

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Gambaran Umum Audit

Menurut Arens (2015, 2), Audit merupakan proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan serta melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Arens (2015) membagi Audit menjadi tiga jenis utama, yaitu audit operasional, audit ketaatan dan Audit Laporan keuangan. Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi, contohnya pemrosesan gaji. Audit ketaatan dilakukan untuk melihat apakah pihak yang di audit telah mengikuti prosedur dan aturan sesuai yang telah ditetapkan oleh otoritas, contohnya penentuan apakah persyaratan perpanjangan pinjaman bank telah dipenuhi. Audit laporan keuangan dilakukan untuk menilai apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu, contohnya Audit tahunan atas laporan keuangan PT ABC.

Menurut Sukrino Agoes (2004), Audit merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak independen secara kritis dan sistematis terhadap laporan keuangan, catatan keuangan, serta bukti pendukungnya yang disusun oleh anggota manajemen perusahaan dalam rangka memberikan pendapat atas kelayakan suatu laporan

keuangan. Dari kedua pengertian tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa audit merupakan proses pengumpulan dan pemeriksaan terhadap suatu informasi, yang berupa laporan keuangan, yang dilakukan oleh pihak independen, berdasarkan kriteria tertentu.

Dalam melakukan audit terdapat beberapa tahapan yang harus dilalui, Arens (2015) membagi tahapan tersebut menjadi empat bagian, di antaranya:

1. Merencanakan dan merancang Pendekatan Audit

Pendekatan yang dilakukan oleh auditor dalam rangka melaksanakan audit didasarkan pada dua hal, yaitu bukti audit yang didapat harus kompeten agar dapat memenuhi tanggung jawab profesional auditor dan biaya yang dikeluarkan untuk mendapat bukti audit harus seminimal mungkin.

Kedua hal tersebut dapat dipenuhi dengan perencanaan penugasan yang baik di mana auditor melakukan prosedur penilaian risiko dengan asumsi laporan keuangan klien terdapat salah saji material. Untuk dapat membuat prosedur penilaian risiko, auditor harus memperoleh pemahaman tentang entitas dan lingkungannya, memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian, dan menilai risiko salah saji material.

2. Melaksanakan uji pengendalian dan uji substantif atas transaksi

Sebelum auditor memutuskan untuk mengurangi penilaian atas risiko pengendalian yang direncanakan, Auditor harus terlebih dahulu menguji efektivitas pengendalian tersebut. Prosedur ini disebut sebagai *test of control*. Auditor juga

harus mengevaluasi pencatatan transaksi dengan memverifikasi jumlah moneter dari transaksi tersebut. Prosedur ini disebut *substantive test of transaction*.

3. Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian rincian saldo

Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menilai apakah saldo akun dan data-data dalam laporan keuangan dicatat secara wajar. Pengujian atas rincian saldo merupakan prosedur untuk menguji salah saji moneter dalam laporan keuangan.

4. Menyelesaikan Audit dan menerbitkan laporan Audit

Setelah auditor selesai melaksanakan setiap prosedur untuk setiap tujuan audit, auditor akan menghubungkan setiap informasi yang diperoleh untuk mencapai suatu kesimpulan tertentu mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Proses ini bersifat subyektif karena opini yang dihasilkan sepenuhnya berdasar pada pertimbangan profesional Auditor. Saat proses Audit telah selesai dilakukan, akuntan publik akan menerbitkan suatu laporan audit.

Dalam bukunya, Arens (2015) mengatakan dalam melakukan audit di sektor publik, Auditor tidak hanya memberi opini atas laporan keuangan, tetapi juga harus menerbitkan pendapat terkait pengendalian internal. Hal ini sejalan dengan yang dilakukan oleh BPK, di mana dalam Standar Pemeriksa Keuangan Negara (SKPN), dalam Laporan Hasil Pemeriksaannya (LHP), BPK juga berwenang untuk memberi pernyataan terkait pengendalian internal dari instansi yang di audit

2.1.1 Bukti Audit

Pengumpulan dan pemeriksaan informasi dalam melakukan audit tentu saja membutuhkan bukti audit yang berfungsi untuk mendukung kondisi laporan keuangan yang diperiksa. Menurut SA 500, Bukti audit merupakan informasi yang digunakan oleh auditor dalam menarik kesimpulan sebagai basis opini auditor. Dengan demikian, bukti audit yang didapat oleh auditor harus relevan dan andal agar opini yang dikeluarkan auditor bersifat akurat.

Dalam SA 500 tentang bukti Audit disebutkan berbagai prosedur untuk mendapatkan bukti audit yang relevan dan andal, di antaranya: inspeksi, observasi, konfirmasi eksternal, perhitungan ulang, pelaksanaan kembali, prosedur analitis, dan permintaan keterangan. Prosedur ini tidak berbeda jauh dengan yang diatur dalam SKPN. Bentuk dari bukti audit sesuai dengan yang diatur dalam SKPN antara lain berupa catatan transaksi elektronik/fisik, komunikasi tertulis atau elektronik dengan pihak di luar entitas yang diperiksa, hasil observasi Pemeriksa, maupun keterangan lisan/tertulis dari pihak yang diperiksa.

Berkas yang dapat digunakan sebagai bukti audit harus sesuai dengan kriteria pemeriksaan. Sesuai dengan aturan yang tercantum dalam SKPN, Kriteria pemeriksaan adalah tolok ukur yang digunakan dalam memeriksa dan menilai hal pokok, dalam hal ini informasi yang diungkapkan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk tolok ukur penyajian dan pengungkapan yang relevan. Kriteria merupakan hal yang dijadikan pembanding oleh auditor, maka dari itu, untuk dapat mendukung aktivitas pemeriksaan, kriteria

pemeriksaan harus memiliki karakteristik yang relevan, lengkap, andal, netral dan dapat dipahami.

2.1.2 Temuan Audit

Bila terdapat perbedaan antara bukti audit dengan kriteria, maka mengindikasikan adanya temuan Audit. Rahmadi (2011:305) mengatakan bahwa temuan audit adalah kondisi, kriteria, sebab dan akibat yang ditemui oleh auditor selama proses audit. Arifin dan Fitrasari (2014) mengatakan bahwa temuan audit tidak akan berpengaruh positif kepada pengungkapan karena keterbatasan atau tidak maksimalnya entitas dalam melakukan tindak lanjut sehingga yang menjadi penting adalah pada tindakan tindak lanjutnya. Dari sini dapat disimpulkan bahwa Temuan Audit mengindikasikan adanya kesalahan dalam laporan keuangan yang bila tidak dilakukan tindak lanjut dapat mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit.

Gusti Agung Rai (2008:101) mengemukakan tiga ciri temuan audit yang dikategorikan baik:

1. Temuan Audit Harus didukung bukti yang memadai.

Temuan audit dengan dukungan bukti yang kuat akan mempermudah penyusunan laporan sekaligus mempermudah dalam mempersiapkan solusi untuk mengatasi permasalahan entitas yang diaudit.

2. Temuan Audit Harus Penting (material)

Penting tidaknya sesuatu temuan diindikasikan apabila pengguna laporan mengambil tindakan atau kebijakannya berdasarkan informasi yang ada dalam laporan atau temuan tersebut.

3. Temuan Audit harus Mengandung unsur temuan (kondisi, kriteria, sebab-akibat)

Sering kali sulit membedakan secara jelas penyebab yang paling dominan terhadap suatu kondisi serta akibat yang dihasilkan dari penyebab tersebut. Auditor dituntut untuk cermat dalam menentukan hubungan sebab-akibat dari suatu temuan audit serta menentukan penyebab yang paling dominan.

a. Kondisi

Adalah gambaran situasi yang sebenarnya terjadi di lembaga atau organisasi yang diaudit seperti yang diperoleh pada tahap pemahaman terhadap entitas yang diaudit.

b. Kriteria.

Adalah sesuatu yang seharusnya terjadi di organisasi yang diaudit, yang pada umumnya berupa standar masukan (*input*) serta standar proses kerja dan standar hasil (*output*), baik yang bersifat kualitatif maupun kuantitatif.

c. Sebab-Akibat

Sebab dari suatu masalah akan membuat auditor lebih mudah dalam membuat rekomendasi yang tepat untuk mengadakan perbaikan kinerja entitas yang diaudit. Untuk mengetahui penting tidaknya temuan yang diungkapkan Auditor perlu

menentukan akibat atau kemungkinan akibat yang timbul. Akibat yang dicantumkan dalam temuan perlu dipertimbangkan juga materialitasnya.

2.1.3 Materialitas

Menurut (Febrianty, 2012) materialitas pada tingkat laporan keuangan adalah besarnya keseluruhan salah saji minimum dalam suatu laporan keuangan yang cukup penting sehingga membuat laporan keuangan menjadi tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sedangkan menurut Mulyadi (2002:158) materialitas adalah besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dapat mengakibatkan perubahan atas atau pengaruh terhadap pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut.

Dari kedua pengertian tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa materialitas adalah suatu tingkatan yang ditetapkan oleh auditor yang berkaitan dengan salah saji dalam laporan keuangan, yang dapat mempengaruhi pertimbangan para pemangku kepentingan dari laporan keuangan tersebut. Peraturan BPK no 1 tahun 2017 tentang SPKN mengatur bahwa pertimbangan dalam menetapkan materialitas antara lain kebutuhan pengguna LHP, misalnya perhatian dari para pemangku kepentingan, kepentingan umum, dan dampak bagi masyarakat; karakteristik bawaan pada suatu hal atau sekelompok hal; konteks keterjadian suatu hal dan persyaratan perundang-undangan.

2.1.4 Risiko Audit

Menurut Sukrisno (2019,2) Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasikan pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Risiko dalam *auditing* berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Risiko audit berbanding lurus dengan materialitas, maka dari itu semakin tinggi materialitas maka akan semakin tinggi pula risiko auditnya. Sukrisno (2019,2) juga membagi risiko audit menjadi tiga bagian, yaitu risiko bawaan, risiko pengendalian, dan risiko deteksi.

Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun golongan transaksi terhadap suatu salah saji yang material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat kebijakan dan prosedur Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang terkait. Risiko pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah/dideteksi secara tepat waktu oleh struktur pengendalian internal perusahaan. Risiko deteksi adalah yaitu risiko karena bahan bukti yang dikumpulkan dalam segmen gagal menemukan salah saji yang melewati jumlah yang dapat ditoleransi, kalau salah saji semacam itu timbul.

Arens (2015) menyatakan terdapat satu tambahan risiko audit, yaitu risiko audit yang dapat diterima. Risiko audit yang dapat diterima adalah risiko di mana laporan keuangan mengandung tingkat salah saji tertentu yang tidak berpengaruh signifikan pada laporan keuangan, sehingga opini wajar tanpa pengecualian tetap dapat dikeluarkan.

2.1.5 Independensi dan kompeten

Dalam bukunya, Arens (2015) mengatakan bahwa alasan bahwa banyak pemakai ingin mengandalkan laporan akuntan publik adalah ekspektasinya atas sudut pandang yang tidak bias. maka dari itu, dibutuhkan sosok auditor yang memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti audit yang dikumpulkan agar mencapai kesimpulan yang akurat. Auditor juga harus memiliki sifat independensi yang tinggi. Bila Auditor tidak bertindak independen maka laporan keuangan yang diauditnya tidak akan ada nilainya serta tidak dapat diandalkan oleh pihak pemangku kepentingan.

2.2 Pemeriksaan Keuangan Negara

Sesuai dengan peraturan BPK no 1 tahun 2017 tentang SPKN, Pemeriksaan keuangan Negara adalah proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi berdasarkan standar dan kriteria tertentu untuk menilai keandalan, kebenaran dan kredibilitas informasi terkait pengelolaan keuangan negara, yang dilakukan oleh pihak independen obyektif serta profesional.

2.2.1 Ruang Lingkup Pemeriksaan keuangan negara

Lingkup pemeriksaan keuangan negara mencakup seluruh aktivitas mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dan pertanggungjawaban terkait dengan pengelolaan keuangan negara.

Yang dimaksud keuangan negara sesuai dengan UU no 17 tahun 2003 ialah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala

sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

2.2.2 Jenis pemeriksaan keuangan negara

Peraturan BPK no 1 Tahun 2017 membagi jenis pemeriksaan keuangan menjadi tiga, yaitu:

1. Pemeriksaan Keuangan

Tujuan dari pemeriksaan keuangan adalah untuk memberikan keyakinan pada auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, dan sudah sesuai dengan segala ketentuan yang berlaku

2. Pemeriksaan kinerja

Tujuan pemeriksaan kinerja adalah untuk menguji, menilai berbagai aspek yang mempengaruhi kinerja (ekonomi, efisiensi, dan lainnya) atas suatu hal pokok dengan maksud untuk memberikan rekomendasi yang mendorong ke arah perbaikan

3. Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDTT)

PDTT dibagi menjadi dua jenis, yaitu PDTT dalam bentuk pemeriksaan kepatuhan dan PDTT dalam bentuk pemeriksaan *investigative*. PDTT dalam bentuk pemeriksaan kepatuhan bertujuan untuk menilai apakah hal pokok yang diperiksa telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif dilakukan apabila diduga adanya indikasi kerugian negara atau adanya unsur pidana.

2.2.3 Unsur Pemeriksaan keuangan Negara

1. Hubungan tiga pihak

Hubungan tiga pihak yang terdiri atas Pemeriksa keuangan negara, pihak yang bertanggung jawaban dan pengguna LHP. Tanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan terkait keuangan negara ada diemban oleh BPK. Namun, akuntan publik juga tetap dapat melakukan pemeriksaan terkait keuangan negara dengan tetap memperhatikan ketentuan undang-undang serta melakukan audit dengan menggunakan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan SPKN.

Pihak yang bertanggung jawab adalah pihak yang diperiksa, yang memiliki tanggung jawab atas informasi dan pengelolaan serta menindak lanjuti hasil pemeriksaan terkait hal pokok. Pengguna LHP termasuk Lembaga perwakilan, pemerintah, dan masyarakat.

2. Hal pokok dan informasi hal pokok

Hal pokok adalah hal-hal yang diperiksa atau menjadi perhatian dalam suatu pemeriksaan yang dapat berupa informasi, kondisi atau aktivitas yang dievaluasi berdasarkan kriteria tertentu. Informasi hal pokok adalah hasil evaluasi hal pokok terhadap suatu kriteria. Hal pokok dan informasi hal pokok memiliki bentuk dan karakteristik yang beragam tergantung pada penggunaannya.

3. Kriteria Pemeriksaan

4. Bukti Pemeriksaan

Bukti pemeriksaan adalah informasi yang digunakan auditor untuk melihat kesesuaian antara hal pokok dengan kriteria pemeriksaan. Bukti pemeriksaan harus relevan, valid, andal agar hasil pemeriksaan dapat lebih akurat

5. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP)

LHP merupakan laporan yang berisi kesimpulan yang diperoleh auditor terkait informasi hal pokok. LHP berisi hasil analisis atas bukti yang diperoleh selama proses pemeriksaan

6. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan

2.3 Opini Audit

Dalam Standar Audit 700 disebutkan bahwa Auditor harus merumuskan suatu opini terkait laporan keuangan yang disusun, dalam semua hal yang material. Opini yang dikeluarkan oleh auditor disebut opini audit. sesuai dengan UU no 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, Opini Audit adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Sesuai SA 700, dalam merumuskan opini, auditor harus menyimpulkan apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan telah seluruhnya bebas dari salah saji material, baik yang disengaja maupun tidak disengaja serta sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Auditor juga harus mengevaluasi terkait ketentuan kerangka laporan keuangan sudah mencakup hal, di antaranya: laporan keuangan mengungkap kebijakan akuntansi signifikan yang diterapkan secara memadai, kebijakan akuntansi yang dipilih diterapkan secara konsisten serta kerangkanya sudah tepat, estimasi yang ditetapkan manajemen di tingkat wajar, informasi dalam laporan keuangan relevan,

andal, dapat dibandingkan dan dipahami, laporan keuangan menyediakan pengungkapan yang memadai, terminologi yang digunakan dalam laporan keuangan sudah tepat.

Berdasarkan SA 700 Kewajaran dari suatu laporan keuangan juga mempertimbangkan hal berikut:

1. Penyajian, struktur dan isi laporan keuangan secara keseluruhan
2. Apakah laporan keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan terkait, menunjukkan transaksi dan peristiwa yang mencerminkan suatu kewajaran.

Sedangkan berdasarkan UU no 15 Tahun 2004 adalah sebagai berikut:

7. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan yang digunakan harus mengacu pada Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah

8. Kecukupan pengungkapan

Laporan keuangan harus memberi informasi yang memadai, andal, mudah dipahami oleh pengguna laporan

3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
4. Efektivitas sistem pengendalian intern.

2.3.1 Bentuk Opini

Auditor akan mengeluarkan opini tanpa modifikasian bila auditor telah menyimpulkan bahwa laporan keuangan telah disajikan dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Namun, apabila

bukti yang didapat auditor mengindikasikan laporan keuangan tidak bebas dari kesalahan salah saji material dan bukti audit yang diperoleh juga tidak cukup, maka auditor harus memodifikasi opininya. Bila laporan keuangan yang dikeluarkan auditor tidak menunjukkan penyajian yang wajar, maka auditor harus mendiskusikan hal tersebut dengan manajemen. Auditor mempertimbangkan akan mengeluarkan opini modifikasian tergantung dari tanggapan manajemen untuk memperbaiki laporannya atau tidak.

Standar Audit 705 menyatakan bahwa terdapat tiga jenis laporan keuangan modifikasian, yaitu:

1. Wajar dengan pengecualian

Opini ini dikeluarkan apabila auditor telah melakukan pemeriksaan dan mendapat bukti audit yang cukup dan tepat. Dalam laporan keuangan terdapat kesalahan penyajian yang material tetapi tidak *pervasive* terhadap laporan keuangan

Alasan lain opini ini dikeluarkan adalah auditor tidak mendapat bukti audit yang cukup untuk mengeluarkan opini tetapi auditor menarik kesimpulan bahwa dampak kemungkinan salah saji tidak material. Meskipun dampaknya material, tapi tidak *pervasive*.

Pervasive adalah istilah yang digunakan dalam konteks kesalahan penyajian untuk menggambarkan dampak kesalahan penyajian laporan keuangan, yang jika ada, hal ini disebabkan oleh ketidakmampuan untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat

2. Tidak Wajar

Opini tidak wajar dikeluarkan apabila auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat. Namun memang ditemukan adanya salah saji yang bersifat material dan *pervasive* terhadap laporan keuangan.

3. Tidak menyatakan pendapat

Auditor akan memilih opini tidak menyatakan pendapat apabila saat melakukan pemeriksaan tidak ditemukan bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendasari opini. Auditor juga menyimpulkan terdapat kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi dan bersifat material serta *persuasive* terhadap laporan keuangan.

Format opini dari laporan hasil pemeriksaan yang dikeluarkan BPK adalah sebagai berikut:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)

- a. BPK RI
- b. Judul laporan
- c. Penjelasan atas laporan
- d. Tanggung jawab pemerintah atas laporan keuangan
- e. Tanggung jawab BPK
- f. Opini
- g. Paragraf penekanan suatu hal bila diperlukan
- h. Laporan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan kepatuhan

- i. Tanggal dan tanda tangan
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau Tidak Wajar (TW) atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP)
 - a. BPK RI
 - b. Judul laporan
 - c. Penjelasan atas laporan
 - d. Tanggung jawab pemerintah atas laporan
 - e. Tanggung jawab BPK
 - f. Dasar opini wajar dengan pengecualian atau tidak wajar atau tidak memberikan pendapat
 - g. Opini wajar dengan pengecualian atau tidak wajar atau tidak memberikan pendapat
 - h. Laporan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan kepatuhan
 - i. Tanggal dan tanda tangan

2.4 Laporan Hasil Pemeriksaan

Sesuai dengan Peraturan BPK no 1 tahun 2017 tentang SPKN, setelah auditor melakukan pemeriksaan, maka auditor akan membuat LHP berupa laporan tertulis yang berisi suatu kesimpulan yang diperoleh tentang informasi pokok. LHP dibuat untuk setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK. Baik untuk pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah di mana pada LHP-nya memuat opini, pemeriksaan atas kinerja pada LHP-nya memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, pemeriksaan dengan tujuan tertentu LHP-nya memuat kesimpulan.

LHP diperuntukkan sebagai alat komunikasi tertulis dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan. Hasil pemeriksaan yang dimuat dalam LHP diharapkan akan digunakan oleh pihak yang diaudit untuk dilakukan perbaikan tata kelola dalam yang menjadi tanggung jawabnya. BPK juga menggunakan LHP sebagai alat pemantau tindak lanjut yang seharusnya dilakukan oleh pihak yang diaudit

Unsur-unsur yang terdapat dalam LHP, antara lain :

4. Pernyataan bahwa pemeriksaan dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan

Dalam hal ini, auditor harus menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai standar pemeriksaan. Apabila pemeriksa tidak dapat melaksanakan pemeriksaan sesuai standar karena ada pembatasan lingkup yang material, hal tersebut harus dinyatakan dalam laporan keuangan

5. Tujuan, lingkup dan metodologi

Informasi terkait tujuan, lingkup dan metodologi penting bagi pengguna LHP agar dapat memahami maksud dan jenis pemeriksaan. Tujuan mengungkap hal yang ingin dicapai dari pemeriksaan. Lingkup pemeriksaan mengungkap obyek, aspek yang diperiksa, lokasi, serta periode pemeriksaan. Metodologi mengungkap seluruh proses pemeriksaan dalam rangka memenuhi tujuan pemeriksaan.

6. Kesimpulan

Kesimpulan merupakan jawaban atas pencapaian tujuan pemeriksaan. Kesimpulan harus jelas dan meyakinkan. Kesimpulan menunjukkan bahwa audit telah dilakukan dengan bukti yang cukup serta metodologi yang tepat. Dalam laporan keuangan pemeriksaan ditunjukkan dalam bentuk opini.

7. Temuan pemeriksaan

Apabila terdapat perbedaan antara kondisi dengan kriteria, maka pemeriksa harus mengungkapkan temuan di dalam LHP. Temuan pemeriksaan yang mengindikasikan kecurangan tidak diungkap secara rinci di LHP terkait kecurangan tersebut. Namun, auditor lebih menekankan pada dampak dari temuan tersebut terhadap hal pokok.

8. Rekomendasi pemeriksaan

Rekomendasi pemeriksaan harus bersifat konstruktif dan berguna untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan dalam pemeriksaan. Selain berisi kelemahan, rekomendasi juga harus mencantumkan siapa yang berwenang untuk melakukan perbaikan. Rekomendasi harus sejalan dengan tujuan, temuan dan kesimpulan. Dalam audit kinerja, rekomendasi wajib untuk dicantumkan. Namun untuk audit lainnya, bila pemeriksa dapat mengembangkan temuan pemeriksaan secara memadai, maka pemeriksa dapat membuat rekomendasi.

9. Tanggapan pihak yang bertanggung jawab

Pemeriksa harus memperoleh tanggapan tertulis dari pihak yang bertanggung jawab atas hasil pemeriksaan yang dilakukan. Pemeriksa juga harus membuat tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab atas pemeriksaan yang telah dilakukan.

10. Penandatanganan LHP

LHP ditandatangani oleh Ketua, wakil ketua, atau Anggota BPK. Wewenang penandatanganan LHP dapat didelegasikan pada penanggung jawab pemeriksaan yang memiliki kompetensi.

Beberapa hal yang harus diperhatikan oleh pemeriksa dalam menyusun LHP antara lain: tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, jelas, dan ringkas.