

FAKTOR YANG MENYEBABKAN OPINI AUDITOR ATAS LAPORAN KEUANGAN WAJAR DENGAN PENGECEUALIAN

Novita Anggraini
Novitanggraini92@gmail.com
Sugeng Praptoyo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The purpose of this research is to find out and to analyze the factor which makes auditor give fair with exception opinion on financial statement of the Municipality Government of Surabaya in 2010 and 2011. The method has been carried out by using qualitative method whereas the data analysis technique has been carried out by using descriptive analysis. The researcher has been conducted the qualitative approach because she does not prove a hypothesis, but to find out financial statement of Municipality Government of Surabaya to obtain fair with exception opinion. It has been found from the result of this research that the financial statement of Municipality Government of Surabaya in 2010 and 2011 which has obtained fair with exception opinion has been caused by the presentation of tax receivables has not been presented in conform with the amount of net value which can be realized, the revenue and expenditure which is related to the construction and the maintenance of utility network has not been run by using the local budget government mechanism, and the Municipality Government of Surabaya has not been able to show the evidence of the possession and ownership on ladder truck Firefighting minimum 52m based on the procurement in 2010. On the Financial Statement of Municipality Government of Surabaya in 2010, the factor which makes fair with exception opinion has been obtained is more dominant to the weaknesses of internal control system. Meanwhile, in 2011 is more dominant on non-compliance factor to the rules and regulations.

Keywords: Fair with exception, disclosure, financial statement of municipality government.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis faktor yang menyebabkan auditor memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan 2011. Metode yang digunakan adalah metode kualitatif, sedangkan teknik analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif. Peneliti melakukan pendekatan kualitatif karena tidak sedang membuktikan hipotesis, melainkan untuk mengetahui Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian. Dari hasil penelitian menunjukkan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan 2011, yang menyebabkan mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian dikarenakan adanya penyajian piutang pajak belum disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan, penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas tidak melalui mekanisme APBD, dan Pemerintah Kota Surabaya belum bisa menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m hasil pengadaan Tahun 2010. Pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010, faktor yang menyebabkan mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian lebih dominan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. Sedangkan pada tahun 2011 lebih dominan pada faktor ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Kata Kunci: Wajar Dengan Pengecualian, Pengungkapan, Laporan Keuangan Pemerintah Kota

PENDAHULUAN

Pada dasarnya laporan keuangan daerah merupakan sebuah asersi atau pernyataan dari pihak manajemen pemerintah daerah yang memberikan informasi tentang kondisi keuangan pemerintah daerah kepada pihak lain baik pihak internal maupun eksternal. Informasi ini sangat dibutuhkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan di dalamnya, maka

dari itu informasi yang akan disajikan dalam pelaporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Untuk memenuhi karakteristik kualitatif maka informasi dalam laporan keuangan tersebut harus dapat dipertanggungjawabkan kelayakannya dan disajikan secara wajar berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku.

Dalam menilai kualitas laporan keuangan daerah ada baiknya laporan tersebut diaudit oleh pihak auditor yang independen yang mempunyai kompetensi dalam bidang akuntansi dan auditing sesuai dengan standar profesional serta menjunjung tinggi kode etika profesi akuntansi yang berlaku. Mulyadi (2002:26) menyatakan bahwa independensi sebagai keadaan bebas dari pengaruh, tidak dipengaruhi oleh pihak lain, dan tidak bergantung pada orang lain. Akuntan publik yang independen seharusnya tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri seorang akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang ditemukannya dalam pemeriksaan.

Laporan audit merupakan tanggung jawab auditor karena didalam laporan tersebut diungkapkan berbagai temuan yang diperoleh seorang auditor selama menjalankan tugasnya untuk mengaudit laporan keuangan dan berisi informasi-informasi yang diperoleh auditor selama proses evaluasi bukti transaksi sampai kesimpulan yang diperolehnya (Tamtomo, 2008). Dalam laporan tersebut auditor diharuskan menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan yang telah diperiksa. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (SA 700) menyatakan bahwa tujuan audit yaitu: untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan suatu evaluasi atas kesimpulan yang ditarik dari bukti audit yang diperoleh dan untuk menyatakan suatu opini secara jelas melalui suatu laporan tertulis yang juga menjelaskan basis untuk opini tersebut.

Ketentuan dalam perumusan suatu opini atas laporan keuangan dalam SA 200 menyebutkan bahwa auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Untuk merumuskan suatu opini, auditor harus menyimpulkan apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Kesimpulan tersebut harus memperhitungkan: (1) Kesimpulan auditor berdasarkan SA 330, apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh. (2) Kesimpulan auditor, berdasarkan SA 450, apakah kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi adalah material, baik secara individual maupun secara kolektif. (3) Evaluasi yang diharuskan oleh paragraf 12-15.

Berdasarkan SA 200 paragraf 12, dalam hal keyakinan memadai tidak dapat diperoleh dan suatu opini wajar dengan pengecualian dalam laporan auditor tidak memadai dalam kondisi tersebut untuk tujuan pelaporan kepada pengguna laporan keuangan yang dituju. SA mengharuskan auditor untuk tidak menyatakan suatu opini atau menarik diri (mengundurkan diri) dari perikatan, jika penarikan diri dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan atau regulasi yang berlaku.

Berdasarkan SA 200 paragraf 13, untuk tujuan SA, terminology dibawah ini memiliki arti sebagai berikut: (1) Kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. (2) Bukti audit.

Berdasarkan SA 200 paragraf 14, auditor harus mematuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan independensi, yang berkaitan dengan perikatan audit atas laporan keuangan. Berdasarkan SA 200 paragraf 15, auditor harus merencanakan dan melaksanakan audit dengan skeptisme profesional mengingat kondisi tertentu dapat saja terjadi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material.

Bentuk opini berdasarkan SA 700, menyatakan bahwa: (1) Auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasian bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan yang disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. (2) Jika auditor: (a) Menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti audit yang diperoleh,

laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material. (b) Tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material. (c) Auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705.

Jika laporan keuangan disusun sesuai dengan ketentuan suatu kerangka penyajian wajar tidak mencapai penyajian wajar, maka auditor harus mendiskusikan hal tersebut dengan manajemen dan tergantung dari ketentuan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan bagaimana hal tersebut diselesaikan, harus menentukan apakah perlu untuk memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705. Ketika laporan keuangan disusun sesuai dengan suatu kerangka kepatuhan, auditor tidak diharuskan untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan mencapai penyajian wajar. Namun, jika dalam kondisi yang sangat jarang terjadi, auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tersebut menyesatkan, maka auditor harus mendiskusikan hal tersebut dengan manajemen dan tergantung dari bagaimana mengomunikasikan hal tersebut dalam laporan auditor.

Dalam pengelolaan keuangan negara, pemerintah melakukan reformasi dengan mengeluarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengisyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan dengan standar akuntansi pemerintahan yang telah ditetapkan oleh peraturan pemerintah. Pemerintah juga mengeluarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

Berdasarkan undang-undang tersebut, pemerintah mengeluarkan regulasi baru yaitu Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP ini merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, dimana setiap entitas pelaporan pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menerapkan SAP. Tujuan penting reformasi akuntansi dan administrasi sektor publik adalah akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah pusat maupun daerah (Badjuri dan Trihapsari, 2004).

Bentuk laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Tujuan diberlakukannya hal tersebut agar lebih *accountable* dan semakin diperlukannya peningkatan kualitas laporan keuangan. Selain itu, pemerintah daerah harus memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut untuk kegiatan perencanaan, pengendalian, maupun pengambilan keputusan. Informasi tersebut harus memenuhi karakteristik kualitatif sebagaimana yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia selaku institusi pemeriksa atas pengelolaan keuangan negara telah diberi kewenangan berdasarkan amanat UUD Tahun 1945 untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan terdapat 3 jenis pemeriksaan yaitu pemeriksaan keuangan, kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Diantara ketiga jenis pemeriksaan tersebut, pemeriksaan keuangan telah menjadi tugas dari BPK RI yang bersifat tahunan dengan tujuan untuk menilai kelayakan dan kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan *auditee*. Representasi kewajaran atas laporan keuangan dapat dituangkan dalam bentuk opini dengan mempertimbangkan beberapa aspek yang disesuaikan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas pengendalian intern (BPK;2011).

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dibahas sebelumnya, maka perumusan masalah terhadap penelitian ini adalah: (1) Faktor-faktor apa yang menyebabkan auditor memberikan opini wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011?. (2) Faktor manakah yang berpengaruh material terhadap laporan keuangan, sehingga auditor memberikan opini wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011?. Sedangkan tujuan dari penelitian ini adalah: (1) Untuk mengetahui dan menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan auditor memberikan opini wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011. (2) Untuk mengetahui dan menganalisis faktor manakah yang berpengaruh material terhadap laporan keuangan, sehingga auditor memberikan opini wajar dengan pengecualian atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011.

TINJAUAN TEORETIS

Pemeriksaan

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menjelaskan pengertian pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Mulyadi (2011:9) menyatakan bahwa: Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Jenis pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK RI atau lingkup pemeriksaan BPK RI (UU RI No 15 Tahun 2004 pasal 4) adalah sebagai berikut: (1) Pemeriksaan keuangan, yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. (2) Pemeriksaan kinerja, yaitu pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. (3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, yaitu pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Menurut Mulyadi (2011:30-32) pada umumnya auditing dikelompokkan menjadi tiga, yaitu: (1) Audit laporan keuangan. (2) Audit kepatuhan. (3) Audit operasional.

Laporan Keuangan Sektor Publik

Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas sektor publik (Bastian, 2006:247). Laporan keuangan ini dibuat oleh manajemen dengan tujuan untuk mempertanggungjawabkan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya. Disamping itu laporan keuangan juga dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan lain yaitu sebagai laporan kepada pihak-pihak di luar entitas, sehingga keberadaan laporan keuangan sangatlah penting guna memenuhi kebutuhan-kebutuhan pihak yang berkepentingan. Berdasarkan PSAK No. 1, tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Menurut Mardiasmo (2009:161-162) secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah: (1) Kepatuhan dan Pengelolaan. (2) Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif. (3) Perencanaan dan informasi otorisasi. (4) Kelangsungan organisasi. (5) Hubungan masyarakat. (6) Sumber fakta dan gambaran. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 menjelaskan bahwa dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, entitas pelaporan menyusun laporan keuangan pokok yang meliputi: (1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA). (2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL). (3) Neraca. (4) Laporan Operasional (LO). (5) Laporan Arus Kas (LAK). (6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). (7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Materialitas

Materialitas merupakan dasar penerapan standar auditing. Oleh karena itu, materialitas mempunyai pengaruh yang mencakup semua aspek dalam mengaudit laporan keuangan. Materialitas perlu dipertimbangkan dalam menentukan sifat dan ruang lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut. Materialitas adalah besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dan dapat mengakibatkan perubahan atau pengaruh terhadap pertimbangan kepercayaan seseorang atas informasi tersebut karena adanya salah saji tersebut. Definisi materialitas mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan dengan baik (1) keadaan yang berkaitan dengan entitas dan (2) kebutuhan informasi katas audit suatu laporan keuangan.

Dalam perencanaan suatu audit, auditor harus menetapkan materialitas pada 2 tingkat berikut ini: (1) Tingkat laporan keuangan, karena pendapat auditor atas kewajaran mencakup laporan keuangan secara keseluruhan. Materialitas pada tingkat keseluruhan laporan keuangan merupakan salah saji agregat minimum dalam laporan keuangan yang dianggap dapat menyebabkan laporan keuangan tersebut tidak dapat disajikan secara wajar. (2) Tingkat saldo akun, karena auditor memverifikasi saldo akun dalam mencapai kesimpulan menyeluruh atas kewajaran laporan keuangan. Materialitas pada tingkat akun merupakan salah saji minimum pada saldo akun yang dapat menyebabkan akun tersebut dianggap mengandung salah saji material.

Menurut PSA 25 (SA 312) mengharuskan auditor untuk memutuskan jumlah gabungan salah saji dalam laporan keuangan yang akan mereka anggap material diawal pengauditan dan bersamaan dengan keika mereka mengembangkan strategi audit secara keseluruhan. Pertimbangan materialitas awal merupakan jumlah maksimal dimana auditor yakin terdapat salah saji dalam laporan keuangan namun tidak mempengaruhi keputusan-keputusan para pengguna. Langkah-langkah tersebut merupakan pertimbangan awal materialitas karena hal tersebut merupakan pertimbangan profesional dan dapat berubah selama penugasan jika terjadi perubahan situasi.

Dalam Keputusan BPK RI tentang Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas Pemeriksaan Keuangan, menjelaskan bahwa materialitas adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dilihat dari keadaan yang melingkupinya, mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan pihak yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut. Keadaan yang melingkupi yang harus dipertimbangkan pemeriksian dalam menetapkan materialitas diantaranya adalah sifat dan jumlah pos dalam laporan keuangan yang diperiksa. Dalam sektor publik, materialitas tidak hanya dinilai dari segi kuantitatif tetapi juga kualitatif, terutama terkait dengan tingkat kepentingan para pihak terhadap laporan keuangan pemerintah. Pertimbangan kuantitatif dalam menetapkan materialitas biasanya merujuk pada persentase atau angka tertentu yang ditetapkan pada tahap awal. Angka tersebut menjadi pedoman untuk menetapkan apakah suatu salah saji yang ditemukan dalam pemeriksaan merupakan salah saji material.

Mengenai angka mana yang harus diambil, apakah angka tahun lalu, tahun berjalan, atau angka ekspektasi, tergantung pertimbangan reliabilitas atau keakuratan data. Praktik yang umum adalah dengan mengambil angka dalam laporan keuangan *audited* tahun lalu ketika melakukan pemeriksaan intern. Setelah auditor melakukan pemeriksaan terinci, auditor dapat merevisi nilai materialitas awal dengan menggunakan angka Laporan Keuangan *unaudited* tahun berjalan.

Tingkat ketaatan pemerintah terhadap Peraturan Perundang-undangan memiliki nilai kepentingan lebih tinggi dibandingkan dengan kemampuan pemerintah menghasilkan dan mempertahankan surplus anggaran. Oleh karena itu, pelanggaran terhadap Peraturan Perundang-undangan, seperti adanya transaksi yang berindikasi korupsi berapapun nilai nominalnya, baik yang berdampak langsung maupun tidak langsung terhadap kewajaran laporan keuangan dapat mempengaruhi penilaian materialitas secara kualitatif. Pertimbangan pemeriksa tentang materialitas merupakan pertimbangan yang bersifat profesional (*professional judgement*) dan dipengaruhi oleh persepsi yang wajar tentang keandalan dan kepercayaan atas laporan keuangan yang diperiksa. Materialitas mengandung unsur subjektivitas tergantung pada sudut pandang, waktu, dan kondisi pihak yang berkepentingan.

Dalam menentukan materialitas, tidak terdapat kriteria yang baku tetapi ada faktor yang harus dipertimbangkan pemeriksa dalam menentukan materialitas, yaitu: (1) Tingkat kepentingan para pihak terhadap objek yang diperiksa, misalnya pada objek laporan keuangan pemerintah, pengguna laporan keuangan memiliki kepentingan yang tinggi terhadap masalah legalitas dan ketaatan pada ketentuan yang berlaku (aspek kepatuhan). (2) Batasan materialitas untuk penugasan pemeriksaan, misalnya batasan materialitas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah pusat/daerah cenderung lebih konservatif daripada pemeriksaan laporan keuangan sektor swasta, karena sektor publik lebih mementingkan pengujian terhadap legalitas, ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku.

Opini Audit

Auditor sebagai pihak yang independen dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu entitas akan memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. Ikatan Akuntan Publik Indonesia menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2011:19).

Sebagaimana yang telah diatur di dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, BPK RI memberikan empat jenis opini, yaitu: (1) Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*). (2) Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*). (3) Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*). (4) Pernyataan Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*).

Institut Akuntan Publik Indonesia (SA 200); menyatakan laporan auditor yang tidak dimodifikasi (*unmodified auditors report*) atau opini wajar tanpa pengecualian (WTP) tidak menjamin keberhasilan dan daya bertahan entitas itu dimasa mendatang (*future viability of the entity*). WTP juga tidak mencerminkan apakah manajemen mengelola entitas secara efektif dan efisien. Setiap perluasan dari tanggung jawab audit yang utama, seperti yang mungkin ditetapkan dalam ketentuan perundang-undangan, mewajibkan auditor untuk melaksanakan pekerjaan tambahan dan memodifikasi atau memperluas laporan auditor

sesuai dengan perluasan tanggungjawabnya. Institut Akuntan Publik Indonesia (SA 700); menyatakan modifikasi terhadap laporan auditor adalah bagian dari kegiatan dalam tahap pelaporan dari suatu proses audit.

Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan

Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan adalah mekanisme pengawasan perusahaan baik dari kualitas mekanisme tata kelola eksternal perusahaan dan mekanisme tata kelola internal perusahaan. Selain keputusan manajemen dan regulasi memiliki keterkaitan dengan pelaporan keuangan, mekanisme tata kelola internal dan eksternal perusahaan juga akan mempengaruhi pelaporan keuangan. Interaksi antara manajemen dengan sistem pengawasan (pengendalian) merupakan faktor yang penting dalam mempengaruhi kualitas informasi pada laporan keuangan yang disajikan. Keandalan sistem pengendalian juga harus didukung oleh keandalan sumber daya manusia. Namun sistem yang sudah berjalan harus dikontrol agar tetap dapat berjalan dengan baik. Tujuan yang pertama adalah menekankan pada tujuan dasar dalam setiap organisasi, mencakup kinerja, profitabilitas dan pengamanan sumber daya. Kedua adalah menyangkut kehandalan laporan organisasi. Dan yang terakhir adalah berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan regulasi dimana organisasi itu berada.

Terdapat lima komponen pengendalian intern yang saling berkaitan pada pernyataan COSO yaitu: (1) Lingkungan pengendalian (*Control environment*). (2) Penilaian resiko (*Risk assesment*). (3) Aktivitas pengendalian (*Control activities*). (4) Informasi dan komunikasi (*Information and communication*). (5) Pengawasan (*Monitoring*). Pengendalian intern merupakan bagian dari manajemen resiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga atau organisasi untuk mencapai tujuan lembaga atau organisasi. Penerapan pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan yang memadai atas kualitas atau keandalan laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan *stakeholders*.

Peraturan Pemerintah No 60 tahun 2008 menjelaskan bahwa pengendalian intern merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pelaporan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Dengan demikian, pengendalian intern merupakan fondasi *good governance* dan garis pertama pertahanan dalam mengurangi ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Standar Pemeriksaan

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagai pedoman pelaksanaan tugas pemeriksaan. SPKN ditetapkan dengan peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2007 sebagaimana amanat UU yang ada. SPKN dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) yang terdiri atas: (1) PSP Nomor 01 tentang Standar Umum. (2) PSP Nomor 02 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan. (3) PSP Nomor 03 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan. (4) PSP Nomor 04 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja. (5) PSP Nomor 05 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan Kinerja. (6) PSP Nomor 06 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu. (7) PSP Nomor 07 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu.

SPKN berlaku bagi BPK dan akuntan publik atau pihak lainnya yang melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, untuk dan atas nama BPK (SPKN, 2007). Standar Profesional Akuntan Publik (disingkat SPAP) adalah modifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan

Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI). Tipe Standar Profesional yaitu: (1) Standar Auditing. (2) Standar Atestasi. (3) Standar Jasa Akuntansi dan Review. (4) Standar Jasa Konsultansi. (5) Standar Pengendalian Mutu.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang merupakan prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati (Moleong, 2006:4). Adapun alasan penulis menggunakan pendekatan kualitatif adalah: (1) Penelitian dilakukan berdasarkan fenomena atau fakta yang telah terjadi pada perusahaan. (2) Perusahaan ditampilkan sebagai obyek penelitian dan bukan sebagai sampel. (3) Penelitian ini tidak bertujuan untuk menguji suatu hipotesis.

Objek penelitian yang diteliti adalah Pemerintah Kota Surabaya, termasuk didalamnya kondisi keuangan perusahaan dan hal lain yang berhubungan dengan perusahaan serta karyawan yang bersangkutan, untuk mengetahui laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya mendapatkan wajar dengan pengecualian. Menurut Silalahi (2009:253) populasi adalah jumlah total dari seluruh unit atau elemen di mana peneliti tertarik. Populasi dapat berupa organisme, orang-orang atau sekelompok orang, masyarakat, organisasi, benda, objek, peristiwa, atau laporan yang semuanya memiliki ciri dan harus didefinisikan secara spesifik. Pada penelitian ini populasi yang diambil adalah Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011 karena laporan keuangan Kota Surabaya yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian.

Teknik Pengumpulan Data

Data merupakan keterangan-keterangan tentang suatu hal, dapat berupa sesuatu yang diketahui atau dianggap atau anggapan, atau suatu fakta yang digambarkan lewat angka, simbol, kode dan lain-lain. Pengumpulan data adalah pencatatan peristiwa-peristiwa atau hal-hal atau keterangan-keterangan atau karakteristik-karakteristik sebagian atau seluruh elemen populasi yang akan menunjang atau mendukung penelitian (Hasan, 2006:82). Data yang diambil dalam penelitian ini adalah: (1) Data primer, merupakan data penelitian yang diperoleh langsung dari sumber pertama yaitu melalui: (a) Wawancara. (b) Dokumen. (2) Data sekunder, merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung, yaitu melalui studi kepustakaan baik melalui literatur buku maupun dari internet.

Satuan Kajian

Satuan kajian merupakan satuan terkecil objek penelitian yang diinginkan peneliti sebagai klasifikasi pengumpulan data. Oleh sebab itu, maka objek penelitian yang dibutuhkan yaitu: (1) Ketidaksesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, ketidaksesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP) menurut PP 71/2010 PSAP 07 paragraf 53 menyatakan aset tetap: "*Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan*". Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun diinvestasikan dalam aset tetap. (2) Ketidackupan Pengungkapan, laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan partisipan terkait dengan kriteria kewajaran laporan keuangan yang meliputi ketidaksesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, dan kelemahan sistem pengendalian intern. Hasil penilaian pernyataan pendapat/opini auditor BPK RI tentang kewajaran penyajian informasi keuangan. Pemeriksaan ini adalah untuk meningkatkan bobot pertanggungjawaban pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. (3) Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan, peraturan perundang-undangan yang terkait

dengan Pemerintahan Daerah pun dilakukan revisi, yaitu dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Untuk dapat mengimplementasikan perundang-undangan tersebut di atas, Pemerintah telah menetapkan aturan-aturan pelaksanaannya yaitu dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan; Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah; Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah; serta Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah serta Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Dengan diimplementasikannya aturan-aturan tersebut, hal ini telah mendorong pemerintah daerah untuk mengubah pola administrasi keuangan (*financial administration*) menjadi pengelolaan keuangan (*financial management*). (5) Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, salah satu kriteria pemberian opini adalah evaluasi atas efektivitas sistem pengendalian intern. Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dirancang dengan pedoman pada peraturan pemerintahan (PP) No. 60 Th 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP). SPI meliputi lima unsur pengendalian, yaitu lingkungan yang pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya

Pemerintah Kota Surabaya dalam melaksanakan pembangunan selalu diawali dengan proses perencanaan pembangunan seperti yang diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 8 tahun 2005 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang -Undang Nomor 3 Tahun 2005 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah menjadi Undang - Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 2005 nomor 108, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4548) dan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah serta Undang-Undang Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, yang dilaksanakan berdasarkan peran serta masyarakat dan program-program yang telah ditetapkan dalam Target APBD tahun 2011.

Berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah, Pemerintah Kota Surabaya dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran, program maupun kegiatan telah mengacu Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah kedua kali dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011. Pedoman tersebut mengisyaratkan bahwa dalam pengelolaan keuangan daerah agar berasaskan prestasi kerja. Hal tersebut merupakan bentuk pertanggungjawaban dari suatu kegiatan untuk sebuah produk/hasil yang mengutamakan output.

Berkaitan dengan pertanggungjawaban penggunaan anggaran, maka sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah kedua kali dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21

Tahun 2011, maka Kepala Daerah harus menyampaikan Laporan Keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

Entitas Pelaporan Keuangan Daerah

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan Laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Di Pemerintah Kota Surabaya entitas pelaporan dalam hal ini adalah Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan yang mempunyai kewajiban menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Sedangkan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah entitas akuntansi yang berkewajiban menyusun laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan APBD di SKPD selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang.

Penerapan Kebijakan Akuntansi Berkaitan dengan Ketentuan yang Ada dalam Standar Akuntansi Pemerintahan

Kebijakan akuntansi yang dipergunakan dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya Tahun 2010 dan 2011 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Tambahan Lembaran Negara Nomor 5165) dan Permendagri No. 13 tahun 2006 tanggal 15 Mei 2006 sebagaimana telah diubah kedua kali dengan Permendagri No. 21 Tahun 2011 serta Perwali No. 13 Tahun 2010 sebagaimana telah diubah dengan Perwali nomer 58 tahun 2011.

Penyajian Laporan Keuangan

Berdasarkan Pasal 31 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang terkait lainnya, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah memeriksa Neraca Pemerintah Kota Surabaya per tanggal 31 Desember 2010 dan 2009, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan Keuangan adalah tanggungjawab Pemerintah Kota Surabaya. Tanggungjawab BPK terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan keuangan Negara (SPKN). Standar tersebut mengharuskan BPK merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material.

Dalam laporan BPK Nomor 66/R/XVIII.JATIM/06/2010 tanggal 30 Juni 2010, BPK menyatakan pendapat, laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya tidak menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah Kota Surabaya per tanggal 31 Desember 2009, Laporan Realisasi anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut karena masalah-masalah berikut: (1) Kebijakan untuk mengakui aset (persediaan) sisa bongkaran belum ditetapkan dan administrasi pencatatannya belum dilaksanakan dengan tertib, (2) Jaminan bongkar reklame sebesar Rp.14,43 miliar dan titipan pihak ketiga sebesar Rp.19,54 miliar yang tercatat pada Utang Perhitungan Pihak Ketiga tidak didukung data yang cukup mengenai identitas, jenis kewajiban serta nilainya, (3) Pengeluaran kas daerah sebesar Rp.50,49 miliar tidak melalui mekanisme SP2D, (4) Dana talangan pembayaran raskin untuk menjaga kontinuitas penyakuran beras dari BULOG sebesar Rp.151,82 juta tidak tepat disajikan sebagai investasi Non Permanen dan nilainya belum dapat diyakini kewajarannya, (5) Utang bagi hasil retribusi kepada Pemerintah Kabupaten Sidoarjo sebesar Rp.1,38 miliar atau 30% dari pendapatan retribusi terminal Purabaya belum diakui, (6) Kesalahan klasifikasi dan realisasi antara belanja modal, belanja barang dan jasa dan belanja bantuan.

Pada tahun 2010, Pemerintah Kota Surabaya telah melakukan (1) Pencatatan dan penilaian atas aset (persediaan) sisa bongkaran, (2) Jaminan bongkar reklame telah didata sehingga nilai yang belum didukung data yang memadai dari semula sebesar Rp.14,43 miliar menjadi sebesar Rp.235,85 juta dan titipan pihak ketiga telah didata sehingga nilai yang belum didukung data yang memadai dari semula sebesar Rp.19,54 miliar menjadi sebesar Rp.4,39 miliar, (3) Pengeluaran kas daerah seluruhnya telah melalui mekanisme SP2D, (4) Dana talangan pembayaran raskin untuk menjaga kontinuitas penyaluran beras dari BULOG sebesar Rp.151,82 juta telah diselesaikan dengan penyetoran ke ka daerah, (5) Utang bagi hasil retribusi kepada Pemerintah Kabupaten Sidoarjo sudah diakui dalam Neraca. Sedangkan untuk kesalahan klasifikasi anggaran dan realisasi antara belanja modal, belanja barang dan jasa dan belanja bantuan masih terjadi dengan nilai yang tidak material.

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, Pemerintah Kota Surabaya menyajikan Piutang Pajak per 31 Desember 2010 sebesar Rp.31,72 miliar. Piutang Pajak tersebut belum disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan. Selain itu, sebagaimana diungkapkan juga dalam Catatan atas Laporan Keuangan, Pemerintah Kota Surabaya menyajikan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang sah sebesar Rp.136,62 miliar dan Belanja Barang dan Jasa sebesar Rp.848,90 miliar untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 2010 serta Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) sebesar Rp.43,65 miliar per 31 Desember 2010.

Menurut pendapat BPK, kecuali untuk dampak penyesuaian tersebut, jika ada yang mungkin perlu dilakukan jika Pemerintah Kota Surabaya telah menyusun kebijakan akuntansi yang mengatur secara jelas dan rinci tentang penyisihan piutang tak tertagih dalam rangka penyajian nilai bersih yang dapat direalisasikan, penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas dilakukan melalui mekanisme APBD, Neraca Pemerintah kota Surabaya per tanggal 31 Desember 2010, Laporan Realisasi Anggaran, laporan arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah Kota Surabaya per tanggal 31 desember 2010, realisasi anggaran, arus kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan Pasal 31 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang terkait lainnya Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah memeriksa Neraca Pemerintah Kota Surabaya per tanggal 31 Desember 2011 dan 2010, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan Keuangan adalah tanggungjawab Pemerintah Kota Surabaya. Tanggungjawab BPK terletak pada pernyataan opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan yang telah dilakukan. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Standar tersebut mengharuskan BPK merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material.

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan, Pemerintah Kota Surabaya menyajikan aset tetap-peralatan dan Mesin per tanggal 31 Desember 2011 dan 2010 masing-masing sebesar Rp 1.084,16 miliar dan Rp 903,70 miliar. Dari nilai peralatan dan mesin tersebut, diantaranya adalah Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52 meter senilai Rp 13.99 miliar hasil pengadaan Tahun 2010. Pemerintah Kota Surabaya belum menguasai dan belum ada bukti kepemilikan atas mobil pemadam kebakaran tersebut, sehingga berdampak pada keandalan penyajian peralatan dan mesin.

Menurut pendapat BPK, kecuali untuk dampak penyesuaian tersebut, jika ada, yang mungkin perlu dilakukan jika Pemerintah Kota Surabaya telah menyelesaikan permasalahan pengadaan Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52 meter tersebut, sehingga dapat menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan, neraca Pemerintah Kota

Surabaya per tanggal 31 Desember 2010 dan 2011, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, menyajika secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah Kota Surabaya per tanggal 31 Desember 2010 dan 2011, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pembahasan

Berdasarkan Pasal 31 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang terkait lainnya, Badan Pemeriksa Keuangan telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya untuk tahun 2010 dan tahun 2011. Laporan Keuangan adalah tanggung jawab dari Pemerintah Kota Surabaya, sedangkan tanggung jawab BPK terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), dimana standar tersebut mengharuskan BPK merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu pemeriksaan meliputi eksaminasi, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Pemeriksaan juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh Pemerintah Kota Surabaya, serta penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. BPK yakin bahwa pemeriksaan tersebut memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.

Untuk Laporan Keuangan Pemerintahan, Pengungkapan Wajib merupakan pengungkapan yang diwajibkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan serta Ketentuan-ketentuan lainnya. Menurut SAP pengungkapan wajib merupakan semua informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan Sukarela adalah pengungkapan yang tidak diwajibkan oleh SAP dan Peraturan serta Ketentuan lainnya, tapi tetap disajikan karena entitas pelapor beranggapan wajar untuk diungkapkan, agar pengguna dan pembaca laporan keuangan dapat lebih mudah memahami apa-apa yang disajikan dalam laporan keuangan.

Auditor sebagai pihak yang independen dalam pemeriksaan laporan keuangan suatu entitas akan memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. Ikatan Akuntan Publik Indonesia menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2011:19). Sebagaimana yang telah diatur di dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, BPK RI memberikan empat jenis opini, yaitu: (1) Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*), adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, pemerintah daerah tersebut dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada

kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan. (2) Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*), adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. (3) Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*), adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan pemerintah daerah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. (4) Pernyataan Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*), adalah pendapat yang menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti pemeriksaan/audit tidak cukup untuk membuat kesimpulan. Opini ini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh pemerintah daerah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (SA 200), laporan auditor yang tidak dimodifikasi (*unmodified auditors report*) atau opini wajar tanpa pengecualian (WTP) tidak menjamin keberhasilan dan daya bertahan entitas itu dimasa mendatang (*future viability of the entity*). WTP juga tidak mencerminkan apakah manajemen mengelola entitas secara efektif dan efisien. Setiap perluasan dari tanggung jawab audit yang utama, seperti yang mungkin ditetapkan dalam ketentuan perundang-undangan, mewajibkan auditor untuk melaksanakan pekerjaan tambahan dan memodifikasi atau memperluas laporan auditor sesuai dengan perluasan tanggungjawabnya. Institut Akuntan Publik Indonesia(SA 700), menyatakan modifikasi terhadap laporan auditor adalah bagian dari kegiatan dalam tahap pelaporan dari suatu proses audit. Bagian modifikasi laporan auditor dalam SA 700 yaitu: (1) Tujuan auditor ialah memberikan pendapat yang dimodifikasi secara jelas dan tepat atas laporan keuangan, yang menjadi keharusan ketika: (a) Auditor menyimpulkan, atas dasar bukti audit yang diperoleh, bahwa laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material. (b) Auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material. (2) Wajib Modifikasi Opini, Auditor wajib memodifikasi pendapatnya dalam laporan auditor jika: (a) Auditor menyimpulkan, atas dasar bukti audit yang diperoleh, bahwa laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material. (b) Auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material. (3) Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), auditor wajib memberikan opini WDP jika: (a) Auditor setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan, adalah material, tetapi tidak *pervasive*, untuk laporan keuangan yang bersangkutan. (b) Auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, tetapi ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang tidak ditemukan mungkin material tetapi tidak pevasif. (4) Opini Tidak Wajar (TW), auditor wajib memberikan opini tidak wajar (TW) jika, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan, adalah material dan pervasif untuk laporan keuangan yang bersangkutan. (5) Opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP), auditor wajib memberikan opini TMP jika ia tidak berhasil memperoleh bukti audit yang

cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, dan ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang tidak ditemukan bisa material dan pervasif.

Dalam melaksanakan perencanaan dan pelaksanaan audit atas laporan keuangan, auditor perlu mempertimbangkan risiko audit dan materialitas. Risiko audit dan materialitas mempengaruhi penerapan standar auditing, khususnya standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, serta tercermin dalam laporan auditor bentuk baku. Konsep materialitas mengakui bahwa beberapa hal, baik secara individual atau keseluruhan adalah penting bagi kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang dampaknya cukup signifikan secara individual atau keseluruhan, sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam semua hal yang material. Tanggung jawab auditor adalah untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas salah saji material, tidak ada perbedaan penting antara kekeliruan dengan kecurangan. Pertimbangan auditor mengenai materialitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan orang yang memiliki pengetahuan memadai dan yang akan meletakkan kepercayaan terhadap laporan keuangan. Pertimbangan mengenai materialitas yang digunakan oleh auditor dihubungkan dengan keadaan sekitarnya dan mencakup pertimbangan kuantitatif maupun kualitatif.

Materialitas merupakan dasar penerapan standar auditing. Oleh karena itu, materialitas mempunyai pengaruh yang mencakup semua aspek dalam mengaudit laporan keuangan. Materialitas perlu dipertimbangkan dalam menentukan sifat dan ruang lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut. Materialitas adalah besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dan dapat mengakibatkan perubahan atau pengaruh terhadap pertimbangan kepercayaan seseorang atas informasi tersebut karena adanya salah saji tersebut. Definisi materialitas mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan dengan baik (1) keadaan yang berkaitan dengan entitas dan (2) kebutuhan informasi katas audit suatu laporan keuangan.

Dalam perencanaan suatu audit, auditor harus menetapkan materialitas pada 2 tingkat berikut ini: (1) Tingkat laporan keuangan, karena pendapat auditor atas kewajaran mencakup laporan keuangan secara keseluruhan. Materialitas pada tingkat keseluruhan laporan keuangan merupakan salah saji agregat minimum dalam laporan keuangan yang dianggap dapat menyebabkan laporan keuangan tersebut tidak dapat disajikan secara wajar. (2) Tingkat saldo akun, karena auditor memverifikasi saldo akun dalam mencapai kesimpulan menyeluruh atas kewajaran laporan keuangan. Materialitas pada tingkat akun merupakan salah saji minimum pada saldo akun yang dapat menyebabkan akun tersebut dianggap mengandung salah saji material.

Menurut PSA 25 (SA 312) mengharuskan auditor untuk memutuskan jumlah gabungan salah saji dalam laporan keuangan yang akan mereka anggap material diawal pengauditan dan bersamaan dengan keika mereka mengembangkan strategi audit secara keseluruhan. Pertimbangan materialitas awal merupakan jumlah maksimal dimana auditor yakin terdapat salah saji dalam laporan keuangan namun tidak mempengaruhi keputusan - keputusan para pengguna.

Auditor menetapkan pertimbangan materialitas awal untuk membantu dalam merencanakan pengumpulan bukti-bukti yang tepat. Oleh karena itu, dalam menetapkan pertimbangan materialitas awal auditor dapat melakukan langkah-langkah sebagai berikut: (1) Mengalokasikan pertimbangan awal materialitas kepada segmen-segmen audit. (2) Mengestimasi total kesalahan dalam segmen. (3) Mengestimasi keseluruhan kesalahan. (4)

Membandingkan keseluruhan estimasi dengan pertimbangan awal materialitas yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dengan ditentukan tingkat materialitas sebesar 1% pada tahun 2010 dan 2011, maka nilai materialitas awal (PM) pada tahun 2010 sebesar Rp. 32.714.212.327,76 sedangkan pada tahun 2011 sebesar Rp. 51.951.022.117,27. Secara kuantitatif, nilai materialitas awal (PM) mempunyai maksud bahwa apabila terdapat nilai salah saji atas akun dalam laporan keuangan tersebut lebih dari nilai materialitas awal yang ditentukan maka akun tersebut mengandung salah saji yang material. Dan apabila nilai salah saji dalam akun kurang dari nilai materialitas awal yang ditentukan maka akun tersebut tidak mengandung salah saji yang material. Dengan demikian, dapat ditetapkan kesalahan yang dapat ditoleransi (TM), dimana merupakan alokasi materialitas awal (PM) pada setiap kelompok. TM dapat dialokasikan sesuai dengan proporsi besaran nilai setiap akun, atau auditor dapat menggunakan pertimbangan profesionalnya untuk menilai apakah perlu mengalokasikan TM yang lebih ketat atau cukup longgar untuk akun tertentu berdasarkan pengalamannya terutama mengenai kecenderungan terjadinya salah saji pada akun-akun tersebut.

Rumus penetapan kesalahan yang ditoleransi adalah sebagai berikut :

$$TE = 75\% \times PM$$

Untuk tahun 2010, nilai kesalahan yang ditoleransi (TE) sebesar :

$$\begin{aligned} TE &= 75\% \times PM \\ &= 75\% \times \text{Rp. } 32.714.212.327,76 \\ &= \text{Rp. } 24.535.659.245,82 \end{aligned}$$

Sedangkan untuk tahun 2011, nilai kesalahan yang ditoleransi (TE) sebesar :

$$\begin{aligned} TE &= 75\% \times PM \\ &= 75\% \times \text{Rp. } 51.951.022.117,27 \\ &= \text{Rp. } 38.963.266.587,9525 \end{aligned}$$

Dengan ditentukannya nilai materialitas awal (PM) dan nilai kesalahan yang ditoleransi (TE), maka auditor dapat mempertimbangkan opini yang akan diberikan atas laporan keuangan tersebut. Pertimbangan atas PM, TE, dan bukti pada tahap perencanaan pemeriksaan sangat berpengaruh terhadap opini laporan keuangan. Pada tahun 2010, dasar penetapan materialitas yang diambil adalah total pendapatan daerah. Karena Pemerintah Kota Surabaya mengalami kendala dalam penyajian Piutang Pajak per 31 Desember 2010 sebesar Rp. 31,72 miliar. Dengan demikian auditor menetapkan opini wajar dengan pengecualian pada tahun 2010 dengan kualifikasi dimana total salah saji pada akun > nilai kesalahan yang ditoleransi (TE) < nilai materialitas awal (TM). Dengan kata lain, 31,72 miliar > 24,53 miliar < 32,71 miliar.

Sedangkan untuk tahun 2011, dasar penetapan materialitas yang diambil adalah total belanja daerah. Karena pada tahun 2011, Pemerintah Kota Surabaya belum bisa menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m sebesar Rp. 13,99 miliar hasil pengadaan pada tahun 2010. Kendala ini memberikan dampak pada keandalan penyajian Peralatan dan Mesin. Auditor menetapkan opini wajar dengan pengecualian pada tahun 2011 dengan mempertimbangkan nilai materialitas awal dan nilai kesalahan yang ditoleransi dimana 13,99 miliar > 38,96 miliar < 51,95 miliar.

Dalam melaksanakan pemeriksaan, auditor selalu dihadapkan dengan berbagai keterbatasan seperti waktu, sumber daya manusia, dan biaya sehingga auditor tidak mungkin melakukan pengujian atas seluruh transaksi dalam suatu entitas yang diaudit.

Keterbatasan-keterbatasan tersebut menimbulkan kebutuhan bagi auditor untuk mempertimbangkan materialitas dalam pemeriksaan.

Auditor harus menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam menetapkan batas materialitas terutama atas salah saji yang berindikasi adanya kecurangan, penyimpangan dari ketentuan Peraturan Perundang-undangan atau ketidakpatutan. Dengan demikian, materialitas merupakan salah satu konsep penting dan mendasar di dalam pemeriksaan keuangan. Hal ini disebabkan penetapan materialitas mempengaruhi pemberian opini atas kewajaran suatu laporan keuangan.

Faktor-faktor penyebab laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya pada Tahun 2010 dan 2011 mendapatkan opini wajar dengan pengecualian yaitu:

Ketidaksesuaian Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, pada tahun 2010 kendala yang terjadi pada pemerintah Kota Surabaya ada pada penyusunan kebijakan akuntansi yang mengatur secara jelas dan rinci tentang penyisihan piutang tak tertagih dalam rangka penyajian nilai bersih yang dapat direalisasikan. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, Pemerintah menyajikan Piutang Pajak per 31 Desember 2010 sebesar Rp.31,72 miliar. Piutang Pajak tersebut belum disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan, sehingga tidak memungkinkan BPK untuk melakukan penyesuaian atas nilai piutang pajak menjadi nilai bersih yang dapat direalisasikan per 31 Desember 2010. Selain itu, kendala yang terjadi pada tahun 2010 ada pada penerimaan dan pengeluaran pembiayaan daerah terkait konstruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas yang dilakukan melalui mekanisme APBD. Penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas masing-masing sebesar Rp.2,28 miliar dan Rp.3,67 miliar. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, Pemerintah Kota Surabaya menyajikan Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) sebesar Rp.43,65 miliar per 31 Desember 2010, dimana utang PFK tersebut termasuk sisa kas yang berasal dari penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas yang seharusnya tersaji sebagai Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA). Pada tahun 2011 kendala yang terjadi pada Pemerintah Kota Surabaya ada pada penyelesaian permasalahan pengadaan Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m dimana Pemerintah Kota Surabaya belum dapat menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan. Dalam Catatan atas Laporan keuangan, Pemerintah Kota Surabaya menyajikan Aset Tetap – Peralatan dan mesin per tanggal 31 Desember 2011 dan 2010 masing-masing sebesar Rp.1.084,16 miliar dan Rp.903,70 miliar. Dari nilai Peralatan dan Mesin tersebut, diantaranya adalah Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m senilai Rp.13,99 miliar hasil pengadaan tahun 2010. Namun Pemerintah Kota Surabaya belum menguasai dan belum ada bukti kepemilikan atas mobil pemadam kebakaran tersebut, sehingga berdampak pada keandalan penyajian Peralatan dan Mesin.

Ketidacukupan Pengungkapan, pada Laporan Keuangan Tahun 2010, Pemerintah Kota Surabaya belum dapat menyajikan Piutang Tak Tertagih sesuai dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan. Hal ini dikarenakan Pemerintah Kota Surabaya belum menyusun kebijakan akuntansi guna mengatur tentang piutang tak tertagih secara rinci dan jelas. Pada Laporan Keuangan Tahun 2011, Pemerintah Kota Surabaya belum menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m. Hal ini disebabkan karena adanya keterlambatan pengiriman dari pemasok (pihak ketiga) dimana pengiriman mobil kebakaran tersebut tidak dikirim sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati. Namun Pemerintah Kota Surabaya telah menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan Mobil Tangga Pemadam kebakaran Min 52m pada tahun 2012, setelah melalui pemeriksaan spesifik dan uji fungsi oleh PT. Surveyor Indonesia, training pengoperasian mobil tangga serta penyetoran denda keterlambatan beserta jasa giro sebesar Rp.967 juta telah disajikan dalam Neraca per tanggal 31 Desember 2012.

Ketidakpatuhan Terhadap Perundang-Undangan, belum disusunnya kebijakan akuntansi pada tahun 2010 menyebabkan piutang tak tertagih dicatat tidak sesuai dengan

nilai yang dapat direalisasikan. Keterlambatan pengiriman mobil pemadam kebakaran yang tidak sesuai dengan perjanjian dengan perusahaan rekanan yang telah disepakati, pihak pemasok atau perusahaan rekanan dapat dikatakan tidak mematuhi atau melanggar perjanjian yang telah disepakati. Keterlambatan pengiriman mobil pemadam kebakaran dikarenakan oleh "faktor x" dimana perusahaan rekanan mengirim mobil pemadam kebakaran dengan menggunakan jalur laut.

Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, kendala yang terjadi pada tahun 2010 yaitu belum disusunnya kebijakan akuntansi yang mengatur tentang piutang tak tertagih dan penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan utilitas tidak lepas dari kurangnya pengelolaan yang optimal dalam Pemerintah Kota Surabaya. Maksud dari kurangnya pengelolaan yang optimal ini yaitu kurangnya sifat kooperatif wajib pajak dalam hal pembayaran pajak dimana masih banyak yang belum melakukan pembayaran. Selain itu, kurangnya pengawasan di lapangan terkait konstruksi dan pemeliharaan utilitas juga menjadi kendala yang dihadapi oleh Pemerintah Kota Surabaya. Kendala yang terjadi pada tahun 2011 yaitu keterlambatan pengiriman Mobil Tangga pemadam kebakaran Min 52m. Keterlambatan pengiriman ini bukan merupakan tanggung jawab Pemerintah Kota Surabaya, melainkan tanggung jawab dari perusahaan rekanan.

Dengan adanya kendala yang ada pada Pemerintah Kota Surabaya pada tahun 2010 dan tahun 2011, maka menyebabkan laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya mendapatkan opini wajar dengan pengecualian. Hal ini sesuai dengan Laporan Hasil Pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pemeriksaan yang telah dilakukan. Sesuai dengan PP no 71 Tahun 2010, faktor-faktor yang dapat menyebabkan suatu laporan keuangan memperoleh opini wajar dengan pengecualian yaitu ketidaksesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah, ketidakcukupan pengungkapan, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan kelemahan standar pengendalian intern. Pada laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya yang mendapat opini wajar dengan pengecualian, tahun 2010 lebih dominan pada faktor kelemahan sistem pengendalian intern, sedangkan untuk tahun 2011 lebih dominan pada faktor ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Hasil ini sesuai dengan hasil audit BPK terhadap laporan keuangan Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 dan tahun 2011.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang dikemukakan faktor-faktor penyebab Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya mendapatkan opini wajar dengan pengecualian adalah sebagai berikut: (1) Ketidakesuaian Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, dalam opini BPK menyatakan menyatakan laporan keuangan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, namun kendala yang terjadi pada Pemerintah Kota Surabaya tahun 2010 ada pada belum disusunnya kebijakan akuntansi yang mengatur tentang piutang tak tertagih sehingga tidak disajikan sesuai dengan nilai yang direalisasikan. Kendala lain yaitu ada pada penerimaan dan pengeluaran terkait konstruksi dan pemeliharaan utilitas yang berdampak pada pengelolaan keuangan daerah. (2) Pada tahun 2011, kendala yang terjadi ada pada penyelesaian masalah pengadaan Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m, dimana mobil pemadam kebakaran tersebut terlambat dalam pengirimannya yang tidak sesuai dengan perjanjian. Pemerintah Kota Surabaya belum dapat menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas mobil pemadam kebakaran tersebut, sehingga berdampak pada keandalan penyajian peralatan dan mesin. (3) Ketidakcukupan Pengungkapan, laporan Pemerintah Kota Surabaya pada tahun 2010 belum menyusun kebijakan akuntansi tentang penyisihan piutang tak tertagih sehingga tidak diungkapkan sesuai dengan nilai yang

direalisasikan. Dan juga penerimaan dan pengeluaran terkait kontruksi dan pemeliharaan utilitas masing-masing sebesar Rp2,28 miliar dan Rp.3,67 miliar tidak melalui mekanisme APBD. (4) Pada tahun 2011, Pemerintah Kota Surabaya belum menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas Mobil Tangga Pemadam Kebakaran Min 52m. Hal ini dikarenakan adanya keterlambatan pengiriman dari pemasok (pihak ketiga). Pemerintah kota Surabaya baru dapat menunjukkan bukti penguasaan dan kepemilikan atas mobil tersebut pada tahun 2012. (5) Ketidapatuhan Terhadap Perundang-Undangan, Pemerintah Kota Surabaya pada tahun 2010 belum menyusun kebijakan akuntansi untuk penyisihan piutang tak tertagih sehingga piutang pajak tersebut belum disajikan berdasarkan nilai yang direalisasikan. Kendala lain yang dialami oleh Pemerintah Kota Surabaya yaitu, penerimaan dan pengeluaran terkait kontruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas dilakukan tidak melalui mekanisme APBD. Pada tahun 2011, keterlambatan pengiriman Mobil Tangga Pemadam kebakaran 52m yang tidak sesuai dengan perjanjian dengan perusahaan rekanan yang telah disepakati, pihak pemasok atau perusahaan rekanan dapat dikatakan tidak mematuhi atau melanggar perjanjian yang telah disepakati. Keterlambatan pengiriman mobil pemadam kebakaran dikarenakan oleh "faktor x" dimana perusahaan rekanan mengirim mobil pemadam kebakaran dengan menggunakan jalur laut. (6) Kelemahan Sistem Pengendalian Intern, penyajian piutang pajak yang tidak sesuai dengan nilai yang direlaisasikan dan penerimaan dan pengeluaran terkait kontruksi dan pemeliharaan jaringan utilitas yang dilakukan tidak melalui mekanisme merupakan tanggung jawab mrurni dari Pemerintah Kota Surabaya. Keterlambatan pengiriman mobil pemadam kebakaran, merupakan bukan tanggung jawab Pemerintah Kota Surabaya, melainkan tanggung jawab dari perusahaan rekanan.

Saran

Adapun saran yang dapat penulis berikan berkaitan dengan penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Terlepas dari berbagai keterbatasan yang ada, hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai masukan dalam pengelolaan dan penyusunan laporan keuangan pemerintah kota terutama dalam peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah khususnya untuk perbaikan akun belanja (belanja operasi) dan aset (aset tetap), serta dapat menjadi bahan pertimbangan bagi BPKP sebagai auditor internal pemerintah untuk memfokuskan area pembinaan dalam tindak lanjut hasil pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK RI atas laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan bagi BPK RI sebagai auditor eksternal pemerintah dapat menjadi masukan dalam melakukan pemeriksaan keuangan atas laporan keuangan pemerintah daerah khususnya dalam menetapkan tingkat risiko audit. (2) Hasil penelitian ini juga diharapkan mampu memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur akuntansi pemerintahan dan menjadi rujukan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan atau kebijakan yang bertujuan untuk peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. (3) Penelitian ini merupakan penelitian eksploratif, sehingga diharapkan dapat menjadi tambahan referensi penelitian serta memotivasi peneliti lain untuk mengembangkan penelitian ini dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang masih terdapat dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2008. *Auditing Pemeriksaan oleh Akuntan Publik*. Jilid satu. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2011. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya Tahun Anggaran 2010*

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2012. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Surabaya Tahun Anggaran 2011*
- Badjuri, Achmad dan Elisa Trihapsari. 2004. *Audit Kinerja Pada Organisasi Sektor Publik Pemerintah. Fokus Ekonomi*. STIE Stikubank Semarang. Semarang
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Hasan, Iqbal. 2006. *Analisis Data Penelitian dengan Statistik*. Bumi Aksara. Jakarta
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2013. *Standar Audit (SA) 200 tentang Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit*. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2013. *Standar Audit (SA) 312 tentang Resiko Audit dan Materialitas Dalam Pelaksanaan Audit*. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2013. *Standar Audit (SA) 330 tentang Respons Auditor terhadap Resiko yang Telah Dinilai*. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2013. *Standar Audit (SA) 450 tentang Pengevaluasian Atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit*. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2013. *Standar Audit (SA) 700 tentang Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2013. *Standar Audit (SA) 705 tentang Modifikasi terhadap Opini Dalam Laporan Auditor Independen*. Salemba Empat. Jakarta
- Mardiasmo. 2009. *Auditing*. Buku I. Salemba Empat. Jakarta
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku Dua. Edisi Ke Enam. Salemba Empat. Jakarta
- _____. 2011. *Auditing*. Buku I. Salemba Empat. Jakarta
- Moleong, Lexy J. 2006. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Edisi Revisi. Remaja Rosdakarya. Bandung
- Peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2007 *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)*. Badan Pemeriksa Keuangan. Jakarta
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 *Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)*
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 1 tentang *Penyajian Laporan Keuangan*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan-Ikatan Akuntan Indonesia. Jakarta
- Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*
- Sari, Vita Fitria., R.Rasyid, Eddy., dan Firdaus. 2010. *Studi Eksploratif Terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kabupaten/Kota yang Memperoleh Opini Wajar dengan Pengecualian Menggunakan Content Analysis*. Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto.
- Tamtomo, Didiek Susilo. 2008. *Faktor-faktor yang Menentukan Opini Audit*. Orbith
- Ulber, Silalahi. 2009. *Metode Penelitian Sosial*. PT. Refika Aditama. Bandung
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. 2004. Jakarta
- _____. Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*. 2003. Jakarta
- _____. Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah*. 2004. Jakarta
- _____. Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. 2004. Jakarta