

**EVALUASI TERHADAP AUDIT KINERJA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA (BPK RI) PERWAKILAN PROVINSI RIAU**

**(Studi Kasus pada Audit Kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau
di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009)**

ARTIKEL SKRIPSI



Oleh:

YULLI FITHRI YANNA HS

NIM 09412147003

Email: yulli_fithriyanna@yahoo.com

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI YOGYAKARTA
2012**

**EVALUASI TERHADAP AUDIT KINERJA BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA (BPK RI) PERWAKILAN PROVINSI RIAU**

(Studi Kasus pada Audit Kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau
di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009)

Oleh:

Yulli Fithri Yanna HS

NIM 09412147003

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui standar penentuan area kunci, standar pengumpulan dan pengujian bukti/data dan kompetensi auditor dalam pelaksanaan audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis kualitatif. Untuk menganalisis data kualitatif tersebut digunakan metode analisis data deskriptif dengan teknik komparatif yaitu menganalisis data dengan cara membandingkan antara teori dengan pelaksanaan audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) dalam penentuan area kunci, terdapat satu tahap yaitu pengujian peraturan perundang-undangan yang signifikan yang belum dilakukan secara optimal, karena dalam mengidentifikasi area kunci belum sepenuhnya dilakukan pengujian sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja, sehingga menyebabkan adanya kemungkinan masih adanya peraturan perundang-undangan yang berpengaruh terhadap pelaksanaan program/kegiatan namun belum teridentifikasi, sehingga memungkinkan adanya alternatif area kunci yang belum teridentifikasi; (2) Pengumpulan dan pengujian bukti audit telah diterapkan dengan baik sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja; (3) auditor yang ditugaskan belum seluruhnya memiliki pengalaman yang memadai untuk melakukan audit kinerja dan belum tersedia profil auditor sebagai acuan dalam menyusun tim audit.

Kata Kunci: Audit Kinerja, Area Kunci

**EVALUATION OF BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
(BPK RI) PERWAKILAN PROVINSI RIAU'S PERFORMACE AUDIT**

(Case Study of Performance Audit Performed by BPK RI Perwakilan Provinsi Riau
in Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru 2009)

By:

Yulli Fithri Yanna HS

NIM 09412147003

ABSTRACT

This research is aimed to study the standard of deciding key area, collecting dan analyzing evidence, and auditor's competency of BPK RI Perwakilan Provinsi Riau while performing performance audit in Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru, 2009. It uses qualitative method as analytical data method, which is descriptive and comparative technique. It compares between the theory and the realization of performance audit performed by BPK RI Perwakilan Riau. Based on the research, it results: (1) There is a step in analyzing the regulation that was not fully performed based on the standard, so that caused any possibilities for another unidentified key area; (2) The step in collecting and analyzing evidence had been performed based on the standard; (3) Some of the auditors that was assigned for the job had not experienced in performing performance audit and there was no database of auditor as a guidance to arrange the audit team.

Key Word: Performance audit; Key Area

A. PENDAHULUAN

1. Latar Belakang dan Permasalahan Penelitian

Tanggung jawab pemerintah untuk merealisasikan akuntabilitas dan transparansi keuangan salah satunya ada pada penyelenggaraan bidang pendidikan. Berdasarkan UU Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional, pemerintah wajib menyediakan anggaran pendidikan (selain gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan) minimal 20% dari APBN atau APBD. Hal tersebut merupakan wujud keinginan pemerintah untuk menciptakan pendidikan yang terjangkau sehingga dapat dinikmati oleh seluruh lapisan masyarakat. Namun, ketentuan tersebut belum sepenuhnya terwujud karena berbagai macam keterbatasan yang dihadapi oleh pemerintah, sehingga pemerintah dituntut untuk mampu mengoptimalkan sumber daya yang ada untuk mencapai hasil yang diharapkan.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Perwakilan Provinsi Riau merupakan perwakilan BPK RI yang memiliki kewenangan untuk melakukan kontrol terhadap pengelolaan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Riau. Pemerintah Kota (Pemko) Pekanbaru merupakan salah satu entitas audit BPK RI Perwakilan Provinsi Riau. Sebagai salah satu entitas audit, BPK RI Perwakilan Provinsi Riau secara periodik melakukan audit terhadap Pemko Pekanbaru. Hal ini merupakan salah satu upaya untuk melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan. Audit yang pernah dilakukan oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Riau terhadap Pemko Pekanbaru antara lain audit kinerja pengelolaan sarana, prasarana, dan kualifikasi tenaga pendidik SD dan SMP pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru. Audit tersebut dilakukan dengan maksud untuk mengetahui apakah pengelolaannya telah memenuhi aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

Audit kinerja BPK RI seharusnya dilakukan sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dan Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja No. 06/K/I-XIII.2/6/2008. Standar tersebut disusun dengan tujuan agar audit kinerja yang dilakukan dapat menghasilkan laporan audit yang dapat dipertanggungjawabkan, serta mempunyai mutu atau kualitas yang baik sehingga dapat dipergunakan oleh para pemangku kepentingan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Namun, dalam pelaksanaannya auditor dihadapkan pada beberapa kendala. Pada tahap perencanaan, auditor dihadapkan

pada berbagai jenis informasi serta permasalahan pada entitas. Auditor harus mampu mengidentifikasi informasi dan permasalahan tersebut, sehingga dapat menentukan area kunci yang tepat. Kendala lainnya adalah besarnya nilai anggaran Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru menyebabkan banyaknya program kegiatan entitas pada satu tahun anggaran. Sehingga, dengan terbatasnya waktu dan tenaga, auditor tidak mungkin melakukan audit terhadap seluruh program Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru. Dengan keadaan demikian, auditor dituntut untuk dapat menetapkan program-program mana yang akan dilakukan pengujian.

Audit kinerja terhadap pengelolaan sarana, prasarana, dan kualifikasi tenaga pendidik SD dan SMP pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru menuntut auditor untuk melakukan pengujian data secara langsung ke SD dan SMP di Kota Pekanbaru. Namun, belum semua sekolah di wilayah Kota Pekanbaru didukung akses jalan yang memadai, kondisi ini mengakibatkan keterbatasan bagi auditor untuk melakukan pengujian terhadap seluruh sekolah yang ada di Kota Pekanbaru. Keterbatasan tersebut mengharuskan auditor mengambil kesimpulan berdasarkan pengujian secara sampling. Dengan demikian, auditor harus mampu menetapkan jumlah sampel, memperoleh data, dan menguji validitas data agar dapat mengambil kesimpulan secara tepat. Audit kinerja merupakan jenis audit yang masih relatif baru bagi BPK RI Perwakilan Provinsi Riau. Hal tersebut menyebabkan BPK RI Perwakilan Provinsi Riau belum memiliki perangkat pendukung secara lengkap, antara lain belum tersedianya auditor yang memiliki spesialisasi untuk melakukan audit kinerja. Pendidikan dan pelatihan (diklat) audit kinerja yang diadakan BPK RI juga masih sangat terbatas sehingga jumlah auditor yang memiliki kompetensi untuk melakukan audit kinerja masih sangat terbatas.

Atas dasar pokok permasalahan yang telah dikemukakan diatas, maka perumusan masalahnya kemudian dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana auditor menentukan area kunci dalam pelaksanaan audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009 ?.
2. Bagaimana auditor memperoleh dan menguji bukti/data dalam pelaksanaan audit kinerja pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009 ?.

3. Apakah auditor yang melakukan audit kinerja pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009 memiliki kompetensi untuk melakukan audit kinerja ? .

Dengan demikian, berdasarkan permasalahan diatas maka penulis memandang perlu untuk melakukan evaluasi terhadap audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009, untuk memastikan bahwa pelaksanaan audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau telah mengikuti standar pelaksanaan audit kinerja yang telah ditetapkan.

2. Kajian Teori

a. Audit Kinerja

Sebelum Indra Bastian (2006:274) mendefinisikan “kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi”. Sedangkan Stephen P. Robbins dalam I Gusti Agung Rai (2010:40) mendefinisikan “kinerja merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang telah dilakukan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama”.

Berdasarkan definisi tentang kinerja di atas maka dapat diperoleh pengertian bahwa kinerja adalah ukuran kemampuan atau keberhasilan dalam melaksanakan suatu tugas, kegiatan/aktivitas untuk mencapai suatu tujuan tertentu sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Setyawan (1988:19-20) menjelaskan bahwa audit kinerja merupakan suatu proses perencanaan, pengumpulan, dan pengevaluasian bukti-bukti yang cukup, relevan, material dan kompeten untuk untuk menilai pencapaian penggunaan sumber-sumber secara ekonomis, efisien dan efektif untuk disimpulkan serta merumuskan saran-saran perbaikan dan melaporkan hasilnya kepada pihak ketiga. Sedangkan Malan, Fountain, Arrowsmith, dan Lockridge dalam I Gusti Agung Rai (2010) mengemukakan bahwa:

“...Audit kinerja merupakan suatu proses sistematis dalam mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif atas kinerja suatu organisasi, program, fungsi, atau kegiatan. Evaluasi dilakukan berdasarkan aspek ekonomi dan efisiensi operasi, efektivitas dalam mencapai hasil yang diinginkan, serta kepatuhan terhadap peraturan, hukum, dan kebijakan yang terkait. Tujuan evaluasi adalah untuk mengetahui tingkat keterkaitan antara

kinerja dan kriteria yang ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan...”

Berdasarkan pendapat para ahli di atas maka dapat dipahami bahwa audit kinerja merupakan suatu proses evaluasi pada serangkaian aktivitas suatu organisasi, program, fungsi atau kegiatan untuk menilai entitas yang diaudit dalam hal ekonomis, efisiensi dan efektifitas. Tujuannya adalah untuk memberikan rekomendasi guna perbaikan atau peningkatan kinerja kepada pihak yang berkepentingan.

b. Area Kunci

I Gusti Agung Rai (2010:95) mendefinisikan area kunci sebagai “area atau kegiatan yang dilaksanakan oleh *auditee*, yang sangat menentukan tingkat keberhasilan atau kegagalan kinerja *auditee* yang bersangkutan”. Berdasarkan Keputusan BPK RI Nomor 06/K/I-XIII.2/6/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan (Juklak) Pemeriksaan Kinerja, area kunci adalah area, bidang atau kegiatan yang merupakan fokus audit dalam entitas. Berdasarkan Juklak Kinerja BPK RI (2008), penetapan area kunci dilakukan dalam tiga tahap kegiatan yaitu:

- 1) Mempertimbangkan Kualitas Sistem Pengendalian Internal (SPI) Entitas yang Akan Diperiksa.

Empat pendekatan yang dapat dijadikan acuan bagi auditor dalam memahami SPI entitas yang bersangkutan dijelaskan dalam SPKN Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) 04 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja meliputi: (1) efektivitas dan efisiensi operasional program, (2) validitas dan keandalan data, (3) kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang undangan, dan (4) pengamanan sumber daya.

- 2) Mempertimbangkan Pengaruh Peraturan Perundang-undangan yang Signifikan.

Metode untuk melakukan pengujian pengaruh peraturan perundang-undangan yang signifikan dijelaskan dalam SPKN PSP 04, yaitu:

1. Ubah setiap tujuan pemeriksaan menjadi beberapa pertanyaan tentang aspek tertentu dari program yang diperiksa (tujuan, pengendalian intern, kegiatan, operasi, *output*, *outcome*).
2. Identifikasikan ketentuan peraturan perundang-undangan yang terkait langsung dengan aspek tertentu yang menjadi bahan pertanyaan tadi.

3. Tentukan penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan yang secara signifikan dapat mempengaruhi jawaban pemeriksa atas pertanyaan tadi. Jika benar maka ketentuan peraturan perundang-undangan tersebut mungkin signifikan bagi tujuan pemeriksaan.
- 3) Mengidentifikasi Potensi Terjadinya Resiko Kecurangan.

Berdasarkan SPKN PSP 04, terdapat beberapa kondisi yang dapat mengindikasikan terjadinya kecurangan, yaitu: (1) manajemen tidak mampu dalam menerapkan pengendalian internal yang ada, (2) Pemisahan tugas tidak jelas terutama dalam tugas pengendalian dan pengamanan sumber daya, (3) adanya transaksi yang tidak lazim, (4) pegawai cenderung menolak untuk libur atau promosi, (5) dokumen-dokumen hilang atau tidak jelas, atau manajemen menunda memberikan informasi tanpa alasan yang jelas, (6) informasi yang salah dan membingungkan, (7) temuan atas hasil audit sebelumnya mengenai kegiatan-kegiatan yang perlu dipertanyakan atau bersifat kriminal.

Setelah tiga kegiatan tersebut diatas dilakukan, kemudian dapat ditentukan beberapa area kunci yang dipilih berdasarkan urutan skala prioritas yang telah ditetapkan. Area-area kunci tersebut dapat dipilih salah satu atau secara keseluruhan menjadi objek audit tergantung kesiapan tenaga, waktu, dan anggaran audit. I Gusti Agung Rai (2010:96-100) dan Juklak audit kinerja BPK RI (2008) menjelaskan faktor-faktor pemilihan area kunci meliputi: (1) resiko terhadap manajemen, (2) signifikansi masalah, (3) dampak audit, dan auditabilitas.

c. Pengumpulan dan Pengujian Bukti/Data

1) Pengumpulan Bukti/Data

I Gusti Agung Rai (2010:148) menjelaskan bahwa tujuan pengumpulan bukti audit dalam pelaksanaan audit kinerja adalah untuk mengukur *output* dan dampak dari bidang yang diaudit, menguji hipotesis, menjelaskan mengenai kinerja atau kekurangan dari kinerja *auditee*. Berdasarkan SPKN PSP 04, bukti audit yang dapat digunakan untuk mendukung temuan dan kesimpulan dapat dibedakan sebagai berikut: (a) bukti fisik, (b) bukti dokumen, (c) bukti kesaksian, dan (d) bukti analisis. Bukti audit tersebut dapat diperoleh dengan cara inspeksi atau pengamatan langsung, *review* dokumen permintaan keterangan, dan pembuatan perhitungan, perbandingan,

atau analisis. Berdasarkan Juklak audit kinerja BPK RI (2008), suatu bukti audit dapat dikategorikan andal jika memenuhi hal-hal sebagai berikut: (a) sumber bukti, (b) cara perolehan bukti, dan (c) validitas dan reabilitas bukti.

2) Pengujian Bukti/ Data

Pengumpulan dan pengujian bukti audit merupakan salah satu tahapan penting dalam pelaksanaan audit kinerja. Menurut Ayudya Dheni Arfianto (2010) “ Tujuan pengujian data dimaksudkan untuk menentukan atau memilih bukti-bukti pemeriksaan yang penting dan perlu (dari bukti-bukti pemeriksaan yang ada) sebagai bahan penyusunan suatu temuan dan kesimpulan pemeriksaan”. Bukti audit diperlukan untuk mendukung suatu temuan audit dan kesimpulan. Akurasi temuan dan kesimpulan hasil audit kinerja sangat bergantung kualitas bukti audit kinerja yang diperoleh selama proses audit kinerja. SPKN PSP 04 menetapkan bahwa bukti audit yang diperoleh auditor kinerja harus memenuhi sifat sebagai berikut: (a) bukti harus cukup untuk mendukung temuan audit, (2) bukti harus kompeten, dan (3) bukti harus relevan.

Berdasarkan SPKN PSP 04, untuk menentukan kompeten atau tidaknya suatu bukti audit, terdapat beberapa acuan yang dapat menjadi pertimbangan auditor. Namun, auditor tidak hanya berpedoman pada acuan itu saja, tetapi juga harus menggunakan pertimbangan profesionalnya. Acuan tersebut adalah sebagai berikut :

1. Bukti yang didapatkan dari pihak luar entitas yang dapat dipercaya lebih kompeten dibandingkan dengan bukti yang didapatkan dari pihak entitas yang diaudit;
2. Bukti yang dikembangkan dari sistem pengendalian internal yang efektif lebih kompeten dibandingkan dengan yang didapatkan dari sistem pengendalian internal yang lemah;
3. Bukti yang didapatkan secara langsung melalui pemeriksaan fisik, pengamatan, perhitungan, inspeksi lebih kompeten dibandingkan dengan yang didapatkan secara tidak langsung;
4. Dokumen asli lebih kompeten dibandingkan dengan fotokopi atau tembusannya;
5. Bukti kesaksian yang diperoleh dari orang yang berada dalam kondisi bebas untuk berbicara atau tidak mendapatkan tekanan dari pihak yang berkepentingan lebih

kompeten dibandingkan dengan bukti kesaksian yang didapatkan dari kondisi yang tidak bebas. Misalnya kondisi dimana seseorang mendapatkan tekanan atau diancam;

6. Bukti kesaksian yang didapatkan dari seseorang yang tidak memihak atau pakar dalam bidang tersebut lebih kompeten dibandingkan dengan bukti kesaksian yang didapatkan dari seseorang yang memihak, atau hanya mempunyai pengetahuan yang sedikit mengenai bidang tersebut.

d. Kompetensi Auditor Kinerja

Berdasarkan Keputusan BPK RI Nomor 1/K/I-XIII.2/2/2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP), tim yang akan menjalankan tugas audit harus memiliki kompetensi kolektif terkait dengan entitas yang diperiksa, sehingga dalam menetapkan personil auditor harus didasari 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.

Kompetensi dalam Kamus Bahasa Indonesia diartikan sebagai kewenangan (kekuasaan) untuk menentukan (memutuskan) sesuatu. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman yang memadai yang dimiliki auditor. Menurut Abdul Halim (2003:49) kompetensi ditentukan oleh tiga faktor yaitu: (1) pendidikan formal dalam bidang akuntansi pada suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor; (2) pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing; dan (3) pendidikan professional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional.

SPKN PSP 01 tentang Standar Umum menjelaskan kompetensi kolektif sebagai berikut: (1) pengetahuan tentang standar audit kinerja serta memiliki latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam audit yang dilaksanakan, (2) pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan entitas yang diaudit, (3) kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan maupun tulisan dengan jelas dan efektif, dan (4) keterampilan yang memadai untuk audit yang dilaksanakan.

Sejalan dengan itu, SPKN PSP 04 menetapkan bahwa perencanaan penugasan auditor harus dilakukan sebagai berikut: (1) penugasan auditor harus mempunyai kemampuan/keahlian dan pengetahuan yang memadai mengenai pekerjaan yang dilakukan, (2) penugasan auditor dan pengawas yang berpengalaman dalam jumlah yang memadai untuk melakukan audit, (3) pemberian pelatihan pekerjaan lapangan bagi auditor, dan (4) melibatkan tenaga ahli apabila diperlukan.

Berdasarkan PMP, administrasi data profil auditor yang berkaitan dengan kompetensi, independensi, dan data lainnya disiapkan oleh Sub Bagian Sekretariat Kepala Perwakilan (Subagset Kalan) pada setiap unit organisasi auditor. Data profil ini digunakan sebagai bahan pertimbangan pejabat struktural dalam mengusulkan secara berjenjang auditor yang akan ditugaskan dalam audit kinerja. Usul komposisi tim auditor ini kemudian disusun dalam bentuk konsep surat tugas untuk memperoleh persetujuan dari Kepala Perwakilan.

A. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kualitatif, dengan pendekatan studi kasus. Subjek penelitian ini adalah BPK RI Perwakilan Provinsi Riau. Objek dari penelitian ini adalah audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009. Metode pengumpulan data dilakukan melalui wawancara, dokumentasi dan pengumpulan data sekunder. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis kualitatif. Untuk menganalisis data kualitatif tersebut digunakan metode analisis data deskriptif dengan teknik komparatif yaitu menganalisis data dengan cara membandingkan antara teori dengan pelaksanaan audit kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Riau di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009.

B. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. HASIL PENELITIAN

a. Penentuan Area Kunci

1) Pengujian Kualitas SPI

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, pengujian kualitas SPI suatu entitas dapat dilakukan dengan menguji hal-hal sebagai berikut:

1. Menguji efektivitas dan efisiensi operasional program
2. Menguji validitas dan keandalan data

3. Menguji kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
4. Menguji pengamanan terhadap sumber daya

Berdasarkan data yang diperoleh, hal-hal yang dilakukan oleh auditor dalam melakukan pengujian kualitas SPI Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru adalah sebagai berikut:

- (a) Menguji efektivitas dan efisiensi operasional program

Hal ini dilakukan dengan melakukan kajian terhadap peraturan-peraturan yang terkait dengan pengelolaan sarana, prasarana, dan kualifikasi tenaga pendidik SD dan SMP dan berdiskusi dengan pejabat terkait.

- (b) Menguji validitas dan keandalan data

Hal ini dilakukan dengan *cross check* atau membandingkan data yang diperoleh dari Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru dengan data yang sama dari pihak ketiga.

- (c) Menguji kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan

Hal ini dilakukan dengan mempelajari temuan-temuan audit sebelumnya (termasuk audit atas laporan keuangan atau audit dengan tujuan tertentu) dan mengecek apakah entitas yang bersangkutan telah menindaklanjuti saran atau rekomendasi yang diberikan oleh BPK tersebut.

- (d) Menguji pengamanan terhadap sumber daya

Hal ini dilakukan dengan cara berdiskusi dengan pejabat Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru yang menangani pengelolaan sumber daya, mempelajari pedoman-pedoman yang mencakup peraturan atau kebijakan serta prosedur yang telah diterapkan oleh Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru, serta mempelajari hasil temuan audit sebelumnya menyangkut kelemahan pengelolaan pengamanan sumber daya yang dijalankan pada suatu program.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa dalam mengidentifikasi area kunci auditor telah melakukan pengujian kualitas SPI Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru sesuai standar pelaksanaan audit kinerja BPK RI.

2) Pengujian Pengaruh Perundang-undangan yang Signifikan

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, metode pengujian terhadap pengaruh peraturan perundang-undangan yang signifikan adalah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aspek-aspek pada setiap program/kegiatan yang diperiksa sesuai tujuan pemeriksaan.
2. Mengidentifikasi ketentuan peraturan perundang-undangan yang terkait langsung dengan aspek-aspek pada setiap program tersebut.
3. Mengidentifikasi kemungkinan penyimpangan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mungkin berpengaruh signifikan terhadap tujuan pemeriksaan.

Berdasarkan data yang diperoleh, auditor melakukan pengujian terhadap pengaruh perundang-undangan yang signifikan dengan cara mengidentifikasi dan menganalisis peraturan-peraturan terkait dengan program/kegiatan (dalam hal ini program/kegiatan pengelolaan sarana, prasarana, dan kualifikasi tenaga pendidik). Namun, peraturan perundang-undangan dari aspek-aspek pada masing-masing program/kegiatan entitas belum seluruhnya dilakukan identifikasi, sehingga dimungkinkan masih ada peraturan perundang-undangan yang mungkin berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan program/kegiatan namun belum teridentifikasi.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa dalam mengidentifikasi area kunci, auditor belum sepenuhnya melakukan pengujian peraturan perundang-undangan sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja.

3) Pengujian Potensi Kecurangan (*fraud*)

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, terdapat beberapa acuan yang dapat digunakan oleh auditor untuk mengindikasikan kecurangan yaitu:

1. Manajemen tidak mampu dalam menerapkan pengendalian internal yang ada;
2. Pemisahan tugas tidak jelas terutama dalam tugas pengendalian dan pengamanan sumber daya;
3. Adanya transaksi yang tidak lazim;
4. Pegawai cenderung menolak untuk libur atau promosi;
5. Dokumen-dokumen hilang atau tidak jelas, atau manajemen menunda memberikan informasi tanpa alasan yang jelas;
6. Informasi yang salah dan membingungkan;
7. Temuan atas hasil audit sebelumnya mengenai kegiatan-kegiatan yang perlu dipertanyakan atau bersifat kriminal.

Berdasarkan data yang diperoleh, auditor melakukan pengujian potensi kecurangan dengan mengacu pada hal-hal sebagai berikut:

1. Manajemen tidak mampu dalam menerapkan pengendalian internal yang ada;
2. Pemisahan tugas tidak jelas terutama dalam tugas pengendalian dan pengamanan sumber daya;
3. Dokumen-dokumen hilang atau tidak jelas, atau manajemen menunda memberikan informasi tanpa alasan yang jelas;
4. Informasi yang salah dan membingungkan;
5. Temuan atas hasil audit sebelumnya mengenai kegiatan-kegiatan yang perlu dipertanyakan atau bersifat kriminal.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa dalam mengidentifikasi area kunci auditor telah melakukan pengujian potensi terjadinya kecurangan (*fraud*) sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja.

4) Pemilihan Area Kunci

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, terdapat empat pertimbangan bagi auditor untuk memilih area kunci, yaitu:

1. Resiko terhadap manajemen
2. Signifikansi masalah
3. Dampak audit
4. Auditabilitas

Berdasarkan data yang diperoleh, auditor telah mempertimbangkan empat kriteria tersebut di atas dalam memilih area kunci. Hal ini dilakukan dengan memberikan nilai tinggi (T), menengah (M), atau rendah (R) pada masing-masing faktor pada setiap area kunci untuk menentukan prioritas area kunci yang akan dijadikan fokus audit.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa pemilihan area kunci telah dilakukan oleh auditor sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja.

b. Pengumpulan dan Pengujian Bukti/Data Audit

1) Pengumpulan Bukti/Data Audit

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, terdapat lima jenis bukti audit yang dapat digunakan untuk mendukung suatu temuan dan kesimpulan yaitu:

- (a) Bukti fisik;
- (b) Bukti dokumen;
- (c) Bukti kesaksian; dan
- (d) Bukti analisis.

Dalam standar pelaksanaan audit kinerja juga disebutkan bahwa bukti audit dapat dikategorikan andal apabila memenuhi hal-hal sebagai berikut:

- (a) Sumber bukti, yaitu bukti yang berasal dari dokumen internal atau dokumen eksternal entitas;
- (b) Cara perolehan bukti, yaitu bukti yang diperoleh dengan mempergunakan teknik-teknik seperti review dokumen, wawancara, permintaan keterangan, kuesioner dan observasi fisik;
- (c) Validitas dan rehabilitas bukti, yaitu bukti yang dapat diyakini validitas dan keandalannya agar dapat disebut sebagai bukti yang kompeten.

Berdasarkan data yang diperoleh, bukti yang digunakan untuk mendukung temuan dan kesimpulan audit yaitu:

- (a) Bukti dokumen;
- (b) Berita Acara Permintaan Keterangan/BAPK (kategori bukti kesaksian);
- (c) Surat konfirmasi (kategori bukti kesaksian);
- (d) Berita Acara Pemeriksaan Fisik (kategori bukti fisik)

Berdasarkan data yang diperoleh, upaya yang dilakukan untuk menjamin keandalan bukti audit yang diperoleh dari entitas sebagai berikut:

- (a) Dalam mendapatkan bukti dokumen, dilakukan dengan cara memperoleh langsung dari sumbernya atau pihak yang membuat dokumen;
- (b) Dalam mendapatkan bukti wawancara, dilakukan dengan cara mendokumentasikan hasil wawancara kedalam Berita Acara Permintaan Keterangan (BAPK).
- (c) Dalam mendapatkan bukti konfirmasi, dilakukan dengan cara mengirimkan atau menyampaikan secara langsung surat konfirmasi kepada pihak yang dimaksud.
- (d) Dalam mendapatkan bukti observasi, auditor melakukan inspeksi terhadap objek atau barang yang dimaksud dengan didampingi oleh pemilik objek atau barang.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa pengumpulan bukti audit telah dilakukan oleh auditor sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja BPK RI.

2) Pengujian Bukti/Data Audit

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, bukti audit harus memenuhi sifat sebagai berikut:

- (1) Bukti harus cukup untuk mendukung temuan audit, yaitu bukti yang jumlahnya (kuantitas) dapat meyakinkan seseorang bahwa temuan audit adalah valid dan dapat diandalkan. Apabila mungkin, untuk menentukan cukup tidaknya bukti audit bisa digunakan metode statistik;
- (2) Bukti harus kompeten, yaitu bukti valid atau sah dan dapat diandalkan serta sesuai dengan fakta atau keadaan sebenarnya. Faktor yang harus dipertimbangkan untuk menilai kompetensi suatu bukti adalah keakuratan, ketepatan waktu, keaslian dan meyakinkan;
- (3) Bukti harus relevan, yaitu bukti yang mempunyai hubungan logis atau masuk akal dan mempunyai arti yang penting bagi temuan audit.

Dalam standar pelaksanaan audit kinerja juga terdapat beberapa acuan dalam menentukan kompeten atau tidaknya suatu bukti yaitu:

- (1) Bukti yang didapatkan dari pihak luar entitas yang dapat dipercaya lebih kompeten dibandingkan dengan bukti yang didapatkan dari pihak entitas yang diaudit;
- (2) Bukti yang dikembangkan dari sistem pengendalian internal yang efektif lebih kompeten dibandingkan dengan yang didapatkan dari sistem pengendalian internal yang lemah;
- (3) Bukti yang didapatkan secara langsung melalui pemeriksaan fisik, pengamatan, perhitungan, inspeksi lebih kompeten dibandingkan dengan yang didapatkan secara tidak langsung;
- (4) Dokumen asli lebih kompeten dibandingkan dengan fotokopi atau tembusannya;
- (5) Bukti kesaksian yang diperoleh dari orang yang berada dalam kondisi bebas untuk berbicara atau tidak mendapatkan tekanan dari pihak yang berkepentingan lebih kompeten dibandingkan dengan bukti kesaksian yang didapatkan dari kondisi yang tidak bebas.;
- (6) Bukti kesaksian yang didapatkan dari seseorang yang tidak memihak atau pakar dalam bidang tersebut lebih kompeten dibandingkan dengan bukti kesaksian yang

didapatkan dari seseorang yang memihak, atau hanya mempunyai pengetahuan yang sedikit mengenai bidang tersebut.

Berdasarkan data yang diperoleh, upaya yang dilakukan untuk menguji bahwa bukti tersebut telah cukup, kompeten dan relevan sebagai berikut:

- (1) Upaya untuk menguji bahwa bukti yang diperoleh cukup, maka seluruh fakta yang diungkapkan dalam temuan audit harus didukung dengan bukti. Metode digunakan untuk menentukan cukup atau tidaknya bukti audit adalah nonstatistik yaitu berdasarkan pertimbangan profesional auditor;
- (2) Upaya untuk menguji bahwa bukti yang diperoleh relevan, maka bukti yang diperoleh harus sesuai dengan tujuan dan program audit yang telah disusun;
- (3) Upaya untuk menguji bahwa bukti yang diperoleh tersebut kompeten, dilakukan hal-hal sebagai berikut:
 - (a) Mendapatkan dokumen asli langsung dari pihak yang menerbitkan. Kemudian dokumen difotokopi dan dilegalisir untuk mendapatkan pengesahan pada setiap halaman dan ditandatangani oleh pihak yang menerbitkan;
 - (b) Membuat hasil wawancara dalam bentuk BAPK;
 - (c) Membuat hasil inspeksi dalam bentuk BA Pemeriksaan Fisik.
 - (d) Membuat hasil konfirmasi dalam bentuk surat konfirmasi.
- (4) Upaya untuk menguji bahwa bukti yang diperoleh tersebut relevan, digunakan acuan sebagai berikut:
 - (a) Bukti yang didapatkan dari pihak luar entitas yang dapat dipercaya lebih kompeten dibandingkan dengan bukti yang didapatkan dari pihak entitas yang diaudit;
 - (b) Bukti yang didapatkan secara langsung melalui pemeriksaan fisik, pengamatan, perhitungan, inspeksi lebih kompeten dibandingkan dengan yang didapatkan secara tidak langsung;
 - (c) Dokumen asli lebih kompeten dibandingkan dengan fotokopi atau tembusannya;
 - (d) Bukti kesaksian yang diperoleh dari orang yang berada dalam kondisi bebas untuk berbicara atau tidak mendapatkan tekanan dari pihak yang berkepentingan lebih kompeten dibandingkan dengan bukti kesaksian yang didapatkan dari kondisi yang tidak bebas.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa pengujian bukti audit telah dilakukan oleh auditor sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja BPK RI.

c. Kompetensi Auditor

1) Kemampuan Kolektif untuk Melakukan Audit Kinerja

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, auditor harus memiliki kompetensi kolektif, meliputi:

1. Pengetahuan tentang standar audit kinerja serta memiliki latar belakang pendidikan, keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam audit yang dilaksanakan;
2. Pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan entitas yang diaudit;
3. Kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan maupun tulisan dengan jelas dan efektif;
4. Keterampilan yang memadai untuk audit yang dilaksanakan.

Perencanaan penugasan auditor berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja juga harus memperhatikan:

1. Auditor harus mempunyai kemampuan/keahlian dan pengetahuan yang memadai mengenai pekerjaan yang dilakukan;
2. Auditor dan pengawas yang berpengalaman dalam jumlah yang memadai untuk melakukan audit;
3. Pemberian pelatihan pekerjaan lapangan bagi auditor;
4. Melibatkan tenaga ahli apabila diperlukan.

Berdasarkan data yang diperoleh, diketahui bahwa sebagian besar auditor yang melakukan audit kinerja terhadap Dinas Pendidikan Tahun Anggaran 2009 baru pertama kali melakukan audit kinerja, sehingga belum memiliki pengalaman yang memadai dalam melakukan audit kinerja. Audit kinerja itu sendiri masih relatif baru bagi BPK RI khususnya di BPK RI Perwakilan Provinsi Riau, sehingga ada keterbatasan jumlah auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai dalam menjalankan audit kinerja. Selain itu, upaya meningkatkan kompetensi auditor terhadap audit kinerja seringkali terhambat jadwal pendidikan dan pelatihan (diklat) audit kinerja. Diklat

tersebut seringkali bersamaan dengan pelaksanaan audit, sehingga auditor yang dapat mengikuti diklat tersebut sangat terbatas atau bahkan tidak ada sama sekali.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa auditor yang ditugaskan dalam pelaksanaan audit kinerja belum seluruhnya memiliki pengalaman yang memadai dalam melakukan audit kinerja.

2) Penyediaan Profil Auditor

Berdasarkan standar pelaksanaan audit kinerja, Sub Bagian Sekretariat Kepala Perwakilan (Subagset Kalan) mempersiapkan data profil auditor yang berkaitan dengan kompetensi, independensi, dan data lainnya. Data tersebut digunakan untuk bahan pertimbangan pejabat struktural dalam mengusulkan secara berjenjang auditor yang akan ditugaskan dalam audit kinerja.

Berdasarkan data yang diperoleh, sampai dengan pelaksanaan audit kinerja pada Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru TA 2009, Sub Bagian Sekretariat Kepala Perwakilan (Subagset Kalan) belum menyelenggarakan profil auditor, sehingga penyusunan tim audit dilakukan dengan pemilihan secara langsung oleh Kepala Sub Auditorat berdasarkan pemahamannya secara pribadi terhadap masing-masing auditor.

Dari uraian di atas, dapat diketahui bahwa profil auditor belum tersedia sehingga penyusunan tim audit tidak dapat dilakukan berdasarkan profil auditor seperti yang telah ditentukan dalam standar pelaksanaan audit kinerja.

2. PEMBAHASAN

a. Penentuan Area Kunci

Dari empat tahap penentuan area kunci yaitu: (1) pengujian kualitas SPI; (2) pengujian peraturan perundang-undangan yang signifikan; (3) pengujian kecurangan (fraud); dan (4) pemilihan area kunci, diketahui bahwa tiga tahap penentuan area kunci telah dilakukan sesuai standar pelaksanaan audit kinerja, yaitu pengujian kualitas SPI, pengujian kecurangan (fraud), dan pemilihan area kunci. Namun, masih ada satu tahap yang pelaksanaannya belum sepenuhnya sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja, yaitu pengujian peraturan perundang-undangan yang signifikan. Peraturan perundang-undangan dari aspek-aspek pada masing-masing program/kegiatan entitas belum seluruhnya dilakukan identifikasi. Hal ini menyebabkan adanya kemungkinan masih adanya peraturan perundang-undangan yang mungkin berpengaruh signifikan terhadap

pelaksanaan program/kegiatan namun belum teridentifikasi, sehingga memungkinkan adanya alternatif area kunci yang belum teridentifikasi.

b. Pengumpulan dan Pengujian Bukti/Data Audit

Berdasarkan analisis data di atas, diketahui bahwa bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor dalam pelaksanaan audit kinerja telah sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja, yaitu dokumen, Berita Acara Permintaan Keterangan/BAPK, surat konfirmasi dan Berita Acara Pemeriksaan Fisik. Selain itu, pengujian bukti audit telah dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja. Hal ini dapat dilihat dari proses pengumpulan dan pengujian bukti audit yang dilakukan berdasarkan tiga hal yaitu: (1) sumber bukti; (2) cara perolehan bukti; serta (3) validitas dan reabilitas bukti.

c. Kompetensi Auditor

Berdasarkan analisis diatas, dari keempat kompetensi kolektif yang harus dimiliki oleh auditor yaitu; (1) pengetahuan tentang standar audit kinerja serta memiliki latar belakang pendidikan; keahlian dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam audit yang dilaksanakan; (2) pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan entitas yang diaudit; (3) kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan maupun tulisan dengan jelas dan efektif; dan (5) keterampilan yang memadai untuk audit yang dilaksanakan, diketahui bahwa auditor yang ditugaskan dalam pelaksanaan audit kinerja belum seluruhnya memiliki pengalaman yang memadai untuk melakukan audit kinerja. Selain itu, profil auditor belum tersedia sehingga dalam perencanaan penugasan auditor belum dilakukan berdasarkan pertimbangan atas profil masing-masing auditor.

C. KESIMPULAN

Berdasarkan analisis dan pembahasan sebagaimana dipaparkan dimuka, dapat disimpulkan bahwa:

1. Penentuan area kunci pada pelaksanaan audit kinerja di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009 yang dilakukan BPK RI Perwakilan Provinsi Riau sebagian besar telah dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja. Namun, terdapat satu tahap yaitu pengujian peraturan perundang-undangan yang signifikan yang belum dilakukan secara optimal, karena dalam mengidentifikasi area

- kunci auditor belum sepenuhnya melakukan pengujian sesuai standar pelaksanaan audit kinerja.
2. Pengumpulan dan pengujian bukti audit pada pelaksanaan audit kinerja di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009 yang dilakukan BPK RI Perwakilan Provinsi Riau telah diterapkan dengan baik sesuai dengan standar pelaksanaan audit kinerja.
 3. Dalam pelaksanaan audit kinerja di Dinas Pendidikan Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2009, auditor yang ditugaskan belum seluruhnya memiliki pengalaman yang memadai untuk melakukan audit kinerja dan belum tersedianya profil auditor sebagai acuan dalam penyusunan tim audit.

D. DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. (2003) *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)* : Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Ayudya Dheni Arfianto. (2010) “Studi Perbandingan Audit Kinerja Pada Badan Pemeriksa Keuangan Dengan Lembaga Pemeriksa Keuangan Negara Lain. *Tesis*. Universitas Indonesia.
- I Gusti Agung Rai. (2010) *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Indra Bastian. (2006) *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Johny Setiawan. (1988) *Pemeriksaan Kinerja: Performance Auditing*. Yogyakarta: BPFE
- Keputusan. (2008) *Keputusan BPK RI No.1/K/I-XIII.2/2/2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan*.
- _____. (2008). *Keputusan BPK No.06/K/I-XIII.2/6/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja*.
- Peraturan. (2007) *Peraturan BPK-RI No. 01 Tahun 2007, tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- Undang-undang. (2003) *Undang-undang No. 20 Tahun 2003, tentang Sistem Pendidikan Nasional*.