelalawan	4	WDP	106
2	Siak	1	WTP	100
3	Langkat	1	WDP	83
4	Nias	1	TMP	74
5	Nias Selatan	1	TMP	74
6	Seluma	1	TW	75
7	Boven Digoel	2	TMP	60
8	Musi Banyuasin	3	WDP	88
9	Bengkayang	1	WDP	82
10	Jember	1	WDP	77
11	Serdang Bedagai	1	WDP	81
12	Lamongan	1	WDP	97
13	Kolaka	1	WDP	83
14	Muaro Jambi	1	WDP	85
15	Bireun	1	WDP	98
16	Tabanan	1	WDP	88
17	Kutai Kartanegara	1	TMP	84
18	Konawe Utara	2	TMP	64
19	Rokan Hulu	1	WDP	79

No	Kabupaten	Jumlah Kasus	Opini	Skor Pengungkapan LKPD
20	Supriori	1	TMP	69
21	Sumba Barat	1	WDP	96
22	Timor Tengah Sel	1	WDP	92
23	Manggarai Barat	1	WDP	78
24	Purwakarta	1	WDP	73
25	Tegal	1	WDP	90
26	Luwu Timur	1	WDP	91
27	Pesisir Selatan	1	WDP	82
28	Pati	1	WDP	98
29	Jeneponto	1	TMP	64
30	Gunung Kidul	1	WDP	94
31	Tolikara	1	TMP	65
Total		38		82,9

Sumber: Data diolah

Opini audit yang diberikan oleh BPK RI berkaitan dengan tingkat korupsi di Kabupaten. Hal ini terlihat dari kabupaten-kabupaten yang melakukan TPK memiliki opini yang tidak baik, yaitu sebesar 68% (21 dari 31 kabupaten) memiliki opini WDP, 26% (8 dari 31 kabupaten) memiliki opini TMP dan 3% (1 dari 31) memiliki opini TW, sedangkan opini WTP DPP hanya 3% (1 dari 31 kabupaten) yang terkait dengan kasus korupsi.

Pengungkapan laporan keuangan yang baik seharusnya dapat menjadi acuan untuk mendapatkan opini yang baik, namun ternyata dengan konten dari pengungkapan LKPD tidak mencakup pertanggungjawaban angka yang ada di LKPD tersebut, maka dari itu tidak dapat dinilai bahwa pengungkapan laporan keuangan yang baik akan menghasilkan opini yang baik pula. Di sisi lain, opini dapat digunakan untuk menilai dengan singkat ada atau tidaknya korupsi pada suatu instansi. Opini yang baik akan mencitrakan bahwa instansi atau daerah tersebut bebas korupsi. Meskipun begitu, korupsi sulit diberantas karena walaupun koruptor sudah ditangkapi tapi akan terus muncul modus korupsi yang semakin variatif (Haryono Umar, *Majalah Akuntansi Indonesia*, 2013:45). Menurut pendapat Hasan Bisri hal ini dapat disebabkan karena korupsi adalah suatu kegiatan yang terselubung yang susah untuk dideteksi bila hanya dengan audit laporan keuangan saja. Diperlukan audit yang lebih lanjut seperti audit forensik atau audit investigatif untuk menilai adanya korupsi. (Warta BPK, 2012)

Pengertian yang dikeluarkan Transparency International Indonesia mendefinisikan korupsi sebagai penyalahgunaan wewenang untuk kepentingan pribadi. Senturia (1993) dalam Bahrin (2004) menyebutkan korupsi adalah penyalahgunaan kekuasaan, kepercayaan untuk keuntungan pribadi.

Menurut perspektif hukum definisi korupsi dijelaskan di dalam UU No.31 Tahun 1999 juncto UU No. 20 Tahun 2001. Berdasarkan UU tersebut, ada 30 jenis tindakan yang dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi. Tindak pidana korupsi itu dapat dikelompokkan menjadi 7 kategori yaitu: Kerugian keuangan negara, Suap-menyuap, Penggelapan dalam jabatan, Pemerasan, Perbuatan curang, Benturan kepentingan dalam pengadaan, dan Gratifikasi (KPK, 2006).

Gerald E Caiden (1998) dalam Bahrin (2004) memaparkan secara rinci bentuk-bentuk korupsi yang umum dikenal dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara antara lain adalah: Berkhianat, transaksi luar negeri illegal dan penyelundupan. Menggelapkan barang milik lembaga, negara, swastanisasi anggaran pemerintah, menipu dan mencuri. Menggunakan uang negara/lembaga yang tidak tepat, memalsukan dokumen dan menggelapkan uang, mengalirkan uang lembaga ke rekening pribadi, menggelapkan pajak dan menyalagunakan dana. Menyalahgunakan wewenang, menipu, mengecoh, mencurangi, memperdaya dan memeras. Penyipuan dan penyogokan, mengutip pungutan dan meminta komisi. Menjual tanpa izin jabatan pemerintah, barang milik pemerintah/negara, dan surat izin pemerintah. Manipulasi peraturan, pembelian barang persediaan, kontrak dan pinjaman uang. Menghindari pajak, meraih laba berlebih-lebihan. Menerima hadiah, uang pelicin dan hiburan dan perjalanan yang tidak pada tempatnya. Menyalahgunakan stempel dan kertas surat kantor, rumah jabatan dan hak istimewa jabatan.

Menurut Theft Act 1968 dalam Jones 1990, salah satu jenis praktek *fraud* adalah korupsi (Santoso dan Pambelum, 2010). Korupsi, didefinisikan sebagai penyalahgunaan jabatan publik untuk keuntungan pribadi (Rose-Ackerman 1978), memiliki baik permintaan dan penawaran pihak untuk itu (Xun Wu). Serta menurut John Gerring dan Strom Thacker (2004) korupsi secara umum

merupakan tindakan yang merongrong kepentingan publik untuk pribadi atau partikularistik keuntungan.

Menurut *Transparency International* Indonesia dalam Setiawan (2012), korupsi merupakan tindakan yang sulit dideteksi. *“The main reason why it is extremely hard to measure corruption is because of the nature of the phenomena itself, which is by default will never be conducted openly, often concealed very effectively.”*

Dalam *fraud tree*, cabang pertama adalah korupsi. Korupsi dalam *fraud tree* terbagi ke dalam empat ranting, yaitu *conflicts of interest*, *bribery*, *illegal gratituitied*, dan *economic extortion*. *Conflicts of interest* sering kita jumpai dalam berbagai bentuk di antaranya bisnis pejabat dan keluarga serta kroni mereka yang menjadi pemasok atau rekanan di lembaga-lembaga pemerintah dan di dunia bisnis sekalipun. *Conflicts of interest* sedikit mengacu pada praktik nepotisme. Yang kedua adalah *bribery* atau penyuapan. Penyuapan merupakan bagian yang telah akrab dalam kehidupan bisnis dan politik di Indonesia yang banyak terjadi kasus-kasus korupsi dikarenakan hal ini. Yang ketiga adalah *bid rigging* atau permainan dalam tender, dan yang keempat merupakan *illegal gratituities* atau pemberian hadiah atau bingkisan yang merupakan bentuk terselubung dari penyuapan. *Illegal gratituities* sering juga disebut dengan gratifikasi.

Dari definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa korupsi merupakan tindakan yang dilakukan seseorang untuk mendapatkan keuntungan secara pribadi dan menyebabkan kerugian yang besar bagi instansi atau perusahaan yang terkena tindak korupsi. Korupsi dapat dikelompokkan menjadi beberapa, namun dalam penelitian ini bentuk yang digunakan adalah bentuk yang dijelaskan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi.

Berdasarkan peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan (UU No. 17 Tahun 2003, UU No. 1 Tahun 2004, dan UU No. 15 Tahun 2004) pemerintah daerah wajib menyusun laporan keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

(LKPD) disusun berdasarkan laporan keuangan yang dibuat oleh seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah).

Mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD), laporan keuangan SKPD yang telah disusun oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK-SKPD) selanjutnya disampaikan kepada Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai dasar penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Laporan keuangan SKPD disampaikan kepada kepala daerah melalui PPKD paling lambat dua bulan setelah akhir tahun anggaran/periode akuntansi berakhir.

### **SIMPULAN**

Perkembangan kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten ditinjau dari pengungkapannya semakin baik dari tahun ke tahun yang dapat dinilai dari berkurangnya opini Tidak Memberikan Pendapat dan Tidak Wajar. Perkembangan kualitas ini juga didukung oleh Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang memperbaharui Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 untuk menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan basis akrual, namun pada penelitian ini seluruh Laporan Keuangan Pemerintah Daerah belum melakukan peraturan terbaru karena masih ada penyesuaian hingga tahun 2014.

Pada penelitian ini diketahui bahwa tidak terdapat kaitan antara tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten dengan opini yang diberikan oleh BPK RI. Hal ini disebabkan oleh pada tingkat pengungkapan LKPD tidak mencakup pertanggungjawaban dari angka pada LKPD tersebut, sehingga belum tentu LKPD yang memiliki tingkat pengungkapan yang baik akan mendapat opini yang baik juga. Hal ini dibuktikan dengan data yang telah diteliti.

Perkembangan korupsi pada pemerintahan daerah Kabupaten di Indonesia masih sangat banyak pada tahun 2011 terbukti dengan meningkatnya kasus korupsi di Pemkab/Pemkot dan Bupati/walikota yang melakukan TPK dibandingkan dengan tahun 2010. Dalam data yang

didapat peneliti korupsi yang telah berkekuatan hukum tetap di pemerintah kabupaten berjumlah 38, namun pada tahun 2011 terdapat banyak dugaan kasus korupsi yang berjumlah 245 dugaan kasus korupsi. Peneliti tidak menggunakan data tersebut karena belum berkekuatan hukum tetap namun tetap menunjukkan peningkatan kasus TPK di tahun 2011. Kasus hukum/TPK merupakan kasus yang memiliki waktu lama untuk diselesaikan, karena itu dalam tahun 2011 ini juga termasuk beberapa kasus dari tahun sebelum yang masih dalam proses pengadilan.

Dalam penelitian ini ditemukan sedikit keterkaitan antara tingkat pengungkapan LKPD dan tingkat korupsi yang dilihat dari 54% Kabupaten yang terindikasi TPK memiliki skor tingkat pengungkapan LKPD yang lebih rendah dibandingkan skor tingkat pengungkapan rata-rata LKPD Kabupaten seluruh Indonesia. Pada penelitian ini pula diketahui bahwa terdapat kaitan antara opini yang diberikan oleh BPK RI dengan korupsi. Dengan data yang didapat oleh peneliti dapat dilihat bahwa 97% kabupaten (68% WDP, 26% TMP dan 3% TW) yang terkena kasus korupsi merupakan kabupaten yang memiliki opini tidak baik baik. Kabupaten yang memiliki opini WTP DPP hanya sebesar 3,2% yang terkait kasus korupsi tahun 2011. Hal ini menunjukkan bahwa opini yang baik mengindikasikan bebas dari korupsi.

#### **PUSTAKA ACUAN**

- Arens, A.A. et.al. 2010. *Auditing and Assurance Services An Integrated Approach*, 13th edition. New Jersey: Pearson Education Inc.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: BPK RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester II Tahun 2012*. Jakarta: BPK RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester I Tahun 2013*. Jakarta: BPK RI.
- Boynton, W.C. et.al. 2006. *Modern Auditing*, Edisi kedelapan. Jakarta: Erlangga.

- Gerring, J. & S. Thacker. 2004. *Political Institutions and Corruption: The Role of Unitarism and Parliamentarism*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Halim, A. 2001. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartati, Y. 2011. *Analisis Pengungkapan Laporan Keuangan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Study Kabupaten Padang Pariaman & Kota Pariaman)*. Jurnal Universitas Andalas.
- Liestiani, A. 2008. *Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah kabupaten/ Kota di Indonesia*. (Skripsi Tidak Dipublikasikan). Depok: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Majalah Akuntan Indonesia Edisi Mei 2013.
- Majalah Akuntan Indonesia Edisi Oktober 2013
- Indriantoro, N & B. Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta.
- Nuraeni. 2012. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. (Skripsi Tidak Dipublikasikan). Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Puspasari, N & E. Suwardi. 2012. *Pengaruh Moralitas Individu dan Pengerndalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Eksperimen Pada Konteks Pemerintahan Daerah*. Simposium Nasional Akuntansi.
- Purnomo, R. & Damayanti. 2007. *Memerangi Korupsi DPRD: Studi Kasus Penanganan Korupsi Pemerintahan Daerah*. Penelitian Bank Dunia.
- Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Santoso, P. 2010. *Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud*. Jurnal Universitas Parahyangan.
- Soekrisno, A. 2004. *Auditing*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE-UI.
- Sugiyono. 2012. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.

Setiawan, W. 2012. *Pengaruh Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah Indonesia*. (Skripsi Tidak Dipublikasikan). Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Warta BPK, 2011.