

**THE INFLUENCE OF AUDITOR'S COMPETENCE AND  
ORGANIZATIONAL COMMITMENT TO THE IMPLEMENTATION OF  
FINANCIAL  
STATEMENT REVIEW IN ACEH INSPECTORATE**

**Amirullah**

Inspektorat Aceh

**Darwanis**

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

**M. Rizal Yahya**

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

**ABSTRACT**

*This research is aimed at analyzing the influence of auditor's competence and organizational commitment to implementation of financial statement review both simultaneously and partially.*

*Serving as the population in this research are 48 qualified auditor respondents from Aceh Inspectorate. The data-collection was conducted by questionnaire share-out, and the test of its validity and reliability. The product moment correlation was used in validity test with 0,05 significance rate while in reliability test Cronbach Alpha formula was used.*

*The result of the research shows that there is influence from auditor's competence and organizational commitment to the implementation of financial statement review both simultaneously and partially. Determination Coefficient ( $R^2$ ) was 0,740. Its mean as much as 74.0% of changes in implementation of financial statement review can be explained by changes in auditors's competence and commitment organizational factors. The rest 26.0 % can be explained by the other variables outside this research. The variable of auditor's competence positively influences to the implementation of financial statement review as much as 21,0 % and so does organizational commitment as much as 16,0%.*

*keywords : auditor's competence, organizational commitment and implementation of financial statement review*

**1. PENDAHULUAN**

Salah satu pokok reformasi di bidang keuangan negara dengan ditetapkannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003 dimana Pasal 31 yang mewajibkan Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Laporan keuangan dimaksud setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan yang bentuk dan isi laporan

pertanggungjawaban pelaksanaan disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Pasal 33 ayat (3) Peraturan Pemerintah nomor 8 tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah dinyatakan bahwa reviu atas laporan keuangan oleh APIP dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan didalam laporan keuangan tersebut. Reviu dimaksudkan untuk memberikan keyakinan akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sebelum disampaikan oleh pejabat pengelola keuangan kepada menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah.

Dalam rangka memperkuat akuntabilitas pengelolaan anggaran dan perbendaharaan, setiap pejabat yang menyajikan laporan keuangan diharuskan memberi Pernyataan Pertanggung Jawab (*statement of responsibility*) atas laporan keuangan bersangkutan. Menteri/Pimpinan lembaga/Gubernur/Bupati/ Walikota/ Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah harus secara jelas menyatakan bahwa unit organisasi mereka telah memiliki Sistem Pengendalian Internal yang memadai dan informasi yang termuat pada Laporan Keuangan telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah).

Untuk mencapai maksud tersebut, pemerintah melalui Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota melakukan reviu atas laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh Gubernur/Bupati/Walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (PP No: 8 tahun 2006). Karenanya proses reviu menjadi krusial untuk dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah dalam rangka melaksanakan amanah peraturan perundangan dan dalam rangka mewujudkan tata kelola yang lebih baik.

Agar tidak terjadi kesalahpahaman dengan auditor dan kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan sangat dibutuhkan personil reviu yang berkompeten yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor dan memahami konsep dasar reviu serta memahami secara garis besar sifat transaksi entitas, system dan prosedur akuntansi, bentuk catatan akuntansi dan basis akuntansi yang digunakan untuk menyajikan laporan keuangan.

Disamping itu komitmen organisasi juga sangat memperngaruhi kualitas reviu laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan, kesanggupan untuk bertanggung jawab terhadap hal-hal yang dipertanyakan. Komitmen organisasi sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku menyangkut pandangan organisasi yang professional yang sangat dibutuhkan untuk mendukung organisasi untuk mewujudkan reviu laporan keuangan yang berkualitas baik.

Menurut Mowday, et al. dalam dalam Trisnaningsih (2007) komitmen organisasi menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi. Komitmen organisasional dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Pada akhirnya untuk kepentingan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah, laporan keuangan tersebut harus diperiksa (diaudit) oleh auditor eksternal. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) dalam hal ini memeriksa kewajaran dan kelayakan serta kesesuaian laporan-laporan tersebut dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Penelitian ini ingin mengetahui bagaimana pengaruh kompetensi auditor dan komitmen organisasi pada Inspektorat Aceh dalam mengemban tugas baru atas Reviu Laporan Keuangan ini. Reviu ini penting dilakukan oleh auditor internal agar representasi

manajemen yang disampaikan kepada auditor eksternal dapat menghindari kesalahan dalam penyajian laporan keuangan yang *unaudited*.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

### Kompetensi Auditor

Pelaksanaan reviu sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 didokumentasikan dalam kertas kerja reviu yang memuat tujuan reviu, daftar pertanyaan wawancara dan kuesioner; dan langkah kerja prosedur analitis.

Standar umum pertama (SPAP 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

Sedangkan Trotter (1986) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan.

Sri Lastanti (2005:88) mendefinisikan kompetensi adalah ketrampilan dari seorang ahli. Dimana ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat ketrampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. Selanjutnya Sri lastanti (2005:88) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Sementara itu dalam artikel yang sama, Shanteau (1987) mendefinisikan keahlian sebagai orang yang memiliki ketrampilan dan kemampuan pada derajat yang tinggi.

Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

Kompetensi menurut STAN-STAR (2007) yaitu kompetensi auditor mengenai bidang yang diauditnya juga ditunjukkan oleh latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimilikinya. Auditor yang mengaudit laporan keuangan harus memiliki latar belakang pendidikan dan memahami dengan baik proses penyusunan laporan keuangan dan standar akuntansi yang berlaku.

Pentingnya kompetensi kaitannya dengan tugas reviu laporan keuangan ditegaskan dalam SPAP (1994) bahwa pengajuan pertanyaan yang dilakukan dalam reviu atas laporan keuangan tergantung pada pertimbangan akuntan. Dalam menentukan pengajuan pertanyaan, akuntan dapat mempertimbangkan sifat dan materialitas suatu pos, kemungkinan salah saji, pengetahuan yang diperoleh selama penugasan berjalan dan sebelumnya, pernyataan tentang kualifikasi para pegawai bagian akuntansi, seberapa jauh pos tertentu dipengaruhi oleh pertimbangan manajemen dan ketidakcukupan data yang mendasari.

Kusharyanti (2002) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas lebih mendetail berikut ini:

a. Kompetensi Auditor Individual.

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

b. Kompetensi Audit Tim.

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten, 2003). Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP.

Berbagai penelitian (misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al. 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981). Selain itu KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Dan berdasarkan konstruk yang dikemukakan oleh De Angelo (1981), kompetensi diprosikan dalam dua hal yaitu pengetahuan dan pengalaman.

## **Pengetahuan**

STAN – STAR (2007) menyebutkan bahwa keterlibatan orang-orang yang memiliki pengetahuan dan pengalaman untuk berpartisipasi di dalam pengelolaan pemerintahan akan memperkuat pemerintahan itu sendiri. Merekrut orang-orang dengan keterampilan yang berbeda-beda sesuai dengan apa yang dibutuhkan akan menambah keberagaman di dalam pengelolaan pemerintahan daerah, baik dari segi usia, latar belakang etnis, kelas sosial, jenis kelamin, maupun latar belakang pengalaman. Hal ini mendefinisikan bahwa pengetahuan yang

cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan pekerjaan tertentu secara objektif.

Adapun SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan auditor khususnya pengetahuan tentang kekeliruan semakin berkembang dengan banyaknya pengalaman kerja. Namun hal tersebut tidaklah untuk semua aspek pengetahuan tentang kekeliruan dalam suatu lingkungan audit yang lazim. Aston (1991), mengemukakan bahwa pengetahuan mengenai frekuensi base rate auditor terhadap kekeliruan laporan keuangan tidak sangat teliti dan bahwa pengetahuan ini tidak menjadi teliti dengan pengalaman.

Harhinto (2004) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit.

Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu: 1) Pengetahuan pengauditan umum, 2) Pengetahuan area fungsional, 3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, 4) Pengetahuan mengenai industri khusus, 5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah. Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor biasa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Selanjutnya Ashton (1991) meneliti auditor dari berbagai tingkat jenjang yakni dari partner sampai staf dengan 2 pengujian. Pengujian pertama dilakukan dengan membandingkan antara pengetahuan auditor mengenai frekuensi dampak kesalahan pada laporan keuangan (*error effect*) pada 5 industri dengan frekuensi archival. Pengujian kedua dilakukan dengan membandingkan pengetahuan auditor dalam menganalisa sebab (*error cause*) dan akibat kesalahan pada industri manufaktur dengan frekuensi archival. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perbedaan pengetahuan auditor mempengaruhi *error effect* pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lama pengalaman dalam mengaudit industri tertentu dan jumlah klien yang mereka audit. Singkatnya, auditor yang mempunyai tingkatan pengalaman yang sama, belum tentu pengetahuan yang dimiliki sama pula. Jadi ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki unsur lain disamping pengalaman, misalnya pengetahuan.

## **Pendidikan**

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah bahwa auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S-1) 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.

## **Pengalaman**

Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) Mendeteksi kesalahan, (2) Memahami kesalahan secara akurat, (3) Mencari penyebab kesalahan.

Pernyataan standar umum ketiga (SPKN BPK-RI, 2007:29) menyebutkan pemeriksa menggunakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dituntut oleh profesinya untuk melaksanakan pengumpulan bukti dan evaluasi obyektif mengenai kecukupan, kompetensi dan relevansi bukti. Menurut Herliansyah (2006), seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa, dan auditor yang berpengalaman membuat pertimbangan lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang auditor yang belum berpengalaman.

Menurut Bouwman dan Bradley (1997:93) pengalaman didefinisikan sebagai lamanya waktu dalam bekerja di bidangnya. Dengan demikian seorang yang mempunyai jam terbang cukup tinggi dalam bekerja akan mempunyai lebih banyak pengalaman dibandingkan dengan mereka yang mempunyai jam terbang yang masih sedikit. Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Marchant G.A (1989) menemukan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik. Jeffrey (1992) menemukan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa. Menurut Butts (1988) akuntan pemeriksa yang berpengalaman membuat judgment lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman

Sedangkan Harhinto (2004) menghasilkan temuan bahwa pengalaman auditor berhubungan positif dengan kualitas audit. Dan Kartika Widhi (2006) memperkuat penelitian tersebut dengan sampel yang berbeda yang menghasilkan temuan bahwa semakin berpengalamannya auditor maka semakin tinggi tingkat kesuksesan dalam melaksanakan audit.

## **Komitmen Organisasi**

Menurut STAN-STAR (2007) strategi merupakan komitmen organisasi secara keseluruhan terhadap sekelompok nilai-nilai, filosofi-filosofi operasional, dan prioritas-prioritas. Suatu strategi mencakup sejumlah langkah atau taktik yang dirancang untuk mencapai setiap tujuan yang dicanangkan, termasuk pemberian tanggung jawab, jadwal, dan sumber-sumber daya.

Komitmen adalah kesanggupan untuk bertanggung jawab terhadap hal-hal yang dipertanyakan kepada seorang Kalbers dan Fogarty (1995). Komitmen sama sekali tidak ada hubungannya dengan bakat, kepintaran atau talenta. Dengan komitmen yang kuat memungkinkan seseorang bisa mengeluarkan sumber daya fisik, mental dan spiritual tambahan yang dapat diperoleh, sebaliknya tanpa komitmen maka pekerjaan-pekerjaan besar akan sulit terlaksana.

Menurut Kalbers dan Forgaty (1995) komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga

sikap yaitu, rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi. Kalbers dan Fogarty (1995) menggunakan dua pandangan tentang komitmen organisasional yaitu, *affective* dan *continuence*. Hasil penelitiannya mengungkap-kan bahwa komitmen organisasi affective berhubungan dengan satu pandangan profesionalisme yaitu pengabdian pada profesi, sedangkan komitmen organisasi *continuence* berhubungan secara positif dengan pengalaman dan secara negatif dengan pandangan profesionalisme kewajiban sosial.

Komitmen organisasi menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasikan keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi (Mowday, *et al.* 2007). Komitmen organisasional dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010 mengatur prinsip-prinsip dasar, kerangka, dan dasar-dasar evaluasi yang diperlukan oleh Aparat Pengawasan Intern Kementerian Negara/Lembaga dalam menjalankan dan mengevaluasi pelaksanaan review laporan keuangan.

Komitmen yang tak kalah pentingnya harus dimiliki oleh seorang auditor, selain komitmen profesional adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Seringkali komitmen organisasi diartikan secara individu dan berhubungan dengan keterlibatan orang tersebut pada organisasi tersebut.

### **Pengertian Reviu**

Pasal 33 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, menyatakan aparat pengawasan internal pemerintah pada pemerintah daerah melakukan reviu atas laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh gubernur/bupati/walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

Laporan keuangan yang disajikan oleh menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran merupakan tanggung jawab menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah yang bersangkutan. Untuk itu kepala daerah harus membuat pernyataan tertulis bahwa laporan keuangan yang disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Internal yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

PP 8 tahun 2006 mewajibkan laporan keuangan direviu oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) sebelum diserahkan kepada BPK untuk diaudit. Reviu atas laporan keuangan departemen dilakukan oleh Inspektorat Jenderal dan reviu laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dilakukan oleh Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota.

Pasal 33 PP tersebut, dinyatakan bahwa reviu atas laporan keuangan oleh APIP dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan didalam laporan keuangan tersebut. Reviu dimaksudkan untuk memberikan keyakinan akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sebelum disampaikan oleh pejabat pengelola keuangan kepada menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah. Jadi sebelum menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah menandatangani surat pernyataan tanggung jawab maka APIP harus melakukan reviu terlebih dahulu.

## **Reviu atas Laporan keuangan Pemerintah Daerah.**

Terdapat beberapa pengertian reviu yaitu:

1. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP): 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 laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia atau sesuai dengan basis akuntansi komprehensif yang lain. Reviu tidak mencakup suatu pemahaman atas pengendalian internal, pengujian atas catatan akuntansi, dan pengujian atas respon terhadap permintaan keterangan dengan cara pemerolehan bahan bukti dan prosedur tertentu lainnya yang biasanya dilaksanakan dalam suatu audit.
2. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-44/PB/2006: Prosedur penelusuran angka-angka dalam laporan keuangan, permintaan keterangan, dan analitik yang harus menjadi dasar memadai bagi Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) untuk memberi keyakinan terbatas bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
3. Pasal 33 PP No. 8 Tahun 2006: Reviu yang dilakukan berdasarkan PP No. 8 Tahun 2006 dimaksudkan untuk memberikan keyakinan terbatas atas laporan keuangan dalam rangka pernyataan tanggung jawab (*statement of responsibility*) atas laporan keuangan tersebut. Pernyataan tanggung jawab memuat menyatakan bahwa laporan keuangan telah disusun berdasarkan sistem pengendalian internal yang memadai dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP). Reviu yang akan dilakukan berdasarkan PP 8/2006 harus meliputi reviu atas sistem pengendalian internal dan kesesuaian dengan SAP. Namun demikian, sistem pengendalian internal yang direviu dibatasi pada pengendalian yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan.

Menurut SPAP (1994) reviu atas laporan keuangan terutama dilakukan melalui pengajuan terhadap pegawai perusahaan dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan. Karenanya reviu tidak mencakup pengujian terhadap catatan akuntansi dan jawaban atas pengajuan pertanyaan dengan cara pemerolehan bahan bukti, akuntan dapat mempertimbangkan untuk memperoleh pernyataan tertulis dari klien guna memperkuat pernyataan yang diucapkan klien kepada akuntan.

Konsep dasar reviu dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 4 Tahun 2008 adalah sebagai berikut.

1. Reviu dilaksanakan secara paralel dengan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Daerah. Reviu paralel dimaksudkan untuk memperoleh informasi tepat waktu agar koreksi dapat dilakukan segera. Laporan keuangan yang disajikan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah diajukan kepada kepala daerah sudah mengakomodasi hasil reviu APIP.
2. Reviu tertuju pada hal-hal penting yang mempengaruhi laporan keuangan, namun tidak memberikan keyakinan akan semua hal penting yang akan terungkap melalui suatu audit. Reviu memberikan keyakinan bagi APIP bahwa tidak ada modifikasi (koreksi/penyesuaian) material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan yang direviu sesuai dengan SAP, baik segi pengakuan, penilaian, pengungkapan dan sebagainya.



3. Reviu tidak memberikan dasar untuk menyatakan suatu pendapat (opini) seperti halnya dalam audit, meskipun reviu mencakup suatu pemahaman atas pengendalian internal secara terbatas.
4. Dalam reviu tidak dilakukan pengujian terhadap kebenaran substansi dokumen sumber seperti perjanjian kontrak pengadaan barang dan jasa, bukti pembayaran/ kuitansi, dan berita acara fisik atas pengadaan barang dan jasa. Reviu dapat mengarahkan perhatian aparat pengawasan internal kepada hal-hal penting yang mempengaruhi laporan keuangan, namun tidak memberikan keyakinan bahwa aparat pengawasan internal akan mengetahui semua hal penting yang akan terungkap melalui suatu audit.

Dalam melakukan reviu atas laporan keuangan, aparat pengawasan internal harus memahami secara garis besar sifat transaksi entitas, sistem dan prosedur akuntansi, bentuk catatan akuntansi dan basis akuntansi yang digunakan untuk menyajikan laporan keuangan. Sebagai contoh pembelian tanah/bangunan yang akan diserahkan kepada masyarakat harus dicatat sebagai persediaan, bukan aset tetap.

Kompetensi umum yang perlu dimiliki oleh pelaksana reviu adalah:

1. Pemahaman mengenai akuntansi, khususnya akuntansi sektor publik/ pemerintahan, termasuk pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan,
2. Pemahaman mengenai sistem pengendalian internal.

Dalam pelaksanaannya, reviu berbeda dengan audit yaitu:

Menurut Putra Nugraha (2010) bahwa reviu berbeda dengan Audit, reviu tidak mencakup pengujian terhadap 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 reviu hanya meyakinkan bahwa pengadaan barang telah dicatat dalam aktiva tetap, sedang 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 laporan keuangan secara keseluruhan, sedangkan tujuan reviu hanya sebatas memberikan keyakinan mengenai akurasi, keandalan, keabsahan informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan. Reviu 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.

Hasil reviu ini kemudian disampaikan kepada menteri/pimpinan lembaga dan kepala daerah untuk dijadikan dasar menerbitkan pernyataan tanggung jawab menteri/pimpinan lembaga dan Kepala Daerah (*statement of responsibility*). Pernyataan tersebut antara lain menyatakan bahwa "Laporan Keuangan telah disusun dengan sistem pengendalian internal yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan". Selanjutnya, jika dalam audit oleh BPK ditemukan salah saji dan diperlukan koreksi-koreksi, auditor internalal sepatutnya mendampingi pejabat pengelola keuangan dalam proses *exit meeting* dan menyusun Laporan Keuangan yang telah diaudit sesuai koreksi dari auditor BPK.

### **Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah No. 24, (2005 : PSAP 01-7), jenis-jenis laporan keuangan daerah yang merupakan: "Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok adalah Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan

Catatan atas Laporan Keuangan.” Hal yang sama juga ditegaskan dalam pasal 5 peraturan pemerintah Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah bahwa Komponen Laporan Keuangan pemerintah Pusat/Daerah terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Hall, James A, (2001 : 463), “ Agar efektif, suatu laporan keuangan harus memiliki atribut berikut ini : relevan ringkas, orientasi pengecualian, akurasi, kelengkapan, tepat waktu, dan padat”. Salah satu tujuan revidi laporan keuangan adalah memenuhi atribut akurasi sehingga informasi yang disajikan bebas dari modifikasi metrial. Hall, James A, (2001 : 463), “Akurasi, informasi dalam laporan harus bebas dari kesalahan materia. Suatu kesalahan yang sifatnya material akan membuat pemakai mengambil keputusan yang salah atau gagal mengambil keputusan yang diperlukan.”

Peraturan Pemerintah No. 24, (2005 : PSAP 01-7), “ Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.”

IAI, (1995 : 5), “Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.”

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah Daerah bahwa komponen laporan keuangan pemerintah pusat/daerah setidaknya terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Revidi Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh aparat pengawas fungsional berfungsi untuk meyakinkan 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) yang akan dipergunakan oleh kepala daerah sebagai dasar untuk menerbitkan pernyataan tanggungjawab.

### **Tujuan Revidi Laporan Keuangan**

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, tujuan revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun berdasarkan sistem pengendalian internal yang memadai dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan

Menurut Putra Nugraha (2010) tentang Auditor Sektor Publik, revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dilakukan untuk memberikan keyakinan atas kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Revidi tidak memberikan dasar untuk menyatakan pendapat (opini) atas laporan keuangan. Selain itu, revidi memiliki tingkat keyakinan lebih rendah dibandingkan audit. Jadi tujuan revidi 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.

Pelaksanaan reviu sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 didokumentasikan dalam kertas kerja reviu yang memuat tujuan reviu, daftar pertanyaan wawancara dan kuesioner; dan langkah kerja prosedur analitis. Hasil reviu berupa Laporan Hasil Reviu disajikan dalam bentuk surat yang memuat "Pernyataan Telah Direviu" dan disampaikan kepada Kepala Daerah dalam rangka penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab. Pernyataan Telah Direviu dapat berupa pernyataan dengan Paragraf Penjelas atau tanpa Paragraf Penjelas. Pernyataan dengan Paragraf Penjelas dibuat dalam hal entitas pelaporan tidak melakukan koreksi seperti yang direkomendasikan oleh Inspektorat dan/atau teknik reviu tidak dapat dilaksanakan. Sedangkan Pernyataan tanpa Paragraf Penjelas adalah pernyataan yang dibuat dalam hal entitas pelaporan melakukan koreksi seperti yang direkomendasikan oleh Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan/atau teknik reviu dapat dilaksanakan.

Pernyataan Telah Direviu merupakan salah satu dokumen pendukung untuk penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab oleh Kepala Daerah yang kemudian bersamaan dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

### **Tahapan Reviu Laporan Keuangan**

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sebelum dilakukan kegiatan reviu, dilakukan persiapan berupa pengumpulan informasi keuangan, laporan keuangan 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 reviu yang mempunyai kemampuan teknis yang memadai. Tahapan reviu atas laporan keuangan meliputi langkah-langkah sebagai berikut:

### **Persiapan**

Agar reviu dapat dilaksanakan secara efektif dan terpadu diperlukan persiapan reviu meliputi:

#### **1. Pengumpulan Informasi Keuangan**

Informasi keuangan yang dikumpulkan antara lain Laporan Bulanan, Triwulan, Semester dan Tahunan serta kebijakan akuntansi dan keuangan yang telah ditetapkan. Informasi ini diperlukan untuk memperoleh informasi awal tentang laporan keuangan entitas yang bersangkutan serta ketentuan-ketentuan yang berlaku dalam akuntansi dan pelaporan keuangan;

#### **2. Persiapan Penugasan**

Diperlukan persiapan yang memadai dalam penugasan reviu antara lain penyusunan tim reviu. Jadwal dan jangka waktu pelaksanaan reviu disesuaikan dengan kebutuhan dan batas waktu penyelesaian dan penyampaian laporan keuangan masing-masing kementerian negara/lembaga;

#### **3. Penyiapan Program Kerja Reviu**

Tim menyusun program kerja reviu yang berisi langkah-langkah dan teknik reviu yang akan dilakukan selama pelaksanaan reviu.

### **Pelaksanaan**

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 bahwa pelaksanaan reviu dilakukan oleh tim secara paralel dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Reviu tersebut dilaksanakan paling lambat 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Kegiatan-kegiatan dalam proses pelaksanaan tersebut meliputi penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis.

BPKP (1992 : 11), "Pelaksanaan adalah cara-cara, metode-metode, kegiatan-kegiatan atau proses-proses bagaimana obyek pemeriksaan melaksanakan kegiatannya untuk mencapai tujuan atau hal yang sudah ditetapkan, dalam pelaksanaan ini juga mencakup bagaimana obyek pemeriksaan menggunakan sumberdaya yang dimiliki atau dikuasainya".

Pelaksanaan reviu atas Laporan Keuangan dilaksanakan dengan teknik reviu menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 tahun 2008 sebagai berikut :

#### Penelusuran Angka-angka dalam Laporan Keuangan

Dalam melaksanakan reviu, APIP perlu menelusuri angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan ke buku atau catatan-catatan yang digunakan untuk meyakini bahwa angka-angka tersebut benar. Penelusuran ini dapat dilakukan dengan :

- a) Membandingkan angka pos laporan keuangan terhadap saldo buku besar
- b) Membandingkan saldo buku-buku besar terhadap buku pembantu
- c) Membandingkan angka-angka pos laporan keuangan terhadap laporan pendukung, misalnya Aset tetap terhadap laporan Mutasi Aset Tetap dan Laporan Posisi Aset.

#### Permintaan Keterangan

Permintaan keterangan yang dilakukan tergantung pada pertimbangan aparat pengawas internal, pertimbangan tersebut antara lain:

- a) Sifat dan materialitas suatu Pos
- b) Kemungkinan salah saji
- c) Pengetahuan yang diperoleh selama reviu
- d) Pernyataan tentang kualifikasi para personel bagian akuntansi entitas tersebut
- e) Seberapa jauh pos tertentu dipengaruhi oleh pertimbangan manajemen
- f) Ketidacukupan data keuangan entitas yang mendasari
- g) Ketidaklengkapan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Permintaan keterangan dapat meliputi :

- a) Kesesuaian antara sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang diterapkan oleh entitas tersebut dengan peraturan yang berlaku
- b) Kebijakan dan metode akuntansi yang diterapkan oleh entitas yang bersangkutan
- c) Prosedur pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran transaksi serta penghimpunan informasi untuk diungkapkan dalam laporan keuangan
- d) Keputusan yang diambil oleh pimpinan entitas pelaporan/pejabat keuangan yang mungkin dapat mempengaruhi laporan keuangan
- e) Memperoleh informasi dari audit atau reviu atas laporan keuangan periode sebelumnya
- f) Personel yang bertanggung jawab terhadap akuntansi dan pelaporan keuangan mengenai :
  - Apakah pelaksanaan anggaran telah dilaksanakan sesuai dengan sistem pengendalian internal yang memadai
  - Apakah laporan keuangan telah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan

- Apakah terdapat perubahan kebijakan akuntansi pada entitas pelaporan tersebut
- Apakah ada masalah yang timbul dalam implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan pelaksanaan sistem akuntansi
- Apakah ada peristiwa setelah tanggal neraca yang berpengaruh secara material terhadap laporan keuangan (Subsequent Event)

#### Prosedur Analitik

Prosedur analitik dilakukan pada akhir revidi. Prosedur analitik dirancang untuk memodifikasi adanya hubungan antar pos dan hal-hal yang kelihatannya tidak biasa.

Prosedur analitik dilakukan dengan :

- a) Mempelajari laporan keuangan untuk menentukan apakah laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- b) Membandingkan laporan keuangan dalam beberapa periode yang setara
- c) Membandingkan realisasi terhadap anggaran
- d) Mempelajari hubungan antara unsur-unsur dalam laporan keuangan yang diharapkan akan sesuai dengan pola yang dapat diperkirakan atas dasar pengalaman tersebut.

Dalam menerapkan prosedur ini, aparat pengawasan internal harus mempertimbangkan jenis masalah yang membutuhkan penyesuaian, seperti adanya peristiwa luar biasa (extra ordinary) dan perubahan kebijakan akuntansi. Jumlah-jumlah yang disebabkan karena adanya peristiwa luar biasa atau perubahan kebijakan tersebut harus dieliminasi dari laporan keuangan sebelum dilakukan proses revidi.

#### Penyusunan Kertas Kerja Revidi

Boynton et al (2002 :256), "Terdapat sejumlah teknik dan mekanisme dasar yang digunakan secara luas dalam menyusun kertas kerja. Teknik-teknik dasar yang harus dipergunakan dalam menyusun kertas kerja yang baik adalah memuat judul, nomor index, referensi, tanda koreksi, tanda tangan dan tanggal."

Kertas kerja revidi merupakan catatan tertulis yang dibuat mengenai bukti-bukti yang dikumpulkan, teknik dan prosedur revidi yang telah dilakukan serta kesimpulan yang dibuat selama melakukan revidi. Dalam melaksanakan revidi aparat pengawasan internal membuat kertas kerja revidi yang seharusnya memuat hal-hal sebagai berikut :

1. Kertas kerja penelusuran angka-angka pos laporan keuangan
2. Daftar pertanyaan revidi dan kertas kerja permintaan keterangan
3. Kertas kerja Prosedur Analitik
4. Masalah yang mencakup dalam permintaan keterangan dan prosedur analitik
5. Masalah yang dianggap tidak biasa oleh aparat pengawasan internal selama melaksanakan revidi, termasuk penyelesaiannya

BPKP, (1993 : 39), "Tujuan kertas kerja adalah untuk membantu pemeriksa memperoleh kepastian bahwa penilaian yang telah dilakukan sudah memuaskan dan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan atau norma pemeriksaan APFP."

#### Pelaporan dan Pernyataan Telah di Revidi

Kertas kerja menjadi dasar untuk pembuatan Laporan Hasil Revidi dan Pernyataan telah direvidi oleh aparat pengawasan internal. Laporan Hasil Revidi memuat masalah yang terjadi dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, rekomendasi untuk pelaksanaan koreksi, dan koreksi yang telah dilakukan oleh entitas yang direvidi. Hasil pelaksanaan revidi dituangkan dalam Pernyataan Telah Direvidi, yang menyatakan bahwa :

1. Revidi dilaksanakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan peraturan terkait.

2. Semua informasi yang dimasukkan dalam laporan keuangan adalah penyajian entitas pelaporan tersebut.
3. Reviu terutama mencakup penelusuran angka-angka dalam laporan keuangan, permintaan keterangan kepada para pejabat/petugas yang terkait dan prosedur analitik yang diterapkan terhadap data keuangan.
4. Lingkup reviu jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang tujuannya untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Dengan demikian reviu ini bertujuan untuk menyatakan pendapat seperti dalam audit.
5. Aparat pengawasan internal tidak menemukan adanya suatu modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
6. Tanggal penyelesaian permintaan keterangan dan prosedur analitik yang dilakukan oleh akuntansi harus digunakan sebagai tanggal laporannya.

Laporan Hasil reviu dan Pernyataan Telah Reviu disampaikan kepada Gubernur dalam rangka penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab (*Statement of Responsibility*). Laporan keuangan yang telah direviu aparat pengawasan internal harus disertai dengan Pernyataan Telah Direviu. Setiap halaman laporan keuangan yang telah direviu oleh aparat pengawasan internal harus memuat pengacuan berupa kalimat "Lihat Pernyataan Telah Direviu Aparat Pengawasan Internal".

Apabila aparat pengawasan internal tidak dapat melaksanakan penelusuran angka-angka pos dalam laporan keuangan, pengajuan pertanyaan dan prosedur analitik yang dipandang perlu untuk memperoleh keyakinan yang terbatas yang seharusnya ada dalam suatu reviu, maka reviu dianggap tidak lengkap, suatu reviu yang tidak lengkap bukanlah dasar yang memadai untuk menerbitkan laporan reviu dan/atau Pernyataan Telah Direviu.

Apabila aparat pengawasan internal yang melakukan reviu menemukan bahwa terdapat kekurangan, kesalahan, dan penyimpangan dari Standar Akuntansi Pemerintahan dan peraturan lainnya, aparat pengawasan internal memberitahukan hal tersebut kepada entitas yang direviu. Entitas wajib menindaklanjuti dengan segera melakukan koreksi terhadap laporan keuangan dan menyampaikan hasil koreksi kepada aparat pengawasan internal. Dalam hal entitas tidak melakukan koreksi seperti yang diminta aparat pengawasan internal, baik karena koreksi tidak dapat dilakukan dalam periode terkait atau kelalalian, maka aparat pengawasan internal menerbitkan Pernyataan Telah Direviu dengan paragraf penjelas yang mengungkapkan mengenai penyimpangan dari Standar Akuntansi Pemerintah dan peraturan terkait lainnya. Dengan demikian laporan keuangan yang disampaikan ke Menteri Keuangan adalah laporan keuangan yang telah dikoreksi berdasarkan hasil reviu.

## **Kerangka Konseptual**

### **Kompetensi auditor dan pelaksanaan reviu laporan keuangan**

Menurut Cris Kuntadi, 2009 kompetensi umum yang perlu dimiliki oleh pelaksana reviu adalah pemahaman mengenai akuntansi, khususnya akuntansi sektor publik/pemerintahan termasuk pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan dan pemahaman mengenai sistem pengendalian intern. Karena pelaksanaan reviu berbeda dengan audit. Reviu tidak menguji bukti, hanya sampai alur dari jurnal, buku besar dan laporan keuangan. Reviu atas sistem pengendalian intern terbatas pada pengendalian akuntansi, berupa proses akuntansi pendapatan, pengeluaran, asset dan non kas.

SPKN yang diterbitkan BPK menjadi standar pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. SPKN dimaksudkan untuk menjadi patokan bagi para auditor dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara agar dapat memelihara kompetensi, integritas, obyektivitas dan independensi dalam perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pekerjaan yang dilaksanakannya.

### **Komitmen organisasi dan pelaksanaan reviu laporan keuangan**

Tanggungjawab untuk melakukan reviu laporan keuangan sebagaimana yang diamanatkan pasal 33 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah telah membawa pengaruh dalam program kerja pengawasan tahunan aparat pengawasan internal pemerintah. Terkait dengan hal tersebut, Inspektorat Aceh dihadapkan pada tugas melakukan reviu laporan keuangan Pemerintah Aceh yang menurut Peraturan Pemerintah tersebut laporan keuangan diserahkan kepada BPK untuk diaudit setelah direviu oleh Inspektorat. Keinginan untuk mereviu laporan keuangan dengan sempurna yang sifatnya sangat teknis dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut telah menyebabkan Inspektorat Aceh menyiapkan diri secara organisasi, kesiapan auditornya termasuk komitmen organisasi.

Pelaksanaan reviu laporan keuangan yang tidak didukung komitmen yang kuat hanya akan menjadi sebuah proses yang lambat dan memakan waktu, laporan hasil reviu yang tidak disampaikan tepat waktu akan berakibat entitas reviu tidak akan memiliki pengetahuan awal yang lengkap atas situasi yang mungkin diminta dilakukannya suatu perbaikan yang seringkali bersifat sebuah kebijakan atau prosedur.

Dengan komitmen yang kuat akan memungkinkan seseorang bisa mengeluarkan sumber daya fisik, mental dan spriritual tambahan yang bisa diperoleh, sebaliknya tanpa komitmen maka pekerjaan-pekerjaan yang besar akan sulit terlaksana. Konsep komitmen organisasi merupakan variabel yang memegang peranan penting dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi (Mowday et al., 1979 dalam Darma, 2004). Berdasarkan hasil penelitian, komitmen organisasi yang tinggi akan cenderung menurunkan senjangan anggaran dan signifikan terhadap kinerja (Keller, 1997 dalam Darma, 2004).

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap yaitu, rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi (Kalbers dan Forgy, 1995) Komitmen adalah kesanggupan untuk bertanggungjawab terhadap hal-hal yang dipercayakan kepada seseorang, komitmen tidak ada hubungannya sama sekali dengan bakat, kepintaran atau talenta.

Utoyo, Bambang (2006) menyatakan bahwa strategi pembangunan integritas akan efektif jika ada komitmen yang kuat baik yang dilakukan oleh pimpinan dan seluruh individu yang ada dalam organisasi, swasta, masyarakat yang terlibat atau kegiatan organisasi pemerintah, sedangkan komitmen pimpinan dan pegawai merupakan pernyataan resmi dari yang bersangkutan untuk dapat bekerja dengan integritas tinggi

Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya serta berniat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Seringkali komitmen organisasi

diartikan secara individu dan berhubungan dengan keterlibatan orang tersebut pada organisasi tersebut

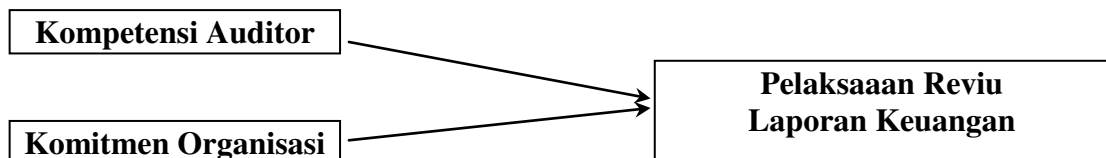
### **Kompetensi auditor dan komitmen organisasi dalam pelaksanaan reviu laporan keuangan**

Tenaga ahli intern dan ekstern yang membantu pelaksanaan tugas pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan harus memiliki kualifikasi atau sertifikasi yang diperlukan dan berkewajiban untuk memelihara kompetensi profesional dalam bidang keahlian mereka, tetapi tidak diharuskan untuk memenuhi persyaratan pendidikan berkelanjutan diatas. Akan tetapi, pemeriksaan yang menggunakan hasil pekerjaan tenaga ahli intern dan ekstern harus yakin bahwa tenaga ahli tersebut memenuhi kualifikasi dalam bidang keahlian mereka dan harus mendokumentasikan keyakinan tersebut. Komitmen adalah kesanggupan untuk bertanggung jawab terhadap hal-hal yang diperayakan kepada seorang.

Komitmen organisasi menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi (Mowday, et al. Dalam dalam Trisnaningsih (2007). Komitmen organisasional dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Oleh karena itu, komitmen organisasi akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi pekerja terhadap organisasi. Jika pekerja merasa jiwanya terikat dengan nilai-nilai organisasional yang ada maka dia akan merasa senang dalam bekerja, sehingga kinerjanya dapat meningkat.

Berdasarkan variabel-variabel penelitian seperti diajukan di atas, maka skema kerangka konspesual dapat dilihat pada Gambar berikut :



Gambar Skema Kerangka Konseptual

### **Hipotesis**

Berdasarkan teori di atas dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>** : Kompetensi auditor dan komitmen organisasi secara simultan berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
- H<sub>2</sub>** : Kompetensi auditor berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
- H<sub>3</sub>** : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan

## **3. METODE PENELITIAN**

### **Populasi**

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor fungsional aktif pada Inspektorat Aceh yang berjumlah 48 orang (Inspektorat Aceh, 2010). Karena jumlah populasi yang relatif



kecil, pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode sensus dimana semua populasi dijadikan sampel yaitu sebanyak 48 responden.

### **Data dan Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan Penelitian Lapangan (*field research*), yaitu data primer yang diperoleh melalui survey menggunakan instrumen kuisisioner (*survey questioner*) dalam bentuk pernyataan-pernyataan secara terstruktur kepada responden. Kuisisioner penelitian diberikan langsung kepada responden setelah mendapat rekomendasi Inspektorat Aceh dan diberi kesempatan dengan jangka waktu selama seminggu. Pernyataan-pernyataan dalam kuisisioner tersebut seluruhnya menggunakan item-item pernyataan-pernyataan positif (*favourable*)

Dalam penelitian ini, data jawaban deskriptif yang dikembalikan responden diuji secara verifikatif terlebih dahulu dengan menggunakan skala likert. Skala likert adalah salah satu cara untuk menentukan skor dengan memberikan pertanyaan kepada responden dan memilih salah satu jawaban yang ada.

Interval skor yang digunakan dalam skala Likert penelitian ini adalah:

- a. Jawaban Sangat Tidak Setuju diberi skor 1
- b. Jawaban Tidak Setuju diberi skor 2
- c. Jawaban Netral diberi skor 3
- d. Jawaban Setuju diberi skor 4
- e. Jawaban Sangat Setuju diberi skor 5

### **Operasionalisasi Variabel**

Penelitian ini dikelompokkan menjadi 2 variabel meliputi: (a) variabel bebas (*independent*): kompetensi auditor dan komitmen organisasi; dan (b) variabel terikat (*dependent*): Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan.

Kompetensi Auditor ( $X_1$ ) adalah pengetahuan dasar auditor disertai dengan pendidikan dan latihan reviu laporan keuangan.

Komitmen organisasi ( $X_2$ ) adalah kesanggupan untuk bertanggungjawab terhadap hal-hal yang dipercayakan kepada seseorang. Komitmen sama sekali tidak ada hubungannya dengan bakat, kepintaran atau talenta. Dengan komitmen yang kuat memungkinkan seseorang bias mengeluarkan sumber daya fisik, mental dan spiritual tambahan yang dapat diperoleh, sebaliknya tanpa komitmen maka pekerjaan-pekerjaan besar akan sulit terlaksana. Skala yang digunakan adalah skala interval.

Secara singkat operasionalisasi variabel ditunjukkan pada Tabel 1.

Tabel 1  
Matrik Identifikasi dan Pengukuran Variabel

No	Variabel	Definisi	Indikator	Skala
1	Kompetensi Auditor ( $X_1$ )	Keahlian auditor dalam melakukan Reviu	Pengalaman Pengetahuan Pendidikan	Interval Interval Interval
2	Komitmen Organisasi $X_2$	Keberpihakan kepada organisasi	Tujuan organisasi Keterlibatan auditor Kesetiaan	Interval Interval Interval
3	Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan (Y)		Tahap persiapan Tahap pelaksanaan Tahap penyusunan kertas kerja reviu Tahap pelaporan	Interval Interval Interval Interval

### Model Penelitian

Secara umum formulasi dari regresi berganda dapat ditulis sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Keterangan:

- Y : Pelaksanaan reviu laporan keuangan
- $\alpha$  : Nilai intercept/constant
- $\beta_1 \beta_2$  : Koefisien
- $X_1$  : Kompetensi auditor
- $X_2$  : Komitmen organisasi
- e : kesalahan (*error*)

Untuk menguji pengaruh variabel independen ( $X_1$ ,  $X_2$ ) secara simultan terhadap variabel dependen (Y) dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Pengujian secara parsial atas hipotesis pertama yakni adanya pengaruh kompetensi auditor terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
  - a. Menentukan Hipotesis nol ( $H_0$ ) dan Hipotesis Alternatif ( $H_a$ ) sebagai berikut:
    - $H_0 : \beta_1 = 0$  : kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
    - $H_a : \beta_1 \neq 0$  : kompetensi auditor berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
  - b. Menentukan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis sebagai berikut:

- Jika  $\beta_1 = 0$  : H0 ditolak
  - Jika  $\beta_1 \neq 0$  : H0 diterima
2. Pengujian secara parsial atas hipotesis kedua yakni adanya pengaruh komitmen organisasi berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
- a. Menentukan Hipotesis nol (H0) dan Hipotesis Alternatif (Ha) sebagai berikut:
    - H0 :  $\beta_2 = 0$  : komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
    - Ha :  $\beta_2 \neq 0$  : komitmen organisasi berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
  - b. Menentukan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis sebagai berikut:
    - Jika  $\beta_2 = 0$  : H0 ditolak
    - Jika  $\beta_2 \neq 0$  : H0 diterima
3. Pengujian secara simultan atas hipotesis ketiga yakni adanya pengaruh kompetensi auditor dan komitmen organisasi terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
- a. Menentukan Hipotesis nol (H0) dan Hipotesis Alternatif (Ha) sebagai berikut:
    - H0 :  $\beta_1 = \beta_2 = 0$  : kompetensi auditor dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan.
    - Ha :  $\beta_i (i = 1,2) \neq 0$  : kompetensi auditor dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan
  - b. Menentukan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis sebagai berikut:
    - Jika  $\beta_1 = \beta_2 = 0$  : H0 ditolak
    - Jika  $\beta_i (i = 1,2) \neq 0$  : H0 diterima

#### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil kualitas data yang diperoleh dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas (item skor) dan uji reliabilitas (uji kehandalan) berdasarkan koefisien *Cronbach Alpha* yang lazim digunakan dalam penelitian ilmu-ilmu sosial, seperti dijelaskan berikut ini :

##### **Pengujian Validitas**

Pengujian validitas data dalam penelitian ini dilakukan secara statistik, yaitu dengan menggunakan uji *Pearson Product-moment Coefficient of Correlation* dengan bantuan SPSS 15.0 Berdasarkan output komputer (lampiran output SPSS) seluruh pernyataan dinyatakan valid karena memiliki tingkat signifikansi di bawah 5%. Sedangkan jika dilakukan secara manual maka nilai korelasi yang diperoleh masing-masing pernyataan harus dibandingkan dengan nilai kritis korelasi product moment dimana hasilnya menunjukkan bahwa semua pernyataan mempunyai nilai korelasi diatas nilai kritis 5% yaitu diatas 0.284 (Lihat Tabel Nilai Kritis Korelasi r *Product-Moment* untuk  $n = 48$  pada lampiran output SPSS), sehingga pernyataan-pernyataan tersebut adalah signifikan dan memiliki validitas konstruk. Atau dalam bahasa statistik terdapat konsistensi internal (*internal consistence*) yang berarti pernyataan-pernyataan tersebut mengukur aspek yang sama. Ini berarti bahwa data yang diperoleh adalah valid dan dapat dipergunakan untuk penelitian. Adapun hasil lengkap dapat

dilihat pada Tabel 2.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas**

No Pertanyaan		Variabel	Koefisien Korelasi	Nilai Kritis 5% (n=48)	Keterangan
1.	A1	X1		0.284	Valid
2.	A2			0.284	
3.	A3			0.284	
4.	A4			0.284	
5.	A5			0.284	
6.	A6			0.284	
7.	A7			0.284	
8.	A8			0.284	
9.	A9			0.284	
10.	A10			0.284	
11.	A11			0.284	
12.	A12			0.284	
13.	A13			0.284	
14.	A14			0.284	
15.	B1	X3		0.284	Valid
16.	B2			0.284	
17.	B3			0.284	
18.	B4			0.284	
19.	B5			0.284	
20.	B6			0.284	
21.	B7			0.284	
22.	B8			0.284	
23.	B9			0.284	
24.	C1	Y		0.284	Valid
25.	C2			0.284	
26.	C3			0.284	
27.	C4			0.284	

28.	C5		0.284
29.	C6		0.284
30.	C7		0.284
31.	C8		0.284
32.	C9		0.284

Sumber : Data primer 2010, (diolah)

Berdasarkan hasil penelitian bahwa semua variabel yang digunakan dalam penelitian ini semuanya dinyatakan valid karena mempunyai nilai korelasi diatas nilai kritis sebesar 0.284, sehingga semua pertanyaan yang terkandung dalam kuesioner penelitian ini dinyatakan valid untuk dilanjutkan penelitian yang lebih mendalam, karena tidak ditemukan adanya variabel yang tidak konsisten.

### **Pengujian Reliabilitas Alat Ukur**

Untuk menilai kehandalan kuesioner yang digunakan, maka dalam penelitian ini digunakan uji reliabilitas berdasarkan Cronbach Alpha yang lazim digunakan untuk pengujian kuesioner dalam penelitian ilmu sosial. Analisis ini digunakan untuk menafsirkan korelasi antara skala yang dibuat dengan skala variabel yang ada.

Pengujian reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten juga dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung besarnya Cronbach's Alpha dengan bantuan program SPSS 15.0. Hasilnya seperti yang terlihat di Tabel 3 yang menunjukkan bahwa instrumen dalam penelitian ini reliabel (handal) karena nilai alphanya lebih besar dari 0,50.

**Tabel 3**  
**Reliabilitas Variabel Penelitian (Alpha)**

No.	Variabel	Nilai Alpha	Item Variabel	Rata-rata	Kehandalan
1.	Kompetensi auditor (X1)	0.812	14	3.982	Handal
2.	Komitmen organisasi (X2)	0.737	9	4.009	Handal
3.	Pelaksanaan reuiu laporan keuangan (Y)	0.876	9	3.815	Handal

Sumber: Data Primer, 2010 (diolah)

Berdasarkan analisis reliabilitas dapat diketahui nilai alpha untuk variabel kompetensi auditor (X1) sebesar 81.2 persen; untuk variabel komitmen organisasi (X2) sebesar 73.7 persen dan untuk variabel pelaksanaan reuiu laporan keuangan (Y) sebesar 87.6 persen;. Hal ini menunjukkan bahwa nilai alpha untuk masing-masing variabel di atas 0,60, yang artinya bahwa data yang diperoleh dari hasil kuesioner tersebut dapat diandalkan atau bersifat reliabel serta dapat dipercaya, sebagaimana yang dipersyaratkan oleh Indriantoro 1999 dimana alphanya lebih besar dari 0,60.

### **Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Pada pembahasan ini akan dibahas mengenai pengaruh kompetensi auditor (x1), komitmen organisasi (x2) sebagai variabel bebas (independen variabel) terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh sebagai variabel terikat (dependent variabel) baik secara simultan maupun parsial, maka untuk menjelaskan didasarkan kepada analisis regresi berganda seperti yang terlihat pada Tabel 4.

**Tabel 4**  
**Pengaruh Masing-Masing Variabel Bebas**  
**Terhadap Variabel Terikat**

<b>Persamaan Regresi Linier Berganda</b>		
Nama Variabel	B	Standar Error
Konstanta (a)	2.558	0.120
Kompetensi auditor (x1)	0.210	0.029
Komitmen organisasi (x2)	0.160	0.024
a. Predictors : (Constant) Kompetensi auditor (x1), Komitmen organisasi (x2) b. Dependent Variabel : Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan		

Sumber: Data Primer, 2010 (diolah)

Dari tabel diatas dapat jelaskan analisis diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut.

$$Y = 2.558 + 0.210X_1 + 0.160X_2$$

**Pengaruh Kompetensi Auditor dan Komitmen Organisasi Terhadap Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan Pada Inspektorat Aceh**

Untuk membuktikan pengaruh secara simultan pengaruh kompetensi auditor dan komitmen organisasi terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh dapat dijelaskan pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Tabel Model Summary**

R	R <sub>Square</sub>	Adjusted R <sup>2</sup>	Std. Error of the estimate	Keterangan
0.860	0.740	0.729	0.119	Korelasi Sangat Kuat

Sumber: Data Primer, 2010 (diolah)

Berdasarkan tabel di atas diperoleh koefisien korelasi (R) = 0.860 yang menunjukkan bahwa derajat hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat sebesar 86.0%. Artinya pelaksanaan reviu laporan keuangan sangat erat hubungannya dengan faktor kompetensi auditor (x1) dan komitmen organisasi (x2). Hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas dapat dijelaskan bahwa indikator yang diteliti mempunyai hubungan yang relatif kuat.

Sementara Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>) sebesar 0.740. Artinya sebesar 74.0% perubahan-perubahan pelaksanaan reviu laporan keuangan dapat dijelaskan oleh perubahan-perubahan dalam faktor kompetensi auditor (x1), komitmen organisasi (x2). Sedangkan

selebihnya yaitu sebesar 26.0% dijelaskan oleh faktor-faktor variabel lain diluar dari pada penelitian ini.

Dengan demikian hasil penelitian ini menerima hipotesis Ha1 bahwa kompetensi auditor dan komitmen organisasi secara simultan (bersama-sama) berpengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.

### **Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi auditor mempunyai pengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh, dengan nilai koefisien regresi ( $\beta_1$ ) sebesar 0.210. Hasil penelitian sejalan dan konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007), bahwa kompetensi seorang auditor dapat mempengaruhi terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan, penelitian ini juga diperkuat oleh pendapat dari Cris Kuntadi, (2009) kompetensi umum yang perlu dimiliki oleh pelaksana reviu adalah pemahaman mengenai akuntansi, khususnya akuntansi sektor publik/pemerintahan termasuk pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan dan pemahaman mengenai sistem pengendalian intern.

Dengan demikian hasil penelitian ini menerima hipotesis Ha2 bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Pelaksanaan Reviu Laporan Keuangan**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap peningkatan pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh, dengan nilai koefisien regresi ( $\beta_2$ ) sebesar 0.160. Hasil penelitian sejalan dan konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007), bahwa kompetensi seorang auditor dapat mempengaruhi terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan, dengan adanya komitmen organisasi yang tinggi dari seorang auditor akan semakin meningkatkan pelaksanaan reviu laporan keuangan yang sedang dilakukan oleh auditor.

Dengan demikian hasil penelitian ini menerima hipotesis Ha3 bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.

## **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Dari hasil pengujian yang telah dilakukan terhadap permasalahan yang dirumuskan dalam hipotesis penelitian dengan menggunakan uji regresi linier berganda, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian secara bersama-sama menunjukkan bahwa variabel kompetensi auditor, dan komitmen organisasi auditor secara bersama-sama berpengaruh terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.

2. Kompetensi auditor secara parsial berpengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.
3. Komitmen organisasi auditor secara parsial berpengaruh positif terhadap pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh.

### **Keterbatasan**

Penelitian ini mempunyai beberapa kelemahan yang membatasi kesempurnaannya. Oleh sebab itu keterbatasan ini perlu diperhatikan dalam penelitian selanjutnya yaitu data yang dianalisis menggunakan instrumen kuesioner sehingga kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui kuesioner, sehingga menimbulkan masalah jika jawaban responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya. Keadaan seperti ini merupakan hal yang tidak dapat dikendalikan karena diluar kemampuan peneliti.

### **Saran**

Berdasarkan keterbatasan penelitian di atas, maka peneliti memberikan beberapa saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Penelitian ini dipengaruhi oleh variabel lain, agar penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lain seperti pendidikan dan latihan teknis, tekanan anggaran waktu, kecermatan profesional atau variabel lainnya agar pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh menjadi lebih baik.
2. Untuk menguatkan dan mendukung hasil penelitian ini, maka komitmen organisasi perlu lebih ditingkatkan agar pelaksanaan reviu laporan keuangan pada Inspektorat Aceh menjadi lebih baik.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Arens, Loebbecke, 2002, *Auditing Suatu Pendekatan Terpadu*, Edisi Keempat, Jilid 1, Jakarta: Erlangga.
- Ashton, Alison Hubbard. (1991). *Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise*, *The Accounting Review* (April), Pg.218-239.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 1992, *Pedoman Perencanaan Pemeriksaan Operasional*, Jakarta, BPKP.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2007, *Reviu Laporan Keuangan dan Kinerja Pemerintah Daerah*, Jakarta, Pusdiklatwas BPKP
- Bouwman, Marinus J, dan Bradley Wray E (1997), *Judgement and Decision Making, Part II : Expertise, Consensus and Accuracy*, *Behaviour Accounting Research : Foundations and Frontiers*, American Accounting Association, Pg. 89 – 123.
- Butt (1988), *Frequency Judgement in an Auditing-Related Task*. *Journal of Accounting Research*. 26 (Autumn), Pg. 315-30.



- Darma, E. S. 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah. Tesis. Program Pasca Sarjana UGM: Yogyakarta.
- Hall, James A., 2001, *Sistim Informasi Akuntansi*, Buku I Edisi 3, Thomson Learning Asia
- Harhinto, Teguh, 2004, Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit Studi Empiris pada KAP di Jawa Timur, Semarang, Tesis Maksi, Universitas Diponegoro. (Tidak Dipublikasikan)
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, Standar Profesional Akuntan Publik, Per 1 Januari 2001, Seksi 220 PSA No. 04 Alinea 02, Jakarta, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia YKPN
- \_\_\_\_\_, 1995, Standar Akuntansi Keuangan, Buku Satu, Jakarta, Salemba Empat.
- Kalbers, Lawrence P., dan Forgy, Timothy J. 1995, Professionalism Its Consequences: A Study of Internal Auditors, *Auditing: A Journal of Practice*. Vol. 14. No. 1 Pg.64-86.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 2005, Standar Akuntansi Pemerintahan, Jakarta, Salemba Empat.
- Kusharyanti, 2002, Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang, *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember), Hal. 25-60.
- Kuntadi, Cris. 2009, Seminar dan Diskusi Panel : Peningkatan Kapasitas Auditor Internal Dalam Pelaksanaan reuiu Laporan Keuangan, Jakarta ABFI Isntitute Perbanas
- Libby, Frederick (1990), Experience and the Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accouting Research*, 28 (2) Pg. 348-367.
- Nugraha, Evaputra, 2010, Reuiu Laporan Keuangan Pemda <http://evaputranugraha.wordpress.com/2010/03/17>
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Negara Republik Indonesia No. 1 Tahun 2007 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- Peraturan Menteri Negara Pemberdayaangunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Republik Indonesia, 2005, Peraturan Pemerintah RI Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Lembaran Negara R.I. Nomor 4578.
- \_\_\_\_\_, 2005, Peraturan Pemerintah RI Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Jakarta, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.
- \_\_\_\_\_, 2006, Peraturan Pemerintah RI Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, Jakarta, Fokusmedia.
- \_\_\_\_\_, Permendagri Nomor 4 Tahun 2008, Pedoman Pelaksanaan Reuiu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Jakarta, Biro Hukum, Departemen Dalam Negeri.
- \_\_\_\_\_, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010, Prinsip-Prinsip Dasar, Kerangka, dan Dasar-dasar Evaluasi Pelaksanaan Review Laporan Keuangan. Jakarta, Departemen Keuangan
- Sekaran, Uma, 2006, *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach*. Third Edition, New York, John Wiley & Son, Inc.
- Sri Lastanti, Hexana, 2005, Tinjauan terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Atas Skandal Keuangan. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi* Vol. 5 No. 1 April 2005. Hal. 85-97.
- Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, 2007, *Dasar-dasar Audit Intern Sektor Publik*. Edisi I, Jakarta, Tim YPIA.

- Sudjana, 2002, *Metoda Statistika*, Edisi 6, Bandung, Tarsito.
- Trisnaningsih, Sri. 2007, *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor*. Makkasar, Simposium Nasional Akuntansi X, 26-27 (Juli). Hal 10
- Tubbs, R.M. 1992, *The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge*. *The Accounting Review*. Oktober. Pg. 783-801.
- Utoyo, Bambang. 2006, *Pakta Integritas, Menyatukan Semangat Anti Korupsi*. *Warta Pengawas*. April. Hal. 67-69
- Wooten, T.G. 2003, *It is Impossible to Know the Number of Poor-Quality Audits that Simply go Undetected and Unpublicized*. *The CPA Journal*. Januari. Pg. 48-51.