

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Audit

Menurut Arens et al. (2017), audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Kemudian dalam melakukan audit, harus dilakukan oleh orang yang kompeten, dan independen. Sedangkan menurut Konrath (2002), audit adalah suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi atas kegiatan dan kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikannya kepada pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, terdapat beberapa poin penting yang menjadi dasar dalam mendefinisikan audit. Pertama, proses dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti harus dilakukan secara objektif karena digunakan untuk meyakinkan antara informasi dengan kriteria yang ditetapkan. Kedua, informasi atau pernyataan harus sesuai dengan kriteria yang sudah ditetapkan, karena nantinya akan disampaikan kepada pihak yang memiliki kepentingan. Kemudian ketiga, audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen agar dalam

proses pengumpulan dan evaluasi bukti terebas dari subjektivitas berbagai pihak dan dapat dilakukan secara objektif.

2.1.1 Audit Sektor Publik

Menurut Bastian (2007), audit sektor publik adalah jasa penyelidikan bagi masyarakat atas organisasi publik dan politikus yang sudah mereka danai. Menurut Mardiasmo (2005), terdapat beberapa kelemahan dalam audit pemerintahan yang ada di Indonesia, yaitu tidak adanya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar pengukuran kinerja pemerintahan, baik pada pemerintah pusat maupun daerah dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena output yang dihasilkan yang berupa pelayanan publik tidak mudah untuk diukur.

Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 pada Bab VIIIA tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah mengatur mengenai audit sektor publik. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan, yang selanjutnya disingkat BPK, adalah Lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

2.2 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)

Berdasarkan penjelasan mengenai BPK sebelumnya, diketahui bahwa dalam melakukan tugasnya sebagai pemeriksa keuangan negara, BPK harus melaksanakannya sesuai dengan standar pemeriksaan. Dalam menyusun standar pemeriksaan tersebut, BPK harus memperhatikan standar yang digunakan secara internasional dalam lingkup profil audit. Dalam hal ini BPK menetapkan Peraturan

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

SPKN adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. SPKN terdiri dari Kerangka Konseptual Pemeriksaan yang merupakan acuan dalam pengembangan standar pemeriksaan, dan Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) yang merupakan standar pemeriksaan dan terdiri dari:

1. PSP Nomor 100 tentang Standar Umum untuk melaksanakan pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDDT.
2. PSP Nomor 200 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan untuk mengatur tanggung jawab Pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan.
2. PSP Nomor 300 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan untuk mengatur kewajiban Pemeriksa dalam menyusun LHP untuk pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan Standar Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDDT).

International Standards of Supreme Audit Institution (ISSAI) Framework adalah referensi utama yang digunakan dalam menyusun SPKN. Dalam perkembangannya, ISSAI disempurnakan oleh *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*. Perubahan dan berkembangnya kebutuhan dalam mengatur standar tersebut menjadi pertimbangan BPK dalam melakukan revisi atas SPKN 2017.

Komite SPKN saat ini telah melakukan penyusunan Draf Eksposur (DE) Revisi SPKN sebagai penyempurnaan dari SPKN 2017. Dalam Revisi SPKN terdapat penambahan standar untuk setiap jenis pemeriksaan, yaitu Standar

Pemeriksaan Keuangan, Standar Pemeriksaan Kinerja, Standar PDTT Kepatuhan, dan Standar PDTT Investigatif yang merupakan salah satu revisi mayor yang dilakukan pada DE Revisi SPKN tersebut.

2.2.1 Standar Pelaporan Pemeriksaan

Dalam PSP standar pelaporan pemeriksaan ini, mengatur bahwa penyusunan LHP wajib dilakukan Pemeriksa dalam proses pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDTT. Penerapan standar pelaporan ini bagi Pemeriksa bertujuan untuk merumuskan suatu kesimpulan dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan berdasarkan dengan evaluasi dari bukti pemeriksaan yang diperoleh, kemudian mengkomunikasikan hasilnya kepada para pihak yang terkait. Menurut Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI No 1 Tahun 2007 tentang SPKN, dalam standar pelaporan pemeriksaan terdapat ketentuan yang harus dilaksanakan dalam proses pemeriksaan, antara lain:

1. Keharusan dalam Menyusun Laporan

Dalam mengomunikasikan hasil pemeriksaannya, pemeriksa harus menyusun Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) secara tepat waktu, ringkas, akurat, meyakinkan, lengkap, objektif, dan jelas.

2. Unsur LHP

Unsur laporan sesuai dengan jenis pemeriksaannya yang harus dipenuhi dalam menyusun LHP sesuai dengan yang tertera pada standar pelaporan, antara lain;

a. Pernyataan bahwa pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai dengan standar.

Pernyataan mengenai telah dilaksanakannya pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan harus dilakukan oleh Pemeriksa dalam laporan. Jika

pemeriksaan tidak dapat dilakukan sesuai dengan standar, maka pernyataan tersebut juga harus dinyatakan pada laporan.

b. Tujuan, lingkup, metodologi.

Dalam LHP Pemeriksa harus memuat tujuan, lingkup, dan metodologi pemeriksaan dengan jelas. Informasi tersebut penting karena membantu pengguna LHP dalam memahami maksud dan jenis pemeriksaan yang dilakukan, serta memberikan perspektif yang wajar atas LHP yang dilaporkan.

c. Kesimpulan.

Penyusunan kesimpulan sebagai jawaban atas pencapaian tujuan pemeriksaan harus dilakukan Pemeriksa dengan jelas dan meyakinkan. Bukti yang meyakinkan dan dukungan metodologi yang dilakukan secara tepat merupakan kekuatan yang menentukan bahwa kesimpulan telah dinyatakan dengan meyakinkan.

d. Temuan pemeriksaan

Ketidaksesuaian antara kondisi sebenarnya dengan kriteria merupakan temuan pemeriksaan yang harus diungkapkan oleh Pemeriksa pada LHP, karena hal ini merupakan indikasi awal kecurangan. Namun dalam pengungkapannya pada LHP, Pemeriksa tidak mengungkapkan secara mendetail atas dugaan kecurangan tersebut dan lebih memberikan penjelasan mengenai dampak atas temuan tersebut terhadap hal pokok/informasi hal pokok yang sesuai tujuan pemeriksaan.

e. Rekomendasi pemeriksaan

Pemeriksa wajib memberikan rekomendasi dalam pemeriksaan yang bersifat konstruktif dan berguna untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan dalam pemeriksaan. Pemeriksa dapat membuat rekomendasi apabila dalam pemeriksaan selain pemeriksaan kinerja, Pemeriksa dapat mengembangkan temuan pemeriksaan tersebut secara memadai, Kemudian khusus pada PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif, Pemeriksa tidak memberikan rekomendasi.

f. Tanggapan oleh pihak yang bertanggung jawab

Atas hasil pemeriksaan yang telah dilakukan, Pemeriksa harus mendapatkan tanggapan tertulis oleh pihak yang bertanggung jawab. Pemeriksa harus memuat tanggapan pejabat pemerintah yang bertanggung jawab atas temuan, rekomendasi, dan kesimpulan pemeriksaan tersebut pada LHP. Dalam PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif, Pemeriksa tidak meminta tanggapan terkait dengan kerahasiaan informasi.

g. Penandatanganan LHP.

Penandatanganan LHP dilakukan oleh Ketua, Wakil Ketua, atau Anggota BPK. Penandatanganan LHP dapat didelegasikan kepada penanggung jawab pemeriksaan yang mempunyai kompetensi.

3. Pelaporan Informasi Rahasia

Jika terdapat informasi yang tidak dapat diungkapkan kepada publik, LHP harus menyatakan sifat informasi dan ketentuan yang melarang pengungkapan informasi yang dilarang untuk umum tersebut. Dalam melakukan pertimbangan mengenai tidak dapat diungkapkannya informasi rahasia

tersebut, Pemeriksa harus mengacu pada peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam pelaporan Informasi rahasia, LHP harus mengungkapkan sifat dari informasi rahasia yang dilarang diungkapkan kepada umum tersebut dan ketentuan yang menjelaskan larangan mengenai pengungkapan informasi tertentu tersebut. Kemudian dalam melakukan pertimbangan apakah tidak diungkapkannya informasi tersebut telah sesuai, maka Pemeriksa perlu mengacu dan melihat kembali pada peraturan perundang-undangan.

4. Penerbitan dan Distribusi Laporan

Penyerahan LHP harus dilaksanakan secara tepat waktu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan kepada lembaga perwakilan, pihak LHP diserahkan kepada pihak yang bertanggung jawab, dan pihak lain yang memiliki kewenangan untuk menerima LHP. Segala informasi dalam bentuk pemeriksaan investigatif yang diperoleh dari PDTT merupakan informasi rahasia sehingga pendistribusian LHP dapat dibatasi.

5. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

BPK harus melakukan pemantauan secara periodik tindak lanjut atas hasil pemeriksaan, kemudian menyampaikan hasil pemantauan tersebut kepada lembaga perwakilan dan pihak yang bertanggung jawab. Tujuan dari pemantauan oleh BPK ini adalah untuk meningkatkan efektivitas pelaporan dari hasil pemeriksaan, dan membantu memperbaiki tata kelola bagi lembaga perwakilan dan pemerintah.

2.3 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP)

Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) adalah dokumen yang memberikan informasi mengenai kelemahan yang ditemukan dan rekomendasi yang diberikan atas temuan tersebut berdasarkan kriteria/standar tertentu. Sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 angka 14 UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, hasil pemeriksaan adalah hasil akhir dari proses penilaian kebenaran, kepatuhan, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan data/informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan Standar Pemeriksaan, yang dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan sebagai keputusan BPK.

LHP yang telah diserahkan kepada Lembaga perwakilan (DPR, DPD, dan DPRD) dapat terbuka untuk umum, sehingga masyarakat umum dapat melihat hasil pemeriksaan yang telah dilakukan oleh BPK. Hal ini dituangkan pada pasal 7 ayat (5) Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan yang menyatakan bahwa hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang telah diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD dinyatakan terbuka untuk umum.

LHP atas LKPD untuk pemeriksaan yang dilaksanakan BPK sampai dengan tahun 2020 terdiri dari tiga buku yang merupakan satu bagian yang tidak dapat dipisahkan, yaitu:

1. Buku I: berisi opini yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan yang telah diperiksa, LK (audited) yang diperiksa, serta gambaran umum mengenai pemeriksaan yang terdiri dari dasar hukum, tujuan, sasaran, standar, metode, jangka waktu, objek, dan batasan pemeriksaan.

2. Buku II: berisi deskripsi setiap temuan pada Sistem Pengendalian Intern
3. Buku III: berisi deskripsi setiap temuan terkait dengan Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

2.3.1 Temuan Pemeriksaan

Temuan pemeriksaan merupakan kelemahan yang ditemukan saat proses pemeriksaan laporan keuangan yang menyatakan bahwa terdapat ketidaksesuaian antara kriteria dan kondisi informasi. Dalam penyusunan LHP terdapat dua bagian temuan yaitu temuan pemeriksaan atas SPI dan temuan terhadap kepatuhan terhadap perundang-undangan.

Temuan atas SPI adalah temuan pemeriksaan atas sistem pengendalian internal yang menguji apakah praktik yang dilakukan telah memenuhi prinsip pengendalian yang memadai. Temuan atas SPI lebih sering dinyatakan melalui sebuah pernyataan dan tidak ada angka nominalnya

Temuan atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan temuan yang menguji adanya pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Terdapat lima klasifikasi yang menjadi temuan dalam ketidakpatuhan, yaitu kerugian daerah, kekurangan penerimaan, kelemahan administrasi, ketidaktepatan, dan ketidakefektifan.

2.3.2 Opini Pemeriksaan

Opini pemeriksaan merupakan gambaran hasil pemeriksaan secara keseluruhan tentang LK yang diperiksa (Siregar dan Rudiansyah, 2019). Opini dalam LHP menyatakan hasil pemeriksaan yang telah dilakukan berdasarkan kewajaran informasi yang telah disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan SAP. BPK dapat menyatakan opininya diantara empat jenis opini berikut:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP): laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan sesuai dengan SAP.
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP): laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan sesuai dengan SAP, kecuali pada dampak hal yang dikecualikan.
3. Opini Tidak Wajar: laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dan tidak sesuai dengan SAP.
4. Menolak memberikan opini: terdapat keterbatasan dalam melaksanakan proses pemeriksaan, misalnya bukti yang didapatkan tidak cukup untuk memberikan sebuah opini.