

# Audit, Pertanggungjawaban Pemerintah dan Auditor Sektor Publik

Prof. Indra Bastian, Ph.D, MBA, CA,CMA, Mediator.



## PENDAHULUAN

---

Modul ini akan mengkerangkai pemikiran mahasiswa mengenai audit, pertanggungjawaban pemerintah dan auditor sektor publik. Modul ini terdiri dari 3 kegiatan belajar, yaitu:

1. Kegiatan Belajar 1 Pengertian, Cakupan, Objek, dan Ideologi Audit Sektor Publik.  
Dalam Kegiatan Belajar 1 ini akan dibahas mengenai pengertian audit sektor publik (ASP), cakupan audit sektor publik, objek audit sektor publik, dan ideologi audit sektor publik.
2. Kegiatan Belajar 2 Proses, Tipe dan Lingkungan Audit Sektor Publik.  
Dalam Kegiatan Belajar 2 ini akan dibahas mengenai proses audit sektor publik, audit sektor publik dan audit sektor bisnis, tipe-tipe audit sektor publik, dan lingkungan audit sektor publik.
3. Kegiatan Belajar 3 Pendekatan, Elemen, Peran Auditor, dan Isu Utama Audit Sektor Publik.  
Dalam Kegiatan Belajar 3 ini akan dibahas mengenai pendekatan audit sektor publik, elemen dan isu utama audit, peran auditor sektor publik, dan isu-isu utama di ASP

### **Tujuan Instruksional Umum**

Pada akhir pokok bahasan ini mahasiswa diharapkan mampu memahami dan menjelaskan konsep audit, pertanggungjawaban pemerintah dan auditor sektor publik.

### **Tujuan Instruksional Khusus**

Pada akhir pokok bahasan ini mahasiswa diharapkan mampu memahami dan menjelaskan tentang:

1. Pengertian, Cakupan, Objek dan Ideologi Audit Sektor Publik.
2. Proses, Tipe dan Lingkungan Audit Sektor Publik.
3. Pendekatan, Elemen, Peran Auditor dan Isu Utama Audit Sektor Publik.

## KEGIATAN BELAJAR 1

## Pengertian, Cakupan, Objek, dan Ideologi Audit Sektor Publik

### A. PENGERTIAN AUDIT SEKTOR PUBLIK

Audit pada organisasi sektor publik telah menjadi isu yang penting dalam rangka mewujudkan *good governance*. Audit merupakan suatu investigasi independen terhadap beberapa aktivitas khusus. Mekanisme audit merupakan sebuah mekanisme yang dapat menggerakkan makna akuntabilitas di dalam pengelolaan sektor pemerintahan, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), atau instansi pengelola aset negara lainnya.

*Auditing* didefinisikan sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti, tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen, untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan (Arens & Loebbecke, 1991). Meskipun *auditing* hanya memiliki pengertian yang tepat ketika digunakan dalam modifikasi yang terbatas, namun untuk *auditing* pajak ataupun *auditing* keuangan, satu definisi umum dapat dikemukakan sebagai berikut:

*“Suatu proses sistematis secara objektif penyediaan dan evaluasi bukti-bukti yang berkenaan dengan asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, guna memastikan derajat atau tingkat hubungan antara asersi tersebut dengan kriteria yang ada, serta mengomunikasikan hasil yang diperoleh tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.* (*Auditing Concepts Committee, “Report of the Committee on Basic Auditing Concepts,” The Accounting Review*. Vol. 47, Supp. 1972, hal 18).

Sedangkan audit pada organisasi sektor publik didefinisikan sebagai suatu proses sistematis secara objektif, untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Proses pengujian ini memungkinkan akuntan publik independen yang bersertifikasi mengeluarkan suatu pendapat atau opini mengenai seberapa baik laporan keuangan organisasi mewakili posisi keuangan organisasi sektor publik dan apakah laporan keuangan tersebut memenuhi prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum atau *Generally*

*Accepted Accounting Principles (GAAP)*. Di Indonesia, PABU yang digunakan dalam audit untuk organisasi sektor publik adalah Standar Audit Sektor Publik. GAAP ditetapkan oleh *The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*. Anggota dewan pengurus, staf dan sanak familinya tidak dapat melakukan audit, karena hubungan kekeluargaan dengan yayasan mempengaruhi independensi auditor.

Dari definisi tersebut di atas, beberapa bagian perlu mendapat perhatian, yaitu:

1. Proses sistematis - Audit merupakan aktivitas terstruktur yang mengikuti suatu urutan yang logis.
2. Objektivitas - Hal ini berkaitan dengan kualitas informasi yang disediakan dan juga kualitas orang yang melakukan audit. Secara esensial, objektivitas berarti bebas dari prasangka (*freedom from bias*).
3. Penyediaan dan evaluasi bukti-bukti - Hal ini berkaitan dengan pengujian yang mendasari dukungan terhadap asersi ataupun representasi.
4. Asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi - Hal ini merupakan suatu deskripsi luas tentang subyek permasalahan yang diaudit. Asersi merupakan suatu proporsi yang secara esensial dapat dibuktikan atau tidak dapat dibuktikan.
5. Derajat hubungan kriteria yang ada - Hal ini artinya suatu audit memberikan kecocokan antara asersi dengan kriteria yang ada.
6. Mengomunikasikan hasil - Secara sederhana, agar bermanfaat, hasil audit perlu dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Komunikasi dapat dilakukan secara lisan maupun tertulis.

### **Kotak 1. Pengertian Audit Kepatuhan dan Audit Untuk Tujuan Khusus**

**Audit kepatuhan** atau yang lebih dikenal dengan *compliance audit* dilakukan untuk menentukan apakah perusahaan telah mengikuti prosedur, tata cara serta peraturan dan regulasi dari otoritas yang lebih tinggi. (<http://auditorindonesia.com>)

**Audit untuk tujuan khusus** atau pemeriksaan dengan tujuan tertentu bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu dapat bersifat: eksaminasi (*examination*), (*review*), atau prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Pemeriksaan dengan tujuan tertentu meliputi antara lain:

pemeriksaan atas hal-hal lain di bidang keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern. (lampiran 1 Pendahuluan Standar Pemeriksaan - Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara)

## **B. CAKUPAN AUDIT SEKTOR PUBLIK**

Ada beberapa pengertian cakupan audit yang dipergunakan sebagai pemahaman untuk memperdalam metode audit, cakupan tersebut adalah sebagai berikut:

### **1. Audit Umum (*General Audit*) dan Audit Keuangan (*Financial Audit*)**

Audit Umum tidak termasuk jenis audit. Audit Umum digunakan sebagai istilah yang menggambarkan sifat. Sedangkan, Audit Keuangan mencakup elemen keuangan seperti aktiva, hutang, dan modal. Istilah audit keuangan digantikan dengan istilah Audit Atas Laporan Keuangan, yaitu audit yang dilakukan untuk memberikan pernyataan pendapat akuntan/auditor yang independen mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan auditan atas penggunaan dana dari berbagai sumber.

### **2. Audit Operasional, Audit Manajemen, Audit atas Program dan Audit Kinerja**

Jenis Audit Kinerja secara substansial tidak berbeda dengan Audit Operasional yang di dalamnya mencakup Audit Manajemen dan Audit atas Program. Kesemua jenis audit tersebut mengandung unsur evaluasi atas efektivitas.

### **3. Audit Komprehensif**

Audit Komprehensif adalah suatu pendekatan audit dengan menetapkan berbagai tipe audit, seperti audit atas laporan keuangan, audit kinerja, dan atau audit lainnya, atas berbagai aspek yang menjadi lingkup audit dalam suatu penugasan audit. Audit Komprehensif diperlukan untuk memungkinkan pelaksanaan jenis-jenis audit secara simultan guna mencakup area yang luas dan mencegah pelaksanaan audit yang berulang atau tumpang tindih atas suatu auditan.

#### **4. Pemeriksaan Kemudian (*Post Audit*)**

Pemeriksaan Kemudian adalah audit yang dilakukan ketika periode akuntansi untuk seluruh kegiatan yang diaudit telah selesai, atau telah tersedia asersi manajemen yang akan diverifikasi, atau kejadian/ peristiwa/ transaksi telah selesai. Audit Kemudian berbeda dengan Audit pada periode berjalan, yaitu audit yang dilakukan ketika periode akuntansi untuk kegiatan yang diaudit sedang dalam proses, atau kejadian/peristiwa/transaksi yang sedang berlangsung.

#### **5. Audit Khusus (*Special Audit*)**

Audit Khusus adalah audit yang dilakukan atas lingkup audit yang bersifat khusus. Sebagai contoh, audit khusus dalam rangka menilai kasus tidak lancarnya pelaksanaan pembangunan, maka audit yang digunakan adalah Audit Khusus atas Ketidaklancaran Pelaksanaan Pembangunan. Salah satu bentuk audit khusus adalah *Fraud Auditing*.

#### **6. Audit atas Kecurangan (*Fraud Auditing*)**

Audit atas Kecurangan adalah Audit Khusus yang dimaksudkan untuk mendeteksi dan mencegah terjadinya penyimpangan atau kecurangan atas transaksi keuangan. Audit atas Kecurangan termasuk dalam audit khusus yang berbeda dengan audit umum, terutama dalam hal tujuan. Audit atas Kecurangan bertujuan lebih sempit atau khusus dan cenderung untuk mengungkap suatu kecurangan yang diduga terjadi dalam pengelolaan aset/aktiva.

#### **7. Evaluasi**

Evaluasi berbeda dengan audit. Fokus evaluasi pada pencapaian hasil atas kerja sedangkan fokus audit adalah menilai kinerja, kewajaran dan akurasi proses pencapaian kinerja. Evaluasi adalah proses perbandingan antara suatu praktik pelaksanaan kegiatan dengan kebijakan yang telah ditetapkan. Hal ini dilakukan untuk memberikan penilaian terhadap hasil, manfaat dan dampak yang diperoleh dari pelaksanaan kegiatan tersebut.

#### **8. Audit Pajak (*Tax Auditing*)**

Audit Pajak yaitu suatu rangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang berlaku.

### **9. Audit Sosial (*Social Audit*)**

Audit Sosial adalah audit yang menyangkut pemantauan, penilaian dan pengukuran prestasi organisasi dan keterlibatannya dengan masalah-masalah sosial. Audit Sosial dapat dilakukan terhadap masalah lingkungan hidup, produksi, keselamatan kerja, pemberian lowongan kerja, penggajian, pensiun dan jaminan hari tua dan lain-lainnya yang berhubungan dengan kepentingan sosial.

### **10. Audit Mutu (*Quality Audit*)**

Audit Mutu adalah suatu pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sesuai dengan rencana yang sudah dirancang, dan apakah rancangan tersebut dapat diimplementasikan secara efektif dalam mencapai tujuan. Dengan kata lain, Audit Mutu disebut juga sebagai suatu alat manajemen yang digunakan untuk mengevaluasi, mengonfirmasi atau memverifikasi aktivitas yang berhubungan dengan kualitas.

### **11. Audit Tunggal (*Single Audit*)**

Audit Tunggal adalah pendekatan yang digunakan untuk melaksanakan audit secara efisien. Audit Tunggal dilakukan untuk meniadakan duplikasi atau tumpang tindih audit dalam waktu bersamaan untuk berbagai kepentingan.

### **12. Audit Berbasis Risiko (*Risk Based Auditing*)**

Audit Berbasis Risiko adalah suatu audit yang dimulai dengan proses penilaian risiko audit, sehingga dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan auditnya lebih difokuskan pada area-area penting yang berisiko dari penyimpangan, kecurangan. Dengan demikian audit berbasis risiko bukanlah merupakan suatu jenis audit, tetapi lebih merupakan suatu pendekatan dalam melaksanakan suatu audit.

### **13. Audit Ketaatan (*Legal Auditing*)**

Audit Ketaatan adalah suatu proses yang sistematis untuk menentukan apakah kegiatan suatu entitas itu sesuai atau tidak dengan standar atau kebijakan yang dikeluarkan oleh manajemen atau hukum dan peraturan pemerintah yang berlaku.

#### **14. *Due Diligence Audit***

*Due Diligence Audit* merupakan suatu audit yang mendalam dan menyeluruh dari segala aspek yang diarahkan untuk suatu tujuan tertentu, agar dapat melindungi kepentingan klien yang umumnya adalah entitas keuangan perbankan maupun nonperbankan. Dalam hal ini bank memberikan hak kepada pemeriksa untuk meminta konfirmasi kepada manajemen mengenai kebenaran laporan keuangan melalui pemeriksaan yang dilakukan secara langsung terhadap bank.

#### **15. Audit Lingkungan**

Audit Lingkungan adalah proses verifikasi sistematis dan terdokumentasi terhadap perolehan dan evaluasi bukti audit yang dilakukan secara objektif untuk menentukan bahwa suatu aktivitas lingkungan, kejadian, kondisi, sistem manajemen, atau informasi tertentu tentang masalah lingkungan sesuai kriteria audit, dan melaporkan hasil dari proses ini kepada klien.

#### **16. Katalisator**

Katalisator adalah suatu fungsi auditor internal untuk membantu anggota organisasi secara langsung dalam mempercepat suatu penyelesaian masalah dan pencapaian tujuan sesuai dengan ruang lingkup kewenangannya.

#### **17. Objek Pemeriksaan (*Obrik*)**

Istilah *obrik* tidak hanya dimaksudkan sebagai entitas ekonomi atau instansi yang diaudit tetapi dapat berupa aktivitas, program, fungsi, atau operasi suatu entitas yang dinilai mempunyai masalah audit potensial.

#### **18. *Electronic Data Processing (EDP)***

*Electronic Data Processing (EDP)* Audit adalah suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti untuk menetapkan apakah sistem pembukuan komputer dapat mengamankan harta, menjaga integritas data, tujuan organisasi dapat tercapai dengan efektif dengan penggunaan sumber-sumber daya efisien.

#### **19. Audit Eksternal dan Audit Internal**

Audit Eksternal adalah suatu proses pemeriksaan yang sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor eksternal yang independen terhadap laporan keuangan suatu organisasi/unit organisasi dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran keadaan keuangan dan hasil usaha

organisasi/unit organisasi tersebut. Sedangkan, Audit Internal merupakan pengawasan manajerial yang fungsinya mengukur dan mengevaluasi sistem pengendalian dengan tujuan membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawabannya dengan cara menyediakan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar yang berhubungan dengan kegiatan-kegiatan yang ditelaah.

### **C. OBJEK AUDIT SEKTOR PUBLIK**

Objek audit sektor publik meliputi keseluruhan organisasi di sektor publik dan/atau kegiatan yang dikelola oleh organisasi sektor publik tersebut dalam rangka mencapai tujuannya. Setiap objek audit memiliki wewenang dan tanggung jawab yang berbeda-beda sesuai dengan karakteristik dan sistem pendelegasian wewenang yang diselenggarakan pada organisasi tersebut. Dalam suatu divisi yang dikelola secara terdesentralisasi, pimpinan departemen/divisi memiliki wewenang dan tanggung jawab untuk mengatur departemen/divisi tersebut seperti suatu organisasi yang berdiri sendiri.

Perencanaan, pengelolaan, pengendalian, pengambilan keputusan yang berkaitan dengan departemen/divisi menjadi wewenang dan tanggung jawab pimpinan departemen/divisi, yang akan dipertanggungjawabkan bersamaan dengan penyajian laporan departemen/divisi kepada pimpinan organisasi. Suatu departemen/divisi dalam organisasi publik dapat berupa kementerian, pemerintah daerah, badan usaha milik negara, badan layanan umum, dan lainnya. Departemen/bagian dalam suatu organisasi sektor publik memiliki wewenang dan tanggung jawab utama pada departemen/divisi tersebut.

Untuk mencapai tujuannya, objek audit menetapkan berbagai program yang pelaksanaannya dijabarkan ke dalam berbagai bentuk kegiatan. Setiap program-program/ aktivitas yang diselenggarakan pada setiap departemen/divisi harus selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Oleh karena itu, auditor harus memahami tujuan organisasi dan berbagai program/ aktivitas yang diselenggarakan untuk mendapatkan pemahaman tentang keselarasan tujuan tersebut.

Dalam pemahaman terhadap objek audit, auditor harus mendapatkan informasi tentang sumber daya atau kapasitas aktivitas yang dimiliki objek audit dalam melaksanakan berbagai kegiatan. Di samping itu, metode operasi atau cara pelaksanaan kegiatan juga harus menjadi perhatian penting karena dari hubungan antara metode operasi dengan ketersediaan sumber daya,

auditor akan mendapatkan informasi awal apakah suatu kegiatan telah dilaksanakan dengan ekonomis, efisien dan efektif dalam mencapai tujuannya.

## D. IDEOLOGI AUDIT SEKTOR PUBLIK

Secara etimologis, ideologi berasal dari bahasa Yunani yaitu *idea* dan *logia*. *Idea* berasal dari *idein* yang berarti melihat. *Idea* juga diartikan sesuatu yang ada di dalam pikiran sebagai hasil perumusan sesuatu pemikiran atau rencana. Kata *logia* mengandung makna ilmu pengetahuan atau teori, sedang kata *logis* berasal dari kata *logos* dari kata *legein* yaitu berbicara.

Ideologi didefinisikan sebagai satu aturan yang bertautan luas antara ide-ide dan keyakinan tentang dunia, yang diselenggarakan oleh sekelompok orang yang menunjukkan perilaku dan percakapan ke berbagai orang atau masyarakat. Sistem kepercayaan ini biasanya dilihat sebagai “cara atau hal yang benar” oleh kelompok di antara mereka, dan mereka menjadi cara untuk memahami dunia (Meighan et al 2007: 212).

Dalam pengertian lain, *ideologi* adalah kumpulan ide atau gagasan. Kata *ideologi* sendiri diciptakan oleh *Destutt de Tracy* pada akhir abad ke-18 untuk mendefinisikan “*sains tentang ide*”. Ideologi dapat dianggap sebagai visi yang komprehensif, sebagai cara memandang segala sesuatu, secara umum jika ideologi dilihat dalam kehidupan sehari-hari dan beberapa arah filosofis jika ideologi dilihat sebagai ideologi politis, dapat dipahami sebagai sekelompok ide yang diajukan oleh kelas yang dominan pada seluruh anggota masyarakat. Tujuan utama dibalik ideologi adalah untuk menawarkan perubahan melalui proses pemikiran normatif. Ideologi adalah sistem pemikiran abstrak (tidak hanya sekadar pembentukan ide) yang diterapkan pada masalah publik, sehingga membuat konsep ini menjadi inti politik. ([www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org))

Dari berbagai pengertian ideologi di atas, ideologi audit dapat diartikan sebagai satu aturan yang bertautan luas antara ide-ide dan keyakinan tentang dunia yang diselenggarakan oleh sekelompok orang dalam hal ini auditor, yang diterapkan dalam proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi (organisasi sektor publik).

Ideologi audit terdapat di negara demokratis, di mana negara harus bertanggung jawab atas integritas, kinerja dan kepengurusan, sehingga pemerintah harus menyediakan informasi yang berguna untuk menaksir akuntabilitas serta membantu dalam pengambilan keputusan ekonomi, sosial

dan politik. Pemerintah adalah entitas pelapor (*reporting entity*) yang harus membuat laporan keuangan. Audit dalam hal ini berfungsi memeriksa dan memberikan opini terkait laporan yang dihasilkan tersebut.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Jelaskan tentang pengertian audit pada organisasi sektor publik!
- 2) Sebutkan cakupan dari audit sektor publik!
- 3) Apa sajakah objek audit sektor publik?
- 4) Jelaskan pengertian ideologi audit sektor publik!

### *Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Baca Kegiatan Belajar 1 Modul 1 pada bagian Pengertian Audit Sektor Publik yang berisi beberapa pengertian audit dan bagian-bagian audit yang perlu diperhatikan.
- 2) Baca Kegiatan Belajar 1 Modul 1 pada bagian Cakupan Audit Sektor Publik yang dikemukakan sebagai pemahaman untuk memperdalam metode audit.
- 3) Baca Kegiatan Belajar 1 Modul 1 pada bagian Objek Audit Sektor Publik yang mengemukakan bahwa untuk mencapai tujuannya, objek audit menetapkan berbagai program yang pelaksanaannya dijabarkan ke dalam berbagai bentuk kegiatan. Setiap program-program/aktivitas yang diselenggarakan pada setiap departemen/divisi harus selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan.
- 4) Baca Kegiatan Belajar 1 Modul 1 pada bagian Ideologi Audit Sektor Publik yang mengemukakan bahwa secara etimologis, ideologi berasal dari bahasa Yunani yaitu *idea* dan *logia*. *Idea* berasal dari *idein* yang berarti melihat. *Idea* juga diartikan sesuatu yang ada di dalam pikiran sebagai hasil perumusan sesuatu pemikiran atau rencana. Kata *logia* mengandung makna ilmu pengetahuan atau teori, sedang kata *logis* berasal dari kata *logos* dari kata *legein* yaitu berbicara.



## RANGKUMAN

---

Dalam buku ini, audit pada organisasi sektor publik didefinisikan sebagai suatu proses sistematis secara objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Adapun, objek audit sektor publik meliputi keseluruhan organisasi di sektor publik dan/atau kegiatan yang dikelola oleh organisasi sektor publik tersebut dalam rangka mencapai tujuannya.

Dalam pemahaman terhadap objek audit, auditor harus mendapatkan informasi tentang sumber daya atau kapasitas aktivitas yang dimiliki objek audit dalam melaksanakan berbagai kegiatan. Di samping itu, metode operasi atau cara pelaksanaan kegiatan juga harus menjadi perhatian penting karena dari hubungan antara metode operasi dengan ketersediaan sumber daya, auditor akan mendapatkan informasi awal apakah suatu kegiatan telah dilaksanakan dengan ekonomis, efisien dan efektif dalam mencapai tujuannya. Pemerintah adalah entitas pelapor (*reporting entity*) yang harus membuat laporan keuangan. Audit dalam hal ini berfungsi memeriksa dan memberikan opini terkait laporan yang dihasilkan tersebut.



## TES FORMATIF 1

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) *Auditing* didefinisikan sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Pengertian *auditing* tersebut dikemukakan oleh....
  - A. *Arens & Loebbecke*
  - B. *Meighan*
  - C. *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)*
  - D. *The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*

- 2) Suatu pendekatan audit dengan menetapkan berbagai tipe audit, seperti audit atas laporan keuangan, audit kinerja, dan atau audit lainnya, atas berbagai aspek yang menjadi lingkup audit dalam suatu penugasan audit disebut dengan ....
  - A. Audit umum
  - B. Audit operasional
  - C. Audit komprehensif
  - D. Pemeriksaan kemudian
  
- 3) Untuk mencapai tujuannya, objek audit menetapkan berbagai .... yang pelaksanaannya dijabarkan ke dalam berbagai bentuk kegiatan. Setiap program-program/aktivitas yang diselenggarakan pada setiap departemen/divisi harus selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan.
  - A. kegiatan
  - B. rencana
  - C. aturan
  - D. program
  
- 4) Kata ideologi sendiri diciptakan oleh .... pada akhir abad ke-18
  - A. Destutt de Tracy
  - B. Adam Smith
  - C. Keynes
  - D. Weber
  
- 5) Ideologi didefinisikan sebagai satu aturan yang bertautan luas antara ide-ide dan keyakinan tentang dunia, yang diselenggarakan oleh ....
  - A. sekelompok ide yang diajukan oleh kelas yang dominan pada seorang anggota masyarakat
  - B. sekelompok orang yang menunjukkan perilaku dan percakapan ke masyarakat
  - C. entitas pelapor (*reporting entity*) yang harus membuat laporan keuangan.
  - D. seorang politikus yang mengajukan ide atau gagasan yang berkaitan dengan masyarakat

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

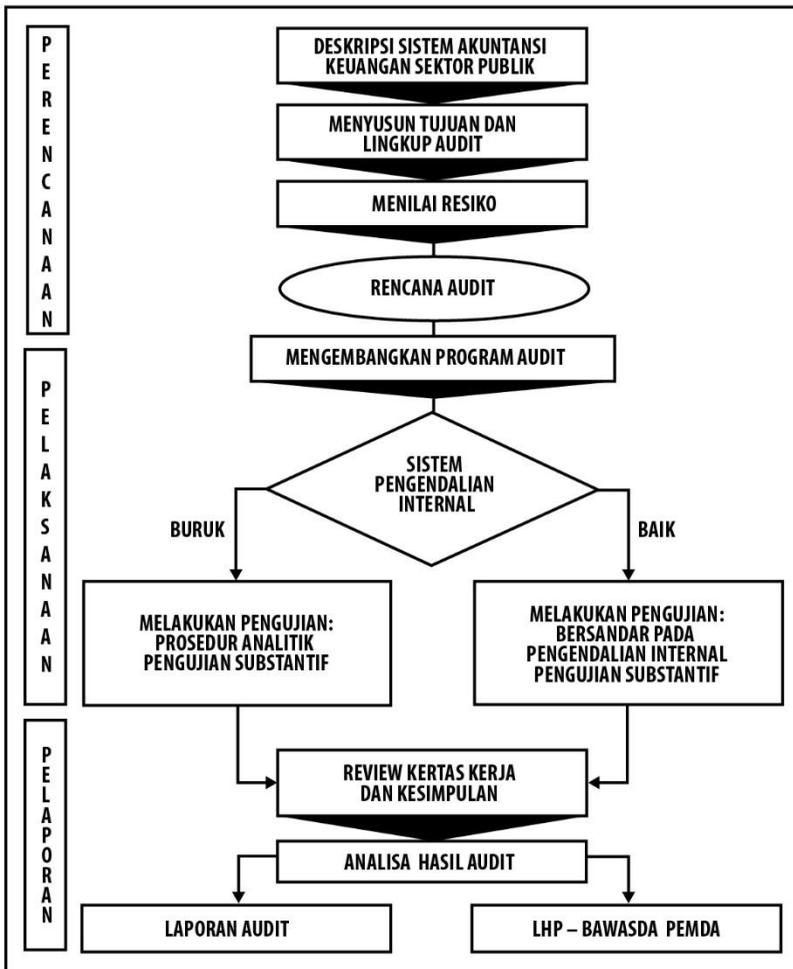
Bila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

**KEGIATAN BELAJAR 2****Proses, Tipe, dan Lingkungan  
Audit Sektor Publik****A. PROSES AUDIT SEKTOR PUBLIK**

Proses *auditing* yang dilakukan pada organisasi sektor publik memiliki beberapa konsep dasar. Konsepsi *auditing* merupakan hal yang harus dilakukan saat pelaksanaan proses audit. Adapun konsepsi *auditing* yang dimaksud adalah sebagai berikut:

1. Pembuktian (*evidence*) yang Cukup  
Bukti yang digunakan dalam proses audit merupakan bukti yang valid yaitu yang memenuhi syarat formil dan materiil.
2. Memeriksa dengan Hati-hati (*Due Audit Care*)  
Pemeriksaan yang dilakukan selama proses audit harus menggunakan kecermatan secara profesional sesuai dengan keahliannya.
3. Penyajian yang Wajar (*Fair Presentation*)  
Konsep audit penyajian yang wajar berkaitan dengan ketepatan akuntansi (*accounting propriety*), pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*), dan kewajiban pemeriksaan (*audit obligation*).
4. Bebas, mampu bertindak jujur dan objektif (*independence*) terhadap fakta dan penyajiannya.
5. Berbuat/bertindak sesuai dengan kode etik (*ethical conduct*) sesuai dengan etika profesi akuntan.

Secara umum proses audit terdiri dari tiga langkah yaitu perencanaan (*planning*), pelaksanaan (*executing*), pelaporan (*reporting*). Langkah yang sama juga dilakukan dalam proses audit sektor publik. Berikut ini disajikan langkah-langkah audit pada saat proses audit dilakukan pada organisasi.

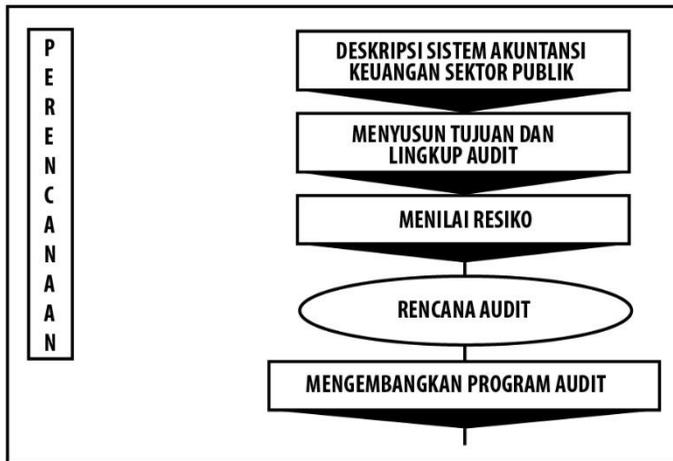


Sumber: Indra Bastian, 2007, Audit Sektor Publik (Edisi 2), Salemba Empat

Gambar 1.1. Bagan Proses Audit

## 1. Perencanaan Audit

Perencanaan audit merupakan tahap yang vital dalam audit. Perencanaan audit yang matang, akan sangat menentukan kesuksesan audit. Perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting bagi bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten pendukung isi laporan audit.



Sumber: Indra Bastian, 2007, *Audit Sektor Publik (Edisi 2)*, Salemba Empat

Gambar 1.2  
Bagan Perencanaan Audit

Proses perencanaan audit di sektor publik, pada umumnya, meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

*a. Pemahaman Atas Sistem Akuntansi Keuangan Sektor Publik*

Pemahaman atas sistem akuntansi sangatlah penting, karena saat ini audit sektor publik tidak lagi berfokus pada laporan realisasi anggaran saja, tetapi juga laporan keuangan lainnya berupa neraca, surplus/defisit, dan arus kas. Jadi, auditor harus memiliki pemahaman yang memadai tentang sistem akuntansi keuangan daerah.

*b. Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit*

Tujuan dan lingkup audit sektor publik sangat tergantung pada mandat dari lembaga audit yang bersangkutan. Audit atas laporan keuangan yang dilakukan auditor eksternal pada umumnya bertujuan untuk menilai kewajaran laporan keuangan (memberikan opini) atas laporan keuangan entitas, sedangkan audit atas penyusunan laporan keuangan oleh pengawas bertujuan untuk memberikan rekomendasi perbaikan sistem pengendalian internal dan koreksi kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan.

Dalam menentukan tujuan dan ruang lingkup, auditor harus memastikan bahwa tujuan dan ruang lingkup audit yang ditetapkan telah sesuai dengan mandat dan wewenang lembaga audit dan pengawas yang bersangkutan. Dalam konteks audit atas laporan keuangan instansi pemerintahan (sektor publik), pengawas memiliki wewenang:

- 1) Melakukan *review* atas sistem akuntansi dan pengendalian internal, dan memberikan rekomendasi perbaikan atas kelemahan-kelemahannya;
- 2) Melakukan pengujian dan koreksi atas kesalahan pencatatan akuntansi, sehingga laporan keuangan dihasilkan dengan informasi yang dapat diandalkan.

Tujuan pemahaman mandat ini adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk mengetahui batasan-batasan yang ada pada pekerjaan audit;
- 2) Untuk mengidentifikasi wewenang yang dimiliki dalam pelaksanaan audit;
- 3) Untuk memastikan bahwa pengawas telah memenuhi persyaratan hukum yang berlaku;
- 4) Untuk memberikan keyakinan bahwa pendekatan audit yang direncanakan telah sesuai dengan kebijakan audit yang ditetapkan;
- 5) Untuk memastikan bahwa tujuan audit telah memenuhi kebutuhan legislatif;
- 6) Untuk mengidentifikasi pihak-pihak yang berhak menerima laporan audit.

#### c. *Penilaian Risiko*

Kegiatan audit dilaksanakan melalui berbagai tes yang mengandung risiko kesalahan, maka penilaian risiko pengendalian (*control risk*), risiko bawaan (*inherent risk*), dan risiko deteksi (*detection risk*) perlu dilakukan. Sehingga, kesimpulan dan opini yang diberikan oleh auditor memiliki jaminan yang memadai.

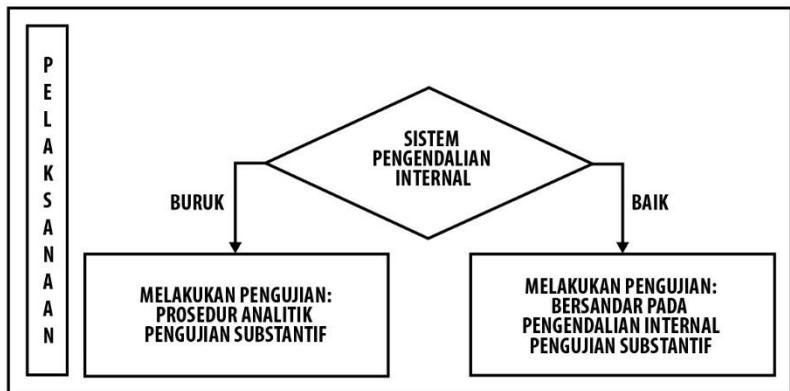
#### d. *Penyusunan Rencana Audit (audit plan)*

Berdasarkan tahapan kegiatan perencanaan audit di atas, suatu rencana audit perlu disusun. Rencana audit pada umumnya berisi uraian mengenai area yang akan diaudit, jangka waktu pelaksanaan audit, personel yang dibutuhkan, dan sumber daya lain yang diperlukan untuk pelaksanaan audit.

e. *Penyusunan Program Audit*

Untuk setiap area yang diaudit, auditor harus menyusun langkah-langkah audit yang akan dilakukannya. Langkah-langkah ini tertuang di dalam program audit. Suatu program audit akan berisi: tujuan audit untuk tiap area, prosedur audit yang akan dilakukan, sumber-sumber bukti audit, dan deskripsi mengenai kesalahan (*error*).

## 2. Pelaksanaan Audit



Sumber: Indra Bastian, 2007, *Audit Sektor Publik (Edisi 2)*, Salemba Empat

Gambar 1.3  
Bagan Pelaksanaan Audit

Pekerjaan audit adalah pekerjaan mengumpulkan atau memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti. Sebagian besar waktu yang digunakan dalam pekerjaan audit sebenarnya tercurah pada perolehan atau pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti. Bukti-bukti tersebut digunakan untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal.

Evaluasi sistem pengendalian internal dilakukan dengan melakukan pengujian terhadap bukti yang terkumpul. Pengujian dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

- a. Pengujian dengan prosedur analitik pengujian substantif. Prosedur analitik digunakan bila ada dugaan bahwa sistem pengendalian internal yang berjalan di dalam organisasi buruk.
- b. Pengujian yang bersandar pada pengendalian internal pengujian substantif. Pengujian yang bersandar pada pengendalian internal dapat

dilakukan apabila pengendalian internal yang berjalan di organisasi sektor publik berlangsung baik.

Hasil dari pengujian yang dilakukan terhadap bukti transaksi tersebut adalah kertas kerja. Kertas kerja inilah yang kemudian digunakan oleh auditor atau pengawas sebagai dasar untuk melakukan analisis sistem pengendalian internal yang berjalan pada organisasi, dan kemudian membuat laporan hasil audit sektor publik.

### 3. Pelaporan Hasil Pelaksanaan Audit



Sumber: Indra Bastian, 2007, Audit Sektor Publik (Edisi 2), Salemba Empat

Gambar 1.4  
Bagan Pelaporan Hasil Pelaksanaan Audit

Pelaporan audit dilakukan berdasarkan hasil analisis terhadap kertas kerja yang sudah dibuat pada proses pelaksanaan audit. Informasi yang diperoleh dari analisis hasil audit kemudian disusun menjadi laporan audit dan laporan hasil pemeriksaan. Ada beberapa tipe pelaporan audit, yaitu sebagai berikut:

- Laporan Audit Tahunan (*Annual Audit Report*)
- Laporan Audit Triwulanan (*Three Months Audit Report*)
- Laporan Kemajuan Kinerja Bulanan (*Monthly Progress Reports*)
- Laporan *Survey* Pendahuluan (*Preliminary Survey Reports*)
- Laporan Audit Interim (*Interim Audit Report*)

Penyajian laporan audit memiliki banyak tujuan, yaitu:

- Merekomendasikan perubahan.

- b. Mengomunikasikan temuan (*findings*) dalam audit baik berupa penyimpangan maupun salah saji.
- c. Untuk memastikan bahwa pekerjaan auditor telah benar-benar didokumentasikan.
- d. Untuk memberikan keyakinan (*assurance*) kepada manajemen mengenai aktivitas mereka.
- e. Menunjukkan kepada manajemen bagaimana masalah mereka dipecahkan.

#### **4. Tindak Lanjut Hasil Audit**

Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau lembaga pemeriksa independen lainnya disusun, dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) segera setelah kegiatan pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini. Pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan.

Sebagai contoh pada organisasi pemerintah, setiap laporan hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada DPR/DPD/ DPRD (lembaga legislatif) sesuai dengan kewenangannya ditindaklanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama pihak terkait. Selain disampaikan kepada lembaga perwakilan, laporan hasil pemeriksaan juga disampaikan oleh BPK kepada pemerintah. Dalam hal laporan hasil pemeriksaan keuangan, hasil pemeriksaan BPK digunakan oleh pemerintah untuk melakukan koreksi dan penyesuaian yang diperlukan, sehingga laporan keuangan yang telah diperiksa (*audited financial statements*) memuat koreksi dimaksud sebelum disampaikan kepada DPR/DPRD. Pemerintah diberi kesempatan untuk menanggapi temuan dan kesimpulan yang dikemukakan dalam laporan hasil pemeriksaan. Tanggapan dimaksud disertakan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK yang disampaikan kepada DPR/DPRD. Apabila pemeriksa menemukan unsur pidana, Undang-undang ini mewajibkan BPK melaporkannya kepada instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

BPK diharuskan menyusun ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan selama 1 (satu) semester. Ikhtisar dimaksud disampaikan kepada DPR/DPD/ DPRD sesuai dengan kewenangannya, dan kepada Presiden serta Gubernur/Bupati/Walikota yang bersangkutan agar memperoleh informasi secara menyeluruh tentang hasil pemeriksaan. (UU No. 15 Tahun 2004)

Pernyataan standar pelaporan tambahan keenam adalah: “*Laporan hasil pemeriksaan diserahkan kepada lembaga perwakilan, entitas yang diperiksa, pihak yang mempunyai kewenangan untuk mengatur entitas yang diperiksa, pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan kepada pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku*”.

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu, pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pekerjaan pemeriksaan yang dilakukan.

Pemeriksa perlu memperhatikan bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, manajemen dapat memperoleh sanksi bila tidak melakukan tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksaan sebelumnya. Oleh sebab itu, pemeriksa harus menilai apakah manajemen telah menyiapkan secara memadai suatu sistem pemantauan tindak lanjut pemeriksaan yang dilakukan oleh berbagai pemeriksa, baik intern maupun ekstern, pada entitas tersebut. Selain itu, pemeriksa perlu memastikan bahwa seluruh lini manajemen entitas telah mengetahui dan memantau hasil pemeriksaan yang terkait dengan unit di bawah kendalinya. Pemantauan tersebut dilakukan oleh manajemen dan bukan hanya oleh pengawas entitas yang bersangkutan.

Tindak lanjut didesain untuk memastikan/memberikan pendapat apakah rekomendasi auditor sudah diimplementasikan. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam tahap penindaklanjutan dari sisi auditor adalah:

- a. Dasar untuk melakukan *follow up* adalah perencanaan yang dilakukan oleh pihak manajemen.
- b. Pelaksanaan *review follow up*.
- c. Batasan *review follow up*.

- d. Implementasi rekomendasi.
  - 1) Implementasi oleh unit kerja.
  - 2) Implementasi oleh eksekutif.
  - 3) Peranan auditor dalam implementasi rekomendasi audit.  
Auditor hanya berperan sebagai pendukung.
  - 4) Peranan legislatif dalam implementasi rekomendasi audit.

Merupakan otoritas tingkat akhir yang dapat mengambil tindakan implementasi rekomendasi secara formal dengan mengadopsi peraturan, mosi, dan lain-lain. Beberapa pendekatan implementasi rekomendasi oleh legislatif yaitu:

- 1) Tindakan legislatif secara formal.
  - 2) Tindakan legislatif secara informal.
  - 3) Tindakan legislatif melalui anggaran.
- e. Pemeriksaan kembali secara periodik

## B. AUDIT SEKTOR PUBLIK DAN AUDIT SEKTOR BISNIS

Audit sektor publik berbeda dengan audit pada sektor bisnis atau audit sektor swasta. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti sektor pemerintahan daerah (pemda), BUMN, BUMD, dan instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aset kekayaan negara. Sedangkan, audit sektor bisnis dilakukan pada perusahaan milik swasta yang bersifat mencari laba. Audit sektor publik dan audit sektor bisnis (swasta) sama-sama terdiri dari Audit Keuangan (*Financial Audit*), Audit Kinerja (*Performance Audit*), dan Audit Investigasi (*Special Audit*).

Tabel 1.1  
Persamaan dan Perbedaan Audit Sektor Publik dan Audit Sektor Swasta

Keterangan	Audit Sektor Publik	Audit Sektor Swasta
Subjek	Organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti sektor pemerintahan daerah (pemda), BUMN, BUMD, dan instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aset kekayaan Negara dan Perusahaan.	Perusahaan milik swasta yang bersifat mencari laba.
Jenis-jenis Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Audit Keuangan (<i>Financial Audit</i>),</li> <li>▪ Audit Kinerja (<i>Performance Audit</i>),</li> <li>▪ Audit Investigasi (<i>Special Audit</i>).</li> </ul>	

## C. TIPE-TIPE AUDIT SEKTOR PUBLIK

Bagian ini, jenis-jenis audit yang dilaksanakan atas semua kegiatan Pemerintahan yang tercermin dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), kegiatan Badan Usaha Milik Daerah/ Badan Usaha Milik Negara (BUMD/BUMN), serta kegiatan yayasan atau badan hukum lain yang didirikan oleh Pemerintah atau mendapat bantuan pemerintah, akan dijelaskan. Audit yang diselenggarakan atas kegiatan tersebut dapat dibagi menjadi audit keuangan dan audit kinerja.

Pada setiap audit, penetapan tujuan untuk menentukan jenis audit yang dilaksanakan serta standar audit yang harus diikuti oleh auditor merupakan awalan. Audit dapat mempunyai gabungan tujuan dari audit keuangan dan audit kinerja, atau dapat juga mempunyai tujuan yang terbatas pada beberapa aspek dari masing-masing jenis audit di atas. Misalnya, pelaksanaan audit atas kontrak pemborongan pekerjaan atau atas bantuan pemerintah kepada yayasan atau badan hukum lainnya; tujuan audit yang demikian seringkali mencakup baik tujuan audit keuangan, maupun tujuan audit kinerja. Audit semacam ini umumnya disebut audit kontrak atau audit bantuan, baik itu berupa audit atas pelaksanaan sistem pengendalian intern atas masalah yang berkaitan dengan ketaatan pada peraturan perundang-undangan atau atas suatu sistem berbasis komputer.

### 1. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan didesain untuk memastikan bahwa pengendalian internal yang digunakan atau diandalkan oleh auditor dalam praktiknya dapat berjalan dengan baik, dan sesuai sistem, prosedur dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan. Sifat dari pengujian ini sangat tergantung pada sifat pengendalian. Secara esensial, pengujian ini meliputi pengecekan implementasi prosedur transaksi sebagai bukti kepatuhan.

### 2. Audit Keuangan Program Publik

Secara spesifik, pendefinisian suatu audit atas laporan keuangan dapat dikemukakan sebagai berikut:

Tujuan pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah merupakan ekspresi suatu opini secara jujur tentang posisi keuangan, hasil operasi dan aliran kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi berterima umum. Laporan auditor merupakan media yang mengekspresikan opini auditor atau, dalam kondisi tertentu, menyangkal

suatu opini. (AICPA, *Codification of Auditing Standards and Procedures* (New York: AICPA, 1988), hal. AU 110.01.)

Perbandingan antara definisi audit laporan keuangan tersebut di atas dengan definisi audit secara umum dapat mengungkapkan aspek esensial *auditing* keuangan sebagai berikut.

- a. Proses sistematis secara objektif penyediaan dan evaluasi bukti merupakan suatu audit laporan keuangan menurut standar audit berterima umum.
- b. Asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi merupakan representasi laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen, suatu entitas yang melaporkan tentang posisi keuangan, hasil operasi, dan aliran kas.
- c. Derajat atau tingkat hubungan yang berkaitan dengan kriteria yang ada dinilai dengan cara apakah laporan keuangan diungkapkan secara jujur sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- d. Hasil audit atas laporan keuangan dikomunikasikan dalam suatu pelaporan audit.

Hubungan antara definisi audit secara umum dengan definisi audit keuangan bukanlah suatu kebetulan. Konsep pendefinisian audit secara umum dibangun melalui cara pemikiran induktif dari karakteristik spesifik tipe audit yang ada.

Organisasi berusaha mencapai tujuannya dengan menggunakan sumber ekonomi dan sumber daya manusia. Kebanyakan organisasi mendapatkan sumber ekonomi organisasi dari pihak luar organisasi, baik secara individu maupun kelompok. Seringkali, pihak luar organisasi berada di luar kendali organisasi atau dapat dikatakan tidak masuk dalam kegiatan operasi internal organisasi. Oleh karena itu, suatu organisasi harus melakukan pelaporan tentang administrasi atau pengurusan sumber-sumber (asal sumber, kuantitas, alokasi, akumulasi, dan deplesi).

Audit keuangan meliputi audit atas laporan keuangan dan audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan. Audit atas laporan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diaudit telah menyajikan secara wajar tentang posisi keuangan, hasil operasi atau usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit atas laporan keuangan mencakup audit atas laporan keuangan disusun berdasarkan standar audit yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan mencakup penentuan apakah informasi keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, entitas yang diaudit telah mematuhi persyaratan kepatuhan terhadap peraturan keuangan tertentu, sistem pengendalian intern instansi tersebut baik terhadap laporan keuangan maupun terhadap pengamanan kekayaannya telah dirancang dan dilaksanakan secara memadai untuk mencapai tujuan pengendalian. Audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan meliputi unsur berikut ini:

- a. Segmen laporan keuangan (seperti laporan pendapatan dan biaya, laporan penerimaan dan pengeluaran kas, laporan aktiva tetap), dokumen permintaan anggaran, perbedaan antara realisasi kinerja keuangan dan yang diperkirakan.
- b. Pengendalian intern mengenai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, seperti ketentuan yang mengatur mengenai penawaran, akuntansi, pelaporan bantuan, kontrak pemborongan pekerjaan (termasuk usulan proyek, jumlah yang ditagih, jumlah yang telah jatuh tempo, dan sebagainya).
- c. Pengendalian atau pengawasan intern atas penyusunan laporan keuangan dan atas pengamanan aktiva, termasuk pengendalian atau pengawasan atas penggunaan sistem berbasis komputer.  
Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan dugaan kecurangan.

### **3. Audit Kinerja Sektor Publik**

Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Dengan audit kinerja, peningkatan tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab akan mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi. Audit kinerja mencakup audit tentang ekonomi, efisiensi, dan program. Berikut ini dijelaskan masing-masing jenis audit kinerja tersebut.

### **4. Audit Ekonomi dan Efisiensi**

Audit ekonomi dan efisiensi menentukan apakah:

- a. Entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya (seperti karyawan, gedung, ruang dan peralatan kantor) secara hemat dan efisien;

- b. Penyebab timbulnya ketidakhematan dan ketidakefisienan;
- c. Entitas tersebut telah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan kehematan dan efisiensi.

Audit ekonomi dan efisiensi dapat mempertimbangkan apakah entitas yang diaudit telah:

- a. Mengikuti ketentuan pelaksanaan pengadaan yang sehat;
- b. Melakukan pengadaan sumber daya (jenis, mutu dan jumlah) sesuai dengan kebutuhan dan dengan biaya yang wajar;
- c. Melindungi dan memelihara semua sumber daya negara yang ada secara memadai;
- d. Menghindari duplikasi pekerjaan atau kegiatan yang tanpa tujuan dan kurang jelas tujuannya;
- e. Menghindari adanya pengangguran atau jumlah pegawai yang berlebihan;
- f. Menggunakan prosedur kerja yang efisien;
- g. Menggunakan sumber daya (staf, peralatan, dan fasilitas) secara optimum dalam menghasilkan atau menyerahkan barang/jasa dengan kuantitas dan kualitas yang baik serta tepat waktu;
- h. Mematuhi persyaratan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan perolehan, pemeliharaan dan penggunaan sumber daya negara;
- i. Telah memiliki suatu sistem pengendalian manajemen yang memadai, untuk mengukur, melaporkan, dan memantau kehematan dan efisiensi pelaksanaan program;
- j. Telah melaporkan ukuran yang sah dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai kehematan dan efisiensi.

## 5. Audit Program

Audit program mencakup penentuan:

- a. Tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang;
- b. Efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan;
- c. Apakah entitas yang diaudit telah menaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatannya.

Contoh pelaksanaan audit program:

- a. Menilai tujuan program, baik yang baru maupun yang sudah berjalan, apakah sudah memadai dan tepat atau relevan;
- b. Menentukan tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan;
- c. Menilai efektivitas program dan atau unsur program secara sendiri-sendiri;
- d. Mengidentifikasi faktor yang menghambat pelaksanaan kinerja yang baik dan memuaskan;
- e. Menentukan apakah manajemen telah mempertimbangkan alternatif-alternatif untuk melaksanakan program tersebut yang mungkin dapat memberikan hasil yang lebih baik dengan biaya rendah;
- f. Menentukan apakah program tersebut melengkapi, tumpang tindih atau bertentangan dengan program lain yang terkait;
- g. Mengidentifikasi cara untuk dapat melaksanakan program tersebut dengan lebih baik;
- h. Menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku untuk program tersebut;
- i. Menilai apakah sistem pengendalian manajemen sudah cukup memadai untuk mengukur, melaporkan, dan memantau tingkat efektivitas program;
- j. Menentukan apakah manajemen telah melaporkan ukuran yang sah dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai efektivitas program.

## 6. Audit Investigasi

Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, periodenya tidak dibatasi, lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditemukan. Tujuan audit investigasi adalah mengadakan temuan lebih lanjut atas temuan audit sebelumnya, serta melaksanakan audit untuk membuktikan kebenaran berdasarkan pengaduan atau informasi dari masyarakat. Tanggung jawab pelaksanaan audit investigasi adalah lembaga audit atau satuan pengawas. Prosedur dan teknik audit investigasi mengacu pada standar *auditing*, dan penyesuaian dilakukan sesuai dengan keadaan yang dihadapi. Dalam merencanakan dan melaksanakan audit investigasi, auditor menggunakan *skeptic professionalism* serta menerapkan asas praduga tidak bersalah. Tim yang melaksanakan audit investigasi sebaiknya oleh tim atau minimal salah satu auditor yang telah mengembangkan

temuan audit sebelumnya. Tim audit baru dapat dibentuk, apabila sumber informasi berasal dari informasi dan pengaduan masyarakat. Laporan hasil audit investigasi menetapkan siapa yang terlibat atau bertanggung jawab, dan ditandatangani oleh kepala lembaga/satuan audit. Sumber informasi audit investigasi adalah:

- a. Pengembangan temuan audit sebelumnya,
- b. Adanya pengaduan dari masyarakat,
- c. Adanya permintaan dari dewan komisaris atau DPR untuk melakukan audit, misalnya karena adanya dugaan manajemen/pejabat melakukan penyelewengan.

Program audit untuk audit investigasi umumnya sulit ditetapkan terlebih dahulu atau dibakukan. Kalau audit investigasi yang dilaksanakan merupakan pengembangan temuan audit sebelumnya, seperti *financial audit* dan *operational audit*, auditor dapat menyusun langkah audit yang hendak dilaksanakan. Dalam praktiknya, program tersebut mengalami banyak penyesuaian atau perubahan. Kertas kerja audit biasa disusun sebagai berikut:

- a. Kertas kerja audit yang umum, yaitu menyangkut data umum objek atau kegiatan yang diperiksa termasuk ketentuan yang harus dipatuhi,
- b. Kertas kerja audit untuk setiap orang yang diduga terlibat, yaitu berisi antara lain; identitas seseorang, tindakan yang melanggar hukum serta akibatnya yang dilengkapi dengan bukti yang mendukung. Selain itu, dapat disusun per tahapan transaksi seperti pada kasus kredit macet, antara lain; tahap permohonan kredit, tahap perhitungan 5 C, tahap pencairan dan penggunaan kredit, serta tahap setelah kredit cair sampai dinyatakan macet. Kertas kerja harus dibuat sedemikian rupa, sehingga laporan khusus mudah dibuat.

Hasil audit investigasi, pada umumnya, dapat disimpulkan berikut ini:

- a. Apa yang dilaporkan masyarakat tidak terbukti.
- b. Apa yang diadukan terbukti, misalnya terjadi penyimpangan dari suatu aturan atau ketentuan yang berlaku, namun tidak merugikan negara atau perusahaan.
- c. Terjadi kerugian bagi organisasi akibat perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai.

- d. Terjadi kekurangan kas atau persediaan barang milik Negara/organisasi, dan bendaharawan tidak dapat membuktikan bahwa kekurangan tersebut diakibatkan bukan karena kesalahan atau kelalaian bendaharawan.
- e. Terjadi kerugian Negara/organisasi akibat terjadi wanprestasi atau kerugian dari perikatan yang lahir dari undang-undang.
- f. Terjadi kerugian negara/organisasi akibat perbuatan melawan hukum dan tindak pidana lainnya.

Laporan audit investigasi bersifat rahasia. Laporan tersebut akan diserahkan kepada kejaksaan. Dalam menyusun laporan, auditor tetap menggunakan asas praduga tak bersalah. Pada umumnya, audit investigasi berisi: dasar audit, temuan audit, tindak lanjut dan saran. Sedangkan, laporan audit yang akan diserahkan kepada kejaksaan berisi temuan audit: modus operandi, sebab terjadinya penyimpangan, bukti yang diperoleh, dan kerugian yang ditimbulkan.

## **D. LINGKUNGAN AUDIT SEKTOR PUBLIK**

Karakter Audit Sektor Publik dapat dikupas melalui artikulasi definisi frase “Sektor Publik”. Dari berbagai kupasan seminar dan lokakarya, pemahaman sektor publik sering diartikan sebagai aturan pelengkap pemerintah yang mengakumulasikan “hutang sektor publik” dan “permintaan pinjaman sektor publik” untuk suatu tahun tertentu. Artikulasi ini dampak dari sudut pandang ekonomi dan politik yang selama ini mendominasi perdebatan sektor publik. Dari sisi kebijakan publik, sektor publik dipahami sebagai tuntutan pajak, birokrasi yang berlebihan, pemerintahan yang besar dan nasionalisasi versus privatisasi. Terlihat jelas, dalam arti luas, sektor publik disebut bidang yang membicarakan metode manajemen negara. Sedangkan, dalam arti sempit, sektor publik diartikan sebagai pembahasan pajak dan kebijakan perpajakan.

Dari berbagai sebutan yang muncul, audit sektor publik dapat diartikan dari berbagai disiplin ilmu yang umumnya berbeda satu dengan yang lain (Kaufman, et.al, 1986). Perbedaan sudut pandang politik, administrasi publik, sosiologi, hukum, dan ekonomi sering mengakibatkan tumpang tindih batasan. Perkembangan yang ada saat ini mulai lebih ke arah pendekatan yang dipilih, seperti: gender, politik, ekonomi, kepemilikan/*equity*, akuntabilitas dan hak asasi. Atau dengan kata lain, pengertian cakupan sektor publik dapat disimpulkan longgar dan luas.

Perkembangan paradigma pemerintahan, di berbagai negara yang bergeser dan berproses dari *ruling government*, menuju ke arah *governance* dan penciptaan administrasi pemerintah yang berhasil guna, berdaya guna, dan berkeadilan telah membuka kesadaran bagi setiap orang, terutama aparat pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan yang terbaik, secara transparan dan berakuntabilitas.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Sebutkan dan jelaskan tentang konsepsi *auditing*!
- 2) Sebutkan perbedaan audit sektor publik dan audit sektor swasta!
- 3) Apa sajakah unsur atas hal yang berkaitan dengan keuangan di dalam audit sektor publik? Sebutkan!
- 4) Jelaskan pemahaman sektor publik dari sisi kebijakan publik!

*Petunjuk jawaban latihan*

- 1) Baca Kegiatan Belajar 2 Modul 1 pada bagian Proses Audit Sektor Publik yang mengungkapkan bahwa konsepsi *auditing* merupakan hal yang harus dilakukan saat pelaksanaan proses audit.
- 2) Baca Kegiatan Belajar 2 Modul 1 pada bagian Audit Sektor Publik Dan Audit Sektor Bisnis yang mengemukakan bahwa audit sektor publik dan audit sektor bisnis (swasta) sama-sama terdiri dari audit Keuangan (*financial Audit*), Audit Kinerja (*Performance Audit*), dan Audit Investigasi (*Special Audit*).
- 3) Baca Kegiatan Belajar 2 Modul 1 pada bagian Tipe-Tipe Audit Sektor Publik yang mengemukakan bahwa audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan mencakup penentuan apakah informasi keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, entitas yang diaudit telah mematuhi persyaratan kepatuhan terhadap peraturan keuangan tertentu, sistem pengendalian intern instansi tersebut baik terhadap laporan keuangan maupun terhadap pengamanan kekayaannya telah dirancang dan dilaksanakan secara memadai untuk mencapai tujuan pengendalian..

- 4) Baca Kegiatan Belajar 2 Modul 1 pada bagian Lingkungan Audit Sektor Publik yang mengemukakan bahwa karakter audit sektor publik dapat dikupas melalui artikulasi definisi frase “Sektor Publik”.



## RANGKUMAN

---

Dalam kegiatan belajar ini, Secara umum proses audit terdiri dari tiga langkah yaitu perencanaan (*planning*), pelaksanaan (*executing*), pelaporan (*reporting*). Perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting bagi bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten pendukung isi laporan audit. Pekerjaan audit adalah pekerjaan mengumpulkan atau memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini. Pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan.

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Pemeriksa perlu memperhatikan bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, manajemen dapat memperoleh sanksi bila tidak melakukan tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksaan sebelumnya. Tindak lanjut didisain untuk memastikan/memberikan pendapat apakah rekomendasi auditor sudah diimplementasikan.



## TES FORMATIF 2

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Proses perencanaan audit di sektor publik, pada umumnya, meliputi tahap-tahap sebagai berikut, *kecuali* ....
  - A. Penilaian Risiko
  - B. Penyusunan Laporan Audit
  - C. Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit
  - D. Penyusunan Rencana Audit
  
- 2) Berikut adalah beberapa tipe pelaporan audit, *kecuali* ....
  - A. Laporan Audit Tahunan
  - B. Laporan Harian

- C. Laporan Kemajuan Kinerja Bulanan
  - D. Laporan Survei Pendahuluan
- 3) Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti berikut, *kecuali* ....
- A. Bank swasta
  - B. Pemerintah Pusat
  - C. Pemerintah Daerah
  - D. BUMN
- 4) Dari berbagai sebutan yang muncul, audit sektor publik dapat diartikan dari berbagai disiplin ilmu yang umumnya berbeda satu dengan yang lain (Kaufman, et.al, 1986). Perbedaan sudut pandang politik, administrasi publik, sosiologi, hukum, dan ekonomi sering mengakibatkan tumpang tindih batasan. Perkembangan yang ada saat ini mulai lebih ke arah pendekatan yang dipilih, seperti berikut, *kecuali* ....
- A. Politik
  - B. Akuntabilitas
  - C. Profit
  - D. Hak asasi
- 5) Jenis audit yang didesain untuk memastikan bahwa pengendalian internal dapat berjalan dengan baik, dan sesuai sistem, prosedur dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan adalah ....
- A. Audit Keuangan Program Publik
  - B. Audit Ekonomi dan Efisiensi
  - C. Audit kepatuhan
  - D. Audit Investigasi

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali  
80 - 89% = baik  
70 - 79% = cukup  
< 70% = kurang

Bila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 3. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.

**KEGIATAN BELAJAR 3**

## Pendekatan, Elemen, Peran Auditor dan Isu Utama Audit Sektor Publik

### A. PENDEKATAN AUDIT SEKTOR PUBLIK

Banyak pendekatan yang dapat digunakan dalam pekerjaan audit, dan tidak ada satu pendekatan yang menjadi pendekatan paling tepat. Hal ini mungkin akan menimbulkan kebingungan bagi pendatang baru dalam pekerjaan audit. Namun demikian, pekerjaan audit secara garis besar dapat dilaksanakan dengan menggunakan tiga pendekatan berikut ini:

1. Audit Transaksi (*Vouching*). Pendekatan ini meliputi *vouching* atau pembuktian seluruh transaksi yang terjadi, setelah melihat dokumen-dokumen atau bukti-bukti yang ada.
2. Audit Neraca. Pendekatan ini meliputi verifikasi seluruh aktiva dan kewajiban yang disajikan dalam neraca.
3. Audit Sistem. Dalam pendekatan ini, auditor melakukan pengujian sistem akuntansi dan sistem pengendalian klien lainnya (sistem pengendalian internal) untuk melihat apakah sistem tersebut dapat digunakan.

### B. BERBAGAI ELEMEN DAN ISU UTAMA AUDIT

#### 1. Akuntansi dan *Auditing* di Organisasi Sektor Publik

Sebagai suatu proses, *auditing* berhubungan dengan prinsip dan prosedur akuntansi yang digunakan oleh organisasi. Auditor mengeluarkan suatu opini atas laporan keuangan suatu entitas. Laporan keuangan merupakan hasil dari sebuah sistem akuntansi dan diputuskan atau dibuat oleh pihak pengelola. Pengelola suatu entitas menggunakan data-data mentah akuntansi untuk kemudian dialokasikan ke masing-masing laporan *surplus-defisit* dan neraca serta menyajikan hasilnya dalam suatu bentuk laporan yang dipublikasikan.

Hubungan antara akuntansi dengan *auditing* merupakan suatu hubungan yang tertutup. Auditor selalu menggunakan data-data akuntansi dalam melaksanakan kerja *auditing*. Lebih jauh lagi, auditor harus membuat suatu keputusan tentang pengalokasian data akuntansi yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor juga harus memutuskan apakah laporan keuangan yang

disajikan telah sesuai atau terdapat salah saji. Untuk membuat keputusan-keputusan tersebut, auditor tidak dapat membatasi dirinya hanya dengan menggunakan perekaman bukti akuntansi dan rekening-rekening yang ada dalam organisasi. Dalam kenyataannya, auditor juga harus memperhatikan seluruh hal yang ada dalam organisasi, karena perilaku organisasi tidak hanya akan mempengaruhi data yang ada, tetapi lebih penting lagi, kebijakan manajemen akan dipengaruhi berkaitan dengan akuntansi dan pelaporan data.

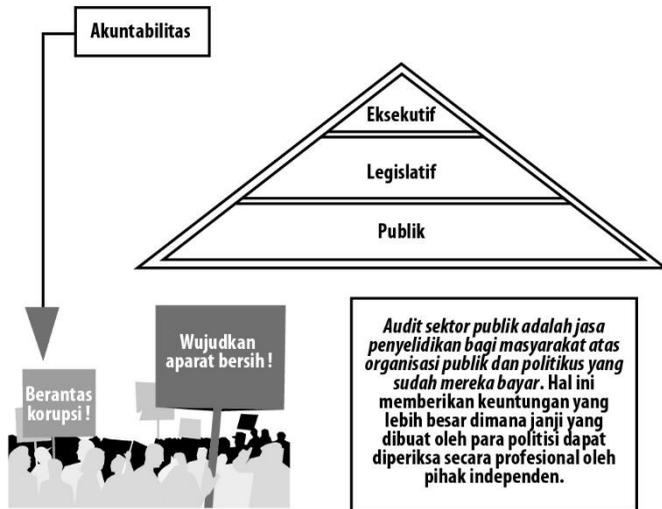
## 2. Tujuan Audit Sektor Publik

*Audit sektor publik adalah jasa penyelidikan bagi masyarakat atas organisasi publik dan politikus yang sudah mereka bayar.* Hal ini memberikan keuntungan yang lebih besar, di mana janji yang dibuat oleh para politisi dapat diperiksa secara profesional oleh pihak independen.

Legislatif mengesahkan berbagai tingkat dari pengawasan dan pemeriksaan bagi kebanyakan sektor publik, tetapi hukum tidak membahas lebih khusus mengenai standar audit. Kebanyakan audit sektor publik mencakup interpretasi audit organisasi, terkait hukum yang meliputi standar dan batasan yang tercakup dalam bagian akuntansi.

Audit secara individual sudah ditetapkan dengan jelas, undang-undang atau kesepakatan yang sudah dibuat oleh pemerintah, merupakan bagian organisasi audit. Audit sektor publik secara jelas menunjukkan perbedaan antara kewajiban dan tugas, dari sertifikasi akuntan yang merupakan hal yang mirip sampai audit terhadap organisasi khusus, penugasan atas pemeriksaan kecurangan, korupsi, dan *value for money audit*. Auditor tidak dapat menyusun laporannya dalam satu jenis pekerjaan.

Kegiatan audit sektor publik meliputi perencanaan, pengendalian, pengumpulan data, pemberian opini dan pelaporan. Permasalahan pokok proses audit adalah memberikan sasaran yang jelas dalam pelaksanaannya. Hal ini diperoleh melalui proses pengesanan.



Gambar 1.5  
Ilustrasi Posisi Audit Sektor Publik dalam Pertanggungjawaban Publik

**Kotak 2. Tujuan Audit Kepatuhan dan Audit Untuk Tujuan Khusus**

tujuan audit kepatuhan sudah tentu menentukan apakah klien telah mengikuti prosedur, tata cara, serta peraturan yang dibuat oleh otoritas yang lebih tinggi tersebut. (<http://www.scribd.com/doc/60211080/Audit-Kepatuhan-Dan-Tes-Kepatuhan>)

Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa. (Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara)

**3. Objek Audit Sektor Publik**

Agar proses audit menjadi suatu bagian yang dapat dipahami, suatu definisi atas objek audit sektor publik, diperlukan. Auditor sektor publik sangat berkepentingan dengan aktivitas entitas yang dapat dipertanggungjawabkan.

Hal ini merupakan perhatian utama auditor sektor publik selama pelaksanaan pekerjaan audit.

Objek audit lainnya adalah pengorganisasian entitas. Pengorganisasian di sini meliputi dua aspek, yaitu bagaimana hubungan eksternal dan hubungan internal yang ada dalam organisasi. Dalam aspek hubungan eksternal, auditor harus *familiar* dengan klien-klien organisasi. Lebih dari itu, auditor harus mengetahui perbedaan dan persamaan antara entitas yang menjadi kliennya dengan entitas-entitas lainnya. Auditor juga harus mengetahui aspek-aspek yang menjadi keunikan organisasi. Pemahaman atas aspek hubungan eksternal ini dapat memberikan auditor data-data yang dapat dipertanggungjawabkan yang disajikan dalam laporan keuangan.

Aspek hubungan internal suatu organisasi, atau dapat juga disebut sebagai struktur organisasi, juga menjadi perhatian utama auditor. Struktur organisasi adalah divisi kerja dalam organisasi dan orang-orang yang melakukan pekerjaan dalam divisi kerja tersebut. *Kelemahan di dalam struktur organisasi internal dapat menyebabkan terjadinya perekaman akuntansi yang tidak tepat, menyesatkan, dan mungkin menimbulkan kecurangan.*

#### **4. Aspek Keuangan**

Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Objek pemeriksaan aspek keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan aspek keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

#### **5. Aspek Kinerja**

Aspek kinerja adalah objek pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Dalam melakukan pemeriksaan aspek kinerja, pemeriksa juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-

undangan serta pengendalian intern. Pemeriksaan aspek kinerja dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan yang diperiksa. Pemeriksaan aspek kinerja menghasilkan informasi yang berguna untuk meningkatkan kinerja suatu program dan memudahkan pengambilan keputusan bagi pihak yang bertanggung jawab untuk mengawasi dan mengambil tindakan koreksi serta meningkatkan pertanggungjawaban publik. Aspek kinerja dapat memiliki lingkup yang luas atau sempit dan menggunakan berbagai metodologi; berbagai tingkat analisis, penelitian atau evaluasi. Dalam pemeriksaan kinerja menghasilkan temuan, simpulan, dan rekomendasi.

Tujuan pemeriksaan yang menilai hasil dan efektivitas suatu program adalah mengukur sejauh mana suatu program mencapai tujuannya. Tujuan pemeriksaan yang menilai ekonomi dan efisiensi berkaitan dengan apakah suatu entitas telah menggunakan sumber dayanya dengan cara yang paling produktif di dalam mencapai tujuan program. Kedua tujuan pemeriksaan ini dapat berhubungan satu sama lain dan dapat dilaksanakan secara bersamaan dalam suatu pemeriksaan kinerja. Contoh tujuan pemeriksaan atas hasil dan efektivitas program serta pemeriksaan atas ekonomi dan efisiensi adalah penilaian atas:

- a. Sejauh mana tujuan peraturan perundang-undangan dan organisasi dapat dicapai.
- b. Kemungkinan alternatif lain yang dapat meningkatkan kinerja program atau menghilangkan faktor-faktor yang menghambat efektivitas program.
- c. Perbandingan antara biaya dan manfaat atau efektivitas biaya suatu program.
- d. Sejauh mana suatu program mencapai hasil yang diharapkan atau menimbulkan dampak yang tidak diharapkan.
- e. Sejauh mana program berduplikasi, bertumpang tindih, atau bertentangan dengan program lain yang sejenis.
- f. Sejauh mana entitas yang diperiksa telah mengikuti ketentuan pengadaan yang sehat.
- g. Validitas dan keandalan ukuran-ukuran hasil dan efektivitas program, atau ekonomi dan efisiensi.
- h. Keandalan, validitas, dan relevansi informasi keuangan yang berkaitan dengan kinerja suatu program.

### C. PERAN AUDITOR SEKTOR PUBLIK

Menurut Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, yang dimaksud dengan Pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama Badan Pemeriksa Keuangan. Aparat Pengawas Internal Pemerintah adalah unit organisasi di lingkungan Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Kementerian Negara, Lembaga Negara dan Lembaga Pemerintah Non Departemen yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya. Satuan Pengawasan Intern adalah unit organisasi pada Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya.

Auditor BPK RI yang melaksanakan tugas pemeriksaan di lingkungan Auditama dan Perwakilan pada Tahun 2004 sebanyak 1.755 pegawai. Data Auditor BPK RI dapat dikelompokkan berdasarkan jabatan fungsional auditor dan peran auditor dalam pemeriksaan.

Tabel 1.2  
Auditor BPK RI Berdasarkan Peran

No	Satker	Peran Auditor				Jumlah
		PJB	KTS	KTY	AT	
1	AKN I	7	13	24	137	181
2	AKN II	6	13	12	248	279
3	AKN III	9	12	17	125	163
4	AKN IV	1	0	0	0	1
	Pwk. I Medan	4	2	13	113	132
	Pwk. II Palembang	1	2	7	67	77
	Pwk. III DKI Jakarta	3	8	12	103	126
	Pwk. IV Yogyakarta	5	6	11	193	215
	Pwk. V Denpasar	4	6	5	72	87
	Pwk. VI Banjarmasin	4	3	7	68	82
	Pwk. VII Makassar	3	6	17	94	120
	Pwk. VIII Jayapura	3	0	6	17	26
5	AKN V	6	10	9	241	266
	Jumlah	56	81	140	1.478	1.755

Keterangan:

1. AT : Anggota Tim
2. KTY : Ketua Tim Yuniior
3. KTS : Ketua Tim Senior
4. PJB : Penanggung Jawab

Sumber: <http://www.bpk.go.id/doc/angka/auditor04.pdf>

## **1. Tugas, Hak, Tanggung Jawab Auditor Sektor Publik**

Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam segala hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan tugas auditor sektor publik adalah melakukan audit/pemeriksaan terhadap organisasi-organisasi sektor publik mengenai kewajaran keuangan maupun kinerja organisasi. Dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berhak mendapatkan segala informasi yang dibutuhkan untuk mendukung pendapat yang akan diberikan dan auditor sektor publik bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan organisasi bebas dari salah saji secara material baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi.

## **2. Kualifikasi Auditor Sektor Publik**

Dalam menjalankan tugasnya seorang auditor sektor publik tentunya harus memenuhi persyaratan kemampuan atau keahlian sebagai seorang auditor. Di dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), pertanyaan standar umum pertama disebutkan bahwa “Pemeriksa (auditor) secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”. Hal ini mencerminkan bahwa semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena itu, organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai. Selain itu Pemeriksa (auditor) yang melaksanakan pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Oleh karena itu, setiap pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan, setiap dua tahun harus menyelesaikan paling tidak 80 jam pendidikan yang secara langsung meningkatkan kecakapan profesional pemeriksa untuk melaksanakan pemeriksaan.

Persyaratan Kemampuan/Keahlian Pemeriksa (auditor) menurut SPKN adalah sebagai berikut:

- a. Pemeriksa yang ditugasi untuk melaksanakan pemeriksaan menurut Standar Pemeriksaan harus secara kolektif memiliki:
  - 1) Pengetahuan tentang Standar Pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan serta memiliki latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam pemeriksaan yang dilaksanakan.
  - 2) Pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang diperiksa (objek pemeriksaan).
  - 3) Keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara lisan maupun tulisan.
  - 4) Keterampilan yang memadai untuk pemeriksaan yang dilaksanakan, misalnya:
  - 5) Apabila pemeriksaan dimaksud memerlukan penggunaan sampling statistik, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang mempunyai keterampilan di bidang *sampling* statistik.
  - 6) Apabila pemeriksaan memerlukan *review* yang luas terhadap suatu sistem informasi, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang mempunyai keahlian di bidang pemeriksaan atas teknologi informasi.
  - 7) Apabila pemeriksaan meliputi *review* atas data teknik yang rumit, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli di bidang tersebut.
  - 8) Apabila pemeriksaan menggunakan metode pemeriksaan yang sangat khusus seperti penggunaan instrumen pengukuran yang sangat rumit, estimasi aktuarial atau pengujian analisis statistik, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli di bidang tersebut.
- b. Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan *auditing*, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa.
- c. Pemeriksa yang ditugaskan untuk melaksanakan pemeriksaan keuangan secara kolektif harus memiliki keahlian yang dibutuhkan serta memiliki sertifikasi keahlian yang berterima umum.
- d. Pemeriksa yang berperan sebagai penanggung jawab pemeriksaan keuangan harus memiliki sertifikasi keahlian yang diakui secara profesional.

### **3. Mekanisme Auditor Sektor Publik**

BPK sebagai auditor sektor publik dari organisasi sektor publik pemerintah terdiri dari sembilan orang anggota auditor sektor publik. Susunan keanggotaan BPK terdiri atas seorang ketua merangkap anggota, seorang wakil ketua merangkap anggota, dan tujuh orang anggota. Anggota BPK diresmikan dengan keputusan Presiden.

Seorang anggota BPK memegang jabatan selama lima tahun dan dapat dipilih kembali untuk satu kali masa jabatan. Apabila terdapat anggota BPK yang akan berakhir masa jabatannya, maka BPK memberitahukan kepada DPR dengan tembusan kepada Presiden tentang akan berakhirnya masa jabatan paling lambat enam bulan sebelum berakhirnya masa jabatan anggota BPK.

Pemeriksaan terhadap organisasi sektor publik pemerintah dapat dilakukan oleh akuntan publik selain BPK. Bila pemeriksaan dilakukan oleh akuntan publik bukan dari BPK, maka laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK dan dipublikasikan. Dalam melaksanakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara, BPK melakukan pembahasan atas temuan pemeriksaan dengan objek yang diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan keuangan negara

### **4. Pengangkatan Auditor Sektor Publik**

Pada organisasi sektor publik pemerintah anggota BPK dipilih oleh DPR dengan memperhatikan pertimbangan DPD. DPR memulai proses pemilihan anggota BPK yang baru terhitung sejak diterimanya surat dari BPK tentang pemberitahuan berakhirnya masa jabatan anggota BPK. Syarat calon anggota BPK menurut UU No.1 Tahun 2007 adalah sebagai berikut:

- a. Warga Negara Indonesia;
- b. Beriman dan bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa;
- c. Berdomisili di Indonesia;
- d. Memiliki integritas moral dan kejujuran;
- e. Setia terhadap Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- f. Berpendidikan paling rendah S1 atau yang setara;
- g. Tidak pernah dijatuhi pidana penjara berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana yang diancam dengan hukuman 5 (lima) tahun atau lebih;
- h. Sehat jasmani dan rohani;

- i. Paling rendah berusia 35 (tiga puluh lima) tahun;
- j. Paling singkat telah 2 (dua) tahun meninggalkan jabatan sebagai pejabat di lingkungan pengelola keuangan negara; dan
- k. Tidak sedang dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

Calon anggota BPK kemudian diumumkan oleh DPR kepada publik untuk memperoleh masukan dari masyarakat. DPR harus menyelesaikan pemilihan anggota BPK yang baru, paling lama 1 (satu) bulan sebelum berakhirnya masa jabatan Anggota BPK yang lama. Pimpinan BPK yang terdiri dari ketua dan wakil ketua dipilih dari dan oleh kesembilan anggota BPK yang telah dipilih oleh DPR. Ketentuan pemilihan ketua dan wakil ketua BPK diatur dengan peraturan BPK. Keanggotaan BPK diresmikan oleh presiden.

Di dalam sektor swasta seorang auditor independen ditunjuk oleh Dewan direksi sebagai wakil dari pemegang saham. Begitu juga kondisi yang ada di sektor publik, auditor sektor publik ditunjuk oleh DPR sebagai perwakilan dari rakyat apabila di organisasi pemerintah atau dewan pengawas di organisasi sektor publik lainnya (Yayasan, LSM, Parpol). Dalam prakteknya pimpinan/kepala organisasi sektor publik lah yang mencalonkan auditor-auditor pilihannya, dalam pencalonan auditor yang dipilih tersebut biasanya tidak dilakukan pengujian oleh *shareholders*. Namun, hal tersebut mungkin saja bisa menimbulkan permasalahan di kemudian hari seperti munculnya skandal/konspirasi antara pimpinan organisasi sektor publik dengan auditor. Dalam keadaan tersebut, seolah-olah auditor-auditor yang dipilih oleh pimpinan organisasi sektor publik telah diuji oleh *shareholders*. Apabila terbukti terjadi konspirasi, hal ini akan menimbulkan permasalahan bagi pimpinan lembaga sektor publik itu sendiri, seperti kemungkinan pemecatan.

## 5. Pemindehan Auditor Sektor Publik

Selama menjalankan tugas, ada kemungkinan auditor mengajukan pengunduran diri dari posisinya. Saat mengajukan pengunduran diri, auditor harus memberi tahu mengajukan permohonan tidak hanya kepada organisasi sektor publik yang mempekerjakannya tetapi juga kepada lembaga nasional dan Komisi pasar modal yang mempunyai kepentingan atas masalah tersebut. Pengunduran diri tidak akan efektif sampai ada persetujuan dari Lembaga Nasional dan Komisi Pasar Modal, kecuali organisasi tempat dia bekerja adalah organisasi yang bisa dimiliki secara bebas.

## 6. Pengunduran Diri Auditor Sektor Publik

Apabila seorang auditor ingin mengundurkan diri dari posisinya dia harus memberitahukan tidak hanya kepada organisasi atau etitas di mana ia bekerja tetapi juga kepada Badan atau Komisi Nasional yang berwenang mengurus masalah tersebut. Pengunduran diri baru akan syah apabila izin dari Badan atau Komite Nasional itu telah diperoleh. Pengunduran diri anggota BPK saat menjalankan tugas diatur dengan Undang-Undang.

## 7. Remunerasi Auditor Sektor Publik

Pemberian upah/gaji auditor didasarkan pada pekerjaan yang dilakukan dan semua biaya-biaya yang dikeluarkan dalam melaksanakan pekerjaan tersebut dan harus diungkapkan/dilaporkan dalam laporan tahunan. Jumlah upah yang dibayarkan ditetapkan oleh pihak yang membuat persetujuan atau pihak yang menunjuk auditor untuk melaksanakan jasa audit, meskipun secara normal hanya dasar perhitungan upah itu akan disetujui selanjutnya. Direktur atau pimpinan organisasi sektor publik yang biasanya bernegosiasi mengenai upah/fee audit dengan auditor. Saat ini banyak jasa audit diberikan di luar tender yang telah disepakati untuk memperoleh fee audit yang kompetitif. Fee yang dibayarkan kepada auditor untuk pekerjaan-pekerjaan lain di luar tender (contohnya penjagaan pencatatan saham) harus juga diungkapkan sebagai jumlah yang terpisah dari fee/upah selama tender. (Michael J. Pratt, 1982)

## D. ISU-ISU UTAMA DI AUDIT SEKTOR PUBLIK

### 1. Prosedur, Auditing, Asersi Laporan Keuangan dan Kinerja

Standar *auditing* biasanya berbeda dengan prosedur. Prosedur merupakan pekerjaan apa yang akan dilakukan, sedangkan standar merupakan ukuran kinerja atas pekerjaan yang dilakukan.

#### a. *Prosedur Auditing*

Empat tipe prosedur audit meliputi inspeksi, observasi, penyelidikan, dan konfirmasi. Namun, keempat tipe tersebut hanyalah merupakan contoh, dan perlu diingat bahwa tidak terdapat nama dan deskripsi prosedur *auditing* yang bersifat mutlak benar.

*b. Peristiwa Kemudian dan Kaitannya dengan Prosedur Auditing*

Prosedur audit bukanlah suatu peristiwa, tetapi lebih sebagai alat yang digunakan untuk mengidentifikasi peristiwa kemudian. Peristiwa kemudian terdiri dari data akuntansi yang bersifat pokok dan seluruh kolaborasi informasi yang tersedia untuk auditor.

*c. Asersi Laporan Keuangan dan Tujuan Audit*

Asersi merupakan representasi pihak manajemen yang terdapat dalam laporan keuangan, yang meliputi pernyataan mengenai posisi keuangan dan kegiatan operasi organisasi. Kategori-kategori asersi adalah sebagai berikut:

- 1) Eksistensi,
- 2) Kelengkapan,
- 3) Hak dan kewajiban,
- 4) Penilaian atau alokasi,
- 5) Penyajian dan pengungkapan.

Auditor perlu untuk mengungkapkan peristiwa kemudian yang mendukung masing-masing asersi untuk seluruh komponen laporan keuangan yang bersifat material. Suatu komponen laporan keuangan mungkin dapat berupa rekening neraca atau sekelompok rekening neraca atau suatu kelompok transaksi, dan kategori-kategori asersi secara luas meliputi transaksi dan neraca.

## **2. Kode Etik Auditor Sektor Publik**

Sudah menjadi lazim di lingkungan BPK RI, bahwa para pegawai yang melaksanakan tugas pokok pemeriksaan yang dulunya dikenal dengan istilah “pemeriksa” sekarang disebut juga dengan “auditor” atau lebih tepatnya auditor sektor publik. Auditor merupakan suatu profesi yang dapat ditumbuhkembangkan. Untuk itu, di lingkungan BPK, jabatan fungsional auditor telah dikembangkan. Di dunia internasional, hal serupa juga telah lama berkembang, Perkembangannya sesuai dengan situasi dan kondisi Negara masing-masing. Salah satu perkembangan bidang auditor di dunia internasional adalah telah diterbitkannya Kode Etik Auditor Sektor Publik oleh INTOSAI, yakni organisasinya BPK-BPK se dunia, dalam tahun 1998 yang lalu. Menurut INTOSAI, kode etik auditor merupakan komplemen atau tambahan yang penting yang dapat memperkuat Standar Audit. Sejak tahun 1994, BPK telah mengeluarkan Standar Audit Pemerintahan yang dikenal dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), sebagai pedoman bagi semua

auditor sektor publik dalam melaksanakan tugas auditnya. Selain SAP, di lingkungan BPK selama ini telah juga dikenal yang namanya Sapta Prasetya Jati BPK dan Ikrar Pemeriksa, merupakan pedoman bagi pegawai BPK dalam melaksanakan tugas pemeriksaan. Berikut ini, bagian-bagian penting dari kode etik dimaksud:

- a. Kode etik auditor adalah prinsip dasar atau nilai-nilai yang menjadi acuan dalam melaksanakan kegiatan audit. Mengingat bahwa budaya suatu bangsa biasanya berbeda dengan bangsa-bangsa lainnya, maka sangat mungkin terjadi bahwa budaya bangsa tersebut ikut mewarnai kode etik yang dimaksud. Dan, sesuai dengan anjuran INTOSAI, setiap BPK suatu negara, selaku lembaga pemeriksa ekstern pemerintah, bertanggung jawab untuk mengembangkan kode etik yang sesuai dengan budaya, sistem sosial atau lingkungannya masing-masing, dan, selanjutnya, BPK perlu untuk memastikan bahwa segenap auditor secara mandiri mempelajari nilai-nilai dan prinsip-prinsip yang dimuat dalam kode etik tersebut dan berperilaku sesuai dengan kode etik tersebut. Dengan mengacu pada kode etik tersebut, perilaku auditor, dalam setiap situasi atau keadaan atau pada setiap saat, hendaklah merupakan perilaku yang tidak tercela.
- b. Apabila terdapat kekurangan dalam perilaku auditor atau perilaku yang tidak benar dalam kehidupan pribadinya, hal yang demikian akan dapat menempatkan integritas auditor dan lembaga di mana bekerja, kualitas dan validitas tugas pemeriksaannya pada situasi yang tidak menguntungkan dan dapat menimbulkan keraguan terhadap keandalan dan kompetensi lembaga pemeriksa tersebut.

### **3. Permasalahan Terkini Auditor Sektor Publik**

Salah satu permasalahan dalam proses pelaksanaan audit sektor publik adalah keterbatasan penggunaan data. Data yang digunakan ditujukan untuk mengetahui terlaksana atau tidaknya program organisasi. Data organisasi yang diaudit selama ini baru sebatas data intern organisasi yang bersangkutan. Sebagai contoh audit yang dilakukan pada pemerintah daerah, maka data yang diaudit hanya menggunakan data keuangan pemerintah daerah saja. Hal ini berdampak terhadap terbatasnya manfaat hasil laporan audit, baik bagi organisasi yang bersangkutan maupun organisasi lainnya yang terkait.

Data bahan audit lain selain laporan dan data keuangan lainnya milik organisasi yang diaudit, antara lain data Biro Pusat Statistik (BPS), neraca arus

dana, neraca otoritas moneter, neraca perdagangan, neraca pembayaran, neraca sektor riil, data organisasi lainnya.

Kritikan-kritikan mengenai profesi auditor semakin banyak bermunculan. Kritikan-kritikan tersebut terpusat beberapa hal terkait kinerja dan profesionalisme auditor sektor publik. Pertama, apakah aturan yang mengatur profesi auditor dapat membuat auditor menjadi benar-benar independen, kedua standar audit yang saat ini diterapkan apakah sudah cukup untuk melindungi kepentingan publik. Di dalam SPKN standar umum kedua disebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”. Oleh karena itu organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

Alasan keprihatinan publik terhadap profesi auditor adalah berasal dari banyaknya kegagalan-kegagalan perusahaan, kecurangan dan kesalahan yang dilakukan perusahaan atau organisasi publik melalui pelaporan keuangannya selama ini, seperti berita mengenai kecurangan/manipulasi laporan keuangan yang dilakukan perusahaan hingga berujung pada kebangkrutan dikarenakan kegagalan auditor dalam memberikan pendapat yang benar. Pendapat auditor akan dipakai oleh masyarakat, pemegang saham, bank, kreditur, dan lain sebagainya dalam mengambil keputusan, oleh karena itu auditor diharapkan mampu mendeteksi apabila terjadi kecurangan dalam pelaporan keuangan suatu entitas atau organisasi.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Sebutkan pendekatan dalam pekerjaan audit!
- 2) Sebutkan tujuan audit kepatuhan dan audit dengan tujuan tertentu!
- 3) Sebutkan tugas auditor sektor publik!
- 4) Sebutkan kategori-kategori asersi dalam audit sektor publik!

*Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Baca Kegiatan Belajar 3 Modul 1 pada bagian Pendekatan Audit Sektor Publik yang mengungkapkan bahwa banyak pendekatan yang dapat digunakan dalam pekerjaan audit, dan tidak ada satu pendekatan yang menjadi pendekatan paling tepat.
- 2) Baca Kegiatan Belajar 3 Modul 1 pada bagian Berbagai Elemen dan Isu Utama Audit Sektor Publik yang mengemukakan tentang tujuan audit sektor publik, objek audit sektor publik, aspek keuangan, dan, aspek kinerja.
- 3) Baca Kegiatan Belajar 3 Modul 1 pada bagian Peran Auditor Sektor Publik yang mengemukakan tentang tugas, hak, tanggung jawab auditor sektor publik; kualifikasi auditor sektor publik; mekanisme auditor sektor publik; pengangkatan auditor sektor publik; pemindahan auditor sektor publik; pengunduran diri auditor sektor publik; dan remunerasi auditor sektor publik.
- 4) Baca Kegiatan Belajar 3 Modul 1 pada bagian Isu-Isu Utama di Audit Sektor Publik yang mengemukakan tentang Prosedur, Bukti, dan Asersi Keuangan dan Kinerja; Kode Etik Auditor Sektor Publik; dan Permasalahan Terkini Auditor Sektor Publik.

**RANGKUMAN**

---

Pekerjaan audit secara garis besar dapat dilaksanakan dengan menggunakan tiga pendekatan: audit transaksi, audit neraca, dan audit sistem. Sebagai suatu proses, *auditing* berhubungan dengan prinsip dan prosedur akuntansi yang digunakan oleh organisasi. Auditor mengeluarkan suatu opini atas laporan keuangan suatu entitas. Auditor selalu menggunakan data-data akuntansi dalam melaksanakan kerja *auditing*. Sedangkan, kegiatan audit sektor publik meliputi perencanaan, pengendalian, pengumpulan data, pemberian opini dan pelaporan.

Kegiatan audit sektor publik meliputi perencanaan, pengendalian, pengumpulan data, pemberian opini dan pelaporan. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya. Dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berhak mendapatkan segala informasi yang dibutuhkan untuk mendukung pendapat yang akan diberikan dan auditor sektor publik bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan organisasi bebas dari salah saji

secara material baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi.



### TES FORMATIF 3

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Berikut adalah pendekatan dalam pekerjaan audit, *kecuali* ....
  - A. audit transaksi
  - B. audit sistem
  - C. audit keuangan
  - D. audit neraca
  
- 2) Objek pemeriksaan aspek keuangan adalah pemeriksaan atas laporan ....
  - A. keuangan
  - B. kinerja
  - C. kemajuan kinerja bulanan
  - D. survei pendahuluan
  
- 3) Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan ....
  - A. kesalahan
  - B. pengaduan
  - C. penilaian
  - D. pendapat
  
- 4) Empat tipe prosedur audit meliputi kegiatan di bawah ini, *kecuali* ....
  - A. konfirmasi
  - B. penyelidikan
  - C. observasi
  - D. penilaian
  
- 5) Prinsip dasar atau nilai-nilai yang menjadi acuan dalam melaksanakan kegiatan audit adalah ....
  - A. kode etik auditor
  - B. prinsip audit
  - C. sifat audit
  - D. nilai audit

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 3 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 3.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali  
80 - 89% = baik  
70 - 79% = cukup  
< 70% = kurang

Bila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 3, terutama bagian yang belum dikuasai.

## Kunci Jawaban Tes Formatif

### *Tes Formatif 1*

- 1) A
- 2) C
- 3) D
- 4) A
- 5) B

### *Tes Formatif 2*

- 1) B
- 2) B
- 3) A
- 4) C
- 5) C

### *Tes Formatif 3*

- 1) C
- 2) A
- 3) D
- 4) D
- 5) A

## Daftar Pustaka

Arens, Alvin A., and J. K. Loebbecke. 2002. *Auditing, An Integrated Approach, 8 th edt.* Englewood Cliff – New Jersey : Prentice Hall Int. Inc.

*Auditing Concepts Committee, "Report of the Committee on Basic Auditing Concepts," The Accounting Review.* Vol. 47, Supp. 1972, hal 18  
<http://auditorindonesia.com/aicom/index.php/en/browse-articles/8-auditissues/52-audit-keuangan-vs-audit-kepatuhan>.

Meighan, R. et al. 2007. *A Sociology of Educating*, London: Continuum.

Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.