

HUBUNGAN KUALITAS REVIU LAPORAN KEUANGAN DENGAN TEMUAN PEMERIKSAAN BPK PADA PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA SE-DIY

Dwi Windarsih
Irwan Taufiq Ritonga, S.E., M.Bus., Ph.D.

ABSTRACT

This study was conducted based on the phenomenon of audit results by State Audit Agency (BPK) of Republic Indonesia on local government's financial statement which stating findings from examination towards the district / city governments in DIY, whether those already getting unqualified opinion or those categorized into qualified opinion. This is related to the obligation for Internal Supervisory Apparatus to conduct reviews on the financial statements of local governments (LKPD) before the statements audited by the BPK. This study uses mixed method i.e. it sequentially combines qualitative and quantitative methods of sequentially. The results suggested that the review quality conducted by each Inspectorate District / City is summarized as follows: Sleman District (82,56%), Yogyakarta city (81,28%), Kulon Progo District (80,00%), Bantul District (76,15%), and Gunungkidul District (73,08%). This review quality has a negative correlation with the amount of examination findings by BPK, which means that the better of the Review quality, the smaller the number of BPK findings. This is indicated by the value of correlative coefficient of -0.900. The results of this study are expected to provide information / feedback towards the policy makers to take the necessary measures, so that the Review implemented towards the financial statements by local authorities can be more qualified, thus minimizing the amount of examination conducted by BPK.

Keywords: *Review on the financial statements of local governments, Findings of BPK examination, APIP's role, Inspectorate District / City.*

1. PENDAHULUAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mempunyai peran penting dalam mewujudkan akuntabilitas pemerintah. Oleh karena itu, pemerintah berupaya membuat regulasi-regulasi yang mengatur sistem pelaporan keuangan pemerintah. Salah satu regulasi tersebut adalah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diterbitkan pada tanggal 17 Januari 2008. Peraturan ini merupakan kelanjutan dari Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah yang mengacu pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri tersebut diatur mengenai

kewajiban Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) untuk melakukan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah sebelum laporan keuangan tersebut diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). APIP yang bertugas melakukan reviu laporan keuangan pemerintah daerah adalah Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota. Tujuan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Hasil reviu laporan keuangan disampaikan kepada kepala daerah sebagai dasar pembuatan pernyataan tanggung jawab kepala daerah. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah menegaskan bahwa dalam menyampaikan

pertanggungjawaban berupa laporan keuangan hendaklah disertai dengan pernyataan tanggung jawab (PTJ).

Dalam rangka meningkatkan kualitas laporan keuangan maka Inspektorat Kabupaten Gunungkidul, Sleman, Bantul, Kulonprogo, dan Kota Yogyakarta telah melaksanakan reviu atas laporan keuangan sebagaimana yang diamanatkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008. Namun demikian, hasil audit BPK menunjukkan bahwa semua Kabupaten/Kota di DIY baik yang memperoleh opini WTP maupun WDP masih mempunyai temuan pemeriksaan. Temuan Pemeriksaan merupakan indikasi permasalahan yang diperoleh selama pemeriksaan. Dalam Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK dinyatakan bahwa pada dasarnya temuan pemeriksaan terkait dengan: 1) ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan; 2) penyimpangan, dan ketidakpatutan yang material untuk dilaporkan; 3) kelemahan sistem pengendalian intern yang material untuk dilaporkan; 4) kegagalan suatu program yang diperiksa; dan 5) ketidaksesuaian kondisi dengan kriteria yang ditetapkan.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka penting untuk ditelusuri masalah kualitas reviu laporan keuangan yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dan hubungan antara kualitas reviu dengan temuan hasil pemeriksaan BPK. Tujuan Penelitian adalah untuk:

1. Mengevaluasi kualitas reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY.
2. Menganalisis hubungan antara kualitas reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK.

Penelitian ini dilandasi motivasi peneliti untuk memberikan sumbangsih pemikiran secara ilmiah terkait dengan pelaksanaan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah terutama pada Inspektorat Kabupaten/Kota se-

DIY. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat praktis dan manfaat akademis. Manfaat praktis yang diinginkan penulis antara lain agar dapat memberikan informasi/masukan kepada para pembuat kebijakan untuk mengambil langkah-langkah yang diperlukan supaya pelaksanaan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah oleh Inspektorat menjadi lebih berkualitas. Manfaat akademis penelitian ini adalah untuk menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya yang melakukan penelitian lebih lanjut berkaitan dengan masalah pelaksanaan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah.

2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, yang dimaksud dengan reviu adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memberikan 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). Tujuan reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. SAP yang digunakan diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang telah direvisi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Dalam praktiknya, pelaksanaan kegiatan reviu memiliki persamaan dengan pelaksanaan kegiatan audit. Dalam reviu maupun audit, beberapa teknik dan jenis bukti digunakan untuk meyakini objek yang

sama yaitu laporan keuangan pemerintah pusat/daerah hanya berbeda dalam keyakinannya. Semua teknik revidu sudah termasuk dalam teknik audit dan keyakinan memadai dalam audit melebihi keyakinan terbatas dalam revidu, artinya sebagian teknik audit telah dikerjakan melalui teknik revidu dan keyakinan memadai dalam audit telah diangsur dengan keyakinan terbatas dalam revidu. Dalam revidu digunakan teknik penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis. Alur penelusuran angkanya berangkat dari laporan keuangan ke bukti/dokumen sumber, namun tidak sampai ke pengujian bukti (pemeriksaan fisik dan konfirmasi), sedangkan dalam audit penelusuran angka dilakukan sampai pada pengujian bukti.

Proses dalam revidu atas laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari tiga tahapan yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan. Proses perencanaan revidu harus memperhatikan prinsip kesesuaian, keterpaduan, menghindari tumpang tindih, efisiensi dan efektivitas dalam penggunaan sumberdaya pengawasan. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 disebutkan bahwa perencanaan meliputi pemahaman atas entitas, penilaian atas sistem pengendalian intern, dan penyusunan program kerja revidu. Revidu dilaksanakan paling lambat dua bulan setelah tahun anggaran berakhir. Dalam tahap pelaksanaan, tim revidu melakukan langkah-langkah kerja yang telah dituliskan dalam program kerja revidu (PKR). Pelaksanaan revidu akan menjadi dasar pembuatan laporan hasil revidu (LHR). Pelaksanaan revidu dimulai dengan pengumpulan informasi keuangan berupa laporan keuangan yang telah diaudit pada tahun lalu, laporan bulanan, triwulanan, semesteran, tahunan, dan kebijakan akuntansi yang telah ditetapkan serta informasi lain yang diperlukan. Pelaksanaan revidu didokumentasikan dalam kertas kerja revidu (KKR) yang memuat tujuan revidu, daftar pertanyaan wawancara, dan kuesioner, serta langkah kerja prosedur. Dalam melaksanakan revidu terdapat beberapa teknik revidu yang dapat dilakukan yaitu penelusuran angka, permintaan keterangan, dan prosedur

analitis. Tahap akhir dalam proses revidu atas laporan keuangan adalah pelaporan hasil revidu. Pada tahap ini perevidu menuangkan hasil kertas kerja revidu yang telah disupervisi ke dalam bentuk laporan hasil revidu. Laporan hasil revidu disajikan dalam bentuk surat yang memuat pernyataan telah direvidu dan ditandatangani oleh inspektur. Laporan hasil revidu juga memuat masalah yang terjadi dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, rekomendasi, serta koreksi yang telah dilakukan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD). Pernyataan revidu merupakan tempat menuangkan hasil revidu dalam bentuk pernyataan telah direvidu (PTD) yang dibuat Inspektorat. Pernyataan Telah Direvidu (PTD) dapat berupa pernyataan revidu tanpa paragraf penjas dan pernyataan revidu dengan paragraf penjas.

Kualitas Revidu

Kualitas menurut *the American Society for Quality* adalah “*the totality of feature and characteristics of product or service that bears on its ability to satisfy stated or implied need*” atau dengan perkataan lain, kualitas adalah kemampuan suatu produk atau layanan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan yang nampak jelas maupun tersembunyi (Heizer & Render, 2005). Dalam kenyataannya kualitas adalah konsep yang cukup sulit untuk dipahami dan disepakati. Dalam hal revidu atas laporan keuangan, pelanggan atau *customer* yang utama adalah pemerintah kabupaten/kota termasuk di dalamnya seluruh SKPD yang menjadi subjek revidu. Karakteristik revidu hampir sama dengan karakteristik audit, oleh sebab itu penulis melakukan tinjauan literatur mengenai kualitas audit untuk menganalisis kualitas revidu. Konsep kualitas audit merupakan suatu konsep yang kompleks dan sulit untuk diukur (DeAngelo, 1981). Menurut DeAngelo, kualitas audit adalah probabilitas yang diberikan auditor untuk menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

Sama halnya dengan kualitas audit, kualitas revidu sulit diukur secara objektif sehingga dapat digunakan berbagai dimensi

untuk menentukan kualitas revidi. Dalam penelitian ini penulis akan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang terkait dengan kualitas revidi. Dalam penelitian ini, penulis merujuk pada hasil penelitian Behn *et al.*, (1997) yang bertujuan mendapatkan bukti empiris atas faktor-faktor kualitas audit yang dihubungkan dengan kepuasan klien. Kriteria-kriteria revidi yang berkualitas dalam penelitian ini mengadaptasi faktor-faktor penentu kualitas audit menurut Behn *et al.*, (1997) yang dikembangkan dari penelitian Carcello, Hermanson dan McGrath (1992) yang meliputi pengalaman tim revidi dalam melakukan revidi atas laporan keuangan pemerintah daerah, pemahaman atas entitas, sikap responsif terhadap kebutuhan-kebutuhan klien, kompetensi teknis, komitmen yang kuat terhadap kualitas revidi, keterlibatan pimpinan Inspektorat (Inspektur) dalam pelaksanaan revidi, independensi dan obyektifitas, sikap hati-hati, pelaksanaan revidi sesuai dengan program kerja revidi, keterlibatan tim revidi sebelumnya, ketaatan terhadap kode etik APIP, dan sikap skeptis.

Temuan Pemeriksaan

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, BPK sebagai lembaga tinggi negara memiliki kewenangan dan tanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara. Dalam pelaksanaan pemeriksaan atau audit, auditor dapat menemukan praktik, prosedur, atau transaksi yang dilakukan oleh auditi, menyimpang dari SOP, atau bahkan menyimpang dari peraturan-perundangan yang berlaku. BPK, dalam hal ini auditor pemerintah berkewajiban untuk melaporkan hasil temuan pemeriksaan tersebut dalam laporan auditnya. Menurut petunjuk teknis pemeriksaan laporan keuangan daerah tahun 2006, temuan pemeriksaan adalah himpunan dan sintesis dari data dan informasi yang dikumpulkan dan diolah selama dilakukan pemeriksaan pada entitas tertentu dan disajikan secara sistematis dan analitis meliputi unsur, kondisi, kriteria, akibat, dan

sebab. Unsur adalah pihak-pihak yang terlibat dalam temuan tersebut, sedangkan kondisi menggambarkan permasalahan yang terjadi. Kriteria merupakan aturan, hukum dan pedoman yang digunakan untuk melakukan evaluasi. Hal yang menyebabkan adanya perbedaan antara kondisi dengan kriteria disebut sebab, sedangkan ukuran atau besaran konsekuensi yang telah terjadi atau akan terjadi karena adanya kondisi yang berbeda dengan kriteria disebut akibat. Berdasarkan temuan yang diungkapkan maka auditor memberikan rekomendasi kepada auditi untuk mengatasi permasalahan yang timbul. Rekomendasi yang efektif akan menghilangkan penyebab terjadinya temuan.

Peran Audit Internal

Audit internal merupakan suatu penilaian yang dilakukan secara independen dan obyektif serta aktivitas konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Mulyadi dan Puradiredja (1998) mengemukakan pengertian audit internal adalah kegiatan penilaian yang bebas yang terdapat dalam organisasi, yang dilaksanakan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa kepada manajemen. Pengertian audit internal menurut Boynton, Johnson dan Kell (2003) yaitu *“Internal Auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization”*. Tujuan utama audit internal adalah untuk membantu organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab mereka dengan cara memberikan penilaian, analisis, saran, dan rekomendasi-rekomendasi terkait dengan kegiatan yang dilakukan oleh organisasi tersebut.

Di sektor publik, fungsi audit internal dijalankan oleh Inspektorat Jenderal/Inspektorat pada masing-masing kementerian/lembaga pemerintah. Peran audit internal dewasa ini semakin besar dan mengalami perubahan paradigma. Paradigma lama menempatkan audit internal sebagai *watchdog*, sedangkan paradigma baru audit internal harus mampu menjadi konsultan dan katalis. Peran *watchdog*

bertujuan untuk memastikan bahwa organisasi taat dan patuh terhadap ketentuan, peraturan atau kebijakan yang telah ditetapkan, sedangkan paradigma baru menuntut audit internal bisa melakukan tindakan *preventif* (pencegahan) penyimpangan, berperan sebagai mitra bisnis, agen perubahan, dan penjamin mutu (*quality assurance*).

Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Penelitian sebelumnya yang dijadikan rujukan dalam penelitian ini antara lain penelitian Haryadi (2010) yang menyimpulkan bahwa rewiu Inspektorat tidak berberpengaruh signifikan terhadap opini audit BPK, sedangkan nilai temuan pemeriksaan berpengaruh signifikan terhadap opini audit BPK. Prasetyo dan Pangemanan (2013) menyatakan bahwa rewiu Inspektorat dalam upaya meningkatkan akuntabilitas LKPD Kabupaten Minahasa Tenggara TA 2010 dan TA 2011 belum dapat terealisasi. Penelitian Rismantoadi (2007) mengambil kesimpulan bahwa efektivitas pelaksanaan pengendalian internal memberikan pengaruh yang signifikan terhadap nilai temuan pemeriksaan BPK. Muchtar (2014) menyatakan bahwa rewiu laporan keuangan yang dijalankan oleh Inspektorat Kabupaten Sleman telah berjalan dengan efektif sehingga mendukung peningkatan kualitas informasi laporan keuangan, sedangkan penelitian Yuliani (2010) menyimpulkan bahwa peran audit internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian-penelitian terdahulu yang telah dibahas sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah H1: terdapat korelasi negatif antara kualitas rewiu LKPD dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK.

3. METODA PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode campuran. Menurut Creswell (2009),

penelitian metode campuran adalah pendekatan penelitian yang mengkombinasikan atau mengasosiasikan bentuk kualitatif dan bentuk kuantitatif. Pendekatan ini melibatkan asumsi-asumsi filosofis, aplikasi pendekatan-pendekatan kualitatif dan kuantitatif, dan pencampuran (*mixing*) kedua pendekatan tersebut dalam satu penelitian. Dalam penelitian ini, strategi yang digunakan peneliti adalah sekuensial atau bertahap. Strategi metode campuran sekuensial merupakan prosedur-prosedur yang di dalamnya peneliti berusaha menggabungkan atau memperluas penemuan-penemuannya yang diperoleh dari satu metode dengan penemuan-penemuannya dari metode yang lain (Creswell, 2009). Alasan utama penggunaan metode campuran dalam penelitian ini adalah peneliti ingin memperluas penemuan yang diperoleh pada tahap metode kualitatif ke dalam metode kuantitatif sehingga diperoleh penemuan baru yang saling berhubungan. Dalam penelitian ini, tahap pertama yang dilakukan dengan metode kualitatif akan menghasilkan simpulan berupa kualitas rewiu LKPD pada Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY. Penemuan atau simpulan mengenai kualitas rewiu pada masing-masing Inspektorat tersebut kemudian diuji hubungannya dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK yang ada pada setiap Pemerintah Kabupaten/Kota yang bersangkutan.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer dikumpulkan secara langsung melalui wawancara kepada tim rewiu laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2013 pada masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY. Data sekunder dikumpulkan dari arsip dan dokumen terkait permasalahan yang diteliti misalnya surat tugas rewiu, program kerja rewiu, kertas kerja rewiu, laporan hasil rewiu, laporan hasil audit BPK, dokumen perencanaan strategis dan data-data lainnya terkait dengan tugas pokok dan fungsi Inspektorat.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilaksanakan dengan cara riset lapangan dan riset kepustakaan. Riset lapangan dilakukan dengan mendatangi secara langsung objek penelitian yaitu Inspektorat Kabupaten Gunungkidul, Sleman, Bantul, Kulonprogo dan Kota Yogyakarta. Metoda yang digunakan dalam riset lapangan berupa dokumentasi dan wawancara. Riset kepustakaan dilakukan dengan membaca dan memahami semua hal yang terkait permasalahan yang diteliti baik dari buku, penelitian terdahulu, peraturan-peraturan terkait, dan artikel-artikel yang membahas tentang reuiv laporan keuangan serta temuan pemeriksaan BPK.

Teknik Analisis Data Kualitatif

Analisis data melibatkan pengumpulan data yang terbuka, yang didasarkan pada pertanyaan-pertanyaan umum, dan analisis informasi dari para partisipan (Creswell, 2014). Analisis data dilakukan dengan menganalisis data hasil wawancara dan dokumen-dokumen yang terkait dengan pelaksanaan reuiv atas laporan keuangan pemerintah daerah oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY. Adapun metode analisa data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu reduksi data, kategorisasi, sintesisasi, dan penarikan kesimpulan. Reduksi atau penyederhanaan data dilakukan dengan menelaah kembali semua hasil wawancara dan dokumen yang terkait dengan pelaksanaan reuiv LKPD oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY. Proses reduksi data dilakukan peneliti pada saat pengetikan transkrip hasil wawancara. Kategorisasi adalah proses pengumpulan informasi yang disusun berdasarkan pengelompokan-pengelompokan atau kategori yang diperlukan. Poin-poin utama yang diperoleh dari hasil wawancara disusun secara sistematis sehingga diperoleh kesamaan tema dan makna mengenai masalah penelitian. Sintesisasi data merupakan upaya mengaitkan satu kategori dengan kategori yang lain. Setiap kalimat atau kutipan yang mempunyai kategori yang sama disatukan. Hasil sintesisasi data selanjutnya dianalisis

dan diuraikan untuk menarik kesimpulan.

Analisis data kualitatif dilakukan dengan melihat kesesuaian antara praktik-praktik/fakta-fakta yang terjadi di lapangan dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan untuk menentukan kualitas reuiv. Kriteria-kriteria reuiv LKPD yang berkualitas dan indikator yang digunakan untuk mengukurya dapat dilihat dalam tabel 4.2. Hasil perbandingan antara fakta dengan kriteria tersebut kemudian diukur melalui pemberian angka untuk memperoleh deskripsi numerik dari suatu tingkatan aspek-aspek yang terdapat dalam pelaksanaan reuiv LKPD. Menurut Hartono (2010) pemberian deskripsi numerik dapat menggunakan kontinum (*range*) atau memberikan angka tertentu. Penilaian pelaksanaan reuiv mengacu pada indikator yang telah ditetapkan pada masing-masing kriteria sebagaimana telah dibahas sebelumnya. Kriteria-kriteria tersebut disusun menjadi suatu instrumen penilaian untuk dihitung tingkat kesesuaiannya dengan melakukan *scoring*. Dalam melakukan *scoring* peneliti memberikan skor maksimal 1 untuk setiap item indikator kriteria yang ditetapkan sesuai dengan fakta yang terjadi di lapangan dan skor 0 untuk indikator kriteria yang sama sekali tidak sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Dari hasil *scoring* tersebut kemudian dihitung dalam bentuk persentase sehingga dihasilkan indeks yang memberikan informasi kesesuaian pelaksanaan reuiv LKPD dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Persentase tersebut merupakan tingkat kualitas reuiv yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY. Formula perhitungan yang dipakai adalah:

$$\text{Tingkat kesesuaian} = \frac{\text{Total nilai yang diperoleh}}{\text{Total indikator}} \times 100\%$$

Teknik Analisis Data Kuantitatif

Analisis data kuantitatif dalam penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui hubungan antara kualitas reuiv LKPD oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK. Untuk menguji hubungan tersebut digunakan statistik non parametrik dengan uji Korelasi Spearman. Penggunaan statistik

non parametrik dalam penelitian ini karena tidak menuntut terpenuhinya banyak asumsi, misalnya data yang dianalisis tidak harus berdistribusi normal. Data mengenai kualitas reviu dan jumlah temuan pada 5 Kabupaten/Kota se-DIY akan diuji hubungannya menggunakan uji korelasi Spearman dengan bantuan program *Statistical Product and Service Solution* (SPSS). Nilai korelasi yang dihasilkan akan berkisar antara -1 sampai dengan 1 ($-1 \leq r_s \leq +1$). Bila $r_s = +1$ menunjukkan hubungan positif sempurna, bila $r_s = -1$ berarti terdapat hubungan sempurna antara kedua variabel tetapi bertolak belakang (negatif).

4. ANALISIS HASIL PENELITIAN

Kualitas Reviu Laporan Keuangan Kabupaten/Kota se-DIY

Evaluasi kualitas reviu LKPD oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dilakukan dengan menilai tingkat kesesuaian pelaksanaan reviu tahun 2013 dengan kriteria-kriteria reviu yang berkualitas. Semakin banyak kriteria yang terpenuhi maka kualitas reviu semakin baik. Pelaksanaan reviu yang berkualitas akan berdampak pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sehingga mendukung perwujudan pemerintahan yang bersih, transparan, dan akuntabel.

Hasil penilaian kesesuaian pelaksanaan reviu LKPD yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dengan kriteria-kriteria reviu yang berkualitas adalah Kabupaten Sleman 82,56%, Kabupaten Kulon Progo 80,00%, Kabupaten Gunungkidul 73,08%, Kabupaten Bantul 76,15%, dan Kota Yogyakarta 81,28%. Dengan demikian skor tertinggi kesesuaian pelaksanaan reviu laporan keuangan pemerintah daerah dengan kriteria-kriteria reviu yang berkualitas adalah sebesar 82,56% yaitu Pemerintah Kabupaten Sleman. Skor terendah diperoleh Pemerintah Kabupaten Gunungkidul yaitu sebesar 73,08%. Perolehan skor untuk setiap kriteria yang telah ditetapkan pada masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dapat dilihat pada tabel 4.1.

Evaluasi pelaksanaan reviu laporan

keuangan pada masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY adalah sebagai berikut:

1. Evaluasi pengalaman tim reviu laporan keuangan

Analisis pengalaman tim reviu dalam melakukan reviu atas LKPD dilakukan untuk melihat dan membuktikan apakah tim reviu yang terlibat dalam pelaksanaan reviu LKPD telah mempunyai pengalaman yang cukup untuk melaksanakan reviu. Evaluasi pada tahap ini dibagi menjadi empat kelompok yaitu pengalaman koordinator, pengendali teknis, ketua, dan anggota tim reviu. Peraturan yang terkait pelaksanaan reviu LKPD yaitu Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 ditetapkan tanggal 17 Januari 2008 dan mulai berlaku pada saat ditetapkan, sehingga kewajiban reviu LKPD oleh Inspektorat sudah ada sejak tahun 2008. Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti memberikan skor maksimal 1 untuk pereviu yang mempunyai pengalaman 5 tahun dalam melaksanakan reviu LKPD, sedangkan untuk pereviu yang pengalamannya kurang dari 5 tahun diberikan skor sesuai dengan jumlah tahun pengalaman dibagi 5. Hasil penilaian terhadap pengalaman tim reviu dalam melakukan reviu LKPD menunjukkan hampir semua Inspektorat Kabupaten/Kota di DIY mempunyai tim reviu yang berpengalaman. Rekap hasil penilaian pengalaman tim reviu pada masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota dapat dilihat pada tabel 4.2.

2. Evaluasi pemahaman entitas

Agar pelaksanaan reviu berkualitas, pereviu harus memperoleh pengetahuan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan latar belakang dan sifat dari lingkungan operasional entitas pelaporan, pemahaman proses transaksi yang signifikan, dan pemahaman terhadap prinsip dan metode akuntansi dalam pembuatan laporan keuangan. Pengetahuan tentang entitas akan membantu pereviu dalam mengidentifikasi bidang yang memerlukan pertimbangan khusus,

menilai kondisi yang didalamnya data akuntansi dihasilkan, diolah, direviu, dan dikumpulkan dalam organisasi, menilai kewajaran estimasi, seperti penilaian atas persediaan, mempertimbangkan kesesuaian prinsip akuntansi yang diterapkan dan kecukupan pengungkapannya.

Hasil evaluasi menunjukkan bahwa pemahaman entitas telah dilakukan oleh semua tim reviu LKPD Kabupaten/Kota se-DIY. Namun demikian, sebagian besar tim reviu tidak melakukan tanya jawab dengan pihak-pihak yang terlibat langsung dalam setiap proses transaksi untuk mendapatkan pemahaman entitas. Tim reviu Kabupaten Sleman dan Kota Yogyakarta melakukan tanya jawab dengan pihak-pihak yang terlibat langsung dalam setiap proses transaksi jika ada permasalahan terkait penyajian laporan keuangannya. Hal tersebut dapat dilihat pada tabel 4.2.

3. Evaluasi sikap responsif terhadap kebutuhan-kebutuhan klien

Dalam melaksanakan reviu, pereviu dituntut untuk bisa memahami apa yang menjadi kebutuhan klien dalam hal ini entitas pelaporan dan entitas akuntansi. Pereviu harus mampu memberikan saran atau rekomendasi agar laporan keuangan yang disajikan bebas dari salah saji material dan disusun dengan SPI yang memadai. Pereviu juga harus mampu secara persuasif mendorong entitas yang direviu untuk menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan dengan cepat dan tepat. Penilaian terhadap aspek sikap responsif pereviu ini dinilai dengan tiga indikator. Indikator pertama adalah kemampuan tim reviu menyelesaikan reviu tepat waktu sesuai dengan surat tugas yang diberikan (tanpa perpanjangan surat tugas). Untuk tim reviu yang mampu menyelesaikan reviu tepat waktu diberikan skor 1, sedangkan reviu yang penyelesaiannya tidak tepat waktu skornya dikurangi 0,1 untuk setiap hari keterlambatan dengan maksimal keterlambatan 10 hari. Jika keterlambatan sama dengan atau lebih dari 10 hari maka diberikan skor 0. Indikator yang kedua

adalah adanya saran atau rekomendasi yang diberikan oleh tim reviu kepada PPKD terkait penyajian laporan keuangan. Jika terdapat saran atau rekomendasi yang diberikan dan dimuat dalam LHR maka diberikan skor 1, jika tidak ada saran atau rekomendasi yang diberikan maka skornya 0. Jika saran atau rekomendasi telah diberikan tetapi tidak dimasukkan dalam LHR atau lampiran LHR maka diberikan skor 0,5. Penilaian indikator yang ketiga yaitu penyelesaian tindak lanjut hasil reviu dengan cara membandingkan jumlah rekomendasi yang sudah ditindaklanjuti sebelum LHR terbit dengan jumlah rekomendasi yang diberikan. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa pada umumnya tim reviu LKPD Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY mempunyai sikap responsif terhadap kebutuhan klien dalam hal ini SKPD dan SKPKD yang menjadi auditi.

4. Evaluasi kompetensi teknis

Untuk dapat melaksanakan reviu yang berkualitas, maka pereviu harus memiliki kompetensi yang cukup. Menurut Ritonga (2010) kompetensi dasar yang harus dimiliki seorang pereviu adalah memahami akuntansi khususnya akuntansi pemerintahan termasuk pemahaman terhadap SAP, kemudian memahami sistem pengendalian intern, khususnya pengendalian akuntansi. Untuk itu, pereviu sebaiknya memiliki latar belakang pendidikan akuntansi atau pereviu adalah seorang auditor. Pereviu yang berstatus auditor bisa dikatakan telah memenuhi kompetensi karena telah lulus ujian sertifikasi auditor yang di dalamnya terdapat materi auditing dan sistem pengendalian intern. Pemahaman mengenai hal-hal teknis tentang akuntansi khususnya mengenai reviu LKPD bisa juga diperoleh dari bimbingan teknis, pendidikan dan pelatihan, dan kegiatan sejenis lainnya. Pada Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY kegiatan-kegiatan untuk meningkatkan kemampuan dan kompetensi aparatur ini dilakukan secara rutin melalui program pelatihan di kantor sendiri (PKS) maupun dengan mengirimkan peserta bimbingan

teknis atau diklat yang diselenggarakan oleh instansi lain. Indikator penilaian terhadap kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh pereviu yang pertama dilakukan dengan membandingkan jumlah anggota tim reviu yang bersertifikat auditor atau mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi dengan jumlah anggota tim reviu. Demikian pula dengan indikator yang kedua, jumlah anggota tim reviu yang pernah mengikuti pelatihan reviu dibandingkan dengan jumlah anggota tim reviu. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa kompetensi teknis yang dipersyaratkan untuk melaksanakan reviu LKPD pada umumnya telah terpenuhi.

5. Evaluasi komitmen yang kuat terhadap kualitas

Indikator pertama untuk mengukur komitmen terhadap kualitas reviu adalah frekuensi pelaksanaan kegiatan pelatihan di kantor sendiri (PKS). Jika PKS dilaksanakan sebulan sekali atau 12 kali dalam setahun maka diberikan skor 1, sedangkan PKS yang dilaksanakan kurang dari 12 kali diberi skor sesuai jumlah PKS yang diselenggarakan dibagi 12. Indikator yang kedua adalah ketersediaan anggaran dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) untuk membiayai kegiatan pendidikan dan pelatihan terutama untuk penjenjangan auditor. Indikator ketiga yaitu kemauan Inspektur secara aktif mendorong staf untuk mengikuti pelatihan/bimbingan teknis dan ujian pada bidang akuntansi pemerintahan. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa semua Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY memiliki komitmen yang kuat terhadap kualitas reviu. Namun demikian untuk Inspektorat Kabupaten Kulon Progo dan Gunungkidul nilai komitmennya dinilai lebih rendah dibandingkan dengan tiga Inspektorat yang lain, dikarenakan masih kurangnya pelaksanaan pelatihan di kantor sendiri (PKS).

6. Evaluasi keterlibatan pimpinan Inspektorat (Inspektur) dalam pelaksanaan reviu.

Keterlibatan Inspektur dalam pelaksanaan

reviu sangat penting, karena bisa memberikan motivasi bagi para pereviu untuk melakukan reviu secara lebih optimal. Selain itu, Inspektur yang aktif mengawal kegiatan reviu akan membuat entitas yang direviu juga terpacu untuk menindaklanjuti saran atau rekomendasi yang diberikan oleh tim reviu. Keterlibatan Inspektur dalam pelaksanaan reviu bisa dilihat dari kesediaan Inspektur untuk mendampingi tim reviu mendatangi entitas yang direviu terutama SKPKD dan intensitas komunikasi yang dilakukan oleh Inspektur dengan entitas yang direviu. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa pada umumnya Inspektur Kabupaten/Kota se-DIY mempunyai keterlibatan yang besar dalam pelaksanaan reviu.

7. Evaluasi Independensi dan obyektifitas.

Dalam melaksanakan reviu, setiap anggota tim reviu harus menjaga independensi dan obyektifitas sehingga reviu lebih berkualitas. Sikap independensi tercermin dari tidak adanya kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari tim reviu terhadap LKPD atau penyusun LKPD. Adanya hubungan kerjasama antara salah satu atau beberapa tim reviu dengan entitas yang direviu bisa mempengaruhi independensi dan obyektifitas tim reviu. Obyektifitas auditor berarti auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa hampir semua tim reviu Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY telah melaksanakan reviu secara independen dan obyektif.

8. Evaluasi sikap hati-hati

Untuk menghasilkan reviu yang berkualitas, maka pereviu dituntut untuk bersikap hati-hati. Salah satu perwujudan sikap hati-hati pereviu adalah melakukan reviu dengan berpedoman pada peraturan atau standar terkait. Dalam hal reviu atas LKPD maka pereviu harus berpedoman pada Peraturan Menteri Dalam Negeri

- Nomor 04 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu LKPD. Selain itu, sikap hati-hati pereviu juga harus dibuktikan dengan adanya dokumentasi semua prosedur reviu yang terangkum dalam kertas kerja reviu. Kertas kerja reviu berisi catatan (dokumentasi) yang dibuat oleh pereviu mengenai bukti-bukti yang dikumpulkan, berbagai teknik dan prosedur reviu yang diterapkan, serta simpulan-simpulan yang dibuat selama melakukan reviu. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa semua tim reviu telah berupaya untuk menjaga sikap hati-hati dalam pelaksanaan reviu yaitu dengan melaksanakan reviu sesuai dengan pedoman reviu (Permendagri Nomor 4 Tahun 2008). Namun demikian, tidak semua prosedur reviu didokumentasikan dalam kertas kerja reviu. Setiap tim reviu memiliki kertas kerja reviu, tetapi tidak ada tim reviu yang memiliki kertas kerja lengkap sesuai dengan program kerja reviu. Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY hanya mendokumentasikan kertas kerja reviu yang memuat langkah kerja prosedur analitis dan penelusuran angka.
9. Evaluasi Pelaksanaan reviu sesuai dengan program kerja reviu.
Program kerja reviu (PKR) mempunyai peran penting dalam mewujudkan reviu yang berkualitas. Program kerja reviu merupakan rancangan prosedur & teknik reviu yang disusun secara sistematis dan harus diikuti/dilaksanakan oleh pereviu dalam kegiatan reviu untuk mencapai tujuan reviu. Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 04 tahun 2008 disebutkan bahwa program kerja reviu memuat langkah kerja reviu, teknik reviu, sumber data, nama pelaksana, dan waktu pelaksanaan. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa hanya Inspektorat Kabupaten Sleman dan Kulon Progo membuat program kerja reviu sebagai acuan pelaksanaan reviu, sedangkan tiga Inspektorat yang lain tidak menyusun program kerja reviu.
10. Evaluasi Keterlibatan tim reviu periode sebelumnya.
Agar reviu lebih berkualitas dan efektif, maka keterlibatan tim reviu periode

sebelumnya cukup penting. Dengan melibatkan pereviu sebelumnya maka sebagian prosedur reviu bisa dilalui dengan cepat karena informasi-informasi yang diperlukan sudah tersaji dari tim sebelumnya, hanya perlu dilakukan *update*. Menggunakan kertas kerja reviu periode sebelumnya juga sangat membantu tim reviu sekarang untuk mewujudkan reviu yang optimal dan tepat waktu. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa semua tim reviu melibatkan tim reviu periode sebelumnya dalam pelaksanaan reviu.

11. Evaluasi Ketaatan terhadap kode etik APIP

Ketaatan terhadap kode etik APIP merupakan salah satu faktor yang menentukan kualitas reviu. APIP yang menjalankan tugas reviu dengan penuh ketaatan terhadap kode etiknya akan membuat hasil reviu lebih berkualitas dan mampu menciptakan kepuasan bagi entitas yang direviu. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa kode etik APIP telah dijunjung tinggi oleh semua tim reviu. Dalam pelaksanaan reviu LKPD oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY, tidak ada indikasi pelanggaran kode etik yang dilakukan oleh APIP atau pereviu. Hal tersebut ditengarai dengan tidak adanya pengaduan dari pihak luar tim reviu mengenai pelanggaran kode etik yang dilakukan oleh pereviu. Disamping itu, dalam melaksanakan tugas reviu semua tim reviu Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY selalu menjunjung tinggi standar etika karena pereviu berharap reputasi tim reviu secara keseluruhan baik.

12. Evaluasi sikap skeptis

Untuk menghasilkan reviu yang berkualitas, maka pereviu harus menjaga sikap skeptis. Perwujudan sikap skeptis dalam melaksanakan reviu adalah dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap penyajian LKPD. Tim reviu tidak menganggap bahwa penanggung jawab SKPD yang direviu tidak jujur, tetapi juga tidak menganggap bahwa kejujuran penanggung jawab tersebut tidak

diragukan lagi. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa setiap anggota tim reviu pada masing-masing Inspektorat selalu menjaga sikap skeptis atau tidak mudah percaya dalam pelaksanaan reviu. Dalam pelaksanaan reviu LKPD Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY selalu menerapkan prosedur reviu dengan sebaik-baiknya yang meliputi penelusuran angka, permintaan keterangan, dan prosedur analitis agar memperoleh keyakinan bahwa angka-angka yang disajikan dalam LKPD bebas dari salah saji material. Hal tersebut menunjukkan bahwa pereviu tidak serta merta mempercayai kebenaran penyajian LKPD oleh entitas pelaporan.

Temuan Pemeriksaan BPK atas LKPD Kabupaten/Kota Tahun 2013 se-DIY

BPK telah memeriksa Neraca Pemerintah Kabupaten/Kota se-DIY tanggal 31 Desember 2013 dan 2012, Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut serta Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam laporan hasil pemeriksaannya, BPK menyebutkan bahwa terdapat temuan hasil pemeriksaan yang terkait dengan sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan pada masing-masing pemerintah kabupaten/kota. Jumlah temuan hasil pemeriksaan BPK adalah Kabupaten Sleman 10 temuan, Kabupaten Kulon Progo 18 temuan, Kabupaten Gunungkidul 22 temuan, Kabupaten Bantul 24 temuan, dan Kota Yogyakarta 16 temuan. Kualitas reviu dan jumlah temuan pada masing-masing Pemerintah Kabupaten/Kota se-DIY dapat dilihat pada tabel 4.3.

Jumlah temuan merupakan banyaknya temuan hasil pemeriksaan BPK yang muncul baik dari sisi SPI maupun ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Data mengenai kualitas reviu dan jumlah temuan pemeriksaan BPK di atas kemudian dianalisis dengan menggunakan uji korelasi Spearman. Hasil uji korelasi Spearman dapat dilihat pada tabel 4.4. Besarnya koefisien korelasi antara kualitas reviu LKPD dengan jumlah temuan

pemeriksaan BPK adalah sebesar $-0,900$ yang berarti H1 yang menyatakan terdapat korelasi negatif antara kualitas reviu LKPD dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK dapat diterima. Besarnya koefisien korelasi yang mendekati angka -1 menunjukkan bahwa terjadi korelasi yang sempurna antara kualitas reviu dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK. Nilai signifikansi sebesar $1,9\%$ menunjukkan bahwa hubungan antara kualitas reviu dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK adalah signifikan, karena nilai signifikansi yang disyaratkan sebesar 5% . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kualitas reviu LKPD yang baik dapat menurunkan jumlah temuan pemeriksaan BPK.

Hasil tersebut sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Muchtar (2014) yaitu pelaksanaan kegiatan reviu LKPD yang efektif mendukung peningkatan kualitas laporan keuangan. Dengan kata lain reviu yang berkualitas akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas juga. Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang disusun sesuai SAP dan berdasarkan SPI yang memadai sehingga bisa meminimalkan temuan pemeriksaan BPK. Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Yuliani (2010) yang menyatakan bahwa peran audit internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

5. PENUTUP

Kesimpulan

Penelitian ini mengevaluasi kualitas reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY dan menguji ada tidaknya hubungan kualitas reviu dengan temuan pemeriksaan BPK. Tingkat kesesuaian yang menunjukkan kualitas reviu yang dilakukan oleh masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota adalah Kabupaten Sleman $82,56\%$, Kota Yogyakarta $81,28\%$, Kabupaten Kulon Progo $80,00\%$, Kabupaten Bantul $76,15\%$, dan Kabupaten Gunungkidul $73,08\%$.

Hasil evaluasi kualitas reviu tersebut kemudian dihubungkan dengan fenomena

masih banyaknya temuan pemeriksaan BPK baik dari sisi jumlah maupun nilai temuan yang ada pada masing-masing Pemerintah Kabupaten/Kota se-DIY. Berdasarkan statistik non parametrik dengan uji korelasi Spearman diperoleh koefisien korelasi sebesar -0,900 yang menunjukkan terdapat korelasi negatif yang sempurna antara kualitas reviu dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK.

Implikasi Penelitian

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa reviu yang telah dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota se-DIY termasuk kategori reviu yang berkualitas namun demikian dokumentasi pelaksanaan reviu dalam bentuk kertas kerja reviu belum dilakukan secara lengkap dan tertib. Untuk itu, disarankan kepada semua tim reviu LKPD agar menyusun kertas kerja reviu secara lengkap dalam pelaksanaan reviu agar hasil reviu bisa ditelusur kembali.

DAFTAR PUSTAKA

- Behn, B.K., Carcello, J.V., Hermanson, D.R., & Hermanson, R.H. 1997. The Determinants of Audit Client Satisfaction among Clients of Big 6 Firms. *Accounting Horizons*, 11 (1): 7-24.
- Boynton, W.C., Johnson, R.N., dan Kell, W.G. 2003. *Modern Auditing*, Edisi 7. Erlangga. Jakarta.
- Creswell, J.W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*, 4nd Edition. Sage.
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3, No.2, pp. 183-99
- Haryadi, A.D. 2010. Pengaruh Reviu Inspektorat dan Nilai Temuan Pemeriksaan Terhadap Opini Audit BPK. *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, Vol. 5, No.2, pp. 10-21.
- Hartono, Jogianto. 2010. *Metodologi Penelitian Bisnis*. BPFE. Yogyakarta.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasannya yaitu hanya menilai pelaksanaan reviu berdasarkan kriteria-kriteria yang ditetapkan dan tidak melakukan penilaian kepada sumber utama bahan reviu yaitu laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota se-DIY. Selain itu penelitian ini hanya melihat kualitas reviu sebagai variabel yang dapat mempengaruhi jumlah temuan pemeriksaan BPK dan mengabaikan variabel lain yang mungkin juga berpengaruh terhadap jumlah temuan BPK.

Saran untuk Peneliti Selanjutnya

Penelitian-penelitian yang akan datang diharapkan dapat memperbaiki penelitian ini dengan melakukan penilaian terhadap sumber utama bahan reviu yaitu laporan keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota yang direviu.

- Heizer, J. & Render, B. 2005. *Operation Management Flexible Version*. New Jersey: Pearson Prentice Hall.
- Muchtar, Ali. 2014. Analisis Peran Audit Internal dalam Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Inspektorat Kabupaten Sleman). *Tesis tidak diterbitkan*. Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Mulyadi & Puradiredja, K. 1998. *Auditing*, Edisi 5. Salemba Empat. Jakarta.
- Prasetyo, A. & Pangemanan, S. 2013. Analisis Dampak Reviu Inspektorat terhadap Kualitas Akuntabilitas LKPD Kabupaten Minahasa Tenggara TA 2010 dan 2011. PPA Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang *Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.

- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang *Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*.
- Republik Indonesia, Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007 tentang *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*
- Rismantoadi, G.Y. 2007. Pengaruh Risiko Pengendalian terhadap Nilai Temuan Audit BPK RI. *Tesis tidak diterbitkan*. Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Ritonga, I.T. 2010. *Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Lembaga Kajian Manajemen Pemerintah Daerah. Yogyakarta.
- Zawitri, S. 2009. Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit yang Dirasakan dan Kepuasan *Auditee* di Pemerintahan Daerah. *Tesis tidak diterbitkan*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Yuliani, S. 2010. Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Banda Aceh). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, Vol. 3, No. 2, pp. 206-220.

LAMPIRAN

Tabel 4.1 Hasil Evaluasi Pemenuhan Kriteria Reviu

Kriteria	Nilai Maksimal	Nilai				
		Sleman	Kulon Progo	Gunung-kidul	Bantul	Yogya-karta
1	4,0	3,4	3,0	4,0	3,6	4,0
2	6,0	5,0	4,5	4,5	4,5	5,0
3	3,0	2,9	3,0	2,5	2,8	3,0
4	2,0	2,0	2,0	1,8	2,0	1,9
5	3,0	3,0	2,3	2,2	3,0	2,5
6	3,0	3,0	3,0	2,7	2,5	3,0
7	4,0	4,0	3,5	3,5	4,0	4,0
8	2,0	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3
9	6,0	1,6	2,6	0,0	0,0	1,0
10	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
11	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
12	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
Jumlah	39,0	32,2	31,2	28,5	29,7	31,7
Persentase		82,56%	80,00%	73,08%	76,15%	81,28%
Sumber: data diolah						

Tabel 4.2 Hasil Penilaian Kualitas Reviu

1. Hasil Evaluasi Pengalaman Tim Reviu						
No	Indikator Penilaian	Nilai Evaluasi				
		Sleman	Kulon Progo	Gunung-kidul	Bantul	Yogya-karta
1	Koordinator tim reviu telah berpengalaman dalam melakukan reviu LKPD.	1,0	0,0	1,0	1,0	1,0
2	Pengendali Teknis tim reviu telah berpengalaman dalam melakukan reviu LKPD.	0,8	1,0	1	1,0	1,0
3	Ketua tim reviu telah berpengalaman dalam melakukan reviu LKPD.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
4	Anggota tim reviu telah berpengalaman dalam melakukan reviu LKPD.	1,0	1,0	1,0	0,6	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>3,8</i>	<i>3,0</i>	<i>4,0</i>	<i>3,6</i>	<i>4,0</i>
2. Hasil Evaluasi Pemahaman Entitas						
1	Pereviu mengumpulkan informasi/berita-berita yang berkaitan dengan entitas yang direviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Pereviu membaca laporan hasil reviu entitas periode sebelumnya.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
3	Pereviu membaca kebijakan pengelolaan keuangan daerah dan/atau peraturan bupati/walikota tentang sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
4	Pereviu membaca kebijakan akuntansi kabupaten/kota.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
5	Pereviu melakukan tanya jawab dengan pihak-pihak yang terlibat langsung dalam setiap proses transaksi.	0,5	0,0	0,0	0,0	0,5
6	Pereviu melakukan tanya jawab dengan pihak-pihak yang terkait dalam proses akuntansi.	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
<i>Jumlah nilai</i>		<i>5,0</i>	<i>4,5</i>	<i>4,5</i>	<i>4,5</i>	<i>5,0</i>
3. Hasil Evaluasi Responsif terhadap kebutuhan-kebutuhan klien						
1	Tim reviu dapat menyelesaikan reviu sesuai waktu yang ditetapkan.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tim reviu memberikan saran/rekomendasi kepada SKPD/SKPKD terkait penyajian laporan keuangan yang dimuat dalam LHR.	1,0	1,0	0,5	1,0	1,0
3	Saran/rekomendasi yang diberikan telah ditindaklanjuti sebelum penerbitan LHR.	0,9	1,0	1,0	0,8	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>2,9</i>	<i>3,0</i>	<i>2,5</i>	<i>2,8</i>	<i>3,0</i>
4. Hasil Evaluasi Kompetensi Teknis						

1	Semua anggota tim reviu telah bersertifikat auditor dan/atau mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi.	1,0	1,0	0,8	1,0	0,9
2	Semua anggota tim reviu pernah mengikuti pelatihan/ bimbingan teknis terkait reviu LKPD.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>1,8</i>	<i>2,0</i>	<i>1,9</i>
5. Hasil Evaluasi Komitmen yang Kuat Terhadap Kualitas						
1	Inspektorat melaksanakan kegiatan Pelatihan di Kantor Sendiri (PKS) secara rutin.	1,0	0,3	0,2	1,0	0,5
2	Inspektorat bertanggungjawab untuk memastikan bahwa anggota tim reviu memenuhi persyaratan pendidikan berkelanjutan.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
3	Inspektorat secara aktif mendorong staf untuk mengikuti pelatihan/bimbingan teknis dan ujian pada bidang akuntansi pemerintahan.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>3,0</i>	<i>2,3</i>	<i>2,2</i>	<i>3,0</i>	<i>2,5</i>
6. Hasil Evaluasi Keterlibatan Inspektur dalam Pelaksanaan Reviu						
1	Inspektur mendampingi tim reviu dalam pertemuan awal (<i>entry briefing</i>) dan pertemuan akhir (<i>exit briefing</i>).	1,0	1,0	1,0	0,5	1,0
2	Inspektur (yang menandatangani surat tugas reviu) terlibat secara aktif mulai tahap perencanaan, proses, dan penandatanganan hasil akhir.	1,0	1,0	0,7	1,0	1,0
3	Terdapat komunikasi yang dilakukan antara Inspektur dengan kepala SKPD/PPKD terkait pelaksanaan reviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>3,0</i>	<i>3,0</i>	<i>2,7</i>	<i>2,5</i>	<i>3,0</i>
7. Hasil Evaluasi Independensi dan Obyektifitas						
1	Tim reviu tidak memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung dalam pelaksanaan reviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tim reviu tidak mempunyai hubungan kerjasama dengan SKPD/SKPKD.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
3	Apabila terdapat gangguan independensi pada tim reviu yang dapat mempengaruhi pelaksanaan reviu, maka pereviu tersebut menolak penugasan reviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
4	Penilaian yang diberikan tim reviu bersifat objektif dan tidak memihak terhadap semua hal yang terkait dalam pelaksanaan dan pelaporan hasil reviu.	1,0	0,5	0,5	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>4,0</i>	<i>3,5</i>	<i>3,5</i>	<i>4,0</i>	<i>4,0</i>
8. Hasil Evaluasi Sikap Hati-hati						

1	Tim reviu melaksanakan reviu berdasarkan pada pedoman reviu (Permendagri Nomor 4 Tahun 2008).	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tim reviu mendokumentasikan semua prosedur reviu dalam kertas kerja reviu secara lengkap yang memuat tujuan reviu, daftar pertanyaan wawancara dan kuesioner, dan langkah kerja prosedur analitis.	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
<i>Jumlah nilai</i>		<i>1,3</i>	<i>1,3</i>	<i>1,3</i>	<i>1,3</i>	<i>1,3</i>
9. Hasil Evaluasi Kesesuaian dengan PKR						
1	Terdapat Program Kerja Reviu.	1,0	1,0	0,0	0,0	0,0
2	Program Kerja Reviu memuat langkah kerja reviu, teknik reviu, sumber data, pelaksana, dan waktu pelaksanaan.	0,6	0,6	0,0	0,0	0,0
3	Tim reviu melakukan penilaian terhadap sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah.	0,0	1,0	0,0	0,0	1,0
4	Tim reviu melakukan observasi dan/atau wawancara dengan pihak terkait di setiap prosedur yang ada, dan kemudian hasilnya didokumentasikan dalam tabel penilaian SPI untuk setiap sub sistem yang telah dikembangkan.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5	Tim reviu melakukan analisis atas risiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang kemungkinan terjadinya salah saji material dalam penyusunan laporan keuangan yang hasilnya didokumentasikan dalam masing-masing tabel penilaian SPI.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6	Tim reviu melakukan analisis atas risiko yang telah diidentifikasi pada sebuah kesimpulan tentang arah pelaksanaan reviu yang hasilnya didokumentasikan dalam tabel penilaian SPI.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>1,6</i>	<i>2,6</i>	<i>0,0</i>	<i>0,0</i>	<i>1,0</i>
10. Hasil Evaluasi Keterlibatan Tim Reviu Sebelumnya						
1	Terdapat komunikasi yang aktif antara tim reviu sekarang dengan tim reviu sebelumnya.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tim reviu sekarang menggunakan kertas kerja reviu tahun lalu sebagai referensi.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>
11. Hasil Evaluasi Ketaatan terhadap Kode Etik APIP						
1	Tim reviu menunjukkan bahwa mereka memiliki standar etika yang tinggi, dibuktikan dengan tidak adanya pelanggaran kode etik oleh tim reviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tidak ada pengaduan dari pihak luar terkait pelanggaran kode etik oleh tim reviu.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>	<i>2,0</i>
12. Hasil Evaluasi Sikap Skeptis Auditor						

1	Tim reviu mempunyai sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap penyajian LKPD.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2	Tim reviu tidak menganggap bahwa penanggung jawab SKPD yang direviu tidak jujur, tetapi juga tidak menganggap bahwa kejujuran penanggung jawab tersebut tidak diragukan lagi.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
<i>Jumlah nilai</i>		2,0	2,0	2,0	2,0	2,0

Sumber: Data diolah

Tabel 4.3 Kualitas Reviu LKPD dan Temuan Pemeriksaan BPK

Kab/Kota	KualitasReviu	Jumlah Temuan
Sleman	82,56%	10
KulonProgo	80,00%	18
Gunungkidul	73,08%	22
Bantul	76,15%	24
Yogyakarta	81,28%	16
Sumber: LHP BPK tahun 2013 dan data diolah		

Tabel 4.4 Hasil Uji Korelasi Spearman Kualitas Reviu dengan Jumlah Temuan

			KualitasReviu	JmlTemuan
Spearman's rho	Kualitas_Reviu	Correlation Coefficient	1.000	-.900*
		Sig. (1-tailed)	.	.019
		N	5	5
	Jml_Temuan	Correlation Coefficient	-.900*	1.000
		Sig. (1-tailed)	.019	.
		N	5	5

*. Correlation is significant at the 0.05 level (1-tailed).