

ANALISIS TERHADAP PEMBERIAN OPINI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN PEGUNUNGAN BINTANG

Penulis:

Irwanto Rante¹

mkduncenjurnal@gmail.com

Agustinus Salle²

agustinussalle@gmail.com

Elsyan R. Marlissa³

elsyan_marlissa@yahoo.com

Abstract

The purpose of this study is to assess the influence of Internal Control System (SPI) and non-compliance to the opinion of Financial Audit Board (BPK) on Financial Report of Local Governments. We use BPK Audit Reports from 2011 to 2014 from District of Pegunungan Bintang. We analyse the data using descriptive and quantitative analysis. The results show that the type of cases was dominated by the findings of non-compliance with the regulation, as many as 614 cases, then followed by the weakness of SPI that is 184 cases. Non-compliance causes many results for frauds.

Keywords: *BPK Opinion, Audit Report, Internal Audit, Non-compliance*

PENDAHULUAN

Sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas Pengelolaan Keuangan Negara di daerah, maka setiap tahunnya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK memiliki kebebasan dan kemandirian dalam ketiga tahap pemeriksaan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan.

Kebebasan mencakup kebebasan dalam menentukan objek yang diperiksa kecuali yang objeknya telah diatur tersendiri oleh peraturan perundang-undangan.

¹ Alumni Mahasiswa Magister Keuangan Daerah Universitas Cenderawasih

² Staf Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Cenderawasih

³ Staf Dosen Jurusan Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Cenderawasih

Adapun kriteria pemberian opini menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara pada Penjelasan Pasal 16 ayat (1) menyebutkan opini audit merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada 4 (empat) kriteria, 2 (dua) kriteria diantaranya adalah efektivitas pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan.

Ada tiga pihak yang membutuhkan dan berkepentingan dengan Opini Audit. Pertama adalah Pihak eksternal seperti dewan, masyarakat dan investor yang menggunakan laporan audit untuk menilai akuntabilitas pengelolaan keuangan suatu entitas pemerintah, dan sebagai tolak ukur untuk menilai tingkat kepercayaan terhadap suatu laporan keuangan yang disajikan oleh entitas pemerintah.

Pihak kedua adalah auditor, yaitu BPK, yang menggunakan opini audit menjadi sebagai sarana untuk menilai amanat profesional dan amanat peundang-undangan. Pihak ketiga adalah entitas pemerintah, yang menggunakan opini untuk menciptakan reputasinya di mata publik, yaitu atas kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan.

Adapun hasil opini dari BPK adalah hal yang menarik untuk dikaji lebih lanjut karena banyak pemerintah daerah yang mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) tetapi juga terdapat banyak korupsi atau penyelewengan. Ini adalah suatu fenomena nyata yang terjadi di banyak pemerintahan daerah di Indonesia.

Selain itu memang banyak ditemukan penyimpangan-penyimpangan oleh BPK dalam melakukan audit laporan keuangan pemerintah daerah sehingga banyak daerah yang yang mendapatkan opini Tidak Wajar maupun opini Tidak Memberikan Pendapat.

Salah satu kewenangan dalam desentralisasi fiskal adalah pengelolaan keuangan, oleh sebab itu pemerintah daerah dituntut melakukan pengelolaan keuangan daerah secara baik dalam rangka mewujudkan tujuan

pemerintahan yang bersih (*clean goverment*), dimana pengelolaan keuangan daerah yang baik adalah kemampuan mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, transparan dan akuntabel.

Agar laporan pertanggungjawaban yang disajikan oleh Organisasi perangkat daerah (OPD) sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), maka Kepala Daerah diharuskan melakukan pembinaan pengelolaan keuangan daerah kepada setiap Kepala OPD beserta Entitas OPD tersebut dimulai dari proses perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan anggaran agar laporan keuangan yang dihasilkan OPD tersebut sesuai dengan yang diharapkan, dimana hasil dari perpaduan seluruh laporan keuangan setiap OPD akan menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

LKPD secara prinsip merupakan pernyataan pemerintah daerah bahwa:

- (a) Informasi keuangan yang tersaji dalam LKPD meliputi : merupakan keberadaan dan keterjadian yang senyatanya ada; pernyataan bahwa semua telah disajikan secara lengkap; ada pemisahan hak dan kewajiban secara jelas; penilaian dan alokasi sudah dilakukan dengan tepat; dan telah disajikan sesuai SAP
- (b) Semua informasi keuangan telah diungkapkan secara cukup;
- (c) Semua informasi keuangan telah disajikan dengan proses pengendalian yang efektif; dan
- (d) Semua informasi keuangan merupakan gambaran transaksi yang taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Mengikuti Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang menetapkan bahwa Laporan Keuangan pemerintah pada gilirannya harus diaudit oleh BPK. Tugas Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah melaksanakan pemeriksaan keuangan, kemudian hasil dari pemeriksaan BPK akan dikeluarkan pendapat atau opini yang merupakan pernyataan profesional pemeriksa atas pemeriksaan laporan keuangan.

Pemeriksaan Keuangan yang bertujuan untuk menilai kewajaran penyajian informasi keuangan meliputi Laporan Realisasi APBD, Laporan

Arus Kas, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan yang disusun dan disajikan oleh Pemerintah Daerah. Hasil penilaian tersebut dituangkan dalam bentuk 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.

Pemberian opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah didasarkan pada pertimbangan: (a) Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan; (b) Efektivitas Pengendalian Intern; (c) Kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan; dan (d) Pengungkapan yang Lengkap (Full Disclosure).

Keempat kriteria pemeriksaan di atas akan berdampak terhadap opini yang akan diberikan kepada LKPD yang bersangkutan, semakin banyak jumlah pelanggaran atau ketidaksesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan, maka opini yang diberikanpun akan semakin buruk. Pelanggaran yang ditemukan akan dibandingkan dengan kriteria tersebut kemudian ditentukan tingkat materialitasnya.

Secara umum terdapat 4 jenis opini audit BPK, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar, dan Menolak Memberikan Pendapat (Disclaimer). Opini WTP merupakan impian seluruh institusi baik pusat maupun daerah, sebab dengan opini tersebut institusi yang bersangkutan dapat mengeskpresikan akuntabilitasnya sebagai entitas kepada para stakeholdernya (publik/ masyarakat).

Dengan memperoleh opini WTP, tingkat kepercayaan atas laporan keuangan pemda akan semakin meningkat dan bermanfaat untuk membuat keputusan. Selain itu dengan diperolehnya opini WTP, maka diharapkan dapat membatasi penyalahgunaan anggaran Pemerintah Daerah yang kemudian dapat mengeliminir tindak korupsi.

Penyebab belum diperoleh opini WTP disebabkan antara lain, adanya masalah aset tetap khususnya tanah yang belum bisa dituntaskan, adanya penyimpangan atas peraturan perundang-undangan yang berlaku, lemahnya

sistem pengendalian intern di pemda sehingga mengakibatkan banyaknya penyimpangan, sumber daya manusia khususnya yang mengelola keuangan daerah dan akuntansi masih lemah, kurang efektifnya review laporan keuangan pemda oleh inspektorat daerah sehingga masih banyak temuan audit oleh BPK RI.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdiri dari: (1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA); (2) Neraca; (3) Laporan Arus Kas (LAK) dan (4) Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK).

Namun dengan adanya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdiri dari (1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA); (2) Laporan Operasional (LO); (3) Neraca; (4) Laporan Perubahan Ekuitas; (5) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL); (6) Laporan Arus Kas (LAK) dan (7) Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pelaksanaan Akuntansi keuangan daerah tersebut diperlukan keahlian khusus dibidang akuntansi yang ditunjang dengan program aplikasi komputer (SIMDA) yang handal serta dipayungi dengan peraturan perundang-undangan di tingkat daerah, yang kemungkinan akan lebih menghambat dalam memperoleh Opini WTP karena diperlukan sumberdaya yang memahami Akuntansi Berbasis Akrual.

Kabupaten Pegunungan Bintang sejak terbentuk tahun 2004 hingga 2015 baru mendapat opini WDP sebanyak 4 kali, yaitu pada LHP tahun 2012, 2013, 2014, dan 2015. Pada LHP tahun 2011 BPK memberikan opini TW.

Tabel 1
Opini Audit BPK Berdasarkan Tahun LHP Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang

| Tahun LHP | Opini Audit |
|------------------|-----------------------------------|
| 2011 | TW (Tidak Wajar) |
| 2012 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2013 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2014 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2015 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |

Sumber: IHPS II BPK-RI Tahun 2015

Studi kasus dilakukan berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK Semester II tahun 2016 menunjukkan bahwa Kabupaten Pegunungan Bintang di Provinsi Papua tidak pernah mendapatkan opini WTP hingga tahun 2015, sementara berdasarkan visi dan misi Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang dalam Renstra 2016-2020 yaitu "Terciptanya Pengelolaan Pendapatan, Keuangan, dan Aset yang Handal Menuju Pemerintahan yang mandiri berbasis Apiwol dengan Wajar Tanpa Pengecualian." Maka penulis tertarik untuk meneliti opini audit BPK.

Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan terhadap akuntabilitas LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang sehingga dapat memberikan solusi kepada pemda untuk mewujudkan Visi & Misi tersebut. Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini bertujuan : (1) Untuk mengetahui perkembangan Sistem Pengendalian Internal terhadap Opini Audit BPK atas LKPD Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang; (2) Untuk mengetahui Ketidakpatuhan atas Peraturan perundang-undangan terhadap Opini Audit BPK atas LKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang; dan (3) Untuk mengetahui kendala pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang dalam penyusunan LKPD.

Menurut (Arens 2008) laporan audit adalah tahap dari keseluruhan proses audit. Sedangkan menurut (Mulyadi 2011) laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungan. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan auditan.

Menurut (Bastian 2013) temuan adalah hasil audit yang menjelaskan tentang semua informasi penting yang berkaitan dengan masalah audit tertentu. Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa laporan atas pengendalian intern harus mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian intern atas pelaporan keuangan yang dianggap sebagai kondisi yang dapat dilaporkan.

Sedangkan (Bastian 2007) mengatakan audit kepatuhan didesain untuk memastikan bahwa pengendalian internal yang digunakan atau

diandalkan oleh auditor pada praktiknya dapat berfungsi dengan baik dan sesuai sistem, prosedur, dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan.

METODE PENELITIAN

Teknik analisis dalam penelitian ini memakai analisis statistik deskripsi dengan teknik pengumpulan data studi kepustakaan dimaksudkan untuk penelaahan terhadap buku literature, catatan terkait dan laporan-laporan yang ada hubungannya dengan masalah yang dipecahkan. Metode ini digunakan untuk mendapatkan hasil yang optimal.

Sementara itu penulis juga menggunakan wawancara dengan informan kunci untuk memperkuat pemecahan masalah penelitian. Selanjutnya pemilihan teknik analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai variabel penelitian. Statistik deskriptif yang digunakan antara lain analisis rasio efektivitas dan efisiensi.

PEMBAHASAN

Kendala yang Dihadapi Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang untuk Memperoleh Opini WTP. Berikut ini adalah beberapa hal yang menjadi kendala Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang Provinsi Papua untuk memperoleh opini WTP tahun 2015, antara lain: (1) Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) yang kurang memadai; (2) OPD sering terlambat dalam menyesuaikan dengan perubahan-perubahan peraturan mengenai pengelolaan keuangan dari pemerintah pusat; (3) Masih rendahnya pemahaman dan kesadaran berbagai pihak yang terkait untuk menindaklanjuti rekomendasi hasil temuan BPK; Rendahnya koordinasi antar OPD Kabupaten Pegunungan Bintang.

Langkah-langkah yang diupayakan Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang Untuk Memperoleh WTP. Dalam upaya memperoleh opini WTP pada Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang akan mengupayakan langkah-langkah untuk memperoleh opini WTP di antaranya:

- (1) Peningkatan profesionalisme aparatur sesuai tuntutan kebutuhan pemenuhan SDM atau pegawai yang handal melalui pelatihan-pelatihan, bimbingan teknis implementasi peraturan perundang-undangan, dan lain-lain;
- (2) Memerintahkan Kepala OPD di lingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang untuk mengusulkan anggaran secara rasional dengan mempertimbangkan potensi, alokasi dan sumber daya yang tersedia;
- (3) Melakukan konfirmasi dan klarifikasi atas data dan catatan atas laporan persediaan dari OPD kemudian melakukan perbandingan dengan hasil review dari inspektorat, sehingga data riil persediaan sesuai dengan catatan pada LKPD;
- (4) Melakukan koordinasi dengan instansi terkait untuk memperjelas status aset yang dipinjam-pakaikan pihak lain;
- (5) Melakukan verifikasi dan validasi data aset: penginputan data melalui aplikasi SIMDA Barang Milik Daerah (BMD), rekonsiliasi aset secara berkala (tiap 6 bulan) antara Bidang Pengelolaan Aset Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) dengan semua Organisasi perangkat daerah (OPD), inventarisasi fisik aset di semua Organisasi perangkat daerah (OPD);
- (6) Melakukan inventarisasi terhadap aset yang telah rusak berat, hilang, status kepemilikan belum jelas, dikuasai oleh pihak ketiga, tidak diketahui keberadaannya dan kemudian melakukan penelusuran lebih lanjut atas aset yang akan diusulkan untuk dihapuskan;
- (7) Melakukan Inventarisasi Aset Daerah ke masing-masing OPD se-Kabupaten Pegunungan Bintang untuk penyelarasan data;
- (8) Meningkatkan koordinasi dengan OPD terkait melalui rapat koordinasi dan evaluasi penerimaan PAD;
- (9) Melaksanakan koordinasi dengan pihak-pihak terkait dalam mempercepat proses penyelesaian pembuatan Sertifikat Tanah Aset Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang;

- (10) Menggunakan Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (SIMDA) di tahun 2018 dan bekerjasama dengan BPKP untuk melakukan pendampingan di tahun 2018.
- (11) Meningkatkan peran aparat pengawas internal pemerintah (APIP) Inspektorat terutama dalam proses audit reguler dan reviu atas LKPD sehingga penyimpangan dapat diketahui sedini mungkin dan cepat ditindaklanjuti;
- (12) Melaksanakan sidang Majelis TP-TGR secara berkala untuk menindaklanjuti penyetoran kembali kerugian daerah;
- (13) Melakukan review berjenjang dalam proses penyusunan APBD mulai dari proses musrenbang, penyusunan KUA dan PPAS, penyusunan RKA, pembahasan Raperda APBD, evaluasi dan penetapan Rancangan Peraturan Daerah (RAPERDA) APBD serta RAPERKADA penjabaran APBD Kabupaten/ Kota dengan merujuk pada Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Trend Perkembangan Temuan BPK terhadap LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang. Dalam melihat trend kasus perkembangan terkait hasil temuan BPK terhadap LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang ditampilkan dilihat berdasarkan perhitungan secara statistik deskriptif.

Adapun trend temuan kasus menggunakan trend persentase tertinggi dan terendah, nilai rata-rata jumlah kasus, distribusi kasus dalam jangka waktu tertentu, kemudian dijustifikasi melalui hasil observasi laporan pemeriksaan BPK-RI dan observasi peraturan standar akuntansi serta peraturan perundang-undangan. Berikut ini adalah perkembangan hasil temuan kasus terhadap LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang pada tahun 2011, 2012 dan 2014.

Opini yang diberikan BPK-RI atas LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), secara garis besar terdapat 4 (empat) alternatif opini audit yang dapat diberikan auditor diakhir pemeriksaannya, yakni wajar tanpa pengecualian (WTP), wajar dengan pengecualian (WDP), tidak memberikan pendapat (TMP) dan

tidak wajar (TW). Keempat alternatif opini audit di atas, selanjutnya ditransformasikan kedalam pembobotan, yakni opini WTP diberi bobot “4”, WDP diberi bobot “3”, TMP diberi bobot “2” dan opini TW diberi bobot “1”.

Pemberian Opini Audit yang diberikan BPK – RI atas LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang dari tahun 2011 – 2014 ditunjukkan pada Tabel 2. dibawah ini.

Tabel 2
Opini Audit BPK Berdasarkan Tahun LHP Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang

| Tahun LHP | Opini Audit |
|-----------|-----------------------------------|
| 2011 | TW (Tidak Wajar) |
| 2012 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2013 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2014 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |
| 2015 | WDP (Wajar Dengan Pengecualian) |

Sumber: IHPS II BPK-RI Tahun 2015

Berdasarkan pemberian opini BPK terhadap LKPD pemerintah daerah Kabupaten Pegunungan Bintang selama 5 tahun terakhir sampai dengan tahun 2015 dengan predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Opini Audit 2012-2015 mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), sedangkan di tahun 2011 mendapatkan opini Tidak Wajar (TW).

Selanjutnya berdasarkan data yang diperoleh, hanya terdapat 3 tahun sebagai sampel dalam penelitian ini yaitu tahun 2011, 2012 dan 2014. Adapun jika dilihat berdasarkan proporsi temuan jumlah kasus yang terdapat dalam LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang Periode 2011, 2012 dan 2014 dapat dilihat pada Tabel dan grafik pada uraian berikut ini:

Tabel 3.
Jumlah Kasus Berdasarkan Jenis Temuan atas LKPD Kabupaten Pegunungan Bintang, periode 2011-2014

| No | Jenis Temuan | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | Total |
|----|--|------|------|------|------|-------|
| 1 | Ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan | 104 | 249 | n.a | 261 | 614 |

| No | Jenis Temuan | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | Total |
|-------|-----------------------------|------|------|------|------|-------|
| 2 | Ketidakpatuhan terhadap SPI | 52 | 59 | n.a | 69 | 180 |
| Total | | 156 | 308 | n.a | 330 | 794 |

Sumber: IHPS II BPK-RI Tahun 2015

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan bahwa sampai dengan tahun 2014 temuan kasus berdasarkan jenis temuan yang terdiri dari dua aspek yakni ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (614 jenis kasus) dan kepatuhan terhadap SPI (184 jenis kasus) adalah sebesar 794 jenis kasus.

KESIMPULAN

Opini WTP belum dicapai oleh Pegunungan Bintang terutama disebabkan karena ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan serta belum optimalnya pelaksanaan SPI, dan kurangnya tindaklanjut rekomendasi BPK.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Randal, J. & S.B, M. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi* (Dua Belas). Erlangga.
- Arief Atmaja, RM Syah dan Probohudono, Agung Nur. 2015. *Analisis Audit BPK RI terkait Kelemahan SPI, Temuan Ketidakpatuhan dan Kerugian Negara*.
- Bastian, Indra. 2007. *Audit Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- BPK – RI, 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I & II Tahun 2014*, Jakarta
- _____, 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I & II Tahun 2015*, Jakarta
- _____, 2012. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kabupaten Pegunungan Bintang 2011*, Provinsi Papua.
- _____, 2013. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kabupaten Pegunungan Bintang 2012*, Provinsi Papua.

- _____, 2014. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kabupaten Pegunungan Bintang 2013*, Provinsi Papua.
- _____, 2015. *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kabupaten Pegunungan Bintang 2014*, Provinsi Papua.
- Mulyadi, 2002. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Munawar, Nadirsyah, dan Syukriy, 2016. *Pengaruh Jumlah Temuan Audit Atas SPI dan Jumlah Temuan Audit Atas Kepatuhan Terhadap Opini Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Aceh*, Jurnal Magister Akuntansi, Universitas Syiah Kuala.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan No. 01 Tahun 2007 tentang *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2006. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang *Badan Pemeriksa Keuangan, tugas dan wewenang BPK*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2008. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang *Sistem Pengendalian Intern*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Sipahutar, Hottua dan Khairani Siti, 2010. *Analisis Perubahan Opini LHP BPK RI Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Empat Lawang*: Akuntansi, STIE MDP.
- Taufikrahman, 2014. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pemberian Opini Audit oleh BPK-RI atas LKPD Provinsi, Kabupaten, dan Kota di Sumatera Utara*, Tesis, Universitas Sumatera Utara.
- Yunawati, Sri. 2016. *Analisis Opini Bpk Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat*. Jurnal Ilmiah Cano Ekonomos Vol. 5 No. 1 Januari 2016.