



UNIVERSITAS INDONESIA

**USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG
DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSAAN KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)**

SKRIPSI

**DONA MEILISA HASBARA
0806465131**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM AKUNTANSI
DEPOK
JANUARI 2012**



UNIVERSITAS INDONESIA

**USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG
DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSAAN KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)**

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana
Ekonomi**

DONA MEILISA HASBARA

0806465131

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM AKUNTANSI
KEKHUSUSAN AKUNTAN PEMERINTAHAN
DEPOK
JANUARI 2012**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Dona Meilisa Hasbara

NPM : 0806465131

Tanggal : 24 Januari 2012

Tanda Tangan :



HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :

Nama : Dona Meilisa Hasbara

NPM : 0806465131

Program Studi : Akuntansi

Judul Skripsi : Usaha Peningkatan Kualitas Audit Yang Dilakukan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Emil Bachtiar S.E., M.Com

Penguji : Dr. Chaerul D. Djakman, CSRS

Penguji : Salim Siagian, S.E., MBA

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 24 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah SWT, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulisan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa, tanpa bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Emil Bachtiar S.E., M.Com, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan skripsi ini;
2. Pihak Departemen Akuntansi FEUI, terutama Dr. Sylvia Veronica NPS, yang telah berkenan menerima dan mengizinkan karya akhir ini;
3. Ibu Anna, Bapak Muji, dan Bapak Fauzan selaku pegawai Inspektorat II di BPK RI yang telah menjadi narasumber saya dalam mengumpulkan data dan informasi mengenai Badan pemeriksa Keuangan RI;
4. Orang tua, kakak, Te I dan keluarga saya yang dengan do'anya selalu memberikan saya semangat yang membuat saya kuat untuk menyelesaikan skripsi ini;
5. Sahabat-sahabat saya dikampus Universitas Indonesia, yaitu Niti Inda Maitasari, Ni'mah Rahmadiyahani, Anggita Wideasmi Hamid, Fina Febriana, dan Arie Dwiastuti yang telah banyak membantu saya dalam menjalankan masa kuliah saya di kampus ini dan juga membantu saya untuk menyelesaikan skripsi ini;
6. Sahabat-sahabat saya dari SMP sampai saat ini yang selalu berada di sisi saya dalam keadaan apapun, yaitu Anggi Tri Widyaningsih, Shabrina Wulan Nursita, dan Putri Dwi Rusintani;

7. Sahabat-sahabat saya ketika SMA, yaitu Ismaniar Fatma Andini, Silvia Rachmy, Reza Akhyar Ramadhan, dan juga Taufan Darmawan yang telah banyak membantu saya dalam daftar ulang untuk kuliah di kampus ini.
8. Sahabat-sahabat Forum Studi Islam yang telah mengajarkan saya dalam berorganisasi selama kurang lebih 3 tahun ini, terlebih lagi untuk pengurus inti Forum Studi Islam untuk periode tahun 2011, yaitu Ares Albirru Amsal, Hammam Haris Tasurru, Hashifah Ibadurrahmi, Suci Rahmadeni, M. Ryan Firmansyah, Nur Dhani Hendranastiti, Astri Wulandari, dan Lisda Fitria, yang sangat toleran dengan meringankan tugas saya diakhir kepengurusan untuk menyelesaikan skripsi ini;
9. Kakak-kakak saya di kampus yang menjadi inspirasi saya dan selalu menebarkan semangat untuk berbuat lebih baik dari hari kehari, yaitu kak Shinta Wulandari, mba Hani, kak DJ, kak Teguh, kak Rini, mas Bayu, dan yang lainnya yang tidak dapat disebutkan satu persatu.
10. Seluruh rekan asisten laboratorium dan asisten dosen Departemen Akuntansi FEUI, serta seluruh pengurus FSI FEUI tahun 2008-2011;
11. Seluruh dosen dan asisten dosen yang telah berkenan membagi ilmunya sejak semester awal di fakultas ini;
12. Mahasiswa-mahasiswa saya di kelas Pengantar Akuntansi 1 saya yang selalu memberikan keceriaan ketika mengajar;
13. Sahabat-sahabat lainnya yang telah banyak membantu saya dalam proses penyelesaian skripsi ini.

Saya berharap Tuhan Yang Maha Esa berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Akhir kata, semoga skripsi ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan. Apabila Pembaca memiliki saran ataupun kritik yang membangun silahkan menghubungi saya melalui *e-mail*: dona.meilisa28@gmail.com.

Depok, Januari 2012

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Dona Meilisa Hasbara

NPM : 0806465131

Program Studi : Akuntansi

Departemen : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Jenis karya : Skripsi

demikian demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul :

Usaha Peningkatan Kualitas Audit Yang Dilakukan Badan Pemeriksaan
Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)

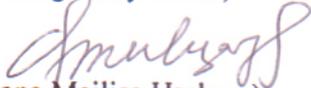
beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : Januari 2012

Yang menyatakan,


(Dona Meilisa Hasbara)

ABSTRAK

Nama : Dona Meilisa Hasbara
Program Studi : Akuntansi
Judul : Usaha Peningkatan Kualitas Audit Yang Dilakukan Badan
Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)

BPK RI adalah lembaga yang tugasnya memeriksa pengelolaan keuangan negara yang dilakukan oleh K/L negara. Oleh karena itu, penting bagi BPK RI untuk terus meningkatkan kualitas auditnya agar K/L mengelola keuangan negara lebih efektif dan efisien. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif yang bersifat deskriptif komparatif analitik dengan menjabarkan usaha yang telah dilakukan BPK RI untuk meningkatkan kualitas auditnya dan juga membandingkannya dengan pedoman yang diterbitkan oleh ASOSAI dan EUROSAI. Hasil dari penelitian ini adalah BPK RI sudah cukup berusaha untuk meningkatkan kualitas auditnya tetapi masih ada beberapa usaha yang harus diperbaiki dan ditambahkan agar kualitas auditnya terus meningkat.

Kata kunci : Kualitas Audit, BPK RI, ASOSAI, EUROSAI

ABSTRACT

Name : Dona Meilisa Hasbara
Study Program : Accounting
Title : The Effort To Enhance Audit Quality Done By Badan
Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)

BPK RI is a institution whose duty is examine public finance management which is undertaken by ministries or State agencies. Therefore, the important thing for BPK RI to improve audit quality continously to make K/L manage public finance more effective and efficient. This research is a qualitative research that is descriptive comparative analytic with detailing effort has been done by BPK RI to improve audit quality and also comparing it with guidelines published by ASOSAI and EUROSAI. The result of this research is BPK RI sufficient effort to improve audit quality but there are still some undertaking that must be improved and added to increasing the audit quality.

Key Words : Audit Quality, BPK RI, ASOSAI, EUROSAI

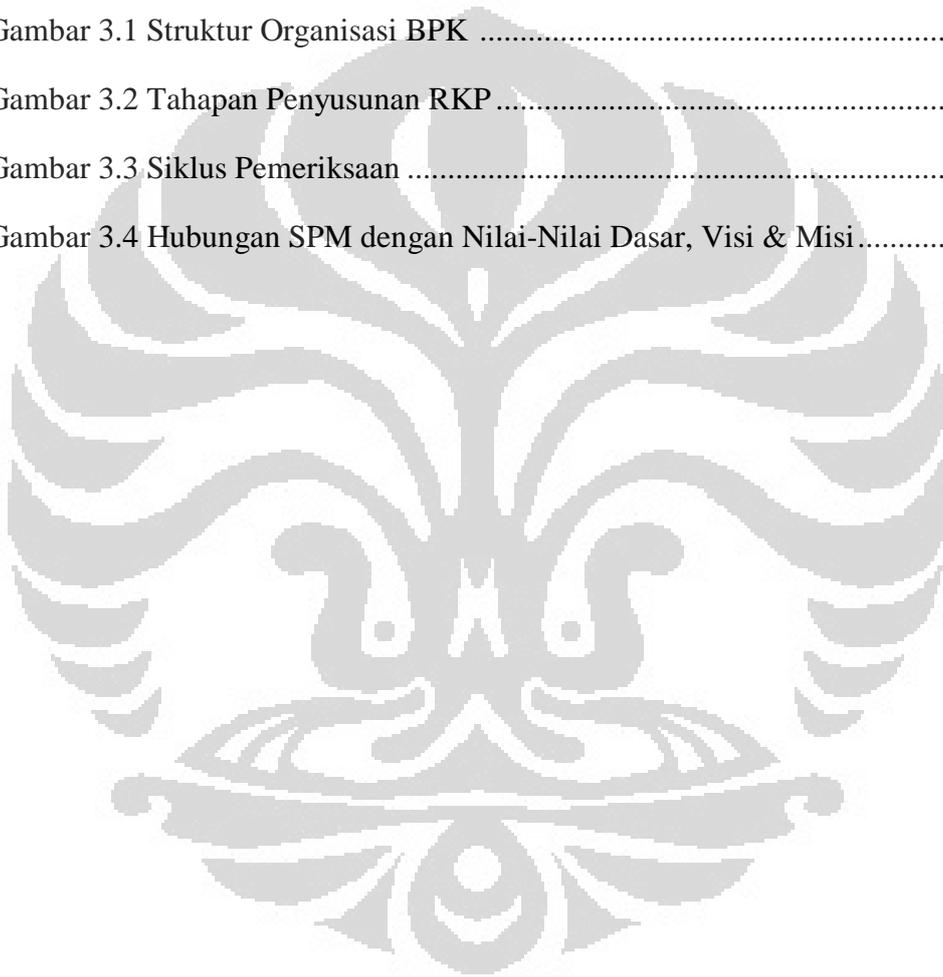
DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
LEMBAR PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vi
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Rumusan Masalah	3
1.3. Tujuan Penelitian	3
1.4. Manfaat Penelitian	3
1.5. Metode Penelitian	4
1.6. Sistematika Penulisan	4
BAB 2 LANDASAN TEORI	6
2.1. Usaha Peningkatan Kualitas Audit Sektor Publik	6
2.1.1. Kualitas Audit Sektor Publik	6
2.1.2. Pengendalian Kualitas Audit Sektor Publik	15
2.1.3. Pemerolehan Keyakinan Kualitas Audit Sektor Publik	28
2.2. Penelitian Terdahulu	42
BAB 3 PROFIL DAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)	45
3.1. Profil BPK-RI	45
3.1.1. Sejarah dan dasar Hukum BPK RI	45
3.1.2. Struktur Organisasi BPK RI	48
3.1.3. Visi, Misi, dan Nilai-Nilai dasar BPK RI	55

3.1.4. Siklus Pemeriksaan BPK RI	56
3.2. Usaha Peningkatan Kualitas Audit BPK RI	67
3.2.1. Sistem Pengendalian Mutu BPK RI.....	67
3.2.2. Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu BPK RI.....	85
BAB 4 PERBANDINGAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT	
SEKTOR PUBLIK ANTARA TEORI DENGAN BADAN PEMERIKSA	
KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)	93
4.1. Perbandingan Pengendalian Kualitas Audit Antara Teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI	93
4.2. Perbandingan <i>Quality Assurance</i> (Pemerolehan Keyakinan Kualitas) Antara Teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI	98
4.3. Kelebihan dan Kekurangan Usaha Peningkatan Kualitas Audit Badan Pemeriksa Keuangan RI	103
BAB 5 KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN	
.....	106
5.1. Kesimpulan	106
5.2. Keterbatasan Penelitian	108
5.3. Saran	108
DAFTAR REFERENSI	109
LAMPIRAN	112

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Pengaruh Penting dalam Kualitas Audit	7
Gambar 2.2 Manajemen Sumber Daya Manusia	25
Gambar 2.3 Tata Kelola Intern.....	26
Gambar 2.4 Proses Reviu <i>Quality Assurance</i>	29
Gambar 3.1 Struktur Organisasi BPK	54
Gambar 3.2 Tahapan Penyusunan RKP	56
Gambar 3.3 Siklus Pemeriksaan	68
Gambar 3.4 Hubungan SPM dengan Nilai-Nilai Dasar, Visi & Misi.....	84

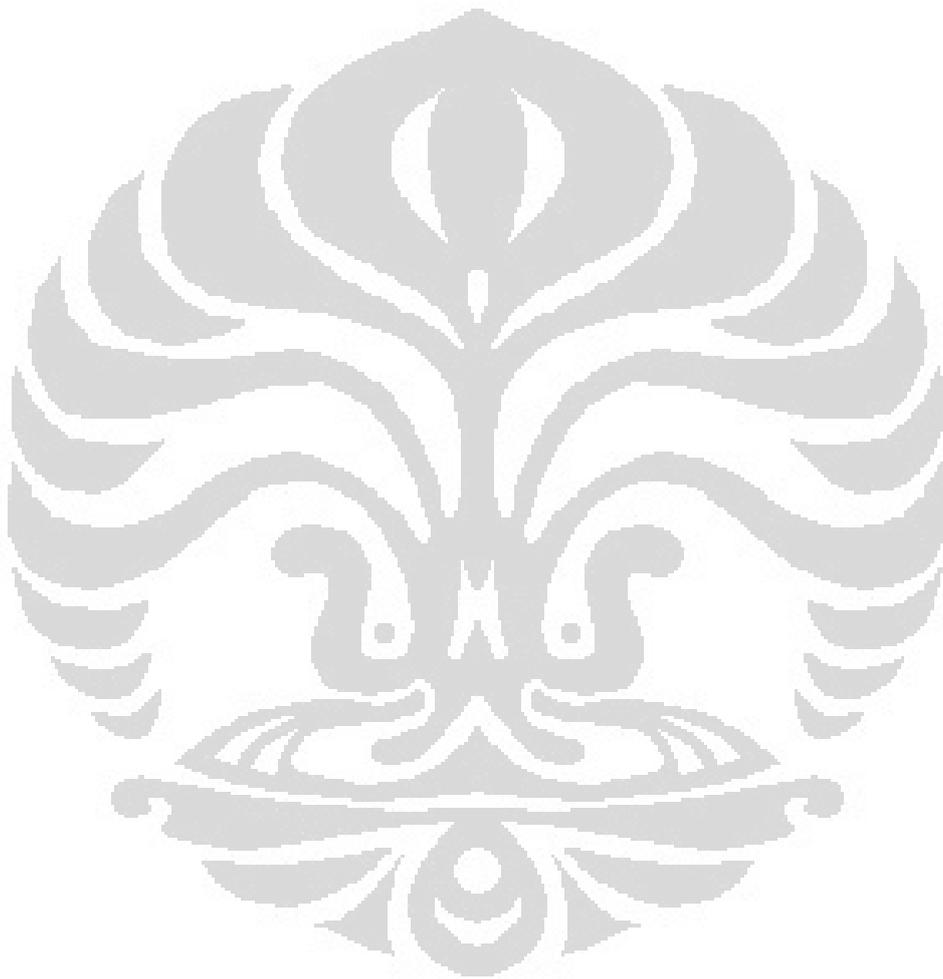


DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Level 2 : Prasyarat untuk Fungsi SAI	8
Tabel 2.2 Level 3 : Prinsip-Prinsip Dasar <i>Auditing</i>	9
Tabel 2.3 Level 4 : Pedoman-Pedoman Umum <i>Auditing</i>	9
Tabel 2.4 Level 4 : Pedoman-Pedoman Khusus <i>Auditing</i>	12
Tabel 2.5 Perbedaan Tahap dan Aktivitas beserta Standar Audit yang berhubungan dengan masing-masing Tahap Proses Audit.....	36
Tabel 2.6 Informasi yang dibutuhkan, Sumber dan Metode Pengumpulan Informasi Entitas.....	39
Tabel 3.1 Pangkat, Golongan, Sertifikasi Paling Rendah serta Peran JFP	53
Tabel 3.2 Jadwal Waktu Penyusunan RKP	57
Tabel 3.3 Mekanisme dan Jadwal Pelaksanaan Pemeriksaan.....	63
Tabel 3.4 Mekanisme dan Jadwal Pelaporan Pemeriksaan.....	64
Tabel 3.5 Mekanisme dan Jadwal Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan	65
Tabel 3.6 Mekanisme dan Jadwal Evaluasi Pemeriksaan.....	67
Tabel 3.7 Hubungan Unsur-Unsur SPM dan Jenis Reviu.....	86
Tabel 4.1 Perbandingan Pengendalian Kualitas antara Teori (ASOSAI dan EUROSAI) dengan BPK	96
Tabel 4.2 Perbandingan Pemerolehan Keyakinan Kualitas antara Teori (ASOSAI dan EUROSAI) dengan BPK	101

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 <i>Checklist</i> untuk observasi fisik	112
Lampiran 2 Unsur SPM dan Metode Pengujian	118



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Menurut Undang-Undang No. 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), tugas BPK adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggung jawaban. Dan pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Dari penjelasan tentang tugas BPK di atas, terlihat bahwa tugas BPK dalam perekonomian bangsa cukup besar. Pemeriksaan yang dilakukan BPK dalam pengelolaan keuangan negara jika dijalankan dengan benar sesuai pedoman pemeriksaan maka akan berdampak pada pengelolaan keuangan negara yang efisien, efektif dan ekonomis. Selain itu, kinerja pemerintah akan lebih baik jika diperiksa dengan ketat, tidak ada kesempatan pemerintah melakukan penyelewengan dalam pengelolaan keuangan negara yang tentunya merugikan negara ini. Hal tersebut membuat penelitian mengenai BPK RI menjadi menarik.

Oleh karena itu, awalnya penelitian ini akan membahas tentang seberapa

besar pengaruh nilai-nilai dasar yang dibudayakan oleh BPK RI terhadap kualitas audit yang dihasilkannya dengan menggunakan metode penelitian kuantitatif dan menggunakan kuesioner untuk pengukuran pengaruhnya, tetapi sulit untuk membuat kuesioner yang tidak normatif dan benar-benar dapat dijadikan instrumen pengukur pengaruh nilai-nilai dasar BPK terhadap kualitas auditnya. Selain itu, tidak ada teori yang menuliskan dengan pasti kriteria-kriteria pengukuran kualitas audit tersebut sehingga pengukuran kualitas audit hanya dapat berdasarkan persepsi auditor maupun lembaga yang diaudit yang tingkat independensinya diragukan karena auditor dan lembaga yang diaudit tersebut memiliki hubungan yang istimewa dengan BPK. Karena kendala-kendala tersebut penelitian tentang pengaruh nilai-nilai dasar terhadap kualitas audit BPK belum dapat dilaksanakan untuk saat ini, sampai kita mengetahui kriteria-kriteria kualitas audit yang pasti untuk BPK RI dan sampai kita mengetahui bagaimana cara pengukuran kualitas audit tersebut.

Kemudian diputuskan untuk merubah fokus penelitian tetapi masih bertemakan tentang Badan Pemeriksa Keuangan RI, dan fokus dari penelitian beralih menjadi bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dalam BPK RI dan cara pengukurannya dengan metode kualitatif yang bersifat deskriptif, agar penelitian berikutnya dapat meneliti seberapa besar pengaruh nilai-nilai dasar BPK RI terhadap kualitas audit. Tetapi terdapat beberapa kendala dalam pemerolehan data meskipun telah berhasil mewawancarai auditor BPK bagian Inspektorat II karena pedoman yang dipublikasikan belum ada yang menjabarkan proses pengukuran kualitas audit tersebut dan yang ada hanya pedoman dalam mengendalikan kualitas audit beserta sistem pemerolehan keyakinan mutu sebagai sarana evaluasi dari sistem pengendalian mutu yang telah dibuat dan BPK sendiri tidak bisa memberikan hasil dan formulir-formulir penilaian atas evaluasi pengendalian kualitas audit yang mereka laksanakan kepada masyarakat umum. Karena kendala-kendala tersebut akhirnya diputuskan untuk membuat penelitian tentang usaha peningkatan kualitas audit yang dilakukan BPK RI dengan membuat sistem pengendalian mutu dan sistem pemerolehan keyakinan dengan judul “USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSAAN KEUANGAN REPUBLIK

INDONESIA (BPK RI)”. Selain menjabarkan konsep usaha peningkatan kualitas audit yang dilakukan BPK RI, penelitian ini juga membandingkan dengan konsep *Quality Assurance in Financial Audit* yang dibuat oleh ASOSAI-INTOSAI IDI apakah benar-benar sama atau ada perbedaan. Pedoman ASOSAI ini dijadikan pembanding karena BPK RI merupakan anggota dari ASOSAI, sehingga seharusnya konsep yang digunakan sama.

1.2. Rumusan Masalah

Sesuai latar belakang penelitian di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan penelitian ini terfokus pada bagaimanakah sistem pengendalian mutu (SPM) dan sistem pemerolehan keyakinan mutu (SPKM) yang dilakukan BPK untuk meningkatkan kualitas audit yang mereka laksanakan.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk :

1. Mengetahui pedoman Asian Organization of Supreme Audit Institutions (ASOSAI) dan European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) dalam pengendalian kualitas audit dan pemerolehan keyakinan kualitas audit.
2. Mengetahui sistem pengendalian mutu (SPM) dan sistem pemerolehan keyakinan mutu (SPKM) BPK RI
3. Mengetahui perbandingan pengendalian mutu yang terdapat dalam pedoman *Quality Assurance (QA) in Financial Audit* ASOSAI dan kualitas audit EUROSAI sebagai teori dengan yang terdapat dalam petunjuk pelaksanaan SPKM BPK.
4. Mengetahui perbandingan pemerolehan keyakinan mutu yang terdapat dalam pedoman *QA in Financial Audit* ASOSAI sebagai teori dengan yang terdapat dalam petunjuk pelaksanaan SPKM BPK.

1.4. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian maka diharapkan hasil penelitian ini dapat digunakan untuk meningkatkan pengetahuan mengenai praktik pengendalian mutu dan pemerolehan keyakinan mutu yang telah dilaksanakan BPK beserta kelebihan

dan kelemahannya sehingga memperkaya pengetahuan peneliti yang ingin melakukan penelitian yang berhubungan dengan kualitas audit sektor publik.

1.5. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif yang bersifat deskriptif komparatif analitik yang tidak hanya memaparkan suatu keadaan namun juga membandingkan dan menganalisis perbandingan tersebut (Soejono dan Abdurrahman, 2005: 23-24 dalam Rully P (2011)).

Penelitian ini membandingkan usaha peningkatan kualitas audit antara Badan Pemeriksa Keuangan RI dengan teori yang ada. Perbandingan dilakukan karena pentingnya kualitas audit yang baik agar lembaga pemerintah mengelola dan menggunakan keuangan negara dengan efisien, efektif, dan ekonomis serta mengurangi tingkat penyelewengan yang dilakukan oleh pejabat-pejabat yang tidak bertanggungjawab. Dengan membandingkan usaha yang dilakukan oleh BPK RI dengan yang dilakukan oleh ASOSAI dan EUROSAI sebagai teori, maka akan didapatkan kelebihan dan kelemahan usaha yang dilakukan oleh BPK RI. Setelah masyarakat mengetahui apa saja yang BPK sudah lakukan untuk meningkatkan kualitas auditnya dan jika usaha tersebut terlihat dalam pengelolaan keuangan negara menjadi lebih efisien, efektif dan ekonomis, maka kepercayaan masyarakat kepada BPK sebagai pemeriksa pengelolaan keuangan negara akan meningkat seiring peningkatan kualitas auditnya.

1.6. Sistematika Penulisan

Penulisan penelitian ini dibagi menjadi lima bab.

BAB1 PENDAHULUAN

Terdiri dari enam sub bab, yaitu latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metode penelitian dan sistematika penulisan.

BAB2 LANDASAN TEORI

Terdiri dari dua sub bab, yaitu sub bab pertama tentang usaha peningkatan kualitas audit yang terdiri atas kualitas audit sektor publik, pengendalian mutu audit sektor publik, dan proses pemerolehan keyakinan mutu audit

sektor publik. Sub bab terakhir berisi penelitian terdahulu yang berhubungan dengan kualitas audit.

BAB3 PROFIL DAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)

Bab ini berisikan dua sub bab, yaitu profil BPK RI dan usaha peningkatan kualitas audit BPK RI. Profil BPK berupa sejarah dan dasar hukum penugasan BPK, struktur organisasi BPK, dan siklus pemeriksaan BPK. Usaha peningkatan kualitas audit BPK RI mencakup pengendalian mutu yang dilakukan BPK RI, dan proses pemerolehan keyakinan mutu audit yang dilakukan BPK RI

BAB4 PERBANDINGAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT SEKTOR PUBLIK ANTARA TEORI DENGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)

Bab ini berisikan tiga sub bab, yaitu perbandingan pengendalian kualitas antara teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI, perbandingan *quality assurance review* (pemerolehan keyakinan kualitas) antara teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI, dan yang terakhir kelebihan dan kekurangan usaha peningkatan kualitas audit BPK RI

BAB5 KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN

Bab ini berisi rangkuman beserta saran-saran untuk BPK dari hasil penelitian serta keterbatasan penelitian ini.

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1 Usaha Peningkatan Kualitas Audit Sektor Publik

2.1.1 Kualitas Audit Sektor Publik

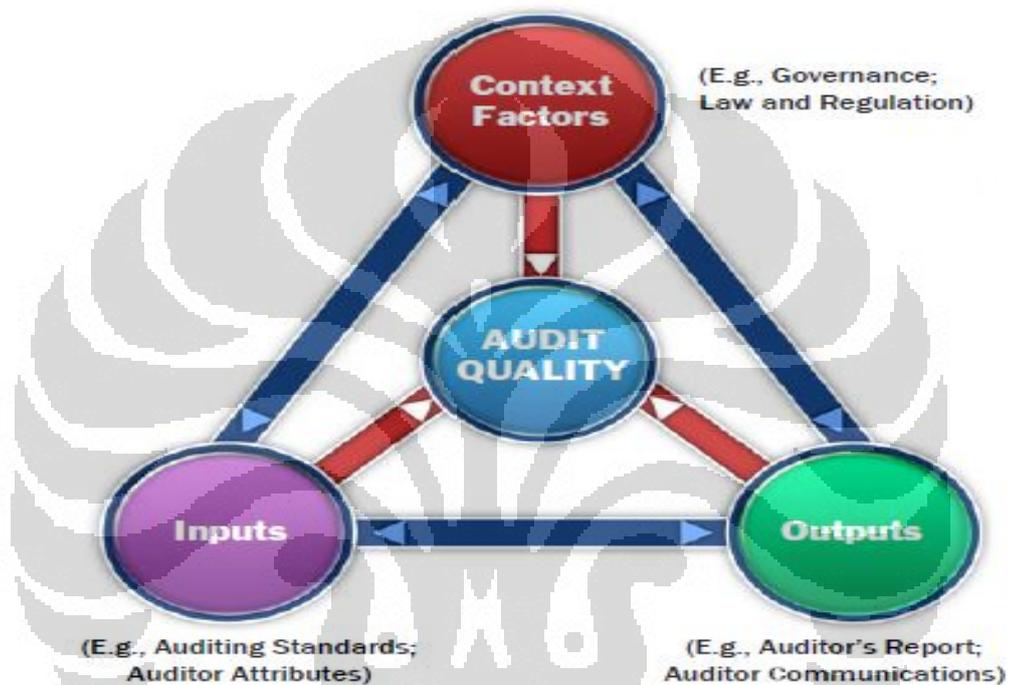
Government Accountability Office (GAO, 1986 dalam Ida Rosnida (2010)) mendefinisikan kualitas audit pada sektor publik sebagai *compliance with professional standards and contractual terms for the audit under consideration*. Jika diterjemahkan secara bebas kualitas audit didefinisikan sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan syarat kontrak audit dengan kesadaran penuh.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) dalam publikasinya yang berjudul “*Audit Quality An Perspective IAASB*” berpendapat ada 3 aspek dasar yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yaitu :

- (1) *Input* : ada banyak input untuk kualitas audit yang merupakan bagian dari standar audit. Salah satu input terpenting adalah atribut personal auditor seperti kemampuan dan pengalaman auditor, nilai-nilai etik, dll. Input penting lainnya adalah proses audit seperti pemilihan metodologi audit, keefektifan penggunaan audit *tools*, dan ketersediaan pendukung teknis yang cukup.
- (2) *Output* : laporan auditor dan komunikasi auditor. Laporan auditor dapat mempengaruhi kualitas audit secara positif jika laporan tersebut secara jelas menyampaikan *outcome* dari audit yang dilaksanakan.
- (3) *Context Factor*: tatakelola perusahaan yang memfasilitasi kualitas audit seperti membuat budaya perusahaan yang berperilaku etik dan transparan dalam perusahaan. Selain itu, hukum dan peraturan juga dapat mempengaruhi kualitas audit secara positif jika hukum dan peraturan tersebut membentuk sebuah kerangka yang membuat audit dapat dilaksanakan secara efektif dan ada dialog yang efektif antara auditor dan pembuat peraturan.

Pandangan tentang kualitas audit di atas dapat diterapkan untuk audit sektor publik yang juga memiliki ketiga aspek tersebut. Jika lembaga audit sektor publik ingin memiliki kualitas audit yang tinggi, maka lembaga audit tersebut harus mempunyai kualitas yang tinggi di ketiga aspek di atas.

Gambar 2.1 Pengaruh Penting Dalam Kualitas Audit



Sumber : Audit Quality An IAASB Perspective

Penelitian ini lebih menekankan pada pentingnya kepatuhan terhadap standar-standar audit sesuai definisi kualitas audit yang dipaparkan oleh GAO dibandingkan dengan faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit.

Masing-masing *Supreme Audit Institutions* (SAI) diseluruh dunia seperti GAO dan BPK membuat standar profesi untuk masing-masing lembaganya dengan berpedoman pada *International Standards of Supreme Audit Institutions* (ISSAI) yang dibuat oleh *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI).

Kerangka ISSAI (ISSAI, 2011) terdiri atas 4 level, yaitu:

1. Level 1 berisi tentang prinsip-prinsip awal.

Prinsip-prinsip awal ISSAI berpedoman pada *The Lima Declaration* yang disahkan pada tahun 1977 yang diberikan kode ISSAI 1

2. Level 2 berisi prasyarat untuk fungsi SAI.

Isi ISSAI yang berhubungan dengan prasyarat untuk fungsi SAI terdapat pada tabel 2.1 di bawah ini :

Tabel 2.1 Level 2 : Prasyarat untuk Fungsi SAI

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reviu
ISSAI 10	<i>Mexico Declaration</i> dalam independensi SAI, disahkan 2007	Di reviu paling tidak setiap 15 tahun
ISSAI 11	Pedoman dan praktik terbaik INTOSAI yang berhubungan dengan independensi SAI, disahkan 2007	Di reviu paling tidak setiap 9 tahun.
ISSAI 20	Prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas, disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 15 tahun
ISSAI 21	Prinsip- prinsip transparansi dalam praktik terbaik, disahkan 2010	Di reviu paling tidak setiap 9 tahun
ISSAI 30	Kode etik, disahkan 1998	Direviu paling tidak setiap 15 tahun
ISSAI 40	Pengendalian kualitas untuk SAI, disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 9 tahun

Sumber: *website*ISSAI (telah diolah kembali)

3. Level 3 berisi tentang prinsip-prinsip dasar auditing

Isi ISSAI pada level ini sedang direvisi pada saat ini untuk meyakinkan agar konsisten dengan kerangka ISSAI. Tabel 2.2 dibawah berisikan ISSAI pada level 3.

Tabel 2.2 Level 3 : Prinsip-prinsip Dasar *Auditing*

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reuiu
ISSAI 100	Standar-standar prinsip dasar auditing INTOSAI, disahkan 2001	Di reuiu paling tidak setiap 9 tahun
ISSAI 200	Standar-standar umum auditing INTOSAI, disahkan 2001	Di reuiu paling tidak setiap 9 tahun.
ISSAI 300	Standar-standar lapangan auditing INTOSAI, disahkan 2001	Direuiu paling tidak setiap 9 tahun
ISSAI 400	Standar-standar pelaporan auditing INTOSAI, disahkan 2001	Di reuiu paling tidak setiap 9 tahun

Sumber: *website* ISSAI (telah diolah kembali)

4. Level 4 berisi pedoman auditing.

Ada dua jenis, yaitu pedoman umum auditing dan pedoman khusus auditing. Berikut tabel 2.3 yang berisi pedoman-pedoman umum dalam auditing yang terdapat dalam ISSAI:

Tabel 2.3 Level 4 : Pedoman-Pedoman Umum *Auditing*

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reuiu
ISSAI 1000 - 2999 PEDOMAN-PEDOMAN UMUM AUDITING DALAM AUDIT KEUANGAN		
ISSAI 1000	Pendahuluan umum untuk pedoman audit keuangan INTOSAI, disahkan 2010	Di reuiu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 1003	Daftar Istilah untuk pedoman audit keuangan, disahkan 2010	Direuiu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 1200	Tujuan keseluruhan dari Auditor independen dan melakukan Audit sesuai dengan standar-standar internasional audit, disahkan 2010	Direuiu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1210	<i>Terms of an Engagement</i> , disahkan 2010	Direuiu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1220	Pengendalian kualitas untuk audit atas informasi historis keuangan, disahkan 2007	Direuiu jika dasar SAI direvisi

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reviu
ISSAI 1230	Dokumentasi audit, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1240	Tanggung jawab auditor berhubungan dengan kecurangan dalam audit laporan keuangan, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1250	Pertimbangan atas hukum dan peraturan dalam audit laporan keuangan, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1260	Komunikasi dengan orang-orang yang bertanggung jawab dengan tata kelola, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1265	Mengkomunikasikan kekurangan dengan orang yang bertanggung jawab terhadap tata kelola, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1300	Perencanaan audit laporan keuangan, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1315	Mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material melalui pemahaman entitas dan lingkungan auditee, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1320	Materialitas dalam perencanaan dan pelaksanaan audit, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1330	Tanggapan auditor untuk menilai risiko, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1402	Pertimbangan audit berhubungan dengan entitas yang menggunakan jasa organisasi, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1450	Evaluasi atas identifikasi salah saji selama audit, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1500	Bukti audit, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1501	Bukti audit dalam hal pertimbangan khusus untuk item-item terpilih, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1505	Konfirmasi Eksternal, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1510	<i>Initial Audit Engagements - Opening Balances</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1520	Prosedur analitis, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1530	<i>Audit sampling</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1540	Estimasi akuntansi auditing, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar dan yang berhubungan dengan pengungkapan, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reviu
ISSAI 1550	Hubungan Istimewa, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1560	<i>Subsequent event</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1570	<i>Going concern</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1580	Perwakilan tertulis, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1600	Pertimbangan khusus – audit laporan keuangan, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1610	Menggunakan pekerjaan auditor intern, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1620	Menggunakan pekerjaan keahlian dan manajemen auditor	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1700	Membentuk pendapat dan melaporkan laporan keuangan, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1705	Modifikasi pendapat dalam laporan auditor independen, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1706	<i>Emphasis of Matter Paragraphs and other Matter(s) Paragraphs in the Independent Auditor's Report</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1710	<i>Comparative Information - Corresponding Figures and Comparative Financial Statements</i> , disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1720	Tanggung jawab auditor yang berhubungan dengan informasi lain dalam dokumen yang mengandung laporan keuangan yang sudah diaudit, disahkan 2010	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1800	Pertimbangan khusus – audit tujuan khusus laporan keuangan	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1805	Pertimbangan khusus – audit LK tunggal & elemen, akun atau item khusus sebuah LK, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 1810	Perjanjian untuk melaporkan dalam ringkasan laporan keuangan, disahkan 2007	Direviu jika dasar SAI direvisi
ISSAI 3000-3999 PEDOMAN-PEDOMAN UMUM AUDITING DALAM AUDIT KINERJA		
ISSAI 3000	Pedoman Implementasi untuk audit kinerja	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 3100	Pedoman audit kinerja: prinsip-prinsip kunci, disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 5 tahun

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reviu
ISSAI 4000-4999 PEDOMAN-PEDOMAN UMUM <i>AUDITING</i> DALAM AUDIT KETAATAN		
ISSAI 4000	Pendahuluan umum untuk pedoman dalam audit ketaatan, disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 4100	Pedoman-pedoman audit ketaatan untuk pelaksanaan audit terpisah dari audit laporan keuangan	Direviu paling tidak setiap 5 tahun

Sumber: *website* ISSAI (telah diolah kembali)

Setelah disajikan pedoman-pedoman umum auditing, berikut ini tabel 2.4 yang berisikan pedoman-pedoman khusus auditing.

Tabel 2.4 Level 4 : Pedoman-Pedoman Khusus *Auditing*

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode reviu
ISSAI 5000 - 5099 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM INSTITUSI INTERNASIONAL		
ISSAI 5000	Prinsip pengaturan audit terbaik untuk institusi internasional, disahkan 2004	Di reviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5010	Audit institusi internasional – pedoman untuk SAI, disahkan 2004	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5100 - 5199 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM AUDIT LINGKUNGAN		
ISSAI 5110	Pedoman dalam pelaksanaan audit atas aktivitas dengan perpektif lingkungan	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5120	Audit lingkungan & keteraturan <i>auditing</i>	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5130	Pembangunan berkelanjutan : peran SAI	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5140	Bagaimana SAI dapat bekerjasama dalam perjanjian audit lingkungan internasional, disahkan 1998	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5200 - 5299 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM PRIVATISASI		
ISSAI 5210	Pedoman praktik terbaik untuk audit privatisasi, disahkan 1998	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5220	Pedoman-pedoman pratik terbaik untuk audit keuangan dan konsesi publik atau privat, disahkan 2007	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5230	Pedoman praktik terbaik untuk audit peraturan ekonomi, disahkan 2001	Direviu paling tidak setiap 5 tahun

Kode ISSAI	Isi dan Tahun disahkan	Periode revid
ISSAI 5240	Pedoman-pedoman praktik terbaik untuk risiko audit dalam partnership publik/privat, disahkan 2004	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5300 - 5399 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM AUDIT IT		
ISSAI 5310	Metodologi revid pengamanan sistem informasi-pedoman untuk mereviu pengamanan sistem informasi dalam organisasi pemerintahan	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5400 - 5499 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM AUDIT <i>PUBLIC DEBT</i>		
ISSAI 5410	Pedoman untuk perencanaan dan pelaksanaan audit pengendalian intern atas <i>public debt</i>	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5411	Indikator-indikator <i>debt</i> , disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5420	<i>Public debt</i> : kerawanan manajemen dan fiskal : peran-peran potensial untuk SAIs	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5421	Pedoman definisi dan pengungkapan <i>public debt</i>	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5422	<i>An Exercise of Reference Terms to Carry Out Performance Audit of Public Debt</i> , disahkan 2007	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 1520	<i>Fiscal Exposures: Implications for Debt Management and the Role for SAIs</i>	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 1530	Pedoman untuk pelaksanaan audit public debt-penggunaan tes substantif dalam audit keuangan, disahkan 2007	Direviu paling tidak setiap 5 tahun
ISSAI 5500 - 5599 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM AUDIT BERHUBUNGAN DENGAN PENANGGULANGAN BENCANA		
ISSAI 5500	Pedoman-pedoman dalam audit berhubungan dengan penanggulangan bencana	Rencana untuk 2013
ISSAI 5500 - 5599 PEDOMAN-PEDOMAN DALAM <i>PEER REVIEW</i>		
ISSAI 1570	Pedoman-pedoman dalam <i>peer review</i> , disahkan 2010	Direviu paling tidak setiap 3 tahun

Sumber: *website* ISSAI (telah diolah kembali)

Dari standar-standar audit ISSAI diatas dapat dilihat bahwa isi standar internasional dalam audit sektor publik sejalan dengan tiga aspek penting yang mempengaruhi kualitas audit dalam perspektif IAASB yang telah disebutkan sebelumnya. Misalnya seperti input dari audit yang berupa standar audit terdapat dalam ISSAI 1000 – 4999 tentang standar umum audit keuangan, kinerja dan ketaatan, dan atribut auditor yang terdapat dalam ISSAI 30 tentang kode etik. Standar yang menunjang output dari audit juga terdapat dalam ISSAI 400 tentang standar dalam pelaporan audit. Aspek terakhir yang mempengaruhi kualitas audit adalah faktor konteks yang berupa tata kelola dan hukum dan peraturan yang mendukung pelaksanaan audit terdapat dalam ISSAI 20 tentang tranparansi dan akuntabilitas yang merupakan prinsip dari praktik terbaik atas tata kelola perusahaan.

Pengertian kualitas dalam buku panduan ASOSAI mengenai *Quality Assurance(QA)in Financial Audit* adalah karakteristik, properti atau atribut yang penting atau istimewa. Selain patuh kepada standar profesi dan syarat kontrak audit, serta memiliki 3 aspek yang dapat mempengaruhi kualitas audit yang berkualitas tinggi ada juga karakteristik-karakteristik penting yang harus dipenuhi dalam audit agar hasil audit berkualitas (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 1), yaitu:

1. **Signifikansi** :Seberapa penting permasalahan yang diperiksa dalam pemeriksaan dapat dinilai dengan beberapa dimensi, seperti ukuran keuangan dari *auditee* dan dampak dari kinerja yang *auditee* miliki pada masyarakat pada umumnya atau kebijakan nasional pada khususnya.
2. **Reliability** :Apakah temuan dan kesimpulan audit merupakan refleksi akurat dari kondisi aktual atas permasalahan yang diperiksa? Apakah semua pernyataan dalam laporan audit atau produk lainnya didukung secara penuh oleh data yang didapat dalam audit?
3. **Objektivitas** :Apakah audit dilakukan dengan tidak memihak dan adil tanpa mendukung dan prasangka? Seharusnya auditor mendasarkan penilaian dan opininya murni secara fakta dan analisis.

4. Ruang lingkup: Apakah rencana tugas audit mencakupi dengan benar semua elemen yang dibutuhkan untuk sebuah pemeriksaan yang berhasil? Apakah pelaksanaan audit memuaskan penyelesaian semua unsur yang diperlukan dalam rencana tugas?
5. Tepat waktu : Apakah hasil audit diberikan pada waktu yang tepat? Hal ini mencakup batas waktu yang telah ditentukan dalam perundang-undangan atau memberikan hasil audit ketika dibutuhkan untuk keputusan kebijakan atau ketika perbaikan kelemahan manajemen.
6. Kejelasan : Apakah laporan audit jelas dan ringkas dalam menampilkan hasil dari audit? Ini biasanya termasuk keyakinan bahwa cakupan, temuan dan rekomendasi dapat dipahami dengan mudah oleh eksekutif dengan parlemen yang sibuk yang mungkin tidak ahli dalam hal-hal yang dibahas tapi mungkin perlu untuk bertindak dalam menanggapi laporan.
7. Efisiensi : Apakah sumber daya untuk melakukan audit memadai sesuai dengan sigifikansi dan kompleksitas audit ?
8. Efektivitas : Apakah temuan, kesimpulan dan rekomendasi mendapatkan tanggapan yang tepat dari auditee, pemerintah dan/atau parlemen?

SAI membentuk pengendalian kualitas atau mutu (*Quality Control*) dan pemerolehan keyakinan kualitas atau mutu (*Quality Assurance Review*) dalam rangka usaha untuk meningkatkan kualitas audit yang mereka laksanakan yang akan dibahas dalam sub-bab berikutnya.

2.1.2 Pengendalian Kualitas Audit Sektor Publik

Proses pengendalian kualitas (QC) dalam buku panduan ASOSAI mengenai *Quality Assurance(QA) in Financial Audit* terdiri atas sistem dan praktik yang dirancang untuk meyakinkan bahwa SAI mengeluarkan laporan yang tepat sesuai dengan kondisinya, dan sejalan dengan standar pelaksanaan dan legislasi. Pengendalian kualitas merupakan istilah dalam SAI yang menempatkan kebijakan dan prosedur untuk meyakinkan pelaksanaan audit berkualitas tinggi secara konsisten (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2). Jika

disimpulkan dari dua pengertian pengendalian kualitas di atas, maka pengendalian kualitas merupakan sistem (kebijakan dan prosedur) dan praktik yang dirancang untuk meyakinkan pelaksanaan audit yang berkualitas tinggi secara konsisten termasuk menghasilkan laporan audit yang tepat sesuai dengan keadaannya serta sejalan dengan standar pelaksanaan dan legislasi.

Pengendalian kualitas dapat dilakukan dengan mereviu laporan audit yang belum dikeluarkan (*pre-issuance review*) dan laporan audit yang sudah dikeluarkan (*post audit review*) (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1). Reviu sebelum laporan audit dikeluarkan dilakukan untuk meyakinkan ketaatan audit terhadap metodologi dan praktik audit, persyaratan legal dan peraturan lainnya, dan bahwa laporan tersebut tepat sesuai keadaannya (EUROSAI, *Guidelines on Audit Quality*, 2004). Pengendalian dapat dilakukan dengan (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1) :

1. Memperhatikan signifikansi risiko yang teridentifikasi dan tanggapan untuk risiko tersebut.
2. Memperhatikan penilaian yang dibuat dengan mempertimbangkan materialitas.
3. Memeriksa apakah konsultasi yang tepat telah dilakukan untuk suatu masalah termasuk perbedaan opini.
4. Meyakinkan bahwa kertas kerja yang sudah dipilih untuk direviu dapat merefleksikan pekerjaan yang dilakukan dalam kaitannya dengan penilaian yang signifikan dan juga mendukung kesimpulan yang dicapai.
5. Mempertimbangkan kelayakan laporan yang akan dikeluarkan.

Reviu yang dilakukan setelah laporan audit dikeluarkan lebih untuk mencari pelajaran dari audit sebelumnya agar dapat dijadikan perkembangan pengetahuan untuk audit selanjutnya yang sejenis (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1).

Pengendalian kualitas seharusnya dikembangkan dan diimplementasikan dalam semua tahap proses audit (EUROSAI, *Guidelines on Audit Quality*, 2004, chapter 2), termasuk :

1. Memilih hal-hal yang akan diaudit dan memutuskan waktu audit

SAI harus meyakinkan bahwa keputusan mengenai area-area untuk audit dan kapan melakukan audit tersebut ditentukan dengan tepat dengan mempertimbangkan hal-hal berikut (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2) :

- a. Prioritas diantara potensial subjek audit, termasuk pertimbangan audit yang dibutuhkan oleh hukum, di mana masih dapat dilaksanakan dan masih termasuk batas mandat SAI.
- b. Sumber daya manusia dan keuangan yang diperlukan untuk melakukan audit, termasuk pertimbangan ketersediaan staf audit dengan kemampuan yang diperlukan.
- c. Waktu di mana hasil dari audit tertentu yang mungkin paling berguna untuk membuat keputusan, termasuk ketepatan waktu pertimbangan dari persyaratan yang dibebankan oleh hukum.
- d. Potensi keperluan merevisi audit prioritas dalam menanggapi keadaan yang berubah.
- e. Pemilihan dan ketepatan waktu dari audit juga mungkin dipengaruhi oleh pekerjaan auditor intern atau auditor lain yang melakukan audit pada organisasi yang sama.
- f. Penilaian atas risiko dan signifikansi, sensitivitas dan materialitas atas topik-topik audit.

2. Perencanaan audit

Di setiap melakukan audit, langkah pertama seharusnya pengembangan dari sebuah rencana tugas audit yang didokumentasikan sepenuhnya. Rencana itu harus disiapkan oleh auditor utama, atau oleh yang cukup ahli dan auditor lain yang memenuhi syarat, lebih baik lagi jika melakukan konsultasi dengan para anggota dari tim yang lain, atau struktur perguruan tinggi (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2). Rencana itu harus dikembangkan dengan kehati-hatian untuk hal-hal berikut ini (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2) :

- a. Keterampilan dan jumlah staf lainnya yang tersedia untuk melakukan audit.
- b. Waktu, keuangan, dan sumber daya yang lain termasuk kapan waktu yang relevan dilakukannya audit tersebut dan kebutuhan akan staf ahli eksternal yang diperlukan untuk pelaksanaan audit tersebut.
- c. Risiko yang mungkin dihadapi dalam melakukan audit dan uji-uji audit yang akan dilakukan khusus menangani risiko itu.

Rencana tugas audit harus ditinjau ulang, diubah jika diperlukan, dan disetujui oleh pejabat yang memiliki otoritas sebagai pengawas tim audit, jika struktur SAI memiliki lapisan pengawasan. Jika tidak, rencana harus ditinjau oleh auditor lain yang cukup senior dan memiliki otoritas dalam SAI yang telah berhasil melakukan audit dan kompleksitas sejenis, dan siapa yang independen dari tim audit. Semua tinjauan, dan persetujuan apapun, harus didokumentasikan (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Rencana audit dibagi menjadi beberapa tugas-tugas yang rinci, yang ditugaskan kepada individu anggota tim. Untuk memastikan pengendalian kualitas selama proses perencanaan, langkah-langkah yang dilakukan bisa termasuk mengarahkan, mengawasi dan meninjau untuk memastikan bahwa tugas audit tersebut dilakukandengan cukup memadai. Untuk mereviu kelayakan dari perencanaan audit yang telah dibuat dapat mempertimbangkan *checklist* (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, Annex G) berikut ini :

- Ensuring that planning is carried out in accordance with auditing policies, standards, manuals, guidelines and practices of SAI.
- Obtaining relevant information regarding laws and regulations that might have a significant impact on the audit objectives.
- Preliminary investigative audit (an audit that aims at conducting an initial study of specific issues to help prepare the audit task plan).
- Determining objectives and scope of audit.
- Identification of sources (e.g. media, findings of auditee's internal audit, inspection and other control bodies) as background for audits.
- Determining list of activities for audit.
- Highlighting of special problems foreseen when planning the audit.

- Ensuring that members of audit team have a clear and consistent understanding of the audit task plan.
- Follow-up is made of issues in previous related audits.
- Understanding the finance, accounting and other relevant functions of the organisation.
- Identification of key elements of internal control system of auditee.
- Using appropriate analytical procedures.
- Identification and analysis of relevant ratios and comparative figures.
- Identification of trends or deviations from predicted amounts.
- Identification of sampling method and sampling population.
- Choice of relevant performance indicators.
- Assessment of inherent and control risks.
- Establishment of materiality criteria and thresholds.
- Establishment of degree of confidence decided for audit.
- Choice of appropriate experts/consultants.
- Preparation of budget and schedule for audit.
- Assessment of reasonable resources necessary to undertake audit.
- Assessment of staff requirements and team allocated for audit.
- Investigation and settlement of queries raised during review stage.
- Drawing up, approval, review of audit task plan by supervisors, if applicable.
- Other procedures and practices used in the planning phase of an audit.
- Practices to continuously enhance quality control procedures in the planning phase of audit.

3. Pelaksanaan audit

Sebelum memulai audit, ketua tim auditor harus meyakinkan bahwa semua pihak yang berhubungan dengan audit mengerti perencanaan secara keseluruhan dan tugas yang diberikan kepada masing-masing pihak tersebut, masing-masing orang yang terlibat dalam audit memiliki keterampilan yang dibutuhkan untuk melakukan tugas yang diberikan, tidak ada konflik kepentingan atau faktor-faktor lain yang akan menghambat setiap orang yang terlibat dalam mengaudit dari

melaksanakan tugas yang diberikan dengan cara yang kompeten dan objektif (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Setiap tugas dalam rencana tugas audit selesai, fakta dan catatan rinci dari hasil pemeriksaan harus didokumentasikan segera oleh individu yang melakukan tugas tersebut. Dokumentasi itu harus ditinjau ulang, dibuktikan dan disetujui secepatnya oleh atasan auditor yang bertanggung jawab atas tugas tersebut, serta setidaknya oleh satu supervisor lain pada tahap audit selanjutnya. Reviu harus jelas bukti dan tanggal pelaksanaannya (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Auditor harus didorong untuk menunjukkan kemungkinan kekurangan yang terdapat dalam rencana tugas audit dan sistem pengendalian kualitas. *Feedback* antara auditor lapangan dan yang lainnya dalam organisasi membantu komunikasi dan hubungan antara staf SAI, dan meningkatkan pemahaman tentang tugas-tugas audit dan masalah-masalah terkait dengan semua pihak, selain itu juga meningkatkan sistem pengendalian kualitas itu sendiri. Setelah menyelesaikan pengujian audit, auditor utama, dan pengawas, jika ada, harus mereviu semua aspek tugas audit yang dilakukan selama audit, termasuk tes yang dilakukan, temuan dan kertas kerja dan dokumen yang seharusnya direviu. Proses reviu ini berpotensi membantu untuk mengidentifikasi perubahan dan perbaikan yang diperlukan untuk masa depan audit (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Untuk memastikan pengendalian kualitas selama proses eksekusi/lapangan, langkah-langkah yang dapat dilakukan mencakup arah, pengawasan dan reviu prosedur untuk memastikan bahwa anggota tim memahami tugas-tugas yang diberikan kepada mereka dan bahwa metodologi audit yang dipilih dilakukan dengan memadai. Untuk mereviu kelayakan dari pelaksanaan audit yang telah dilaksanakan dapat mempertimbangkan *checklist* (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, Annex J) berikut ini :

- The audit is carried out in accordance with auditing policies, standards, manuals, guidelines and practices of SAI.
- Auditors have a sound understanding of techniques and procedures such as inspection, observation, enquiry, interviewing, etc to collect audit evidence.

- All phases of the audit have been carried out as planned and approved.
- Valid explanations are available for non-implementation of any significant areas in the audit task plan.
- Appropriate approval exists for significant deviations that have taken place from approved audit.
- Staff resources used for audit are largely in line with those planned in terms of time, grade of staff and expenses entailed.
- Justification is available for material deviations from budgeted staff resources.
- Appropriate audit techniques and audit procedures were used to fulfil each audit objective in order to provide for effective audit evidence.
- Computer assisted audit techniques (CAATS) were used as appropriate.
- Appropriate tests were used for evaluating the reliability of internal controls.
- Appropriate analytical procedures were used and the reliability, independence and quality of relevant supporting data were assessed.
- Sampling methods were used according to the SAI's manuals and/or sound statistical methods.
- All tests of transactions are clearly related to audit objectives, adequately explain nature and extent of audit work and provide an overall conclusion as to results of audit work.
- Audit steps and procedures were designed to obtain sufficient and appropriate evidence.
- Full investigation was made of all queries raised during audit.
- There are adequate working papers in respect of:
 - evaluation of internal control systems;
 - audit of routine procedures;
 - tests of controls;
 - analytical review;
 - substantive tests; and
 - audit of computer-based applications.
- Working Papers are appropriately cross-referenced.

- Audit completion checklists are comprehensive and have been completed, approved and duly evidenced.
- Work of consultants and other experts has been properly monitored.
- Other procedures and practices used in the execution phase of an audit.
- Practices to continuously enhance procedures in the execution phase of audit.

4. Pelaporan hasil audit

Laporan audit harus jelas, tepat waktu, ringkas dan objektif. Mereka harus menyediakan ringkasan yang adil dari semua fakta-fakta yang relevan. Semua temuan dan kesimpulan harus didukung oleh bukti-bukti audit yang memadai, handal dan adil dalam kertas kerja pemeriksaan. Masalah audit yang sudah dilaporkan harus dianalisa dan disimpulkan dengan benar. Sudut pandang tentang isu-isu yang signifikan dari *auditee* yang diungkapkan dalam perjalanan audit harus disebutkan dan dibahas dalam laporan. Bahan bukti konflik harus diakui dalam laporan, bersama dengan penjelasan tentang mengapa itu ditolak atau sebaliknya tidak tercermin dalam kesimpulan laporan. Standar materialitas dan signifikansi akan berpengaruh pada sifat alami audit dan jenis laporan atau output lainnya (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Rancangan laporan audit harus direviu dengan hati-hati agar memadai oleh auditor berpengalaman dan/atau auditor yang independen dari tim audit. Auditor utama harus menanggapi dengan tepat komentar dari pereviu. Reviu, komentar oleh pereviu, dan tindakan yang diambil sebagai tanggapan harus didokumentasikan dan dituliskan dalam kertas kerja pemeriksaan (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Fungsi pelaporan seharusnya sudah diperhitungkan dengan tepat dalam tahap perencanaan dan pengelolaan proyek audit. Fungsi ini seharusnya ditugaskan terutama ke pemimpin tim audit, bersama dengan direktur audit. Langkah-langkah pengendalian mutu selama fase pelaporan termasuk mengarahkan, mengawas dan meninjau untuk memastikan bahwa isi laporan audit sudah disiapkan dengan benar sesuai undang-undang, praktik dan prosedur SAI dan unsur-unsur yang meyakinkan laporan tersebut berkualitas. Untuk mereviu

kelayakan dari pelaporan audit yang telah dibuat dapat mempertimbangkan *checklist* (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, Annex K) berikut ini :

- Reporting is in accordance with auditing policies, standards, manuals, guidelines and practices of the SAI.
- The form and content of reports are in accordance with established procedures (e.g. title, signature and date, objectives and scope, addressee, legal basis, timeliness, etc).
- Terminology used in report can be easily understood by persons to whom report is presented and technical terms are fully explained.
- All audit findings have been evaluated in terms of materiality, errors and other irregularities.
- All errors, deficiencies and unusual matters have been properly identified, documented and satisfactorily resolved or brought to the attention of a senior SAI officer, if applicable.
- The final Audit Report covers all areas representing the objectives of the audit or explanations are provided for omissions.
- Observations and conclusions in report are supported and well documented to ensure completeness, accuracy and validity of working papers.
- All evaluations and conclusions are soundly based and supported by competent, relevant and reasonable audit evidence.
- Only sufficiently material audit findings are included in the main audit report.
- The report is timely, comprehensive, performed by suitably qualified staff, appropriately documented and adequately incorporates the audit opinion.
- Letters of Weakness/ Queries/ Management Letters are submitted to auditee in due time.
- Receipt of relevant and timely replies to SAI reports and other correspondence is ensured.
- Replies are carefully studied.
- All findings, conclusions and recommendations contested by auditee are duly evaluated.

- Material relevant comments by auditee are referred to in the audit report, if applicable.
- Relevant significant events occurring following completion of audit are taken into account in final audit report.
- All significant fraud or other irregularities are notified to appropriate authorities.
- Permanent audit files have been updated to take into account results of audit.
- Material items requiring subsequent follow-up by SAI have been duly identified, recorded and taken into account.
- Other procedures and practices used in the reporting phase of an audit.
- Practices to continuously enhance procedures in reporting phase of audit.

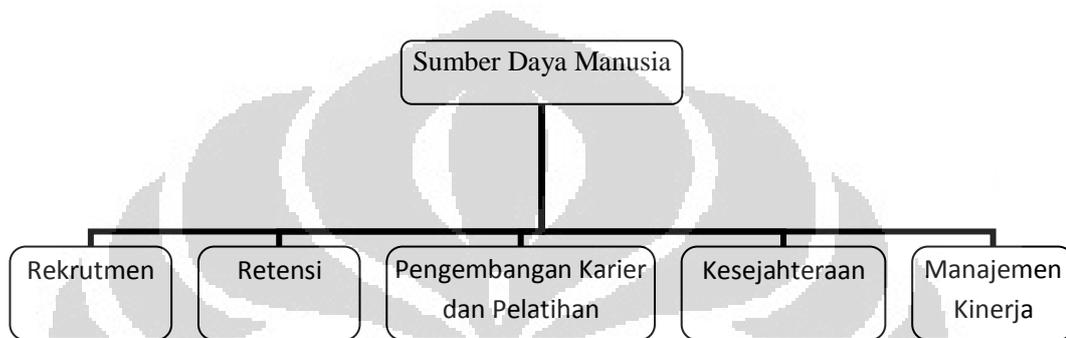
5. Tindak lanjut dan evaluasi temuan, kesimpulan dan rekomendasi audit

Pada saat yang sama setelah sebuah laporan audit dikeluarkan, SAI seharusnya mengambil langkah yang tepat untuk menentukan tindakan apa yang harus auditee lakukan untuk memperbaiki masalah yang dipaparkan dalam laporan audit dan apa dampak dari tindakan tersebut (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, chapter 2).

Pengendalian kualitas selain dilakukan dalam proses audit juga dilakukan dalam manajemen institusi untuk membuat lingkungan kondusif untuk konsistensi tingginya kualitas dan perkembangan yang berkesinambungan. Sistem kualitas manajemen adalah konsep yang luas yang terdiri dari struktur organisasi, sumber daya, proses dan produk yang dibutuhkan untuk mengimplementasikan kerangka kualitas manajemen (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3). Kerangka sistem kualitas manajemen SAI terdiri dari struktur dan proses yang berhubungan dengan fungsi kunci manajemen institusional SAI. Untuk sebuah SAI, fungsi-fungsi manajemen utama itu berhubungan dengan unsur-unsur berikut (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3):

1. Independensi dan kerangka hukum : independensi dan mandat.
Independensi dan mandat SAI seharusnya dijelaskan secara komprehensif. Independensi dibagi menjadi 3 jenis, yaitu independensi SAI, independensi ketua SAI dan staf audit atau *official* SAI, dan independensi keuangan SAI.
2. Sumber daya manusia : rekrutmen, retensi, pengembangan karier dan pelatihan, kesejahteraan, dan manajemen kinerja.

Gambar 2.2 Manajemen Sumber Daya Manusia



Sumber : Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI

SAI seharusnya memiliki cukup banyak jumlah staf yang kompeten dan memiliki motivasi untuk melaksanakan fungsinya secara efektif. Beberapa aspek yang dibutuhkan untuk lebih menekankan tentang manajemen sumber daya manusia :

- a. Membentuk kebijakan dan prosedur mengenai rekrutmen, pelatihan, motivasi dan pengembangan karier.
- b. Implementasi masing-masing kelompok prosedur, seperti mengorganisasi dan mengadopsi aktivitas pelatihan.
- c. Reviu hasil program pengembangan profesional dan pelatihan secara periodik untuk mengevaluasi apakah hal-hal tersebut dilaksanakan dengan efektif dan memenuhi pencapaian tujuan organisasi.
- d. Menugaskan tanggung jawab untuk fungsi pengembangan karir kepada seseorang atau sebuah kelompok dengan otoritas yang tepat.

3. Metodologi dan standar audit : standar; dan manual, pedoman, dan alat audit.

Proses audit SAI seharusnya berdasarkan standar audit INTOSAI dan praktik terbaik internasional lainnya sebatas yang bisa diaplikasikan sesuai aturan dan peraturan nasional. Metodologi audit didukung oleh manual, pedoman, dan alat-alat yang dipakai dalam pemeriksaan. Manual dan pedoman seharusnya sejalan dengan standar audit yang digunakan.

4. Tata kelola intern: kepemimpinan dan arahan; perencanaan strategis dan operasional; pengawasan dan pertanggung jawaban; kode etik; pengendalian intern; dan QA.

Gambar 2.3 Tata Kelola Intern



Sumber : Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI

Manajemen puncak dari SAI seharusnya memastikan bahwa pembuatan kebutuhan dan mekanisme pengendalian institusi dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif, dan dengan demikian SAI tersebut berfungsi sebagai sebuah model organisasi yang mempromosikan tata kelola yang baik.

5. Dukungan organisasi : sumber daya keuangan; infrastruktur; teknologi; dan jasa pendukung.

SAI harus optimal mengelola untuk memastikan pengiriman dukungan pelayanan dan infrastruktur tepat waktu untuk departemen/divisi/seksi.

6. Perkembangan berkelanjutan.

SAI harus berada dalam keadaan konstan atas kesiapan untuk mengatasi masalah-masalah yang saat ini terjadi dengan lebih efektif, menangani isu-isu yang muncul dan mengambil keuntungan dari peluang-peluang baru.

7. Hubungan dengan pemangku kepentingan eksternal.

Pemangku kepentingan SAI termasuk entitas yang diaudit, parlemen, eksekutif politik, publik atau masyarakat, SAI lain, donatur, organisasi internasional, media, institusi profesional dan akademik, KAP dan yang lainnya yang berkepentingan dan berdampak pada produk dan jasa SAI. SAI harus membangun dan mempertahankan hubungan kerja yang efektif dan komunikasi dengan para pemangku kepentingan eksternal untuk memastikan dampak yang lebih tinggi atas laporan audit dan jasa SAI.

8. Hasil.

SAI seharusnya menghasilkan jasa dan laporan audit yang menggambarkan akuntabilitas dan transparansi, manajemen dan penggunaan sumber daya publik yang lebih efisien, dan berkontribusi untuk menuju tata kelola yang baik. Pengukuran kinerja untuk laporan audit dan *management letter* nya adalah signifikansi permasalahan yang diperiksa dalam audit, keandalan dari laporan audit dan *management letter*, objektivitas hasil audit, kejelasan isi dari laporan audit, dan ketepatan waktu pendistribusian hasil audit. Hasil dari pengukuran berupa perbaikan bahwa manajemen telah mengurangi jumlah kelalaian yang tidak terselesaikan dan penyimpangan dari peraturan yang ditemui ketika pemeriksaan, persentase atas rekomendasi audit yang diterima oleh auditee, persentase dari rekomendasi audit yang diimplementasikan oleh auditee, persentase arahan komite akuntan publik untuk auditee yang didasarkan pada pengamatan audit, dan tingkat kepuasan komite akuntan publik dan auditee dengan produk dan layanan SAI.

2.1.3 Pemerolehan Keyakinan Kualitas Audit Sektor Publik

Quality Assurance (QA) adalah proses yang menyediakan keyakinan yang independen kepada kepala SAI bahwa sistem dan praktik pengendalian kualitas dalam organisasi bekerja secara efektif dan bahwa SAI mengeluarkan laporan yang tepat (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1). Tujuan dari QA adalah bukan untuk mengkritisi sistem-sistem atau audit-audit khusus tetapi untuk membantu meyakinkan bahwa produk dan jasa audit memenuhi praktik terbaik secara internasional, dan memenuhi kebutuhan para pemangku kepentingan SAI. Ada dua jenis review QA (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1) :

1. *Internal review*: review yang dilakukan secara periodik yang dilaksanakan oleh orang dalam organisasi yang memiliki pengetahuan mengenai prosedur, praktik dan standar audit. Hal ini dapat dilakukan oleh unit QA sendiri atau melalui mekanisme *peer review* antar divisi, unit atau bagian.
2. *Eksternal review*: KAP, perusahaan konsultasi manajemen, atau ahli dalam akademis dapat diminta untuk melaksanakan review baik tingkat institusi maupun tingkat audit, atau keduanya.

Proses review QA terdiri atas 4 tahap (ASOSAI, *Quality Assurance in Financial Audit Handbook*, 2009, section 1) seperti terlihat pada gambar 2.4 dan dijelaskan dibawah ini:

1. Perencanaan : input-inputnya terdiri atas TOR, anggaran dan latarbelakang informasi. Output dari tahap ini adalah perencanaan untuk melakukan review. Perencanaan jangka panjang untuk tingkat institusi dan perencanaan tahunan untuk review tingkat audit keuangan. Proses perencanaan termasuk persiapan atas sebuah rencana operasional dan pemilihan atas jenis review yang akan dilakukan sesuai kondisi SAI saat ini. Rencana operasional untuk *Quality Assurance Review* (QAR) tingkat institusional dan tingkat individual audit, review untuk tingkat institusional komprehensif dalam lingkup, yang menangani semua bidang dalam SAI yang mempengaruhi kinerja audit, sedangkan review tingkat individual audit akan dilaksanakan untuk audit yang terpilih saja.

2. Pelaksanaan : output dari tahap ini adalah temuan dan observasi. Hal ini seharusnya didiskusikan dengan manajemen senior untuk tingkat institusi dan staf audit pada tingkat individual untuk mendapatkan timbalbalik.
3. Pelaporan : tahap di mana tim reвью menggunakan output pada tahap pelaksanaan sebagai input dan menghasilkan output berupa laporan.
4. Tindak lanjut : input dalam tahap ini adalah rencana tindakan dan menilai implementasi dari tindak lanjut serta alasan untuk tidak mengimplementasikan rencana tindakan.

Gambar 2.4 Proses Reviu *Quality Assurance*



Sumber : Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI

Tim QA secara kolektif harus memiliki kompetensi (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 2) :

1. Kemampuan analitis
2. Kemampuan untuk mensintesis
3. Keterampilan interpersonal
4. Keterampilan berkomunikasi
5. Keterampilan memfasilitasi

6. Pengalaman audit disegala bidang
7. Kemampuan manajerial

Untuk memastikan pengendalian kualitas dalam manajemen institusi diimplementasikan dan masih efektif dan efisien, maka dilakukan proses reuiu QA. Proses reuiu QA pada tingkat institusi berpedoman pada sistem kualitas manajemen SAI yang telah dibahas dalam sub-bab sebelumnya.

Dalam penilaian, data atau bukti didapatkan melalui reuiu dokumen-dokumen, observasi fisik, focus group, wawancara, survey dan pemangku kepentingan eksternal(ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3). Dokumen-dokumen yang digunakan selama reuiu dokumen dibagi berdasarkan unsur sistem kualitas manajemen(ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, Appendix 3E) :

1. Independensi dan kerangka hukum: Konstitusi negara dengan referensi untuk artikel yang mengacu pada fungsi audit eksternal, spesifik undang-undang audit, hukum dan peraturan, undang-undang manajemen keuangan publik, dan dokumen lainnya yang dapat menjelaskan mandat dan dasar hukum SAI.
2. Sumber daya manusia: dokumen kebijakan manajemen sumber daya manusia, kondisi pelayanan, kerangka kualifikasi minimum untuk perjanjian baru, skema pelayanan, manual penilaian kinerja, prosedur pengangkatan dan pemilihan, manual perencanaan suksesi, kebijakan, aturan dan peraturan promosi, hasil penilaian kinerja selama 3 tahun kebelakang per tingkat pekerjaan, duplikat struktur organisasi SAI, kebijakan retensi staf, kebijakan promosi, kebijakan pengembangan karir, daftar kualifikasi staf, hasil penilaian staf selama 3 tahun terakhir, dan kebijakan kesejahteraan staff.
3. Metodologi dan standar audit: standar audit SAI, manual dan pedoman audit SAI, dokumen-dokumen proses reuiu teknis SAI, file-file audit dari berbagai jenis audit, laporan-laporan audit dari berbagai jenis audit, dan dokumen yang berhubungan dengan alat audit yang digunakan oleh SAI.
4. Tata kelola: laporan tahunan, rencana strategis, rencana operasional, kerangka manajemen dan delegasi, kode etik SAI, manual *Quality Assurance*, laporan audit intern, laporan audit eksternl, laporan atas laporan kinerja, laporan *peer review* (jika ada), dan penilaian sendiri (jika ada).

5. Dukungan organisasi: anggaran, manual prosedur untuk menyiapkan anggaran untuk SAI, rencana strategis teknologi dan komunikasi informasi, daftar aset, persediaan IT, manual sistem informasi manajemen, laporan sistem informasi manajemen.
6. Perkembangan yang berkelanjutan : rencana pelatihan SAI, manual-manual pelatihan, laporan tahunan pelatihan, daftar proyek penelitian SAI yang telah diterima selama 2 tahun terakhir, perjanjian kerja sama dengan asosiasi profesional, program pengembangan profesional berkelanjutan SAI, strategi perubahan manajemen dari SAI.
7. Hubungan dengan pemangku kepentingan eksternal : strategi komunikasi, laporan dan resolusi komite akuntan publik, hasil survei pemangku kepentingan, *website* SAI, laporan penilaian sebelumnya yang dilakukan oleh donatur, SAI lain atau diri sendiri.
8. Hasil : Laporan kinerja SAI, laporan Umum SAI, laporan aktivitas SAI, laporan individual audit, benchmark di SAI, laporan reviu konstitusional, resolusi komite akuntan publik, laporan *peer review* (jika ada), sumber lainnya yang dapat mengindikasikan dampak.

Kuesioner yang digunakan dalam QAR untuk tingkat institusi berpedoman pada standar INTOSAI dan IFAC yang relevan dengan SAI. Data juga seharusnya diperoleh dari berbagai tingkat staf dengan penilaian silang fungsi, dan tidak hanya kepala SAI atau sedikit unit fungsional. Observasi fisik dilakukan dengan menggunakan kertas *checklist*. *Checklist* tersebut berguna untuk mengumpulkan informasi yang berhubungan dengan ketersediaan infrastruktur, teknologi dan dukungan jasa. *Checklist* untuk observasi fisik yang diterbitkan oleh ASOSAI akan disajikan dalam Lampiran 1 di akhir penelitian ini. Focus group merupakan proses diskusi yang fokus pada masalah yang diberikan untuk sekelompok staf. Interview dilakukan dengan menanyakan beberapa hal tentang SAI kepada staf atau pegawai SAI tersebut untuk melihat pandangan mereka terkait dengan SAI (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3). Informasi dari pemangku kepentingan eksternal yang berguna dalam penilaian adalah sebagai berikut (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, Appendix 3I) :

1. Apa ekspektasi mereka terhadap SAI?
2. Sejauh mana ekspektasi mereka terpenuhi?
3. Apa yang menjadi alasan mengapa ekspektasi mereka tidak terpenuhi?
4. Apa yang menjadi alasan mengapa ekspektasi mereka tidak terpenuhi dengan layak?
5. Apa yang dapat dilakukan SAI untuk lebih baik lagi agar memenuhi ekspektasi mereka yang tidak terpenuhi dengan layak?
6. Bagaimana SAI dapat bekerjasama dengan mereka agar ekspektasi mereka terpenuhi?

Ada juga *checklist* untuk penilaian sendiri dan untuk mendapatkan pandangan auditee untuk mengevaluasi kinerja SAI (EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, Annex L) yang berisi :

Adding value

- Was the focus of the audit too wide, too narrow, about right?
- What insights into services did the audit provide?
- What changes have been prompted or reinforced by the audit?

Approach and methods

- Do you consider that the examination used suitable techniques for:
 - Obtaining data?
 - Analysing data?
- Was the auditee given the opportunity to comment on:
 - Aims of the audit?
 - Proposed methodology?
 - Appointment of consultants?
- If negative answers are received, explanations should be sought.

Working relationships

- To what extent was the audit staff courteous and professional in dealings with the auditee and its staff?
- Was the auditee:
 - Kept up to date with progress?
 - Given an opportunity to comment as results emerged?

- If negative answers are received, explanations should be sought.

Contribution to modernising Government

To what extent did this report make a positive contribution to the following aspects of the Government?

- Promoting good governance
- Better financial management
- Supporting innovation
- Forward looking
- Citizen-focused
- Supporting appropriate risk-taking
- Improving the civil service
- Outcome focused
- Better use of Information Technology
- If negative answers are received, explanations should be sought.

Fair and objective reporting

- Did the draft reports present the facts:
- Accurately?
 - Fairly?
- Were the views of other parties:
- Incorporated?
 - Given a fair hearing?
- How good and fair was the press coverage?

General comments

- How would you rate the overall quality of the audit report(s)?
- How effective was the report in making things better? Or in saving money?

Berdasarkan observasi dan temuan-temuan pada tingkat institusional, tim QAR seharusnya membuat laporan QAR. Dalam penyelesaian laporan, tim reviu seharusnya bertemu dengan manajemen SAI untuk mendiskusikan temuan dan meyakinkan kalau mereka mengerti dengan jelas temuan tersebut (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3). Jika dibutuhkan, kekurangan yang diidentifikasi oleh tim pereviu harus diperbaiki pada

Universitas Indonesia

kertas kerja. Sebelum pertemuan dengan manajemen SAI, tim seharusnya (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3) :

1. Menempuh pencatatan form observasi, dan meringkas kemudian sepakat pada observasi.
2. Sepakat dengan model presentasi observasi, baik dengan tertulis maupun dengan kata-kata.
3. Membuat perjanjian dengan manajemen senior untuk pertemuan.
4. Menyiapkan dokumen untuk pertemuan.
5. Menyepakati antara tim siapa yang seharusnya memimpin diskusi, dan siapa yang seharusnya mencatat kesimpulannya.
6. Setuju pada urutan penyajian masalah. Dianjurkan untuk memulai dengan praktek-praktek SAI yang baik sebelum menyoroti kelemahan.

Selama pertemuan seharusnya tim (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3) :

1. Memberikan kesempatan kepada manajer-manajer senior untuk mendiskusikan isu-isu.
2. Mencatat semua klarifikasi yang diberikan oleh senior manajer.
3. Mencatat semua ketidaksepakatan antara tim dan manajer-manajer senior.
4. Jika diperlukan, kesepakatan dengan manajer senior untuk *feedback* putaran kedua.
5. Memberikan rekomendasi untuk kelemahan yang diterima.

Beberapa hal yang harus tim hindari dalam memberikan *feedback* (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3) :

1. Cara agresif ketika berbicara, khususnya ketika mengomentari kelemahan.
2. Kritik yang menghancurkan dari kerja SAI.
3. Memberikan pujian yang tidak pantas.
4. Menghasilkan komentar bahwa pada kenyataannya untuk sebuah isu-isu atau kerja audit yang khusus.

Setelah pertemuan tim seharusnya : memastikan apakah ada isu-isu yang diklaim manajer senior dan menyelesaikan observasi pada isu ini. Setelah diskusi dengan manajemen senior, tim QAR seharusnya (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 3) :

1. Meringkas observasi yang didapat selama diskusi.
2. Menganalisis observasi dengan penjelasan yang diterima.
3. Menginvestigasi bukti selanjutnya pada masalah yang terdapat perbedaan pendapat.
4. Mendiskusikan dan mencapai konsensus agar temuan itu menjadi berkurang.
5. Sepakat pada perubahan yang dibuat pada rancangan laporan. Diskusikan rekomendasi dan putuskan temuan yang akan dicantumkan dalam laporan yang akan diberikan kepada kepala SAI.

SAI membentuk prosedur penilaian sistem pengendalian kualitasnya untuk: menentukan jika sistem pengendalian telah dibentuk; menentukan jika pengendalian yang ada diimplementasikan secara tepat; dan mengidentifikasi cara yang potensial untuk memperkuat pengembangan pengendalian (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section; EUROSAI, Guidelines on Audit Quality, 2004, Chapter 1). Manfaat yang dapat diambil dari fungsi QA yang efektif adalah (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 1) :

1. Meyakinkan standar yang tinggi atas pekerjaan audit dengan meningkatkan kinerja dan hasil audit.
2. Meyakinkan bahwa audit dilaksanakan dalam cara yang paling efektif dan efisien, yang dapat menghemat waktu dan biaya.
3. Meningkatkan kapabilitas SAI.
4. Mempertahankan derajat integritas, akuntabilitas dan kompetensi yang tinggi.
5. Meningkatkan kredibilitas dan reputasi SAI.
6. Meningkatkan pelatihan dan mengidentifikasi tambahan pelatihan yang dibutuhkan.
7. Memotivasi personil dari SAI.

8. Memfasilitasi penilaian sendiri atas kerja audit yang dilakukan.
9. Menyediakan sebuah alat manajemen untuk mengukur kinerja SAI.
10. SAI akan terhindar dari kemungkinan litigasi jika pekerjaannya memiliki standar dan kualitas yang tinggi.

Dalam melaksanakan QAR atas audit keuangan, sangat penting untuk mengerti proses audit keuangan dan persyaratan dan pedoman khusus SAI yang diaplikasikan untuk audit. Tahapan dalam proses audit secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi tahap sebelum perikatan, tahap perencanaan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan. Tabel 2.5 menunjukkan perbedaan tahap dan aktivitas beserta standar audit yang berhubungan dengan masing-masing tahap.

Tabel 2.5 Perbedaan Tahap dan Aktivitas beserta Standar Audit yang berhubungan dengan masing-masing Tahap Proses Audit

STAGES	ACTIVITIES	AUDITING STANDARD
PRE-ENGAGEMENT	Compliance with the Code of ethics	IFAC Code of Ethics INTOSAI Auditing Standards
	Competency of audit engagement team	International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI 1220)
PLANNING	Understanding the entity and its environment	ISA 315 & ISSAI 1315
	Establishing audit objective and scope	ISA 200
	Determining materiality	ISA 320
	Assessing the risk of material misstatement	ISA 330 & ISSAI 1330
	Considering the appropriateness of management's use of the going concern assumption	ISA 570
	Considering fraud in financial audit	ISA 240
	Preparing detailed audit plan	ISA 300 & ISSAI 1300

STAGES	ACTIVITIES	AUDITING STANDARD
EXECUTION	Using sampling and other means of testing	ISA 530
	Performing tests of controls	ISA 400
	Performing analytical procedures	ISA 520
	Performing substantive procedures	ISA 400
	Evaluating the sufficiency and appropriateness of audit evidence	ISA 230 & ISSAI 230
REPORTING	Communicating audit findings	ISA 260 & ISSAI 260
	Evaluating audit conclusions	ISA 700
	Preparing the audit report	ISA 700

Sumber : Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI

Setelah memahami standar, pedoman, peraturan dan aturan dalam audit, yang dilakukan adalah mengumpulkan informasi. Salah satu cara mengumpulkan informasi atau data adalah dengan menggunakan checklist kuesioner QA untuk audit keuangan. Tujuan mengumpulkan informasi melalui sebuah analisis mendalam selesai analisis kuesioner QA oleh pemeriksa akan memungkinkan mereka untuk (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4) :

1. Membentuk pendapat pada kualitas pekerjaan yang telah dilakukan oleh tim audit;
2. Mengidentifikasi alasan mendasar untuk kinerja tidak memuaskan;
3. Melihat apakah alasan tidak melekat dalam SAI;
4. Memperbaiki tanggung jawab untuk setiap situasi yang buruk.

Dalam QAR selain kuesioner QA, jenis informasi lainnya juga dibutuhkan seperti (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4) :

1. Data jumlah penugasan di bawah tanggung jawab SAI.
2. Jumlah file audit yang lengkap dibawah masing-masing kategori dan ketersediaannya.

3. File-file yang diidentifikasi untuk revidi dan diklasifikasikan dikategori yang sama untuk meyakinkan pendekatannya seragam.

Metode utama dalam melaksanakan QAR pada tingkat audit keuangan adalah melalui pengawasan arsip yang berisi kertas kerja. Penilaian akan lebih mewakili jika kertas kerja yang diperiksa dari bermacam-macam jenis audit keuangan dan dari berbagai tim audit atau departemen untuk melihat konsistensi antara proses audit dan pendekatan yang diadopsi oleh masing-masing tim atau departemen dalam aplikasinya (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4).

Tim revidi terkadang tidak memeriksa semua audit keuangan yang telah dilakukan tetapi memilih beberapa sample untuk di revidi, kriteria-kriteria untuk memilih file audit keuangan yang akan digunakan adalah : tingkat audit merupakan yang berisiko tinggi, kepentingan publik, audit yang besar dan kompleks, sumber daya dan/atau waktu yang material yang dialokasikan untuk audit, perubahan opini yang signifikan dari tahun yang lalu, penugasan audit yang biayanya di atas dari yang biasanya, audit yang dilaksanakan auditor privat dan cakupan yang memadai dari berbagai bagian dan tanggung jawab personel senior untuk audit dalam SAI. Tim QAR mendapatkan daftar audit yang selesai selama periode 12 bulan sebelum revidi dari SAI dan dari daftar itu dipilih sampel dengan basis acak (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4).

Sebelum melakukan QAR sebuah entitas, peninjau seharusnya mendapatkan beberapa informasi tentang entitas tersebut. Informasi yang seharusnya diperoleh tim QAR, sumber dan metode untuk memperoleh informasi tersebut disajikan pada tabel 2.6 di bawah ini :

Tabel 2.6 Informasi yang dibutuhkan, Sumber dan Metode Pengumpulan Informasi Entitas

No.	Information Required	Source	Method
1.	Knowledge of the entity	<ul style="list-style-type: none"> • The legislation governing the entity • The strategic plan of the entity • Media coverage of the activities of the entity • Anonymous letters on the activities of the entity • From past experience of the reviewers • The registry of the SAI • The documentation unit 	<ul style="list-style-type: none"> • Perusing previous Management letters • Going through previous annual Audit reports to Parliament • Reading Activity reports of the entity whose file has been earmarked for review • Perusing press cuttings
2.	Budgetary Allocations	The Annual Estimates or the Estimates of the Entity	Going through the Estimates
3.	Financial position	Financial Report Statement of Account	Examination of the documents

Sumber : Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI

Setelah mendapatkan informasi atau data yang cukup kemudian dilakukan analisis atas data atau informasi tersebut. Dalam analisis ini tim QA juga penting untuk mewawancarai beberapa anggota tim audit atau bahkan manajemen senior untuk dapat menganalisis akar permasalahan atas ketidaktaatan pada standar audit

jika terjadi. Langkah pertama dalam analisis data atau informasi adalah mencatat hasil observasi dengan membuat form pencatatan QAR yang akan terlampir di akhir penelitian ini. Pereviu dapat menilai kekeliruan yang terjadi dalam penilaian ke dalam 3 kategori (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4), yaitu :

1. Risiko tinggi : kesalahan dasar yang signifikan seperti kesalahan opini audit atau kesimpulan utama.
2. Risiko menengah : mengidentifikasi informasi yang dibutuhkan oleh pengguna dihilangkan atau informasi yang tidak berguna dimasukkan.
3. Risiko rendah : masalah lainnya seperti bukti yang buruk dll.

Setelah mencatat hasil observasi, tim QAR kemudian seharusnya bertemu dengan tim audit untuk mendiskusikan temuan bertujuan meyakinkan bahwa mereka mengerti dengan jelas semua temuan tersebut. Selain diskusi dengan tim audit yang bersangkutan dengan temuan, penting pula untuk diskusi ringkasan temuan dan rekomendasi dengan manajer/direktur audit (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4). Berikut ini pedoman untuk membuat diskusi lebih efektif dan diterima (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4) :

1. Tepat waktu.
2. Mulai dengan menampilkan praktik yang baik.
3. Lanjutkan menampilkan kelemahan.
4. Presentasi harus singkat dan *to the point*.
5. Tanggapan yang diberikan manajer audit harus dicatat.
6. Terima kasih kepada manajer dan staff serta yang terlibat dalam audit untuk kerja sama dan bantuan.
7. Dan tutup pertemuan dengan ringkasan dari apa yang telah diputuskan.

Prosedur untuk mengatasi perbedaan pendapat antara tim reviu dengan tim audit adalah (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4) :

1. Jika peninjau membuat rekomendasi dalam temuan yang beresiko tinggi dari reviu yang tim audit tidak terima dan masalah tidak terselesaikan sesuai

kepuasan peninjau, laporan tidak dikeluarkan sampai masalah terselesaikan oleh manajemen senior.

2. Meskipun kebijakan dan prosedur ada untuk menyelesaikan perbedaan pendapat, resolusi mungkin tidak dapat dihubungkan di mana hal-hal perdebatan dan pendapat yang kuat diadakan. Dalam acara konsensus yang tidak dapat dicapai, jelas penunjukan orang yang akan mengambil tanggung jawab baris untuk membuat keputusan akhir mungkin diperlukan. Orang yang tanda-tanda audit laporan akan menjadi orang yang paling sesuai. Jika seorang anggota tim audit atau orang yang terlibat dalam menyelesaikan perbedaan pendapat terus tidak setuju dengan resolusi, ia dapat memisahkan dirinya sendiri dari penyelesaian masalah, dan harus menawarkan kesempatan untuk dokumen yang perselisihan terus ada.

Tahapan dalam proses yang diikuti tim audit untuk menyelesaikan perbedaan pendapat (ASOSAI, Quality Assurance in Financial Audit Handbook, 2009, section 4):

1. Mengetahui alasan perbedaan pendapat : Perbedaan dapat terjadi karena perbedaan interpretasi dari fakta, atau dari teknis atau personal interpretasi atas area abu-abu, atau karena tidak adanya standar khusus untuk memberikan interpretasi atau penerapan prinsip-prinsip yang tepat.
2. Penelitian : Permasalahan diteliti lebih dalam dengan penelitian dan pengembangan komponen SAI, dan informasi yang meyakinkan didapatkan yang mendukung terjadinya perbedaan pendapat.
3. Mempertimbangkan pengalaman masa lalu: Pertimbangan keadaan yang serupa atau pengalaman di antara staf senior di SAI atau wilayah, dapat memberikan bimbingan untuk konsensus dalam resolusi perbedaan pendapat.
4. Mediasi: Orang lain yang memiliki spesialisasi keahlian profesional yang diidentifikasi dalam SAI dapat dibawa untuk menengahi untuk membantu mengatasi perbedaan pendapat.

Selama pertemuan terakhir, pemimpin tim review menegaskan bahwa semua kekurangan yang diidentifikasi selama proses review terselesaikan, dan ia memberikan sertifikat untuk tim audit. Tim audit dan tim review harus mengkompilasi sebuah daftar pelajaran dan berbagi dengan anggota staf yang

melakukan audit yang serupa. Proses selanjutnya adalah membuat laporan tahunan QA. Dari laporan itulah dapat disimpulkan sampai tingkat atau level manakah kualitas audit yang dilaksanakan oleh SAI maupun KAP yang ditunjuk oleh SAI.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya telah banyak dilakukan dengan menggunakan Kantor Akuntan Publik sebagai objek penelitian. Belum banyak penelitian yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi atau kriteria-kriteria pengukur kualitas audit pada sektor publik. Meskipun ada penelitian yang dapat mengidentifikasi faktor kualitas audit hanya berdasarkan pada hasil penyebaran kuesioner terhadap beberapa pihak seperti auditor atau auditee dan bukan berdasarkan proses pengukuran yang pasti. Berikut ini adalah penelitian-penelitian yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit baik dalam sektor publik maupun swasta.

Berdasarkan penelitian Brown dan Raghunandan (1995) menyebutkan bahwa kualitas audit pada sektor publik lebih rendah dibandingkan kualitas audit pada sektor swasta. Rendahnya kualitas audit pada sektor publik karena risiko litigasi yang rendah. Penelitian ini kurang valid karena tidak terdapat pengukuran yang pasti yang benar-benar membuktikan hal tersebut. Kesimpulan dalam penelitian ini hanya berdasarkan pada persepsi beberapa pihak.

Penelitian yang dilakukan Mock dan Samet (1982) menghasilkan teridentifikasinya 5 dimensi kualitas audit, yaitu perencanaan, administrasi, prosedur, evaluasi dan perlakuan. Dengan melakukan survey terhadap auditor di Amerika Serikat dan mengembangkan kuesioner dengan 32 item untuk mengevaluasi kualitas audit.

Schroder et al. (1986) melakukan penelitian dengan melakukan survey terhadap anggota komite audit dan auditor di Amerika Serikat untuk menentukan efek dari 15 faktor kualitas audit. Hasil dari penelitian tersebut adalah faktor-faktor tim audit lebih menentukan kualitas audit dibandingkan faktor perusahaan audit dan menyimpulkan 5 faktor penting dalam menentukan kualitas audit, yaitu :

Universitas Indonesia

perhatian partner dan manajer KAP dalam audit, perencanaan dan pelaksanaan tim audit dan manajemen klien, independensi anggota tim dan menjaga kemitakhiran audit.

Sutton (1993) menggunakan grup auditor berpengalaman untuk mengembangkan dan memvalidasi faktor dan ukuran kualitas audit. Hasil dari penelitiannya adalah teridentifikasinya 19 faktor kualitas audit yang dapat dikategorikan ke dalam tiga kelompok, yaitu: perencanaan, kerja lapangan, dan administrasi.

Tahun 1995 Beattie dan Fearnly melakukan survei terhadap direktur keuangan dari 210 perusahaan listing di United Kingdom, dari survey itu menghasilkan 5 kunci penentu kualitas audit, yaitu : integritas KAP, kompetensi teknik KAP, hubungan kualitas kerja dengan partner audit, reputasi KAP, dan kompetensi teknik dari audit partner

Warming Rasmussen dan Jensen (2001) melakukan penelitian dengan mengadakan survey persepsi kualitas audit terhadap pemegang saham, jurnalis keuangan, auditor, dan managing director. Dari survey itu menghasilkan 6 dimensi kualitas audit berupa kredibilitas personal, independensi auditor, keterbukaan pelaporan kepada kreditor dan para pemegang saham, pengetahuan terhadap industri klien dan pemegang saham minoritas, dan sikap skeptis auditor kepada auditee.

Penelitian yang dilakukan oleh Elfarini (2007) terhadap auditor di Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sementara independensi berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini tercermin dalam ketepatan opini yang dihasilkan auditor.

Sukriah, Akram dan Inapty (2009) telah melakukan penelitian tentang pengaruh obyektifitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan dan hasilnya positif. Semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Faktor integritas auditor juga dapat berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Sunarto (2003) dalam Sukriah, Akram dan Inapty (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya (Pusdiklatwas BPKP, 2005).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005) menunjukkan bahwa etika, kompetensi, pengalaman audit, resiko audit, dan skeptisme profesional berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan.

Selanjutnya hasil penelitian Zawitri (2009) menemukan 3 variabel atribut kualitas audit yang dikembangkan dari Carcello (1992) yaitu *responsiveness*, *conduct of audit field work* dan *member characteristics* berhubungan positif dan signifikan terhadap kualitas audit yang dirasakan.

Oleh karena dalam penelitian terdahulu yang didapat, belum juga terdapat proses pengukuran yang pasti untuk kualitas audit, maka dalam penelitian terdahulu ini hanya berisikan penelitian yang berkaitan dengan kualitas audit baik dalam sektor publik maupun swasta.

BAB 3
PROFIL DAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT YANG
DILAKUKAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK
INDONESIA (BPK RI)

3.1. Profil BPK RI

3.1.1. Sejarah dan Dasar Hukum BPK RI

Berdasarkan amanat UUD Tahun 1945 pasal 23 ayat (5), yang menetapkan untuk memeriksa tanggung jawab tentang Keuangan Negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-Undang, telah dikeluarkan Surat Penetapan Pemerintah No.11/OEM tanggal 28 Desember 1946 tentang pembentukan BPK, dan pada tanggal 1 Januari 1947 terbentuklah BPK yang berkedudukan sementara dikota Magelang. Pada waktu itu BPK hanya mempunyai 9 orang pegawai dan sebagai Ketua BPK pertama adalah R. Soerasno. Untuk memulai tugasnya, BPK dengan suratnya tanggal 12 April 1947 No.94-1 telah mengumumkan kepada semua instansi di Wilayah Republik Indonesia mengenai tugas dan kewajibannya dalam memeriksa tanggung jawab tentang Keuangan Negara, dan untuk sementara masih menggunakan peraturan perundang-undangan yang dulu berlaku bagi pelaksanaan tugas *Algemene Rekenkamer* (Badan Pemeriksa Keuangan Hindia Belanda). (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Dalam Penetapan Pemerintah No.6/1948 tanggal 6 Nopember 1948 BPK dipindahkan dari Magelang ke Yogyakarta. Negara Republik Indonesia yang ibukotanya di Yogyakarta tetap mempunyai BPK sesuai pasal 23 ayat (5) UUD Tahun 1945; Ketuanya diwakili oleh R. Kasirman yang diangkat berdasarkan SK Presiden RI tanggal 31 Januari 1950 No.13/A/1950 terhitung mulai 1 Agustus 1949. (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Dengan terbentuknya Negara Kesatuan Republik Indonesia Serikat (RIS) berdasarkan Piagam Konstitusi RIS tanggal 14 Desember 1949, maka dibentuk Dewan Pengawas Keuangan (berkedudukan di Bogor) yang merupakan salah satu alat perlengkapan negara RIS, sebagai Ketua diangkat R. Soerasno mulai tanggal

31 Desember 1949, yang sebelumnya menjabat sebagai Ketua BPK di Yogyakarta. Dewan Pengawas Keuangan RIS berkantor di Bogor menempati bekas kantor *Algemene Rekenkamer* pada masa pemerintah *Netherland Indies Civil Administration* (NICA). (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Dengan kembalinya bentuk Negara menjadi Negara Kesatuan Republik Indonesia pada tanggal 17 Agustus 1950, maka Dewan Pengawas Keuangan RIS yang berada di Bogor sejak tanggal 1 Oktober 1950 digabung dengan Badan Pemeriksa Keuangan berdasarkan UUDS 1950 dan berkedudukan di Bogor menempati bekas kantor Dewan Pengawas Keuangan RIS. Personalia Dewan Pengawas Keuangan RIS diambil dari unsur Badan Pemeriksa Keuangan di Yogyakarta dan dari *Algemene Rekenkamer* di Bogor. (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Pada Tanggal 5 Juli 1959 dikeluarkan Dekrit Presiden RI yang menyatakan berlakunya kembali UUD Tahun 1945, sehingga Dewan Pengawas Keuangan berdasarkan UUDS 1950 kembali menjadi BPK berdasarkan Pasal 23 (5) UUD Tahun 1945. Dalam amanat-amanat Presiden yaitu Deklarasi Ekonomi dan Ambeg Parama Arta, dan di dalam Ketetapan MPRS No. 11/MPRS/1960 serta resolusi MPRS No. 1/Res/MPRS/1963 telah dikemukakan keinginan-keinginan untuk menyempurnakan BPK, sehingga dapat menjadi alat kontrol yang efektif. Untuk mencapai tujuan itu maka pada tanggal 12 Oktober 1963, Pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-undang No. 7 Tahun 1963 (LN No. 195 Tahun 1963) yang kemudian diganti dengan Undang-Undang (PERPU) No. 6 Tahun 1964 tentang BPK Gaya Baru. Untuk mengganti PERPU tersebut, dikeluarkanlah UU No. 17 Tahun 1965 yang antara lain menetapkan bahwa Presiden, sebagai Pemimpin Besar Revolusi pemegang kekuasaan pemeriksaan dan penelitian tertinggi atas penyusunan dan pengurusan Keuangan Negara. Ketua dan Wakil Ketua BPK RI berkedudukan masing-masing sebagai Menteri Koordinator dan Menteri. (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Akhirnya oleh MPRS dengan Ketetapan No.X/MPRS/1966 Kedudukan BPK RI dikembalikan pada posisi dan fungsi semula sebagai Lembaga Tinggi

Universitas Indonesia

Negara. Sehingga UU yang mendasari tugas BPK RI perlu diubah dan akhirnya baru direalisasikan pada Tahun 1973 dengan UU No. 5 Tahun 1973 Tentang BPK. (Badan Pemeriksa Keuangan, Sejarah BPK RI, 2011)

Dalam era Reformasi sekarang ini, BPK telah mendapatkan dukungan konstitusional dari MPR RI dalam Sidang Tahunan Tahun 2002 yang memperkuat kedudukan BPK RI sebagai lembaga pemeriksa eksternal di bidang Keuangan Negara, yaitu dengan dikeluarkannya TAP MPR No.VI/MPR/2002 yang antara lain menegaskan kembali kedudukan BPK sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara dan peranannya perlu lebih dimantapkan sebagai lembaga yang independen dan profesional.

Untuk lebih memantapkan tugas BPK RI, ketentuan yang mengatur BPK RI dalam UUD Tahun 1945 telah diamandemen. Sebelum amandemen BPK RI hanya diatur dalam satu ayat (pasal 23 ayat 5) kemudian dalam Perubahan Ketiga UUD 1945 dikembangkan menjadi satu bab tersendiri (Bab VIII A) dengan tiga pasal (23E, 23F, dan 23G) dan tujuh ayat (Badan Pemeriksa Keuangan, Dasar Hukum BPK RI, 2011), yaitu :

1. Pasal 23E
 - a. Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri.
 - b. Hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, sesuai dengan kewenangannya.
 - c. Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan undang-undang.
2. Pasal 23F
 - a. Anggota Badan Pemeriksa Keuangan dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah dan diresmikan oleh Presiden.
 - b. Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan dipilih dari dan oleh anggota.
3. Pasal 23G
 - a. Badan Pemeriksa Keuangan berkedudukan di ibu kota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi.

- b. Ketentuan lebih lanjut mengenai Badan Pemeriksa Keuangan diatur dengan undang-undang.

Untuk menunjang tugasnya, BPK RI didukung dengan seperangkat Undang-Undang di bidang Keuangan Negara (Badan Pemeriksa Keuangan, Dasar Hukum BPK RI, 2011), yaitu;

1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Sebagai Pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.
2. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
3. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.
4. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.

3.1.2. Struktur Organisasi BPK RI

Struktur organisasi BPK sangat kompleks sehingga akan sangat panjang untuk menjelaskan secara detail. Berdasarkan peraturan BPK No. 1 tahun 2010 dan Keputusan BPK No. 39/K/I-VIII.3/7/2007, BPK terdiri atas anggota BPK dan pelaksana BPK dengan tugas dan wewenangnya masing-masing. Berikut ini tugas dan wewenang dari Anggota BPK :

1. Ketua BPK

Tugas dan wewenang :

 - a. Pelaksanaan tugas yang berkaitan dengan kelembagaan BPK;
 - b. Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara umum;
 - c. Hubungan kelembagaan dalam negeri dan luar negeri.
2. Wakil Ketua BPK

Tugas dan wewenang :

 - a. Pelaksanaan tugas penunjang dan Sekretariat Jenderal;
 - b. Penanganan kerugian negara.

3. Anggota I

Tugas dan wewenang : Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara bidang politik, hukum, pertahanan, dan keamanan.

4. Anggota II

Tugas dan wewenang :

- a. Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara bidang perekonomian dan perencanaan pembangunan nasional;
- b. Pemeriksaan investigatif.

5. Anggota III

Tugas dan wewenang : Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara bidang lembaga negara, kesejahteraan rakyat, kesekretariatan negara, aparatur negara, riset dan teknologi.

6. Anggota IV

Tugas dan wewenang : Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara bidang lingkungan hidup, pengelola sumber daya alam, dan infrastruktur.

7. Anggota V

Tugas dan wewenang : Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan daerah dan kekayaan daerah yang dipisahkan pada wilayah I (Sumatera dan Jawa).

8. Anggota VI

Tugas dan wewenang : Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan daerah dan kekayaan daerah yang dipisahkan pada wilayah II (Bali, Nusa Tenggara, Kalimantan, Sulawesi, Maluku, dan Papua).

9. Anggota VII

Tugas dan wewenang: Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dipisahkan.

Berikut ini tugas pelaksana BPK :

1. Sekretariat Jenderal;

Tugas: Menyelenggarakan dan mengkoordinasikan dukungan administrasi serta sumber daya untuk kelancaran tugas dan fungsi BPK serta pelaksana BPK

2. Inspektorat Utama;

Tugas: Melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi seluruh unsur Pelaksana BPK.

3. Direktorat Utama Perencanaan, Evaluasi, Pengembangan, Pendidikan dan Pelatihan Pemeriksaan Keuangan Negara;

Tugas: Menyelenggarakan perencanaan strategis dan manajemen kinerja, evaluasi, dan pelaporan pemeriksaan, penelitian dan pengembangan, serta pendidikan dan pelatihan.

4. Direktorat Utama Pembinaan dan Pengembangan Hukum Pemeriksaan Keuangan Negara;

Tugas: Memberikan konsultasi dan bantuan hukum kepada Anggota BPK dan Pelaksana BPK, legislasi, pelayanan informasi hukum, serta tugas kepaniteraan dalam penyelesaian kerugian negara/daerah.

5. Auditorat Utama Keuangan Negara I;

Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada bidang politik, hukum, pertahanan, dan keamanan.

6. Auditorat Utama Keuangan Negara II;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada bidang perekonomian dan perencanaan pembangunan nasional.
7. Auditorat Utama Keuangan Negara III;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada bidang lembaga negara, kesejahteraan rakyat, kesekretariatan negara, aparatur negara, dan riset dan teknologi.
8. Auditorat Utama Keuangan Negara IV;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada bidang lingkungan hidup, pengelolaan sumber daya alam, dan infrastruktur.
9. Auditorat Utama Keuangan Negara V;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada Departemen Dalam Negeri, Departemen Agama, Badan Rehabilitasi dan Rekonstruksi NAD dan Nias, dan Otorita Pengembangan Daerah Industri Pulau Batam, serta keuangan daerah dan kekayaan daerah yang dipisahkan pada Pemerintah daerah di Wilayah Sumatera dan Jawa.
10. Auditorat Utama Keuangan Negara VI;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah pada Departemen Kesehatan, Badan Pengawas Obat dan Makanan, Kementerian Negara Pembangunan Daerah Tertinggal, dan Departemen Pendidikan Nasional, serta keuangan daerah dan kekayaan daerah yang dipisahkan pada Pemerintah Daerah di wilayah Bali, Nusa Tenggara, Kalimantan, Sulawesi, Maluku, dan Papua.
11. Auditorat Utama Keuangan Negara VII;
Tugas: Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada bidang kekayaan negara yang dipisahkan (BUMN).

12. Perwakilan BPK RI;

13. Staf Ahli mempunyai tugas memberikan kajian kepada BPK mengenai masalah tertentu sesuai bidang keahliannya, yang tidak menjadi bidang tugas Sekretariat Jenderal, Inspektorat Utama, Direktorat Utama, dan Auditor Utama Keuangan Negara.

14. Kelompok Jabatan Fungsional.

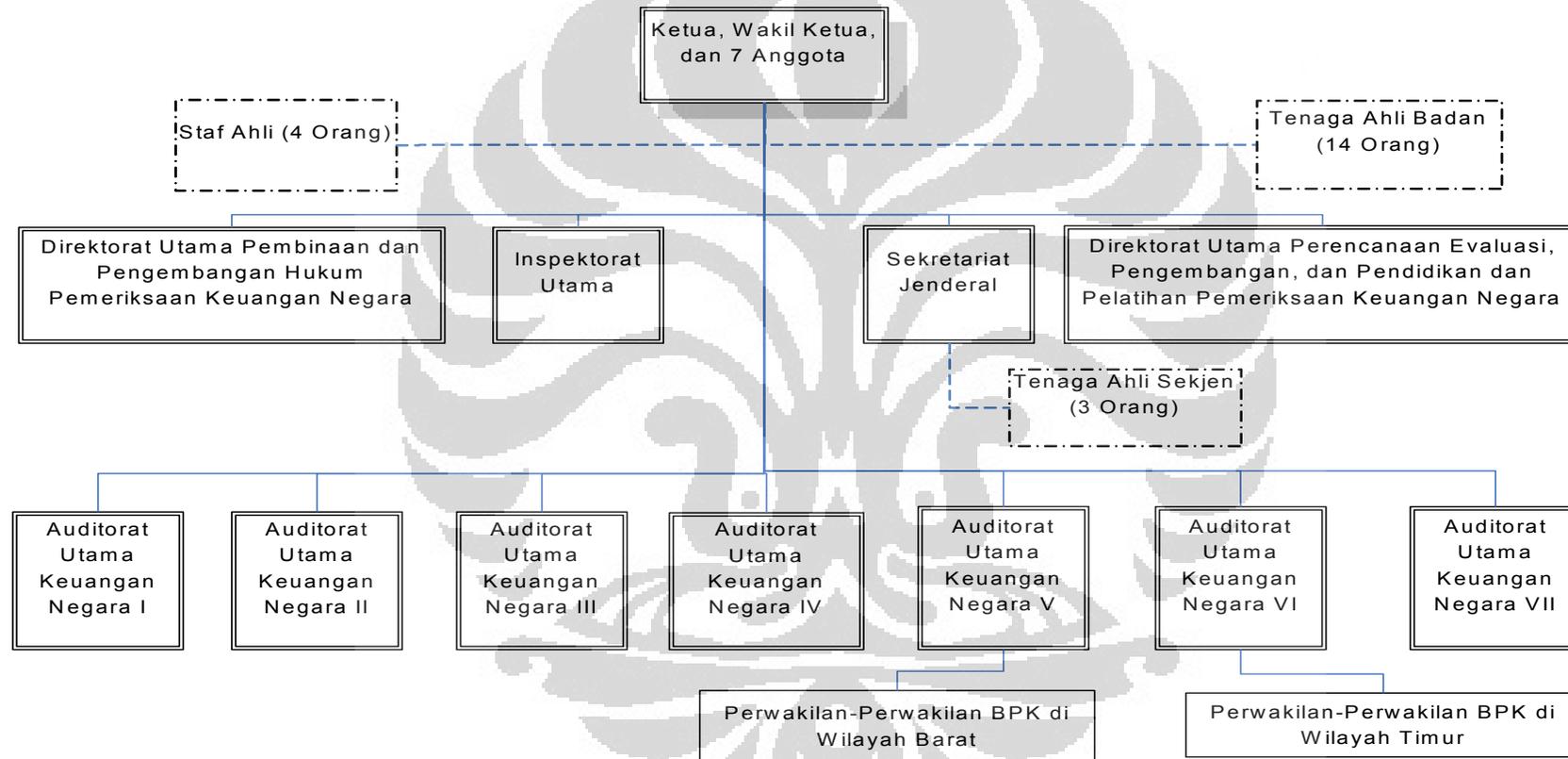
Jabatan fungsional pemeriksa, yang selanjutnya disingkat JFP, adalah jabatan yang mempunyai lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) di lingkungan BPK. Tugas pokok pemeriksa adalah melaksanakan kegiatan pemeriksaan yang meliputi penyusunan rencana kegiatan pemeriksaan, perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan hasil pemeriksaan, pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, evaluasi pemeriksaan dan pemantauan kerugian negara/daerah.

Pangkat, golongan, sertifikasi paling rendah serta peran JFP di lingkungan BPK dalam pemeriksaan dari yang terendah sampai dengan yang tertinggi adalah sebagai berikut :

Tabel 3.1 Pangkat, Golongan, Sertifikasi Paling Rendah serta Peran JFP

JFP	Pangkat	Golongan	Sertifikasi Paling Rendah	Peran Pemeriksa
Pemeriksa Pertama	Penata Muda	Golongan Ruang III/a	Anggota Tim Yuniior	Anggota Tim Yuniior, Anggota Tim Senior, atau Ketua Tim Yuniior
	Penata Muda Tngkat I	Golongan Ruang III/b		
Pemeriksa Muda	Penata	Golongan Ruang III/c	Anggota Tim Senior	Anggota Tim Senior, Ketua Tim Yuniior, Ketua Tim Senior, atau Pengendali Teknis.
	Penata Tingkat I	Golongan Ruang III/d		
Pemeriksa Madya	Pembina	Golongan Ruang IV/a	Ketua Tim Senior	Ketua Tim Senior, Pengendali Teknis, atau Pengendali Mutu
	Pembina Tingkat I	Golongan Ruang IV/b		
	Pembina Utama Muda	Golongan Ruang IV/c		
Pemeriksa Utama	Pembina Utama Madya	Golongan Ruang IV/d	Pengendali Mutu	Pengendali Mutu
	Pembina Utama	Golongan Ruang IV/e		

Gambar 3.1 Struktur Organisasi BPK RI



Sumber : *website* resmi BPK

Universitas Indonesia

3.1.3. Visi, Misi, dan Nilai-Nilai Dasar BPK RI

Visi, misi, dan nilai-nilai dasar BPK RI adalah berikut ini :

Visi :

“Menjadi lembaga pemeriksa keuangan negara yang kredibel dengan menjunjung tinggi nilai-nilai dasar untuk berperan aktif dalam mendorong terwujudnya tata kelola keuangan negara yang akuntabel dan transparan.”

Misi :

1. Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
2. Memberikan pendapat untuk meningkatkan mutu pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara; dan
3. Berperan aktif dalam menemukan dan mencegah segala bentuk penyalahgunaan dan penyelewengan keuangan negara.

Dalam melaksanakan misinya BPK menjaga nilai-nilai dasar sebagai berikut:

1. Independensi

Kami menjunjung tinggi independensi, baik secara kelembagaan, organisasi, maupun individu. Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, kami bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan/atau organisasi yang dapat mempengaruhi independensi.

2. Integritas

Kami membangun nilai integritas dengan bersikap jujur, obyektif, dan tegas dalam menerapkan prinsip, nilai, dan keputusan.

3. Profesionalisme

Kami membangun nilai profesionalisme dengan menerapkan prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar yang berlaku.

Universitas Indonesia

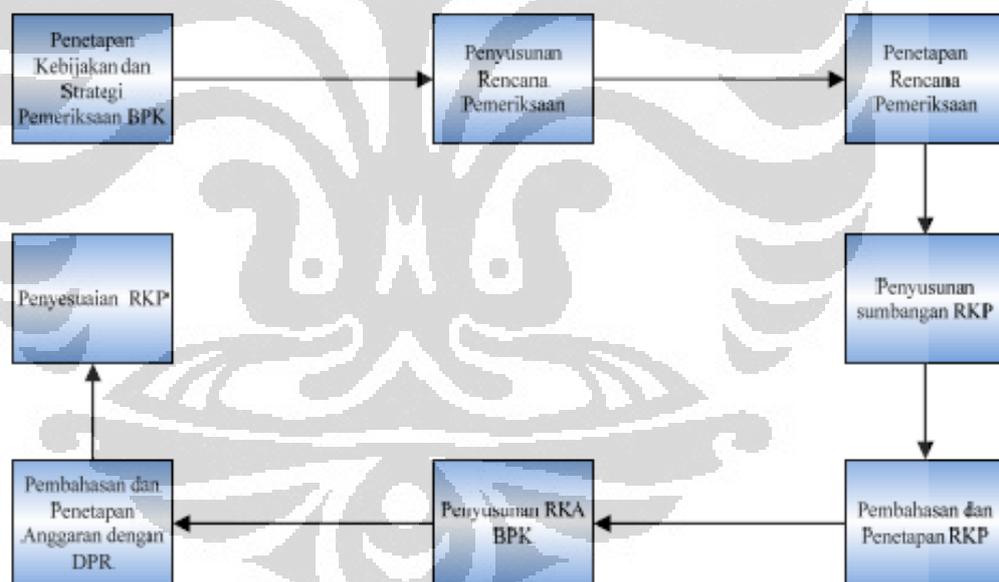
3.1.4. Siklus Pemeriksaan BPK RI

Siklus pemeriksaan merupakan serangkaian kegiatan pemeriksaan dari satu tahap ke tahap lainnya dalam suatu pemeriksaan (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab I). Siklus pemeriksaan tersebut adalah sebagai berikut :

1. Penyusunan Rencana Kerja Pemeriksaan (RKP)

Penyusunan RKP merupakan suatu proses yang sistematis yang dimulai dari kegiatan penetapan kebijakan dan strategi sampai dengan penetapan RKP. RKP menjadi bahan penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) BPK (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab II, p.8). Berikut ini gambar tahapan penyusunan RKP :

Gambar 3.2 Tahapan Penyusunan RKP



Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

Proses penyusunan RKP harus selaras dengan proses penyusunan RKA BPK. Oleh karena itu, waktu penyusunan RKP juga harus selaras dengan waktu penyusunan RKA BPK. Jadwal waktu penyusunan RKP dapat dilihat pada Tabel 3.2 berikut :

Tabel 3.2 Jadwal Waktu Penyusunan RKP

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
1.	Permintaan usul bahan kebijakan dan strategi pemeriksaan oleh Ditama Revbang kepada AKN	Pertengahan November	Ditama Revbang dhi. Dit PSMK	Dit. PSMK memonitor pelaksanaan kegiatan ini
2.	Penyampaian usul kebijakan dan strategi pemeriksaan.	Pertengahan Desember	AKN meliputi Auditorat atau perwakilan	Disampaikan oleh AKN ke Ditama Revbang
3.	Usul rumusan kebijakan dan strategi pemeriksaan.	Pertengahan Januari	Dit. PSMK	Disampaikan oleh Ditama Revbang sebagai bahan sidang Badan
4.	Penetapan kebijakan dan strategi pemeriksaan dalam sidang badan	Akhir Januari	Badan	Hasil sidang Badan sebagai bahan menyusun rencana pemeriksaan.
5.	Penyusunan rencana pemeriksaan	Pertengahan Februari	AKN	Disampaikan oleh AKN ke Ditama Revbang
6.	Penelitian dan perumusan rencana pemeriksaan	Akhir Februari	Dit. PSMK	Disampaikan oleh Ditama Revbang sebagai bahan pada Rakor khusus
7.	Pembahasan dan penetapan rencana pemeriksaan dalam rakor khusus	Pertengahan Maret	Unit Kerja terkait	Hasil Rakor khusus sebagai bahan pembuatan kebijakan dan strategi pemeriksaan.
8.	Penyampaian proposal kebijakan dan strategi pemeriksaan.	Pertengahan April	AKN Koordinator	Disampaikan kepada AKN terkait, tembusan kepada Ditama Revbang.
9.	Penetapan rencana pemeriksaan dalam sidang Badan	Akhir April	Badan	Penetapan rencana pemeriksaan oleh Badan.
10.	Penyusunan sumbangan RKP	Pertengahan Mei	AKN	Disampaikan kepada Ditama Revbang setelah mendapat pertimbangan Badan.
11.	Pembahasan dan penetapan RKP dalam Raker tahunan	Awal Juni	Bada dan unit kerja	Menetapkan RKT (RKP dan RKSP)
12.	Penyusunan RKA BPK	Pertengahan Juni	Ditama Revbang & Setjen	-
13.	Pembahasan dan penetapan anggaran dengan DPR	Pertengahan Juni s/d akhir Oktober	Setjen dhi. Biro Keuangan	Pembahasan anggaran dengan DPR untuk ditetapkan
14.	Penyesuaian RKP	Pertengahan November	AKN	Disesuaikan oleh AKN dengan hasil penetapan anggaran oleh DPR dan disampaikan kepada Ditama Revbang dhi. Dit PSMK
15.	Penetapan RKP yang telah disesuaikan	Akhir November	Badan	Bahan disiapkan oleh Ditama Revbang berdasarkan penyesuaian RKP oleh AKN

Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

2. Perencanaan Pemeriksaan

Perencanaan pemeriksaan diperlukan agar pemeriksaan dapat dilaksanakan secara efisien, efektif, dan sesuai dengan standar pemeriksaan yang ditetapkan oleh BPK (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 18). Perencanaan pemeriksaan mencakup dua jenis persiapan (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 18), yaitu:

a. Persiapan teknis mencakup :

- (1) Pembentukan tim persiapan
- (2) Pemahaman penugasan
- (3) Pemahaman entitas
- (4) Penyusunan konsep program pemeriksaan
- (5) Penentuan tim pemeriksa
- (6) Persetujuan penugasan
- (7) Penyusunan Program Kerja Perorangan (PKP)

b. Persiapan administrasi meliputi :

- (1) Penerbitan Surat Perintah Perjalanan Dinas (SPPD)
- (2) Pencairan biaya pemeriksaan
- (3) Pengurusan akomodasi serta transportasi ke lokasi dan selama pemeriksaan

Perencanaan pemeriksaan meliputi 5 tahap:

a. Pembentukan tim persiapan

Pembentukan tim persiapan pemeriksaan dilakukan segera setelah penetapan RKP. Tim tersebut dapat terdiri dari Auditorat utama Keuangan Negara (AKN) baik pejabat fungsional maupun struktural dengan mempertimbangkan pengalaman dan kompetensi yang relevan dengan entitas yang akan diperiksa. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 28)

b. Penyusunan paket program pemeriksaan

Paket program pemeriksaan terdiri dari Program Pemeriksaan (P2) dan Surat Tugas. Penyusunan dilakukan segera setelah berakhirnya Surat Perintah Persiapan Pemeriksaan (SP3) atau 5 hari kerja setelah pemeriksaan pendahuluan, jika ada. Dilakukan oleh tim persiapan pemeriksaan dan

Universitas Indonesia

disampaikan kepada Tortama. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 28)

Tahapan penyusunan paket program pemeriksaan (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 20) adalah sebagai berikut :

(1) Pemahaman Penugasan

(2) Pemahaman Entitas

Tim persiapan juga perlu memahami entitas yang akan diperiksa terutama menyangkut (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 20) :

- Sistem pengendalian intern
- Hasil pemeriksaan sebelumnya
- Tindak lanjut hasil pemeriksaan dan/atau hasil pengawasan intern sebelumnya
- Perkembangan entitas yang dapat mempengaruhi pemeriksaan seperti organisasi dan peraturan perundangan yang berlaku bagi pengelolaan keuangan negara di lingkungan entitas yang akan diperiksa.

(3) Penyusunan Konsep Program Pemeriksaan (P2) AKN

Berdasarkan informasi yang diperoleh dalam pemahaman penugasan dan pemahaman entitas, tim persiapan pada AKN menyusun konsep P2 yang merupakan suatu strategi pemeriksaan yang utuh. Sifat, luas, dan waktu perencanaan pemeriksaan berbeda satu dengan pemeriksaan lainnya tergantung pada hasil pemahaman atas entitas yang diperiksa. Faktor-faktor perbedaan tersebut adalah kompleksitas, pengendalian intern dan risiko, pengalaman pemeriksaan atas entitas tersebut, dan pertimbangan lain termasuk kebijakan BPK, harapan pemilik kepentingan, dan harapan penugasan. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 21)

P2 sekurang-kurangnya meliputi unsur dasar hukum pemeriksaan, standar pemeriksaan, tujuan pemeriksaan, entitas yang diperiksa, lingkup pemeriksaan, hasil pemahaman Sistem Pengendalian Intern (SPI), sasaran pemeriksaan, kriteria yang digunakan, alasan pemeriksaan, metodologi

Universitas Indonesia

pemeriksaan, petunjuk pemeriksaan, jangka waktu pemeriksaan, susunan dan biaya pemeriksaan, kerangka Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), waktu penyampaian, dan distribusi LHP serta persetujuan P2. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 21)

(4) Persetujuan P2 AKN

Tim persiapan menyampaikan konsep P2 AKN kepada Tortama melalui Kepala Auditorat (Kaaud). Kemudian Kaaud mengevaluasi kesesuaian P2 dengan RKP dan mengevaluasi materi konsep P2 AKN. Setelah proses evaluasi tersebut, Tortama menyetujui konsep P2 AKN paling lambat 3 hari kerja setelah penyampaian konsep P2 AKN dari tim persiapan dan menyampaikan P2 AKN kepada Kaaud dan Kepala perwakilan (Kalan) dengan kepada Anggota terkait. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 23)

(5) Penyusunan dan Persetujuan P2 Perwakilan

Berdasarkan P2 AKN, perwakilan segera menyusun P2 perwakilan segera setelah berakhirnya SP3 di perwakilan, atau 5 hari setelah pemeriksaan pendahuluan jika ada. Kalan membentuk tim persiapan pemeriksaan di tingkat perwakilan untuk menyusun P2 perwakilan dengan mengacu pada P2 AKN. P2 perwakilan memuat informasi yang lebih rinci sesuai entitas yang diperiksa diwilayahnya dan berdasarkan RKP perwakilan. Konsep P2 perwakilan disampaikan kepada Kalan melalui Kepala Sub Auditorat (Kasubaud). Kalan menyetujui P2 perwakilan paling lambat 1 hari kerja setelah diterimanya konsep P2 perwakilan. Penyusunan P2 perwakilan dianggap tidak perlu, apabila informasi pada P2 AKN dianggap sudah memadai dan mencukupi untuk dijasikan pedoman pemeriksaan pada perwakilan tersebut. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 24)

(6) Penentuan Tim Pemeriksa

Tim pemeriksa harus memiliki kompetensi kolektif terkait dengan entitas yang diperiksa sehingga dalam penetapan personil yang akan

Universitas Indonesia

ditugaskan harus ditentukan dengan pertimbangan latar belakang pendidikan dan pengalaman, independensi, tujuan, lingkup dan jenis pemeriksaan, harapan penugasan atau harapan hasil pemeriksaan, dan hasil evaluasi kinerja pemeriksa dalam penugasan sebelumnya. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 24)

(7) Persetujuan Penugasan

Pemegang kuasa untuk menyetujui penugasan pemeriksaan adalah Ketua, Wakil Ketua, dan Anggota BPK. Kuasa tersebut dapat didelegasikan secara tertulis kepada Kalan untuk penugasan pemeriksaan di perwakilan. Persetujuan penugasan tersebut dilakukan pada 5 hari kerja setelah P2 disetujui dengan menandatangani surat tugas setelah mempertimbangkan P2. P2 dan surat tugas yang sudah disetujui merupakan suatu paket program pemeriksaan. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 25)

Penugasan bisa dibatalkan oleh pemberi tugas berdasarkan pertimbangan independensi, perubahan kebijakan Badan, atau keadaan kahar dan pertimbangan lain yang membuat pemeriksaan tidak dapat dilaksanakan secara memadai. Pemeriksa hanya dapat melepaskan diri dari penugasan jika disebabkan oleh (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 25) :

- (1) Meninggal dunia
- (2) Berhenti sebagai pegawai negeri sipil BPK
- (3) Sakit yang berdasarkan keterangan dokter, pemeriksa tersebut tidak dapat menjalankan tugas pemeriksaan
- (4) Terganggunya independensi pemeriksa terhadap entitas yang diperiksa sehingga pemeriksa tidak dapat menjalankan tugas pemeriksaan secara obyektif.

c. Penyusunan program kerja perorangan

Berdasarkan paket program pemeriksaan yang telah disetujui, para anggota tim pemeriksa kemudian menyusun konsep PKP dan mengajukannya

Universitas Indonesia

kepada ketua tim untuk direviu. Setelah memperhatikan pertimbangan pengendali teknis, ketua tim pemeriksa menyetujui konsep PKP. Persetujuan PKP oleh ketua tim paling lambat 2 hari kerja setelah paket program pemeriksaan disetujui. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 26)

d. Pemberitahuan pemeriksaan kepada pimpinan entitas yang diperiksa dilakukan 3 hari kerja sebelum pelaksanaan pemeriksaan lapangan oleh ketua tim pemeriksa. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 28)

e. Pengurusan administrasi pemeriksaan dilakukan 2 hari kerja setelah paket program pemeriksaan disetujui. Penyelenggaraan administratif pemeriksaan meliputi (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab III, p. 26-27):

- (1) Penerbitan Surat Perintah Perjalanan Dinas (SPPD)
- (2) Pengurusan keuangan, akomodasi, dan transportasi

3. Pelaksanaan Pemeriksaan

Pemeriksaan dilaksanakan setelah adanya surat tugas pemeriksaan dan berakhir dengan adanya penyampaian Temuan Pemeriksaan (TP) kepada entitas yang diperiksa. TP bukan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), tetapi temuan atau indikasi permasalahan yang diperoleh selama pemeriksaan dan berfungsi sebagai sarana komunikasi antara tim pemeriksa dengan pejabat entitas yang diperiksa sebelum penyusunan LHP. Pelaksanaan pemeriksaan dibagi ke dalam dua kegiatan (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab IV, p. 31), yaitu :

a. Pekerjaan Pemeriksaan : kegiatan yang dilaksanakan ketika tim pemeriksa berada di lapangan yang dimulai dari komunikasi awal dan diakhiri dengan komunikasi akhir dengan pejabat entitas yang diperiksa.

b. Pengakhiran Pemeriksaan : kegiatan setelah tim kembali dari lapangan berupa melaporkan hasil pemeriksaan di lapangan dan mempertanggungjawabkan administrasi pemeriksaan.

Mekanisme dan jadwal pelaksanaan pemeriksaan meliputi enam tahap yang disajikan pada tabel dibawah ini:

Tabel 3.3 Mekanisme dan Jadwal Pelaksanaan Pemeriksaan

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
1.	Komunikasi awal dengan pimpinan entitas	Awal kedatangan tim di lokasi pemeriksaan lapangan	Tim pemeriksa dgn pimpinan entitas yg diperiksa	Pertemuan didokumentasikan ke dalam notulen pertemuan awal
2.	Pelaksanaan P2 : Usul Perubahan P2	Selama pemeriksaan di lapangan sampai 5 hari kerja sebelum pemeriksaan lapangan berakhir	Ketua tim	Disampaikan kepada penanggung jawab melalui pengendali teknis
3.	Penyusunan KKP	Selama pemeriksaan lapangan	Tim pemeriksa	-
4.	Penyusunan TP	Akhir pelaksanaan lapangan	Tim pemeriksa	Termasuk proses meminta tanggapan kepada pimpinan entitas yang diperiksa atas TP
5.	Komunikasi akhir dan penyampaian TP	Komunikasi akhir dilakukan 3 hari kerja sebelum penyerahan TP yang dilaksanakan pada akhir pemeriksaan lapangan	Tim pemeriksa dengan pimpinan entitas yang diperiksa	Didokumentasikan dalam notulen pembahasan akhir dan satu set TP diserahkan kepada Pimpinan entitas yang diperiksa
6.	Pengakhiran Pemeriksaan	2 hari setelah pemeriksaan berakhir	Tim pemeriksa	Lampiran : TP, penilaian kinerja pemeriksa tim, dan pertanggungjawaban keuangan

Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

4. Pelaporan Hasil Pemeriksaan;

Berikut ini disajikan tabel mekanisme dan jadwal pelaporan pemeriksaan :

Tabel 3.4 Mekanisme dan Jadwal Pelaporan Pemeriksaan

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
1.	Penyusunan konsep LHP	Diatur dalam P2	Tim pemeriksa	-
2.	Penganalisisan dan pereviuan konsep LHP oleh pengendali teknis	Diatur dalam P2	Pengendali teknis	Disampaikan oleh ketua tim
3.	Penganalisisan dan pereviuan konsep LHP oleh penanggung jawab	Diatur dalam P2	Penanggung jawab	Disampaikan oleh pengendali teknis
4.	Perolehan tanggapan atas konsep LHP dari pimpinan entitas yang diperiksa	Diatur dalam P2	Tortama/ Kalkan	Disampaikan kepada pimpinan entitas yang diperiksa disertai dengan rencana aksi
5.	Pembahasan konsep LHP dengan pemberi tugas	Diatur dalam P2	Pemberi tugas	-
6.	Penerbitan dan penyampaian LHP	Diatur dalam P2	-	Penerbitan mengacu pada tata cara berlaku

Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

5. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan;

BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut tersebut dan melaporkan kepada lembaga perwakilan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS). Tahapan pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan dimulai setelah disampaikannya LHP beserta rencana aksi ke entitas yang diperiksa dan

berakhir dengan dimuatnya tindak lanjut hasil pemeriksaan dalam IHPS. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab VI, p. 52)

Pemeriksaan tindak lanjut dilakukan dengan cara (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab VI, p. 55-56) :

- a. Pemeriksaan secara periodik, yang dilakukan pemeriksa dalam pemeriksaan interim atau pemeriksaan berikutnya dengan berpedoman pada rencana aksi yang telah dibuat oleh pimpinan entitas yang diperiksa;
- b. Pemeriksaan tindak lanjut secara tersendiri. Apabila diperlukan dalam pemeriksaan tindak lanjut, pemeriksa dapat melakukan peninjauan atau cek fisik lapangan.

Berikut ini disajikan tabel mekanisme dan jadwal pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan :

Tabel 3.5 Mekanisme dan Jadwal Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
1.	Penyampaian LHP dan rencana aksi	Pada saat penyampaian LHP	Tortama/Kalan	-
2.	Penerimaan jawaban atau penjelasan dan bahan tindak lanjut dari entitas yang diperiksa	1 hari kerja setelah diterima jawaban/keterangan	Kasubaud MIA/ Kasubagset Kalan	Disampaikan kepada Tortama/Kalan
3.	Penugasan untuk membahas jawaban/penjelasan dan bahan tindak lanjut	2 hari kerja setelah ada jawaban/bahan tindak lanjut	Tortama/Kalan	Penugasan kepada pemeriksa
4.	Penelaahan jawaban/penjelasan dan bahan tindak lanjut	5 hari kerja setelah penugasan diterima	Pemeriksa	Hasil penelaahan disampaikan kepada Tortama/Kalan

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
5.	Pembahasan dengan pengawas intern	Segera setelah adanya kesediaan dari Pengawas Intern	Tortama/Kalan	-
6.	Penyampaian hasil pemantauan tindak lanjut sebagai bahan penyusunan IHPS	30 hari kerja setelah semester berakhir	Tortama/Kalan	Disampaikan ke Kaditama Revbang

Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

6. Evaluasi Pemeriksaan.

Evaluasi pemeriksaan merupakan kegiatan untuk menilai apakah pemeriksaan sudah dilakukan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan BPK dalam renstra, RKT, RKP, dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), serta pedoman pemeriksaan lainnya. Evaluasi pemeriksaan dimulai setelah penyampaian LHP dan berakhir dengan pelaporan evaluasi pemeriksaan. Evaluasi pemeriksaan bertujuan untuk menentukan langkah-langkah perbaikan dalam menetapkan kebijakan dan pelaksanaan pemeriksaan serta kualitas pemeriksa untuk masa yang akan datang. (BPK RI, Panduan Manajemen Pemeriksaan, 2008, Bab VII, p. 60)

Berikut ini disajikan tabel mekanisme dan jadwal evaluasi pemeriksaan :

Tabel 3.6 Mekanisme dan Jadwal Evaluasi Pemeriksaan

No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
1.	Perencanaan Evaluasi Pemeriksaan	Berdasarkan RKSP & RKP	Itama dan AKN	-
2.	Pelaksanaan evaluasi pemeriksaan oleh Ditama Revbang, AKN dan Itama		Ditama Revbang, AKN dan Itama	
3.	Penyampaian hasil evaluasi kepada Tortama	10 hari kerja sebelum penyampaian IHPS kepada lembaga perwakilan	Kaditama Revbang	Penugasan kepada Tortama dalam rangka penyusunan IHPS
4.	Penyampaian konsep laporan hasil evaluasi kepada Tortama		Irtama	
5.	Penyampaian tanggapan hasil evaluasi kepada Tortama	5 hari kerja setelah diterimanya hasil evaluasi	Tortama	Tembusan kepada Anggota terkait dan Irtama
6.	Penyampaian tanggapan hasil evaluasi kepada Irtama	5 hari kerja setelah konsep laporan hasil evaluasi diterima	Tortama	-
No.	KEGIATAN	WAKTU	UNIT PELAKSANA	KETERANGAN
7.	Penyusunan laporan hasil evaluasi	5 hari kerja setelah ada tanggapan diterima	Irtama	Disampaikan kepada Tortama dan Anggota terkait
8.	Tindak lanjut hasil evaluasi		Itama	

Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

Gambar 3.3 Siklus Pemeriksaan



Sumber : Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK tahun 2008

3.2. Usaha Peningkatan Kualitas Audit BPK RI

3.2.1. Sistem Pengendalian Mutu BPK RI

Sistem Pengendalian Mutu (SPM) merupakan suatu sistem yang dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa BPK dan pelaksanaannya mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan, standar pemeriksaan, serta laporan yang dihasilkan sesuai dengan kondisi yang ditemukan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 5)

Unsur-unsur SPM BPK dikelompokkan menjadi dua kelompok, yaitu :

1. Unsur SPM tingkat kelembagaan (*institutional level*) (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 6), yang meliputi unsur :

- a. Independensi dan Mandat

Independensi BPK meliputi independensi anggota BPK, kelembagaan, pelaksana BPK, dan keuangan atau anggaran. Independensi anggota BPK terkait dengan pengangkatan, pemberhentian, dan perlindungan hukum.

Universitas Indonesia

Maksudnya adalah pengangkatan dan pemberhentian anggota BPK dilakukan secara independen, bebas dari intervensi pemerintah atau pejabat entitas yang diperiksa, dengan mekanisme yang jelas. Independensi BPK secara kelembagaan meliputi kebebasan menentukan struktur organisasi dan fungsi BPK tanpa intervensi dari pemerintah atau entitas yang diperiksa. Independensi pelaksana BPK terkait dengan penempatan, penugasan, dan karier pelaksana BPK. Di dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan, pelaksana BPK yang ditugaskan juga harus independen. Independensi BPK secara keuangan atau anggaran meliputi penganggaran BPK, yaitu pengajuan, pembahasan, dan persetujuan BPK. Independensi di sini adalah membuat anggaran dengan parlemen dan tidak dengan Menteri Keuangan. Selain penganggaran BPK, independensi juga diperlukan dalam pengalokasian dan penggunaan anggaran untuk pelaksanaan tugas BPK. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab III, p. 11)

Mandat BPK harus secara jelas dan eksplisit diungkapkan dalam konstitusi dan peraturan perundang-undangan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab III, p. 11)

Konstitusi dan peraturan perundang-undangan tersebut mengatur (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab III, p. 12) :

- (1) Kewenangan, tugas dan fungsi, serta tanggung jawab BPK terkait dengan akses informasi, penentuan entitas yang diperiksa, dan sifat, lingkup, waktu pemeriksaan;
- (2) Penyampaian hasil pemeriksaan BPK kepada parlemen dan parlemen memiliki tanggung jawab untuk menilai kinerja pencapaian mandat yang ditetapkan dalam konstitusi dan peraturan perundang-undangan;
- (3) Kewenangan BPK untuk memeriksa seluruh keuangan negara
- (4) Kebebasan BPK dalam mengakses informasi terkait dengan pelaksanaan mandat.
- (5) Jenis pemeriksaan yang dilakukan BPK dan entitas yang diperiksa yang terkait dengan keuangan negara.

b. Kepemimpinan dan Tata Kelola Intern

Kondisi yang diinginkan dari unsur ini adalah BPK seharusnya memiliki keyakinan bahwa pengambilan keputusan kelembagaan dan mekanisme pengendalian berfungsi secara hemat, efisien, dan efektif sehingga BPK dapat menjadi model bagi organisasi dalam perwujudan tata kelola yang baik. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 13)

Komponen dari unsur SPM kepemimpinan dan tata kelola intern meliputi :

(1) Kepemimpinan dan Arahan

Arahan organisasi BPK harus ditetapkan dengan jelas agar dapat menjadi indikator pencapaian hasil kerja dan pencapaian standar profesional tertinggi. Arahan tersebut dapat berupa keputusan-keputusan BPK dan sidang atau rapat yang menekankan capaian yang harus dipenuhi oleh pelaksana BPK di segala bidang. Arahan organisasi yang dibuat adalah yang mendukung budaya intern organisasi yang mengutamakan kualitas pelaksanaan pekerjaan. Kepemimpinan BPK dan pimpinan satuan kerja (satker) pelaksana BPK yang konsisten dengan arahan organisasi sangat mempengaruhi budaya intern organisasi dan juga dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa kinerja BPK sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan mencapai standar pemeriksaan. Arahan organisasi tersebut menuntut seluruh pimpinan satker pelaksana BPK untuk bertanggung jawab atas sistem pengendalian mutu organisasi. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 14)

Budaya intern yang mengutamakan kualitas dapat berupa :

- a) Pemberian penghargaan atas pencapaian pekerjaan yang berkualitas;
- b) Pemberian keterangan di dalam berbagai hasil revidu pekerjaan atau nota dinas atau risalah rapat atau bahan pelatihan dan seminar;
- c) Pernyataan tertulis dalam dokumen seperti rencana strategis atau ungkapan misi;

- d) Penugasan atau arahan atau hasil revidi tidak ada yang mengindikasikan pengorbanan kualitas karena alasan keuangan, waktu, dan alasan lainnya;
- e) Kebijakan, pengaturan, dan prosedur terkait dengan evaluasi kinerja, kompensasi, promosi dikaitkan dengan kualitas pekerjaan.

Dengan contoh-contoh kebijakan atau budaya organisasi yang mendorong kualitas pelaksanaan pekerjaan tersebut, maka komitmen dari BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK dapat dilihat dari alokasi anggaran dan realisasi serta penggunaan sumber daya organisasi untuk peningkatan kualitas. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 14-15)

(2) Perencanaan Strategis dan Operasional

Rencana strategis terdiri atas tiga komponen, yaitu visi, misi, nilai dasar, tujuan strategis dan penanggungjawabnya; ukuran atau target dan waktu pencapaiannya, penjabaran pencapaian dan implementasinya; pengukuran kinerja pencapaian, pembentukan satker pelaksana yang memiliki tugas memantau rencana strategis dan implementasinya, penggunaan tenaga ahli terkait, dan metodologi dan pedoman yang diperlukan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 15)

Dalam penetapan visi, BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK perlu melakukan tiga hal sebagai berikut (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 15-16) :

- a) Menetapkan misi BPK atas kegiatan utama BPK dengan mempertimbangkan kejelasan posisi organisasi, mandat dan tugas pokoknya, serta status atau posisi organisasi saat ini;
- b) Menggunakan pernyataan misi sebagai landasan arah dan target yang ingin dicapai; dan
- c) Menjelaskan visi dengan cara yang jelas dan menarik sehingga BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK memperoleh komitmen dari seluruh pelaksana BPK.

Penetapan misi BPK harus memperhatikan tiga unsur berikut (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 16):

- a) Jenis pemangku kepentingan atau pihak yang harus dipenuhi kebutuhannya terpenuhi secara memuaskan;
- b) Kebutuhan para pemangku kepentingan atau hal yang harus dipenuhi oleh BPK terpenuhi secara memuaskan; dan
- c) Kegiatan, teknologi dan kompetensi SDM BPK, atau cara untuk memenuhi semua kebutuhan dan harapan pemangku kepentingan.

Sebagai bentuk penjabaran dari rencana strategis, BPK menetapkan rencana operasional. Dan sebagai bentuk komitmen adalah penetapan target atau indikator sukses untuk satker pelaksana BPK dan individu yang bertanggung jawab. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 16)

(3) Pengawasan dan Pertanggungjawaban

(4) Kode Etik

(5) Pengendalian Intern

BPK mempertimbangkan kerangka pengendalian intern yang disusun oleh *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO)* yang telah diadopsi oleh INTOSAI *Internal Control Standard*. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IV, p. 18)

(6) Pemerolehan Keyakinan Mutu

c. Manajemen Sumber Daya Manusia (SDM)

SDM merupakan aset terpenting untuk BPK. Oleh karena itu unsur ini dimaksudkan untuk memastikan bahwa pemeriksa memiliki kemampuan, kompetensi yang cukup, serta dedikasi atau pengabdian

Universitas Indonesia

dalam melakukan tugasnya sehingga memenuhi mutu pemeriksaan yang tinggi dan memenuhi tugas secara efektif. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 20)

Komponen unsur ketiga SPM ini meliputi:

(1) Rekrutmen dan Penempatan

Unsur penting pertama dari strategi perekrutan dan penempatan pegawai adalah menetapkan persyaratan terbaik terkait dengan kualifikasi kompetensi calon pegawai yang dibutuhkan. Unsur kedua dari strategi ini adalah merekrut pegawai sesuai kebutuhan berdasarkan suatu analisis kebutuhan pegawai. Kebutuhan disesuaikan dengan renstra BPK, kebijakan dan perencanaan pemeriksaan strategis, dan manajemen pemeriksaan dan resiko. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 21)

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan kualifikasi dan kompetensi pemeriksa adalah sebagai berikut (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 21):

- a) Merekrut pegawai dengan latar belakang disiplin ilmu dan pengalaman sesuai dengan kualifikasi yang dibutuhkan;
- b) Melengkapi kebutuhan SDM intern dan keahliannya melalui penggunaan tenaga ahli yang kompeten dari luar sesuai dengan kebutuhan BPK; dan
- c) Menggunakan pemeriksa dari luar BPK untuk melakukan pemeriksaan untuk dan atas nama BPK, dengan reviu atau evaluasi terhadap proses hasil pekerjaannya.

Penempatan pegawai dilakukan berdasarkan kebutuhan, kompetensi, dan uraian pekerjaan atau uraian jabatan.

(2) Retensi

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK harus menciptakan daya tarik bagi SDM berkualitas sehingga BPK dapat memperoleh dan mempertahankan SDM yang sesuai kompetensi dan kualifikasi yang dibutuhkan. Hal itu dapat dilakukan dengan penawaran gaji dan tunjangan, kesejahteraan, fasilitas lain,

Universitas Indonesia

serta penciptaan lingkungan kerja yang menarik dan kondusif. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 22)

(3) Pelatihan dan Pembangunan Kapasitas

Pelatihan adalah proses bagi pegawai untuk memperoleh kemampuan/keahlian yang diperlukan dalam melaksanakan tugasnya sehingga pegawai tersebut dapat bekerja sesuai dengan standar yang ditetapkan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 23)

BPK dan/atau pimpinan satker pelaksana BPK mengembangkan dan menyelenggarakan pengelolaan *database* pelatihan dan pembangunan SDM melalui sistem *knowledge sharing*. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 24)

Pelatihan dan pembangunan kapasitas yang dilakukan BPK terhadap pelaksana BPK bertujuan untuk mengikuti perkembangan pemeriksaan dan dapat mengantisipasi serta menyelesaikan persoalan yang muncul akibat adanya perkembangan lingkungan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 22)

BPK membentuk satker pelaksana BPK yang memiliki fungsi pelatihan dan pembangunan kapasitas SDM. Fungsi pelatihan meliputi penetapan, pengembangan, dan pemantauan kebijakan pelatihan, serta perencanaan dan pelaksanaan kegiatan pelatihan. Fungsi pembangunan kapasitas meliputi pengembangan pendidikan dan profesionalitas pegawai, pengembangan karier pegawai, serta pengembangan kapasitas fungsi pelatihan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 23)

Kegiatan pelatihan meliputi antara lain (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 23) :

- a) Pelatihan orientasi untuk membantu pegawai yang baru direkrut agar dapat menyesuaikan diri dengan budaya dan metode kerja BPK;
- b) Pelatihan teknis untuk memberikan bekal pengetahuan dan keahlian pegawai sesuai kebutuhan dan tuntutan pekerjaannya; dan

Universitas Indonesia

c) Pelatihan manajerial untuk meningkatkan kemampuan manajerial pimpinan satker pelaksana BPK dan/atau pemeriksa dengan peran-peran yang membutuhkan kemampuan manajerial.

Kebijakan peningkatan kapasitas pelaksana BPK meliputi (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 22):

- a) Identifikasi analisis penetapan kebutuhan pelatihan;
- b) Pengukuran keberhasilan pelatihan;
- c) Adanya perencanaan SDM;
- d) Adanya perencanaan karier;
- e) Tingkat pemanfaatan peserta pelatihan dalam tugas pemeriksaan;
- f) Tingkat pemanfaatan hasil pelatihan di lapangan;
- g) Penggunaan pedoman pemeriksaan;
- h) Evaluasi tingkat pengetahuan pelaksana BPK;
- i) Evaluasi keefektivan pelatihan;
- j) Perencanaan pelatihan untuk setiap pelaksana BPK;
- k) Magang, secondment, dokumentasi pelatihan, dan perancangan tim pemeriksa sesuai dengan kebutuhannya.

Selain pelatihan dan pengembangan kapasitas, BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK mendorong pegawainya untuk terlibat aktif dalam organisasi profesi yang dapat mengembangkan kelembagaan dan pemeriksaan BPK. Dorongan tersebut dilakukan melalui pemberian penghargaan atau penilaian atas aktivitas tersebut. Selain itu, BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK juga memberikan kesempatan kepada pegawainya untuk memperoleh pengalaman bekerja pada lembaga lain. Lembaga lain tersebut meliputi lembaga publik, nasional, negara lain, atau internasional. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK juga memberikan kesempatan pegawai atau pemeriksa organisasi pemeriksa lain untuk membantu membangun kapasitas. Hal ini dapat dilakukan melalui pertukaran pengalaman, bantuan teknis dan/atau pelatihan, pembentukan badan atau komite bersama, dan pembahasan hasil pemeriksaan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 23-24)

(4) Penilaian dan Manajemen Kinerja

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK menetapkan sistem penilaian dan manajemen kinerja yang jelas. Sistem manajemen kinerja dikembangkan untuk memberikan umpan balik yang konstruktif dan tepat waktu atas kinerja pegawai. Tujuan manajemen kinerja untuk memaksimalkan kemampuan individual pegawai untuk perbaikan organisasi ke depan. Sistem manajemen kinerja dibangun dengan basis kinerja. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK membentuk satker pelaksana yang memiliki fungsi menetapkan indikator kinerja, menilai pencapaian, dan memantau pelaksanaannya, termasuk kebijakan dan prosedur pengembangan pegawai serta penanganan keluhan atau permasalahan pengembangan karir pegawai. Pegawai yang kinerjanya baik akan mendapatkan penghargaan sebagai pemeriksa yang berprestasi, pemberian sertifikat pencapaian hasil terbaik, pemberian tambahan remunerasi atau fasilitas lain bagi pegawai yang mencapai kualitas pekerjaan yang tinggi, dan peningkatan karier. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 24-25)

(5) Kesejahteraan

Kesejahteraan yang menarik untuk memperoleh dan mempertahankan SDM yang berkualitas meliputi pemberian gaji dan tunjangan, kesejahteraan dan fasilitas lain, dan lingkungan kerja yang menarik.

Kesejahteraan dan fasilitas lain meliputi fasilitas kesehatan, kesempatan dan fasilitas olah raga, rekreasi, dan bersosialisasi, fasilitas perumahan dan transportasi, fasilitas cuti, dan fasilitas penyuluhan. Khusus untuk pegawai perempuan, fasilitas seperti pengasuhan dan penitipan anak dan cuti melahirkan merupakan bentuk kesejahteraan yang diperlukan. Lingkungan kerja yang menarik dan kondusif dapat berupa penghargaan dan fasilitas kerja. Fasilitas kerja meliputi ruang kerja yang memadai, penrangan, pengatur suhu ruangan, peralatan rapat, peralatan proses kerja, peralatan komunikasi, dan toilet. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 25-26)

(6) Pengembangan Karier

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait memberikan kesempatan pengembangan karier melalui seminar dan *workshop* mengenai berbagai topik yang memfokuskan pada pengembangan profesional, kursus di berbagai lembaga pendidikan, magang di bawah pengawasan pemeriksa yang berpengalaman, pendidikan keahlian tertentu dan/atau sertifikasi profesional tertentu (spesialisasi) sesuai kebutuhan BPK, rotasi jabatan, promosi berdasarkan prestasi kerja, pendidikan profesional berkelanjutan, umpan balik atas kinerja pekerjaan dan pelatihan, dan konseling karier. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab V, p. 26)

d. Standar dan Metodologi Pemeriksaan

BPK menetapkan standar pemeriksaan dalam rangka perolehan hasil pemeriksaan yang bermutu tinggi dan memenuhi ketentuan perundang-undangan dan sesuai dengan standar dan praktik terbaik internasional dalam pemeriksaan. Standar pemeriksaan tersebut menjadi dasar penilaian atau kriteria di dalam proses pemerolehan keyakinan yang memadai atas mutu pemeriksaan untuk kegiatan sebelum dan sampai dengan setelah pemeriksaan dilakukan. Sosialisasi atau pelatihan bagi pemeriksa atas standar pemeriksaan dilakukan baik secara manual maupun melalui jaringan informasi. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK memantau kepatuhan atas standar pemeriksaan tersebut dan memperoleh laporan atau dokumentasi penyimpangan dari standar tersebut yang harus ditindaklanjuti. Pemantauan dan tindak lanjut tersebut meliputi pengembangan dan/atau penyempurnaan standar pemeriksaan, pendidikan dan pelatihan SDM, pengembangan pedoman, serta penilaian dan pembinaan SDM. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VI, p. 28)

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait menetapkan pedoman pemeriksaan yang rinci untuk semua jenis pemeriksaan yang menjadi mandat dan tugas BPK. Pedoman pemeriksaan tersebut mengatur metodologi pemeriksaan yang harus dilakukan pemeriksa disertai dengan langkah dan

bentuk dokumentasinya. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VI, p. 29)

e. Dukungan Kelembagaan

Unsur SPM dukungan kelembagaan terdiri atas empat komponen, yaitu

:

(1) Keuangan

BPK menyediakan anggaran yang cukup untuk melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan mandat, tugas, dan kewenangan yang diatur di dalam peraturan perundang-undangan. Kecukupan anggaran dibahas antara BPK dan DPR dengan mempertimbangkan kebutuhan dan sumber daya yang tersedia. BPK menetapkan kebijakan alokasi anggaran kepada satker pelaksana BPK sesuai dengan rencana strategis, kebijakan dan strategi pemeriksaan, dan rencana kerja atau kegiatan. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK memastikan penggunaan anggaran didukung dengan bukti yang cukup dan kompeten, dan mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran dengan menyampaikan laporan keuangan secara periodik sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VII, p. 31)

(2) Infrastruktur

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK menyediakan infrastruktur yang cukup untuk memungkinkan pelaksana BPK melaksanakan tugas dengan sebaik-baiknya. Infrastruktur tersebut berupa gedung dan ruang kerja, inventaris kantor, listrik dan air bersih, toilet, fasilitas pelatihan, perpustakaan, penyimpanan dokumen, dan transportasi. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait mengevaluasi dan memantau secara periodik kecukupan infrastruktur tersebut serta menindaklanjuti dengan penyiapan alokasi anggaran untuk infrastruktur yang dibutuhkan dan pemanfaatan atau pelepasan untuk infrastruktur yang tidak digunakan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VII, p. 31-32)

(3) Teknologi

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK juga menyediakan dukungan teknologi untuk melaksanakan tugas secara efisien dan efektif. Dukungan teknologi meliputi telekomunikasi, sistem informasi teknologi, internet dan intranet, perangkat lunak kegiatan perkantoran, sistem pendukung pengambilan keputusan, dan peralatan pendukung pemeriksaan lainnya. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK mengembangkan penggunaan teknologi secara optimal serta menyampaikan hambatan dan kebutuhan teknologi sesuai dengan perkembangan. Pengembangan teknologi tersebut dimaksudkan untuk mempercepat, mengefisienkan, dan mengefektifkan pemeriksaan dan pekerjaan BPK lainnya. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VII, p. 32)

(4) Jasa pendukung

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK menyediakan, menggunakan, dan menyampaikan hambatan dan kebutuhan jasa pendukung sesuai dengan kondisi berupa ketepatan waktu dan kehematan. Apabila jasa pendukung tersebut lebih murah disediakan pihak luar, maka BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait dapat mengadakan jasa tersebut dari pihak luar. Jasa pendukung dapat berupa jasa kesekretariatan, keamanan, transportasi, kebersihan, dan pengelola kegiatan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VII, p. 33)

f. Hubungan BPK dengan Pemangku Kepentingan

BPK harus mengomunikasikan rencana, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan, serta pemantauan tindak lanjut dan pemanfaatan laporan hasil pemeriksaan BPK kepada para pemangku kepentingan sesuai dengan peranan dan kepentingan masing-masing. Pemangku kepentingan BPK adalah entitas yang diperiksa, lembaga perwakilan, masyarakat, BPK negara lain, pemberi bantuan, organisasi internasional, media, profesional, akademisi, Kantor Akuntan Publik (KAP), dan pihak lain yang dapat memanfaatkan dan

Universitas Indonesia

memerlukan hasil BPK. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 34)

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait menentukan ukuran untuk menilai usaha menciptakan dan memelihara hubungan dengan para pemangku kepentingan tanpa mempengaruhi independensi dan obyektivitas. Ukuran tersebut dapat berupa tingkat kepuasan hasil kerja BPK atau pemeriksa, tingkat manfaat hasil pemeriksaan BPK, dan tingkat tindak lanjut. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 34)

Hubungan BPK dengan pemangku kepentingan mempunyai tujuh komponen berikut :

(1) Hubungan dengan Entitas yang Diperiksa

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait mengevaluasi dan memantau pelaksanaan komunikasi pemeriksaan dari proses perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa. Selain itu, BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK juga mengembangkan sistem penilaian kepuasan dari entitas yang diperiksa terhadap hasil kerja BPK. Penilaian kepuasan tersebut dilakukan terhadap hasil pemeriksaan BPK dan hasil pekerjaan BPK lainnya terkait dengan manfaatnya bagi entitas yang diperiksa. Hasil penilaian tersebut diungkapkan secara terbuka. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 36)

(2) Hubungan dengan Lembaga Perwakilan

BPK melakukan survei kepuasan lembaga perwakilan yang merupakan pemangku kepentingan atas hasil pemeriksaan BPK dan juga melakukan penelitian tingkat penggunaan hasil pemeriksaan oleh lembaga perwakilan tersebut. Survei kepuasan tersebut dilakukan oleh pihak luar yang kompeten dan independen terhadap kinerja pemeriksaan BPK. Dan penelitian tersebut dilakukan dengan melihat penggunaan hasil pemeriksaan dalam pembahasan dan pengambilan keputusan. BPK meningkatkan komunikasi yang efektif dengan lembaga perwakilan yang dapat diukur dari jumlah pertemuan

Universitas Indonesia

konsultatif yang dilakukan. BPK atau pimpinan satker pelaksana BPK terkait melakukan komunikasi dengan lembaga perwakilan di dalam perencanaan pemeriksaan dengan maksud untuk mengetahui tingkat perhatian dan kepentingan atas pemeriksaan BPK melalui survei atau wawancara dengan anggota lembaga perwakilan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 36-37)

(3) Hubungan dengan Publik dan Media

BPK dapat menyebarluaskan hasil pemeriksaan melalui penyelenggaraan seminar, konferensi, dan wawancara dengan media serta melalui penulisan artikel. Melalui hal tersebut, BPK dapat menjelaskan penetapan kebijakan pemeriksaan, pelaksanaan dan hasilnya. Hal tersebut dimaksudkan agar publik memperoleh pemahaman secara utuh atas hasil pemeriksaan yang disampaikan BPK. BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK melakukan analisis kualitatif terhadap liputan media untuk mengetahui tingkat pemahaman dan kesesuaian atas hasil pemeriksaan yang dilaporkan. Selain itu, analisis tersebut meliputi tingkat pengungkapan hasil pemeriksaan oleh media mengingat BPK merupakan sumber informasi yang dapat dipercaya dan dapat diandalkan oleh media dan publik. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 37-38)

(4) Hubungan dengan BPK Negara Lain dan Asosiasinya;

BPK menciptakan dan memelihara hubungan dengan BPK negara lain dengan cara tukar-menukar informasi, pengetahuan, dan pengalaman, serta kemungkinan *peer review*, kerja sama pemeriksaan dan pertukaran pemeriksa dalam bentuk pelatihan, magang, dan jasa konsultasi. Selain itu, BPK juga menjadi anggota asosiasi BPK regional maupun internasional dan berpartisipasi aktif dalam kegiatan maupun kelompok-kelompok kerja yang dibentuk asosiasi tersebut. Dengan hubungan itu BPK memanfaatkan standar, pedoman, prosedur, dan hasil pemeriksaan BPK negara lain dan asosiasi yang dapat diakses BPK. Hal ini termasuk pemanfaatan informasi yang tersedia dalam *website*, yang diperoleh dari studi banding, seminar, hasil kelompok

kerja, dan jurnal serta media komunikasi lainnya. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 38)

(5) Hubungan dengan Organisasi Internasional & Pemberi Bantuan;

(6) Hubungan dengan KAP dan Asosiasi Profesional; dan

BPK dan pimpinan satker pelaksana BPK terkait menyosialisasikan aturan dan mengadakan pelatihan bagi pemeriksa KAP serta mengelola pendaftaran dan *database* KAP terdaftar di BPK untuk melakukan pemeriksaan keuangan negara. Laporan keuangan BPK diperiksa oleh KAP yang ditunjuk DPR. BPK dapat melakukan kerja sama dengan akuntan publik dan asosiasinya yang terkait dengan tugas BPK. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 39)

(7) Hubungan dengan Lembaga Pendidikan.

Kerja sama BPK dengan lembaga pendidikan (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab VIII, p. 39) adalah sebagai berikut :

- a) Pendidikan dan pelatihan serta penyebarluasan hasil pemeriksaan BPK melalui seminar, diskusi, *workshop*, dsb.
- b) BPK dapat mengadakan pekerjaan penelitian dan pengembangan pemeriksaan serta kelembagaan, dan survei-survei yang dibutuhkan BPK kepada lembaga pendidikan dan jasa konsultasi.
- c) Penyediaan sumber daya manusia oleh lembaga pendidikan untuk menjadi pelaksana BPK dengan memenuhi kualifikasi dan kompetensi yang dibutuhkan BPK.
- d) BPK berpartisipasi aktif dalam pengembangan lembaga pendidikan terkait dengan bidang pemeriksaan sektor publik melalui penyebaran hasil pemeriksaan, penyampaian atau pengajaran, seminar, dan sejenisnya.

g. Penyempurnaan Berkelanjutan

Unsur SPM ini terkait dengan kesiapan BPK di dalam menghadapi permasalahan, peluang, dan tantangan kedepan. BPK terus meningkatkan kapasitas kelembagaan dan kompetensi pelaksananya untuk mengikuti perkembangan dunia pemeriksaan dan mampu menghadapi permasalahan dalam situasi lingkungan pemeriksaan yang cepat berubah. BPK juga terus memutakhirkan rencana strategisnya secara periodik untuk menyesuaikan dengan perubahan yang terjadi atas lingkungan pemeriksaan yang dihadapi. Dalam rangka memperoleh keyakinan atas penyempurnaan berkelanjutan, BPK harus mengembangkan dan mengimplementasikan strategi untuk penelitian dan pengembangan, pengembangan organisasi, dan manajemen perubahan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab IX, p. 40)

h. Hasil

Unsur SPM ini terkait dengan produk akhir atau hasil kerja BPK dan dampaknya bagi peningkatan transparansi dan akuntabilitas, efisiensi manajemen dan pemanfaatan sumber daya, serta perwujudan tata kelola yang baik. BPK menetapkan kebijakan mutu laporan hasil pemeriksaan dan hasil kerja termasuk surat kepada manajemen dengan memperhatikan aspek signifikansi, keandalan, obyektivitas, kejelasan, dan ketepatan waktu. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab X, p. 43-44)

BPK mempunyai mekanisme atau prosedur untuk mengukur dampak dari hasil kerja BPK. Pengukuran dampak tersebut meliputi (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab X, p. 44):

- (1) Penurunan jumlah kesalahan atau ketidakpatuhan yang ditemukan;
- (2) Peningkatan persentase rekomendasi yang diterima oleh pihak terperiksa;
- (3) Peningkatan persentase penggunaan hasil pemeriksaan oleh komite akuntabilitas publik atau lembaga perwakilan untuk memberikan arahan kepada pihak terperiksa;

(4) Peningkatan tingkat kepuasan komite akuntabilitas publik atau lembaga perwakilan dan pihak terperiksa atas hasil kerja BPK.

2. Unsur SPM tingkat penugasan pemeriksaan (*audit engagement level*), yaitu unsur kinerja pemeriksaan. Pengendalian mutu atas kinerja pemeriksaan meliputi pengendalian mutu atas satu siklus kegiatan pemeriksaan dari perencanaan sampai dengan evaluasi pemeriksaan yang telah dibahas dalam sub bab sebelumnya. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XI, p. 46)

Unsur-unsur SPM BPK dalam juklak SPKM BPK digambarkan sebagai suatu tiang penegak yang berfondasikan nilai-nilai dasar BPK dan beratapkan visi dan misi BPK yang terdapat pada rencana strategisnya. SPM merupakan tiang penegak dalam pemerolehan keyakinan yang memadai bahwa pemeriksaan yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai dasar dan dalam rangka mencapai visi dan misi badan pemeriksa telah dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan standar pemeriksaan yang ditetapkan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 7)

Gambar 3.4 Hubungan SPM dengan Nilai-Nilai Dasar, Visi & Misi



Sumber : Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu BPK

Universitas Indonesia

3.2.2. Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu BPK RI

Setelah SPM diatur dan ditetapkan, BPK perlu menetapkan SPKM yang berisi berbagai prosedur untuk mereviu desain SPM yang telah dibuat dan penyelenggaraan SPM. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 8)

Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu (SPKM) merupakan sistem yang ditetapkan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu badan pemeriksa telah mengatur SPM secara memadai dan menyelenggarakannya secara efektif. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 56)

Dilihat dari definisi SPM dan SPKM masing-masing, SPKM dan SPM adalah hal yang berbeda, tetapi kedua hal tersebut saling berkaitan. SPKM dan SPM penting bagi pemeriksa untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan standar yang ditetapkan.

Hubungan antara SPKM dan SPM dapat dilihat dari tujuan SPKM. Tujuan SPKM dalam juklak SPKM BPK RI adalah untuk mengetahui apakah SPM BPK (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 5) :

1. Telah meliputi semua pengendalian yang diperlukan;
2. Telah diterapkan secara tepat;
3. Dapat memberikan keyakinan atas kualitas pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan standar pemeriksaan;
4. Dapat mengidentifikasi berbagai cara yang potensial untuk memperkuat dan menyempurnakan SPM

Reviu terhadap SPM dapat dilakukan berdasarkan waktu dan pelaku reviu (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab II, p. 8), yaitu :

1. Berdasarkan waktu, reviu SPM meliputi :
 - a. Reviu yang dilakukan pada waktu pemeriksaan oleh intern tim pemeriksaan atau disebut dengan *hot review*; dan

b. Reviu yang dilakukan setelah pemeriksaan atau pada waktu yang tidak terkait dengan kegiatan pemeriksaan oleh pengawas intern atau *cold review*.

2. Berdasarkan pelaku, reviu SPM meliputi :

- a. Reviu yang dilakukan oleh pereviu dari intern tim atau badan pemeriksa;
- b. Reviu yang dilakukan oleh pemeriksa lain yang tidak memeriksa objek yang direviu atau *cross review*; dan
- c. Reviu yang dilakukan oleh badan pemeriksa lain atau *peer review*.

Hubungan unsur-unsur SPM dan jenis reviu yang dilakukan dapat dilihat pada tabel 3.7 sebagai berikut :

Tabel 3.7 Hubungan Unsur-Unsur SPM dan Jenis Reviu

No.	Unsur SPM	Jenis Reviu	Pereviu
1.	Independensi & Mandat	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
2.	Kepemimpinan & Tata Kelola Intern	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
3.	Manajemen SDM	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
4.	Standar dan Metodologi Pemeriksaan	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
5.	Dukungan Keembagaan	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
6.	Hubungan BPK dengan Pemangku Kepentingan	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
7.	Penyempurnaan Berkelanjutan	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
8.	Hasil	<i>Cold & peer review</i>	Pengawas intern & pemeriksa ekstern
9.	Kinerja Pemeriksaan	<i>Hot, cross, cold, & peer review</i>	Intern tim, pemeriksa lain intern badan pemeriksa, pengawas intern, pemeriksa ekstern.

Sumber : Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu BPK

Penyusunan petunjuk pelaksanaan SPKM memperhatikan referensi sebagai berikut :

1. Peraturan perundang-undangan terkait.
2. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, BPK, 2007.
3. Kode Etik Badan Pemeriksa Keuangan, BPK, 2007.
4. Panduan Manajemen Pemeriksaan, BPK, 2008.
5. Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksa Keuangan, BPK, 2008.
6. Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja, BPK, 2008.
7. *Audit Quality Management System, Asian Organization of Supreme Audit Institution (ASOSAI)*, oktober 2004.
8. *International Standards on Quality Control, International Federation of Accountants*, Juni 2006.
9. *Konsep Quality Assurance Handbook in Financial Auditing*, ASOSAI-INTOSAI IDI.

Tahapan penilaian atau reuiu SPM BPK, yaitu :

1. Perencanaan Penilaian SPM

Perencanaan dilakukan Itama sejak penyusunan rencana kegiatan sebagai bagian dalam penyusunan anggaran dan persiapan penilaian sampai dengan penetapan program penilaian. Rencana penilaian SPM meliputi kegiatan dan anggaran yang dibutuhkan termasuk SDM dan prasarannya dengan memperhatikan lingkup penilaian. Lingkup penilaian meliputi keseluruhan unsur SPM atau hanya salah satu atau beberapa unsur SPM, tetapi dalam lima tahun seluruh unsur SPM setidaknya harus dinilai paling tidak satu kali. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 57)

Persiapan penilaian SPM oleh Itama meliputi kegiatan sebagai berikut (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 57) :

- a. Pengumpulan data dan informasi obyek yang akan dinilai;
- b. Penetapan tim penilai dari penanggung jawab sampai dengan anggota tim;
- c. Pemantauan tindak lanjut hasil penilaian sebelumnya;
- d. Pembicaraan awal dengan pemimpin obyek yang akan dinilai;

Universitas Indonesia

- e. Penentuan kriteria penilaian;
- f. Pengidentifikasian risiko-risiko tidak terpenuhinya unsur SPM dan implementasinya;
- g. Penentuan lingkup penilaian; dan
- h. Penyusunan program penilaian SPM.

Persiapan penilaian SPM oleh pihak luar dilakukan oleh satker pelaksana BPK yang terkait dengan unsur-unsur SPM. Selain itu, Itama menyiapkan anggaran, menyusun kerangka acuan kerja, melakukan komunikasi dan hubungan dengan calon *peer reviewer*, menyiapkan permintaan pertimbangan kepada DPR, memproses pengadaan jasa, dan membentuk tim pendamping *peer review* dilakukan secara independen oleh pereviu dari badan pemeriksa yang ditunjuk. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 458)

2. Pelaksanaan Penilaian SPM

Pelaksanaan penilaian SPM dilakukan dengan menilai pengaturan dan penyelenggaraan SPM sesuai dengan petunjuk pelaksanaan yang mengatur SPM dan program pemeriksaan untuk unsur SPM kinerja pemeriksaan. Pelaksanaan penilaian dapat dibedakan menjadi (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 59-60) :

- a. Pelaksanaan penilaian oleh Itama atau pihak lain;

Pelaksanaan penilaian SPM dimulai dan diakhiri dengan diadakannya pertemuan resmi antara tim pereviu beserta pimpinan objek yang dinilai. Setelah pertemuan awal, tim penilaian SPM dari Itama melakukan pengumpulan bukti penilaian melalui penyampaian kuesioner, wawancara, reviu dokumen, dan pengamatan langsung.

Reviu dokumen berupa KKP harus memperoleh persetujuan pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan dan/atau penanggung jawab pemeriksaan terkait sehingga tanda telah dilakukan pengendalian mutu tingkat tim pemeriksa dan/atau pemimpin satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan dapat dibuka. Setelah selesai reviu oleh tim Itama, KKP dikembalikan, direviu, dan ditandai telah dilakukan pengendalian intern

Universitas Indonesia

tingkat tim pemeriksa, pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksa, dan Itama.

Hasil wawancara dan pereviuan dokumen tersebut digunakan untuk penyusunan temuan penilaian SPM yang akan dibahas dengan pimpinan objek yang direviu untuk memperoleh tanggapan. Selanjutnya, pelaksanaan penilaian SPM diakhiri dengan pertemuan akhir. Hasil pertemuan awal dan pertemuan akhir didokumentasikan dalam suatu risalah yang ditandatangani oleh ketua tim.

Metode pengujian dan unsur SPM dapat dilihat pula pada Lampiran 2 di akhir skripsi ini. Pelaksanaan penilaian SPM tersebut meliputi antara lain keandalan desain SPM dan keefektivan implementasi SPM.

- b. Pelaksanaan penilaian oleh pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan atau tim pemeriksa.

Pelaksanaan pengujian SPM pada satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan atau tim pemeriksa dilakukan dengan menguji KKP dengan menggunakan kuesioner dan reviu dokumen. Setelah pengujian KKP tersebut, maka KKP diberi tanda telah dilakukan pengendalian mutu tingkat tim pemeriksa dan/atau pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan. Pelaksanaan penilaian SPM kinerja pemeriksaan oleh pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan atau tim pemeriksa dilaksanakan pada saat pemeriksaan. Hasil penilaian berupa hasil reviu yang tertuang di dalam kertas kerja penilaian SPM. Pelaksanaan penilaian kinerja pemeriksaan tersebut dilakukan dengan :

- (1) Mengidentifikasi kinerja pemeriksaan melalui kuesioner. Kuesioner sistem pengendalian mutu kinerja pemeriksaan BPK RI isinya sama dengan kuesioner sistem pengendalian mutu keseluruhan yang bagian kuesioner kinerja pemeriksaan saja.
- (2) Mereviu dokumentasi pemeriksaan atau kertas kerja pemeriksaan.
- (3) Mewawancarai pemeriksa yang ditugaskan.

3. Pelaporan Penilaian SPM

Laporan penilaian SPM oleh AKN atau tim pemeriksa tidak dibuat secara khusus, tetapi terungkap hasil penilaiannya di dalam KKP. Laporan hasil penilaian SPM oleh tim penilai SPM dari Itama atau pihak luar disusun oleh ketua tim penilaian SPM, dibahas dengan pengendali teknis, dan disetujui oleh penanggung jawab, serta disampaikan oleh penanggung jawab kepada Irtama. Laporan kemudian disampaikan kepada pejabat setingkat eselon I dengan tembusan kepada Wakil Ketua dan Anggota BPK. Laporan hasil penilaian SPM memuat simpulan keandalan desain SPM dan keefektifan implementasi SPM. Apabila ditemukan permasalahan, laporan akan memuat penjelasan permasalahan tersebut dalam laporan setelah simpulan disertai dengan tanggapan objek yang direviu dan saran perbaikannya. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 61)

4. Tindak Lanjut Hasil Penilaian SPM

Tindak lanjut hasil penilaian SPM menjadi tanggung jawab pemimpin satker pelaksana BPK yang mengelola objek yang dinilai atau tim pemeriksa terkait penilaian kinerja pemeriksaan. Tindak lanjut dari pimpinan satker berupa rencana aksi yang disetujui oleh pejabat eselon I dengan tembusan pada Anggota BPK. Tindak lanjut hasil penilaian dalam tim pemeriksa langsung dilakukan dalam tahapan pemeriksaan dan terlihat pada KKP. Tim pereviu Itama dapat memberikan penjelasan dan bantuan teknis dalam pengembangan tindak lanjut yang akan dilakukan, baik hasil dari penilaian oleh tim Itama maupun oleh pihak luar. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 61)

5. Pemantauan Tindak Lanjut

Laporan hasil pemantauan tindak lanjut penilaian SPM yang dilakukan oleh Inspektorat utama (Itama) disampaikan oleh Inspektur utama (Irtama) kepada Pejabat Eselon I terkait dengan tembusan kepada BPK. Pemantauan tindak lanjut oleh pimpinan satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan atau tim pemeriksa dilakukan dalam proses pemeriksaan yang tertuang di dalam

Universitas Indonesia

Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP). (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 62)

6. Pengevaluasian Tim Penilaian SPM

Dalam rangka menilai kinerja tim penilaian SPM Itama maupun pihak luar, pengevaluasian tim penilaian SPM dilakukan oleh Itama dengan laporan penilaian kinerja tim dari penanggung jawab dan meminta pejabat setingkat Eselon I terkait umpan balik atas penilaian SPM yang dilakukan oleh tim Itama dan pihak luar. Berdasarkan hal tersebut, Itama melakukan penilaian kinerja tim penilaian SPM yang bermanfaat sebagai pertimbangan untuk penentuan tim penilaian SPM berikutnya. Evaluasi penilaian SPM di dalam satker pelaksana BPK di bidang pemeriksaan atau tim pemeriksa dilakukan selama proses pemeriksaan sebagai bagian dari penilaian kinerja pemeriksaan. (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 62)

Kualifikasi tim SPKM Itama dalam juklak PSKM BPK RI adalah tim yang secara kolektif terdiri dari orang yang memiliki (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 57-58) :

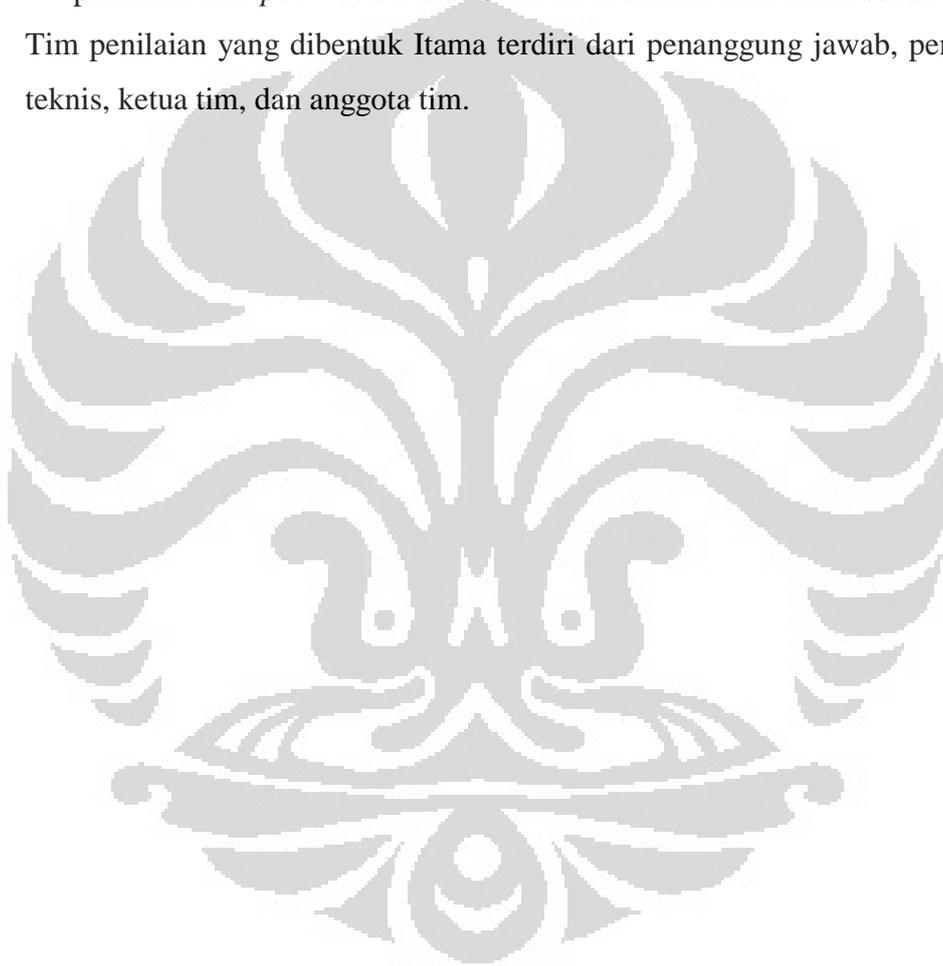
1. Pengalaman terhadap obyek yang direviu;
Kualifikasi ini dilihat dari pengalaman pereviu sebelumnya, baik ketika melakukan reviu maupun melakukan pekerjaan atas obyek yang direviu.
2. Kemampuan analitis dan komunikasi; dan
Kualifikasi ini dilihat dari kemampuan analitis dan komunikasi pada pelaksanaan reviu atau tugas-tugas sebelumnya dan/atau rekomendasi dari atasan langsung orang yang ditugaskan.
3. Kemampuan merancang dan mengelola.
Kualifikasi ini dilihat dari pengalaman dan pekerjaan sebelumnya baik dibidang fungsional maupun di bidang struktural.

Struktur penilaian atau reviu SPM dalam juklak SPKM BPK RI adalah sebagai berikut (BPK RI, Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu, 2009, Bab XII, p. 56) :

1. Badan selaku penilai SPM BPK secara umum.

2. Badan dapat menugaskan penilaian SPM tersebut kepada :
 - a. Inspektur Utama (Irtama) BPK selaku pelaksana badan di bidang pengawasan intern terkait pelaksanaan SPM; dan
 - b. Auditor Utama (Tortama) Keuangan Negara selaku pelaksana badan di bidang pemeriksaan terkait penilaian kinerja pemeriksaan yang dilakukan pemeriksa.
3. Badan pemeriksa anggota organisasi badan pemeriksa dunia melakukan penialian atau *peer review* atas SPM BPK selama lima tahun sekali.

Tim penilaian yang dibentuk Itama terdiri dari penanggung jawab, pengendali teknis, ketua tim, dan anggota tim.



BAB 4
PERBANDINGAN USAHA PENINGKATAN KUALITAS AUDIT SEKTOR
PUBLIK ANTARA TEORI DENGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA (BPK RI)

4.1. Perbandingan Pengendalian Kualitas Audit Antara Teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI

Pertama lihat dari segi pengertian pengendalian kualitas dari ASOSAI dan EUROSAI, lembaga SAI yang pedomannya dalam kualitas audit dan *Quality Assurance* dijadikan teori dalam skripsi ini, dengan pengertian SPM BPK RI. Teori memaparkan pengertian pengendalian kualitas sebagai sistem (kebijakan dan prosedur) dan praktik yang dirancang untuk meyakinkan pelaksanaan audit yang berkualitas tinggi secara konsisten termasuk menghasilkan laporan audit yang tepat sesuai dengan keadaannya serta sejalan dengan standar pelaksanaan dan legislasi. Dan pengertian SPM menurut BPK adalah sistem yang dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa BPK dan pelaksananya mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan, standar pemeriksaan, serta laporan yang dihasilkan sesuai dengan kondisi yang ditemukan. Dari kedua pengertian pengendalian kualitas di atas antara teori dan BPK, keduanya memaparkan pengertian yang dapat dikatakan sama hanya beda di pengaturan kata-katanya saja, yaitu sistem yang dirancang untuk meyakinkan agar audit berkualitas tinggi secara konsisten. Audit yang berkualitas tinggi didapat dengan melaksanakan audit yang patuh dengan peraturan perundang-undangan dan standar pelaksanaannya serta menghasilkan laporan yang tepat sesuai dengan keadaan yang ditemukan.

Di dalam teori terdapat pengendalian kualitas untuk audit yang belum dikeluarkan laporannya yang disebut dengan *pre-issuance review* dan audit yang sudah dikeluarkan laporannya yang disebut dengan *post audit review*. Sedangkan dalam SPM BPK hanya ada SPM kinerja pemeriksaan yang mencakup *pre-issuance review* sekaligus *post audit review* pada pengendalian kualitas dalam ASOSAI dan EUROSAI dengan pereviu yang berbeda diantara kedua jenis reviu

tersebut. Perbedaannya terletak pada *pre-issuance review*. *Pre-issuance review* pada ASOSAI dan EUROSAI selain direviu oleh anggota tim pemeriksa tetapi juga di reviu oleh tim QAR, sedangkan di dalam BPK *pre-issuance review* dilakukan oleh intern tim pemeriksaan tersebut yang dilakukan secara berjenjang oleh ketua tim, pengendali teknis dan penanggung jawab. Dari hal di atas dapat disimpulkan BPK kurang independen dalam melakukan *pre-issuance review* karena *pre-issuance audit* direviu oleh tim pemeriksa tersebut, tidak ada tim independen yang mereviu *pre-issuance audit*.

Unsur pertama sistem kualitas manajemen SAI adalah independensi dan kerangka hukum hampir sama dengan unsur pertama SPM tingkat kelembagaan BPK, yaitu independensi dan mandat. Yang berbeda hanya dalam pengelompokan independensi, sedangkan kerangka hukum pada sistem kualitas manajemen SAI juga berisi mengenai mandat jadi sama saja dengan SPM tingkat kelembagaan BPK. Independensi dalam sistem kualitas manajemen SAI dikelompokkan menjadi 3 jenis, yaitu independensi SAI sebagai lembaga, Independensi ketua SAI dan staff audit atau *official* dari SAI, dan independensi keuangan SAI sedangkan independensi dalam SPM tingkat kelembagaan BPK dikelompokkan menjadi 4 jenis, yaitu independensi anggota BPK, kelembagaan, pelaksana BPK, dan keuangan atau anggaran. Dalam hal ini perbedaan terletak pada penyatuan independensi ketua SAI dan staf audit dalam sistem kualitas manajemen SAI, sedangkan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK dipisah dan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK tidak hanya independensi ketua BPK melainkan anggota BPK yang didalamnya terdapat ketua BPK, wakil ketua BPK, dan 7 anggota BPK lainnya.

Perbedaan berikutnya terdapat dalam pengelompokan komponen unsur MSDM, dalam sistem kualitas manajemen SAI komponen pengembangan karier dan pelatihan dimasukkan dalam 1 kelompok sedangkan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK dipisah menjadi dua kelompok, yaitu pelatihan dan pembangunan kapasitas, dan pengembangan karier, sehingga dalam unsur MSDM SPM tingkat kelembagaan BPK terdapat 6 komponen unsur dan sistem kualitas manajemen SAI hanya terdapat 5 komponen unsur MSDM.

Di dalam komponen unsur MSDM SPM tingkat kelembagaan BPK, pelatihan dan pembangunan kapasitas dibedakan karena kedua hal tersebut memiliki fungsi masing-masing. Fungsi pelatihan meliputi penetapan, pengembangan, dan pemantauan kebijakan pelatihan, serta perencanaan dan pelaksanaan kegiatan pelatihan. Fungsi pembangunan kapasitas meliputi pengembangan pendidikan dan profesionalitas pegawai, pengembangan karier pegawai, serta pengembangan kapasitas fungsi pelatihan.

Selanjutnya terdapat perbedaan dalam unsur kepemimpinan dan tata kelola intern dari SPM tingkat kelembagaan BPK dengan unsur tata kelola intern dalam sistem kualitas manajemen SAI. Dalam SPM tingkat kelembagaan BPK kepemimpinan bukan bagian dari tata kelola intern melainkan bagian yang terpisah sedangkan dalam sistem kualitas manajemen SAI kepemimpinan merupakan bagian dari tata kelola intern, jika kita melihat dari penamaan unturnya sehingga dalam SPM tingkat kelembagaan nama unturnya bukan hanya tata kelola internal tetapi kepemimpinan dan tata kelola intern. Tetapi tidak ada perbedaan komponen diantara keduanya, unsur kepemimpinan dan tata kelola intern dalam SPM tingkat kelembagaan BPK memiliki 6 komponen unsur sama dengan unsur tata keola intern dalam sistem kualitas manajemen SAI, yaitu kepemimpinan dan arahan, perencanaan strategis dan operasional, pengawasan dan pertanggungjawaban, kode etik, pengendalian intern, dan pemerolehan keyakinan mutu (QA).

Perbedaan selanjutnya terdapat dalam unsur standar dan metodologi audit. Dalam sistem kualitas manajemen SAI metodologi didukung oleh manual, pedoman dan alat yang mendukung pemeriksaan, sedangkan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK metodologi pemeriksaan terdapat atau didukung oleh pedoman pemeriksaan. Jika dilihat dari hal di atas, maka dapat disimpulkan alat-alat yang berbasis IT belum berfungsi sebagai pendukung metodologi pemeriksaan BPK, jadi seperti penggunaan CAAT oleh staf audit, memastikan staf audit memiliki kemampuan dan akses untuk mengoperasikan peralatan tersebut sehingga membuat pelaksanaan pemeriksa lebih efektif dan efisien belum menjadi fokus BPK dalam pengendalian mutu.

Tabel 4.1 Perbandingan Pengendalian Kualitas antara Teori (ASOSAI dan EUROSAI) dengan BPK

No.	Aspek Pembeda	ASOSAI & EUROSAI	BPK RI	Keterangan
1.	Reviu atas audit yang masih dalam pelaksanaan (<i>pre-issuance review</i>)	Di reviu oleh tim QAR dan tim intern audit tersebut	Di reviu hanya oleh tim intern pemeriksaan	BPK kurang independen dalam mereviu audit yang dilakukan dalam masa pemeriksaan karena <i>pre-issuance audit</i> direviu oleh tim pemeriksa tersebut, tidak ada tim independen yang mereviu <i>pre-issuance audit</i> .
2.	Unsur Independensi dan Mandat	Penamaan mandat dalam unsur kerangka hukum tetapi yang menjadi komponennya mandat. Klasifikasi independensi nya dibagi menjadi 3 jenis, yaitu independensi SAI sebagai lembaga, independensi ketua SAI dan staf audit atau <i>official</i> SAI, dan yang ketiga independensi keuangan SAI.	Penamaan mandat dalam unsur tetap mandat sesuai dengan komponennya. Klasifikasi independensinya dibagi menjadi 4 jenis, yaitu independensi kelembagaan, independensi anggota BPK, independensi pelaksana BPK, dan independensi keuangan atau anggaran.	Perbedaan terletak pada penyatuan independensi ketua SAI dan staf audit dalam sistem kualitas manajemen SAI, sedangkan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK dipisah dan dalam SPM tingkat kelembagaan BPK tidak hanya independensi ketua BPK melainkan anggota BPK yang didalamnya terdapat ketua BPK, wakil ketua BPK, dan 7 anggota BPK lainnya.
3.	Unsur Manajemen sumber daya manusia	Komponen pelatihan dan pengembangan karier dimasukkan ke dalam 1 komponen.	Komponen pelatihan dan pengembangan karier dijadikan 2 kelompok, yaitu menjadi komponen pelatihan dan pembangunan kapasitas, dan pengembangan karier.	Pelatihan dan pembangunan kapasitas dibedakan karena kedua hal tersebut memiliki fungsi masing-masing. Fungsi pelatihan meliputi penetapan, pengembangan, dan pemantauan kebijakan pelatihan, serta perencanaan dan pelaksanaan kegiatan pelatihan. Fungsi pembangunan kapasitas meliputi pengembangan pendidikan dan profesionalitas pegawai, pengembangan karier pegawai, serta pengembangan kapasitas fungsi pelatihan.

No.	Aspek Pembeda	ASOSAI & EUROSAI	BPK RI	Keterangan
4.	Unsur Tata kelola internal	Penamaan unsur tata kelola intern tetap hanya tata kelola internal dengan didalamnya terdapat komponen kepemimpinan.	Penamaan unsur tata kelola intern adalah kepemimpinan dan tata kelola intern.	Dalam SPM tingkat kelembagaan BPK kepemimpinan bukan bagian dari tata kelola intern melainkan bagian yang terpisah sedangkan dalam sistem kualitas manajemen SAI kepemimpinan merupakan bagian dari tata kelola intern.
5.	Unsur standar dan metodologi audit	Elemen metodologi audit didukung oleh manual, pedoman dan alat-alat yang dipakai dalam pemeriksaan yang biasanya berbasis IT.	Komponen metodologi audit diatur dengan jelas dalam pedoman pemeriksaan.	Alat-alat yang berbasis IT belum berfungsi sebagai pendukung metodologi pemeriksaan BPK, jadi seperti penggunaan CAAT oleh staf audit, memastikan staf audit memiliki kemampuan dan akses untuk mengoperasikan peralatan tersebut sehingga membuat pelaksanaan pemeriksa lebih efektif dan efisien belum menjadi fokus BPK dalam pengendalian mutu.

4.2 Perbandingan Quality Assurance (Pemerolehan Keyakinan Kualitas) Antara Teori dengan Badan Pemeriksa Keuangan RI

Pengertian pemerolehan keyakinan kualitas atau mutu dari ASOSAI dan EUROSAI dengan BPK sedikit berbeda. Sistem pemerolehan keyakinan mutu didefinisikan oleh BPK sebagai sistem yang ditetapkan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu badan pemeriksa telah mengatur SPM secara memadai dan menyelenggarakannya secara efektif, sedangkan *quality assurance* (QA) menurut ASOSAI dan EUROSAI adalah proses yang menyediakan keyakinan yang independen kepada kepala SAI bahwa sistem dan praktik pengendalian kualitas dalam organisasi bekerja secara efektif dan bahwa SAI mengeluarkan laporan yang tepat.

Dari perbedaan tersebut dapat dilihat bahwa sistem pemerolehan keyakinan mutu BPK tidak memberikan keyakinan bahwa laporan audit yang mereka keluarkan telah disajikan dengan tepat, jadi sistem pemerolehan keyakinan mutu BPK hanya memberikan keyakinan bahwa anggota dan pelaksana BPK telah mengatur SPM secara memadai dan menyelenggarakannya secara efektif. Jika memang sistem pemerolehan keyakinan mutu BPK tidak memberikan keyakinan bahwa laporan audit yang mereka keluarkan telah disajikan dengan tepat, maka kualitas audit BPK tidak dapat diukur atau dinilai hanya dengan sistem pemerolehan keyakinan mutu saja. Atau BPK berpendapat dengan pelaksanaan SPM yang efektif, maka laporan audit pasti telah disajikan dengan tepat dan audit yang dilakukan berkualitas tinggi.

Perbedaan berikutnya terdapat dalam jenis reviu antara ASOSAI dan EUROSAI dengan BPK. Jenis reviu QA ASOSAI dan EUROSAI terdiri atas dua jenis, yaitu *internal review* yang dilakukan secara periodik yang dilaksanakan oleh orang dalam organisasi yang memiliki pengetahuan mengenai prosedur, praktik dan standar audit dan *eksternal review* dengan meminta KAP, perusahaan konsultasi manajemen, atau ahli dalam akademis untuk melaksanakan reviu baik tingkat institusi maupun tingkat audit. Jenis reviu SPM dalam BPK terdiri atas 4 jenis, yaitu *hot review* yang dilakukan pada waktu pemeriksaan oleh intern tim pemeriksaan, *cold review* yang dilakukan setelah pemeriksaan atau pada waktu yang tidak terkait dengan kegiatan pemeriksaan oleh pengawas intern, *cross*

review yang dilakukan oleh pemeriksa lain yang tidak memeriksa objek yang direviu, dan *peer review* yang dilakukan oleh badan pemeriksa lain.

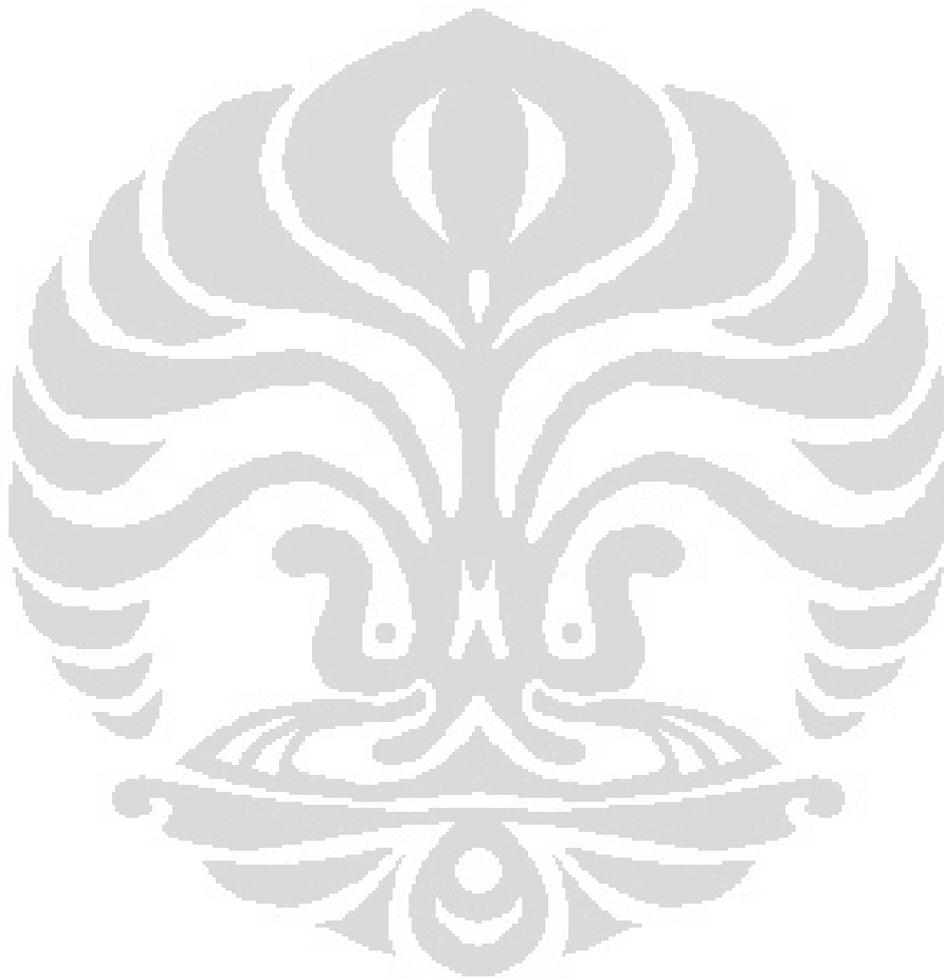
Perbedaan selanjutnya terdapat adalah proses penilaian atau reviu atas pengendalian kualitas. ASOSAI dan EUROSAI menuliskan dalam pedomannya bahwa proses reviu QA terdapat 4 tahap, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan tindak lanjut, sedangkan dalam petunjuk pelaksana sistem pemerolehan keyakinan mutu BPK tahapan penilaian atau reviu SPM BPK ada 6 tahapan, yaitu perencanaan, pelaksanaa, pelaporan, tindak lanjut hasil penilaian, pemantauan tindak lanjut, dan pengevaluasian tim penilaian SPM. Dalam proses reviu QA ASOSAI dan EUROSAI tidak ada tahapan evaluasi tim penilai QA, sedangkan dalam proses penilaian atau reviu SPM BPK terdapat tahapan pengevaluasian tim penilai SPM dalam rangka menilai kinerja tim penilai sebagai pertimbangan untuk penentuan tim penilai SPM berikutnya. Dengan begitu tim penilaian SPM BPK untuk penilaian berikutnya akan memiliki perbaikan dalam segala hal termasuk kompetensinya melalui evaluasi ini.

Tahapan tindak lanjut dalam proses reviu ASOSAI dan EUROSAI berbeda dengan tahapan tindak lanjut dalam proses penilaian SPM BPK. Dalam tahapan tindak lanjut dalam proses reviu ASOSAI dan EUROSAI tim reviu menilai implementasi dari tindak lanjut serta alasan untuk tidak mengimplementasikan rencana tindakan, sedangkan dalam proses penilaian atau reviu SPM BPK tim pereviu Itama dalam tahapan tindak lanjut ini dapat memberikan penjelasan dan bantuan teknis dalam pengembangan tindak lanjut yang akan dilakukan, baik hasil dari penilaian oleh tim Itama maupun oleh pihak luar dan pemantauan atas tindak lanjut dan laporan hasil pemantauannya terdapat dalam tahap pemantauan tindak lanjut.

Selanjutnya perbedaan terletak dalam kompetensi yang harus dimiliki tim SPKM Itama dengan tim QA ASOSAI dan EUROSAI. Kualifikasi tim SPKM Itama secara kolektif terdiri dari orang yang memiliki pengalaman terhadap obyek yang direviu, kemampuan analitis dan komunikasi, dan kemampuan merancang dan mengelola. Sedangkan dalam tim QA secara kolektif harus memiliki kemampuan analitis, kemampuan untuk mensintesis, keterampilan interpersonal,

keterampilan berkomunikasi, keterampilan memfasilitasi, pengalaman audit disegala bidang, dan kemampuan manajerial.

Dari hal tersebut dapat disimpulkan syarat yang harus dimiliki oleh tim pemerolehan keyakinan kualitas dalam pedoman ASOSAI dan EUROSAI lebih banyak dibandingkan pedoman BPK. Dengan lebih banyaknya kualifikasi dapat disimpulkan bahwa kompetensi tim QA lebih besar dibandingkan tim SPKM.



Tabel 4.2 Perbandingan Pemerolehan Keyakinan Mutu antara Teori (ASOSAI dan EUROSAI) dengan BPK

No.	Aspek Pembeda	ASOSAI & EUROSAI	BPK RI	Keterangan
1.	Definisi	proses yang menyediakan keyakinan yang independen kepada kepala SAI bahwa sistem dan praktik pengendalian kualitas dalam organisasi bekerja secara efektif dan bahwa SAI mengeluarkan laporan yang tepat.	sistem yang ditetapkan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu badan pemeriksa telah mengatur SPM secara memadai dan menyelenggarakannya secara efektif.	Dengan SPKM BPK tidak memberikan keyakinan bahwa laporan audit yang mereka keluarkan telah disajikan dengan tepat, maka kualitas audit BPK tidak dapat diukur atau dinilai hanya dengan SPKM saja atau BPK berpendapat dengan pelaksanaan SPM yang efektif, maka laporan audit pasti telah disajikan dengan tepat dan audit yang dilakukan berkualitas tinggi
2.	Jenis reviu	Jenis reviu terdiri atas 2 jenis, yaitu <i>internal review</i> yang dilakukan secara periodik yang dilaksanakan oleh orang dalam organisasi yang memiliki pengetahuan mengenai prosedur, praktik dan standar audit dan <i>eksternal review</i> dengan meminta KAP, perusahaan konsultasi manajemen, atau ahli dalam akademis untuk melaksanakan reviu baik tingkat institusi maupun tingkat audit	Jenis reviu terdiri atas 4 jenis, yaitu <i>hot review</i> yang dilakukan pada waktu pemeriksaan oleh intern tim pemeriksaan, <i>cold review</i> yang dilakukan setelah pemeriksaan atau pada waktu yang tidak terkait dengan kegiatan pemeriksaan oleh pengawas intern, <i>cross review</i> yang dilakukan oleh pemeriksa lain yang tidak memeriksa objek yang direviu, & <i>peer review</i> yang dilakukan o/ badan pemeriksa lain.	<i>Hot review</i> dalam reviu SPM serupa dengan <i>pre-issuance review</i> dalam pengendalian kualitas audit ASOSAI dan EUROSAI bedanya terdapat dalam pereviu atas <i>hot review</i> adalah tim intern audit yang direviu, sedangkan <i>pre-issuance review</i> dilakukan oleh tim reviu pemerolehan keyakinan mutu.
3.	Proses penilaian atau reviu pemerolehan keyakinan mutu	proses reviu QA terdapat 4 tahap, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan tindak lanjut	tahapan penilaian atau reviu SPM BPK ada 6 tahapan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, tindak lanjut hasil penilaian, pemantauan tindak lanjut, dan pengevaluasian tim penilaian SPM.	Dalam proses reviu QA ASOSAI dan EUROSAI tidak ada tahapan evaluasi tim penilaian QA, sedangkan dalam proses penilaian atau reviu SPM BPK terdapat tahapan pengevaluasian tim penilai SPM sebagai pertimbangan untuk penentuan tim penilaian SPM berikutnya sehingga tim penilaian SPM BPK berikutnya akan memiliki perbaikan dalam segala hal melalui evaluasi ini.

No.	Aspek Pembeda	ASOSAI & EUROSAI	BPK RI	Keterangan
4.	Tahapan tindak lanjut dalam proses penilaian atau reviu	Dalam tahapan tindak lanjut tim reviu menilai implementasi dari tindak lanjut serta alasan untuk tidak mengimplementasikan rencana tindakan.	Dalam tahapan tindak lanjut ini tim penilaian SPM dapat memberikan penjelasan dan bantuan teknis dalam pengembangan tindak lanjut yang akan dilakukan, baik hasil dari penilaian oleh tim Itama maupun oleh pihak luar.	Pemantauan atas tindak lanjut dan laporan hasil pemantauan dalam proses penilaian atau reviu SPM BPK terdapat dalam tahap pemantauan tindak lanjut.
5.	Kompetensi tim reviu atau penilaian pemerolehan keyakinan mutu	Kualifikasi tim SPKM Itama secara kolektif terdiri dari orang yang memiliki pengalaman terhadap obyek yang direviu, kemampuan analitis dan komunikasi, dan kemampuan merancang dan mengelola.	Dalam tim QA secara kolektif harus memiliki kemampuan analitis, kemampuan untuk mensintesis, keterampilan interpersonal, keterampilan berkomunikasi, keterampilan memfasilitasi, pengalaman audit disegala bidang, dan kemampuan manajerial.	Dapat disimpulkan syarat yang harus dimiliki oleh tim pemerolehan keyakinan kualitas dalam pedoman ASOSAI dan EUROSAI lebih banyak dibandingkan pedoman BPK. Dengan lebih banyaknya kualifikasi dapat disimpulkan bahwa kompetensi tim QA lebih besar dibandingkan tim SPKM.

4.2. Kelebihan dan Kekurangan Usaha Peningkatan Kualitas Audit Badan Pemeriksa Keuangan RI

Secara keseluruhan BPK telah cukup melakukan usaha peningkatan atas kualitas audit, terbukti dengan dikeluarkannya keputusan BPK RI nomor 03/K/I-XIII.2/03/2009 tentang petunjuk pelaksanaan SPKM yang didalamnya terdapat SPM dan SPKM itu sendiri. Selain itu, isi petunjuk pelaksanaan SPKM tersebut hampir sama dengan pedoman QA *in Financial Audit* yang dibuat oleh ASOSAI sehingga petunjuk pelaksanaan SPKM tersebut sudah berstandar internasional.

Petunjuk pelaksanaan SPKM BPK juga memiliki kelebihan dibandingkan pedoman QA *in Financial Audit* ASOSAI yaitu dalam proses penilaian atau reviu atas SPM BPK terdapat proses evaluasi atas tim penilaian yang berguna untuk memperbaiki dan meningkatkan mutu dari penilaian tersebut untuk selanjutnya. Kelebihan lainnya adalah unsur independensi dalam SPM BPK lebih mencakup keseluruhan aspek penting yang memang harus independen dalam pelaksanaan pemeriksaan dibandingkan pedoman QA *in Financial Audit* yang dikeluarkan ASOSAI.

Setelah mengetahui kelebihan-kelebihan usaha peningkatan kualitas audit yang telah dilakukan BPK RI, selanjutnya ada SPM dan SPKM BPK RI yang kurang menunjang peningkatan kualitas audit seperti tidak adanya reviu oleh tim independen atas *pre-issuance review* meskipun telah direviu oleh tim intern pemeriksaan tersebut. Kekurangan dari petunjuk pelaksanaan SPKM lainnya adalah kurangnya kualifikasi kompetensi yang harus dimiliki oleh tim penilaian SPM BPK secara kolektif dan sebaiknya setidaknya kualifikasi kompetensi yang harus dipenuhi sama dengan pedoman QA *in Financial Audit* yang dimiliki ASOSAI.

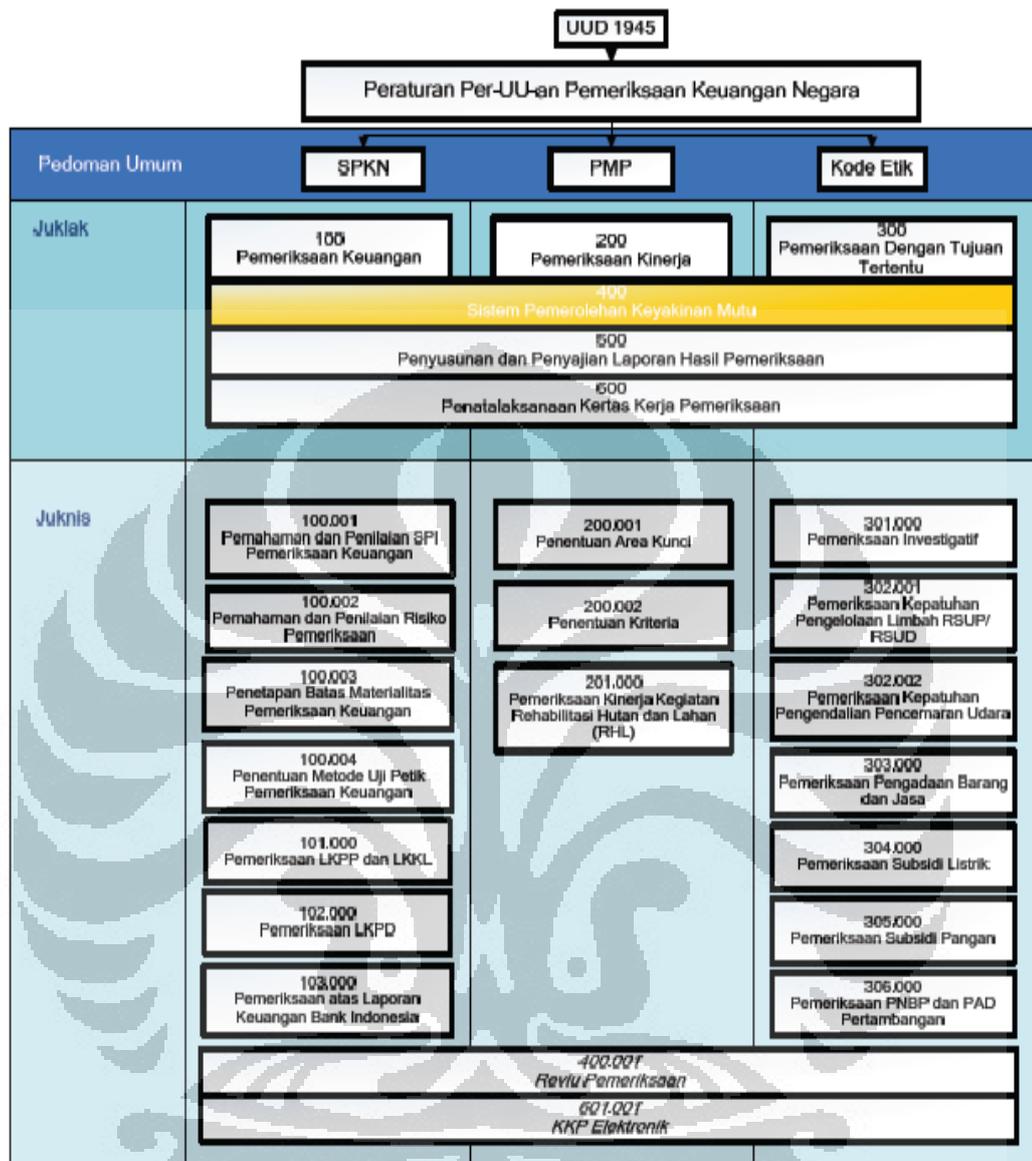
Kekurangan lain dari usaha peningkatan kualitas audit yang telah dilakukan BPK RI adalah laporan atas reviu SPM BPK RI oleh Itama tidak dipublikasikan di website resmi BPK RI bahkan bersifat rahasia, seharusnya reviu SPM tersebut tidak dirahasiakan agar masyarakat mengetahui sampai seefektif dan seefisien apakah BPK melaksanakan sistem pengendalian mutunya sehingga sedikit tergambar kualitas audit yang dilaksanakan BPK pada saat itu. Meskipun hasil *peer review* yang dilakukan oleh SAI negara lain terhadap SPM BPK

dipublikasikan di internet. Tetapi masyarakat juga perlu mengetahui hasil penilaian atas SPM BPK yang telah dilaksanakan Itama.

Dengan dirahasiakan seperti ini, masyarakat akan selalu berpikiran negatif terhadap BPK jika terjadi penyelewengan pengelolaan keuangan negara oleh kementerian dan lembaga yang mengelola keuangan negara apalagi jika ada pelaksana BPK yang tertangkap karena korupsi maka masyarakat akan menyimpulkan bahwa tidak ada pelaksana BPK yang jujur dan independen. Masyarakat juga tidak akan ragu terhadap pelaksanaan penilaian atau reviu atas SPM BPK jika laporan reviu Itama dipublikasikan.

Kekurangan terakhir BPK belum memiliki pedoman yang dipublikasikan dalam mengukur kualitas audit meskipun kriteria atas kualitas audit telah terjabarkan secara implisit dalam petunjuk pelaksanaan SPKM. Tetapi belum ada pedoman yang menjabarkan kriteria atau ketentuan persentase dari kepatuhan untuk kualitas audit yang tinggi, sedang atau rendah. Dan juga skoring terhadap kepatuhan satu pedoman dengan pedoman lainnya seharusnya berbeda sesuai kerangka pedoman pemeriksaan di bawah ini yang terdapat dalam petunjuk pelaksanaan SPKM. Dengan adanya pengukuran kualitas audit yang jelas maka dapat dilihat perkembangan pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan BPK. Gambar 4.1 menunjukkan kerangka pedoman pemeriksaan BPK. SPKM hanya baru ada satu petunjuk teknis yaitu, petunjuk teknis tentang reviu dokumen dengan nomor petunjuk teknis 400.001.

Gambar 4.1 Kerangka Pedoman Pemeriksaan BPK



Sumber : Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu

BAB 5

KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Beberapa hal yang dapat penulis simpulkan dari penelitian ini adalah :

1. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia telah berusaha untuk meningkatkan kualitas audit yang mereka laksanakan dengan cara membentuk sistem pengendalian mutu untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa BPK dan pelaksananya mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan, standar pemeriksaan, serta laporan yang dihasilkan sesuai dengan kondisi yang ditemukan dan juga membentuk sistem pemerolehan keyakinan mutu untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu badan pemeriksa telah mengatur sistem pengendalian mutu secara memadai dan menyelenggarakannya secara efektif.
2. Unsur-unsur sistem pengendalian mutu BPK dapat dikelompokkan menjadi dua kelompok, yaitu unsur sistem pengendalian mutu tingkat kelembagaan dan unsur sistem pengendalian mutu tingkat penugasan pemeriksaan.
3. Unsur sistem pengendalian mutu tingkat penugasan di reviu sedikitnya dua kali, yaitu pada saat dalam pemeriksaan yang dilakukan oleh tim intern audit tersebut dan setelah masa pemeriksaan oleh tim sistem pemerolehan keyakinan mutu yang dibentuk oleh Itama.
4. Perbedaan pengendalian mutu BPK dengan ASOSAI terletak pada reviu pada saat dalam pemeriksaan, dalam pengendalian kualitas ASOSAI yang melakukan *pre-issuance review* adalah tim *Quality Assurance Review* selain dari tim intern audit itu sendiri, dengan begitu ASOSAI lebih independen dalam melakukan *pre-issuance review* dibandingkan BPK.
5. BPK lebih spesifik dalam mengelompokkan independensinya dibandingkan dengan ASOSAI. Dalam sistem kualitas manajemen ASOSAI hanya disebutkan independensi ketua SAI tetapi dalam SPM BPK terdapat independensi anggota BPK bukan ketua BPK. Anggota BPK terdiri atas 9 orang dengan ketua BPK termasuk di dalamnya.

6. Alat-alat yang berbasis IT belum berfungsi sebagai pendukung metodologi pemeriksaan BPK, jadi seperti penggunaan CAAT oleh staf audit, memastikan staf audit memiliki kemampuan dan akses untuk mengoperasikan peralatan tersebut sehingga membuat pelaksanaan pemeriksa lebih efektif dan efisien belum menjadi fokus BPK dalam pengendalian mutu.
7. Jika kita lihat dari definisi SPKM BPK dan pemerolehan keyakinan mutu (QA) ASOSAI, dapat disimpulkan bahwa BPK tidak memberikan keyakinan bahwa laporan audit yang mereka keluarkan sudah tepat dengan pelaksanaan sistem pemerolehan keyakinan mutu (SPKM) BPK, sedangkan proses pemerolehan keyakinan mutu ASOSAI memberikan keyakinan bahwa SAI mengeluarkan laporan yang tepat.
8. Ada 4 jenis reviu SPM BPK, yaitu *hot review* yang dilakukan pada waktu pemeriksaan oleh intern tim pemeriksaan, *cold review* yang dilakukan setelah pemeriksaan atau pada waktu yang tidak terkait dengan kegiatan pemeriksaan oleh pengawas intern, *cross review* yang dilakukan oleh pemeriksa lain yang tidak memeriksa objek yang direviu, dan *peer review* yang dilakukan oleh badan pemeriksa lain.
9. Tahapan penilaian atau reviu SPM BPK ada 6 tahapan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, tindak lanjut hasil penilaian, pemantauan tindak lanjut, dan pengevaluasian tim penilaian SPM. Sedikit berbeda dari proses reviu QA yang hanya terdiri atas 4 tahap, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan tindak lanjut. Dalam proses QAR ASOSAI dan EUROSAI tidak ada tahapan evaluasi tim penilaian QA, sedangkan dalam proses penilaian atau reviu SPM BPK terdapat tahapan pengevaluasian tim penilaian SPM dalam rangka menilai kinerja tim penilai sebagai pertimbangan untuk penentuan tim penilai SPM berikutnya. Dengan begitu tim penilaian SPM BPK untuk penilaian berikutnya akan memiliki perbaikan dalam segala hal termasuk kompetensinya melalui evaluasi ini.
10. Syarat yang harus dimiliki oleh tim QAR dalam pedoman ASOSAI dan EUROSAI lebih banyak dibandingkan tim SPKM Itama BPK. Dengan lebih banyaknya kualifikasi dapat disimpulkan bahwa kompetensi tim QA lebih besar dibandingkan tim SPKM.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Tidak menemukan kewajiban dan hak yang harus diterima dan dilakukan oleh BPK RI selaku anggota ASOSAI.
2. Tidak ada jenjang peraturan atau pedoman yang mengatur SPKM BPK RI.

5.3 Saran

Berikut adalah beberapa hal yang penulis sarankan berdasarkan penelitian ini:

1. Sebaiknya tim SPKM Itama BPK juga melakukan reuiu atas audit yang masih dalam pemeriksaan atau *pre-issuance review* seperti yang terdapat dalam pengendalian kualitas yang dirancang oleh ASOSAI, agar hasil audit BPK memberikan keyakinan yang lebih memadai.
2. Sebaiknya laporan hasil reuiu atau penilaian atas SPM yang dilakukan oleh tim SPKM Itama dipublikasikan dalam website resmi BPK setiap tahunnya bukan hanya hasil reuiu yang dilakukan oleh SAI negara lain (*peer review*) yang dipublikasikan yang hanya dilakukan dalam 5 tahun sekali, agar masyarakat dapat dengan mudah memantau perkembangan kualitas audit BPK tiap tahunnya.
3. Kualifikasi kompetensi yang harus dimiliki oleh tim SPKM Itama diperbanyak setidaknya menyamai kualifikasi dari ASOSAI agar hasil reuiu yang dilakukan akan memberikan keyakinan yang lebih memadai.
4. Sebaiknya BPK juga membuat pedoman proses pengukuran kualitas audit beserta kriteria-kriteria pengukuran kualitas audit tersebut dan dilengkapi dengan *scoring* penilaiannya.
5. Sebaiknya BPK memasukkan unsur kompetensi dalam sistem pengendalian mutu, karena kompetensi saah satu faktor utama dalam tercapainya kualitas audit yang tinggi.

DAFTAR REFERENSI

- Badan Pemeriksa Keuangan. 2008. *Panduan Manajemen Pemeriksaan*. BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2009. *Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu*. BPK-RI.
- Beattie, V., and S. Fearnley. 1995. The Importance of Audit Firm Characteristics and the Drivers of Auditor Change in UK Listed Companies. *Accounting and Business Research* 25:227-239.
- Brown. Clifford D. & K. Raghunandan, 1997. Audit Quality in Audits of Federal Programs by Non-Federal Auditors: A Reply. *Accounting Horizon* Vol.11 No.1. American Accounting Association.
- Carcello, J. V., R. H. Hermanson, and N. T. McGrath. 1992. Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 11 (1):1-15.
- Elfarini, Cristina. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Skripsi. Fakultas Ekonomi UNNES.
- Guidelines on Audit Quality, Revised version for the consideration of Contact Committee of the Heads of the SAIs of the European Union December, 2004.
- Quality Assurance in Financial Audit Handbook, IDI-ASOSAI, 2009.
- IAASB. 2011. *Audit Quality An IAASB Perspective*. IAASB
- Ida, Suraida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*, Vol. 7 No. 3, November 2005: 186-202.
- Keputusan BPK No. 39/K/I-VIII.3/7/2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja Pelaksana Badan pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Mock, T. J., and M. Samet. 1982. A Multi-attribute Model for Audit Evaluation. *Proceedings of the VI University of Kansas Audit Symposium*, May 20-21, School of Business, University of Kansas. Kansas KS.
- Peraturan BPK RI No. 1 tahun 2010 tentang Pembagian Tugas dan Wewenang Ketua, Wakil Ketua, dan Anggota Badan Pemeriksa Keuangam Republik Indonesia.
- Prasetya, Rully. 2011. *Analisis Perbandingan Badan Pemeriksa Keuangan RI*

dengan Government Accountability Office USA Dilihat dari Enam Aspek Strategis. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Depok.

Pusdiklatwas BPKP. 2005. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Keempat.

Rosnidah, Ida. 2011. Studi Komparatif Karakteristik Kualitas Audit dan Kontribusinya bagi Perkembangan Auditing Di Masa Depan. Fakultas Ekonomi USAWAGATI. Cirebon.

Schroeder, M., I. Solomon, and D. Vickery. 1986. Audit Quality: The Perceptions of Audit Committee Chairpersons and Audit Partners. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 5 (2):86-94.

Soejono dan Abdurrahman. 2005. *Metode Penelitian: Suatu Pemikiran dan Penerapan*. Jakarta: Penerbit Rineka Cipta.

Sukriah, Akram dan Inapty, Akram, dan Inapty. 2009. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan". Simposium Nasional Akuntansi XII. Palembang.

Sutton, S. G. 1993. Toward an Understanding of the Factors Affecting Audit Quality and the Audit Process. *Decision Sciences* 24 (1):88-105.

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan RI

Warming-Rasmussen, B., and L. Jensen. 1998. Quality Dimensions in External Audit Services - An External User Perspective. *European Accounting Review* 7 (1):65-82.

Zawitri, Sari. 2009. Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit Yang Dirasakan dan Kepuasan *Auditee* di Pemerintahan Daerah. Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang.

Sumber Lainnya:

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Sejarah BPK RI. 2011. http://www.bpk.go.id/web/?page_id=10 diakses 28 November 2011, pukul 20:13 WIB

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Dasar Hukum BPK RI. 2011. http://www.bpk.go.id/web/?page_id=3 diakses 28 November 2011, pukul 20:17 WIB

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Struktur Organisasi BPK RI. 2011. http://www.bpk.go.id/web/?page_id=46 diakses 28 November 2011, pukul 20:25 WIB

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Visi dan Misi BPK RI.
http://www.bpk.go.id/web/?page_id=6 diakses 28 November 2011, pukul 20:28 WIB
- Rosnidah, Ida. Studi Komparatif Karakteristik Kualitas Audit Kontribusinya Bagi Perkembangan Auditing Di Masa Depan. Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi UNSWAGATI Cirebon. http://unswagati-crb.ac.id/component/option,com_phocadownload/Itemid,73/download,46/id,13/view,category/ diakses 20 November 2011, pukul 18:35 WIB
- International Standards of Supreme Audit Institutions. Level 2 : Prerequisites for the Functioning of Supreme Audit Institutions. 2011.
<http://www.issai.org/composite-191.htm>, diakses 18 Desember 2011, pukul 13:47 WIB
- International Standards of Supreme Audit Institutions. Level 3: Fundamental Auditing Principles. 2011. <http://www.issai.org/composite-192.htm>, diakses 18 Desember 2011, pukul 14:06 WIB
- International Standards of Supreme Audit Institutions. Level 4 : General Auditing Guidelines on Financial Audit. 2011. <http://www.issai.org/composite-344.htm>, diakses 18 Desember 2011, pukul 15:20 WIB
- International Standards of Supreme Audit Institutions. Level 4: Specific Auditing Guidelines. 2011. <http://www.issai.org/composite-280.htm>, diakses 18 Desember 2011, pukul 17:20 WIB

PHYSICAL OBSERVATION

PHYSICAL OBSERVATION CHECKLIST FOR EXISTENCE OF INFRASTRUCTURE

Name of SAI: _____

Observation by: _____

Date: _____ (dd/mm/yy)

Instructions :

The checklist questions below refer either to the existence of material and infrastructure or the appraisal of situations, things and behaviours.

- When responding to Existence questions, please check yes or no cases (in Existence column)
- When responding to an appraisal question (sufficiency, adequacy, convenience, human behaviours) please check cases 1 to 5 in the ranking column.
- (Notes: 1- unacceptable, 2-poor, 3- good, 4-very good, 5-excellent).
- In case you have any remark, please post it in the appropriate remark column.

(lanjutan)

No.	Checklist Description	Existence		Ranking					Remarks
		Yes	No	1	2	3	4	5	
A	Physical work environment								
	Offices' convenience								
	There is sufficient room space.								
	Office rooms are well organised.								
	Work areas are clean.								
	Work areas are tidy.								
	Work areas are free from sound.								
	Room temperature is adequate.								
	Furniture is efficiently arranged.								
	Lighting condition in work areas is adequate.								
	Storage equipment exists for all staff.								
	Storage spaces for all staff are adequate.								

Universitas Indonesia

(lanjutan)

	Common space and commodities																		
	Waiting areas for visitors exist.																		
	Waiting areas for visitors are convenient.																		
	Drinking water facilities exist.																		
	Drinking water facilities are convenient.																		
	Rest rooms exist.																		
	Rest rooms are conveniently situated.																		
	Parking facilities exist.																		
	Parking facilities are convenient.																		
	Training rooms																		
	Training rooms exist.																		
	Training rooms are well equipped.																		
	Meeting rooms																		
	Meeting rooms exist.																		
	Meeting rooms are well equipped.																		
	Security																		
	Security checkpoint exists prior to office access.																		
	Fire security exists.																		

(lanjutan)

Universitas Indonesia

	Location																		
	Departments/divisions/secti ons are efficiently located.																		
	Library and Archives																		
	Space is sufficient.																		
	Library is well organised.																		
	Access to library is easy.																		
	Categories and numbers of books are sufficient.																		
	Library is clean.																		
	Permanent files exist.																		
	Audit Reports exist.																		
	Courseware exists.																		
	Borrowed materials are controlled and followed-up.																		
	Access to confidential information is controlled.																		
	B- Stationery, tools and equipments																		
	Stationery																		
	Stationery supplies for all staff members are sufficient.																		

(lanjutan)

	Technology												
	Number of desktop computers and laptops is sufficient.												
	Anti-virus protection exists.												
	Internet access for all the staff exists.												
	Internet access is easy.												
	Intranet exists.												
	Printers exist.												
	Printers are sufficient.												
	Printers are effective.												
	Photocopying facilities exist.												
	Photocopying facilities are convenient.												
	Relevant software exists.												
	Fax machines exist.												
	Fax machines are effective.												

(lanjutan)

Telephones for internal communication exist.																			
Telephones for internal communication are effective.																			
Telephones for external communication exist.																			
Telephones for external communication are effective.																			
Control for minimising misuse of computers and other costly equipment (Fax, international calls, mobile phones, etc.) are effective.																			
C- Guidance Document																			
Audit Manuals exist.																			
Audit Manuals are sufficient.																			
Audit Toolkits exist.																			
Audit Toolkits are sufficient.																			
Auditing Standards exist.																			
Audit Laws exist.																			
Office Procedures Manuals exist.																			
Office Procedures Manuals are sufficient.																			

Sumber : *Quality Assurance In Financial Auditing ISOSAI*

Lampiran 2 Unsur SPM dan Metode Pengujian

UNSUR SPM & METODE PENGUJIAN

No.	Unsur & Elemen SPM	Metode Pengujian	Sumber Dokumen
1.	INDEPENDENSI & KERANGKA KERJA HUKUM		
	Independensi	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	UUD/Konstitusi & UU UU dan peraturan khusus
	Mandat	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pencarian via <i>websites</i> (<i>browsing</i>)	UUD UU Kumpulan peraturan tersedia di <i>websites</i>
2.	KEPEMIMPINAN & PENGELOLAAN INTERN		
	Kepemimpinan & arahan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Peraturan & keputusan intern Rencana strategis Laporan pertanggungjawaban Standar dan kode etik Pedoman Standar Operasi dan Prosedur Notulensi rapat
	Perencanaan strategis & operasional	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Rencana strategis Rencana implementasi rencana strategis Panduan implementasi rencana strategis
	Pengawasan & pertanggungjawaban	Pengisian kuesioner Reviu dokumen	Pedoman intern Laporan

		Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	pertanggungjawaban Laporan hasil pengawasan intern
	Kode etik	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	Peraturan kode etik Referensi kode etik pemeriksa di berbagai sumber (INTOSAI, IFAC, IAI/IAPI)
	Pengendalian intern	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pencarian via <i>websites</i>	Pedoman pengendalian intern Organisasi & tata kerja Laporan hasil pengawasan intern
	Keyakinan mutu	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pencarian via <i>websites</i>	Peraturan perundang- undangan Standar pemeriksaan Pedoman keyakinan mutu Rencana strategis & implementasinya Organisasi & tata kerja
3.	MANAJEMEN SUMBER DAYAMANUSIA		
	Rekrutmen & penempatan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Standar pemeriksaan Peraturan & keputusan intern tentang pengelolaan SDM Rencana strategis & implementasinya
	Retensi	Pengisian kuesioner Reviu dokumen	Peraturan & keputusan intern tentang

		Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	pengelolaan SDM Rencana strategis & implementasi Ketentuan penggajian dan kesejahteraan serta penghargaan dan sanksi
	Pelatihan & pembangunan Kapasitas	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Peraturan & keputusan intern tentang pengelolaan SDM Rencana strategis & implementasi Program pelatihan
	Penilaian & manajemen kinerja	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan	Peraturan & keputusan intern tentang pengelolaan SDM Rencana strategis & implementasi Ketentuan manajemen kinerja
	Kesejahteraan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	Peraturan & keputusan intern tentang pengelolaan SDM Rencana strategis & implementasi Ketentuan penggajian dan kesejahteraan serta penghargaan dan sanksi Organisasi & tata kerja Responden – pegawai
4.	STANDAR & METODOLOGI PEMERIKSAAN		

	Standar pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara	Standar pemeriksaan Referensi tentang standar pemeriksaan (INTOSAI, IFAC, IAI/IAPI)
	Petunjuk pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	Peraturan & keputusan intern tentang petunjuk pemeriksaan Program pemeriksaan Responden – pegawai/pemeriksa
	Peralatan dukungan Pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan	Peraturan & keputusan intern tentang petunjuk pemeriksaan penggunaan peralatan dukungan Kertas kerja pemeriksaan Responden – pegawai/pemeriksa
5.	DUKUNGAN KELEMBAGAAN		
	Keuangan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Anggaran & rinciannya Pedoman penyusunan dan alokasi anggaran
	Infrastruktur	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Laporan pertanggungjawaban & kegiatan Responden – pegawai

		Pengamatan Survei	
	Teknologi	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	Laporan pertanggungjawaban & kegiatan Responden – pegawai
	Jasa Pendukung	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	Laporan pertanggungjawaban & kegiatan Responden – pegawai
6.	HUBUNGAN BPK DENGAN PEMANGKU KEPENTINGAN		
	Hubungan dengan entitas yang Diperiksa	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Survei Pencarian via <i>websites</i>	Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Rencana strategis dan implementasinya Laporan hasil pemeriksaan Laporan kegiatan Hasil survei Notulen pertemuan Korespondensi
	Hubungan dengan lembaga perwakilan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>)	Peraturan & keputusan terkait Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Naskah kerja sama

		Survei	Laporan kegiatan Hasil survei Notulen pertemuan Korespondensi
	Hubungan dengan publik & Media	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i> Survei	Peraturan & keputusan terkait Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Laporan kegiatan Hasil survei Notulen pertemuan Korespondensi Hasil liputan media
	Hubungan dengan BPK negara lain dan asosiasinya	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	Laporan kegiatan Notulen pertemuan Korespondensi
	Hubungan dengan organisasi internasional & pemberi bantuan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	Laporan hasil pemeriksaan Laporan kegiatan Notulen pertemuan Korespondensi
	Hubungan dengan kantor akuntan publik	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	Laporan hasil pemeriksaan Laporan kegiatan Naskah perjanjian Notulen pertemuan Korespondensi
	Hubungan dengan	Pengisian kuesioner	Laporan hasil

	lembaga Pendidikan	Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pencarian via <i>websites</i>	pemeriksaan Laporan kegiatan Naskah perjanjian Notulen pertemuan Korespondensi
7.	PENYEMPURNAAN BERKELANJUTAN		
	Pengembangan profesionalisme Pegawai	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Survei Pengamatan Pencarian via <i>websites</i>	Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Rencana strategis dan implementasinya Ketentuan pengembangan profesional pegawai Laporan kegiatan Hasil survei Responden – pegawai
	Penelitian & pengembangan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Survei Pengamatan Pencarian via <i>websites</i>	Peraturan & keputusan terkait Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Rencana strategis & implementasinya Anggaran & realisasi Organisasi & tata kerja Produk litbang
	Pengembangan organisasi	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Survei	Peraturan & keputusan terkait Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Rencana strategis & implementasinya

		Pengamatan Pencarian via <i>websites</i>	Anggaran & realisasi Organisasi & tata kerja
	Manajemen perubahan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Survei Pengamatan Pencarian via <i>websites</i>	Rencana strategis & implementasinya Laporan kegiatan Ketentuan mengenai manajemen perubahan
8.	HASIL		
	Produk atau hasil kerja	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pencarian via <i>websites</i>	Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Laporan hasil pemeriksaan Laporan kegiatan Laporan kinerja Tanggapan lembaga perkakilan
	Dampak	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Diskusi Kelompok (<i>focus group</i>) Pengamatan Survei	Peraturan & keputusan Laporan hasil pemeriksaan Laporan pemantauan tindak lanjut Hasil survei Tanggapan dari pimpinan entitas yang diperiksa
9.	KINERJA PEMERIKSAAN		
	Perencanaan pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara	Peraturan perundang- undangan Standar pemeriksaan

		Pengamatan	Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan
	Pelaksanaan pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pengamatan	Peraturan perundang- undangan Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan Temuan pemeriksaan
	Supervisi & Reviu	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pengamatan	Peraturan perundang- undangan Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan Temuan pemeriksaan Laporan hasil pemeriksaan
	Pelaporan hasil pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pengamatan	Peraturan perundang- undangan Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan Laporan hasil pemeriksaan
	Pemantauan tindak	Pengisian kuesioner	Peraturan perundang-

	lanjut	Reviu dokumen Wawancara Pengamatan	undangan Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan Laporan hasil pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan
	Evaluasi pemeriksaan	Pengisian kuesioner Reviu dokumen Wawancara Pengamatan	Peraturan perundang-undangan Rencana kegiatan pemeriksaan Standar pemeriksaan Pedoman pemeriksaan Progam pemeriksaan Kertas kerja pemeriksaan Temuan pemeriksaan Laporan hasil pemeriksaan Laporan pelaksanaan pemeriksaan

Sumber : Petunjuk Pelaksanaan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu BPK RI