



PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 1 TAHUN 2017  
TENTANG  
STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang : a. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Pasal 9 ayat (1) huruf e dan Pasal 31 ayat (2) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan menyatakan bahwa standar pemeriksaan keuangan negara disusun oleh Badan Pemeriksa Keuangan;
- b. bahwa standar pemeriksaan keuangan negara merupakan patokan yang wajib dipedomani dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- c. bahwa Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara sudah tidak sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan yang berlaku dan kebutuhan organisasi Badan Pemeriksa Keuangan sehingga perlu diganti;

- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu membentuk Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara;

- Mengingat :
1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
  2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
  3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
  4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4654);

MEMUTUSKAN:

- Menetapkan : PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN TENTANG STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA.

Pasal 1

Dalam Peraturan BPK ini yang dimaksud dengan:

1. Badan Pemeriksa Keuangan yang selanjutnya disingkat BPK adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

2. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang selanjutnya disingkat SPKN adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
3. Pernyataan Standar Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat PSP adalah standar pemeriksaan yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif.
4. Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.
5. Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.
6. Tanggung Jawab Keuangan Negara adalah kewajiban Pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan, dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.
7. Pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama Badan Pemeriksa Keuangan.
8. Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

9. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah adalah unit organisasi di lingkungan Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Kementerian Negara, Lembaga Negara, dan Lembaga Pemerintah Nonkementerian yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya.

#### Pasal 2

SPKN dinyatakan dalam bentuk PSP.

#### Pasal 3

- (1) SPKN terdiri dari:
  - a. Kerangka Konseptual Pemeriksaan; dan
  - b. PSP.
- (2) Kerangka Konseptual Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan BPK ini.
- (3) PSP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, terdiri dari:
  - a. PSP Nomor 100 tentang Standar Umum;
  - b. PSP Nomor 200 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan; dan
  - c. PSP Nomor 300 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan.
- (4) PSP Nomor 100 sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf a tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan BPK ini.
- (5) PSP Nomor 200 sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf b tercantum dalam Lampiran III yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan BPK ini.
- (6) PSP Nomor 300 sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf c tercantum dalam Lampiran IV yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan BPK ini.

Pasal 4

SPKN berlaku untuk semua pemeriksaan yang dilaksanakan terhadap entitas, program, kegiatan, serta fungsi berkaitan dengan pelaksanaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang memiliki tingkat keyakinan memadai.

Pasal 5

SPKN berlaku bagi:

- a. BPK;
- b. akuntan publik atau pihak lainnya yang melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, untuk dan atas nama BPK;
- c. akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara berdasarkan ketentuan undang-undang; dan
- d. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang melakukan audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu.

Pasal 6

- (1) BPK membentuk suatu Komite yang bertugas mengevaluasi penerapan dan mengembangkan SPKN.
- (2) Pembentukan Komite sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan Keputusan BPK.
- (3) Komite sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terdiri dari Dewan Konsultatif dan Panitia Kerja yang dibantu oleh Sekretariat.
- (4) Panitia Kerja sebagaimana dimaksud pada ayat (3) melibatkan pihak di luar BPK sebagai narasumber.

Pasal 7

Hasil evaluasi atas penerapan dan/atau hasil pengembangan SPKN dilaporkan secara periodik kepada BPK paling sedikit satu kali setiap tahun.

Pasal 8

Pada saat Peraturan BPK ini mulai berlaku, pemeriksaan yang masih berlangsung dilaksanakan berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4707).

Pasal 9

Pada saat Peraturan BPK ini mulai berlaku, semua peraturan pelaksanaan dari Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4707), dinyatakan masih tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan dalam Peraturan ini.

Pasal 10

Pada saat Peraturan BPK ini mulai berlaku, Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4707), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 11

Peraturan BPK ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 6 Januari 2017

BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
KETUA,  
ttd  
HARRY AZHAR AZIS

Diundangkan di Jakarta  
pada tanggal 6 Januari 2017

MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA  
REPUBLIK INDONESIA,  
ttd  
YASONNA H. LAOLY

LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2017 NOMOR 1

Salinan sesuai dengan aslinya  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan  
Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara,

ttd  
Nizam Burhanuddin

PENJELASAN  
ATAS  
PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 1 TAHUN 2017  
TENTANG  
STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA

I. UMUM

Keuangan negara merupakan salah satu unsur pokok dalam penyelenggaraan pemerintahan negara dan mempunyai manfaat yang sangat penting guna mewujudkan tujuan negara untuk mencapai masyarakat yang adil, makmur, dan sejahtera sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Untuk mencapai tujuan negara tersebut, selanjutnya melalui ketentuan Pasal 23E ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, negara mengadakan satu BPK yang bebas dan mandiri yang memiliki tugas dan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan dalam rangka menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme. Dalam rangka menjamin mutu hasil pemeriksaan keuangan negara maka pelaksanaan pemeriksaan perlu dilaksanakan berdasarkan suatu standar pemeriksaan.

Standar pemeriksaan yang digunakan dalam melaksanakan tugas pemeriksaan selama ini adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang ditetapkan dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007. SPKN tersebut menggunakan referensi utama *The Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS) Tahun 2003. GAGAS telah mengalami revisi sebanyak dua kali, dengan revisi terakhir tahun 2011.

Standar pemeriksaan sektor privat yang berlaku di Indonesia (Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP) maupun internasional (*International Standards on Auditing/ISA* dan *International Standards of Supreme Audit Institutions/ISSAI*) telah berkembang dan mengalami banyak perubahan. SPAP, ISA, dan ISSAI disusun dengan menggunakan pendekatan pengaturan standar berdasarkan prinsip (*principle-based standards*). Sebelumnya, standar pemeriksaan menggunakan pendekatan pengaturan standar berdasarkan aturan yang lebih rinci/detail (*rule-based standards*).

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara sudah tidak sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan dan kebutuhan organisasi BPK sehingga perlu diganti sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan terkini.

## II. PASAL DEMI PASAL

### Pasal 1

Cukup jelas.

### Pasal 2

Cukup jelas.

### Pasal 3

Cukup jelas.

### Pasal 4

Cukup jelas.

Pasal 5

Huruf a

Cukup jelas.

Huruf b

Yang dimaksud dengan pihak lainnya adalah pengawas dari berbagai instansi atau tenaga ahli yang melakukan tugas pemeriksaan.

Huruf c

Cukup jelas.

Huruf d

Cukup jelas.

Pasal 6

Cukup jelas.

Pasal 7

Cukup jelas.

Pasal 8

Cukup jelas.

Pasal 9

Yang dimaksud peraturan pelaksanaan adalah Pedoman Manajemen Pemeriksaan (PMP) dan peraturan pelaksanaan lainnya yang mengacu pada SPKN.

Pasal 10

Cukup jelas.

Pasal 11

Cukup jelas.

**LAMPIRAN I**  
**PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN**  
**REPUBLIK INDONESIA**  
**NOMOR 1 TAHUN 2017**  
**TENTANG**  
**STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

**KERANGKA**  
**KONSEPTUAL**  
**PEMERIKSAAN**

## DAFTAR ISI

	<b>Paragraf</b>
<b>PENDAHULUAN.....</b>	<b>1-5</b>
<b>TUJUAN KERANGKA KONSEPTUAL.....</b>	<b>6-7</b>
<b>LINGKUP KERANGKA KONSEPTUAL .....</b>	<b>8</b>
<b>GAMBARAN UMUM PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA</b>	
Mandat Pemeriksaan Keuangan Negara .....	9
Kemandirian BPK .....	10
Wewenang BPK.....	11-13
Definisi Pemeriksaan Keuangan Negara .....	14-15
Lingkup Pemeriksaan Keuangan Negara .....	16-17
Jenis Pemeriksaan Keuangan Negara.....	18
Manfaat Pemeriksaan Keuangan Negara .....	19
Transparansi dan Akuntabilitas Pemeriksaan Keuangan Negara	20
<b>UNSUR-UNSUR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA.....</b>	<b>21</b>
Tiga Pihak dalam Pemeriksaan Keuangan Negara .....	22-26
Hal Pokok ( <i>subject matter</i> ) dan Informasi Hal Pokok ( <i>subject matter information</i> ).....	27-30
Kriteria Pemeriksaan .....	31-33
Bukti Pemeriksaan .....	34-38
Laporan Hasil Pemeriksaan .....	39-40
Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan .....	41-42
<b>PRINSIP-PRINSIP PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA .....</b>	<b>43</b>
Kode Etik.....	44-48
Pengendalian Mutu.....	49
Manajemen dan Keahlian Tim Pemeriksa .....	50-54
Risiko Pemeriksaan .....	55
Materialitas dalam Pemeriksaan Keuangan Negara .....	56
Dokumentasi Pemeriksaan .....	57
Komunikasi Pemeriksaan .....	58-59
<b>PENGEMBANGAN STANDAR PEMERIKSAAN.....</b>	<b>60-65</b>
<b>HUBUNGAN KERANGKA KONSEPTUAL, PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN, STANDAR PEMERIKSAAN, DAN KETENTUAN LAIN .....</b>	<b>66-69</b>

1 **KERANGKA KONSEPTUAL PEMERIKSAAN**

2  
3 **PENDAHULUAN**

- 4
- 5 1. Negara Republik Indonesia dibentuk dengan tujuan melindungi  
6 segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia,  
7 memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa,  
8 dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan  
9 kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial. Tujuan negara  
10 tersebut dimuat dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara  
11 Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945). Untuk mencapai tujuan  
12 bernegara tersebut, UUD 1945 mengamanatkan Pengelolaan  
13 Keuangan Negara dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung  
14 jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
- 15 2. Keuangan Negara merupakan salah satu unsur pokok dalam  
16 penyelenggaraan pemerintahan negara. Untuk mencapai tujuan  
17 bernegara, Keuangan Negara wajib dikelola secara tertib, taat pada  
18 peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif,  
19 transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa  
20 keadilan dan kepatutan.
- 21 3. Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara,  
22 dibentuk satu BPK yang bebas dan mandiri. Pemeriksaan BPK  
23 meliputi pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan  
24 pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT).
- 25 4. BPK melaksanakan Pemeriksaan berdasarkan standar pemeriksaan.  
26 Standar pemeriksaan merupakan patokan untuk melakukan  
27 pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang  
28 meliputi standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan  
29 yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau Pemeriksa.
- 30 5. Penyusunan standar pemeriksaan memerlukan acuan dan dasar  
31 berupa Kerangka Konseptual Pemeriksaan. Pengembangan kerangka  
32 konseptual ini sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-  
33 undangan dan kerangka konseptual yang digunakan dalam  
34 penyusunan standar pemeriksaan internasional yang relevan.
- 35

1 **TUJUAN KERANGKA KONSEPTUAL**

- 2
- 3 6. Kerangka Konseptual Pemeriksaan ini, yang selanjutnya disebut
- 4 Kerangka Konseptual, mendasari pengembangan SPKN. Kerangka
- 5 Konseptual bertujuan sebagai acuan dan dasar bagi:
- 6 a. BPK, Pemeriksa, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang
- 7 melaksanakan audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu,
- 8 serta akuntan publik yang melaksanakan pemeriksaan
- 9 keuangan negara berdasarkan ketentuan undang-undang;
- 10 b. penyusun standar pemeriksaan; dan
- 11 c. pengguna Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK dan pihak-
- 12 pihak lain yang terkait dengan standar pemeriksaan dan/atau
- 13 pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
- 14 7. Kerangka Konseptual bukan merupakan standar dan/atau prosedur
- 15 pemeriksaan. Kerangka Konseptual menjadi acuan bagi
- 16 pengembangan standar pemeriksaan. Dalam hal terdapat
- 17 permasalahan yang belum diatur dalam standar pemeriksaan, maka
- 18 Pemeriksaan mengacu kepada Kerangka Konseptual.
- 19

20 **LINGKUP KERANGKA KONSEPTUAL**

- 21
- 22 8. Kerangka Konseptual meliputi:
- 23 a. Gambaran umum pemeriksaan keuangan negara;
- 24 b. Unsur-unsur pemeriksaan keuangan negara;
- 25 c. Prinsip-prinsip pemeriksaan keuangan negara;
- 26 d. Pengembangan standar pemeriksaan; dan
- 27 e. Hubungan antara Kerangka Konseptual, ketentuan peraturan
- 28 perundang-undangan, standar pemeriksaam, dan ketentuan
- 29 lain.
- 30

31 **GAMBARAN UMUM PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

32

33 **Mandat Pemeriksaan Keuangan Negara**

- 34 9. UUD 1945 memberi mandat kepada BPK untuk memeriksa
- 35 pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan
- 36 mandiri. Hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada Dewan

1 Perwakilan Rakyat (DPR), Dewan Perwakilan Daerah (DPD), dan  
2 Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) sebagai lembaga  
3 perwakilan rakyat sesuai dengan kewenangannya. Hasil pemeriksaan  
4 tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan badan lain  
5 sesuai dengan undang-undang. Mandat tersebut dijabarkan lebih  
6 lanjut dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang  
7 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan  
8 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa  
9 Keuangan.

### 11 **Kemandirian BPK**

12 10. Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara  
13 dibentuk satu BPK yang bebas dan mandiri. BPK memiliki kebebasan  
14 dan kemandirian dalam perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan  
15 pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Selain itu, kemandirian  
16 BPK dalam pemeriksaan keuangan negara mencakup ketersediaan  
17 sumber daya manusia, anggaran, dan sarana pendukung lainnya.

### 19 **Wewenang BPK**

20 11. Dalam pelaksanaan tugasnya BPK memiliki wewenang sebagai  
21 berikut:

- 22 a. menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan  
23 melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode  
24 pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan  
25 pemeriksaan;
- 26 b. meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan  
27 oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah  
28 Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia (BI), Badan  
29 Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Layanan Umum (BLU),  
30 Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan lembaga atau badan  
31 lain yang mengelola keuangan negara;
- 32 c. melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan  
33 barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan,  
34 pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta  
35 pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat,

- 1 bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar  
2 lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara;
- 3 d. menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai  
4 pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib  
5 disampaikan kepada BPK;
- 6 e. menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah  
7 konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang  
8 wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung  
9 jawab keuangan negara;
- 10 f. menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung  
11 jawab keuangan negara;
- 12 g. menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar  
13 BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;
- 14 h. membina jabatan fungsional pemeriksa;
- 15 i. memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintahan;
- 16 j. memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian  
17 intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum  
18 ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah;
- 19 k. memantau penyelesaian ganti kerugian negara/daerah yang  
20 ditetapkan oleh Pemerintah terhadap pegawai negeri bukan  
21 bendahara dan pejabat lain;
- 22 l. memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian  
23 negara/daerah kepada bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan  
24 lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara yang  
25 telah ditetapkan oleh BPK; dan
- 26 m. memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian  
27 negara/daerah yang ditetapkan berdasarkan putusan  
28 pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
- 29 12. BPK dapat memberikan:
- 30 a. pendapat kepada DPR, DPD, DPRD, Pemerintah  
31 Pusat/Pemerintah Daerah, Lembaga Negara Lain, BI, BUMN,  
32 BLU, BUMD, Yayasan, dan lembaga atau badan lain, yang  
33 diperlukan karena sifat pekerjaannya;
- 34 b. pertimbangan atas penyelesaian kerugian negara/daerah yang  
35 ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah; dan/atau

1 c. keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian  
2 negara/daerah.

3 13. Anggota BPK tidak dapat dituntut di muka pengadilan karena  
4 menjalankan tugas, kewajiban, dan wewenangnya. Dalam  
5 melaksanakan tugas dan wewenangnya, Anggota BPK, Pemeriksa,  
6 dan pihak lain yang bekerja untuk dan atas nama BPK diberikan  
7 perlindungan hukum dan jaminan keamanan oleh instansi yang  
8 berwenang.

9

### 10 **Definisi Pemeriksaan Keuangan Negara**

11 14. Pemeriksaan keuangan negara adalah proses identifikasi masalah,  
12 analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif,  
13 dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai  
14 kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi  
15 mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan  
16 demikian, pemeriksaan keuangan negara memberikan keyakinan  
17 yang memadai. Proses pemeriksaan meliputi perencanaan,  
18 pelaksanaan, pelaporan dan pemantauan tindak lanjut hasil  
19 pemeriksaan.

20 15. Pemeriksaan dilakukan dalam rangka untuk mendorong tata kelola  
21 keuangan negara yang baik melalui perolehan keyakinan bahwa  
22 pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara telah sesuai  
23 dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan/atau prinsip-  
24 prinsip tata kelola yang baik.

25

### 26 **Lingkup Pemeriksaan Keuangan Negara**

27 16. Lingkup pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas  
28 pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pengelolaan  
29 meliputi seluruh kegiatan perencanaan, pelaksanaan, pengawasan,  
30 dan pertanggungjawaban. Tanggung jawab adalah kewajiban untuk  
31 melaksanakan pengelolaan keuangan negara sesuai dengan prinsip-  
32 prinsip tata kelola yang baik.

33 17. Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang  
34 dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang  
35 maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara

- 1       berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.  
2       Lingkup Keuangan Negara tersebut meliputi:
- 3       a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan  
4       mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
  - 5       b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan  
6       umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak  
7       ketiga;
  - 8       c. Penerimaan Negara;
  - 9       d. Pengeluaran Negara;
  - 10      e. Penerimaan Daerah;
  - 11      f. Pengeluaran Daerah;
  - 12      g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau  
13      oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang,  
14      serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk  
15      kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/perusahaan  
16      daerah;
  - 17      h. kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam  
18      rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau  
19      kepentingan umum; dan
  - 20      i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan  
21      fasilitas yang diberikan pemerintah.

### 22

### 23 **Jenis Pemeriksaan Keuangan Negara**

- 24 18. Jenis pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan  
25 keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDTT. Tujuan suatu  
26 pemeriksaan menentukan jenis pemeriksaan. Pemeriksaan keuangan  
27 bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan  
28 keuangan. Tujuan pemeriksaan kinerja adalah memberikan  
29 kesimpulan atas aspek ekonomi, efisiensi dan/atau efektivitas  
30 pengelolaan keuangan negara, serta memberikan rekomendasi untuk  
31 memperbaiki aspek tersebut. PDTT bertujuan untuk memberikan  
32 kesimpulan sesuai dengan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan. PDTT  
33 dapat berbentuk pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan  
34 investigatif.  
35  
36

1 **Manfaat Pemeriksaan Keuangan Negara**

- 2 19. Pemeriksaan BPK mendorong pengelolaan keuangan negara untuk  
3 mencapai tujuan negara, antara lain melalui:
- 4 a. penyediaan hasil pemeriksaan termasuk di dalamnya  
5 kesimpulan yang independen, objektif dan dapat diandalkan,  
6 berdasarkan bukti yang cukup dan tepat;
  - 7 b. penguatan upaya pemberantasan korupsi berupa penyampaian  
8 temuan yang berindikasi tindak pidana dan/atau kerugian  
9 dalam pengelolaan keuangan negara kepada instansi yang  
10 berwenang untuk ditindaklanjuti, serta berupa pencegahan  
11 dengan penguatan sistem pengelolaan keuangan negara;
  - 12 c. peningkatan akuntabilitas, transparansi, keekonomian, efisiensi,  
13 dan efektivitas dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan  
14 negara, dalam bentuk rekomendasi yang konstruktif dan tindak  
15 lanjut yang efektif;
  - 16 d. peningkatan kepatuhan pengelolaan dan pertanggungjawaban  
17 keuangan negara terhadap ketentuan peraturan perundang-  
18 undangan;
  - 19 e. peningkatan efektivitas peran Aparat Pengawasan Intern  
20 Pemerintah; dan
  - 21 f. peningkatan kepercayaan publik atas hasil pemeriksaan BPK  
22 dan pengelolaan keuangan negara.

23  
24 **Transparansi dan Akuntabilitas Pemeriksaan Keuangan Negara**

- 25 20. BPK wajib melaksanakan tugas pokok, fungsi, dan wewenangnya  
26 secara ekonomis, efisien, dan efektif berdasarkan ketentuan  
27 peraturan perundang-undangan. Dalam rangka transparansi dan  
28 akuntabilitas pelaksanaan tugas pokok, fungsi, dan wewenangnya,  
29 BPK memublikasikan hasil pelaksanaannya sesuai dengan ketentuan  
30 peraturan perundang-undangan melalui berbagai media, baik  
31 konvensional maupun dalam jaringan (daring).

32

**UNSUR-UNSUR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

21. Unsur-unsur pemeriksaan keuangan negara meliputi:
- a. Hubungan tiga pihak, yang terdiri atas:
    - 1) pemeriksa keuangan negara,
    - 2) pihak yang bertanggung jawab, dan
    - 3) pengguna LHP;
  - b. Hal pokok (*subject matter*) dan informasi hal pokok (*subject matter information*);
  - c. Kriteria pemeriksaan;
  - d. Bukti pemeriksaan;
  - e. Laporan hasil pemeriksaan; dan
  - f. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

**Tiga Pihak dalam Pemeriksaan Keuangan Negara**

22. Pemeriksaan keuangan negara melibatkan 3 (tiga) pihak, yaitu (1) pemeriksa keuangan negara; (2) pihak yang bertanggung jawab; dan (3) pengguna LHP.

**Pemeriksa Keuangan Negara**

23. BPK adalah lembaga negara yang memiliki tugas dan wewenang untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. BPK dapat menugaskan Pemeriksa BPK dan/atau tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK. Pemeriksa BPK adalah Pelaksana BPK yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK. Tenaga ahli dan/atau pemeriksa di luar BPK dapat sebagai orang-perorangan maupun lembaga dari luar BPK.
24. Pemeriksaan keuangan negara juga dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang. Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, pemeriksaan dilaksanakan dengan berdasarkan pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan SPKN. Pedoman penggunaan SPKN oleh akuntan publik akan diatur BPK dalam suatu ketentuan. Laporan yang dihasilkan oleh akuntan publik tersebut

1 wajib disampaikan kepada BPK untuk dievaluasi. Pelaksanaan  
2 evaluasi mengikuti tata cara yang ditetapkan BPK. Hasil pemeriksaan  
3 akuntan publik dan evaluasi tersebut selanjutnya disampaikan oleh  
4 BPK kepada lembaga perwakilan, sehingga dapat ditindaklanjuti  
5 sesuai dengan kewenangannya.

#### 6 7 Pihak yang Bertanggung Jawab

8 25. Pihak yang bertanggung jawab adalah pihak yang diperiksa, yang  
9 bertanggung jawab atas informasi hal pokok dan/atau bertanggung  
10 jawab mengelola hal pokok, dan/atau bertanggung jawab  
11 menindaklanjuti hasil pemeriksaan antara lain Presiden, Menteri,  
12 dan Kepala Daerah.

#### 13 14 Pengguna LHP

15 26. Pengguna LHP adalah lembaga perwakilan, pemerintah, serta pihak  
16 lain yang mempunyai kepentingan terhadap LHP.

##### 17 a. Lembaga Perwakilan

18 Lembaga perwakilan yang dimaksud yaitu DPR, DPD, dan  
19 DPRD. Lembaga perwakilan menindaklanjuti hasil pemeriksaan  
20 BPK dengan melakukan pembahasan sesuai kewenangannya.  
21 Lembaga perwakilan dapat meminta penjelasan kepada BPK  
22 dalam rangka menindaklanjuti hasil pemeriksaan dan atau  
23 meminta BPK melakukan pemeriksaan lanjutan. Lembaga  
24 perwakilan dapat meminta Pemerintah untuk melakukan tindak  
25 lanjut hasil pemeriksaan.

##### 26 b. Pemerintah

27 Yang dimaksud dengan Pemerintah adalah Pemerintah Pusat  
28 dan Pemerintah Daerah.

##### 29 c. Pihak lain yang berkepentingan

30 Yang dimaksud pihak lain yang berkepentingan antara lain  
31 masyarakat, instansi penegak hukum, dan lembaga yang  
32 mempunyai kepentingan terhadap LHP.

1 **Hal Pokok (*subject matter*) dan Informasi Hal Pokok (*subject matter***  
2 ***information*)**

3 27. Hal pokok adalah hal-hal yang diperiksa dan/atau hal-hal yang  
4 menjadi perhatian dalam suatu penugasan pemeriksaan, yang dapat  
5 berupa informasi, kondisi, atau aktivitas yang dapat  
6 diukur/dievaluasi berdasarkan kriteria tertentu. Informasi hal pokok  
7 adalah hasil evaluasi atau hasil pengukuran hal pokok terhadap  
8 kriteria. Hal pokok dan informasi hal pokok memiliki bentuk yang  
9 beragam dan karakteristik yang berbeda tergantung tujuan  
10 pemeriksaannya. Hal pokok dan informasi hal pokok dapat berupa,  
11 tetapi tidak terbatas pada, sebagai berikut:

- 12 a. kinerja atau kondisi keuangan (sebagai contoh: posisi keuangan,  
13 kinerja keuangan, dan arus kas historis atau prospektif), dalam  
14 hal ini informasi hal pokok dapat berupa pengakuan,  
15 pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang tercermin  
16 dalam laporan keuangan;
- 17 b. kinerja atau kondisi nonkeuangan (sebagai contoh: kinerja suatu  
18 entitas), dalam hal ini informasi hal pokok mungkin merupakan  
19 indikator utama efisiensi dan efektivitas;
- 20 c. karakteristik fisik (sebagai contoh: kapasitas suatu fasilitas),  
21 dalam hal ini informasi hal pokok dapat berupa dokumen  
22 tentang spesifikasi;
- 23 d. sistem dan proses (sebagai contoh: pengendalian internal atau  
24 sistem teknologi informasi atau entitas), dalam hal ini informasi  
25 hal pokok dapat berupa asersi tentang efektivitas;
- 26 e. perilaku (sebagai contoh: praktik tata kelola korporasi,  
27 kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan,  
28 sumber daya manusia), dalam hal ini informasi hal pokok dapat  
29 berupa suatu pernyataan kepatuhan atau suatu pernyataan  
30 efektivitas.

31 28. Hal pokok memiliki karakteristik yang berbeda-beda, yang mencakup  
32 sampai sejauh mana informasi atas hal pokok tersebut bersifat  
33 kualitatif atau kuantitatif, objektif atau subjektif, historis atau  
34 prospektif, dan terkait dengan suatu titik waktu atau melingkupi  
35 periode tertentu. Karakteristik tersebut akan mempengaruhi:

- 1 a. tingkat ketepatan dalam mengukur dan mengevaluasi hal pokok  
2 tersebut berdasarkan kriteria; dan  
3 b. tingkat kemampuan bukti yang tersedia untuk memberikan  
4 keyakinan.
- 5 29. LHP menyajikan karakteristik tertentu dan mempertimbangkan  
6 dampak dari karakteristik tersebut yang relevan dengan pengguna  
7 LHP.
- 8 30. Penentuan hal pokok dapat dikatakan tepat, jika:  
9 a. dapat diidentifikasi dan memungkinkan evaluasi dan  
10 pengukuran yang konsisten terhadap kriteria yang telah  
11 diidentifikasi; dan  
12 b. memungkinkan untuk diterapkan prosedur dalam memperoleh  
13 bukti yang cukup dan tepat serta mendukung kesimpulan guna  
14 memberikan keyakinan yang memadai.

15

#### 16 **Kriteria Pemeriksaan**

- 17 31. Kriteria pemeriksaan adalah tolok ukur yang digunakan dalam  
18 memeriksa dan menilai hal pokok, dalam hal ini informasi yang  
19 diungkapkan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan  
20 negara, termasuk tolok ukur penyajian dan pengungkapan yang  
21 relevan. Setiap pemeriksaan menggunakan kriteria pemeriksaan yang  
22 sesuai dengan konteks pemeriksaannya. Kriteria pemeriksaan yang  
23 digunakan bergantung pada sejumlah faktor, antara lain tujuan dan  
24 jenis pemeriksaan. Kriteria pemeriksaan yang digunakan harus  
25 tersedia bagi pengguna LHP sehingga pengguna memahami proses  
26 evaluasi dan pengukuran suatu hal pokok.
- 27 32. Kriteria pemeriksaan yang sesuai menggambarkan karakteristik  
28 sebagai berikut:  
29 a. relevan, memberikan kontribusi kepada kesimpulan guna  
30 membantu pengambilan keputusan oleh pengguna;  
31 b. lengkap, faktor-faktor relevan yang dapat memengaruhi  
32 kesimpulan tidak ada yang diabaikan;  
33 c. andal, memungkinkan pengevaluasian dan pengukuran yang  
34 konsisten terhadap hal pokok oleh pemeriksa lain yang  
35 mempunyai kualifikasi yang sama;

- 1 d. netral, memberikan kontribusi kepada kesimpulan yang bebas  
2 dari keberpihakan; dan
- 3 e. dapat dipahami, mudah dipahami oleh pengguna sehingga  
4 pembuatan kesimpulan menjadi jelas, komprehensif, dan tidak  
5 rentan terhadap penafsiran yang berbeda-beda.
- 6 33. Kriteria pemeriksaan dapat bersumber dari ketentuan peraturan  
7 perundang-undangan, standar yang diterbitkan organisasi profesi  
8 tertentu, kontrak, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh  
9 entitas yang diperiksa, atau kriteria yang dikomunikasikan oleh  
10 Pemeriksa kepada pihak yang bertanggung jawab.

11

## 12 **Bukti Pemeriksaan**

- 13 34. Bukti pemeriksaan adalah informasi yang digunakan oleh Pemeriksa  
14 dalam menentukan kesesuaian hal pokok dengan kriteria  
15 pemeriksaan. Pemeriksa mempertimbangkan kecukupan dan  
16 ketepatan bukti yang diperoleh.
- 17 35. Kecukupan bukti pemeriksaan merupakan ukuran kuantitas bukti  
18 pemeriksaan, yang dipengaruhi oleh penilaian Pemeriksa atas risiko  
19 pemeriksaan dan kualitas bukti pemeriksaan. Ketepatan bukti  
20 pemeriksaan merupakan ukuran kualitas bukti pemeriksaan yaitu  
21 relevan, valid, dan andal untuk mendukung hasil pemeriksaan.
- 22 36. Kecukupan dan ketepatan bukti pemeriksaan saling berhubungan  
23 satu sama lain. Kuantitas bukti yang lebih banyak belum tentu dapat  
24 mengompensasi kualitas bukti yang buruk.
- 25 37. Bentuk bukti pemeriksaan bermacam-macam, seperti catatan  
26 transaksi elektronik/fisik, komunikasi tertulis atau elektronik dengan  
27 pihak di luar entitas yang diperiksa, hasil observasi Pemeriksa,  
28 maupun keterangan lisan/tertulis dari pihak yang diperiksa. Metode  
29 yang digunakan dalam pemerolehan bukti bisa termasuk inspeksi,  
30 observasi, permintaan keterangan, konfirmasi, rekalkulasi, prosedur  
31 analitis, dan/atau teknik lainnya.
- 32 38. Pemeriksa mempertimbangkan hubungan antara biaya pemerolehan  
33 bukti dengan kegunaan informasi yang diperoleh. Kesulitan atau  
34 biaya yang timbul untuk memperoleh bukti tidak boleh dijadikan

1 alasan untuk menghilangkan suatu prosedur pengumpulan bukti  
2 ketika prosedur alternatif tidak tersedia. Pemeriksa menggunakan  
3 pertimbangan profesionalnya dan menerapkan skeptisisme  
4 profesional dalam mengevaluasi kuantitas dan kualitas bukti, yaitu  
5 kecukupan dan ketepatan bukti, untuk mendukung LHP.

## 6 7 **Laporan Hasil Pemeriksaan**

8 39. Pemeriksa membuat LHP berupa laporan tertulis yang berisi suatu  
9 kesimpulan yang diperoleh tentang informasi hal pokok. LHP berisi  
10 hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan  
11 pemeriksaan. Struktur dan format LHP ditetapkan lebih lanjut dalam  
12 standar pelaporan. LHP digunakan oleh pihak yang bertanggung  
13 jawab untuk melakukan perbaikan atas pengelolaan dan tanggung  
14 jawab keuangan negara.

15 40. LHP yang telah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan  
16 terbuka untuk umum, kecuali yang memuat rahasia negara  
17 dan/atau mengandung unsur pidana yang diproses hukum  
18 sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-  
19 undangan. LHP yang terbuka untuk umum berarti dapat diperoleh  
20 dan/atau diakses oleh masyarakat sesuai ketentuan peraturan  
21 perundang-undangan.

## 22 23 **Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

24 41. LHP ditindaklanjuti oleh pejabat pengelola keuangan negara selaku  
25 pihak yang bertanggung jawab sesuai kewenangannya dan ketentuan  
26 peraturan perundang-undangan. BPK memantau secara periodik  
27 pelaksanaan tindak lanjut atas LHP dan menyampaikan hasil  
28 pemantauannya kepada lembaga perwakilan, dan pihak yang  
29 bertanggung jawab.

30 42. Pemeriksa mempertimbangkan tindak lanjut hasil pemeriksaan  
31 sebelumnya yang berhubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan.

**PRINSIP-PRINSIP PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

43. Prinsip-prinsip pemeriksaan keuangan negara adalah ketentuan yang harus dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar pemeriksaan dan Pemeriksa dalam melakukan Pemeriksaan, yang meliputi:
- a. Kode etik;
  - b. Pengendalian mutu;
  - c. Manajemen dan keahlian tim Pemeriksa;
  - d. Risiko pemeriksaan;
  - e. Materialitas;
  - f. Dokumentasi pemeriksaan; dan
  - g. Komunikasi pemeriksaan.

**Kode Etik**

44. Untuk mewujudkan BPK yang independen, berintegritas, dan profesional demi kepentingan negara, setiap Anggota BPK dan Pemeriksa Keuangan Negara harus mematuhi kode etik. Kode etik adalah norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap Anggota BPK dan Pemeriksa Keuangan Negara selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra, dan kredibilitas BPK. Kode etik ditetapkan oleh BPK. Independensi, integritas, dan profesionalisme adalah nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi oleh Anggota BPK dan Pemeriksa Keuangan Negara.

**Independensi**

45. Independensi adalah sikap dan tindakan dalam melaksanakan Pemeriksaan untuk tidak memihak kepada siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Pemeriksa juga harus bertanggung jawab untuk terus-menerus mempertahankan independensi dalam pemikiran (*independence of mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*).

1 Integritas

2 46. Integritas merupakan mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan  
3 kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta  
4 kompetensi yang memadai.

5

6 Profesionalisme

7 47. Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi  
8 dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian (*due care*),  
9 ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan  
10 ketentuan peraturan perundang-undangan. Sikap profesional  
11 pemeriksa diwujudkan dengan selalu bersikap skeptisisme  
12 profesional (*professional skepticism*) selama proses pemeriksaan dan  
13 mengedepankan prinsip pertimbangan profesional (*professional*  
14 *judgment*).

15 48. Skeptisisme profesional berarti pemeriksa tidak menganggap bahwa  
16 pihak yang bertanggung jawab adalah tidak jujur, tetapi juga tidak  
17 menganggap bahwa kejujuran pihak yang bertanggung jawab tidak  
18 dipertanyakan lagi. Pertimbangan profesional merupakan penerapan  
19 pengetahuan kolektif, keterampilan, dan pengalaman. Pertimbangan  
20 profesional adalah pertimbangan yang dibuat oleh pemeriksa yang  
21 terlatih, memiliki pengetahuan, dan pengalaman sehingga  
22 mempunyai kompetensi yang diperlukan untuk membuat  
23 pertimbangan yang wajar.

24

25 **Pengendalian Mutu**

26 49. Untuk meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap  
27 hasil pemeriksaan BPK, mutlak diperlukan standar pengendalian  
28 mutu. Sistem pengendalian mutu BPK harus sesuai dengan standar  
29 pengendalian mutu supaya kualitas pemeriksaan yang dilakukan  
30 tetap terjaga. Sistem pengendalian mutu harus mencakup, tetapi  
31 tidak terbatas pada, hal-hal seperti supervisi, *review* berjenjang,  
32 *monitoring*, dan konsultasi selama proses pemeriksaan. Sistem  
33 pengendalian mutu BPK ditelaah secara intern dan juga oleh badan  
34 pemeriksa keuangan negara lain yang menjadi anggota organisasi  
35 pemeriksa keuangan sedunia.

**1 Manajemen dan Keahlian Tim Pemeriksa**

- 2 50. BPK menjamin Pemeriksa memiliki keahlian yang diperlukan. Tim  
3 Pemeriksa harus secara kolektif memiliki pengetahuan, pengalaman,  
4 dan kompetensi yang diperlukan dalam Pemeriksaan. Hal ini  
5 termasuk pengetahuan dan pengalaman praktis dari Pemeriksaan  
6 yang dilakukan, pemahaman atas standar dan ketentuan peraturan  
7 perundang-undangan, pemahaman tentang operasional entitas, serta  
8 kemampuan dan pengalaman untuk mempraktikkan pertimbangan  
9 profesional. BPK merekrut sumber daya manusia dengan kualifikasi  
10 yang sesuai, memberikan pelatihan dan pengembangan kapasitas,  
11 menyiapkan standar dan pedoman pemeriksaan, serta menyediakan  
12 sumber daya pemeriksaan yang cukup. Pemeriksa menjaga  
13 kompetensi profesional mereka melalui pengembangan profesional  
14 berkelanjutan.
- 15 51. Pengembangan kapasitas pemeriksa mencakup pertukaran ide dan  
16 pengalaman pemeriksaan dengan komunitas pemeriksa  
17 internasional. Hal tersebut diwujudkan dalam kongres, pelatihan,  
18 seminar, dan kelompok kerja di tingkat internasional.
- 19 52. Pemeriksa dapat menggunakan hasil pekerjaan Aparat Pengawasan  
20 Intern Pemerintah, tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar  
21 BPK. Prosedur pemeriksaan harus memberikan dasar yang cukup  
22 saat menggunakan hasil kerja pihak lain. Pemeriksa harus  
23 memperoleh bukti yang menjamin kompetensi dan independensi  
24 tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK, serta kualitas  
25 hasil pekerjaannya.
- 26 53. Penggunaan hasil pekerjaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah  
27 tersebut untuk meningkatkan koordinasi dan kerja sama, serta  
28 mengurangi kemungkinan duplikasi pekerjaan. Hal ini dimungkinkan  
29 karena pada prinsipnya, baik Pemeriksa maupun Aparat Pengawasan  
30 Intern Pemerintah bertujuan mendorong tata kelola pemerintahan  
31 yang baik.
- 32 54. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menggunakan SPKN dalam  
33 melaksanakan audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu.

34

**Risiko Pemeriksaan**

55. Pemeriksa mewaspadaai, menyadari, mempertimbangkan, dan mengelola risiko pemeriksaan. Risiko pemeriksaan adalah risiko bahwa hasil pemeriksaan tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Pemeriksa mengembangkan prosedur pemeriksaan dan melaksanakannya dengan tujuan mengurangi risiko pemeriksaan.

**Materialitas dalam Pemeriksaan Keuangan Negara**

56. Pemeriksa mempertimbangkan materialitas pada proses pemeriksaan. Konsep materialitas bersifat relevan untuk semua pemeriksaan. Sesuatu bersifat material jika pengetahuan mengenai hal tersebut dapat memengaruhi pengambilan keputusan oleh pengguna LHP. Materialitas ditentukan menggunakan pertimbangan profesional dan bergantung pada interpretasi pemeriksa terhadap kebutuhan pengguna LHP dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Materialitas memiliki aspek kuantitatif dan aspek kualitatif. Pertimbangan materialitas memengaruhi keputusan mengenai sifat, saat, dan lingkup prosedur pemeriksaan dan evaluasi hasil pemeriksaan.

**Dokumentasi Pemeriksaan**

57. Dokumentasi pemeriksaan yang memadai memberikan pemahaman yang jelas atas prosedur pemeriksaan yang dilakukan, bukti yang diperoleh dan kesimpulan. Dokumentasi pemeriksaan dapat berupa dokumen fisik maupun dokumen elektronik. Dokumentasi menyediakan informasi bagi Pemeriksa yang berpengalaman dan tanpa pengetahuan sebelumnya mengenai pemeriksaan tersebut, untuk dapat memahami: (1) sifat, saat, lingkup, dan hasil dari prosedur yang dilakukan, (2) bukti yang diperoleh untuk mendukung kesimpulan pemeriksaan, (3) alasan di balik semua hal signifikan yang memerlukan pertimbangan profesional, dan (4) kesimpulan. Dokumentasi pemeriksaan harus dikelola dalam suatu sistem pengelolaan dokumentasi pemeriksaan yang aman, tidak cepat rusak, teratur, efisien, dan efektif.

**Komunikasi Pemeriksaan**

58. Pemeriksa membangun komunikasi yang efisien dan efektif pada seluruh proses pemeriksaan.

59. Komunikasi mencakup proses yang digunakan oleh BPK atau Pemeriksa dalam pemerolehan data dan informasi dalam rangka pengumpulan bukti pemeriksaan dan penyampaian hasil pemeriksaan kepada pihak yang bertanggung jawab. Pemeriksa dapat mengomunikasikan hal-hal terkait pemeriksaan kepada pemangku kepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

**PENGEMBANGAN STANDAR PEMERIKSAAN**

60. Pengembangan standar pemeriksaan meliputi prosedur penyusunan standar, revisi standar, dan interpretasi standar. Pengembangan standar pemeriksaan mempertimbangkan perkembangan standar di lingkungan profesi secara nasional maupun internasional. Proses pengembangan standar pemeriksaan mencakup langkah-langkah yang perlu ditempuh secara cermat (*due process*) agar dihasilkan standar pemeriksaan yang diterima secara umum. Langkah-langkah tersebut antara lain konsultasi dengan pemerintah, organisasi profesi di bidang pemeriksaan, dan mempertimbangkan standar pemeriksaan internasional.

61. Penyusunan standar pemeriksaan dilakukan berdasarkan acuan kerangka konseptual ini. Langkah-langkah penyusunan standar pemeriksaan meliputi pengidentifikasian topik atau masalah, riset terbatas, penulisan *draft* standar, peluncuran *exposure draft* standar, dengar pendapat *exposure draft* standar, pembahasan tanggapan dan masukan atas *exposure draft* standar, konsultasi *draft* standar dengan Pemerintah, dan finalisasi serta penetapan standar.

62. Revisi standar pemeriksaan dapat berupa revisi mayor dan revisi minor atas standar pemeriksaan. Revisi mayor adalah penambahan, pengurangan, atau perubahan menyeluruh suatu subbab di dalam pernyataan standar pemeriksaan, sedangkan revisi minor adalah penambahan, pengurangan, atau perubahan istilah penting, kalimat

1 dan/atau paragraf dalam suatu subbab pernyataan standar  
2 pemeriksaan.

3 63. Interpretasi standar pemeriksaan adalah penjelasan, klarifikasi, dan  
4 uraian lebih lanjut atas standar pemeriksaan.

5 64. Pengaturan atas pengembangan standar pemeriksaan ditetapkan  
6 lebih lanjut oleh BPK.

7 65. Peninjauan kembali standar pemeriksaan perlu dilakukan dalam hal  
8 terjadi perubahan dalam lingkungan pemeriksaan keuangan negara.

9

10 **HUBUNGAN KERANGKA KONSEPTUAL, KETENTUAN PERATURAN**  
11 **PERUNDANG-UNDANGAN, STANDAR PEMERIKSAAN, DAN KETENTUAN**  
12 **LAIN**

13

14 66. Kerangka Konseptual ini tidak menggantikan ketentuan peraturan  
15 perundang-undangan di Indonesia. Kerangka Konseptual tidak  
16 menetapkan ketentuan dan prosedur pemeriksaan. Ketentuan dan  
17 prosedur tersebut akan diatur dalam standar pemeriksaan yang  
18 dikembangkan dengan mengacu pada Kerangka Konseptual ini dan  
19 tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-  
20 undangan.

21 67. Selain standar pemeriksaan, BPK juga menerbitkan kode etik,  
22 standar pengendalian mutu, ketentuan penggunaan pemeriksa dari  
23 luar BPK, ketentuan tentang pemantauan tindak lanjut hasil  
24 pemeriksaan BPK, dan ketentuan-ketentuan lain.

25 68. Sebagai penjabaran dari standar pemeriksaan, BPK menerbitkan  
26 petunjuk pelaksanaan, petunjuk teknis pemeriksaan, pedoman  
27 manajemen pemeriksaan, dan ketentuan lain yang bersifat  
28 penjabaran.

- 1 69. Peninjauan kembali Kerangka Konseptual perlu dilakukan dalam hal  
2 terjadi perubahan dalam lingkungan pemeriksaan keuangan negara.

KETUA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

HARRY AZHAR AZIS

Salinan sesuai dengan aslinya  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan  
Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara,

ttd

Nizam Burhanuddin

**LAMPIRAN II**  
**PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN**  
**REPUBLIK INDONESIA**  
**NOMOR 1 TAHUN 2017**  
**TENTANG**  
**STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

# **PSP 100**

# **STANDAR UMUM**

## DAFTAR ISI

	<b>Paragraf</b>
<b>PENDAHULUAN</b>	
Ruang Lingkup.....	1-2
Tanggal Efektif.....	3
<b>TUJUAN.....</b>	<b>4</b>
<b>DEFINISI .....</b>	<b>5</b>
<b>KETENTUAN</b>	
Etika .....	6
Independensi, Integritas, dan Profesionalisme.....	7-8
Pengendalian Mutu.....	9-12
Kompetensi.....	13-19
Pertimbangan Ketidakpatuhan, Kecurangan dan Ketidapatutan.....	20-24
Komunikasi Pemeriksaan .....	25-28
Dokumentasi Pemeriksaan .....	29-31
Hubungan dengan Standar Profesi yang Digunakan oleh Akuntan Publik .....	32
Kewajiban Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dan Akuntan Publik dalam Pemeriksaan Keuangan Negara .....	33
<b>MATERI PENERAPAN DAN PENJELASAN LAIN</b>	
Independensi, Integritas dan Profesionalisme.....	A1-A9
Kompetensi.....	A10-A12
Pertimbangan Ketidakpatuhan, Kecurangan, dan Ketidapatutan.....	A13
Komunikasi Pemeriksaan .....	A14

1 **PERNYATAAN STANDAR PEMERIKSAAN 100**  
2 **STANDAR UMUM**

3  
4 **PENDAHULUAN**

5  
6 **Ruang Lingkup**

- 7 1. PSP ini mengatur standar umum untuk melaksanakan pemeriksaan  
8 keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDDT.
- 9 2. Standar umum ini berkaitan dengan etika; independensi, integritas,  
10 dan profesionalisme; pengendalian mutu; kompetensi; pertimbangan  
11 ketidakpatuhan, kecurangan, dan ketidakpatutan; komunikasi  
12 pemeriksaan; dan dokumentasi pemeriksaan dalam pelaksanaan dan  
13 pelaporan hasil pemeriksaan; hubungan dengan standar profesi yang  
14 digunakan oleh akuntan publik; serta kewajiban Aparat Pengawasan  
15 Intern Pemerintah dan akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan  
16 negara.

17  
18 **Tanggal Efektif**

- 19 3. PSP ini berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sejak  
20 tanggal diundangkan.

21  
22 **TUJUAN**

- 23  
24 4. Tujuan pemeriksa dalam melaksanakan Standar Umum adalah  
25 sebagai dasar untuk dapat menerapkan standar pelaksanaan dan  
26 standar pelaporan secara efektif. Dengan demikian, standar umum  
27 ini harus diikuti oleh BPK dan semua Pemeriksa yang melaksanakan  
28 pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan.

**DEFINISI**

5. Untuk tujuan standar ini, istilah di bawah ini bermakna sebagai berikut:

- a. Badan Pemeriksa Keuangan yang selanjutnya disingkat BPK adalah lembaga negara yang memiliki tugas dan wewenang untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
- b. Pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK.
- c. Hal pokok (*subject matter*) adalah hal-hal yang diperiksa dan/atau hal-hal yang menjadi perhatian dalam suatu penugasan pemeriksaan, yang dapat berupa informasi, kondisi, atau aktivitas yang dapat diukur/dievaluasi berdasarkan kriteria tertentu.
- d. Informasi hal pokok (*subject matter information*) adalah hasil evaluasi atau hasil pengukuran hal pokok terhadap kriteria.
- e. Etika adalah suatu sikap dan perilaku yang menunjukkan kesediaan dan kesanggupan seseorang secara sadar untuk menaati ketentuan dan norma yang berlaku dalam suatu organisasi.
- f. Kode Etik BPK yang selanjutnya disebut Kode Etik adalah norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap Anggota BPK dan Pemeriksa selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra, dan kredibilitas BPK.
- g. Independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak dan dipandang tidak memihak kepada siapapun, serta tidak dipengaruhi dan dipandang tidak dipengaruhi oleh siapapun.
- h. Integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai.
- i. Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas.

- 1 j. Profesional adalah hal yang berkaitan dengan sebuah profesi  
2 yang memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya.
- 3 k. Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran  
4 yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara  
5 kritis terhadap bukti pemeriksaan atau hal-hal lain selama  
6 pemeriksaan.
- 7 l. Pertimbangan profesional adalah penerapan dari pengetahuan  
8 kolektif, keterampilan, etika, dan pengalaman pemeriksa pada  
9 proses pemeriksaan.
- 10 m. Standar pengendalian mutu adalah patokan untuk menilai  
11 sejauh mana proses pemeriksaan berjalan sesuai standar  
12 pemeriksaan.
- 13 n. Sistem pengendalian mutu adalah seperangkat prosedur dan  
14 kebijakan yang diterapkan untuk memastikan praktik-praktik  
15 pemeriksaan sesuai dengan standar dan ketentuan peraturan  
16 perundang-undangan.
- 17 o. Kompetensi adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman,  
18 dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang  
19 pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu.
- 20 p. Kompeten adalah cakap atau mampu di bidang yang  
21 dikuasainya.
- 22 q. Tenaga ahli adalah orang yang memiliki keahlian dalam hal-hal  
23 atau bidang tertentu, yang dibutuhkan dalam pemeriksaan dan  
24 bukan merupakan Pemeriksa.
- 25 r. Kecurangan (*fraud*) adalah perbuatan yang mengandung unsur  
26 kesengajaan, niat, menguntungkan diri sendiri atau orang lain,  
27 penipuan, penyembunyian atau penggelapan, dan  
28 penyalahgunaan kepercayaan yang bertujuan untuk  
29 memperoleh keuntungan secara tidak sah yang dapat berupa  
30 uang, barang/harta, jasa, dan tidak membayar jasa, yang  
31 dilakukan oleh satu individu atau lebih dari pihak yang  
32 bertanggung jawab atas tata kelola, pegawai, atau pihak ketiga.
- 33 s. Ketidakpatutan (*abuse*) adalah perilaku yang kurang atau tidak  
34 layak dilakukan bila dibandingkan dengan perilaku orang yang  
35 bijaksana dan menggunakan akal sehat dengan

- 1 mempertimbangkan praktik tata kelola keuangan publik yang  
2 baik.
- 3 t. Faktor risiko kecurangan adalah peristiwa atau kondisi yang  
4 mengindikasikan insentif atau tekanan untuk melakukan  
5 kecurangan atau memberikan peluang untuk melakukan  
6 kecurangan.
- 7 u. Indikasi awal kecurangan adalah gejala-gejala (*red flags*) yang  
8 menunjukkan kemungkinan terjadinya kecurangan.
- 9 v. Predikasi adalah keseluruhan dari peristiwa, keadaan pada saat  
10 peristiwa itu, dan segala hal yang terkait atau berkaitan yang  
11 dapat membawa seseorang yang memiliki akal sehat,  
12 profesional, dan memiliki tingkat kehati-hatian, untuk yakin  
13 bahwa *fraud* telah, sedang atau akan terjadi. Predikasi adalah  
14 dasar untuk memulai PDDT dalam bentuk pemeriksaan  
15 investigatif.
- 16 w. Komunikasi pemeriksaan adalah proses yang digunakan oleh  
17 BPK atau Pemeriksa dalam pemerolehan data dan informasi  
18 dalam rangka pengumpulan bukti pemeriksaan dan  
19 penyampaian hasil pemeriksaan kepada pihak yang bertanggung  
20 jawab.
- 21 x. Dokumentasi pemeriksaan adalah dokumentasi atas prosedur  
22 pemeriksaan yang telah dilakukan, bukti pemeriksaan yang  
23 cukup dan tepat yang diperoleh, dan kesimpulan yang ditarik  
24 oleh Pemeriksa.

## 25 26 **KETENTUAN**

### 27 28 **Etika**

- 29 6. Anggota BPK dan Pemeriksa harus melaksanakan pemeriksaan  
30 sesuai dengan prinsip-prinsip etika sebagai elemen penting nilai  
31 akuntabilitas dan harapan publik kepada BPK dan Pemeriksa dalam  
32 melaksanakan pemeriksaan.
- 33  
34  
35

**Independensi, Integritas, dan Profesionalisme**

7. Anggota BPK dan Pemeriksa dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya harus mematuhi prinsip-prinsip etika yaitu independensi, integritas, dan profesionalisme yang merupakan nilai-nilai dasar BPK. (Ref. Para. A1-A2)
8. Pemeriksa harus menggunakan kemahiran profesional secara cermat dan seksama, skeptisisme profesional, dan pertimbangan profesional di seluruh proses pemeriksaan. (Ref. Para. A3-A9)

**Pengendalian Mutu**

9. BPK harus menetapkan suatu standar pengendalian mutu untuk memastikan kualitas hasil pemeriksaan.
10. Dalam menerapkan standar pengendalian mutu, BPK harus menetapkan dan mengembangkan sistem pengendalian mutu untuk memastikan agar Pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan dan ketentuan peraturan perundang-undangan.
11. Sistem pengendalian mutu terdiri dari prosedur dan kebijakan untuk memastikan pemerolehan hasil pemeriksaan yang bermutu tinggi sesuai dengan standar pemeriksaan dan ketentuan peraturan perundang-undangan.
12. Pemeriksa harus menerapkan sistem pengendalian mutu pada saat penugasan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa Pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan dan ketentuan peraturan perundang-undangan, dan LHP adalah tepat sesuai dengan kondisinya.

**Kompetensi**

13. Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kompetensi profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Kompetensi profesional tersebut dibuktikan dengan sertifikat profesional yang diterbitkan oleh lembaga yang berwenang atau dokumen lainnya yang menyatakan keahlian. (Ref: Para. A10 – A11)

1 14. BPK harus menentukan kompetensi yang dibutuhkan untuk  
2 memastikan Pemeriksa memiliki keahlian yang sesuai untuk  
3 melakukan penugasan pemeriksaan.

4 15. Pemeriksa harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan  
5 profesional berkelanjutan paling singkat 80 (delapan puluh) jam  
6 dalam 2 (dua) tahun.

7

8 Penggunaan Tenaga Ahli

9 16. BPK dapat menggunakan tenaga ahli yang kompeten. (Ref: Para. A12)

10 17. Dalam penggunaan tenaga ahli, BPK harus meyakini bahwa tenaga  
11 ahli tersebut independen, memenuhi kualifikasi, kompeten dalam  
12 bidangnya, dan harus mendokumentasikan keyakinan tersebut.

13

14 Penggunaan Tenaga Pemeriksa di Luar BPK

15 18. BPK dapat menggunakan tenaga pemeriksa di luar BPK dan harus  
16 independen dan memiliki kompetensi yang diperlukan. Kompetensi  
17 tenaga pemeriksa di luar BPK dibuktikan dengan sertifikat  
18 profesional yang diterbitkan oleh lembaga yang berwenang atau  
19 dokumen lainnya yang menyatakan keahlian.

20

21 Pendidikan Berkelanjutan Bagi Tenaga Ahli dan Tenaga Pemeriksa di Luar  
22 BPK

23 19. BPK bertanggung jawab untuk memastikan tenaga ahli dan tenaga  
24 pemeriksa di luar BPK yang terlibat dalam proses pemeriksaan  
25 memenuhi persyaratan pendidikan berkelanjutan.

26

27 **Pertimbangan Ketidapatuhan, Kecurangan, dan Ketidapatutan**

28 20. Pemeriksa harus merancang pemeriksaan untuk memberikan  
29 keyakinan yang memadai guna mendeteksi ketidapatuhan terhadap  
30 ketentuan peraturan perundang-undangan, kontrak, dan produk  
31 hukum lainnya yang berpengaruh langsung dan material terhadap  
32 hal pokok/informasi hal pokok yang diperiksa. Pengaruh langsung  
33 dan material dapat berupa:

- 1 a. hal yang menyebabkan salah saji dalam laporan keuangan;
- 2 b. hal yang menyebabkan penyimpangan kinerja terkait aspek
- 3 ekonomis, efisiensi, dan efektivitas;
- 4 c. hal yang menyebabkan kekurangan penerimaan dan
- 5 penyimpangan administrasi; dan/atau
- 6 d. hal yang menyebabkan potensi kerugian negara/daerah
- 7 dan/atau kerugian keuangan negara/daerah.
- 8 21. Pemeriksa harus mengidentifikasi faktor risiko kecurangan dan
- 9 menilai risiko adanya ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan
- 10 perundang-undangan yang disebabkan oleh kecurangan (*fraud*)
- 11 dan/atau ketidakpatutan (*abuse*). Risiko tersebut harus dianggap
- 12 sebagai risiko yang signifikan (*significant risks*) dan Pemeriksa harus
- 13 memperoleh pemahaman tentang pengendalian yang terkait dengan
- 14 risiko tersebut. (Ref: Para. A13)
- 15 22. Apabila terdapat risiko ketidakpatuhan terhadap ketentuan
- 16 peraturan perundang-undangan yang berindikasi kecurangan dan
- 17 ketidakpatutan yang secara signifikan memengaruhi hal
- 18 pokok/informasi hal pokok yang diperiksa, Pemeriksa harus
- 19 memodifikasi prosedur untuk mengidentifikasi terjadinya kecurangan
- 20 dan/atau ketidakpatutan, serta menentukan dampaknya terhadap
- 21 hal pokok/informasi hal pokok yang diperiksa.
- 22 23. Pemeriksa harus mengungkapkan ketidakpatuhan terhadap
- 23 ketentuan peraturan perundang-undangan yang berindikasi
- 24 kecurangan, ketidakpatutan, dan/atau kerugian negara/daerah,
- 25 serta ketidakpatuhan yang berpengaruh langsung dan material
- 26 terhadap hal pokok/informasi hal pokok yang diperiksa sesuai
- 27 ketentuan.
- 28 24. PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif hanya dilakukan ketika
- 29 terdapat prediksi yang memadai. Prediksi dapat berasal dari
- 30 temuan pemeriksaan selain PDTT dalam bentuk pemeriksaan
- 31 investigatif, informasi pihak internal maupun eksternal BPK. Temuan
- 32 atau informasi tersebut harus diuji kelayakannya sebelum bisa
- 33 diterima sebagai prediksi.

**1 Komunikasi Pemeriksaan**

- 2 25. Pemeriksa harus membangun komunikasi yang efisien dan efektif di  
3 seluruh proses pemeriksaan, supaya proses pemeriksaan berjalan  
4 dengan lancar dan hasil pemeriksaan dapat dimengerti dan  
5 ditindaklanjuti oleh pihak yang bertanggung jawab dan/atau  
6 pemangku kepentingan terkait. (Ref: Para. A14)
- 7 26. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesional untuk  
8 menentukan bentuk, isi, dan intensitas komunikasi.
- 9 27. Apabila ada penghentian pemeriksaan, Pemeriksa harus memberikan  
10 penjelasan secara tertulis kepada pejabat yang memberikan  
11 penugasan.
- 12 28. BPK harus mengomunikasikan secara tertulis alasan penghentian  
13 pemeriksaan kepada entitas yang diperiksa, entitas yang meminta  
14 dilakukan pemeriksaan, lembaga perwakilan, dan/atau instansi  
15 penegak hukum.

**17 Dokumentasi Pemeriksaan**

- 18 29. Pemeriksa harus menyusun dokumentasi pemeriksaan yang  
19 memadai secara tepat waktu pada seluruh tahapan pemeriksaan dan  
20 memberikan pemahaman yang jelas atas prosedur pemeriksaan yang  
21 dilakukan, pertimbangan profesional, bukti yang diperoleh, dan  
22 kesimpulan yang dibuat.
- 23 30. Pemeriksa harus menyusun dokumentasi pemeriksaan guna  
24 memberikan informasi yang jelas dan memadai. Melalui dokumentasi  
25 tersebut, Pemeriksa lain yang tidak memiliki latar belakang  
26 pengetahuan atas pemeriksaan tersebut dapat memahami sifat,  
27 waktu, lingkup, dan hasil dari prosedur pemeriksaan yang  
28 dilaksanakan, bukti yang diperoleh dalam mendukung temuan,  
29 kesimpulan, dan rekomendasi pemeriksaan, serta alasan dibalik  
30 semua hal signifikan yang dibutuhkan dalam mengambil  
31 pertimbangan profesional dan kesimpulan terkait.
- 32 31. BPK harus mengembangkan sistem dokumentasi pemeriksaan yang  
33 efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-  
34 undangan.

1 **Hubungan dengan Standar Profesi yang Digunakan oleh Akuntan**  
2 **Publik**

3 32. Dalam pemeriksaan keuangan, Standar Pemeriksaan ini  
4 memberlakukan standar audit yang dimuat dalam SPAP yang  
5 ditetapkan oleh asosiasi profesi akuntan publik, sepanjang tidak  
6 diatur lain dalam Standar Pemeriksaan ini.

7 **Kewajiban Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dan Akuntan Publik**  
8 **dalam Pemeriksaan Keuangan Negara**

9 33. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang melaksanakan audit  
10 kinerja dan audit dengan tujuan tertentu, dan akuntan publik yang  
11 memeriksa keuangan negara berdasarkan ketentuan undang-undang  
12 wajib melaksanakan seluruh ketentuan yang relevan dalam Standar  
13 Pemeriksaan ini.

14

15 **MATERI PENERAPAN DAN PENJELASAN LAIN**

16

17 **Independensi, Integritas, dan Profesionalisme**

18 Independensi (Ref: Para. 7)

19 A1. BPK perlu memperhatikan gangguan pribadi terhadap independensi  
20 pemeriksanya. Gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu  
21 hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan  
22 Pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau  
23 melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Pemeriksa  
24 bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang  
25 berwenang di BPK apabila memiliki gangguan pribadi terhadap  
26 independensi. Gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu  
27 antara lain:

- 28 a. memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau  
29 semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran  
30 manajemen entitas atau program yang diperiksa;
- 31 b. memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun  
32 tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa;

- 1 c. pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau  
2 program yang diperiksa dalam kurun waktu 2 (dua) tahun  
3 terakhir;
- 4 d. mempunyai hubungan kerja sama dengan entitas atau program  
5 yang diperiksa; dan
- 6 e. terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam  
7 kegiatan objek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa  
8 konsultasi, pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereviu  
9 laporan keuangan entitas atau program yang diperiksa.

10

11 Integritas (Ref: Para.7)

- 12 A2. Integritas antara lain diwujudkan dalam sikap jujur, objektif, dan  
13 tegas dalam menerapkan prinsip, nilai, dan keputusan. Gangguan  
14 terhadap integritas meliputi antara lain:
- 15 a. meminta dan/atau menerima uang, barang, dan/atau fasilitas  
16 lainnya baik langsung maupun tidak langsung dari pihak yang  
17 terkait dengan pemeriksaan;
- 18 b. menghambat pelaksanaan tugas pemeriksaan untuk  
19 kepentingan pribadi, seseorang, dan/atau golongan;
- 20 c. memaksakan kehendak pribadi kepada pihak yang diperiksa;  
21 dan
- 22 d. mengubah temuan atau memerintahkan untuk mengubah  
23 temuan pemeriksaan, opini, kesimpulan, dan rekomendasi hasil  
24 pemeriksaan yang tidak sesuai fakta dan/atau bukti-bukti  
25 dalam Pemeriksaan.

26

27 Kemahiran Profesional (Ref: Para. 8)

- 28 A3. Pemeriksa harus menggunakan kemahiran profesional secara cermat  
29 dan seksama dalam menentukan jenis pemeriksaan yang akan  
30 dilaksanakan, menentukan lingkup pemeriksaan, memilih  
31 metodologi, menentukan jenis dan jumlah bukti yang akan  
32 dikumpulkan, atau dalam memilih pengujian dan prosedur untuk  
33 melaksanakan pemeriksaan, serta dalam melakukan penilaian dan  
34 pelaporan hasil pemeriksaan.

35

1 Skeptisisme Profesional (Ref: Para. 8)

2 A4. Pemeriksa harus merencanakan, melaksanakan, dan melaporkan  
3 pemeriksaan dengan sikap skeptisisme profesional. Pemeriksa  
4 mengakui bahwa keadaan tertentu dapat menyebabkan hal pokok  
5 menyimpang dari kriteria. Sikap skeptisisme profesional berarti  
6 Pemeriksa membuat penilaian kritis dengan pikiran yang selalu  
7 mempertanyakan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh  
8 selama pemeriksaan.

9 A5. Pemeriksa harus menggunakan skeptisisme profesional dalam  
10 menilai risiko terjadinya kecurangan yang secara signifikan untuk  
11 menentukan faktor-faktor atau risiko-risiko yang secara signifikan  
12 dapat mempengaruhi pekerjaan pemeriksa apabila kecurangan  
13 terjadi atau mungkin telah terjadi.

14 A6. Pemeriksa harus menggunakan skeptisisme profesional terhadap hal-  
15 hal, antara lain, sebagai berikut:

- 16 a. bukti pemeriksaan yang bertentangan dengan bukti  
17 pemeriksaan lain yang diperoleh;
- 18 b. informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan  
19 dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang  
20 digunakan sebagai bukti pemeriksaan;
- 21 c. keadaan yang mengindikasikan adanya kecurangan dan/atau  
22 ketidakpatutan; dan
- 23 d. kondisi yang memungkinkan perlunya prosedur pemeriksaan  
24 tambahan selain prosedur yang dipersyaratkan dalam pedoman  
25 pemeriksaan.

26

27 Pertimbangan Profesional (Ref: Para. 8)

28 A7. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesional dalam  
29 membuat keputusan tentang:

- 30 a. hal pokok/informasi hal pokok;
- 31 b. kriteria yang sesuai;
- 32 c. pihak-pihak yang terkait pemeriksaan;
- 33 d. tingkat keyakinan;
- 34 e. lingkup pemeriksaan;
- 35 f. risiko pemeriksaan;

- 1 g. prosedur pemeriksaan yang akan digunakan terkait dengan  
2 risiko pemeriksaan; dan  
3 h. materialitas.

4 A8. Pemeriksa juga harus menggunakan pertimbangan profesional dalam  
5 mengevaluasi kecukupan dan ketepatan bukti pemeriksaan yang  
6 diperoleh, dan langkah-langkah untuk mencapai tujuan keseluruhan  
7 pemeriksaan telah dilakukan.

8 A9. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesional dalam  
9 membuat kesimpulan berdasarkan bukti pemeriksaan yang  
10 diperoleh.

11

12 **Kompetensi (Ref: Para.13)**

13 A10. Kompetensi profesional mencakup pendidikan dan pengalaman.  
14 Kompetensi profesional tidak hanya diukur secara kuantitatif dengan  
15 berapa lama pengalaman pemeriksaan, karena hal tersebut tidak  
16 dapat menggambarkan secara akurat jenis pengalaman yang dimiliki  
17 pemeriksa. Elemen terpenting bagi Pemeriksa adalah  
18 mempertahankan kecakapan profesional melalui komitmen untuk  
19 belajar dan pengembangan dalam seluruh kehidupan profesional  
20 pemeriksa.

21 A11. Pemeriksa yang ditugaskan untuk melaksanakan Pemeriksaan  
22 menurut standar pemeriksaan harus secara kolektif memiliki  
23 kompetensi:

- 24 a. latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman, serta  
25 pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang dapat  
26 diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan;  
27 b. pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan  
28 kegiatan yang diperiksa (objek pemeriksaan);  
29 c. keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara  
30 lisan maupun tulisan; dan  
31 d. keterampilan yang memerlukan pengetahuan khusus dalam  
32 bidang tertentu sesuai dengan pemeriksaan yang dilaksanakan.

33

34

1 Penggunaan Tenaga Ahli (Ref: Para.16)

2 A12. Tenaga ahli dapat digunakan untuk memberikan saran kepada  
3 Pemeriksa maupun menjadi bagian dari tim Pemeriksa.

4

5 **Pertimbangan Ketidakpatuhan, Kecurangan, dan Ketidakpatutan**

6 A13. Pemeriksa hanya berkepentingan terhadap indikasi awal kecurangan  
7 yang menimbulkan dampak material terhadap opini ataupun  
8 kesimpulan. Walau Pemeriksa menemukan indikasi awal  
9 kecurangan, Pemeriksa tidak berwenang untuk menyatakan  
10 kecurangan telah terjadi karena istilah kecurangan merupakan ranah  
11 hukum. (Ref: Para. 21)

12

13 **Komunikasi Pemeriksaan (Ref: Para. 25)**

14 A14. Pemeriksa mengomunikasikan hal-hal yang terkait dengan proses  
15 pemeriksaan, antara lain tujuan pemeriksaan, lingkup pemeriksaan,  
16 waktu pemeriksaan, kriteria pemeriksaan, temuan pemeriksaan, dan  
17 kesulitan atau batasan yang ditemui saat pemeriksaan. Khusus PDTT  
18 dalam bentuk pemeriksaan investigatif, Pemeriksa dapat membatasi  
19 komunikasi tentang hal-hal yang terkait dengan proses pemeriksaan.

20

KETUA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

HARRY AZHAR AZIS

Salinan sesuai dengan aslinya  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan  
Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara,

ttd

Nizam Burhanuddin

**LAMPIRAN III**  
**PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN**  
**REPUBLIK INDONESIA**  
**NOMOR 1 TAHUN 2017**  
**TENTANG**  
**STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

**PSP 200**

**STANDAR**

**PELAKSANAAN**

**PEMERIKSAAN**

## DAFTAR ISI

	<b>Paragraf</b>
<b>PENDAHULUAN</b>	
Ruang Lingkup .....	1-5
Tanggal Efektif.....	6
<b>TUJUAN.....</b>	<b>7</b>
<b>DEFINISI .....</b>	<b>8</b>
<b>KETENTUAN</b>	
Perencanaan.....	9-10
Hubungan Pemeriksaan BPK dengan Perencanaan Strategis	11
Perencanaan Penugasan .....	12-24
Pemerolehan Bukti .....	25-32
Pengembangan Temuan.....	33-36
Supervisi .....	37
<b>MATERI PENERAPAN DAN PENJELASAN LAIN</b>	
Hubungan Pemeriksaan BPK dengan Perencanaan Strategis .	A1-A2
Perencanaan Penugasan .....	A3-A18
Pemerolehan Bukti .....	A19-A20
Pengembangan Temuan.....	A21-A23
Supervisi .....	A24-A27

1 **PERNYATAAN STANDAR PEMERIKSAAN 200**

2 **STANDAR PELAKSANAAN PEMERIKSAAN**

3  
4 **PENDAHULUAN**

5  
6 **Ruang Lingkup**

- 7 1. PSP ini mengatur tanggung jawab Pemeriksa dalam melaksanakan  
8 Pemeriksaan yang mencakup perencanaan, pengumpulan bukti  
9 pemeriksaan, pengembangan temuan pemeriksaan, dan supervisi.
- 10 2. Perencanaan berkaitan dengan tanggung jawab Pemeriksa dalam  
11 menghubungkan topik pemeriksaan yang akan dilakukan dengan  
12 perencanaan strategis BPK dan menyusun perencanaan untuk setiap  
13 penugasan pemeriksaan.
- 14 3. Pengumpulan bukti berkaitan dengan tanggung jawab Pemeriksa  
15 dalam merancang dan melaksanakan prosedur pemeriksaan untuk  
16 memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat, mendukung  
17 penarikan kesimpulan yang akurat, sesuai karakteristik yang harus  
18 dimiliki oleh bukti pemeriksaan dalam suatu pemeriksaan.
- 19 4. Pengembangan temuan pemeriksaan berkaitan dengan tanggung  
20 jawab pemeriksa dalam mengembangkan temuan pemeriksaan  
21 berdasarkan bukti pemeriksaan yang diperoleh.
- 22 5. Supervisi berkaitan dengan tanggung jawab Pemeriksa dalam  
23 memberikan arahan dan panduan kepada Pemeriksa selama  
24 pemeriksaan untuk memastikan pencapaian tujuan pemeriksaan dan  
25 pemenuhan standar pemeriksaan.

26  
27 **Tanggal Efektif**

- 28 6. PSP ini berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sejak  
29 tanggal diundangkan.
- 30  
31  
32

**TUJUAN**

7. Tujuan Pemeriksa dalam menerapkan standar ini adalah untuk:
- a. merencanakan pemeriksaan yang berkualitas agar dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif; dan
  - b. merancang dan melaksanakan prosedur pemeriksaan untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat.

**DEFINISI**

8. Untuk tujuan standar ini, istilah di bawah ini bermakna sebagai berikut:
- a. Perencanaan strategis adalah proses penyusunan visi dan misi yang disusun BPK setiap periode 5 (lima) tahunan dan tertuang dalam dokumen Rencana Strategis (Renstra). Renstra memuat visi dan misi BPK yang akan dicapai dalam periode 5 (lima) tahun, dan antara lain memuat kebijakan dan strategi pemeriksaan yang menjadi prioritas.
  - b. Perencanaan penugasan adalah proses yang meliputi penetapan strategi pemeriksaan secara keseluruhan dan pengembangan rencana pemeriksaan.
  - c. Pengendalian intern adalah proses yang dirancang, diimplementasikan, dan dimonitor oleh pimpinan dan personel entitas yang bertanggung jawab terhadap tata kelola entitas untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan entitas.
  - d. Risiko pemeriksaan adalah risiko terjadinya kemungkinan bahwa temuan, kesimpulan, dan/atau rekomendasi Pemeriksa tidak benar atau tidak lengkap, sebagai akibat dari faktor-faktor seperti bukti yang tidak cukup dan/atau tidak tepat, prosedur pemeriksaan yang tidak memadai, atau kelalaian yang disengaja maupun informasi yang menyesatkan.
  - e. Tujuan pemeriksaan berkaitan dengan alasan dilaksanakannya suatu pemeriksaan. Secara spesifik, tujuan pemeriksaan akan menentukan jenis pemeriksaannya.

- 1) Tujuan pemeriksaan keuangan adalah untuk memperoleh keyakinan memadai sehingga Pemeriksa mampu memberikan opini bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, atas kesesuaian dengan standar akuntansi, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern;
  - 2) Tujuan pemeriksaan kinerja adalah untuk menguji dan menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan/atau efektivitas, serta aspek kinerja lainnya atas suatu hal pokok yang diperiksa dengan maksud untuk memberikan rekomendasi yang dapat mendorong ke arah perbaikan;
  - 3) Tujuan PDTT dalam bentuk pemeriksaan kepatuhan adalah untuk menilai apakah hal pokok yang diperiksa sesuai (patuh) dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
  - 4) Tujuan PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif adalah untuk mengungkap adanya indikasi kerugian negara/daerah dan/atau unsur pidana.
- f. Lingkup pemeriksaan adalah pernyataan yang jelas mengenai fokus, luas, dan batasan pemeriksaan.
  - g. Kriteria adalah tolok ukur yang digunakan dalam memeriksa dan menilai hal pokok, dalam hal ini informasi yang diungkapkan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk tolok ukur penyajian dan pengungkapan yang relevan.
  - h. Uji petik adalah pemilihan beberapa unsur dalam suatu populasi sebagai dasar untuk mengambil kesimpulan atas keseluruhan populasi.
  - i. Populasi adalah keseluruhan data yang menjadi sumber dari sampel yang akan dipilih, dimana Pemeriksa berkeinginan untuk menarik kesimpulan dari keseluruhan data tersebut.
  - j. Risiko uji petik adalah risiko bahwa kesimpulan Pemeriksa yang didasarkan pada sampel yang dipilih berbeda dengan kesimpulan apabila prosedur pemeriksaan yang sama diterapkan pada keseluruhan populasi.

- 1 k. Supervisi adalah kegiatan yang mencakup pemberian arahan  
2 dan panduan kepada Pemeriksa selama pemeriksaan untuk  
3 memastikan pencapaian tujuan pemeriksaan dan pemenuhan  
4 standar pemeriksaan dengan tetap menerima informasi  
5 mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi,  
6 melaksanakan *review* atas pekerjaan yang dilakukan, dan  
7 memberikan pelatihan (*training*) dan bimbingan (*mentoring*) yang  
8 efektif dalam rangka pelaksanaan pengendalian mutu.
- 9 l. Kelangsungan usaha (*going concern*) adalah asumsi bahwa suatu  
10 entitas dipandang bertahan dalam tugas dan fungsi atau  
11 bisnisnya untuk masa depan yang dapat diprediksi.
- 12 m. Indikasi awal kecurangan adalah tanda-tanda yang  
13 menunjukkan kemungkinan terjadinya kecurangan.

## 14 **KETENTUAN**

### 15 **Perencanaan**

- 16
- 17
- 18 9. BPK dan Pemeriksa harus merencanakan pemeriksaan dengan  
19 sebaik-baiknya.
- 20 10. BPK harus membuat perencanaan strategis untuk memenuhi  
21 pelaksanaan tugas pemeriksaan dan harapan pemangku  
22 kepentingan.

### 23 **Hubungan Pemeriksaan BPK dengan Perencanaan Strategis**

- 24
- 25 11. BPK harus berpedoman pada Renstra BPK dalam menyusun rencana  
26 tahunan pemeriksaan. Dalam pemeriksaan kinerja dan PDTT,  
27 Pemeriksa harus menentukan hal pokok yang akan diperiksa.  
28 Pemeriksa harus menetapkan faktor-faktor yang menjadi dasar  
29 pertimbangan dalam penentuan hal pokok tersebut. (Ref: Para. A1-  
30 A2)

### 31 **Perencanaan Penugasan**

- 32
- 33 12. Pemeriksa harus menyatakan secara jelas tujuan pemeriksaan atas  
34 informasi hal pokok atau hal pokok yang akan diperiksa.

- 1 13. Pemeriksa harus memastikan kejelasan setiap penugasan  
2 pemeriksaan yang dilakukan. (Ref: Para. A3)
- 3 14. Pemeriksa harus memperoleh pemahaman atas entitas dan/atau hal  
4 pokok/informasi hal pokok yang diperiksa yang diperlukan untuk  
5 mengidentifikasi permasalahan, menentukan materialitas, risiko,  
6 jenis dan sumber bukti, serta auditabilitas. (Ref: Para. A4-A6)
- 7 15. Pemeriksa harus memperoleh pemahaman yang memadai atas  
8 pengendalian intern dengan menggunakan pertimbangan profesional.  
9 (Ref: Para. A7-A9)
- 10 16. Pemeriksa harus menilai dan merespons risiko pemeriksaan dengan  
11 menggunakan pertimbangan profesional. (Ref: Para. A10-A11)
- 12 17. Pemeriksa harus mengidentifikasi dan mengukur risiko material  
13 sebagai akibat dari kecurangan.
- 14 18. Pemeriksa harus memutakhirkan penilaian dan respons terhadap  
15 risiko tersebut sepanjang proses pemeriksaan dengan menggunakan  
16 pertimbangan profesional.
- 17 19. Pemeriksa harus merancang prosedur yang memadai untuk  
18 memperoleh bukti pemeriksaan yang memadai dan layak atas risiko  
19 kecurangan yang telah teridentifikasi.
- 20 20. Pemeriksa harus menetapkan kriteria yang tepat sebagai dasar untuk  
21 menilai hal pokok atau informasi hal pokok yang diperiksa. (Ref:  
22 Para. A12-A15)
- 23 21. Pemeriksa harus mempertimbangkan materialitas pada seluruh  
24 proses pemeriksaan dengan menggunakan pertimbangan profesional.  
25 (Ref: Para. A16-A17)
- 26 22. Pemeriksa harus memutakhirkan penilaian terhadap materialitas  
27 sepanjang proses pemeriksaan berdasarkan penilaian risiko dengan  
28 menggunakan pertimbangan profesional.
- 29 23. Dalam pemeriksaan keuangan, Pemeriksa harus mempertimbangkan  
30 kelangsungan usaha (*going concern*) dan peristiwa yang terjadi antara  
31 tanggal laporan keuangan dan tanggal LHP. (Ref: Para. A.18)
- 32 24. Pemeriksa harus memutakhirkan rencana pemeriksaan apabila  
33 diperlukan selama proses pelaksanaan pemeriksaan.

**1 Pemerolehan Bukti**

- 2 25. Pemeriksa harus merancang dan melaksanakan prosedur  
3 pemeriksaan yang tepat untuk memperoleh bukti pemeriksaan yang  
4 cukup dan tepat. (Ref: Para. A19)
- 5 26. Pemeriksa harus menerapkan prosedur yang telah dirancang untuk  
6 memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan layak atas risiko  
7 kecurangan yang telah teridentifikasi.
- 8 27. Pemeriksa harus menentukan respons keseluruhan jika ditemukan  
9 indikasi awal kecurangan/indikasi kecurangan di dalam  
10 pemeriksaan.
- 11 28. Pemeriksa harus mempertimbangkan kecukupan dan ketepatan  
12 bukti dalam mengidentifikasi sumber-sumber data potensial yang  
13 berasal dari entitas yang diperiksa, hasil analisis Pemeriksa, atau  
14 pihak-pihak lain. (Ref: Para. A19)
- 15 29. Pemeriksa harus melakukan pendalaman jika dalam pemerolehan  
16 bukti, Pemeriksa menduga bahwa dokumen tidak otentik atau isi  
17 dokumen telah dimodifikasi tetapi tidak diinformasikan kepada  
18 Pemeriksa.
- 19 30. Pemeriksa harus memodifikasi prosedur pemeriksaan yang  
20 diperlukan apabila bukti pemeriksaan yang diperoleh dari satu  
21 sumber bertentangan atau tidak konsisten dengan bukti yang  
22 diperoleh dari sumber lain atau Pemeriksa memiliki keraguan atas  
23 keandalan informasi yang akan digunakan sebagai bukti  
24 pemeriksaan.
- 25 31. Pemeriksa dapat memperoleh bukti dengan menggunakan uji petik  
26 pemeriksaan untuk memberikan dasar yang memadai bagi Pemeriksa  
27 untuk menarik kesimpulan.
- 28 32. Sepanjang proses pemeriksaan, Pemeriksa harus *me-review*  
29 kecukupan dan ketepatan bukti dan menghubungkannya dengan  
30 tujuan pemeriksaan serta meresponsnya dengan menganalisis  
31 kebutuhan untuk memodifikasi prosedur pemeriksaan. (Ref. Para.  
32 A20)

33

**1 Pengembangan Temuan**

2 33. Pemeriksa harus mengembangkan temuan pemeriksaan apabila  
3 menemukan ketidaksesuaian antara kondisi dan kriteria.

4 34. Pemeriksa harus mempertimbangkan unsur temuan yang terdiri dari  
5 kondisi, kriteria, akibat, dan sebab dalam mengembangkan temuan  
6 pemeriksaan. Namun unsur yang dibutuhkan untuk sebuah temuan  
7 pemeriksaan bergantung pada tujuan pemeriksaan. (Ref: Para. A21)

8 35. Pemeriksa dapat membuat temuan pemeriksaan untuk memenuhi  
9 tujuan pemeriksaan dalam rangka menarik kesimpulan dan/atau  
10 rekomendasi. (Ref: Para. A22)

11 36. Apabila menemukan indikasi awal kecurangan, Pemeriksa harus  
12 menindaklanjuti indikasi awal kecurangan tersebut sesuai dengan  
13 ketentuan. (Ref: Para. A23)

14

**15 Supervisi**

16 37. Pemeriksa harus disupervisi dengan baik. (Ref: Para. A24-A27)

17

**18 MATERI PENERAPAN DAN PENJELASAN LAIN**

19

**20 Hubungan Pemeriksaan BPK dengan Perencanaan Strategis (Ref: Para.  
21 11)**

22 A1. Pemahaman atas Renstra diperlukan untuk memberikan arahan  
23 strategis dalam penyusunan rencana pemeriksaan tahunan,  
24 penentuan harapan penugasan, dan tujuan pemeriksaan.

25 A2. Faktor-faktor yang menjadi dasar pertimbangan penentuan hal pokok  
26 antara lain ekspektasi masyarakat dan materialitas suatu hal pokok.

27

**28 Perencanaan Penugasan**

29 A3. Informasi yang perlu dipahami bersama antara lain hal  
30 pokok/informasi hal pokok yang akan diperiksa, lingkup dan tujuan  
31 pemeriksaan, akses terhadap data yang dibutuhkan, laporan yang  
32 akan dihasilkan, proses pemeriksaan, pihak yang dapat dihubungi

- 1 selama pemeriksaan, dan peran, serta tanggung jawab seluruh pihak  
2 yang terkait dengan pemeriksaan. (Ref: Para. 13)
- 3 A4. Pemahaman atas entitas dan/atau hal pokok/informasi hal pokok  
4 yang diperiksa dapat diperoleh dari pengetahuan yang telah dimiliki  
5 Pemeriksa atas entitas dan/atau hal pokok/ informasi hal pokok  
6 yang diperiksa dan hasil pengumpulan informasi yang dilakukan  
7 selama pemeriksaan. (Ref: Para. 14)
- 8 A5. Pemahaman atas entitas dan/atau hal pokok/ informasi hal pokok  
9 yang diperiksa dapat diperoleh dengan mempertimbangkan hasil  
10 pemeriksaan sebelumnya, termasuk di dalamnya adalah hasil  
11 pemahaman atas pengendalian intern, penilaian risiko, serta temuan  
12 pemeriksaan. (Ref: Para. 14)
- 13 A6. Pemahaman atas entitas dan/atau hal pokok/informasi hal pokok  
14 yang sesuai dengan pemeriksaan bergantung pada pengetahuan  
15 Pemeriksa atas lingkungan pengendalian. Pemahaman pemeriksa  
16 atas lingkungan pengendalian entitas merupakan hal yang penting,  
17 karena lingkungan pengendalian menjadi dasar bagi sistem  
18 pengendalian intern untuk mencapai tujuan entitas. (Ref: Para. 14)
- 19 A7. Pemahaman atas pengendalian intern mencakup kondisi  
20 pengendalian intern yang relevan baik dari sisi waktu maupun  
21 substansi dengan pemeriksaan atau yang sifatnya material terhadap  
22 hal pokok/informasi hal pokok. (Ref: Para. 15)
- 23 A8. Pemahaman atas entitas dan lingkungannya serta pemahaman atas  
24 pengendalian intern yang relevan dengan pemeriksaan atau yang  
25 sifatnya material terhadap hal pokok/informasi hal pokok, akan  
26 terkait dengan proses penilaian risiko, termasuk di dalamnya  
27 penilaian risiko adanya kecurangan dan ketidakpatutan. Efektivitas  
28 pengendalian intern yang relevan dengan pemeriksaan dapat  
29 memengaruhi risiko pemeriksaan. Selanjutnya, Pemeriksa dapat  
30 memodifikasi sifat, waktu, atau lingkup prosedur pemeriksaan sesuai  
31 dengan penilaian Pemeriksa atas pengendalian intern dan hasil dari  
32 uji pengendalian intern. (Ref: Para. 15)
- 33 A9. Pertimbangan profesional digunakan untuk menentukan apakah  
34 suatu pengendalian secara individual atau bersama-sama dengan

1 yang lain merupakan hal yang relevan dengan pemeriksaan atau  
2 sifatnya material terhadap hal pokok/informasi hal pokok. (Ref: Para.  
3 15)

4 A10. Penilaian dan respons dilakukan dengan mempertimbangkan risiko  
5 bawaan, risiko pengendalian, dan risiko deteksi yang berhubungan  
6 dengan entitas dan hal pokok/informasi hal pokok yang diperiksa.  
7 (Ref: Para. 16)

8 A11. Pemeriksa memperoleh pemahaman atas sistem pengendalian intern  
9 yang relevan dengan pemeriksaan, termasuk di dalamnya  
10 pengelolaan risiko yang dimiliki entitas yang diperiksa serta memadai  
11 atau tidaknya pengelolaan risiko tersebut dalam mendukung  
12 pencapaian tujuan organisasi. Ketika memperoleh pemahaman  
13 tentang pengendalian yang relevan dengan pemeriksaan, Pemeriksa  
14 harus mengevaluasi desain pengendalian tersebut dan memastikan  
15 apakah pengendalian tersebut memang dilakukan. (Ref: Para. 16)

16 A12. Penetapan kriteria dipengaruhi oleh hal pokok/informasi hal pokok  
17 yang diperiksa dan tujuan pemeriksaan. Kriteria dalam pemeriksaan  
18 keuangan berbentuk formal, yaitu standar akuntansi yang  
19 merupakan kerangka pelaporan keuangan yang digunakan oleh  
20 penyusun laporan keuangan. (Ref: Para. 20)

21 A13. Dalam pemeriksaan kinerja, apabila tidak tersedia sumber kriteria  
22 formal yang sesuai dengan rancangan tujuan pemeriksaan,  
23 Pemeriksa dapat mengembangkan kriteria pemeriksaan berdasarkan  
24 pada sumber tertentu dan diungkapkan secara transparan. (Ref:  
25 Para. 20)

26 A14. Dalam pemeriksaan kinerja dan PDTT dengan bentuk pemeriksaan  
27 kepatuhan, apabila Pemeriksa mengidentifikasi adanya pertentangan  
28 antara beberapa sumber kriteria yang digunakan, Pemeriksa harus  
29 menganalisis konsekuensi dari adanya pertentangan tersebut, dan  
30 meresponsnya dengan melakukan beberapa hal berikut:

- 31 a. memodifikasi tujuan pemeriksaan atau hal pokok/informasi hal  
32 pokok yang akan diperiksa;
- 33 b. memutuskan untuk tidak melakukan penilaian atas hal  
34 pokok/informasi hal pokok; atau

1 c. melibatkan para ahli untuk memperoleh pandangan atas adanya  
2 pertentangan beberapa sumber kriteria. (Ref. Para. 20)

3 A15. Apabila berdasarkan pertimbangan profesional Pemeriksa  
4 memutuskan untuk memilih salah satu sumber kriteria, Pemeriksa  
5 harus mengungkapkan adanya pertentangan sumber kriteria dan  
6 alasan pemilihan sumber kriteria tertentu dalam LHP. Pemeriksa  
7 dapat memberikan pertimbangan kepada pemerintah atas isu  
8 pertentangan sumber kriteria. (Ref: Para. 20)

9 A16. Sesuatu dapat dinilai material jika pengetahuan mengenai hal  
10 tersebut mungkin akan memengaruhi pengambilan keputusan oleh  
11 pengguna LHP. Materialitas meliputi aspek kuantitatif dan kualitatif.  
12 Pertimbangan materialitas memengaruhi keputusan mengenai sifat,  
13 waktu, dan luas prosedur pemeriksaan dan evaluasi hasil  
14 pemeriksaan. Khusus pemeriksaan kinerja dan PDTT dalam bentuk  
15 pemeriksaan kepatuhan, materialitas juga dipertimbangkan dalam  
16 penentuan topik dan kriteria pemeriksaan. (Ref: Para. 21)

17 A17. Hal-hal yang menjadi pertimbangan profesional dalam menentukan  
18 tingkat materialitas antara lain kebutuhan pengguna LHP, misalnya  
19 perhatian dari para pemangku kepentingan, kepentingan umum, dan  
20 dampak bagi masyarakat; karakteristik bawaan pada suatu hal atau  
21 sekelompok hal; konteks keterjadian suatu hal; dan persyaratan  
22 perundang-undangan. (Ref: Para. 21)

23 A18. Pemeriksa harus memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan  
24 tepat untuk mengetahui adanya peristiwa atau kondisi yang dapat  
25 menimbulkan keraguan yang signifikan terhadap kemampuan entitas  
26 yang diperiksa terkait kelangsungan usaha (*going concern*) serta  
27 peristiwa yang terjadi antara tanggal laporan keuangan dan tanggal  
28 LHP yang memerlukan penyesuaian atau pengungkapan dalam  
29 laporan keuangan yang telah diidentifikasi. (Ref: Para. 23)

30

### 31 **Pemerolehan Bukti**

32 A19. Pemeriksa dapat memperoleh data dan informasi dengan melakukan  
33 antara lain pengamatan, wawancara, survei, dan pengukuran. Dalam  
34 menentukan metode perolehan data, Pemeriksa menggunakan

1 pertimbangan profesional. Apabila diperlukan, Pemeriksa dapat  
2 menggunakan tenaga ahli untuk membantu perancangan metodologi  
3 pemerolehan data dan informasi. (Ref: Para. 25, 28)

4 A20. Kecukupan bukti didasarkan pada keyakinan Pemeriksa bahwa bukti  
5 tersebut menghasilkan kesimpulan yang andal. (Ref: Para. 32)

## 6 7 **Pengembangan Temuan**

8 A21. Unsur temuan pemeriksaan disebut lengkap sepanjang tujuan  
9 pemeriksaan telah dipenuhi. Temuan pemeriksaan secara jelas  
10 mengaitkan tujuan pemeriksaan dengan unsur temuan. (Ref: Para.  
11 34)

12 A22. Apabila terdapat ketidakefektifan pengendalian intern atau  
13 ketidakpatuhan, kecurangan, dan/atau ketidakpatutan yang material  
14 tetapi tidak mendukung secara langsung tujuan pemeriksaan,  
15 Pemeriksa harus mendiskusikan hal tersebut secara berjenjang  
16 untuk diputuskan apakah akan dilakukan pemeriksaan khusus yang  
17 terkait atau tidak. (Ref: Para. 35)

18 A23. Dalam hal Pemeriksa menemukan indikasi awal kecurangan,  
19 Pemeriksa dapat menindaklanjutinya dengan mengusulkan PDTT  
20 dalam bentuk pemeriksaan investigatif. (Ref: Para. 36)

## 21 22 **Supervisi (Ref: Para. 37)**

23 A24. Supervisi dilakukan secara berjenjang dan dimaksudkan untuk  
24 menjamin pencapaian tujuan pemeriksaan dan pencapaian kualitas  
25 pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan.

26 A25. Sifat dan luas supervisi, serta *review* atas hasil pekerjaan Pemeriksa  
27 dapat bervariasi bergantung pada sejumlah faktor, seperti jumlah  
28 personel dalam tim Pemeriksa, pentingnya pekerjaan pemeriksaan,  
29 dan pengalaman Pemeriksa.

30 A26. Supervisi mencakup hal-hal sebagai berikut:

- 31 a. memantau kemajuan pemeriksaan;
- 32 b. mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan setiap anggota
- 33 tim Pemeriksa, termasuk kecukupan waktu yang diberikan
- 34 untuk melaksanakan pekerjaannya, pemahaman atas instruksi

- 1            yang diberikan, dan kesesuaian pelaksanaan pekerjaan dengan  
2            pendekatan yang telah direncanakan;
- 3            c.    mengarahkan Pemeriksa ke hal signifikan yang timbul selama  
4            pemeriksaan, mempertimbangkan signifikansi hal tersebut dan  
5            memodifikasi pendekatan yang telah direncanakan dengan tepat;  
6            dan
- 7            d.    mengidentifikasi hal yang perlu dikonsultasikan atau  
8            dipertimbangkan oleh anggota tim Pemeriksa yang lebih  
9            berpengalaman selama pemeriksaan.
- 10    A27. Pihak yang melakukan supervisi juga memfasilitasi kegiatan  
11        *mentoring* dalam tim Pemeriksa selama proses pemeriksaan.

KETUA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

HARRY AZHAR AZIS

Salinan sesuai dengan aslinya  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan  
Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara,

ttd

Nizam Burhanuddin

**LAMPIRAN IV  
PERATURAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
NOMOR 1 TAHUN 2017  
TENTANG  
STANDAR PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA**

**PSP 300  
STANDAR  
PELAPORAN  
PEMERIKSAAN**

## DAFTAR ISI

	<b>Paragraf</b>
<b>Pendahuluan</b>	
Ruang Lingkup .....	1-2
Tanggal Efektif.....	3
<b>Tujuan</b> .....	<b>4</b>
<b>Definisi</b> .....	<b>5</b>
<b>Ketentuan</b>	
Keharusan Menyusun Laporan.....	6-7
Unsur LHP.....	8-19
Pelaporan Informasi Rahasia .....	20
Penerbitan dan Distribusi Laporan .....	21-23
Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan .....	24
<b>Materi Penerapan dan Penjelasan Lain</b>	
Keharusan Menyusun Laporan.....	A1-A7
Unsur LHP.....	A8-A16

1 **PERNYATAAN STANDAR PEMERIKSAAN 300**

2 **STANDAR PELAPORAN PEMERIKSAAN**

3

4 **PENDAHULUAN**

5

6 **Ruang Lingkup**

7 1. PSP ini mengatur kewajiban Pemeriksa dalam menyusun LHP untuk  
8 pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDTT.

9 2. LHP berfungsi untuk: (1) mengomunikasikan hasil pemeriksaan  
10 kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-  
11 undangan yang berlaku; (2) menghindari kesalahpahaman atas hasil  
12 pemeriksaan; (3) membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk  
13 melakukan tindakan perbaikan oleh pihak yang bertanggung jawab;  
14 dan (4) memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan  
15 pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya dilakukan.

16

17 **Tanggal Efektif**

18 3. PSP ini berlaku dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sejak  
19 tanggal diundangkan.

20

21 **TUJUAN**

22

23 4. Tujuan Pemeriksa dalam menerapkan standar pelaporan ini adalah  
24 untuk:

25 a. merumuskan suatu kesimpulan hasil pemeriksaan berdasarkan  
26 evaluasi atas bukti pemeriksaan yang diperoleh; dan

27 b. mengomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pihak-pihak yang  
28 terkait.

29

30

31

32

33

34

**DEFINISI**

5. Istilah-istilah dalam standar ini bermakna sebagai berikut:
- a. LHP adalah laporan tertulis dari proses pemeriksaan yang berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan.
  - b. Pengguna LHP adalah pihak-pihak yang menggunakan LHP BPK, antara lain lembaga perwakilan, pemerintah, serta pihak lain yang mempunyai kepentingan terhadap LHP.
  - c. Kesimpulan adalah penafsiran logis mengenai hal pokok/informasi hal pokok yang didasarkan atas hasil pengujian bukti dan bukan sekedar ringkasan temuan.
  - d. Rekomendasi adalah saran dari Pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.

**KETENTUAN****Keharusan Menyusun Laporan**

6. Pemeriksa harus menyusun LHP secara tertulis untuk mengomunikasikan hasil pemeriksaannya.
7. Pemeriksa harus menyusun LHP secara tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, jelas, dan ringkas. (Ref: Para. A1- A7)

**Unsur LHP**

8. LHP harus memenuhi unsur laporan sesuai dengan jenis pemeriksaannya. Unsur LHP antara lain:
  - a. Pernyataan bahwa pemeriksaan dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan;
  - b. Tujuan, lingkup, metodologi;
  - c. Kesimpulan;
  - d. Temuan pemeriksaan;

- 1 e. Rekomendasi pemeriksaan;
- 2 f. Tanggapan pihak yang bertanggung jawab; dan
- 3 g. Penandatanganan LHP.

#### 4 5 Pernyataan bahwa Pemeriksaan Dilaksanakan Sesuai dengan Standar 6 Pemeriksaan

- 7 9. Pemeriksa harus menyatakan bahwa pemeriksaan dilakukan sesuai  
8 dengan standar pemeriksaan. Dalam hal Pemeriksa tidak dapat  
9 melaksanakan standar pemeriksaan karena pembatasan lingkup  
10 yang material, hal tersebut harus dinyatakan dalam laporan.

#### 11 12 Tujuan, Lingkup, Metodologi

- 13 10. Pemeriksa harus memuat tujuan, lingkup, dan metodologi  
14 pemeriksaan secara jelas dalam LHP. Informasi tersebut penting bagi  
15 pengguna LHP agar dapat memahami maksud dan jenis  
16 pemeriksaan, serta memberikan perspektif yang wajar terhadap apa  
17 yang dilaporkan. (Ref: Para. A8-A10)

#### 18 19 Kesimpulan

- 20 11. Pemeriksa harus menyusun kesimpulan atas hasil pemeriksaan.  
21 Kesimpulan merupakan jawaban atas pencapaian tujuan  
22 pemeriksaan. (Ref: Para. A11-A12)
- 23 12. Kesimpulan harus dinyatakan secara jelas dan meyakinkan.  
24 Kekuatan kesimpulan ditentukan oleh bukti yang meyakinkan dan  
25 didukung dengan metodologi yang tepat.

#### 26 27 Temuan Pemeriksaan

- 28 13. Pemeriksa harus mengungkapkan temuan dalam LHP apabila  
29 terdapat ketidaksesuaian antara kondisi dengan kriteria. (Ref: Para.  
30 A13)
- 31 14. Temuan pemeriksaan yang mengandung indikasi awal kecurangan  
32 disajikan dalam LHP tanpa menjelaskan secara mendetail dugaan  
33 kecurangan tersebut. Namun Pemeriksa lebih menitikberatkan

1 penjelasannya kepada dampak temuan tersebut terhadap hal  
2 pokok/informasi hal pokok sesuai tujuan pemeriksaan.

3

#### 4 Rekomendasi Pemeriksaan

5 15. Rekomendasi pemeriksaan harus bersifat konstruktif dan berguna  
6 untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan dalam  
7 pemeriksaan. (Ref: Para. A14-A15)

8 16. Pemeriksa wajib memberikan rekomendasi dalam pemeriksaan  
9 kinerja. Dalam pemeriksaan selain pemeriksaan kinerja, apabila  
10 Pemeriksa dapat mengembangkan temuan pemeriksaan secara  
11 memadai, Pemeriksa dapat membuat rekomendasi. Khusus pada  
12 PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif, Pemeriksa tidak  
13 memberikan rekomendasi.

14

#### 15 Tanggapan Pihak yang Bertanggung Jawab (Ref: Para. A16)

16 17. Pemeriksa harus memperoleh tanggapan tertulis atas hasil  
17 pemeriksaan dari pihak yang bertanggung jawab. Namun demikian,  
18 terkait dengan kerahasiaan informasi, dalam PDTT dalam bentuk  
19 pemeriksaan investigatif, Pemeriksa tidak meminta tanggapan.

20 18. Pemeriksa harus memuat tanggapan pejabat pemerintah yang  
21 bertanggung jawab atas temuan, kesimpulan, dan rekomendasi  
22 pemeriksa pada LLHP.

23

#### 24 Penandatanganan LHP

25 19. LHP ditandatangani oleh Ketua, Wakil Ketua, atau Anggota BPK.  
26 Wewenang penandatanganan LHP dapat didelegasikan kepada  
27 penanggung jawab pemeriksaan yang memiliki kompetensi.

28

#### 29 **Pelaporan Informasi Rahasia**

30 20. Apabila informasi tertentu dilarang diungkapkan kepada umum, LHP  
31 harus mengungkapkan sifat informasi yang dilarang diungkapkan  
32 tersebut dan ketentuan yang melarang pengungkapan informasi  
33 tersebut. Pertimbangan pemeriksa mengenai tidak diungkapkannya

1 informasi tertentu tersebut harus mengacu pada peraturan  
2 perundang-undangan.

#### 3 4 **Penerbitan dan Distribusi Laporan**

5 21. BPK harus menyerahkan LHP tepat waktu kepada lembaga  
6 perwakilan, pihak yang bertanggung jawab, dan pihak lain yang  
7 diberi wewenang untuk menerima LHP sesuai dengan ketentuan  
8 peraturan perundang-undangan.

9 22. Dalam hal yang diperiksa merupakan informasi rahasia maka  
10 pendistribusian LHP tersebut dapat dibatasi.

11 23. Informasi yang diperoleh melalui PDTT dalam bentuk pemeriksaan  
12 investigatif merupakan informasi rahasia.

#### 13 14 **Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

15 24. BPK memantau secara periodik tindak lanjut hasil pemeriksaan dan  
16 menyampaikan hasil pemantauannya kepada lembaga perwakilan  
17 dan pihak yang bertanggung jawab. Tujuan pemantauan tindak  
18 lanjut hasil pemeriksaan adalah meningkatkan efektivitas pelaporan  
19 hasil pemeriksaan serta membantu lembaga perwakilan dan  
20 pemerintah dalam memperbaiki tata kelola.

#### 21 22 **MATERI PENERAPAN DAN PENJELASAN LAIN**

##### 23 24 **Keharusan Menyusun Laporan (Ref: Para. 7)**

25 Tepat Waktu

26 A1. LHP harus tepat waktu agar informasi yang disampaikan bermanfaat  
27 secara maksimal. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi  
28 terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna LHP.  
29 Oleh karena itu, Pemeriksa harus merencanakan penerbitan laporan  
30 tersebut secara semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan  
31 dasar pemikiran tersebut.

1 Lengkap

2 A2. LHP harus lengkap memuat semua informasi dari bukti yang  
3 dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan. LHP juga harus  
4 menyajikan secara memadai detail informasi yang dibutuhkan agar  
5 memberikan pemahaman yang memadai bagi pengguna atas hal yang  
6 diperiksa, temuan, dan kesimpulan pemeriksa.

7

8 Akurat

9 A3. LHP harus akurat dalam menyajikan informasi, didukung oleh bukti  
10 yang cukup dan tepat. Laporan yang akurat akan memberikan  
11 keyakinan kepada pengguna LHP bahwa hal yang dilaporkan  
12 memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan  
13 dalam LHP dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh  
14 laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna LHP  
15 dari substansi laporan tersebut. Apabila terdapat data yang dapat  
16 memengaruhi kesimpulan pemeriksaan yang tidak dapat diuji lebih  
17 lanjut oleh Pemeriksa, Pemeriksa harus secara jelas  
18 menunjukkannya dalam LHP.

19

20 Objektif

21 A4. LHP harus objektif. Pemeriksa harus memperhatikan hal-hal sebagai  
22 berikut:

23 a. Pemeriksa harus menyajikan LHP secara seimbang dan tidak  
24 memihak; dan

25 b. Pemeriksa harus menyajikan LHP sesuai dengan fakta yang  
26 ditemui di lapangan.

27

28 Meyakinkan

29 A5. LHP harus meyakinkan. Agar meyakinkan, LHP harus menyajikan  
30 hubungan logis antara tujuan pemeriksaan, kriteria, temuan,  
31 kesimpulan, dan rekomendasi (bila ada). Informasi yang disajikan  
32 harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui  
33 validitas temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi.  
34 Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pihak yang

1 bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya dalam  
2 melakukan perbaikan sesuai rekomendasi yang diberikan.

3

4 Jelas

5 A6. LHP harus jelas yaitu mudah dibaca dan dipahami. Pemeriksa harus  
6 menulis laporan dengan bahasa yang jelas, tidak ambigu,  
7 sederhana mungkin, dan sedapat mungkin menghindari  
8 penggunaan istilah-istilah teknis. Pemeriksa juga harus menyusun  
9 LHP dengan logis untuk memberi kejelasan dan pemahaman bagi  
10 pengguna LHP.

11

12 Ringkas

13 A7. LHP harus ringkas yaitu tidak memuat informasi yang tidak perlu  
14 atau tidak sesuai dengan tujuan pemeriksaan. Laporan yang  
15 menyajikan informasi yang kurang memadai atau memuat hal-hal  
16 yang tidak relevan akan berdampak pada kesalahpahaman pembaca  
17 atas informasi LHP.

18

19 **Unsur LHP**

20 Tujuan, Lingkup, Metodologi (Ref: Para.10)

21 A8. Tujuan pemeriksaan mengungkapkan hal yang ingin dicapai dari  
22 pemeriksaan tersebut.

23 A9. Lingkup pemeriksaan mencakup pengidentifikasian objek/sasaran  
24 pemeriksaan, aspek yang diperiksa, organisasi, lokasi geografis, dan  
25 periode yang dicakup dalam pemeriksaan.

26 A10. Metodologi menggambarkan seluruh proses pemeriksaan untuk  
27 memenuhi tujuan pemeriksaan. Apabila dalam pemeriksaan  
28 digunakan tenaga ahli, penggunaan tenaga ahli tersebut harus  
29 diungkapkan dalam LHP.

30

31

32

33

1 Kesimpulan (Ref. Para. 11)

2 A11. Pemeriksa memberikan kesimpulan atas tujuan pemeriksaan.  
3 Khusus pemeriksaan keuangan, pemeriksa menyatakan kesimpulan  
4 dalam bentuk opini.

5 A12. Contoh format opini untuk pemeriksaan atas laporan keuangan  
6 adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran IV.1 sebagai bagian  
7 yang tidak terpisahkan dari Peraturan ini.

8

9 Temuan Pemeriksaan (Ref. Para.13)

10 A13. Pemeriksa mengungkapkan temuannya dengan unsur-unsur yang  
11 dapat disesuaikan dengan tujuan pemeriksaan. Misalnya PDTT  
12 dalam bentuk pemeriksaan kepatuhan maka unsur temuan yang  
13 harus ada adalah kondisi, kriteria, dan akibat. Unsur sebab bersifat  
14 opsional tergantung dengan kedalaman pengujian yang dilakukan  
15 Pemeriksa untuk dapat menentukan penyebab utama dari  
16 ketidakpatuhan yang timbul. Hal ini juga terkait dengan  
17 ketidakharusan bagi Pemeriksa untuk memberikan rekomendasi.  
18 Pada pemeriksaan keuangan, temuan juga dapat disampaikan dalam  
19 bentuk koreksi atas angka dalam laporan keuangan, kesalahan  
20 penyajian, dan kekurangan pengungkapan.

21

22 Rekomendasi (Ref. Para.15)

23 A14. Rekomendasi hanya diberikan kepada pihak yang bertanggung jawab.  
24 Rekomendasi harus dapat mendorong perbaikan atas kelemahan  
25 yang ditemukan, tetapi tidak melampaui apa yang menjadi batas  
26 tanggung jawabnya.

27 A15. Rekomendasi harus secara jelas menyatakan apa yang harus  
28 diperbaiki serta siapa yang berwenang untuk melaksanakan  
29 perbaikan yang direkomendasikan. Rekomendasi harus disampaikan  
30 sejalan dengan tujuan, temuan, dan kesimpulan hasil pemeriksaan.

31

32

33

- 1 Tanggapan Pihak yang Bertanggung Jawab (Ref: Para.17)
- 2 A16.Khusus untuk PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif, karena
- 3 tujuan pemeriksaannya adalah untuk mengungkapkan indikasi
- 4 kerugian negara dan/atau tindak pidana maka Pemeriksa tidak
- 5 meminta tanggapan tertulis kepada pihak yang bertanggung jawab.

KETUA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

HARRY AZHAR AZIS

Salinan sesuai dengan aslinya  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
Kepala Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan  
Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara,

ttd

Nizam Burhanuddin

## **CONTOH FORMAT OPINI**

### **1. OPINI “WAJAR TANPA PENGECEUALIAN”**



#### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

#### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

##### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

##### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

##### **Tanggung jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Standar tersebut mengharuskan BPK mematuhi kode etik BPK, serta merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu pemeriksaan meliputi pengujian bukti-bukti yang mendukung angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih didasarkan pada pertimbangan profesional Pemeriksa, termasuk penilaian risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko, Pemeriksa mempertimbangkan pengendalian intern yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... untuk merancang prosedur pemeriksaan yang tepat sesuai dengan kondisi yang ada, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas efektivitas pengendalian intern Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... Pemeriksaan

yang dilakukan BPK juga mencakup evaluasi atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., serta evaluasi atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

BPK yakin bahwa bukti pemeriksaan yang telah diperoleh adalah cukup dan tepat, sebagai dasar untuk menyatakan opini BPK.

### **Opini**

Menurut opini BPK, laporan keuangan yang disebut di atas, menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/ Badan.... tanggal 31 Desember 20XX, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

### **Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor .../LHP/.../05/20XX dan Nomor .../LHP/.../05/20XX tanggal .... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX  
**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA  
**Register Negara Akuntan No .....**

## 2. CONTOH OPINI “WAJAR TANPA PENGECUALIAN DENGAN PARAGRAF PENEKANAN SUATU HAL”



### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

#### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

#### **Tanggung Jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Standar tersebut mengharuskan BPK mematuhi kode etik BPK, serta merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu pemeriksaan meliputi pengujian bukti-bukti yang mendukung angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih mendasarkan pada pertimbangan profesional pemeriksa, termasuk penilaian risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko, Pemeriksa mempertimbangkan pengendalian intern yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... untuk merancang prosedur pemeriksaan yang tepat sesuai dengan kondisi yang ada, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas efektivitas pengendalian intern Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... Pemeriksaan yang dilakukan BPK juga mencakup evaluasi atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., serta evaluasi atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

BPK yakin bahwa bukti pemeriksaan yang telah diperoleh adalah cukup dan tepat, sebagai dasar untuk menyatakan opini BPK.

### **Opini**

Menurut opini BPK, laporan keuangan yang disebut di atas, menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/ Badan.... tanggal 31 Desember 20XX, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

### **Penekanan Suatu Hal**

BPK menekankan pada Catatan .... atas Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... yang menjelaskan bahwa pada TA 20XX terjadi perubahan struktur organisasi di lingkungan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/ Badan.... yang mengakibatkan ..... Opini BPK tidak dimodifikasi sehubungan dengan hal tersebut.

### **Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor ....LHP/..../05/20XX dan Nomor ....LHP/..../05/20XX tanggal .... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX

**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA

**Register Negara Akuntan No .....**

### **3. OPINI “WAJAR DENGAN PENGECEUALIAN” (KARENA PEMBATASAN RUANG LINGKUP)**



#### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

#### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

##### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

##### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

##### **Tanggung Jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Standar tersebut mengharuskan BPK mematuhi kode etik BPK, serta merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu pemeriksaan meliputi pengujian bukti-bukti yang mendukung angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih mendasarkan pada pertimbangan profesional pemeriksa, termasuk penilaian risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko, Pemeriksa mempertimbangkan pengendalian intern yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... untuk merancang prosedur pemeriksaan yang tepat sesuai dengan kondisi yang ada, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas efektivitas pengendalian intern Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... Pemeriksaan yang dilakukan BPK juga mencakup evaluasi atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., serta evaluasi atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

BPK yakin bahwa bukti pemeriksaan yang telah diperoleh adalah cukup dan tepat, sebagai dasar untuk menyatakan opini Wajar Dengan Pengecualian.

#### **Dasar Opini Wajar Dengan Pengecualian**

Sebagaimana Diungkap dalam Catatan .... dan lampiran 1.1.3 atas Laporan Keuangan, *[NAMA ENTITAS]* menyajikan nilai Aset Tetap per 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. Dari nilai tersebut, diantaranya sebesar Rp XXX tidak didukung dengan rincian. *[NAMA ENTITAS]* telah memiliki kebijakan pencatatan, penyajian dan pengungkapan Aset Tetap, tetapi belum dilaksanakan secara memadai. BPK tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat tentang nilai tersebut, karena tidak tersedia data dan informasi pada satuan kerja terkait. Sebagai akibatnya, BPK tidak dapat menentukan apakah diperlukan penyesuaian terhadap angka tersebut di atas.

#### **Opini Wajar Dengan Pengecualian**

Menurut opini BPK, kecuali untuk dampak hal yang dijelaskan dalam paragraf dasar opini wajar dengan pengecualian, laporan keuangan yang disebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... tanggal 31 Desember 20XX, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

#### **Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor .../LHP/.../05/20XX dan Nomor .../LHP/.../05/20XX tanggal ... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX

**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA

**Register Negara Akuntan No .....**

#### **4. OPINI “WAJAR DENGAN PENGECUALIAN”**

(KARENA ADANYA PENYIMPANGAN STANDAR AKUNTANSI)



### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

#### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

#### **Tanggung Jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Standar tersebut mengharuskan BPK mematuhi kode etik BPK, serta merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material .

Suatu pemeriksaan meliputi pengujian bukti-bukti yang mendukung angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih didasarkan pada pertimbangan profesional Pemeriksa, termasuk penilaian risiko kesalahan penyajian yang material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko, Pemeriksa mempertimbangkan pengendalian intern yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... untuk merancang prosedur pemeriksaan yang tepat sesuai dengan kondisi yang ada, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas efektivitas pengendalian intern Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... Pemeriksaan yang dilakukan BPK juga mencakup evaluasi atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., serta evaluasi atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

BPK yakin bahwa bukti pemeriksaan yang telah diperoleh adalah cukup dan tepat, sebagai dasar untuk menyatakan opini Wajar Dengan Pengecualian.

#### **Dasar Opini Wajar Dengan Pengecualian**

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan ..... atas Laporan Keuangan, [NAMA ENTITAS] menyajikan aset tetap per 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. [NAMA ENTITAS] telah melakukan penilaian aset tetap yang diperoleh sebelum tanggal 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. Namun, hasil penilaian kembali tersebut belum disajikan dalam Neraca [NAMA ENTITAS] tanggal 31 Desember 20XX sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan. Apabila hasil penilaian kembali atas aset tetap yang diperoleh sebelum tanggal 31 Desember 20XX tersebut disajikan, nilai aset tetap per tanggal 31 Desember 20XX akan meningkat sebesar Rp XXX.

#### **Opini Wajar Dengan Pengecualian**

Menurut opini BPK, kecuali untuk dampak hal yang dijelaskan dalam paragraf dasar opini wajar dengan pengecualian, laporan keuangan yang disebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... tanggal 31 Desember 20XX, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

#### **Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor .../LHP/.../05/20XX dan Nomor ..../LHP/.../05/20XX tanggal ... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX

**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA

**Register Negara Akuntan No .....**

## 5. OPINI “TIDAK WAJAR”



### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

#### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK telah memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

#### **Tanggung Jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK. BPK melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Standar tersebut mengharuskan BPK mematuhi kode etik BPK, serta merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu pemeriksaan meliputi pengujian bukti-bukti yang mendukung angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih didasarkan pada pertimbangan profesional Pemeriksa, termasuk penilaian risiko kesalahan penyajian yang material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko, Pemeriksa mempertimbangkan pengendalian intern yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... untuk merancang prosedur pemeriksaan yang tepat sesuai dengan kondisi yang ada, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas efektivitas pengendalian intern Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... Pemeriksaan yang dilakukan BPK juga mencakup evaluasi atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan....., serta evaluasi atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

BPK yakin bahwa bukti pemeriksaan yang telah diperoleh adalah cukup dan tepat, sebagai dasar untuk menyatakan opini Tidak Wajar.

#### **Dasar Opini Tidak Wajar**

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan ..... atas Laporan Keuangan, *[NAMA ENTITAS]* menyajikan aset tetap per 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. *[NAMA ENTITAS]* telah melakukan penilaian aset tetap yang diperoleh sebelum tanggal 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. Namun, hasil penilaian kembali tersebut belum disajikan dalam Neraca *[NAMA ENTITAS]* tanggal 31 Desember 20XX sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan. Apabila hasil penilaian kembali atas aset tetap yang diperoleh sebelum tanggal 31 Desember 20XX tersebut disajikan, nilai aset tetap per tanggal 31 Desember 20XX akan meningkat sebesar Rp XXX.

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan ..... atas Laporan Keuangan, *[NAMA ENTITAS]* menyajikan pendapatan negara bukan pajak dan belanja barang Tahun 20XX masing-masing sebesar Rp XXX dan Rp XXX. Nilai tersebut belum termasuk penerimaan dan pengeluaran dari XX satker di lingkungan *[NAMA ENTITAS]* sebesar Rp XXX karena penerimaan tersebut digunakan langsung oleh satker di lingkungan *[NAMA ENTITAS]* untuk membiayai operasinya masing-masing. Apabila *[NAMA ENTITAS]* mengakui penerimaan yang digunakan langsung tersebut sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, pendapatan negara bukan pajak dan belanja barang tahun 20XX akan meningkat masing-masing sebesar Rp XXX.

#### **Opini Tidak Wajar**

Menurut opini BPK, karena signifikansi dari hal yang dijelaskan dalam paragraf dasar opini Tidak Wajar, laporan keuangan yang disebut di atas tidak menyajikan secara wajar, posisi keuangan *[NAMA ENTITAS]* tanggal 31 Desember 20XX, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

**Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor ....LHP/..../05/20XX dan Nomor ....LHP/..../05/20XX tanggal ... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX

**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA

**Register Negara Akuntan No .....**

## 6. OPINI "TIDAK MENYATAKAN PENDAPAT"



### **BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA**

### **LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

#### **Laporan atas Laporan Keuangan**

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK berwenang memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan...., yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 20XX, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **Tanggung Jawab Pemerintah atas Laporan Keuangan**

Pemerintah/Kementerian/Lembaga/Badan.... bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

#### **Tanggung jawab BPK**

Tanggung jawab BPK adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan pemeriksaan BPK yang sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Namun, karena hal yang dijelaskan dalam paragraf dasar opini Tidak Menyatakan Pendapat, BPK tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat untuk menyediakan suatu dasar bagi opini pemeriksaan.

#### **Dasar Opini Tidak Menyatakan Pendapat**

Sebagaimana diungkapkan dalam Catatan ..... atas Laporan Keuangan, *[NAMA ENTITAS]* melaporkan persediaan per 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. Satuan kerja pengelola persediaan di lingkungan *[NAMA ENTITAS]* tidak menyelenggarakan kartu persediaan untuk mencatat mutasi persediaan secara memadai. Satuan kerja tidak melakukan inventarisasi fisik atas Persediaan yang dimilikinya per 31 Desember 20XX. BPK tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat tentang nilai tersebut di atas posisi per 31 Desember 20XX. Dengan demikian, BPK tidak dapat menentukan apakah diperlukan penyesuaian terhadap angka tersebut di atas.

Sebagaimana diungkap dalam Catatan ..... atas Laporan Keuangan, *[NAMA ENTITAS]* menyajikan nilai Aset Tetap per 31 Desember 20XX sebesar Rp XXX. Dari nilai tersebut, diantaranya sebesar Rp XXX tidak didukung dengan rincian. *[NAMA ENTITAS]* telah memiliki

kebijakan pencatatan, penyajian dan pengungkapan Aset Tetap, tetapi belum dilaksanakan secara memadai. BPK tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat tentang nilai tersebut di atas posisi per 31 Desember 20XX, karena tidak tersedia data dan informasi pada satuan kerja terkait. Dengan demikian, BPK tidak dapat menentukan apakah diperlukan penyesuaian terhadap angka tersebut di atas.

#### **Opini Tidak Menyatakan Pendapat**

Karena signifikansi dari hal-hal yang dijelaskan dalam paragraf dasar opini Tidak Menyatakan Pendapat, BPK tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan tepat untuk menyediakan suatu dasar bagi opini pemeriksaan. Oleh karena itu, BPK tidak menyatakan suatu opini atas Laporan Keuangan *[NAMA ENTITAS]* tanggal 31 Desember 20XX serta untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut.

#### **Laporan atas SPI dan Kepatuhan**

Untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran laporan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan disajikan dalam Laporan Nomor .../LHP/.../05/20XX dan Nomor ....LHP/.../05/20XX tanggal ... Mei 20XX, yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Laporan ini.

....., ..... Mei 20XX  
**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA  
PENANGGUNG JAWAB PEMERIKSAAN,**

....., CA  
**Register Negara Akuntan No .....**