

**LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT (LKPP)
TAHUN ANGGARAN 2008 MASIH DENGAN
"DISCLAIMER OPINION"**

I KETUT BUDIARTHA
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana

ABSTRACT

BPK RI (the state auditor body) plays a significant role to materialize and apply the principle of transparency and accountability on state financial report. Interim audit is conducted before the yearly financial audit. During the process of evidences collection, an auditor frequently faces a limitation of audit scope. An auditor must stay independent and look independent to maintain independency on opinion, judgment, as well as recommendation. The purpose of this research is to examine the effect of interim audit, scope of audit, and independency on auditor opinion judgment of auditors of BPK RI Bali Province Representatives.

Data are collected using survey method administered to staffs of BPK Bali Province. Data consisting of 44 responses are analyzed using multiple regression model.

The result shows that judgment of auditor opinion is able to be explained by variables of interim audit, scope of audit, and independency with value of R^2 of 73.4 percent. While t-test result shows that partially the three variables also affect auditor opinion.

Keywords: *interim audit, scope of audit, independency, opinion, auditor.*

I. PENDAHULUAN

Sejalan dengan reformasi di segala bidang yang dilakukan oleh pemerintah, terjadi juga transparansi dalam pengelolaan keuangan negara. Sebagai wujud nyatanya, berhasil diterbitkan laporan keuangan dan telah dipublikasikan melalui media massa nasional. Laporan keuangan tersebut terdiri atas laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan neraca pemerintah. Untuk tahun anggaran 2008 telah selesai dilakukan pemeriksaan dengan nomor laporan 25/01/LHP/XV/05/2009 bertanggal 20 Mei 2009. Dengan dipublikasikannya laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) tersebut, dapat diketahui dengan jelas kemampuan keuangan negara yang meliputi penerimaan negara yang terbagi ke dalam penerimaan

pajak dalam negeri, penerimaan pajak perdagangan internasional, penerimaan negara bukan pajak, dan penerimaan hibah. Belanja negara meliputi belanja pemerintah pusat dan transfer untuk daerah dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SILPA/SILKA). Dari neraca pemerintah pusat dapat diketahui total aset pemerintah, total utang, dan total ekuitas dana. Laporan keuangan pemerintah pusat tahun anggaran 2008 telah dipublikasikan dan dapat diakses dalam www.bpkri.go.id

Dengan dipublikasikannya laporan keuangan pemerintah pusat masyarakat umum dapat menilai kinerja keuangan pemerintah walaupun hasil audit BPKRI masih menyatakan pendapat "**tidak menyatakan pendapat (*disclaimer*)**" atas laporan tersebut sama seperti tahun-tahun sebelumnya artinya tidak ada peningkatan kualitas pengelolaan keuangan negara. Dalam analisis atas LKPP ini digunakan pandangan secara umum atas laporan keuangan dan beberapa rasio keuangan yang sering digunakan untuk melakukan analisis atas laporan keuangan sektor swasta.

II. TINJAUAN TEORI

Unsur-unsur LKPP

Mengacu pada PP Nomor 24, Tahun 2005 sebagai pertanggungjawaban pemerintah terhadap DPR maka pada akhir tahun anggaran pemerintah menerbitkan laporan keuangan yang terdiri atas: realisasi APBN, laporan arus kas, neraca, serta catatan atas laporan keuangan. Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Dalam laporan realisasi anggaran disajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan ini sekurang-kurangnya menyajikan unsur-unsur: pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran. Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aktiva non keuangan, pembiayaan dan nonanggaran. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aktiva, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut: kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang pajak dan bukan pajak, persediaan, investasi jangka panjang, aktiva tetap, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas dana.

Catatan atas laporan keuangan (CALK) sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut.

- a. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-Undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target,
- b. Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
- c. Informasi tentang dasar penyusunan laporan dan informasi lainnya yang bersifat makro yang mempengaruhi pencapaian target. Selain informasi secara makro dalam catatan atas laporan keuangan juga disampaikan tentang penyajian kebijakan-kebijakan akuntansi.

Asumsi Dasar LKPP

Seperti halnya akuntansi untuk sektor privat, akuntansi sektor publik juga harus berpedoman pada asumsi-asumsi yang sudah diterima secara umum dan kebenarannya tidak perlu diuji kembali. Asumsi yang pertama adalah asumsi kemandirian entitas. Asumsi ini mengasumsikan bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Asumsi yang kedua adalah kesinambungan usaha. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek. Asumsi yang ketiga adalah keterukuran dalam satuan uang. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dalam satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

Berbeda halnya dengan akuntansi untuk sektor privat, akuntansi sektor publik tidak memasukkan basis akuntansi sebagai asumsi dasar, tetapi memasukkan sebagai prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset kewajiban dan ekuitas dalam neraca.

III. PEMBAHASAN

Potret LKPP Tahun Anggaran 2008

Laporan realisasi anggaran untuk tahun anggaran 2008 sebagai laporan yang menunjukkan kegiatan pemerintah selama setahun. Laporan itu menunjukkan realisasi pendapatan negara mencapai Rp 981.609.433.326.137 sedangkan yang dianggarkan sebesar Rp 894.990.546.173.000. Hal itu berarti bahawasanya realisasinya 109,68% dari yang dianggarkan. Hampir semua penerimaan negara

realisasinya di atas 100%, kecuali bagian pemerintah atas laba BUMN dan penerimaan hibah.

Realisasi belanja negara mencapai Rp 985.730.751.086.613, sedangkan yang dianggarkan sebesar Rp 989.493.806.673.000. Hal itu berarti realisasinya 99,62%. Dari dua kelompok belanja negara, realisasi belanja pemerintah pusat 99,47% dan realisasi transfer ke daerah 100%. Akibat belanja negara lebih besar daripada pendapatan negara maka terjadi defisit anggaran sebesar Rp 4.121.317.760.476. Setelah ditutupi dengan pembiayaan sebesar Rp 84.071.748.066.005 masih menyisakan sisa lebih pembiayaan anggaran (SILPA) sebesar Rp 79.950.430.305.529. Laporan arus kas sebagai laporan yang menunjukkan arus masuk dan arus keluar uang negara ternyata menyisakan uang negara per 31 Desember 2008 sebesar Rp 114.957.787.172.860.

Neraca sebagai laporan yang menunjukkan posisi kekayaan/aset, utang/kewajiban dan ekuitas dana pemerintah untuk tahun yang berakhir per 31 Desember 2008 menunjukkan jumlah aset pemerintah berjumlah Rp 2.071.702.508.105.777 jumlah ini mengalami peningkatan sebesar Rp 471.490.835.242.000 dari tahun 2007 Kewajiban pemerintah berjumlah Rp 1.693.691.256.713.011 dan ekuitas dana sebesar Rp 378.011.251.392.766. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada Lampiran Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2008.

Hasil Audit BPK

Laporan keuangan yang diterbitkan oleh pemerintah pusat telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan opini yang diberikan adalah "menolak memberikan pendapat (*disclaimer*)". Dengan opini seperti ini berarti BPK mengalami kesulitan untuk menerapkan prosedur dan standar pemeriksaan yang ada. Sama seperti LKPP tahun anggaran 2007, BPK juga memberikan opini "tidak memberikan pendapat (*disclaimer*)", walaupun pada tahun 2008, pemerintah telah melakukan upaya perbaikan atas kesalahan-kesalahan administrasi dan lainnya yang terjadi tahun 2007. Perbaikan-perbaikan yang telah dilakukan dalam tahun 2008 meliputi hal-hal berikut ini.

- 1) Tidak membatasi lingkup pemeriksaan penerimaan dan piutang pajak,
- 2) Menyusun Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LKBUN),
- 3) Menyempurnakan aplikasi administrasi penerimaan perpajakan,
- 4) Mengungkapkan secara memadai belanja di luar mekanisme APBN yang berasal dari rekening antara penerimaan,
- 5) Menertibkan rekening pemerintah,
- 6) Menyajikan sebagian besar penyertaan modal negara berdasarkan laporan keuangan yang telah diaudit,
- 7) Menyelesaikan inventarisasi dan revaluasi atas sebagian aset tetap.

- 8) Menyempurnakan administrasi pinjaman luar negeri khususnya penyajian saldo pinjaman luar negeri.

Walaupun telah dilakukan perbaikan-perbaikan seperti yang diuraikan sebelumnya, BPK masih tetap memberikan "*disclaimer opinion*". Ada beberapa alasan dan catatan yang digunakan oleh BPK sebagai acuan untuk memberikan opini tersebut, yaitu sebagai berikut.

- 1) Pemerintah melaporkan penerimaan perpajakan tahun 2008 sebesar Rp 658,70 triliun. Dalam penerimaan perpajakan tersebut di antaranya terdapat penerimaan perpajakan yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebesar Rp 571,11 triliun. DJP mencatat penerimaan perpajakan dalam Sistem Akuntansi Instansi (SAI) berdasarkan aplikasi Modul Penerimaan Negara (MPN). Terdapat beberapa kelemahan dalam pencatatan transaksi pada aplikasi MPN. Hasil rekonsiliasi antara data penerimaan menurut MPN dan data penerimaan menurut Kas Umum Negara pada Sistem Akuntansi Umum (SAU) menunjukkan adanya perbedaan data penerimaan yang dihasilkan oleh kedua sistem tersebut, yaitu senilai Rp 2,99 triliun yang tercatat di SAI, tetapi tidak tercatat di SAU dan senilai Rp 3,43 triliun yang tercatat di SAU, tetapi tidak tercatat di SAI. Pemerintah tidak bisa memberikan penjelasan yang memadai atas tidak terekonsiliasinya data tersebut. Catatan dan data yang tersedia tidak memungkinkan BPK untuk melaksanakan prosedur pemeriksaan yang memadai untuk memperoleh keyakinan atas data penerimaan yang tidak dapat direkonsiliasi tersebut.
- 2) Dari penerimaan PBB sebesar Rp 25,35 triliun, termasuk di dalamnya penerimaan PBB minyak dan gas bumi (migas) serta PBB panas bumi sebesar Rp 5,33 triliun atas area/blok yang belum berproduksi.
- 3) Terdapat catatan yang berbeda antara Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) dengan Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang (DJPU). DJPB mencatat realisasi utang luar negeri selama tahun 2008 sebanyak Rp 50,22 triliun, sedangkan DJPU mencatat sebesar Rp 51,75 triliun.
- 4) Aset tetap dalam neraca pemerintah per 31 Desember 2008 menunjukkan angka Rp 673,37 triliun. Dalam aset tetap tersebut, di antaranya terdapat aset pada kementerian negara/lembaga senilai Rp 15,97 triliun yang belum dapat dijelaskan keberadaannya oleh satuan kerja terkait. Nilai aset tetap akan berbeda secara signifikan jika seluruh satuan kerja telah melakukan inventarisasi dan revaluasi aset tetap dan hasilnya telah dibukukan sebagaimana mestinya. Dari 22.307 satuan kerja yang ada, yang melakukan inventarisasi dan revaluasi aset tetap baru sebanyak 10.254 satuan kerja.
- 5) Dari aset lainnya sebesar Rp 422,23 triliun dalam neraca pemerintah, ternyata sebesar Rp 303,39 dikuasai oleh kontraktor

kontrak kerja sama/KKKS, tidak termasuk persediaan dan tanah, sesuai dengan data BPMIGAS. dan Rp 12,42 triliun dikuasai oleh PT PPA eks BPPN. Terhadap aset KKKS dan eks BPPN, pemerintah belum melakukan inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah juga tidak mengadministrasikan secara memadai atas aset eks BPPN dan belum memiliki kebijakan akuntansi untuk pengakuan dan pengukuran atas aset KKKS.

- 6) Terdapat perbedaan sebesar Rp 474,29 miliar antara saldo anggaran lebih (SAL) menurut laporan keuangan pemerintah dengan saldo dalam rekening-rekening SAL. Menurut laporan, SAL adalah Rp 94,62 triliun, sedangkan menurut rekening-rekening SAL sebesar Rp 95,09 triliun.

Keenam temuan dan catatan bersifat material tersebut, pemerintah tidak bisa memberikan penjelasan yang memadai atas tidak terekonsiliasinya data tersebut. Catatan dan data yang tersedia tidak memungkinkan BPK untuk melaksanakan prosedur pemeriksaan yang memadai untuk memperoleh keyakinan atas data penerimaan yang tidak dapat direkonsiliasi tersebut. Karena temuan tersebut bersifat material dan bisa mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan, maka BPK akhirnya memberikan "*Disclaimer Opinion*"

IV. SIMPULAN

Upaya pemerintah untuk melakukan reformasi dalam pengelolaan negara khususnya di bidang keuangan negara telah berhasil dilakukan. Hal ini bisa dilihat dari telah diterbitkannya dan dipublikasikannya laporan keuangan pemerintah pusat sejak beberapa tahun terakhir walaupun menurut hasil audit yang dilakukan, BPKRI masih memberikan pendapat "tidak memberikan pendapat (*disclaimer*)". Artinya masih ada praktik keuangan yang tidak sesuai dengan undang-undang, dan peraturan-peraturan yang ada.

Ada enam temuan yang menyebabkan BPK memberikan *disclaimer opinion* yaitu sebagai berikut.

- 1) Adanya perbedaan penerimaan pajak yang dikelola Direktorat Jenderal Pajak antara data penerimaan menurut Modul Penerimaan Negara (MPN) dan data penerimaan menurut Kas Umum Negara pada Sistem Akuntansi Umum (SAU). Adanya perbedaan data penerimaan yang dihasilkan oleh kedua sistem tersebut, yaitu senilai Rp 2,99 triliun yang tercatat di SAI, tetapi tidak tercatat di SAU dan senilai Rp 3,43 triliun yang tercatat di SAU, tetapi tidak tercatat di SAI.
- 2) Terdapat penerimaan PBB sebesar Rp 5,33 triliun atas minyak dan gas bumi dari area/blok yang belum berproduksi.
- 3) Terdapat perbedaan realisasi utang luar negeri antara yang dicatat oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) dengan Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang (DJPU).

- 4) Dari 22.307 satuan kerja yang ada, baru sebanyak 10.254 satuan kerja yang melakukan inventarisasi dan revaluasi aset tetap
- 5) Pemerintah belum melakukan inventarisasi dan penilaian kembali atas aset lainnya yang dikelola Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) dan aset lainnya yang dikelola eks BPPN
- 6) Terdapat perbedaan antara saldo anggaran lebih (SAL) menurut laporan keuangan pemerintah dengan saldo dalam rekening-rekening SAL.

DAFTAR PUSTAKA

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia 2007. *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 01, Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*

Direktorat Pengelolaan Keuangan Daerah Direktorat Jendral Otonomi Daerah 2002. *Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29, Tahun 2002.*

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24, Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*

Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2008. www.bpkri.go.id

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 8, Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.

Wild, John J., Subramanyam, K.R., and Halsey, Robert F. 2007. *Financial Statement Analysis*. Ninth Edition. McGraw-Hill International Edition.