

## **BAB II**

### **TINJAUAN TEORITIS**

#### **2.1. *Review* Laporan keuangan**

Lampiran I Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 menjelaskan *Review* adalah prosedur penelusuran angka-angka dalam laporan keuangan, permintaan keterangan, dan analitik yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memperoleh keyakinan terbatas bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas Laporan Keuangan (LK) agar LK tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Keyakinan terbatas tersebut karena dalam *review* tidak dilakukan pengujian atas kebenaran substansi dokumen sumber. Pada praktiknya, pelaksanaan kegiatan *review* seringkali memiliki persamaan dengan pelaksanaan kegiatan audit. Untuk menghindari hal tersebut, maka perlu diberikan batasan-batasan yang membedakan antara kegiatan *review* dengan kegiatan audit.

Berbeda dengan Audit, *review* tidak mencakup pengujian terhadap Sistem Pengendalian Intern (SPI), catatan akuntansi, dan pengujian atas respon terhadap permintaan keterangan melalui perolehan bahan bukti, serta prosedur lainnya seperti yang dilaksanakan dalam suatu audit. Sebagai contoh, dalam hal pengadaan barang modal yang nilainya material, proses *review* hanya meyakinkan bahwa pengadaan barang telah dicatat dalam aktyat tetap, sedangkan dalam audit, harus dilakukan pengujian bahwa prosedur pengadaan barang tersebut telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Perbedaan juga dapat dilihat berdasarkan tujuan audit yaitu untuk memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat mengenai LK secara keseluruhan, sedangkan tujuan *review* hanya sebatas memberikan keyakinan mengenai akurasi, keandalan, keabsahan informasi yang disajikan dalam LK. *Review* tidak mencakup suatu pengujian atas kebenaran substansi dokumen sumber seperti perjanjian kontrak pengadaan barang/ jasa, bukti pembayaran/ kuitansi, serta berita acara fisik atas pengadaan barang/ jasa, dan prosedur lainnya yang biasanya dilaksanakan dalam sebuah audit.

#### **2.1.1. Pengertian *Review***

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) *review* adalah *Review* adalah pelaksanaan prosedur permintaan keterangan dan analisis yang menghasilkan dasar memadai bagi akuntan untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas LK agar LK tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia atau sesuai dengan basis akuntansi komprehensif yang lain.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 tentang Pedoman pelaksanaan *review* atas laporan keuangan pemerintah daerah. *Review* atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan, dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektora untuk memberi keyakinan terbatas atas LK bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas LK

agar LK tersebut disajikan berdasarkan SPI yang memadai berdasarkan SAP.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 41/ PMK.09/2010 tentang Standar *Review* atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga. *Review* adalah penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian Laporan Keuangan Kementerian/ Lembaga (LK K/L) oleh auditor aparat pengawasan internal K/L yang kompeten untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) dan LKK/L telah disajikan sesuai dengan SAP, dalam upaya membantu Menteri/ Pimpinan Lembaga untuk menghasilkan LKK/L yang berkualitas.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/ PMK. 09/2015 tentang Standar *Review* atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah *Review* adalah penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) oleh Inspektorat untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dan LKPD telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam upaya membantu Kepala Daerah untuk menghasilkan LKPD yang berkualitas.

### **2.1.2. pengertian laporan keuangan**

Menurut Mahmud M. Hanafi dan Abdul Halim, dalam buku Analisis Laporan Keuangan (2002) : 63), laporan keuangan adalah laporan yang diharapkan bisa memberi informasi mengenai perusahaan dan

digabungkan dengan informasi yang lain, seperti industri, kondisi ekonomi, bisa memberikan gambaran yang lebih baik mengenai porspek dan resiko perusahaan.

Dalam Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) laporan keuangan adalah laporan yang menggambarkan dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang diklasifikasikan dalam beberapa kelompok besar menurut karakteristik ekonominya.

Menurut Sofyan S. Harahap, dalam buku Analisa Kritis Atas Laporan Keuangan (2006 :105), laporan keuangan adalah laporan yang menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu.

## **2.2. Konsep Pelaksanaan *Review* atas LKPD**

Pelaksanaan *review* dilakukan oleh tim secara paralel dengan penyusunan LKPD. *Review* tersebut dilaksanakan paling lambat 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Kegiatan-kegiatan dalam proses pelaksanaan tersebut merupakan prosedur *review* yang harus dilakukan meliputi penelusuran angka, permintaan keterangan, dan prosedur analitis. Sebelum ketiga kegiatan tersebut dilaksanakan, dilakukan persiapan berupa pengumpulan informasi keuangan, LK yang telah diaudit pada tahun lalu, laporan bulanan, triwulanan, semesteran, tahunan, kebijakan akuntansi yang telah ditetapkan serta informasi lain yang diperlukan. Kemudian dilanjutkan dengan pembentukan tim *review* yang mempunyai kemampuan teknis yang memadai.

### **2.2.1. Teknik Penelusuran Angka**

Tim *review* perlu menelusuri angka-angka yang disajikan dalam LK ke buku atau catatan-catatan yang digunakan untuk meyakini bahwa angka-angka tersebut benar. Pelaksanaan teknik penelusuran angka dapat dilakukan dengan beberapa tahapan sebagai berikut:

- 1) Menelusuri angka LK konsolidasi yang telah disajikan menurut SAP pada LK konsolidasi yang belum dikonversi (yang menggunakan struktur Permendagri No. 13/2006).
- 2) Menelusuri angka LK konsolidasi pada kertas kerja konsolidasi, khususnya angka-angka yang dihasilkan dalam proses eliminasi dan penggabungan dari neraca saldo–neraca saldo yang bersumber dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD).
- 3) Menelusuri angka-angka neraca saldo pada buku besar yang ada dimasing-masing entitas akuntansi. Tahapan ini tidak selalu dilakukan untuk 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.

### **2.2.2. Permintaan Keterangan**

Permintaan keterangan dilakukan jika dalam proses penelusuran angka terdapat hal-hal yang perlu dikonfirmasi kepada PPKD atau Kepala SKPD. Beberapa hal yang dapat dipertimbangkan

oleh tim *review* dalam melakukan permintaan keterangan adalah:

- 1) Sifat dan materialitas suatu pos :
  - a. Kemungkinan salah saji
  - b. Pengetahuan yang diperoleh selama persiapan *review*
- 2) Pernyataan tentang kualifikasi para personel bagian akuntansi entitas tersebut.
- 3) Seberapa jauh pos tertentu dipengaruhi oleh pertimbangan manajemen.
- 4) Ketidacukupan data keuangan entitas yang mendasar .
- 5) Ketidaklengkapan informasikan yang disajikan dalam laporan keuangan.

Permintaan keterangan meliputi antara lain :

- 1) Kesesuaian antara sistem akuntansi dan pelapora keuangan yang diterapkan oleh entitas tersebut dengan peraturan yang berlaku.
- 2) Kebijakan dan metode akuntansi yang ditetapkan oleh entitas yang bersangkutan.
- 3) Prosedur pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi serta penghimpunan informasi untuk diungkapkan dalam LK
- 4) Keputusan yang diambil oleh pimpinan entitas pelaporan/pejabat keuangan yang mungkin dapat memengaruhi LK
- 5) Memeroleh informasi dari audit atau *review* atas LK periode sebelumnya.
- 6) Personel yang bertanggung jawab terhadap akuntansi dan pelaporan

keuangan mengenai :

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

### **2.2.3. Prosedur Analitis**

Prosedur Analitis dirancang untuk mengidentifikasi adanya hubungan antar akun dan kejadian yang tidak biasa serta tidak sesuai SAP. Analisis yang dilakukan adalah menilai kewajaran saldo dan rincian LK, kesesuaian dan keterkaitan antar komponen LK yang satu dengan komponen lainnya. Prosedur ini harus dirancang oleh Inspektorat dengan mempertimbangkan hasil *review* SPI. Hal ini dilakukan agar *review* kesesuaian dengan SAP dapat terarah pada komponen LK dan akun-akun yang lemah pengendaliannya. Dengan demikian Inspektorat dapat lebih memperdalam materi *review*nya, serta mempertimbangkan jenis-jenis masalah yang membutuhkan penyesuaian, seperti terjadinya peristiwa luar biasa dan perubahan kebijakan akuntansi. Contoh hubungan antar komponen laporan

keuangan atau lampirannya dalam Prosedur Analitis, antara lain :

- 1) Hubungan antara penambahan Aktiva Tetap dalam Neraca dengan Realisasi Belanja Modal dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
- 2) Hubungan antara laporan/daftar aktiva tetap yang dibuat oleh Bagian Akuntansi dengan Bagian Umum/ Pengelola Barang/ Aset.
- 3) Menganalisis LK untuk menentukan apakah LK sesuai dengan SAP.
- 4) Memeroleh laporan dari Inspektorat/ APIP lain, jika ada yang telah melakukan audit atau *review* atas LK tahun sebelumnya. Hal ini dilakukan untuk meyakini kesesuaian jumlah saldo awal pada neraca.

Penelaahan lebih lanjut setelah melakukan Prosedur Analitis tersebut diatas dapat dilakukan dengan melihat kesesuaian antara angka-angka yang disajikan dalam LK terhadap buku besar, buku pembantu, catatan, dan laporan lain yang digunakan dalam sistem akuntansi di lingkungan pemerintah daerah yang bersangkutan.

### **2.3. Kualitas *Review* Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

LK akan berguna apabila LK tersebut memenuhi standar kualitatif.

Karakteristik kualitatif LK sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71

Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah:

1. Relevan, yaitu informasi yang termuat di dalamnya dapat memengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu.



2. Andal, yaitu informasi dalam LK bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.
3. Dapat dibandingkan, informasi yang termuat dalam LK akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan LK periode sebelumnya atau LK entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ketahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.
4. Dapat dipahami, informasi yang disajikan dalam LK dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Berdasarkan karakteristik kualitatif LK menurut SAP yang diuraikan di atas, maka hasil *review* LKPD yang berkualitas haruslah memenuhi kriteria tepat waktu (*timeliness*), lengkap (*disclosure*), dan informatif sehingga tujuan *review* dapat tercapai. De Angelo (1981) dalam Watkin setal (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan

pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahliannya. Berdasarkan pengertian tentang kualitas audit tersebut maka kualitas *review* juga harus menunjukkan kemampuan APIP untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian yang dimilikinya.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor:8/ PMK.09/2015 tentang Standar *Review* Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa kualitas pelaksanaan *review* harus memenuhi kriteria:

1. *Review* dilaksanakan bersamaan atau sepanjang pelaksanaan anggaran dan penyusunan LKPD sesuai periode triwulan (3 bulan) dan prognosis/ semester (6 bulan).
2. *Review* dilaksanakan oleh tim *review* yang secara kolektif harus memenuhi kompetensi : (1) memahami SAP ; (2) memahami SAPD ; (3) memahami proses bisnis atau kegiatan pokok entitas yang *direview*; (4) memahami dasar-dasar audit; (5) memahami teknik komunikasi; dan (5) memahami analisis basis data.
3. *Review* dilaksanakan dalam 3 tahap meliputi tahap perencanaan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan *review*.
4. *Pereview* harus menyusun Kertas Kerja *Review* (KKR) sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan *review* yang menjelaskan mengenai: (1) pihak yang melakukan *review*; (2) entitas yang *direview*; (3) aktifitas penyelenggaraan akuntansi dan

komponen LKPD (LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, LPE, CaLK) yang direview.

5. Penyusunan KKR dilakukan pada saat pelaksanaan *review* dan dilakukan *review* secara berjenjang menurut peran dalam tim *review*.

## **2.4.Tingkat Pendidikan**

Undang-undang Nomor 20 Tahun 2003 Tentang Sistem Pendidikan Nasional mendefinisikan pendidikan sebagai usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa, dan negara. Peraturan ini juga mendefinisikan tentang jenjang/tingkat pendidikan, yaitu tahapan pendidikan yang ditetapkan berdasarkan tingkat perkembangan peserta didik, tujuan yang akan dicapai, dan kemampuan yang dikembangkan. Jenjang pendidikan tersebut adalah:

1. Pasal 17 ayat (2), menyebutkan bahwa jenjang pendidikan dasar berbentuk Sekolah Dasar (SD) dan Madrasah Ibtidaiyah (MI) atau bentuk lain yang sederajat serta Sekolah Menengah Pertama (SMP) dan Madrasah Tsanawiyah (MTs), atau bentuk lain yang sederajat.
2. Pasal 18 ayat (3) menyebutkan jenjang pendidikan menengah berbentuk Sekolah Menengah Atas (SMA), Madrasah Aliyah (MA), Sekolah Menengah Kejuruan (SMK), dan Madrasah Aliyah Kejuruan (MAK),

atau bentuk lain yang sederajat.

3. Pasal 19 ayat (1) menyebutkan jenjang pendidikan tinggi merupakan jenjang pendidikan setelah pendidikan menengah yang mencakup program pendidikan diploma, sarjana, magister, spesialis, dan doktor yang diselenggarakan oleh perguruan tinggi.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/ 05/ M.PAN/ 03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menyebutkan bahwa auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S1) atau yang setara. Agar tercipta kinerja audit yang baik maka APIP harus mempunyai kriteria tertentu dari auditor yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor, dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit agar sesuai dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh APIP.

Untuk itu APIP juga harus mengidentifikasi keahlian yang belum tersedia dan mengusulkannya sebagai bagian dari proses rekrutmen. Lampiran 2 paragraf 11 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyebutkan bahwa pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian dibidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa. Dengan demikian, peraturan yang ada mensyaratkan APIP Inspektorat berlatar belakang pendidikan akuntansi. Pemahaman akuntansi dapat diperoleh melalui jenjang pendidikan formal maupun nonformal

seperti pelatihan dan kursus singkat. APIP yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi akan lebih mudah memahami akuntansi pemerintahan maupun SAP karena mereka telah memiliki ilmu dasar tentang akuntansi.

## **2.5.Tekanan Waktu**

Tuntutan *review* LK yang berkualitas dengan anggaran waktu terbatas tentu saja merupakan tekanan tersendiri bagi APIP. Riset Coram P *Et.Al* (2004:6) menunjukkan terdapat penurunan kualitas audit pada auditor yang mengalami tekanan dikarenakan anggaran waktu yang sangat ketat. Situasi seperti ini merupakan tantangan tersendiri bagi APIP, karena dalam kompleksitas tugas yang semakin tinggi dan anggaran waktu yang terbatas, mereka dituntut untuk menghasilkan laporan *review* yang berkualitas. Kualitas kinerja seseorang akan sangat dipengaruhi oleh tekanan atau tuntutan tugas yang dihadapi.

APIP seringkali bekerja dalam keterbatasan waktu, untuk itu setiap Inspektorat perlu membuat anggaran waktu dalam kegiatan *review*. Anggaran waktu merupakan hal yang sangat penting karena menyediakan dasar untuk memperkirakan biaya audit, pengalokasian staf ke dalam pekerjaan audit, dan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja auditor (Basukidkk., 2006). Demikian halnya dalam kegiatan *review*. Anggaran waktu berfungsi untuk menentukan biaya *review*, pengalokasian personil ke dalam tim *review* dan sebagai dasar untuk mengukur kinerja APIP.

## 2.6. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1  
Penelitian Terdahulu

| Nama Peneliti            | Judul Penelitian                                                                                                                                                             | Hasil Penelitian                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Mulyono (2009)        | Pengaruh Variabel Latar Belakang Pendidikan Pemeriksa, Kompetensi Teknis, Sertifikasi Jabatan, Pendidikan Dan Pelatihan Terhadap Kinerja Inspektorat Kabupaten Dili Serdang. | Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara simultan latar belakang dan pelatihan berkelanjutan berpengaruh signifikan terhadap kinerja pendidikan pemeriksa, kompetensi teknik, sertifikasi jabatan, dan pendidik inspektorat. Secara parsial latar belakang pendidikan pemeriksa memiliki pengaruh paling kecil. |
| 2. Amirullah Dkk. (2010) | Pengaruh Kompetensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Pada Pelaksanaan <i>Review</i> LK di Inspektorat Aceh.                                                                   | Hasil penelitian ini disimpulkan bahwa kompetensi auditor dan komitmen organisasi berpengaruh baik secara simultan maupun parsial terhadap pelaksanaan <i>review</i> LK di Inspektorat Aceh                                                                                                                     |
| 3. Batubara (2008)       | Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan Dan Independensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.                                    | Hasil penelitian menunjukkan latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan, dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Secara parsial latar belakang pendidikan tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.                      |
| 4. Basuki dan Mahardani  | Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Perilaku                                                                                                                            | Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh                                                                                                                                                                                                                                     |

|                       |                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (2006)                | Disfungsional Auditor Dan Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.                                                                                                  | positif yang signifikan secara langsung terhadap kualitas audit.                                                                                                                                                                                                                  |
| 5. Sososutikno (2005) | Hubungan Tekanan Anggaran Waktu Dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit.                                                                          | Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu secara langsung memiliki hubungan positif terhadap kualitas audit, karena tekanan anggaran waktu yang diusulkan pada tingkat tertentu dapat memengaruhi kualitas audit dan dapat pula tidak memengaruhi kualitas audit. |
| 6. Dona (2013)        | Evaluasi Pelaksanaan <i>Review</i> Atas LKPD. Evaluasi Dilakukan Terhadap 3 (Tiga) Indikator <i>Review</i> Yaitu Perencanaan, Pelaksanaan (Kesesuaian dengan SAP), dan Pelaporan. | Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan <i>review</i> di Pemerintah Kota Payakumbuh belum dapat mencapai derajat kesesuaian sebesar 100%.                                                                                                                                  |

#### 2.4. Kerangka Pemikiran

Salah satu bentuk kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat baik provinsi maupun kabupaten/kota saat ini adalah *mereview* Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah menyatakan bahwa Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah melakukan *review* atas Laporan Keuangan (LK) dan Kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum diserahkan kepada

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk diaudit.

*Review* atas LKPD adalah pelaksanaan prosedur penelusuran angka-angka, analitis, dan permintaan keterangan yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas LK bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas LK agar LK tersebut disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Hal ini diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan *Review* atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pendidikan juga penting diperhatikan karena Auditor yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian dibidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa. Dengan demikian, peraturan yang ada mensyaratkan APIP Inspektorat berlatar belakang pendidikan akuntansi. Pemahaman akuntansi dapat diperoleh melalui jenjang pendidikan formal maupun nonformal seperti pelatihan dan kursus singkat. APIP yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi akan lebih mudah memahami akuntansi pemerintahan maupun SAP karena mereka telah memiliki ilmu dasar tentang akuntansi.

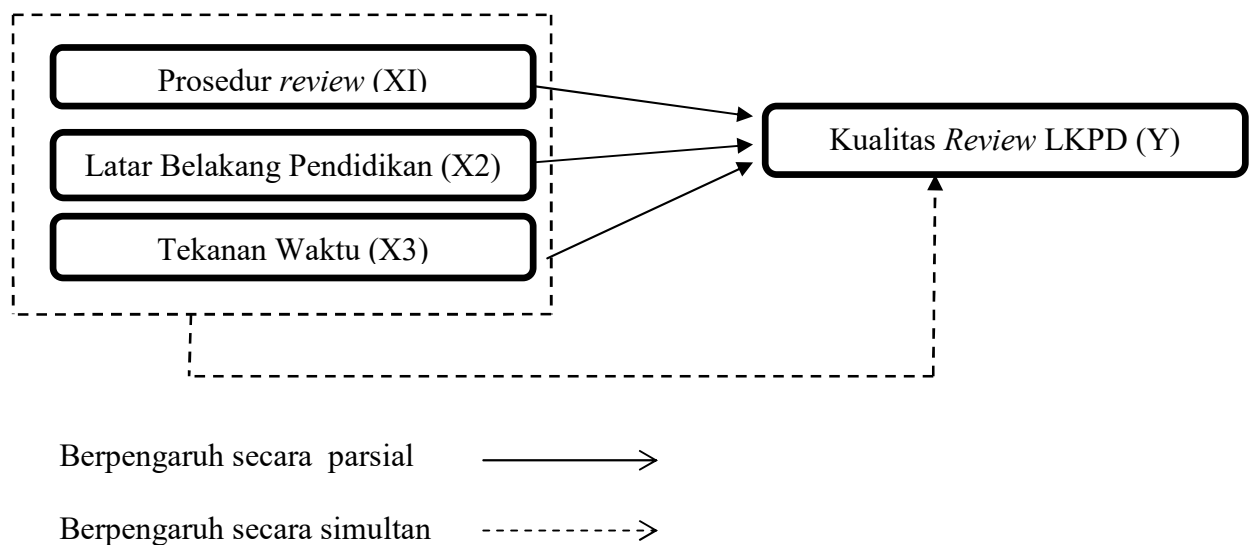
Dalam menyusun suatu perencanaan program audit yang akan dilaksanakan, biasanya akan menyusun estimasi pelaksanaan program audit yang dikenal dengan alokasi waktu. Alokasi waktu disusun untuk menentukan dan mengukur efektivitas kinerja seorang auditor. Namun, pada



praktiknya alokasi waktu yang dibuat tidak seimbang dengan pekerjaan yang harus dilakukan. Sehingga anggaran waktu yang harusnya disusun untuk mengukur efektivitas seorang auditor justru dianggap sebagai tekanan bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya. Adanya tekanan waktu ini disinyalir menjadi penyebab auditor melakukan berbagai tindakan disfungsional.

Kerangka berpikir ini digunakan untuk menggambarkan dan menjelaskan pengaruh antara variabel independen yang terdiri dari prosedur *review*, latar belakang pendidikan, tekanan waktu terhadap variabel dependen kualitas *review* LKPD. Berdasarkan landasan teori diatas, dapat disusun sebuah kerangka berpikir yang dapat dilihat pada gambar sebagai berikut :

**Gambar 2.1. Skema Kerangka Pemikiran**



## **2.4.Hipotesis Penelitian**

### **2.4.1. Pengaruh prosedur *review* terhadap kualitas *review* LKPD**

Prosedur adalah metode atau teknik yang digunakan oleh auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang mencukupi dan kompeten. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 prosedur *review* adalah penelusuran angka, permintaan keterangan, dan prosedur analitis. Prosedur *review* harus diungkapkan secara jelas agar anggota tim *review* mengerti langkah-langkah yang harus dilakukan. Tanpa prosedur *review* maka kualitas hasil *review* belum dapat memberikan informasi bahwa LKPD telah disusun berdasarkan SPI yang memadai dan sesuai dengan SAP.

H1: Prosedur *review* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas *review* LKPD.

### **2.4.2. Pengaruh Latar Belakang Pendidikan terhadap kualitas *review* LKPD**

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menyebutkan bahwa auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S1) atau yang setara. Lampiran 2 paragraf 11 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyebutkan bahwa pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum

yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa.

Namun dalam praktiknya peraturan tersebut dirasakan masih belum maksimal mengingat masih minimnya sumber daya manusia yang kompeten dibidang pemeriksaan, sehingga tidak hanya yang berlatar pendidikan auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan, dan komunikasi yang melaksanakan tugas pemeriksaan melainkan latar belakang pendidikan sosial, teknik, bahkan farmasi dapat melaksanakan tugas dan fungsi sebagai aparat pengawas internal pemerintah.

Batubara (2008:57) melakukan pengujian terhadap latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan dan independensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hasil penelitian menunjukkan latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan, dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Secara parsial latar belakang pendidikan tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

H2: Latar belakang pendidikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas *review* LKPD.

#### **2.4.3. Pengaruh Tekanan Waktu terhadap kualitas *review* LKPD**

Penetapan anggaran waktu sendiri sebenarnya memiliki beberapa tujuan diantaranya adalah sebagai metode yang efisien untuk menyusun jadwal staf, sebagai petunjuk yang penting untuk area audit

yang berbeda, sebagai perangsang bagi staf auditor untuk mendapatkan kinerja yang efisien, dan sebagai alat untuk menentukan tagihan bagi klien.

Penerapannya dalam *review* LK adalah tuntutan *review* LK yang berkualitas dengan anggaran waktu terbatas merupakan tekanan tersendiri bagi APIP. Riset Coram *et. al* (2004 : 6) menunjukkan terdapat penurunan kualitas audit pada auditor yang mengalami tekanan dikarenakan anggaran waktu yang sangat ketat. Situasi seperti ini merupakan tantangan tersendiri bagi APIP, karena dalam kompleksitas tugas yang semakin tinggi dan anggaran waktu yang terbatas, mereka dituntut untuk menghasilkan laporan *review* yang berkualitas.

Keberadaan *time pressure* ini memaksa APIP untuk menyelesaikan tugas secepatnya/sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan *review* seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila *review* dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi APIP untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur *review*.

H3: Tekanan waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas *review* LKPD.