

**ANALISIS PENGUNGKAPAN (*DISCLOSURE*) LAPORAN KEUANGAN
KABUPATEN YANG MERAHAI OPINI AUDIT WAJAR TANPA PENGECEUALIAN
(WTP) DUA TAHUN BERTURUT-TURUT**

**Eko Susilo Haryadi, Kamaliah & Vince Ratnawati
Magister Akuntansi Universitas Riau**

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze and decrypt that disclosure is one of the considerations giving CPC opinion on Local Government Finance Report (LKPD) In 2013 Regency and Regency Kuantan Meranti Islands Singingi in Riau Province. CPC Examination Report on the Financial Statements Meranti Islands District obtains Unqualified Opinion (WTP) 2 (two) years in a row and Regency Kuantan Singingi obtain Unqualified Opinion (WTP) three (3) consecutive years. This research is a descriptive study using quantitative data types and qualitative data. This study uses primary data and secondary data as a source of data collected using the research documents, then analyzed using content analysis (content analysis). Based on the conclusion, that the disclosure (disclosure) which is conducted by the District WTP opinion that won two consecutive years has met the full disclosure as set forth in the statement number 01 Government Regulation No. 71 of 2010 concerning the Government Accounting Standards. Then the researchers compared the completeness of the disclosure by the Local Government Opinion WDP indeed obtain different levels of completeness of disclosure. However, giving opinions are not only influenced by the disclosure, but there are other considerations that are used by the auditor.

Keywords: Disclosures and unqualified opinion

ABSTRAK

Tujuan penelitian adalah untuk menganalisis dan mendeskripsi bahwa pengungkapan merupakan salah satu pertimbangan pemberian opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2013 Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi di Provinsi Riau. Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Kabupaten Kepulauan Meranti memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) 2 (dua) tahun berturut-turut dan Kabupaten Kuantan Singingi memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) 3 (tiga) tahun berturut-turut. Penelitian ini merupakan jenis penelitian deskriptif dengan menggunakan jenis data kuantitatif dan data kualitatif. Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder sebagai sumber data yang dikumpulkan dengan menggunakan riset dokumen, kemudian dianalisis menggunakan analisis isi (content analysis). Berdasarkan hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa pengungkapan (disclosure) yang dilakukan oleh Kabupaten yang meraih opini WTP dua tahun berturut-turut telah memenuhi pengungkapan lengkap sebagaimana tertuang pada pernyataan nomor 01 Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kemudian peneliti membandingkan kelengkapan pengungkapan dengan Pemerintah Daerah yang memperoleh Opini WDP memang berbeda tingkat kelengkapan pengungkapannya. Namun, pemberian opini tidak hanya dipengaruhi oleh pengungkapan tetapi masih ada pertimbangan lain yang digunakan oleh auditor.

Kata Kunci: Pengungkapan dan wajar tanpa pengecualian

PENDAHULUAN

Untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yang mencakup bidang peraturan perundang-undangan, kelembagaan sistem, dan peningkatan kualitas Sumber Daya Manusia (SDM). UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mewajibkan Presiden dan Gubernur/Bupati/Walikota untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN/APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan keuangan perlu diaudit terlebih dahulu serta harus dilampiri dengan pengungkapan (Wulandari, 2009) karena laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal (Fitria, 2006).

Huang *et al.* (1999) dalam Xu *et al.* (2003) menyatakan bahwa informasi akan bermanfaat apabila informasi tersebut dapat mendukung pengambilan keputusan dan dapat dipahami oleh para pemakai. Oleh karena itu, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Informasi akuntansi yang terdapat di dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus memenuhi beberapa karakteristik kualitatif yang sebagaimana disyaratkan dalam Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yakni relevan dan andal.

Pengungkapan dalam laporan keuangan dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) (Na'im dan Rakhman, 2000). Dalam kualitas informasi keuangan terdapat dua jenis pengungkapan (*disclosure*) yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengungkapan tersebut adalah pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) merupakan pengungkapan yang diwajibkan peraturan pemerintah dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) merupakan pengungkapan yang tidak diwajibkan peraturan. Penelitian tentang pencapaian efisiensi dan sebagai sarana akuntabilitas publik, pengungkapan laporan keuangan menjadi faktor yang signifikan. (Naim dan Rahman, 2000).

Ada 3 (tiga) konsep mengenai luas pengungkapan laporan keuangan yaitu *adequate*, *fair*, *full disclosure*. Konsep yang paling sering digunakan adalah *adequate disclosure* (pengungkapan cukup), yaitu pengungkapan minim yang disyaratkan oleh peraturan yang berlaku dimana pada tingkat ini investor dapat menginterpretasikan angka-angka dalam laporan keuangan. Konsep *fair disclosure* (pengungkapan wajar) mengandung sasaran etis dengan menyediakan informasi yang layak terhadap investor potensial. Sedangkan *full disclosure* (pengungkapan penuh) memiliki kesan penyajian laporan keuangan yang berlebihan sehingga banyak pihak berpendapat bahwa *full disclosure* merupakan konsep yang dapat merugikan perusahaan.

Pernyataan nomor 01 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah yang mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan peraturan pemerintah ini merekomendasikan format ilustrasi standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

Laporan keuangan dapat diungkapkan dalam bentuk penjelasan mengenai kebijakan akuntansi yang ditempuh kontijensi, metode persediaan, jumlah saham yang beredar dan ukuran alternatif, seperti pos-pos yang dicatat berdasar *historical cost* (Naim dan Rakhman, 2000).

Standar Akuntansi Pemerintahan PP 71/2010 sangat penting untuk transparansi dan akuntabilitas suatu organisasi publik (Patton dan Bean, 2001). Beberapa pengungkapan yang terdapat dalam SAP merupakan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yang harus dibuat oleh pemerintah. Kesesuaian format penyusunan dan penyampaian laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi, akan mencerminkan kualitas, manfaat, dan kemampuan laporan keuangan itu sendiri (Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown, 2010).

Wallace et al, Subiyantoro, Suropto, Ainun dan Fuad, Fitriani, Marwata, serta Nugraeni. Penelitian Wallace et al (1994) meneliti perbedaan tingkat kelengkapan ungkapan perusahaan dalam laporan tahunan mencerminkan karakteristik perusahaan di Spanyol. Penelitian ini menghasilkan bahwa indeks kelengkapan ungkapan secara signifikan positif dengan besar perusahaan (yang diukur dengan aktiva atau penjualan) dan status pendaftaran.

Pemberian opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah didasarkan pada pertimbangan atas:

- a. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
- b. Efektivitas Pengendalian Intern;
- c. Kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan; dan
- d. Pengungkapan yang Lengkap (*Full Disclosure*).

Berdasarkan pertimbangan di atas 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:

- a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*).
- b. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*).
- c. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*).
- d. Pernyataan Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*).

Kemudian didukung oleh 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.

Hal tersebut dapat peneliti amati dalam tiga tahun terakhir terhadap Opini Audit Pemerintah Kabupaten/ Kota se Provinsi Riau. Dari 12 (dua belas) Kabupaten/ Kota pada tahun 2011 hanya 2 (dua) kabupaten yang meraih opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 9 (Sembilan) Kabupaten/ Kota meraih Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan 1 (satu) meraih opini *disclaimer*. Kemudian pada tahun 2012 sudah 4 (empat) kabupaten yang meraih opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan 8 (Delapan) Kabupaten/ Kota meraih Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Sedangkan pada tahun 2013 ada 6 (enam) kabupaten yang meraih Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan 6 (enam) Kabupaten/ Kota meraih Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Artinya, masih ada enam kabupaten/ kota yang belum mendapat raihan opini audit terbaiknya.

Beberapa persoalan yang dapat diasumsikan oleh penulis mungkin menjadi penyebab dari belum optimalnya proses akuntansi di Kabupaten/ kota tersebut. Hal tersebut disebabkan oleh berbagai faktor antara lain penyajian laporan keuangan yaitu pengungkapan yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah.

Karena penulis menilai bahwa pengungkapan merupakan salah satu pertimbangan auditor dalam memberikan opini audit.

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. Karena para pengguna laporan keuangan memerlukan pengungkapan yang lengkap untuk mendapatkan penjelasan tentang informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Berdasarkan pentingnya pengungkapan (*disclosure*) yang lengkap, sehingga diperolehnya penilaian wajar tanpa pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian, pembahasan dan analisis yang penulis paparkan yaitu Analisis Pengungkapan (*disclosure*) Laporan Keuangan Kabupaten Yang Meraih Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Dua Tahun Berturut-Turut.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas dapat diketahui rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah pengungkapan (*disclosure*) yang lengkap merupakan suatu variabel yang penting sehingga diperolehnya opini wajar tanpa pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang meraih opini audit wajar tanpa pengecualian dua tahun berturut-turut.

Tujuan penelitian ini adalah Untuk mengetahui pengungkapan yang terkandung dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kuantan Singingi dan Kabupaten Kepulauan Meranti yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Pentingnya penelitian ini beranjak dari fakta bahwa sebagian besar opini audit atas laporan keuangan Kabupaten/ Kota di Provinsi Riau belum meraih opini WTP. Hal ini diduga salah satu penyebabnya adalah pengungkapan laporan keuangan yang kurang lengkap.

TINJAUAN TEORITIS

Dasar Hukum

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Laporan Keuangan

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1 paragraf 9 menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Kualitas Laporan Keuangan

Agar dapat memenuhi karakteristik kualitatif maka informasi dalam laporan keuangan harus disajikan secara wajar berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip akuntansi yang

diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan (PP Nomor 24 tahun 2005).

Penilaian kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah salah satunya berdasarkan kesesuaian terhadap standar akuntansi pemerintah yang ada. Oleh karena itu, salah satu topik menarik dalam akuntansi pemerintahan adalah berkaitan dengan standar akuntansi pemerintahan itu sendiri. Menurut Chan (2003) dari perspektif riset, teori yang mendasari standar akuntansi pemerintahan sebagian besar bersifat normatif berbeda dengan pengembangan teori akuntansi positif pada sektor swasta.

Pengungkapan (*Disclosure*)

Tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah;
- b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- c. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- e. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f. menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan terdiri dari delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

- 1) Basis akuntansi;
- 2) Prinsip nilai historis;
- 3) Prinsip realisasi;
- 4) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
- 5) Prinsip periodisitas;
- 6) Prinsip konsistensi;
- 7) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
- 8) Prinsip penyajian wajar.

Prinsip pengungkapan lengkap (*Full Disclosure*) merupakan Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengungkapan (*disclosure*) berkaitan dengan cara pemberitaan atau penjelasan hal-hal informatif yang dianggap penting dan bermanfaat bagi pemakai selain apa yang dapat dinyatakan melalui statement keuangan utama (Suripto, 1999). Secara umum, tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda. Definisi pengungkapan wajib dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan oleh standar adalah

pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku (Naim dan Rakhman, 2000).

Guna memenuhi transparansi dan akuntabilitas, pemerintah dituntut untuk menyajikan dan mengungkapkan elemen akuntansi LKPD sesuai dengan SAP. SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum (Bastian, 2005), sehingga kesesuaian pengungkapan dengan standar akuntansi merepresentasikan kepatuhan terhadap SAP. Penelitian ini berfokus pada pengungkapan wajib pada pos-pos neraca LKPD karena laporan neraca daerah akan memberikan informasi penting kepada manajemen pemerintah daerah (Kepala Daerah, Kepala Birokrasi, Bagian Keuangan, serta Kepala Dinas), pihak legislatif daerah, para kreditur, serta masyarakat luas (Bastian, 2006) tentang posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (PP No. 24/2005).

Oleh karena itu, pengungkapan sangatlah penting sebagai informasi yang disajikan dalam laporan keuangan agar dapat dipahami oleh para pembacanya, untuk menghindari kesalahpahaman, harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan. Maka, penyajian Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar Laporan Keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan.

Robbins dan Austin (1986) melakukan penelitian untuk mengukur sensitivitas faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan laporan keuangan tahunan pemerintah kota dengan menggunakan metode *compound measure* dan *undimensional (simple) measure*. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan yang digunakan adalah faktor-faktor yang menjadi variabel penelitian dari Ingram (1984). Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa *administrative powers*, dan *management incentive* berkorelasi dengan kualitas pengungkapan baik menggunakan *simple* ataupun *compound index*.

Laswad et al. (2005) melakukan penelitian untuk melihat determinan yang mempengaruhi pengungkapan. Tetapi dalam penelitian ini yang dilihat adalah faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. Lasward et.al. (2005). Variabel yang mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet adalah *leverage*, *municipal wealth*, dan *press visibility* mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. *Council type* mempunyai pengaruh.

Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Secara umum opini yang dikeluarkan seperti opini Wajar Tanpa pengecualian (WTP) terhadap laporan keuangan adalah sebuah apresiasi dari BPK RI terhadap Instansi Pemerintah (Pusat dan Daerah) yang telah melakukan pengelolaan keuangan dengan baik. (Subiyantoro:1997) Tidak gampang untuk mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian, apalagi selama dua tahun berturut turut dengan pengawasan yang dilakukan oleh auditor yang berbeda, bukan dengan tim yang sama.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini penulis menjadikan obyek adalah Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kuantan Singingi dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kepulauan

Meranti. Metode penelitian deskriptif dengan pendekatan survey. Menurut sumbernya penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara guna mengetahui permasalahan bagaimana proses perencanaan dan pelaksanaan serta fungsi pengungkapan pada Laporan Keuangan. Selain menggunakan data primer, penelitian ini juga menggunakan data sekunder terkait pengungkapan laporan keuangan dimana data dalam penelitian ini diperoleh melalui alat dokumentasi yang dilakukan dengan cara mengumpulkan, membaca dan mencatat berbagai data yang dipublikasikan oleh pihak lain yang bersumber dari Laporan Keuangan TA 2013.

Dalam penelitian ini data dikumpulkan melalui teknik data arsip (dokumentasi). Data diperoleh dari Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh BPK RI. Laporan Keuangan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI merupakan laporan keuangan yang sudah final dan sudah dilakukan pemeriksaan oleh BPK RI.

Data deskriptif hanya dianalisis menurut isinya dan oleh karena itu analisis semacam ini juga disebut analisis isi atau *content analysis* (Wirartha, 2008: 260).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penyajian Laporan Keuangan Kabupaten Kepulauan Meranti telah mengungkapkan informasi yang seharusnya diungkapkan dalam penyajian Laporan Keuangan.

Laporan Realisasi Anggaran

Pengungkapan pada Pendapatan terpenuhi secara keseluruhan. Karena item-item pengungkapan sudah seluruhnya dimuat pada catatan atas laporan keuangan Kabupaten Kepulauan Meranti baik Pendapatan, Belanja, Pembiayaan yang memuat informasi mengenai Anggaran, Realisasi, Prosentase Pencapaian, Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi, Perbandingan dengan periode yang lalu, Penjelasan antara periode berjalan dan periode yang lalu, Rincian lebih lanjut pendapatan menurut sumber pendapatan, Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi dan fungsi, dan Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Neraca

Kabupaten Kepulauan Meranti telah menyusun neraca berdasarkan klasifikasi yang diatur oleh SAP dan telah dibandingkan dengan periode sebelumnya. Pengungkapan dilakukan rinci untuk setiap akun yang ada pada neraca dan dikelompokkan menurut jenis aset per SKPD. Artinya pengungkapan untuk neraca baik itu aset lancar, aset tetap, aset lainnya, kewajiban, maupun ekuitas telah terpenuhi.

Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas merupakan laporan mengenai arus kas masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah yang meliputi arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pembiayaan dan aktivitas non anggaran. Dari daftar item pengungkapan yang peneliti gunakan Kabupaten Kepulauan Meranti telah menyajikan Laporan Arus Kas dengan kualitas pengungkapan yang sangat baik atau terpenuhi.

Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan Kabupaten Kepulauan Meranti telah mengungkapkan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kabupaten Kuantan Singingi

Penyajian Laporan Keuangan Kabupaten Kuantan Singingi telah mengungkapkan informasi yang seharusnya diungkapkan dalam penyajian Laporan Keuangan.

Laporan Realisasi Anggaran

Pengungkapan pendapatan, belanja dan pembiayaan telah disajikan penuh. Kemudian penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi serta penjelasan antara periode berjalan dan periode yang lalu juga dijelaskan dalam pengungkapan laporan keuangan Kabupaten Kuantan Singingi. Pengungkapan pada LRA Kabupaten Kuantan Singingi telah memuat informasi mengenai Anggaran, Realisasi, Prosentase Pencapaian, Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi, Perbandingan dengan periode yang lalu, Penjelasan antara periode berjalan dan periode yang lalu, Rincian lebih lanjut pendapatan menurut sumber pendapatan, Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi dan fungsi, dan Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Neraca

Kabupaten Kuantan Singingi telah menyusun neraca berdasarkan klasifikasi yang diatur oleh SAP dan telah dibandingkan dengan periode sebelumnya. Pengungkapan dilakukan rinci untuk setiap akun yang ada pada neraca dan dikelompokkan menurut jenis aset per SKPD. Artinya pengungkapan untuk neraca baik itu aset lancar, aset tetap, aset lainnya, kewajiban, maupun ekuitas telah terpenuhi. Secara keseluruhan sudah lengkap, namun beberapa akun pada neraca perlu sedikit penjelasan lagi agar dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan.

Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas merupakan laporan mengenai arus kas masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah yang meliputi arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pembiayaan dan aktivitas non anggaran. Dari daftar item pengungkapan yang peneliti gunakan Kabupaten Kuantan Singingi telah menyajikan Laporan Arus Kas dengan kualitas pengungkapan yang sangat baik atau terpenuhi. Namun, perlu ditambahkan narasi dari angka-angka yang ada pada Laporan Arus Kas agar mudah dipahami oleh pengguna laporan.

Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan Kabupaten Kuantan Singingi telah mengungkapkan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dilihat dari pengungkapan Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi telah melakukan pengungkapan dengan baik. Menurut analisis peneliti dengan metode yang digunakan, Pengungkapannya memenuhi yang

disyaratkan, tetapi masih saling harus melengkapi dengan kelebihan dan kekurangan dari masing-masing pengungkapan. Disamping itu karena tidak adanya pedoman ukuran untuk kualitas pengungkapan, maka setiap daerah menerbitkan Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi yang mengatur tentang Proses Akuntansi di Lingkungan Pemerintahnya masing-masing. Pengungkapan salah satu unsur dari kebijakan akuntansi.

Oleh karena itu Pemeriksa ketika melakukan audit di lapangan berpedoman pada Peraturan Kepala Daerah Tersebut yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dan Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Berdasarkan aturan tersebut kedua laporan keuangan dapat memperoleh opini wajar tanpa pengecualian. Walaupun hasil yang diharapkan untuk laporan keuangan pemerintah daerah yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian ini adalah sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Untuk menambah keyakinan peneliti dalam meneliti bahwasanya pengungkapan menjadi salah satu pertimbangan dalam menentukan opini, maka peneliti melakukan analisis terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Dumai TA 2013. Dari hasil pengamatan peneliti didapat bahwa pengungkapan yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Dumai yang meraih opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) memang memiliki perbedaan dengan Kabupaten yang meraih Opini WTP (Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi). Perbedaan dapat dilihat dari kelengkapan informasi yang disajikan. Mulai dari informasi penjelasan dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan. Berbagai informasi yang kurang lengkap dapat menyebabkan pengguna laporan keuangan bisa menimbulkan kehilangan (*miss*) akan suatu informasi pada laporan keuangan.

Hal tersebut dapat dilihat pada halaman muka Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Dumai yang menjadi salah satu dikecualikan yaitu Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Dumai TA 2013 bahwa saldo dalam neraca tidak didukung dengan bukti yang memadai, hal tersebut disebabkan antara lain oleh penyajian pada catatan atas laporan keuangan tidak terinci sampai jenis barang per SKPD. Memang hal tersebut bukan satu-satunya penyebab pemberian opini WDP oleh auditor, tetapi hal tersebut menjadi suatu pertimbangan.

Namun, berdasarkan hasil wawancara dengan auditor pemeriksa pada BPK RI yang menyatakan bahwa pemberian opini bukan hanya dipengaruhi oleh tingkat pengungkapan atas laporan keuangan, ada beberapa pertimbangan yang mempengaruhi opini audit yaitu tingkat materialitas terhadap temuan, pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

SIMPULAN DAN SARAN

1. Pemerintah Daerah Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi telah melaksanakan Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*) dengan menyajikan laporan keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas serta Catatan atas Laporan Keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan peraturan serta ketentuan yang berlaku umum.

2. Berdasarkan metode penelitian yang dilakukan, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi secara garis besar rata-rata tingkat pengungkapannya yaitu baik. Artinya kedua laporan keuangan pemerintah daerah tersebut telah mengungkapkan pengungkapan wajib, disertai dengan adanya pengungkapan sukarela.
3. Namun bila dipisahkan pengungkapan wajib dan pengungkapan sukarela. Hal ini diartikan bahwa kesadaran entitas pelaporan keuangan kedua pemerintah daerah untuk pengungkapan sukarelanya (*Voluntary Disclosure*) cukup baik, sehingga perlu ditingkatkan lagi, agar mencapai pengungkapan yang maksimal.
4. Dapat disimpulkan bahwa kualitas pengungkapan yang disajikan kedua laporan keuangan pemerintah daerah yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian tersebut tidak memiliki perbedaan yang signifikan.

Keterbatasan dan Saran

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini, antara lain adalah bahwa dalam penelitian penulis mengambil obyek penelitian pada 2 (dua) Pemerintah Daerah di Provinsi Riau yang meraih opini wajar tanpa pengecualian dan penulis membatasi lingkup penelitian pada pengungkapan (*disclosure*) laporan keuangan pemerintah daerah yang meraih opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dua tahun berturut-turut.

Saran yang dapat penulis berikan dalam penelitian ini adalah hendaknya dalam penelitian berikutnya dapat memperbanyak objek penelitian dengan cakupan yang luas.

Meskipun dalam konteks yang kecil namun hasil penelitian ini bisa memberikan kontribusi untuk lebih memberikan kesadaran kepada pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan. Beberapa kelebihan dan kekurangan dalam pengungkapan antara Kabupaten Kepulauan Meranti dan Kabupaten Kuantan Singingi diharapkan menjadi rujukan untuk saling melengkapi satu sama lain.

Namun, untuk peneliti berikutnya hendaknya tidak hanya pengungkapan yang menjadi obyek penelitian tetapi berbagai pertimbangan lain dalam memberikan opini audit antara lain Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, Efektivitas Pengendalian Intern dan Kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisasmita, Rahardjo. 2010. *Manajemen Pemerintah Daerah*. Makasar: Graha Ilmu;
- Basuki. 2007. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Kreasi Wacana.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2007. *Peraturan BPK RI No. 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, Jakarta, 2007;
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat;
- Belkaouli, Ahmed R.2000. *Teori Akuntansi*, Buku 1. Salemba Empat. Jakarta;

- Forum Dosen Sektor Publik, *Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah, Telaah Kritis PP No.24 Tahun 2005*, BPFE Yogyakarta, 2006;
- Halim, Abdul, dan Abdullah, Syukriy. 2006. *Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi)*. Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 2 No. 1 pp 53-64.
- Hasan Bakri Sinaga, *WTP Belum Memuaskan*, Majalah Pemeriksaan No.115/Nov-Des 2008/Thn XXVIII;
- Hendriksen, Eldon dan Vanbreda, M. 2002. *Teori Akuntansi*, Edisi Kelima, Buku 2. Terjemahan dari Herman Wibowo dari *Accounting Theory*. Interaksara. Jakarta;
- Hilmi, Amiruddin Zul dan Martani, Dwi, 2006, *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi, Simposium Nasional Akuntansi VII*;
- Ingram, Robert W & Douglas V. De. Jong 1987, 'The Effect of Regulation on Local Government Disclosure Practices', *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 6, issue 4, pp. 245-269.
- Ingram, Robert W. (1984). *Economics Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices*. Journal of Accounting Research. Vol. 22. No. 1. pp 126-144.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintah, *Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah*, Jakarta, 2006;
- Khomsiyah dan Susanti, 2003, *Pengungkapan, Asimetri Informasi dan Cost of Capital, Working Paper SNA VI*;
- Lobo and Zhou, 2001. *Disclosure frequency and earnings management: Mardiasmo, 2005, Akuntansi Sektor Publik*, Andi Offset;
- Mardiasmo, 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi Yogyakarta;
- Mawarta, 2001, *Hubungan antara Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Ungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan Perusahaan Publik di Indonesia*, Working Paper SNA IV
- Meek, roberts & gray. 1995, *Voluntary disclosures act as one of the ways that these MNCs can use to overcome the international*.
- Nurzi Sebrina, 2009, *Pengaruh Politik, Insentif Pengawas dan Insentif Manajemen terhadap kualitas pengungkapan Laporan keuangan Pemerintah Daerah*;
- Nordiawan, Deddi, dkk, 2007, *Akuntansi Pemerintahan, Salemba Empat Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah*, Jakarta, 2005;
- Rai, I Gusti Agung 2008, *Makalah Peran Badan Pemeriksa Keuangan Dalam Perbaikan Pengelolaan Keuangan Negara*.

Republik Indonesia. 2000. *Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.*

_____. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;*

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;*

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;*

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah;*

_____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.* 52;

_____, 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;*

_____, 2013. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual di Lingkungan Pemerintah Daerah;*

Retina, Zelda. 2008. *Tingkat Kepatuhan Pemerintah Kabupaten Kota Di Indonesia Terhadap PP No. 24 Tahun 2005 Dan Hubungannya Dengan PAD Dan Total Aktiva.* Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.

Robin, Walter A and Kenneth. Autumn 1986. *Disclosure Quality in Governmental Financial Report: An Assesment of The Appropriateness of Compound Measure.* "Journal of Accounting Research. Vol 24 No.2;

Sekaran, Uma. 2010. *Research Method For Business* (5th ed.). United States: Willey;

Suhanda, 2007, *Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah;*

Sumarsono, Sonny. 2009. *Manajemen Keuangan Pemerintahan.* Jember: Graha Ilmu.

Swardjono, 2005, *Teori Akuntansi Perekayasa Pelaporan Keuangan,* BPFE Yogyakarta;

Subiyantoro, Edi, 1997, *Hubungan Antara Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan dengan Karakteristik Perusahaan Publik di Indonesia, Simposium Nasional Akuntansi I;*