

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Audit

Istilah audit berasal dari kata latin “*audire*” yang berarti mendengar keaslian akun dijamin dengan bantuan tinjauan independen. Audit adalah pemeriksaan catatan akuntansi yang dilakukan dengan tujuan untuk menetapkan jika catatan tersebut benar dan mencerminkan transaksi yang dimaksud (Gie, 2020). Audit dilakukan untuk memastikan validitas dan reliabilitas informasi. Pemeriksaan pembukuan, rekening atau suatu sistem dengan bukti, data dan dokumen pendukung untuk mendeteksi dan mencegah kesalahan, fungsi utama audit adalah pencegahan tindakan *fraud* atau kecurangan (Jusup, 2010).

Berdasarkan pengertian diatas, Audit merupakan proses pengumpulan serta pengevaluasian bukti yang dilakukan secara sistematis. Alasan dikatakan sistematis karena proses audit dilakukan dengan pedoman rencana audit yang sebelumnya telah disusun serta dituliskan dalam Program Kerja Audit (PKA) (Jusup, 2010).

2.2 Hubungan Audit Dengan Reviu

Dalam Peraturan Kementerian Keuangan (PMK) No 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah - Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua - Peraturan Kementerian Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Negara Daerah, reviu dapat diartikan sebagai proses penelaahan yang dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah 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 Pemerintah (SAP).

Menurut Peraturan Kementerian Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Negara Daerah, proses penelaahan yang dilaksanakan oleh APIP sebagai berikut:

“Pengawasan terhadap laporan keuangan dilakukan dalam bentuk audit, reviu, pemantauan, bimbingan teknis, dan bentuk pengawasan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.”

Oleh karena itu, sebelum dilaksanakan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh BPK selaku APIP maka terlebih dahulu dilakukan proses reviu oleh Inspektorat Daerah. Hal ini dilaksanakan agar tercapainya Pengelolaan Keuangan Daerah yang ekonomis, efektif, efisien, transparan, dan akuntabel (Kuntadi, 2008). Pada akhirnya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah akan berkaitan dengan proses terakhir, yaitu pemeriksaan kemudian (*Post Audit*), dengan

dilaksanakannya reviu oleh Inspektorat Daerah terlebih dahulu diharapkan mengurangi risiko adanya temuan dalam *Post Audit* (Jusup, 2010).

Post Audit adalah suatu proses audit yang dilakukan ketika periode akuntansi untuk seluruh kegiatan yang diaudit telah selesai (Jusup, 2010). Dengan kata lain, *Post Audit* merupakan suatu proses penilaian prosedur penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah apakah telah sesuai pelaksanaannya dengan dasar ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

2.3 Perbedaan Audit Dengan Reviu

Terdapat perbedaan berupa batasan antara penyelenggaraan reviu dan audit untuk meningkatkan pemahaman serta menghindari kesalahpahaman. Lindri, Suwanda, & Wiratmoko (2017) mengemukakan jika penyelenggaraan reviu tidak mencakup dalam hal pengujian terhadap Sistem Pengendalian Intern (SPI), catatan akuntansi dan pengujian atas respons terhadap permintaan keterangan melalui perolehan bahan bukti, serta prosedur lainnya yang dilaksanakan oleh suatu audit. Selain itu, perbedaan pada reviu dan audit tidak dilihat dari proses pelaksanaannya saja melainkan dapat dilihat dari tujuannya masing-masing. Penyelenggaraan audit bertujuan untuk memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara terperinci, sedangkan tujuan diselenggarakannya reviu adalah memberikan keyakinan yang terbatas bahwasannya akuntansi telah terselenggara sesuai dengan SAPD dan LKPD telah disajikan telah sesuai dengan SAP (Jusup, 2010).

Diterangkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada dasarnya

reviu tidak memberikan dasar untuk menyatakan opini sebagaimana dalam audit. Hal tersebut dikarenakan dalam penyelenggaraan reviu tidak mencakup pengujian atas pengendalian internal, penetapan risiko pengendalian, pengujian catatan akuntansi, dan pengujian atas hasil permintaan keterangan dengan cara pemerolehan bahan bukti yang menguatkan melalui inspeksi, pengamatan, konfirmasi, dan prosedur tertentu lainnya yang biasa dilaksanakan dalam suatu audit (Gie, 2020). Dapat disimpulkan bahwa terdapat beberapa perbedaan dalam penyelenggaraan reviu dan audit.

2.4 Pembahasan Umum Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.4.1 Definisi Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan kegiatan penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang dilaksanakan oleh Inspektorat bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dalam usaha untuk membantu Kepala Daerah untuk menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

Reviu merupakan prosedur untuk penelusuran angka-angka pada laporan keuangan, permintaan keterangan, dan analitis yang harus dapat menjadi dasar bagi inspektorat guna memberikan keyakinan terbatas bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan

tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua.).).

Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), dalam hal ini adalah Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota (Kuntadi, 2008). Bagian-bagian pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dilakukan reviu oleh inspektorat sesuai dengan pasal 11 ayat 4 poin (a) sampai (g), yaitu 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 pada tiap-tiap instansi dalam Pemerintah Daerah (Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua.).).

2.4.2 Tujuan Reviu

Reviu memiliki tujuan yaitu memberikan keyakinan terbatas pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah disusun berdasarkan sistem pengendalian Intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (Nugraha, 2010). Penyelenggaraan reviu bertujuan untuk memberikan keyakinan pada akurasi, keandalan, dan keabsahan pada informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sebelum disampaikan oleh menteri/pimpinan lembaga kepada Presiden melalui Menteri Keuangan (Kuntadi, 2008).

Dapat disimpulkan, reviu dilaksanakan bertujuan untuk memastikan bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan dasar aturan yang berlaku. Hasil yang diperoleh setelah dilaksanakan reviu diserahkan kepada Kepala Daerah atau Gubernur/Walikota/Bupati sebagai bukti dalam memberikan keyakinan terbatas bahwa LKPD yang telah disajikan sesuai dengan dasar perundang-undangan (Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah).

Dalam proses mencapai tujuan tersebut, maka apabila inspektorat menemukan ketidaksesuaian terhadap aturan pada penyelenggaraan akuntansi dan/atau kesalahan dalam penyajian laporan keuangan, maka inspektorat akan memberikan rekomendasi kepada entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan untuk segera melakukan penyesuaian dan/atau koreksi atas kelemahan dan/atau kesalahan tersebut secara berjenjang (Kuntadi, 2008).

2.5 Tahapan Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Reviu LKPD merupakan salah satu kegiatan pada Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) yang dirancang oleh Inspektorat Daerah. Pada dasarnya kegiatan pada Program Kerja Pengawasan Tahun (PKPT) berisikan tentang jenis kegiatan pengawasan, objek pengawasan, dan jadwal pengawasan (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Penyelenggaraan reviu dilakukan oleh APIP yang mana perannya berbeda-beda tergantung pada wilayahnya. Jika reviu dilaksanakan di daerah Provinsi maka yang melakukannya harus APIP Provinsi, sedangkan jika dilaksanakan di daerah kabupaten/kota maka dilakukan oleh APIP Kabupaten/Kota (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Oleh karena itu, pada pelaksanaan reviu

ini sangat diperlukan orang-orang yang memiliki kompetensi dan objektif (Kuntadi, 2008). Dalam hal kompetensi maka diperlukan orang-orang yang telah memahami tentang SAP, SAPD, proses bisnis, dasar audit, teknik komunikasi, dan analisis berbasis data (Peraturan Kementerian Keuangan (PMK) No 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.). Sedangkan, untuk hal objektif maka diperlukan adalah orang yang memiliki sifat jujur untuk tidak mengubah atau mengompromikan hasil atau kualitas dari hasil reviu, relevan antara situasi dengan hasil reviu, dan tidak memiliki atau mengesampingkan kepentingan dengan pihak tertentu (Peraturan Kementerian Keuangan (PMK) No 8/PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.). Proses pelaksanaan reviu sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 serta penjelasan dari Lindri, Suwanda, & Wiratmoko (2017) jika reviu dilaksanakan secara bertahap dengan terdapat tiga tahapan, yaitu:

1. Tahap Persiapan Reviu
2. Tahap Pelaksanaan Reviu
3. Tahap Pelaporan Reviu

Proses reviu atas LKPD tidak dapat dilakukan ketika laporan keuangan pemerintah daerah telah selesai disusun (Nugraha, 2010). Akan tetapi, reviu LKPD dilakukan secara paralel (Nugraha, 2010). Hal ini bertujuan agar dapat melaksanakan reviu bersamaan dengan pelaksanaan anggaran dan saat penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah sehingga tidak menunggu LKPD selesai disusun (Kuntadi, 2008).

2.5.1 Tahap Persiapan Reviu

Pada tahap persiapan ini, Inspektorat membutuhkan para ahli yang memiliki kemampuan teknis yang memadai serta kompeten dalam rangka penyusunan Program Kerja Reviu (PKR) (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Pada dasarnya, sebelum menyusun Program Kerja Reviu inspektorat akan membentuk dan mempersiapkan tim dengan melaksanakan beberapa persiapan sebagai berikut.

1. Pemahaman atas entitas akuntansi dan entitas pelaporan

Hal ini diperlukan agar para anggota tim dapat memahami entitas yang akan direviu nantinya serta bertujuan agar dapat memahami proses bisnis entitas yang laporan keuangannya akan direviu (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Sesuai pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, pemahaman atas entitas akuntansi dan entitas pelaporan, meliputi:

- a. Pemahaman terhadap latar belakang dan sifat dari lingkungan operasional entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Oleh karena itu, pada tahapan persiapan ini tim reviu diharapkan dapat mengumpulkan berita mengenai entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Daerah (Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, 2006). Hal ini termasuk peraturan perundangan-undangan yang mengaturnya, menganalisis laporan keuangan baik laporan bulanan, triwulan, semesteran, maupun tahunan yang telah diaudit dan hasil reviu entitas dari periode sebelumnya, dan/atau jika terdapat cara lainnya (Kuntadi, 2008).

- b. Pemahaman terhadap proses yang signifikan. Oleh karena itu, pada tahapan persiapan ini tim reviu terlebih dahulu diharapkan dapat memperoleh informasi melalui membaca kebijakan pengelolaan keuangan daerah dan/atau peraturan/kebijakan kepala daerah mengenai Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah yang berlaku, dengan cara ini maka dapat diketahui bahwasannya apakah terdapat kegiatan pembangunan atau transaksi yang sedang menjadi *concern* dalam tahun anggaran pemerintah tersebut (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Selain itu, tim reviu dapat melakukan wawancara kepada pihak yang terlibat pada saat proses transaksi yang signifikan (Peraturan Kementerian Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Negara Daerah).
- c. Pemahaman terhadap prinsip dan metode akuntansi. Oleh karena itu, pada tahapan persiapan ini tim reviu diharapkan dapat mencari informasi dengan mempelajari kebijakan kepala daerah yang berlaku mengenai akuntansi dan pelaporan keuangan, serta diperlukannya membaca dan menganalisis laporan keuangan entitas dan kerta kerja reviu yang telah disusun dari periode sebelumnya (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

2. Penilaian atas SPI (Sistem Pengendalian Intern)

Dalam penilaian atas Sistem Pengendalian Intern, tim reviu diharuskan untuk melakukan identifikasi aturan dalam pengelolaan keuangan daerah yang terdapat risiko atas kecenderungan untuk terdapat salah saji material pada saat penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (Medina & Sa'diyyah, 2017). Apabila telah dilaksanakannya penilaian SPI pada periode sebelumnya, maka hanya diperlukan

untuk memahami perihal pengendalian intern dari dokumentasi pada periode yang lalu dan diperlukan untuk memberikan laporan pada perubahan yang terjadi dalam tahun berjalan (Medina & Sa'diyyah, 2017). Pada tahap ini, proses penilaian SPI harus didokumentasikan dalam tabel penilaian SPI untuk setiap subproses (Medina & Sa'diyyah, 2017). Menurut kesimpulan yang terdapat pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.09/2019 penilaian SPI dapat dilakukan dengan:

- a. Memahami setiap sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah secara mendetail. Sistem dan prosedur yang dimaksud adalah sistem dan prosedur yang pada umumnya dilakukan oleh Pemerintah Daerah seperti, sistem dan prosedur akuntansi satuan kerja, sistem dan prosedur akuntansi PPKD, sistem dan prosedur penyusunan LKPD, serta sistem dan prosedur pengeluaran kas.
 - b. Melaksanakan observasi dan/atau wawancara dengan pihak terkait di setiap prosedur yang ada. Hal ini bertujuan untuk dapat mengidentifikasi setiap risiko yang mungkin terjadi pada setiap subproses yang ada dan mengetahui cara sistem pengendalian intern dapat mengantisipasi risiko tersebut.
 - c. Melakukan analisis pada risiko yang telah dilakukan identifikasi dalam sebuah kesimpulan perihal kemungkinan terjadinya salah saji material dalam penyusunan laporan keuangan.
 - d. Melakukan analisis pada risiko yang telah dilakukan identifikasi dalam sebuah kesimpulan perihal arah pelaksanaan reviu.
3. Penyusunan Program Kerja Reviu (PKR)

PKR adalah sebuah kegiatan yang disusun berdasarkan tahapan-tahapan dalam perencanaan revidu yang telah dilakukan sebelumnya (Kuntadi, 2008). PKR perlu dilakukan oleh tim revidu agar pelaksanaan revidu dapat lebih terarah (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Pada dasarnya Program Kerja Revidu di dalamnya termuat atas langkah kerja revidu, teknik revidu, sumber data, pelaksanaan, dan waktu pelaksanaan (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

- a. Langkah kerja revidu, merupakan sebuah rangkaian pelaksanaan yang harus dilakukan oleh tim revidu ketika melaksanakan revidu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- b. Teknik revidu, merupakan penjelasan secara rinci tentang bagaimana cara yang perlu dilakukan ketika melaksanakan langkah kerja revidu, seperti penelusuran angka, permintaan keterangan, prosedur analitis, dan/atau teknik revidu lainnya apabila diperlukan nantinya.
- c. Sumber data, merupakan data yang dipergunakan ketika melakukan revidu dan dapat berasal dari data yang telah dipersiapkan sebelumnya.
- d. Waktu pelaksanaan, merupakan *timeline* perihal pelaksanaan langkah revidu yang diperlukan.

Menurut pasal 9 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 penyusunan PKR perlu memuat setiap akun dalam laporan keuangan. Setidaknya perlu memuat, Program Kerja Revidu untuk Laporan Realisasi Anggaran secara umum, Program Kerja Revidu Laporan Realisasi Anggaran untuk Pendapatan Daerah, Program Kerja Revidu Laporan Realisasi Anggaran untuk Belanja Daerah, Program Kerja Revidu untuk Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL),

Program Kerja Reviu untuk Neraca di Bendahara Pengeluaran, Kas di Bendahara Penerimaan, Kas Lainnya dan Setara Kas, Belanja Dibayar Dimuka, Pendapatan Yang Masih Harus Diterima, Piutang Pendapatan, Penyisihan Piutang Tak Tertagih, Persediaan, Aset Tetap, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CALK).

2.5.2 Tahap Pelaksanaan Reviu

Menurut pasal 10 sampai 11 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua, hal yang perlu dilakukan ketika telah dilaksanakannya persiapan oleh tim reviu adalah pelaksanaan.

Pada tahap pelaksanaan reviu ini harus sesuai dengan PKR (Program Kerja Reviu) yang sebelumnya telah disiapkan pada tahap sebelumnya. Menurut pernyataan yang telah dikemukakan oleh Lindri, Suwanda, & Wiratmoko (2017) telah disimpulkan bahwa dalam pelaksanaan reviu terbagi menjadi 3 bagian, yaitu pelaksanaan Program Kerja Reviu (PKR), penyusunan Kertas Kerja Reviu (KKR), dan penyusunan Catatan Hasil Reviu (CHR).

1. Pelaksanaan Program Kerja Reviu (PKR)

Pada tahap persiapan, tim reviu telah menyiapkan PKR maka pada tahap ini PKR yang telah disiapkan tersebut akan dijadikan sebagai pedoman atau acuan bagi tim reviu dalam melaksanakan reviu (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Oleh karena itu tim reviu diharuskan menggunakan serangkaian teknik reviu yang telah

disiapkan dalam PKR. Pada dasarnya teknik reviu yang digunakan adalah sebagai berikut:

a. Penelusuran Angka

Pada dasarnya tim reviu diperlukan agar dapat menelusuri angka-angka yang tersaji pada laporan keuangan ke buku, catatan-catatan, atau dokumen yang bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwasannya angka-angka yang tersaji tersebut benar dan sesuai dengan perhitungan yang memadai (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 pelaksanaan teknik penelusuran angka terdapat 3 macam yaitu:

- 1) Menelusuri angka laporan keuangan konsolidasi yang disajikan telah sesuai dengan SAP,
- 2) Menelusuri angka laporan keuangan konsolidasi pada kertas kerja konsolidasi, difokuskan pada angka-angka yang dihasilkan dalam proses eliminasi dan penggabungan dari neraca saldo yang bersumber dari perangkat daerah dan SKPKD,
- 3) Menelusuri angka-angka yang terdapat di neraca saldo pada buku besar yang bersumber dari PPKD dan SKPKD. Langkah ini sesungguhnya merupakan pilihan dengan telah mempertimbangkan penilaian risiko yang telah dilakukan sebelumnya di tahap persiapan.

b. Permintaan Keterangan

Permintaan keterangan berupa konfirmasi kepada perangkat daerah dilakukan oleh tim reviu apabila ditemukan selisih angka pada laporan keuangan (Nugraha, 2010). Hal tersebut dilakukan dengan tujuan mengetahui penyebab dari perbedaan

angka tersebut (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Dalam menentukan permintaan keterangan tim reviu dapat melakukan pertimbangan, seperti:

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

Apabila tim reviu telah mempertimbangkan hal-hal di atas, maka tim reviu dapat melakukan permintaan keterangan yang sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018 sebagai berikut:

- 1) Kesesuaian antara sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang diterapkan oleh entitas dengan peraturan yang berlaku saat ini,
- 2) Kebijakan dan metode akuntansi yang diterapkan oleh entitas yang direviu,
- 3) Prosedur pencatatan pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi, serta penghimpunan informasi untuk diungkapkan dalam LKPD,
- 4) Keputusan yang diambil oleh pimpinan entitas yang direviu yang kemungkinan akan mempengaruhi laporan keuangan,
- 5) Memperoleh informasi dari audit atau reviu atas LKPD periode sebelumnya,

6) Personil yang bertanggung jawab terhadap asersi yang terdapat pada akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah mengenai:

- a) Apakah saat 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 di saat implementasi SAP dan pelaksanaan sistem akuntansi; dan
- e) Apakah terdapat kejadian setelah tanggal neraca yang mempengaruhi laporan keuangan secara material.

c. Prosedur Analitis

Kegiatan prosedur analitis digunakan dengan tujuan agar dapat menilai suatu kewajaran saldo dan rincian laporan keuangan serta agar dapat menilai kesesuaian serta keterkaitan antar komponen laporan keuangan dengan komponen lainnya apakah terdapat transaksi yang tidak biasa atau tidak sesuai dengan SAP (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Oleh karena itu, dalam pelaksanaan prosedur analitis dapat juga dilakukan dengan melihat kesesuaian antara angka-angka yang terdapat pada laporan keuangan dengan bukti-bukti pendukung, misalnya dokumen, buku pembantu, catatan, buku besar, serta laporan lain yang digunakan dalam Sistem Akuntansi di pemerintah daerah yang bersangkutan (Nugraha, 2010).

Hal ini sangat diperlukan agar reviu kesesuaian dengan SAP dapat terarah pada komponen laporan keuangan dan akun-akun yang kurang pengendaliannya

sehingga Inspektorat Daerah dapat mendalami materi reviunya dan mempertimbangkan peristiwa yang membutuhkan penyesuaiannya (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

d. Penyusunan Kertas Kerja Reviu (KKR)

Kertas kerja reviu merupakan sebuah catatan yang dibuat dari data yang telah dikumpulkan oleh tim reviu pada saat melaksanakan reviu (Kuntadi, 2008). Dalam KKR setidaknya mengandung penjelasan dari permintaan keterangan, prosedur analitis, serta kejadian yang tidak biasa atau tidak wajar (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

Menurut penjelasan yang disampaikan oleh Lindri, Suwanda, & Wiratmoko (2017) KKR harus mengacu kepada tahapan reviu dan sesuai dengan fisiknya, terstruktur, memberikan informasi permasalahan, relevansi sesuai dengan PKR, lengkap, cermat, mudah dipahami, rapi, dan efisien. Tidak hanya itu, KKR juga dapat menjadi pedoman bagi tim reviu untuk membuat laporan hasil reviu (Nugraha, 2010).

e. Penyusunan Catatan Hasil Reviu (CHR)

Catatan Hasil Reviu (CHR) disusun setelah pelaksanaan proses reviu selesai. Dalam CHR berisikan tentang semua informasi perihal hasil reviu termasuk memberikan catatan kepada entitas akuntansi terkait apabila terdapat LKPD yang pada saat penyusunannya belum dilaksanakan sesuai dengan SAP (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Hal-hal yang menjadi perhatian pada saat penyusunan CHR adalah sebagai berikut:

- 1) Penyelenggaraan akuntansi yang diperlukan adanya perbaikan/atau LKPD (LRA, LO, LE, LPE, LPSAL, Neraca, LAK, dan CaLK) yang memang perlu dikoreksi.
- 2) Permasalahan yang dihadapi oleh unit akuntansi pada saat penyajian LKPD sesuai SAP.
- 3) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang telah disepakati oleh tim reviu dan unit akuntansi dan telah atau akan dilakukan oleh unit akuntansi.
- 4) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang disarankan oleh tim reviu tetapi disepakati dan tidak dapat dilaksanakan oleh unit akuntansi.

Namun, apabila entitas akuntansi tidak dapat menyelesaikan permasalahan dalam menanggapi catatan hasil reviu dengan mengoreksi LKPD, maka hasil koreksi/perbaikan tersebut dapat dicantumkan pada paragraf penjelasan “Pernyataan Telah Direviu” dalam Laporan Hasil Reviu (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017).

2.5.3 Tahap Pelaporan Hasil Reviu

Setelah melaksanakan reviu, maka tugas tim reviu yang terakhir adalah menyusun Laporan Hasil Reviu (LHR) yang nantinya harus disampaikan kepada gubernur/walikota/bupati agar dapat dilakukan penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Lindri, Suwanda, & Wiratmoko, 2017). Laporan hasil reviu adalah sebuah surat yang didalamnya memuat pernyataan reviu, komentar dan informasi tambahan berupa dasar reviu, tujuan, sasaran, ruang lingkup, simpulan dan rekomendasi, serta tindak lanjut hasil reviu (Nugraha, 2010).

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2018, pernyataan telah direviu terdapat 2 pernyataan, yaitu:

“(1) Pernyataan Telah Direviu Tanpa Paragraf Penjelas yang dibuat jika tidak terdapat modifikasi material yang diperlukan oleh entitas yang direviu atas laporan keuangan agar laporan keuangan sesuai dengan SAP. Selain itu kondisi ini bisa terjadi apabila entitas pelaporan telah melakukan perubahan sebagaimana yang disarankan oleh Inspektorat dan teknik dalam mereviu dapat dilaksanakan. Sehingga pernyataan telah direviu yang menjadi bagian dari laporan hasil reviu ini harus dimuat. Hal ini dikarenakan pernyataan telah direviu sudah mejadi dokumen pendukung yang diperlukan untuk penandatanganan tanggung jawab oleh kepala daerah dan akan disampaikan kemudian kepada BPK, dan (2) Pernyataan Telah Direviu dengan Paragraf Penjelas. Kondisi ini bisa disebabkan oleh berbagai macam faktor, antara lain (a) Terdapat pembatasan pada saat pelaksanaan reviu, (b) Terdapat penyimpangan terhadap SAP dan entitas tidak melakukan koreksi yang sudah disarankan oleh Inspektorat Daerah, atau (c) Prosedur reviu yang telah dirancang oleh tim reviu tidak dapat terlaksana hingga proses pelaksanaan reviu selesai“