



**AL QODIRI**

**JURNAL PENDIDIKAN, SOSIAL DAN KEAGAMAAN**

Jln. Manggar 139-A Gebang Poreng Po.Box.161-Patrang Jember Jawa Timur  
<http://ejournal.kopertais4.or.id/tapalkuda/index.php/qodiri>

## **Keterkaitan Opini Wajar Tanpa Pengecualian Dari Badan Pemeriksa Keuangan Terhadap Prinsip Good Financial Governance**

Oleh:

**Brilliant Willis<sup>1</sup>, Lanny Kusumawati<sup>2</sup>, Wafia Silvi Dhesinta Rini<sup>3</sup>**

*Fakultas Hukum Universitas Surabaya*

[Brilliantchou@yahoo.com](mailto:Brilliantchou@yahoo.com)

Volume 21 Nomor 2 Agustus 2023: DOI: <https://doi.org/10.53515/qodiri> Article History  
Submission: 15-05-2023 Revised: 25-06-2023 Accepted: 26-07-2023 Published: 14-08-2023

### **ABSTRACT**

This study is to examine the relationship between the implementation of good financial government with unqualified opinion. The type of research method used in this study is a normative juridical method by conducting a literature study on related legal materials. The results of this study are that there is a relationship between Unqualified Opinion issued by the Supreme Audit Agency and the principle of good financial government, one of the benchmarks of which is based on Government Accounting Standards regulated in Article 32 of Law Number 17 of 2003 concerning State Finance in order to present the results of the technical performance of the State Audit Board of the Republic of Indonesia on the examination of financial statements in accordance with the standards and laws and regulations. Unqualified Opinion is a manifestation of the values of good governance, namely accountability, participation, and transparency, but this does not rule out the possibility that there are irregularities that cannot be detected during the audit process and do not guarantee the absence of corruption by government administrators.

**Keywords:** *Supreme Audit Agency; Unqualified Opinion; Good Financial Government.*

### **ABSTRAK**

Penelitian ini untuk meneliti keterkaitan antara penerapan good financial government dengan opini Wajar Tanpa Pengecualian. Jenis metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode yuridis normatif dengan melakukan studi kepustakaan terhadap bahan-bahan hukum terkait. Hasil daripada penelitian ini adalah terdapat keterkaitan antara Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dengan prinsip good financial government yang salah satu tolak ukur penilaiannya didasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur dalam pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara guna menyajikan hasil kinerja secara teknis Badan Pemeriksa Keuangan terhadap pemeriksaan laporan keuangan telah sesuai dengan standar dan peraturan perundang-undangan. Opini Wajar Tanpa Pengecualian merupakan wujud dari nilai-nilai good governance yakni akuntabilitas, partisipasi, dan transparansi tetapi hal ini tidak menutup kemungkinan masih terdapat penyimpangan yang tidak dapat terdeteksi selama proses audit serta tidak menjamin tidak adanya korupsi yang dilakukan oleh penyelenggara pemerintahan.

**Kata kunci:** *Badan Pemeriksa Keuangan; Opini Wajar Tanpa Pengecualian; Good Financial Government.*

## A. PENDAHULUAN

Setiap negara memerlukan tujuan untuk melakukan pembentukan negaranya, tidak terkecuali Negara Indonesia. Salah satu tujuan dari pembentukan Negara Indonesia menurut Alinea ke-IV bagian pembukaan Naskah Asli Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disingkat UUD 1945) adalah untuk mencapai sebuah kesejahteraan umum (welfare state), termasuk dalam hal pengelolaan keuangan negara. Pengelolaan keuangan negara adalah suatu kegiatan krusial bagi keberlangsungan sebuah negara, hal ini dibuktikan dengan dibentuknya sebuah lembaga yang dibentuk khusus untuk melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan negara. Pada Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 menyatakan bahwa: Menurut Pasal 1 Undang-Undang No, 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (selanjutnya disingkat UU No. 15/2006) BPK adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Pada Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 menyatakan bahwa:

Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-Undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat. Dapat dikatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan (selanjutnya disingkat BPK) merupakan sebuah lembaga yang penting. Menurut Pasal 1 Undang-Undang No, 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (selanjutnya disingkat UU No. 15/2006) BPK adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Demikian BPK harus dapat menjalankan tugas dan fungsinya dengan terbebas dari pengaruh pihak-pihak lain supaya hasil pemeriksaan dan pengawasannya objektif. Terkait dengan eksistensi BPK yang diperjelas dengan adanya Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan sebagai peraturan pelaksana dari ketentuan di dalam konstitusi. Aturan tersebut dibentuk guna menjamin kualitas dari pengelolaan keuangan negara, sehingga sistem pengelolaan keuangan negara yang dapat dipertanggungjawabkan serta transparan. Tegasnya, untuk menciptakan good governance perlu adanya eksistensi dari BPK yang baik juga. Asas good governance dapat dilihat di dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 (selanjutnya disingkat UU No. 17/2003) tentang Keuangan Negara. Salah satu tujuan dari dibentuknya BPK menurut Pasal 6 ayat (1) UU No. 15/2006 adalah:



BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Untuk merealisasikan hal tersebut, BPK diberikan beberapa kewenangan yang didasarkan pada Pasal 9 Ayat (1) UU No. 15/2006 tentang BPK, salah satu dari kewenangan tersebut adalah memeriksa laporan keuangan lembaga negara yang disediakan oleh pengelola keuangan negara. Menurut Pasal 1 angka 9 UU No. 15/2006 tentang BPK, pemeriksaan adalah: 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. Hal ini menjadikan dalam menjalankan tugasnya penting untuk terbebas dari pengaruh pihak-pihak lain supaya hasil pemeriksaan dan pengawasannya objektif yang ditujukan tidak lain guna menjamin kualitas dari pengelolaan keuangan Negara menjadi dapat dipertanggungjawabkan dan transparan. Saidi (2011:91) menyebutkan bahwa ruang lingkup pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi pemeriksaan yang bersifat preventif dan pemeriksaan yang bersifat represif.

BPK dalam menjalankan pemeriksaannya menemukan kejanggalan atau indikasi bahwa terjadinya sebuah kerugian keuangan negara, atau mendapatkan informasi dari sumber yang kredibel bahwa sedang terjadi penyimpangan dalam pengelolaan keuangan negara, maka BPK dapat menggunakan kewenangannya untuk menindaklanjuti hal tersebut untuk segera diusut supaya tidak terjadi kerugian yang lebih lanjut. Jenis pemeriksaan dapat mengacu pada Pasal 6 ayat (3) UU No. 15/2006 tentang BPK, antara lain (1) Pemeriksaan keuangan; (2) Pemeriksaan kinerja; (3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Masing-masing dari pemeriksaan tersebut memiliki objektif yang berbeda-beda, dan keputusan untuk melaksanakan pemeriksaan sepenuhnya berada di tangan BPK. Di dalam pemeriksaan keuangan, terkait dengan syarat-syarat administratif dari proses pembuatan laporan keuangan akan diperiksa, yang kemudian akan diberikan penilaian atas hasil pemeriksaan tersebut. Tindakan pemeriksaan laporan keuangan tersebut juga dapat disebut sebagai audit eksternal yang setiap tahunnya dilakukan oleh BPK selaku sebuah lembaga independen yang diberikan tanggung jawab langsung oleh Undang-



Undang Dasar untuk melakukan tindakan tersebut. (BPK-RI, 2020). Hasil dari pemeriksaan keuangan terhadap laporan keuangan yang telah disajikan oleh sebuah lembaga negara, maupun instansi negara apapun yang memiliki pertanggungjawaban terhadap pengelolaan keuangan negara merupakan Opini BPK.

Mardiasmo (2002:10) menyatakan setidaknya terdapat tiga hal yang harus dipenuhi oleh pemerintah daerah untuk mewujudkan tata kelola keuangan daerah agar mewujudkan good governance, yakni transparansi, akuntabilitas publik, dan value for money. Maka dari itu audit dari BPK sangat penting untuk dilakukan demi menjamin terwujudnya good governance, serta terwujudnya asas-asas umum pengelolaan keuangan negara, antara lain: (1) akuntabilitas berorientasi pada hasil; (2) profesionalitas; (3) proporsionalitas; (4) keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara; (5) pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri. Jika mengacu pada poin ke-5, maka dapat dilihat bahwa ketentuan tersebut sesuai dengan ketentuan yang terdapat di dalam Pasal 23E NRI Tahun 1945. Pada dasarnya, pengaturan di dalam UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara adalah peraturan pelaksana atau peraturan lebih lanjut mengenai keuangan negara, dengan harapan dapat memperkuat perekonomian dari Indonesia.

Berdasarkan hasil pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK, pemeriksa/auditor akan mengeluarkan opini dengan jenis opini diantaranya adalah:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian atau unqualified opinion, yang berarti hasil audit laporan keuangan sudah sesuai dengan kriteria penilaian;
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian atau qualified opinion, yang berarti hasil audit wajar, tetapi ada kesalahan minor yang tidak terlalu berpengaruh terhadap keseluruhan laporan keuangan;
3. Opini Tidak Wajar atau adverse opinion, yang berarti hasil audit membuktikan bahwa tidak dipenuhinya kriteria penilaian;
4. Tidak Memberikan Pendapat atau disclaimer of opinion, yang berarti kurangnya bukti dalam proses audit sehingga tidak dapat mengeluarkan opini. ( Sri W. Setiyanti 2012:21)

Opini dari BPK juga dapat menjadi salah satu alat untuk mengukur kualitas dari laporan keuangan yang dibentuk oleh para pihak pengelola keuangan negara, karena secara tidak langsung, kinerja dari lembaga-lembaga tersebut tersirat di dalam laporan keuangan



yang telah disajikan. (BPK-RI, 2020). Dari keempat Opini BPK tersebut, tentu saja yang menjadi harapan seluruh lembaga negara pengelola keuangan negara adalah untuk mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian, karena dengan didapatkannya Opini Wajar Tanpa Pengecualian, maka dapat disimpulkan laporan yang disediakan oleh lembaga tersebut sudah sesuai apa adanya, dan tidak terdapat kejanggalan, maka secara tidak langsung akan meningkatkan kredibilitas dari lembaga atau entitas yang diperiksa. Namun pada kenyataannya, tidak jarang ditemukan lembaga pengelola keuangan negara yang kedapatan melakukan korupsi, walaupun telah sebelumnya diberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian oleh BPK.

Pada tahun 2020 terdapat kasus korupsi yang melibatkan Menteri Sosial Juliari Peter Batubara yang telah memperoleh putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor: 29/Pid.Sus-TPK/2021/PN.JKT.PST. Merupakan contoh nyata bagaimana keterkaitan antara pemberian opini WTP pada entitas yang ternyata ada penyalahgunaan wewenang melalui korupsi sehingga menimbulkan kerugian keuangan negara. Selain itu pula, permasalahan mengenai korupsi dan opini WTP juga terjadi di beberapa daerah antara lain tercermin dari kasus Bupati Bogor Ade Yasin yang diduga menyuap auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) agar Kabupaten Bogor mendapat predikat WTP. Bagi kepala daerah, predikat WTP penting supaya dianggap sebagai sosok yang bersih dan tidak korupsi di mata masyarakatnya. Sebab, jika laporan keuangan pemerintah daerah tidak berpredikat WTP, patut diduga laporan tersebut bermasalah dan bisa jadi pintu masuk pengusutan kasus korupsi. Oleh karena itu, berdasarkan kasus-kasus yang terjadi baik pada level pusat maupun daerah penulis bermaksud untuk mengetahui lebih dalam lagi mengenai keterkaitan antara opini WTP dengan asas *good financial governance*.

## B. METODE PENELITIAN

Tipe penelitian yang digunakan dalam metode ini adalah penelitian hukum yuridis normatif yaitu suatu metode yang didasarkan pada studi kepustakaan yang berkaitan dengan permasalahan tersebut. Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan ini terdiri dari berbagai cara dan kegiatan yang dilakukan dalam rangka mengumpulkan data-data, dan bahan-bahan hukum yang diperlukan dalam penulisan hukum ini. Di dalam penelitian normatif, maka bahan yang dipakai adalah bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yang



pengambilannya dengan melakukan studi kepustakaan untuk menjawab dan memecahkan fakta hukum di dalam penelitian ini. Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif yang berarti mempunyai otoritas serta mempunyai kekuatan yang mengikat seperti perundang-undangan, perjanjian internasional, putusan-putusan hakim. Adapun menggunakan bahan sekunder yaitu bahan hukum sekunder yang berfungsi untuk memperjelas bahan hukum primer yang berasal dari pendapat-pendapat para sarjana, doktrin dan teori-teori yang diperoleh dari literatur hukum, hasil penelitian, artikel ilmiah seperti jurnal, maupun website yang terkait dengan penelitian. Ada 2 (dua) pendekatan masalah, antara lain pendekatan peraturan perundang-undangan (statute approach) yakni pendekatan peraturan perundang - undangan dilakukan dengan menelaah semua peraturan, yaitu undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani dan pendekatan konsep (conceptual approach) yakni pendekatan konsep dilakukan dengan beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum.

### C. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada tahun 2020 terdapat kasus korupsi yang melibatkan Menteri Sosial Juliari Peter Batubara yang telah memperoleh putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor: 29/Pid.Sus-TPK/2021/PN.JKT.PST. Padahal baru saja di Bulan Juli tahun 2020 Kementerian Sosial mendapatkan Opini WTP dari BPK. Merupakan contoh nyata bagaimana keterkaitan antara pemberian opini WTP pada entitas yang ternyata ada penyalahgunaan wewenang melalui korupsi sehingga menimbulkan kerugian keuangan negara. Selain itu pula, permasalahan mengenai korupsi dan opini WTP juga terjadi di beberapa daerah antara lain tercermin dari kasus Bupati Bogor Ade Yasin yang diduga menyuap auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) agar Kabupaten Bogor mendapat predikat WTP. Bagi kepala daerah, predikat WTP penting supaya dianggap sebagai sosok yang bersih dan tidak korupsi di mata masyarakatnya. Sebab, jika laporan keuangan pemerintah daerah tidak berpredikat WTP, patut diduga laporan tersebut bermasalah dan bisa jadi pintu masuk pengusutan kasus korupsi. Fakta menunjukkan bahwa perolehan Opini WTP tidak menjadi sebuah tolak ukur dalam menentukan apakah sebuah lembaga tersebut telah terbebas dari korupsi atau tidak (Kompas, 2022).

#### Pembahasan

Berdasarkan penjelasan atas Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, parameter kewajaran



informasi yang harus dipenuhi untuk mendukung sebuah opini antara lain:

1. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah (SAP);

Pengelolaan laporan keuangan pemerintah membutuhkan Standar Akuntansi Pemerintah (yang selanjutnya disebut dengan SAP). SAP yang berlaku di Indonesia adalah berdasarkan Pasal 1 Ayat (3) PP No. 71/2010 sebagai berikut: “Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Prinsip-prinsip yang dimaksud yaitu basis akuntansi, nilai historis, Realisasi, Substansi mengungguli bentuk formal, periodisitas, konsisten pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar”.

2. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan;

Definisi sistem pengendalian intern menurut Pasal 1 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat dengan PP No 60/2008, Sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Unsur-unsur pengendalian internal menurut Pasal 3 Ayat 1 PP No. 60/2008, adalah:

a. Lingkungan Pengendalian (Control Environment)

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian internal yang membentuk disiplin dan struktur. Bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh orang

b. Penilaian Resiko (Risk Assessment)

Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan



entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi

c. Kegiatan Pengendalian (Control Activities)

Aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi kegiatan yang berbeda seperti: otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, prestasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi.

d. Informasi dan Komunikasi (Information and Communication)

Bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi yang digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan dan tepat waktu.

e. Pemantauan Pengendalian Intern (Monitoring Activities)

Kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah maupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari kelima komponen pengendalian internal mempengaruhi fungsi fungsi dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi berkesinambungan (terus menerus) dibangun ke dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas menyajikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektifitas evaluasi yang sedang berlangsung, bahan pertimbangan manajemen lainnya.





### 3. Pengungkapan (*disclosure*) Laporan Keuangan;

Hendriksen (1992:69) mengungkapkan bahwa terdapat tiga konsep yang umum dalam pengungkapan yaitu:

- 1) Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*) adalah pengungkapan informasi oleh perusahaan dengan tujuan memenuhi kewajiban dalam menyampaikan informasi. Informasi yang diungkapkan sesuai dengan standar minimum yang diwajibkan, terutama informasi yang menurut lembaga terkait wajib disajikan. Pengungkapan jenis ini banyak dilakukan oleh perusahaan.
- 2) Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*) adalah pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan dengan menyajikan sejumlah informasi yang menurut perusahaan dapat memuaskan pengguna Laporan Keuangan yang potensial. Informasi minimum yang diwajibkan dan informasi tambahan lainnya untuk menghasilkan penyajian Laporan Keuangan yang wajar.
- 3) Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*) adalah pengungkapan yang menyajikan semua informasi yang relevan. Informasi yang diungkapkan adalah informasi minimum yang diwajibkan ditambah dengan informasi lain yang diungkapkan secara sukarela.

SAP menjadi dasar pengelolaan yang menerapkan prinsip *Good Financial Governance* serta menjadi dasar pengaturan keuangan sebagaimana diatur dalam pasal 32 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang pada pokoknya menyatakan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. SAP disusun oleh suatu komite standar yang independent dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan. Dapat dipahami bahwa opini wajar tanpa pengecualian bermakna bahwa laporan keuangan yang disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas sesuai dengan prinsip SAP sebagai ketentuan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dengan demikian, predikat opini wajar tanpa pengecualian adalah telah memenuhi standar-standar dalam prinsip good governance yang antara lain diterbitkan oleh auditor dengan kondisi sebagai berikut (Sopanan,2005:36):



- a. Semua laporan neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
- b. Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
- c. Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan.
- d. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi di Indonesia.
- e. Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

Terdapat beberapa jenis pemeriksaan laporan keuangan yang dapat dilakukan oleh BPK sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 6 ayat (3) UU No. 15/2006 antara lain:

- 1) Pemeriksaan keuangan yakni pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
- 2) Pemeriksaan kinerja yakni pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi serta aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah.
- 3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu yakni pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus diluar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja misalnya pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.

Opini yang dikeluarkan oleh BPK merupakan output terhadap pemeriksaan laporan keuangan yang tujuannya adalah untuk memeriksa laporan keuangan. Tujuan diperiksanya laporan keuangan adalah untuk memberikan pernyataan kewajaran atas laporan keuangan. Menurut penjelasan Pasal 16 Ayat 1 UU No. 15/2004 bentuk opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa antara lain:

- 1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau unqualified opinion: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.



- 2) Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau *qualified opinion*: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
- 3) Opini Tidak Wajar atau *adversed opinion*: Menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 4) Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*) atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP): Menyatakan bahwa Auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan apabila lingkup audit yang dilaksanakan tidak cukup untuk membuat suatu opini.

Terdapat tiga pilar *elemen* dasar yang saling berkaitan dalam mewujudkan *good governance*, antara lain: (Elvira,2011:53)

- 1) Transparansi yaitu segala keputusan yang diambil dan penerapannya dibuat dan dilaksanakan sesuai koridor hukum dan peraturan yang berlaku. Hal ini juga mencakup pengertian bahwa informasi tersedia secara cuma-cuma dan dapat diakses secara mudah dan langsung. Bentuk konkrit saat ini informasi publik dan penggunaan anggaran saat ini semakin mudah untuk diperoleh dengan adanya informasi online di website masing-masing lembaga.
- 2) Partisipasi, yaitu pelayanan publik mendorong dan membutuhkan peran aktif masyarakat mulai dari tahap awal perencanaan hingga evaluasi atau kontrol pelaksanaan pelayanan publik. Saat ini dalam penggunaan anggaran selalu dilakukan komunikasi dengan perwakilan masyarakat untuk memberikan penjelasan besaran anggaran, tujuan penggunaan anggaran dan lain sebagainya.
- 3) Akuntabilitas yaitu kewajiban melaporkan dan menjawab dari yang dititipi amanah untuk mempertanggungjawabkan kesuksesan maupun kegagalan kepada penitipan amanah sampai yang memberi amanah puas dan bila belum puas dapat kena sanksi. Pertanggungjawaban keuangan dilakukan secara horizontal dan vertikal yaitu ke pemerintah dan masyarakat sehingga dapat meningkatkan *trust building* kepada masyarakat.

Namun demikian, opini WTP tidak dapat memberikan jaminan bahwa suatu entitas dalam pemerintahan tidak melakukan perbuatan kecurangan atau korupsi. Dalam proses



pemeriksaan laporan keuangan, terdapat beberapa jenis pemeriksaan yang dapat dilakukan oleh BPK sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 6 ayat (3) UU No. 15/2006 antara lain:

- 1) Pemeriksaan keuangan yakni pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
- 2) Pemeriksaan kinerja yakni pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi serta aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah.
- 3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu yakni pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus diluar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja misalnya pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.

Opini WTP dimaknai sebagai suatu alat untuk meraih kepercayaan dari publik. Opini WTP merupakan salah satu bukti untuk mendapatkan kepercayaan dan pengakuan dari masyarakat bahwa uang rakyat yang diamanatkan kepadanya telah dikelola dengan baik. Opini WTP dipercaya dapat meningkatkan kesejahteraan rakyat karena adanya reward berupa alokasi dana dari Pemerintah pusat sebagai penghargaan karena telah mendapatkan opini WTP. Opini WTP yang secara teori menunjukkan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan peraturan perundang-undangan, realitasnya dimaknai sebagai suatu bentuk kepatuhan dan alat untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat (Auliyana,2017:31).

BPK merupakan lembaga yang mempunyai wewenang tertinggi atas pemeriksa keuangan negara. Pengaturan BPK pada bab tersendiri dalam Undang- Undang Dasar 1945 dimaksudkan buat memberi dasar aturan yang bertenaga dan pengaturan yang lebih rinci tentang BPK. Dengan adanya ketentuan tentang hal ini pada Undang-Undang Dasar 1945, inspeksi terhadap pengelolaan & tanggung jawab keuangan negara lebih optimal. BPK memiliki tiga tahapan pemeriksaan: kebebasan dan independensi dalam proses, meliputi perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan. BPK bisa memberikan Pendapat kepada DPR, DPD, DPRD, Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah, Lembaga Negara Lain, Bank Indonesia, BUMN, Badan Layanan Umum, BUMD, Yayasan, dan Lembaga atau Badan Lain. (Machdany,



2009:90) Fakta bahwa laporan tersebut disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku berarti bahwa laporan tersebut tidak disusun berdasarkan kehendak atau kesewenang-wenangan seseorang, tetapi menurut prinsip akuntansi umum sehingga dapat membentuk kondisi good financial governance (Robin, 1986:67). Upaya peningkatan opini didasarkan pada tekad/komitmen tidak hanya untuk membantu mendapatkan reputasi yang baik dari BPK RI, tetapi juga untuk lebih meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan pemerintah. Opini WTP juga akan mendorong semangat setiap lembaga untuk melakukan penyusunan laporan keuangan yang sebaik-baiknya sehingga laporan keuangan akan berkualitas baik tentunya dengan parameter penerapan prosedur SAP harus dilakukan secara total, detail dan teliti. Hasil laporan keuangan yang baik yang akan dimuat dalam opini WTP juga diharapkan akan memberikan Meskipun secara teori opini wajar tanpa pengecualian telah menunjukkan bahwa laporan keuangan telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan peraturan perundang-undangan (Auliyana,2017:31) serta dapat dimaknai sebagai alat untuk meraih kepercayaan publik terhadap pengelolaan keuangan masyarakat yang telah dipercayakan terhadap penyelenggara negara akan tetapi, opini wajar tanpa pengecualian tidak dapat memberikan jaminan bahwa suatu entitas dalam pemerintahan tidak melakukan perbuatan kecurangan atau korupsi. Berkaca dari kasus OTT yang dilakukan oleh KPK di Kementerian Sosial dapat memberikan gambaran pada masyarakat bahwa penilaian WTP tidak dapat menjamin suatu entitas bebas dari korupsi.

Berdasarkan kondisi tersebut setidaknya terdapat dua hal yang dapat dipahami yaitu: (1) Masyarakat beranggapan bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK bebas dari kecurangan/kecurangan/korupsi dengan membuat laporan WTP; (2) Pemeriksa laporan keuangan, dalam hal ini adalah auditor BPK meyakini bahwa tanggung jawab atas laporan keuangan pemerintah dengan opini WTP adalah laporan keuangan tersebut telah sesuai dengan SAP. (Mangkunegara, 2015). Hal ini tidak lain melihat fakta bahwa laporan tersebut disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku berarti bahwa laporan tersebut tidak disusun berdasarkan kehendak atau kesewenang-wenangan seseorang, tetapi menurut prinsip akuntansi umum sehingga dapat membentuk kondisi good financial governance (Robin, 1986:67). Opini WTP juga akan mendorong semangat setiap lembaga untuk melakukan penyusunan laporan keuangan yang sebaik-baiknya sehingga laporan keuangan akan berkualitas baik tentunya



dengan parameter penerapan prosedur SAP harus dilakukan secara total, detail dan teliti. Hasil laporan keuangan yang baik yang akan dimuat dalam opini WTP juga diharapkan akan memberikan keyakinan kepada DPR dan masyarakat bahwa suatu lembaga telah menjalankan fungsi good financial governance dengan baik. (Dinar, 2017:90).

Kasus OTT yang dilakukan oleh KPK di Kementerian Sosial dapat memberikan gambaran pada masyarakat bahwa penilaian WTP tidak dapat menjamin suatu entitas bebas dari korupsi. Berdasarkan kondisi tersebut setidaknya terdapat dua hal yang dapat dipahami yaitu: (1) Masyarakat beranggapan bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK bebas dari kecurangan/kecurangan/korupsi dengan membuat laporan WTP; (2) Pemeriksa laporan keuangan, dalam hal ini adalah auditor BPK meyakini bahwa tanggung jawab atas laporan keuangan pemerintah dengan opini WTP adalah laporan keuangan tersebut telah sesuai dengan SAP. (Mangkunegara, 2015).

Oleh karena itu, terjadi kesalahpahaman yang di masyarakat yang menuntut agar audit dapat mengungkapkan potensi korupsi terjadi saat auditor BPK perlu menyampaikan opini audit, namun persepsi tanggung jawab auditor berbeda. Inilah yang dimaksud dengan "expectation gap". (Mangkunegara, 2015) Metode pemeriksaan hasil laporan WTP ini tidak dimaksudkan untuk mendeteksi korupsi, sehingga masyarakat juga harus memahami bahwa kasus korupsi atau fraud terkait dengan kewajaran laporan keuangan. Tolak ukurnya ada di tampilan laporan. Mempertimbangkan apakah salah saji laporan keuangan memiliki dampak yang signifikan baik untuk keseluruhan laporan keuangan. Jika laporan berisi pernyataan yang salah yang ternyata berpengaruh signifikan, maka akan berdampak pada kewajaran laporan keuangan tahunan sampai dengan dikeluarkannya opini audit yang berbeda.

Hal ini yang menimbulkan suatu kesalahpahaman dalam masyarakat terhadap opini pengelolaan keuangan negara dari BPK yang pada faktanya metode pemeriksaan hasil laporan wajar tanpa pengecualian ini tidak dimaksudkan untuk mendeteksi korupsi, sehingga masyarakat juga harus memahami bahwa kasus korupsi atau fraud terkait dengan kewajaran laporan keuangan melainkan hanya didasarkan pada tampilan laporan sebagai tolak ukurnya. Akan tetapi, hasil dari Opini keluaran dari BPK dapat digunakan sebagai sebuah acuan bagi DPR untuk menentukan tindakan apa yang perlu dilakukan, contohnya memangkas atau menambahkan anggaran untuk tahun selanjutnya, maupun melakukan pengawasan khusus



apabila terdapat indikasi terjadinya sebuah kerugian keuangan negara.

#### D. KESIMPULAN

Berdasarkan pada uraian dan pembahasan yang telah dijelaskan pada bab- bab sebelumnya, maka penulis dapat menarik kesimpulan bahwa dalam kasus keterkaitan antara Opini Wajar Tanpa Pengecualian dari BPK terhadap prinsip good financial governance, yaitu :

1. Terdapat keterkaitan antara Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang dikeluarkan oleh BPK dengan prinsip good financial governance. Hal ini dikarenakan salah satu tolak ukur penilaiannya adalah Standar Akuntansi Pemerintahan yang diatur di dalam Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Opini WTP dimaknai sebagai suatu bentuk hasil kinerja yang secara teknis bahwa laporan keuangan telah tersaji secara wajar dan BPK sebagai pemeriksa dengan keyakinan yang memadai bahwa laporan tersebut disajikan sesuai dengan standar dan ketentuan perundang-undangan. Bahwa mendapatkan opini audit WTP bukan berarti laporan keuangan telah benar secara absolut dan masih bisa terdapat penyimpangan yang tidak dapat terdeteksi selama proses audit.
2. Opini yang di release oleh Badan Pemeriksa Keuangan adalah hasil dari pengolahan laporan keuangan yang dilakukan dengan tujuan memeriksa laporan keuangan. Opini Wajar Tanpa Pengecualian adalah wujud dari nilai-nilai dalam good governance yaitu terkait dengan akuntabilitas, partisipasi, dan transparansi. Opini Wajar Tanpa Pengecualian tidak dapat menjamin tidak adanya korupsi atau fraud yang dilakukan oleh penyelenggara pemerintahan karena pemeriksaan auditor BPK merupakan pengolahan laporan keuangan yang dilakukan bukan untuk melakukan pemeriksaan terkait ada atau tidaknya perbuatan tindak pidana korupsi.



## DAFTAR PUSTAKA

### A. Peraturan Perundang - Undangan

- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;  
 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria;  
 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 1999 tentang Kehutanan;  
 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2012 tentang Pengadaan Tanah Bagi Pembangunan Untuk Kepentingan Umum;  
 Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 Tentang Hak Asasi Manusia;  
 Undang-Undang No. 51 Tahun 2009 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara;  
 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan;  
 Peraturan Menteri Lingkungan Hidup dan Kehutanan Republik Indonesia Nomor P.24/MENLHK/SETJEN/KUN.1/10/2020 Tentang Penyediaan Kawasan Hutan untuk Pembangunan Food Estate;  
 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2014 Tentang Pedoman Pengakuan Dan Perlindungan Masyarakat Hukum Adat;  
 Peraturan Daerah Nomor 3 Tahun 2019 tentang Pengakuan dan Perlindungan Masyarakat Hukum Adat Pandumaan Sipituhuta;

### B. Putusan

- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 35/PUU-X/2012

### C. Literatur

- KLHK. (2020, April 23). *Pejabat Pengeloma Informasi dan Dokumentasi Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan*. Retrieved from Pejabat Pengeloma Informasi dan Dokumentasi Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan web:  
[http://ppid.menlhk.go.id/siaran\\_pers/browse/2435#:~:text=Berdasarkan%20data%20Direktorat%20Jenderal%20Planologi,%2C1%25%20dari%20total%20daratan.](http://ppid.menlhk.go.id/siaran_pers/browse/2435#:~:text=Berdasarkan%20data%20Direktorat%20Jenderal%20Planologi,%2C1%25%20dari%20total%20daratan.)
- Djalins, R. d. (2013). *Pengantar dalam Orang Indonesia dan Tanahnya, oleh Cornelis Van Vollenhoven*. Jakarta: Sajogyo Institute.
- HAM, I. N. (2016). *Konflik Agraria Masyarakat Hukum Adat Atas Wilayahnya di Kawasan Hutan*. Jakarta: Komisi Nasional Hak Asasi Manusia Republik Indonesia.
- Salam, S. (2016). Perlindungan Hukum Masyarakat Hukum Adat Atas Hutan Adat. *Jurnal Hukum Novelty*, 220.
- Karokaro, A. S. (2021, Januari 29). *Mongabay*. Retrieved from Monagabay.co.id:  
<https://www.mongabay.co.id/2021/01/29/penetapan-hutan-adat-tombak-haminjon-susut-teralokasi-buat-food-estate/>
- Hazairin. (1970). *Demokrasi Pancasila*. Jakarta: Bina Aksara.
- Wignjodipoero, S. (1988). *Pengantar dan Asas-Asas Hukum Adat*. Jakarta: CV Haji Masagung.
- Harsono, B. (2003). *Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang- undang Pokok Agraria*. Jakarta: Jambatan.
- G.Kertasapoetra, d. (1985). *Hukum Tanah, Jaminan Undang- Undang Pokok Agraria Bagi Keberhasilan Pendayagunaan Tanah*. Jakarta: Bina Aksara.
- Bambang Daru Nugroho. (2015). *Hukum Adat: Hak Menguasai atas Sumber Daya Alam Kehutanan dan Perlindungan Terhadap Masyarakat Hukum Adat*. Bandung: Refika Aditama.
- Marwan, J. P. (2009). *Kamus Hukum*. Surabaya: Reality Publisher.





- Tanuramba, R. R. (2019). Legalitas Kepemilikan Masyarakat Adat atas Tanah Ulayat Menurut Hukum Agraria. *Jurnal Lex Privatum Vol. VII No. 5* , 30.
- Salindeho, J. (1987). *John Salindeho, Masalah Tanah dalam Pembangunan*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Arba, H. (2019). *Hukum Pengadaan Tanah untuk Kepentingan Umum*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Mardjono Reksodiputro, d. (2012). *Kepentingan Umum dalam Hukum Agraria*. Jakarta: Komisi Hukum Nasional Republik Indonesia.
- Marbun, S. (2002). *Peradilan Administrasi dan Upaya Administratif di Indonesia*. Yogyakarta: FH UII Press.
- EpistemaInstitute. (2021, Januari). *Tanahkita.id*. Retrieved from <https://tanahkita.id/docs/pp/>: <https://tanahkita.id/docs/pp/Factsheet%20-%20Tipu-Tipu%20Hutan%20Adat%20Epistema%20Institute.pdf>
- Silalahi, D. (2020). *Tombak Haminjon Do Ngolu Nami*. Yogyakarta: Insist Press.
- Nurjannah. (2017). Kehidupan Petani Kemenyan Dalam Menjaga Kearifan Lokal di Desa Pandumaan Kecamatan Pollung Kabupaten Humbang Hasundutan. *Buddayah: Jurnal Pendidikan Antropologi, Volume 1, Nomor 1* , 23-25.
- Simamora, L. (2017). Kehidupan Petani Kemenyan Dalam Menjaga Kearifan Lokal di Desa Pandumaan Kecamatan Pollung Kabupaten Humbang Hasundutan. *Buddayah: Jurnal Pendidikan Antropologi, Volume 1, Nomor 1* , 20.
- Baringbing, M. S. (2017). *Konflik Agraria Atas Penguasaan Hutan Kemenyan Adat (Tombak Haminjon) antara Masyarakat Pandumaan-Sipituhuta dengan PT. TPL di Kecamatan Pollung, Kabupaten Humbang Hasundutan, Tapanuli Utara*. Semarang: Unika Soegijapranata Semarang.
- Hansen, S. A. (2000). *Thesaurus of Economic, Social and Cultral Rights: Terminology and* . Washington: American Association For Advancement of Science.
- Sulastriyono. (2014). Filosofi Pengakuan dan Penghormatan Negara Terhadap Masyarakat Hukum Adat di Indonesia. *Jurnal Yustisia Edisi 90* , 100.
- Notodihardjo, H. (1990). *Pendidikan Tinggi dan Tenaga Kerja Tingkat Tinggi di*. Jakarta : UI Press.
- Ramadayanti, E. (2020). Upaya Perlindungan Hak Masyarakat Adat setelah Satu Dasawarsa Program MIFEE Melalui Citizen Law Suit. *Jurnal Padjajaran Law Review, Vol. 8, No. 2* , 18-20.
- Aprianto, H. (2006). *Stereotypes Negatif dan Marginalisasi Masyarakat Adat*. Jakarta: KHN.
- Limbong, O. S. (2004). *Pengadaan Tanah Untuk Kepentingan Umum*. Yogyakarta: Mitra Kebijakan Pertanahan Indonesia.
- Limbong, O. S. (2004). *Pengadaan Tanah Untuk Kepentingan Umum*. Yogyakarta: Mitra Kebijakan Tanah Indonesia.

#### E. Lain-Lain

- EpistemaInstitute. (2021, Januari). *Tanahkita.id*. Retrieved from <https://tanahkita.id/docs/pp/>: <https://tanahkita.id/docs/pp/Factsheet%20-%20Tipu-Tipu%20Hutan%20Adat%20Epistema%20Institute.pdf>
- Karokaro, A. S. (2021, Januari 29). *Mongabay*. Retrieved from <https://www.mongabay.co.id/2021/01/29/penetapan-hutan-adat-tombak-haminjon-susut-teralokasi-buat-food-estate/>
- KLHK. (2020, April 23). *Pejabat Pengeloma Informasi dan Dokumentasi Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan*. Retrieved from Pejabat Pengeloma Informasi dan Dokumentasi Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan.

