

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.1 Definisi

Definisi dari Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Berbasis Akruwal dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 pasal 1 nomor 15 adalah

prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas laporan keuangan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan keandalan penyajian laporan keuangan.

Reviu LKPD dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), dalam hal ini adalah Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota. Komponen LKPD yang direviu sesuai pasal 11 ayat (4) poin (a) sampai (g), adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), serta Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) yang merupakan konsolidasi

dari entitas akuntansi dan entitas pelaporan tiap-tiap instansi dalam Pemerintah Daerah.

2.1.2 Tujuan Reviu

Reviu LKPD sesuai dengan pasal 2 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018, bertujuan agar APIP dapat memberi keyakinan terbatas mengenai laporan keuangan yang telah disusun berdasarkan SPI yang memadai serta telah disajikan sesuai dengan SAP. Reviu yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota berbeda dengan audit karena dalam pelaksanaan reviu, pereviu tidak memberikan dasar untuk menyatakan pendapat seperti dalam audit. Pereviu hanya dapat mengarahkan perhatian kepada hal-hal penting yang memengaruhi laporan keuangan namun tidak dapat memberikan suatu keyakinan mutlak berupa opini atas suatu LKPD.

2.1.3 Proses Reviu

Reviu LKPD merupakan kegiatan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) yang disampaikan oleh Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota. Proses reviu dilaksanakan dengan 3 tahapan, yakni:

- 1) Tahap Persiapan Reviu
- 2) Tahap Pelaksanaan Reviu
- 3) Tahap Pelaporan Reviu

2.2 Tahapan Persiapan Reviu

Menurut pasal 6 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, tahap persiapan reviu laporan keuangan meliputi:

2.2.1 Pemahaman atas entitas akuntansi dan entitas pelaporan

Pemahaman entitas akuntansi dan entitas pelaporan menurut pasal 7 mencakup:

- 1) Pemahaman terhadap latar belakang dan sifat dari lingkungan operasional entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Pereviu dapat mengumpulkan data-data terkait entitas akuntansi dan entitas pelaporan di suatu Pemerintah Daerah, termasuk peraturan perundang-undangan yang mengaturnya, membaca laporan keuangan bulanan, triwulan, semesteran atau tahunan *audited* dan hasil reviu entitas periode sebelumnya, dan/atau dengan cara lainnya.
- 2) Pemahaman terhadap proses transaksi yang signifikan. Pereviu dapat melakukan tanya jawab dengan pihak-pihak yang memahami dan terlibat dalam proses transaksi tersebut agar mendapatkan pemahaman terkait proses transaksi. Selain itu pereviu juga dapat mencari dan memahami apa yang menjadi peraturan atau kebijakan pemerintah Kabupaten/Provinsi/Pusat terkait dengan proses transaksi tersebut.
- 3) Pemahaman terhadap prinsip dan metode akuntansi dalam pembuatan laporan keuangan. Pereviu dapat membaca laporan keuangan entitas yang bersangkutan pada periode sebelumnya yang telah direviu, atau dapat melakukan tanya jawab kepada pihak-pihak yang terkait dalam proses pembuatan laporan keuangan, dan dapat juga mempelajari kebijakan kepala daerah terkait dengan kebijakan akuntansi dan pelaporan yang digunakan untuk membuat laporan keuangan.

2.2.2 Penilaian atas SPI

Penilaian atas SPI bertujuan untuk mengidentifikasi prosedur pengelolaan keuangan daerah yang memiliki risiko atas kecenderungan salah saji material dalam penyusunan LKPD. Dalam penilaian SPI dapat memperhitungkan tentang penilaian atas SPI yang telah dilakukan di periode sebelumnya, jika telah dilakukan penilaian SPI pada periode sebelumnya, maka pereviu hanya perlu memahami mengenai pengendalian internal dari dokumentasi periode yang lalu dan melakukan pembaruan terhadap perubahan yang terjadi pada tahun periode berjalan. Penilaian atas SPI dapat dilakukan dengan:

- 1) Memahami sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah. Dalam penilaian SPI pereviu harus memahami sistem dan prosedur yang dilakukan oleh pemerintah daerah secara rinci meliputi penerimaan kas, pengeluaran kas, pengeluaran kas, akuntansi perangkat daerah, akuntansi pejabat pengelola keuangan daerah, dan penyusunan laporan keuangan, melakukan observasi dan/atau wawancara dengan pihak terkait di setiap prosedur yang ada. Dalam proses observasi dan/atau wawancara dengan pihak terkait ini dilakukan untuk mengidentifikasi risiko yang mungkin timbul di setiap sub proses yang ada dan bagaimana pengendalian internal mengantisipasi risiko tersebut,
- 2) Melakukan analisis atas risiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang kemungkinan yang terjadi salah material dalam laporan keuangan,
- 3) Melakukan analisis atas risiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang langkah-langkah pelaksanaan reviu.

2.2.3 Penyusunan program kerja reviu

Program Kerja Reviu (PKR) adalah tahapan terakhir dalam persiapan reviu. PKR sendiri merupakan serangkaian prosedur dan teknik reviu yang disusun secara sistematis dan harus dilaksanakan oleh pereviu yang digunakan sebagai pedoman pelaksanaan reviu LKPD agar pelaksanaan reviu lebih terarah dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Penyusunan PKR harus memuat:

- 1) Langkah kerja reviu, yang memuat langkah-langkah yang harus dilakukan pereviu dalam melaksanakan reviu LKPD.
- 2) Teknik reviu, yang memuat cara-cara yang dapat dilakukan pereviu saat melaksanakan langkah kerja reviu. Teknik yang dapat dilakukan adalah wawancara, kuesioner, prosedur analitis, dan teknik lain yang jika diperlukan/dianggap perlu.
- 3) Sumber data, yang memuat bahan-bahan dalam melakukan teknik reviu dan biasanya akan disediakan oleh entitas pelaporan.
- 4) Pelaksana, yang memuat data tentang nama-nama anggota pereviu yang akan melaksanakan reviu.
- 5) Waktu pelaksanaan, yang memuat tentang kapan langkah-langkah reviu tersebut harus dilakukan oleh pereviu.

2.3 Tahapan Pelaksanaan Reviu

Sesuai dengan pasal 10 sampai dengan 11 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, tahap kedua yang dilakukan oleh pereviu adalah tahap pelaksanaan. Pada tahap ini dilakukan secara paralel, maksudnya

adalah bersamaan atau sepanjang pelaksanaan anggaran dan penyusunan LKPD, serta tidak menunggu LKPD selesai disusun. Kegiatan yang dilaksanakan pada tahapan ini meliputi:

2.3.1 Penelusuran angka

Ketika melaksanakan reviu, pereviu perlu menelusuri angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan ke buku-buku atau catatan-catatan yang memiliki keterkaitan dengan angka-angka dalam laporan keuangan. Pelaksanaan penelusuran angka dapat dilaksanakan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- 1) Menelusuri angka pada laporan keuangan konsolidasian entitas akuntansi dan entitas akrual yang telah disajikan sesuai dengan SAP
- 2) Menelusuri angka laporan keuangan konsolidasi pada kertas kerja konsolidasi, khususnya angka-angka yang dihasilkan dalam proses eliminasi dan penggabungan dari neraca saldo yang bersumber dari perangkat daerah dan SKPKD
- 3) Menelusuri angka-angka neraca saldo pada buku besar yang ada di masing-masing entitas akuntansi. Tahapan ini tidak selalu dilakukan semua entitas akuntansi. Berdasarkan pertimbangan penilaian risiko yang telah dilakukan pada saat perencanaan, dipilih beberapa neraca saldo yang perlu ditelusuri angka-angkanya pada saldo buku besar yang bersangkutan.

2.3.2 Permintaan keterangan

Permintaan keterangan dilakukan jika terdapat hal yang perlu dikonfirmasi kepada kepala daerah yang terlibat dalam penyusunan laporan

keuangan daerah konsolidasian. Dalam menentukan permintaan keterangan, pereviu dapat mempertimbangkan:

- 1) Sifat materialitas suatu pos dalam laporan keuangan
- 2) Kemungkinan salah saji
- 3) Pengetahuan yang diperoleh selama persiapan reviu
- 4) Pernyataan tentang kualifikasi para personal bagian akuntansi entitas yang direviu
- 5) Seberapa jauh pos tertentu dipengaruhi oleh pertimbangan pihak manajemen
- 6) Ketidacukupan data keuangan entitas yang mendasar,
- 7) Ketidaklengkapan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan.

Sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, hal-hal yang termasuk dalam permintaan keterangan yaitu:

- 1) Kesesuaian antara sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang diterapkan entitas dengan peraturan yang berlaku saat ini
- 2) Kebijakan dan metode akuntansi yang diterapkan oleh entitas yang direviu
- 3) Prosedur pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran transaksi serta pengumpulan informasi untuk diungkapkan dalam laporan keuangan
- 4) Keputusan yang diambil oleh pimpinan entitas pelaporan/pejabat keuangan yang mungkin dapat mempengaruhi laporan keuangan
- 5) Memperoleh informasi dari audit atas reviu atas LKPD periode sebelumnya
- 6) Personil yang bertanggung jawab terhadap akuntansi dan pelaporan keuangan mengenai:

- a) Apakah pelaksanaan anggaran telah dilaksanakan sesuai dengan SPI yang memadai
- b) Apakah LKPD telah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP
- c) Apakah terdapat perubahan kebijakan akuntansi pada entitas pelaporan di pemerintah daerah tersebut
- d) Apakah terdapat masalah yang timbul akibat implementasi SAP dan pelaksanaan sistem akuntansi
- e) Apakah terdapat kejadian setelah tanggal neraca yang berpengaruh secara material terhadap laporan keuangan

2.3.3 Prosedur analitis

Kegiatan prosedur analitis digunakan untuk menilai kewajaran saldo dan rincian laporan keuangan serta untuk memulai kesesuaian dan keterkaitan antar komponen laporan keuangan yang satu dengan komponen lainnya. Tujuan melakukan prosedur analitis adalah untuk mengidentifikasi adanya hubungan antar akun dan keterjadian yang tidak biasa serta tidak sesuai SAP. Ketika merancang prosedur analitis, APIP harus mempertimbangkan hasil reviu SPI agar reviu kesesuaian dengan SAP dapat terarah pada komponen laporan keuangan dan akun-akun yang lemah pengendaliannya. Dengan begitu, APIP harus mempertimbangkan hasil reviu SPI agar reviu kesesuaian dengan SAP dapat terarah pada komponen laporan keuangan dan akun-akun yang lemah pengendaliannya sehingga Inspektorat Daerah dapat memperdalam materi reviunya dan mempertimbangkan peristiwa yang membutuhkan penyesuaian.

Setiap pelaksanaan reviu didokumentasikan dalam Kertas Kerja Reviu (KKR). Kertas kerja reviu adalah catatan yang dibuat dan data-data yang dikumpulkan oleh pereviu selama melaksanakan reviu. KKR menjelaskan mengenai pihak yang melakukan reviu, entitas yang direviu, aktivitas penyelenggaraan akuntansi dan komponen LKPD (LRA, LP-SAL, Neraca, LO, LAK, LPE, CaLK) yang direviu, asersi yang dinilai dan langkah reviu yang dilakukan untuk menilai asersi, serta hasil pelaksanaan langkah-langkah reviu dan simpulan serta komentar pereviu. Adanya perbedaan di setiap pelaksanaan reviu LKPD, membuat bentuk dan isi KKR tidak dapat ditentukan. Namun hal yang paling penting, KKR harus memuat tentang permasalahan yang tercakup dalam permintaan keterangan dan prosedur analitis serta masalah yang tidak biasa selama melaksanakan reviu LKPD.

2.4 Tahap Pelaporan Reviu

Sesuai dengan pasal 12 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, tahap terakhir dalam melakukan reviu adalah tahap pelaporan. Tahap pelaporan adalah tahap yang dimana pereviu membuat Catatan Hasil Reviu (CHR) dan Laporan Hasil Reviu (LHR) dan ditandatangani oleh inspektur daerah.

2.4.1 Catatan Hasil Reviu

Setelah menyelesaikan Kertas Kerja Reviu (KKR) pada tahap pelaksanaan, simpulan atas KKR tersebut dituangkan dalam Catatan Hasil Reviu (CHR). CHR merupakan kesimpulan dari hasil reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang berisi:

- 1) Penyelenggaraan akuntansi yang harus diperbaiki dan/atau dikoreksi atas laporan keuangan pemerintah daerah dan/atau laporan keuangan perangkat daerah,
- 2) Permasalahan yang dihadapi oleh unit akuntansi yang direviu,
- 3) Penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah dan/atau laporan keuangan perangkat daerah berdasarkan SPI dan penyajian laporan keuangan daerah dan/atau laporan keuangan perangkat daerah sesuai SAP,
- 4) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang disepakati oleh APIP daerah, entitas akuntansi dan entitas pelaporan serta telah atau akan dilakukan oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan,
- 5) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang disarankan oleh APIP daerah tetapi tidak disepakati dan dilaksanakan oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan.

2.4.2 Laporan Hasil Reviu

Laporan Hasil Reviu (LHR) bersumber dari KKR yang sudah disusun dan disimpulkan oleh pereviu, kemudian disampaikan kepada Kepala Daerah dalam rangka penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab atas LKPD. LHR disajikan dalam bentuk surat yang memuat pernyataan reviu, komentar dan informasi tambahan berupa dasar reviu, tujuan, sasaran, ruang lingkup, simpulan, rekomendasi, dan tindak lanjut hasil reviu.

Sesuai dengan uraian di dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua Pernyataan Telah Direviu (PTD) ada 2, yakni:

- 1) PTD Tanpa Paragraf Penjelas yang dibuat apabila tidak terdapat modifikasi material yang harus dilakukan oleh entitas yang direviu agar laporan keuangan sesuai dengan SAP.
- 2) PTD dengan Paragraf Penjelas dibuat apabila:
 - a) Terjadi pembatasan dalam pelaksanaan reviu,
 - b) Ditemukan penyimpangan terhadap SAP dan entitas tidak melakukan koreksi yang telah direkomendasikan oleh Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota, atau
 - c) Prosedur reviu tidak dapat dilaksanakan.