

**ANALISIS KUALITAS PEMERIKSAAN PENGELOLAAN  
KEUANGAN NEGARA OLEH BADAN PEMERIKSA  
KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA (BPK-RI)  
PERWAKILAN SULAWESI SELATAN**

**TESIS**

**Untuk memenuhi sebagian persyaratan  
Untuk mencapai derajat Magister S-2**

**Program Studi Pemerintahan Daerah**



**Oleh**

**Dandi Darmadi**

**E012171004**

**PASCASARJANA  
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2019**

**TESIS**

**ANALISIS KUALITAS PEMERIKSAAN PENGELOLAAN KEUANGAN  
NEGARA OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK-RI)  
PERWAKILAN SULAWESI SELATAN**

Disusun dan diajukan oleh

**DANDI DARMADI**

Nomor Pokok E012171004

telah dipertahankan di depan Panitia Ujian Tesis

pada tanggal **01 Agustus 2019**

dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Menyetujui

Komisi Penasihat



**Prof. Dr. H. Rasyid Thaha, M.Si.**

Ketua



**Dr. Hj. Nurlinah M., M.Si.**

Anggota

Ketua Program Studi  
Ilmu Pemerintahan,



**Dr. Hj. Nurlinah M., M.Si.**

Dekan Fakultas Ilmu Sosial dan  
Ilmu Politik Universitas Hasanuddin,



**Prof. Dr. H. Armin, M.Si.**



## KATA PENGANTAR

Ucapan puji dan Syukur Alhamdulillah Kepada Allah Azza wa Jalla, atas segala nikmat dan karunia yang diberikan kepada penulis baik itu berupa tenaga, waktu, dan usia sehingga penulis mampu menyelesaikan Tesis ini dengan judul “Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara Oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan”.

Sholawat dan Salam tidak hentinya untuk kita kirimkan kepada manusia terbaik, manusia paling agung, manusia yang telah disempurnakan akhlaknya oleh Allah yaitu Nabi Muhammad Salallahu Alaihi Wa Sallam beserta para keluarga dan para sahabat.

Dalam menyelesaikan penulisan ini, segala upaya maksimal telah penulis berikan untuk mendapatkan hasil yang terbaik agar kelak dapat bermanfaat bagi berbagai pihak yang memerlukan. Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penulisan suatu karya ilmiah tidaklah mudah, oleh karena itu tidak tertutup kemungkinan dalam penyusunan skripsi ini terdapat kekurangan, sehingga penulis sangat mengharapkan masukan dan saran, kritikan yang bersifat membangun guna kesempurnaan tesis ini.

Tanpa mengurangi rasa hormat penulis kepada pihak lain, maka secara khusus penulis menyampaikan terima kasih dan penghargaan yang setinggi – tingginya kepada kedua orang tua tercinta dan tersayang Ayahanda Drs. Basir dan Ibunda Samsiah atas segala doa yang tidak henti untuk mereka panjatkan dan segala bentuk kasih sayang yang mereka berikan serta segala juang mereka sehingga membawa penulis mampu memberikan goresan kecil bahagia dihati mereka, InsyaAllah, terimakasih pula kepada sanak saudara yang membantu penulis dalam menyelesaikan Skripsi ini. Tidak lupa juga ucapan terimakasih kepada Istri Miftahul Inayah SH dan anak Umair Al-Muzany yang selalu mendampingi atas berbagai dukungan morilnya dan dapat dikatakan memiliki “saham” besar dalam tesis ini.

Dalam kesempatan ini juga, penulis menyampaikan rasa terima kasih yang setulusnya kepada berbagai pihak yang telah memberikan bantuan, usaha, bimbingan serta dorongan moral sehingga tesis ini dapat diselesaikan dengan baik dan diwaktu yang tepat, semoga Allah Azza wa Jalla memberikan balasan kebaikan. Dengan ini ucapan terima kasih dan penghargaan penulis sampaikan kepada :

1. Ibu Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, M.A selaku Pimpinan di Universitas Hasanuddin yang insya allah memberikan warna baru bagi kemajuan Universitas Hasanuddin.
2. Bapak Prof.Dr. Rasyid Thaha, M.Si dan Ibu Dr. Nurlinah, M.Si yang tidak kenal lelah dan waktu dalam memberikan bimbingannya, yang

dimana selain memberikan bimbingan atas penyelesaian tesis ini juga memberi bimbingan hidup yang sangat berarti.

3. Bapak dan Ibu Dosen penguji diantaranya Prof. Dr. Rabinah Yunus, MA, Dr. Andi Samsu Alam, M.Si dan Dr. Suhardiman Syamsu, M.Si yang memberikan masukan dan kritik kepada penulis dalam penyusunan tesis ini.
4. Seluruh Dosen FISIP UNHAS yang telah berjasa yang tidak dapat disebutkan satu persatu, terimakasih atas kesabaran, keikhlasan, dan juga niatan baik yang telah menyampaikan berbagai ilmunya kepada penulis.
5. Seluruh pegawai dalam lingkup akademik FISIP UNHAS yang telah banyak memberikan bantuan penyelesaian administrasi sehingga menunjang terselesaikannya tesis ini.
6. Seluruh Pegawai Badan Pemeriksa Keuangan yang telah sangat terbuka dalam memberikan berbagai informasi dan mempermudah penulis dalam setiap urusan dikantor BPK
7. Ucapan terimakasih Kepada Dinas Pendidikan Pemerintah Provinsi Sulawesi selatan terkhusus pada bagian tindak lanjut dan keuangan yang sangat membantu berkat informasi-informasi yang diberikannya.
8. Perangkat Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan Biro Hukum terima kasih atas segala bantuan yang telah diberikan selama penulis melaksanakan penelitian.

9. Kepada Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan yang telah memberi pelajaran serta informasi yang sangat berarti bagi perkembangan pengetahuan penulis.

10. Saudara-saudariku dalam bingkai Pemerintahan Daerah 2017, yang memberikan berbagai pelajaran berharga, tambahan ilmu yang tidak didapatkan dikelas. Harapan penulis bagi yang telah menyelesaikan tesis semoga sukses dan yang belum semoga disegerakan.

11. Kepada semua orang yang telah sangat berjasa dalam hidup penulis.

Terakhir penulis menyadari, bahwa tidak satupun manusia yang sempurna di dunia ini dan tidak ada gading yang tidak retak. Untuk itu dengan kerendahan hati penulis mengharapkan saran dan kritik dari semua pihak demi perbaikan tesis ini agar mendekati kesempurnaan yang paripurna. Oleh karena itu segala keterbatasan yang penulis miliki sebagai manusia, penulis tetap berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat atau setidaknya menjadi bahan masukan untuk semua pihak yang berkepentingan kedepannya. Amin Ya Rabbal Alamin.

**Wassalamu Alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh..**

Makassar, 10 Juli 2019

Penulis

## **Intisari**

Dandi Darmadi S.IP, E012171004. Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan, *(Dibimbing oleh Prof.Dr.Rasyid Thaha, M.Si dan Dr. Nurlinah, M.Si)*

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kualitas dari pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuang (BPK) Republik Indonesia perwakilan Sulawesi Selatan. Menganalisa bagaimana kriteria dalam memberikan opini terhadap keuangan daerah sehingga Opini selaras dengan temuan penyimpangan yang diungkap oleh BPK, selain itu juga bagaimana hasil pemeriksaan atau temuan BPK dapat dijadikan dasar pengekakan hukum terhadap terperiksa jika ditemukan ada pelanggaran serta dengan diperolehnya opini terbaik dari BPK akan menjadi keuntungan yang besar bagi beberapa pihak.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipe deskriptif dengan tujuan untuk memberikan gambaran faktual mengenai Kualitas pemeriksaan yang dilakukan BPK terhadap Keuangan Negara. Dianalisa secara kualitatif berdasarkan laporan dan catatan yang ada di lapangan. Dengan teknik pengumpulan data meliputi data primer yaitu observasi dan wawancara serta data sekunder yaitu studi kepustakaan dan dokumentasi.

Dari Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada kriteria yang menjadi dasar BPK dalam memberikan opini kepada entitas seperti penetapan nilai materialitas yang tidak memiliki formulasi pasti dan cenderung subjektif, sehingga lemahnya kualitas pemeriksaan yang dilakukan BPK karena tidak menggambarkan kondisi nyata entitas yang diperiksa. Keuntungan yang diperoleh oleh entitas dari hasil pemeriksaan BPK adalah mendapat kepercayaan dari masyarakat, memperoleh Dana Insentif Daerah dan sebagai nilai jual yang tinggi dalam kontestasi politik.

*Kata Kunci : Kualitas Pemeriksaan BPK*

## ***Abstract***

Dandi Darmadi S.IP, E012171004. Quality Analysis of State Financial Management Examination by the Supreme Audit Agency (BPK-RI) South Sulawesi Representative, (Supervised by Prof. Dr. Rasyid Thaha, M.Sc and Dr. Nurlinah, M.Sc)

This study aims to analyze the quality of the examination of State Financial Management conducted by the Financial Examination Agency (BPK) of the Republic of Indonesia representative of South Sulawesi. Analyze how the criteria for giving opinion on regional finance so that Opinion is in line with the findings of irregularities revealed by the BPK, besides how the results of BPK's examination or findings can be used as a legal basis for examiners if there are found violations and by obtaining the best opinion from the CPC which is great for some parties.

The method used in this research is descriptive type with the aim to provide a factual description of the quality of audits conducted by the BPK on State Finance. Qualitatively analyzed based on reports and records in the field. With data collection techniques including primary data, namely observation and interviews and secondary data, namely library research and documentation.

The results of the study show that there are criteria that form the basis of the BPK in giving opinions to entities such as the determination of materiality values that do not have definite formulations and tend to be subjective, so the quality of audits conducted by the BPK is low because does not describe the actual conditions of the entities being examined. The advantage gained by the entity from the results of BPK's examination is getting trust from the community, obtaining Regional Incentive Funds and as a high selling point in political contestation.

Keywords: Quality of BPK Examination



## DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN .....	ii
KATA PENGANTAR .....	ii
INTISARI .....	vi
ABSTRAC .....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR.....	xi
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
A. Latar Belakang .....	1
B. Rumusan Masalah.....	7
C. Tujuan Penelitian.....	8
D. Manfaat Penelitian.....	8
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>9</b>
A.1 Pemeriksaan .....	9
A.2 Kualitas Pemeriksaan .....	12
A.3 Pengelolaan Keuangan Negara .....	17
A.4 Penelitian Terdahulu .....	19
A.5 Kerangka Konseptual.....	21
<b>BAB III METODE PENELITIAN .....</b>	<b>23</b>
A. Lokasi dan Waktu Penelitian .....	23
B. Tipe Penelitian .....	23

C. Sumber Data .....	24
D. Informan Penelitian .....	25
F. Analisis Data.....	26
G. Definisi Konsep .....	26
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>28</b>
A. Badan Pemeriksa Keuangan Sulawesi Selatan .....	28
B. Perbedaan berbagai Lembaga Pengawas .....	31
C. Jenis Pemeriksaan Oleh BPK.....	35
D. Proses Pemeriksaan BPK .....	38
E. Kualitas Pemeriksaan BPK.....	60
F. Syarat Opini WTP .....	62
G. Keuntungan dan Kerugian entitas dari Pemeriksaan BPK.....	86
H. Temuan BPK Sebagai Bahan Penegakan Hukum .....	92
<b>BAB V PENUTUP</b>	
A. Kesimpulan.....	95
B. Saran.....	96

#### **Daftar Pustaka**

#### **Lampiran-Lampiran**

## DAFTAR TABEL

Nomor		Halaman
Tabel 1	Penelitian Terdahulu	19
Tabel 2	Perbedaan Tugas Lembaga Pengawasan	33
Tabel 3	Perbedaan tiga Jenis Pemeriksaan	36
Tabel 4	Kondisi Auditor BPK Sulawesi Selatan	41
Tabel 5	Rekomendasi BPK untuk Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan Akumulasi 2004 - 2017	47
Tabel 6	Formulasi Penetapan Nilai Materialitas	50
Tabel 7	Formulasi Nilai Materialitas	51
Tabel 8	Ilustrasi Penetapan Materialitas	52
Tabel 9	Perolehan Opini oleh Pemda di Sulawesi Selatan	87

## DAFTAR GAMBAR

Nomor		Halaman
Gambar 1	Kerangka Konseptual	22
Gambar 2	Struktur Organisasi BPK Sulawesi Selatan	30
Gambar 3	Metodologi Pemeriksaan Keuangan	39
Gambar 4	Metodologi Pemeriksaan Kinerja	64
Gambar 5	Siklus Tindak Lanjut	83

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Komponen yang menjadi sangat penting dalam jalannya roda pemerintahan adalah adanya system keuangan yang dikelola secara tertib sehingga menghasilkan kesejahteraan masyarakat yang diharapkan. Olehnya itu keuangan negara sangat diharapkan untuk dapat dikelola secara tertib sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam siklus pengelolaan keuangan negara dituntut untuk terlaksana secara optimal dengan kualitas yang paripurna yang dimulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan pertanggung jawaban, dan pengawasan keuangan daerah serta pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh Lembaga pemeriksa keuangan yaitu Badan Pemeriksa keuangan (BPK).

Suatu pemerintah yang baik harus membuka pintu yang seluas-luasnya agar semua pihak yang terkait dalam pemerintahan tersebut dapat berperan serta atau berpartisipasi secara aktif, jalannya pemerintahan harus diselenggarakan secara transparan. Dalam Bahasa akuntansi, akuntabilitas (kemampuan memberikan pertanggungjawaban) merupakan dasar dari pelaporan keuangan.

Laporan keuangan negara sebagai bentuk tanggung jawab kepada masyarakat agar dapat dipercaya maka diperlukan kualitas pemeriksaan

laporan keuangan yang baik oleh Lembaga auditor yang independent sebagai elemen penting dalam menemukan berbagai pelanggaran entitas yang diperiksa dalam mengelola keuangannya. Kualitas hasil pemeriksaan merupakan kualitas kerja auditor yang ditunjuk dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan oleh auditor dapat berkualitas yang memenuhi ketentuan dan standar auditing. Auditor yang melaksanakan audit atas laporan keuangan pemerintah harus memenuhi ketentuan atau standar auditing yang ditetapkan oleh Badan Pemeriksaan Keuangan RI (BPK RI), yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara pasal 2 ayat (2) Melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara, dan hasil dari pemeriksaan tersebut BPK memberikan opini terhadap pengelolaan keuangan daerah tersebut.

Melihat dari berbagai hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap sebuah entitas yang menghasilkan opini tentang pelaporan keuangannya baik yang memperoleh Wajar tanpa pengecualian (WTP), wajar dengan pengecualian (WDP) dan *Disclaimer* tidak sedikit juga entitas terperiksa yang menanyakan tentang kualitas dari pemeriksaan atau audit yang dilakukan oleh BPK, hal ini bisa dilihat dari

berbagai masalah yang terjadi dalam setiap penerbitan Laporan Hasil pemeriksaan.

Kualitas tentang audit yang dilakukan oleh BPK terhadap Laporan keuangan dipertanyakan, seperti kasus pada Serikat Pekerja Satuan Kerja Khusus Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi (SP SKK Migas) mempertanyakan kualitas temuan dan standar yang digunakan oleh auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hal itu disampaikan menyusul dikeluarkannya laporan audit BPK terhadap SKK Migas tahun 2015 dengan hasil tidak wajar. Menurut SP SKK Migas, terjadi inkonsistensi terhadap hasil akhir audit BPK. Pasalnya, materi yang menjadi temuan sama dengan temuan tahun-tahun sebelumnya, di mana hasil audit BPK menyatakan Wajar Tanpa Pengecualian, ditambah lagi temuan-temuan tersebut sudah ditindaklanjuti, diberi jawaban dan klarifikasi. Materi pemeriksaan yang menjadi temuan yang sama tersebut adalah antara lain Hak-hak Pekerja yang terdiri dari: PAP (Penghargaan atas Pengabdian), MPP (Masa Persiapan Pensiun), Imbalan Kesehatan Purna Karya (IKPK), dan PUTD (Penghargaan Ulang Tahun Dinas), Pencatatan Pesangon, Abandonment & Site Restoration (ASR). Hal tersebut tentu menjadi pertanyaan bagaimana kualitas pemeriksaan yang dilakukan BPK sehingga menghasilkan opini berbeda terhadap materi pemeriksaan yang sama<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> <https://petrominer.com>

Selain hal tersebut diatas yang menyangkut kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK juga ada pada persoalan antara pemberian opini dengan temuan penyalahgunaan anggaran, seperti pada kasus Kementerian Pemuda dan Olahraga (Kemenpora) tahun 2011 yang mendapat opini Wajar dengan Pengecualian (WDP), opini ini merupakan opini terbaik setelah WTP. Untuk opini WDP pada kemenpora ini dinilai bebas dari salah saji laporan keuangan meskipun ada ketidakwajaran dalam item tertentu, namun tidak memengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Belakangan diketahui terjadi penyelewengan anggaran yang cukup signifikan di Kemenpora pada tahun buku 2010 – 2011. Hasil penyidikan KPK tahun 2013 menyimpulkan telah terjadi kerugian negara sebesar Rp 471 miliar dalam proyek pembangunan sarana olahraga terpadu di Hambalang Bogor yang dilaksanakan Kemenpora dalam kurun 2010 – 2011<sup>2</sup>.

Provinsi Sulawesi Selatanpun terjadi hal yang sama, pada tahun 2017 meraih predikat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), namun dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK penulis menemukan banyak materi temuan BPK terhadap pengelolaan keuangan Provinsi Sulawesi selatan ini, beberapa diantaranya adalah :

1. Sisa dana Program Gratis SPP di rekening virtual dan rekening penampungan senilai Rp9,34 miliar belum dikembalikan ke kas daerah.

---

<sup>2</sup> <https://ekonomi.kompas.com>



2. Kelebihan penyaluran dana BOS SMK dan SMA dan sisa dana BOS pada rekening penampungan dana BOS senilai Rp5,86 miliar belum dikembalikan ke kas daerah.
3. Sisa dana penyelenggaraan Program Pendidikan Gratis senilai Rp6,53 miliar tidak segera disetor ke kas daerah.
4. Pemprov Sulawesi Selatan belum memiliki pedoman terkait dengan penyelenggaraan bantuan keuangan pelayanan kesehatan gratis dan pedoman kerja pengelolaan investasi daerah belum ditetapkan berakibat ketidakjelasan pengelolaan investasi pemerintah daerah

Apa yang terjadi diatas hanyalah sebagian contoh dari bentuk masalah terhadap kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK, dimana terdapat temuan terhadap pengelolaan keuangan yang tidak tertib namun tetap diberi Opini terbaik yaitu WTP. Begitupun sebaliknya terdapat pemeriksaan dengan materi yang sama pada tahun sebelumnya namun dengan pemberian opini yang berbeda.

Persoalan yang juga menjadi menarik bagi penulis adalah sinkronisasi hasil audit BPK dengan instansi pengakan hokum, terkait dengan hasil audit BPK dimana banyak kasus ketika BPK melakukan audit investigasi pada sebuah entitas tertentu dan BPK dari hasil investigasinya menyatakan terdapat pelanggaran aturan dan ditemui kerugian negara didalam pengerjaannya tapi hasil temuan tersebut terkadang diabaikan oleh penegak hukum, seperti yang diungkapkan oleh

Anggota BPK, Ali Masykur Moesa bahwa 70 % hasil audit temuan BPK diabaikan oleh aparat penegak hukum dan hanya sebagian kecil yang diproses yaitu sebanyak 30%<sup>3</sup>. Beberapa kasus yang bias kita lihat terkait dengan masalah yang terjadi diatas seperti pada kasus temuan BPK terjadi kerugian negara Rp. 191,33 Miliar pada Pembelian Lahan RS Sumber waras namun temuan hasil investigasi BPK itu diabaikan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dengan membuat pernyataan terbalik dari temuan BPK bahwa tidak ada pelanggaran hukum dalam kasus Sumber Waras.

Dalam Kasus yang sebaliknya bahwa dalam upaya penegakan hukum sering hasil investigasi BPK yang menyatakan tidak terdapat pelanggaran aturan serta kerugian negara pada kasus tertentu namun tidak dijadikan acuan dalam penuntutan oleh Lembaga penegak hukum, seperti pada kasus Korupsi dana Haji Surya Darma Ali, dimana BPK menyatakan tidak menemukan kerugian keuangan negara dalam kasus korupsi dana haji 2010-2013 dan penyelewengan dana Operasional Menteri (DOM), namun itu tidak dipakai oleh pengadilan dan tetap menjerat yang bersangkutan.

Beberapa kasus diatas tentu menjadi sebuah persoalan besar tentang kualitas dari hasil pemeriksaan BPK ini, apakah karena dianggap tidak berkualitas sehingga tidak dijadikan acuan dalam upaya penegakan hukum meskipun BPK merupakan Lembaga yang dipercaya sebagai

---

<sup>3</sup> <https://id.beritasatu.com>

Lembaga independen dalam melaksanakan pemeriksaan keuangan negara.

Berdasarkan fenomena yang terjadi bahwa dalam hasil pemeriksaan BPK terhadap Pengelolaan keuangan Negara sering ditemui permasalahan sesuai dengan yang telah penulis uraikan diatas terkait dengan kualitas dari pemeriksaan atau audit yang dilakukan oleh BPK menjadikan sesuatu yang menurut saya menarik untuk diteliti sesuai dengan pembahasan yang telah di uraikan dengan judul “Analisis Kualitas Hasil Pemeriksaan/Audit Pengelolaan Keuangan Negara oleh BPK”.

#### **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka ditetapkan pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Bagaimana proses pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk menghasilkan hasil pemeriksaan yang berkualitas ?
2. Apa saja yang menjadi keuntungan serta kerugian bagi entitas terperiksa terhadap perolehan hasil pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) ?

#### **C. Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan :

1. Untuk menganalisis dan menjelaskan cara kerja atau pelaksanaan pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh BPK.
2. Untuk Menganalisis dan menjelaskan factor – factor yang menjadi hambatan dan dukungan dalam pelaksanaan pemeriksaan keuangan negara oleh BPK.

#### **D. Manfaat Penelitian**

Hasil yang akan dicapai pada penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat sebagai berikut :

1. Secara Teoritis, diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan ilmu pengetahuan pada umumnya, khususnya perkembangan ilmu pemerintahan.
2. Secara Praktis, hasil penelitian ini dapat memberikan pengetahuan dan saran serta dapat dijadikan bahan kajian bagi semua pihak terutama Badan Pemeriksa Keuangan dalam Rangka mencapai kualitas audit yang paripurna.
3. Secara Metodologis, dapat menjadi kajian bagi peneliti selanjutnya utamanya bagi yang meneliti pada hal yang sama dan sesuai dengan kebutuhan praktis maupun teoritis dalam hal perkembangan ilmu pengetahuan.

## **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

## **A. Tinjauan Pustaka**

Tinjauan pustaka merupakan Uraian tentang teori-teori yang digunakan untuk menjelaskan masalah penelitian sekaligus juga menjadi landasan teori dalam penelitian. Setelah pemaparan mengenai hal-hal yang melatar belakangi penelitian, rumusan masalah, tujuan dan manfaatnya, selanjutnya di bagian ini akan dikemukakan tentang landasan-landasan teori.

### **A.1. Pemeriksaan**

Secara umum pemeriksaan atau audit merupakan perbandingan antara kondisi dan kriteria. Kondisi yang dimaksud disini adalah kenyataan yang ada atau keadaan yang sebenarnya melekat pada objek yang diperiksa. Sedangkan kriteria adalah tolak ukur, yaitu hal yang seharusnya terjadi.

Djafar Saidi (2014) 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.<sup>4</sup>

Pemeriksaan dilakukan dalam rangka pengendalian suatu kegiatan yang dijalankan oleh suatu unit usaha tertentu. Oleh karena itu,

---

<sup>4</sup> Saidi, Djafar. 2014. Hukum Keuangan Negara. Raja Grafindo, Jakarta. Hal 80

pemeriksaan merupakan bagian dari pengawasan sedangkan pengawasan merupakan bagian dari pengendalian. Suatu pengawasan akan menghasilkan temuan-temuan yang memerlukan tindak lanjut. Apabila keseluruhan tindak lanjut itu dilaksanakan, maka keseluruhan pekerjaan tersebut merupakan pengendalian. Akan tetapi bilamana tindak lanjut tidak dilaksanakan maka tetap dinamakan pengawasan.

Alvin A. Arens, Raandel J. Elder dan Mark S. Beasley (2014) dalam bukunya "Auditing And Assurance Services" membedakan jenis pemeriksaan sebagai berikut :

1. *Operational Audits* (Pemeriksaan Operasional)

Pemeriksaan operasional adalah salah satu jenis pemeriksaan yang dilakukan terhadap prosedur, metode, dan operasi kegiatan suatu entitas untuk menilai efektivitas dan efisiensi kegiatan entitas tersebut. Pada akhir pemeriksaan operasional diajukan saran-saran/rekomendasi yang ditujukan kepada pihak manajemen perusahaan. Tujuannya untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan tersebut. Ruang lingkup pemeriksaan operasional tidak terbatas pada masalah-masalah akuntansi saja, melainkan dapat meliputi evaluasi terhadap struktur organisasi, metode produksi, pemasaran hasil produksi, dan bidang lainnya yang menjadi keahlian pemeriksaan.

2. *Compliance Audits* (Pemeriksaan Ketaatan)

Pemeriksaan ketaatan adalah suatu proses pemeriksaan atas ketaatan perusahaan yang bersangkutan terhadap pelaksanaan peraturan, prosedur, kontrak yang ditetapkan oleh pihak berwenang, baik pemerintah maupun manajemen perusahaan itu sendiri. Hasil pemeriksaan ketaatan semuanya dilaporkan kepada pimpinan perusahaan.

### 3. *Financial Statement Audits* (Pemeriksaan Laporan Keuangan)

Pemeriksaan laporan keuangan adalah proses pemeriksaan yang dilakukan atas laporan suatu organisasi atau perusahaan dengan tujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran penyajian laporan keuangan tersebut dimana criteria yang berlaku adalah Standar Akuntansi Keuangan (SAK) untuk Indonesia atau secara internasional dikenal sebagai Generally Accepted Accounting Principles (GAAP).<sup>5</sup>

Terkait dengan pemeriksaan keuangan Negara diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Di dalam undang-undang ini yang dimaksud dengan pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan professional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai

---

<sup>5</sup> Arens, A Alvin. 2014. Auditing And Assurance Services. Erlangga. Jakarta. Hal 13-15

pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Dari pengertian tersebut pada intinya menjelaskan empat hal yakni proses pemeriksaan, karakteristik pemeriksaan, tujuan pemeriksaan, dan objek pemeriksaan.

## **A.2. Kualitas Pemeriksaan**

Menurut istilah, kata kualitas berarti mutu, yaitu tingkat baik buruknya sesuatu. Akan tetapi banyak pakar dan organisasi yang mencoba mendefinisikan kualitas (mutu) salah satunya menurut Perbendaharaan istilah ISO 8402 dan dari Standar Nasional Indonesia (SNI 19-8402-1991), kualitas adalah keseluruhan ciri dan karakteristik produk atau jasa yang kemampuannya dapat memuaskan kebutuhan, baik yang dinyatakan secara tegas maupun tersamar.

Definisi Kualitas dalam Buku “Akuntansi Manajemen” (Hansen Mowen, 2009) ialah derajat atau tingkat kesempurnaan; dalam hal ini, kualitas adalah ukuran relatif dari kebaikan (goodness), memiliki makna yang sangat umum tidak memiliki makna operasional. Audit atau pemeriksaan dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk sedangkan orang yang melaksanakan audit disebut auditor.

Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas audit secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan kualitas audit merupakan sebuah konsep yang kompleks dan sulit dipahami sehingga seringkali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan



kualitasnya. Hal ini terbukti dari dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas audit yang berbeda-beda (Efendy, 2010).

De Angelo (1981) dalam Alim, dkk. (2007), mendefinisikan audit quality (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kualitas pemeriksaan juga berarti pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggungjawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi sesuai dengan peraturan perundang undangan, sedangkan Deis dan Giroux (1992) dalam Alim dkk. (2007) melakukan penelitian tentang empat hal yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu lama waktu auditor, jumlah klien, kesehatan keuangan klien, dan review oleh pihak ketiga.

Lisda (2009), kualitas terdapat pada kinerja auditor. Kinerja auditor (prestasi kerja) adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan ketepatan waktu. Kualitas dapat diukur melalui mutu kerja yang dihasilkan, kuantitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang sudah direncanakan.

Widagdo, dkk. (2002) dalam Alim, dkk. (2007) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan dalam penelitian ini, namun dalam hasilnya yang menunjukkan bahwa kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Sedangkan atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Menurut SPAP, SA Seksi 411, PSA No. 72, 2001 yaitu ketepatan waktu penyelesaian audit, ketaatan pada standar auditing, komunikasi dengan tim audit dengan manajemen klien, perencanaan dan pelaksanaan, serta independensi dalam pembuatan outcome/laporan audit.

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Achmad Bajuri, "Analisis factor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan auditor intern kota Semarang". Prosding seminar nasional multidisplin ilmu & call for papers unisbank 3, Semarang 2017, 453.

Definisi lain yang diungkapkan oleh Peneliti Lee, Liu dan wang (1999), kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung salah saji material<sup>7</sup>.

Terdapat beberapa dimensi yang dapat disimpulkan terkait kualitas pemeriksaan keuangan negara baik dari sisi auditor atau pemeriksanya ataupun sisi laporannya yang mampu menyajikan berbagai pelanggaran dan dapat dijadikan dasar dalam penegakan hukum yang lebih akurat. Dari sisi Auditor Kompeten dan independent menjadi hal terpenting dalam upaya pemeriksaan keuangan negara, auditor yang kompeten adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran, sedangkan auditor yang independent adalah auditor yang “mau” mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Tidak dapat dipungkiri bahwa bahwa klien berusaha agar laporan keuangan yang dibuat oleh klien mendapatkan opini yang baik oleh auditor. Banyak cara dilakukan agar auditor tidak menemukan kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan bahkan yang lebih parah lagi adalah kecurangan-kecurangan yang dilakukan tidak dapat dideteksi oleh auditor.

Independensi akuntan publik dapat terpengaruh jika akuntan publik mempunyai kepentingan keuangan atau mempunyai hubungan usaha

---

<sup>7</sup> Ardianingsih, Arum. 2018. Audit Laporan Keuangan. Jakarta. Hal 23

dengan klien yang diaudit. Menurut Lanvin (1976) dalam Supriyono (1988) independensi auditor dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut :

1. Ikatan keuangan dan usaha dengan klien
2. Jasa-jasa lain selain jasa audit yang diberikan klien
3. Lamanya hubungan kantor akuntan publik dengan klien

Selain komponen Independensi, hal yang menjadi perhatian lainnya adalah factor Kompetensi. Pengertian kompetensi auditor ialah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, intuitif dan obyektif (Achmad, dkk, 2011). Menurut SPAP, PSA No.04, 2001, kompetensi terbagi dalam 4 (empat) komponen yaitu pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan. Lee dan Stone (1995) dalam Irawati (2011) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit yang obyektif. Susanto (2000) definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003). Dalam audit pemerintahan, auditor dituntut untuk memiliki dan

meningkatkan kemampuan atau keahlian bukan hanya dalam metode dan teknik audit, akan tetapi segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program dan kegiatan pemerintah.

### **A.3. Pengelolaan Keuangan Negara**

Penyelenggaraan pemerintahan yang baik dalam suatu negara merupakan kebutuhan yang tak terelakkan. Setiap pencapaian tujuan negara selalu terkait dengan keuangan negara sebagai bentuk penyelenggaraan pemerintahan negara. Pengertian mengenai keuangan negara dapat ditemui dalam undang-undang maupun pendapat dikalangan pakar berdasarkan kompetensi keilmuannya. Dalam UUKN pasal 1 ayat 1 disebutkan 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.

Sehingga keuangan negara ini dapat dilihat dari dua aspek yaitu dalam arti luas dan sempit, Pengertian keuangan negara dalam arti luas meliputi APBN, APBD, BUMN dan BUMD, sedangkan dalam arti sempit keuangan negara hanya meliputi Anggaran pendapatan Belanja negara atau Anggaran negara<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Saidi, Djafar. 2014. *Hukum Keuangan Negara*. Raja Grafindo, Jakarta.

Kemudian ruang lingkup keuangan negara tersebut diatas dikelompokkan kedalam tiga bidang pengelolaan yang bertujuan untuk memberi pengklasifikasian terhadap pengelolaan keuangan negara menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara adalah;<sup>9</sup>

a) Bidang pengelolaan fiskal

Kebijakan fiskal adalah kebijakan yang dilakukan pemerintah berkaitan dengan penerimaan (pendapatan) dan pengeluaran (belanja) pemerintah. Pengelolaan fiskal meliputi pengelolaan kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro, penganggaran, administrasi perpajakan, administrasi kepabean, perbendaharaan, dan pengawasan keuangan.

b) Pengelolaan Moneter

Dilakukan melalui serangkaian kebijakan dibidang moneter. Kebijakan moneter adalah kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah agar ada keseimbangan yang dinamis antara jumlah uang yang beredar dengan barang dan jasa yang tersedia di masyarakat.

c) Pengelolaan kekayaan Negara yang dipisahkan.

---

<sup>9</sup> <http://www.bppk.depkeu.go.id/webpegawai/index.php>

Pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan merupakan keuangan Negara dalam hal Negara sebagai individu/private yang dalam setiap tindakannya ditujukan untuk penyediaan layanan publik.

#### **A.4. Penelitian Terdahulu**

Penelitian terdahulu ini menjadi salah satu acuan penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, penulis tidak menemukan penelitian dengan judul yang sama seperti judul penelitian penulis. Namun penulis mengangkat beberapa penelitian sebagai referensi dalam memperkaya bahan kajian pada penelitian penulis. Berikut merupakan penelitian terdahulu terkait dengan penelitian yang dilakukan penulis.

***Tabel 1***  
***Penelitian terdahulu***

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Dyah Setianingrum	Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi kualitas Audit BPK-RI	Karakteristik auditor dan karakteristik auditee secara bersama-sama mempengaruhi kualitas audit. Namun secara parsial menunjukkan bahwa karakteristik auditor yang terdiri dari latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, dan Pendidikan profesional berkelanjutan tidak mempengaruhi kualitas audit. Sedangkan untuk karakteristik auditee hanya ukuran pemerintah daerah yang terbukti berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, namun kompleksitas pemerintah

		daerah tidak terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit.
--	--	--

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Aizhar Ashari, Tri Jatmiko Wahyu Prabowo	Pengaruh Tekanan Dan Lama Penugasan Terhadap Independensi Auditor Eksternal Pemerintah	Para auditor di lingkungan BPK RI Perwakilan Bali mempunyai persepsi ketika terdapat suatu tekanan ketaatan, hal tersebut dapat menyebabkan menurunnya independensi auditor. Kedua para auditor di lingkungan BPK RI Perwakilan Bali mempunyai persepsi ketika terdapat suatu tekanan waktu, hal tersebut dapat menyebabkan penguatan dalam independensi auditor. Ketiga, para auditor di lingkungan BPK RI Perwakilan Bali mempunyai persepsi bahwa lama penugasan pada suatu entitas tidak mempunyai hubungan sebab akibat terhadap independensi auditor.

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Erniyanti Biantong	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Dan Due Professional Care Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Bpk Ri Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan)	Pengalaman kerja, independensi, dan due professional care auditor berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit pada suatu entitas tidak mempunyai hubungan sebab akibat terhadap independensi auditor.



## **A.5. Kerangka Konseptual**

Dalam pengelolaan keuangan daerah salah satu tahapan yang harus dilalui adalah pemeriksaan atau *auditng*, Pemeriksaan keuangan daerah merupakan salah satu tugas dari Badan Pemeriksa Keuangan, dalam melaksanakan tugasnya BPK menentukan objek pemeriksaan dan mengeluarkan Laporan hasil pemeriksaan yang memuat opini atas pengelolaan keuangan negara. Proses pemeriksaan ini dianggap sangat penting karena merupakan koreksi terhadap penggunaan keuangan negara untuk mencapai ketertiban pengelolaan.

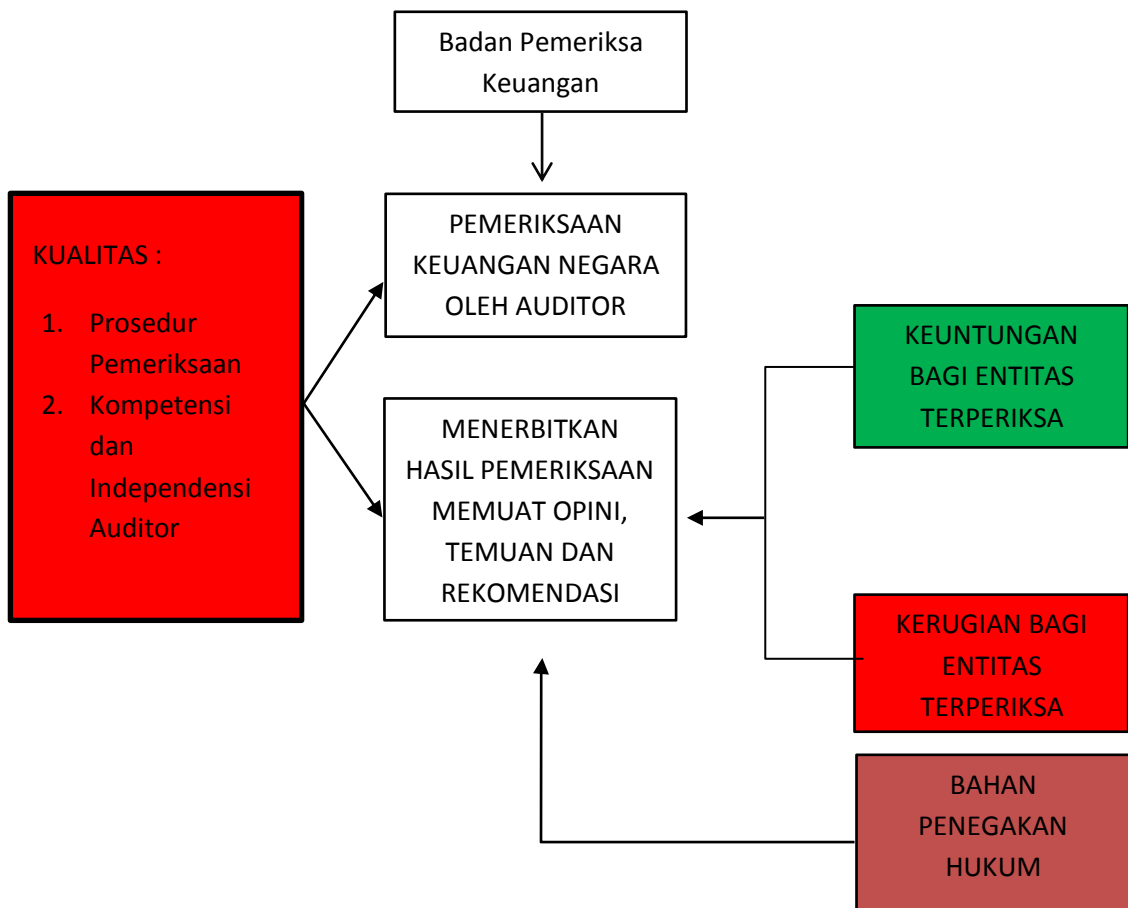
Setelah BPK melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan daerah maka terbitlah Hasil pemeriksaan yang termuat dalam sebuah Laporan Hasil Pemeriksaan yang memuat berbagai temuan pelanggaran dan opini terhadap laporan keuangan terperiksa.

Namun dalam berbagai hasil pemeriksaan yang selalu dijumpai bahwa pada entitas terperiksa yang mendapat opini WTP masih ditemukan berbagai pelanggaran, begitupun kasus inkonsistensi hasil pemeriksaan meskipun objek terperiksa sama dan juga tidak dipakainya hasil pemeriksaan BPK dalam upaya penegakan hukum bahkan selalu berseberangan dengan keputusan hukum sehingga kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK menjadi hal menarik untuk diteliti. Untuk

memudahkan memahami penjelasan penulis, maka dibawah ini gambaran bagan kerangka konseptual sebagai berikut:

**Gambar 1**

**Kerangka konseptual**



### **BAB III**

#### **METODE PENELITIAN**

##### **a. Lokasi dan Waktu Penelitian**

Lokasi penelitian ini akan dilaksanakan di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan sebagai Lembaga yang memiliki tugas memeriksa keuangan negara di wilayah Sulawesi selatan, penelitian yang dilakukan di BPK wilayah Sulawesi Selatan ini tidak akan menghilangkan esensi jika tidak dilakukan di BPK Pusat, karena BPK Sulawesi selatan adalah representasi autentik BPK pusat yang ada di daerah. Selain itu juga dilakukan di Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan yaitu Dinas Pendidikan dan Biro Hukum sebagai pihak terperiksa dan Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan Sebagai Lembaga Penegakan Hukum terhadap pelanggaran Undang-Undang. Waktu yang diperkirakan oleh penulis ialah selambat-lambatnya dua bulan agar perolehan data yang didapatkan lebih akurat dan mendalam mengenai permasalahan yang penulis akan teliti.

##### **b. Tipe Penelitian**

Tipe penelitian yang digunakan yakni deskriptif kualitatif, yaitu suatu penelitian yang bertujuan untuk memperoleh gambaran serta memahami dan menjelaskan bagaimana cara kerja atau pelaksanaan pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh BPK serta factor pendukung dan

penghambatnya sehingga menghasilkan pemeriksaan keuangan negara yang berkualitas. ebagai bentuk perbaikan pengelolaan dan pengungkapan tindak pelanggaran peraturan perundang-undangan.

### **c. Sumber Data**

Data yang digunakan dalam rencana penelitian ini meliputi data primer dan data sekunder :

1. Data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari sumber asalnya, data primer di peroleh melalui :
  - Observasi yaitu pengumpulan data dalam kegiatan penelitian yang dilakukan dengan mengamati dokumen ataupun proses pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK.
  - Interview atau wawancara mendalam (*in dept interview*) yaitu mengadakan wawancara dengan informan yang bertujuan untuk menggali informasi yang lebih mendalam tentang pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor dan upaya menjaga kualitas pemeriksaan tersebut.
2. Data Sekunder adalah data yang telah diolah sebelumnya yang diperoleh dari studi kepustakaan, maupun studi dokumentasi. Adapun data skunder diperoleh melalui :
  - Studi pustaka yaitu bersumber dari hasil bacaan literatur atau buku-buku atau data terkait dengan topik penelitian. Ditambah

penelusuran data online, dengan pencarian data melalui fasilitas internet.

- Dokumentasi yaitu arsip-arsip, laporan tertulis atau daftar inventaris yang diperoleh terkait dengan penelitian yang dilakukan. Menurut Arikunto, dokumentasi adalah mencari data mengenai hal-hal atau variable yang berupa catatan, transkrip, buku, surat kabar, majalah, prasasti, notulen rapat, legger, agenda, dan sebagainya.

#### **d. Informan Penelitian**

Informan adalah orang-orang yang betul-betul paham atau pelaku yang terlibat langsung dengan pelaksanaan pemeriksaan keuangan negara dan juga orang yang memiliki tanggung jawab langsung kepada pelaksanaan pemeriksaan tersebut. Informan dalam penelitian ini di pilih karena paling banyak mengetahui atau terlibat langsung.

Pemilihan informan dalam penelitian ini dengan cara *purposive sampling*. Yaitu, teknik penarikan sample secara subjektif dengan maksud atau tujuan tertentu, yang mana menganggap bahwa informan yang diambil tersebut memiliki informasi yang diperlukan bagi penelitian yang akan dilakukan.

Adapun yang menjadi informan pada penelitian ini adalah :

- Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Sulawesi Selatan
- Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan
- Dinas Pendidikan Provinsi Sulawesi – Selatan
- Biro Hukum Provinsi Sulawesi Selatan

#### **e. Analisis Data**

Data yang terkumpul akan dianalisa secara deskriptif kualitatif, yaitu dengan menguraikan dan menjelaskan hasil-hasil penelitian dalam bentuk kata-kata lisan maupun tertulis dari sejumlah data kualitatif. Dimana data yang diperoleh dalam penelitian ini dinyatakan dalam bentuk pertanyaan-pertanyaan, tanggapan-tanggapan, serta tafsiran yang diperoleh dari hasil observasi, wawancara dan studi kepustakaan, untuk memperjelas gambaran hasil penelitian.

#### **f. Definisi Konsep**

Setelah beberapa konsep diuraikan dalam hal yang berhubungan dengan kegiatan ini, maka untuk mempermudah dalam mencapai tujuan penelitian perlu disusun definisi operasional yang dapat dijadikan sebagai acuan dalam penelitian ini antara lain:

1. 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
2. Hasil Pemeriksaan adalah laporan yang berisi tentang hasil pemeriksaan yang disusun oleh pemeriksa terhadap pengelolaan keuangan negara sesuai dengan objek dan tujuan

pemeriksaannya yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa keuangan. Hasil pemeriksaan memuat berbagai temuan oleh BPK terhadap pengelolaan keuangan negara.

3. Kualitas Hasil Pemeriksaan merupakan laporan auditor dari pemeriksaan yang dilakukannya terhadap entitas diperiksa dengan menampilkan apa yang sebenar-benarnya menjadi temuan dan keandalan hasil tersebut untuk dijadikan bahan pertimbangan penegakan hukum
4. Keuntungan serta kerugian yang di dapat bagi terperiksa dari perolehan hasil pemeriksaan yang diberikan oleh BPK.

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Badan Pemeriksa Keuangan Sulawesi Selatan**

Badan pemeriksa keuangan (BPK) adalah lembaga independen yang memiliki tugas memeriksa/audit pengelolaan keuangan daerah instansi pemerintahan termasuk pemerintah daerah. BPK berpusat di Jakarta dan memiliki beberapa perwakilan dan salah satunya di Kota Makassar Sulawesi selatan.

**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 :**

- a) Memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- b) Memberikan pendapat untuk meningkatkan mutu pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara; dan
- c) Berperan aktif dalam menemukan dan mencegah segala bentuk penyalahgunaan dan penyelewengan keuangan negara.

**Tujuan strategis**

- a) Mendorong terwujudnya pengelolaan keuangan negara yang tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, ekonomis, efisien,



efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan;

- b) Mewujudkan pemeriksaan yang bermutu untuk menghasilkan laporan hasil pemeriksaan yang bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan pemangku kepentingan; dan
- c) Mewujudkan birokrasi yang modern di BPK.

### **Nilai-nilai dasar**

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

- **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.

- **Integritas**

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

- **Profesionalisme**

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

Gambar 2



Struktur Organisasi BPK Sulawesi selatan

Sebagai lembaga negara yang melakukan pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara, Badan Pemeriksa Keuangan memiliki tugas yang dapat dirinci kedalam :

- BPK bertugas 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;
- b. Pelaksanaan pemeriksaan BPK dilakukan berdasarkan Undang-Undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
  - c. Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu;
  - d. Dalam hal pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK dan dipublikasikan;
  - e. Dalam melaksanakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK melakukan pembahasan atas temuan pemeriksaan dengan objek yang diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan keuangan negara.

- **PERBEDAAN BERBAGAI LEMBAGA PENGAWAS DAN PEMERIKSA PEMERINTAHAN**

Upaya yang semakin massif dalam mencegah segala bentuk kecurangan dalam jalannya tata kelola pemerintahan salah satunya dengan membentuk Lembaga pengawasan yang memiliki kekuatan dan tugas yang mampu mendeteksi segala bentuk pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan. Proses Pengawasan adalah Proses yang menentukan tentang apa yang harus di kerjakan, agar apa yang diselenggarakan sejalan dengan rencana. Artinya pengawasan itu terdiri

atas berbagai aktivitas, agar segala sesuatu yang menjadi tugas dan tanggungjawab manajemen terselenggarakan. Proses pengawasan merupakan hal penting dalam menjalankan kegiatan organisasi, oleh karena itu setiap pimpinan harus dapat menjalankan fungsi pengawasan sebagai salah satu fungsi manajemen.

Saat ini ada beberapa Lembaga pengawasan dan pemeriksaan yang memiliki tugasnya masing-masing, baik itu yang sifatnya internal dan eksternal. Seperti Inspektorat baik pada tingkat kementerian ataupun provinsi dan kabupaten/kota, juga ada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) serta Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Satu hal yang harus disadari adalah bahwa keberadaan lembaga-lembaga pengawasan tersebut pastilah memiliki tujuan yang jelas. Dikotomo aparat pengawasan internal pemerintah dan aparat pengawasan eksternal jelas tak bisa dielakkan. Lembaga pengawasan semacam BPKP, Itjen, Bawasda terbentuk merepresentasikan kebutuhan pimpinan lembaga untuk melakukan pengawasan internal dan merumuskan kebijakan berdasarkan masukan dari hasil pelaksanaan pengawasan yang dilakukan. Sementara itu, keberadaan BPK yang dijamin UUD 1945 memiliki fungsi pengawasan dengan sudut pandang dan kepentingan yang berbeda.

Managemen pengawasan dan pemeriksaan selama ini memang terpecah di BPK, BPKP dan Itjen. Masing-masing dari Lembaga pula memiliki kepentingan yang berbeda sesuai amanat undang-undang dan

merasa memiliki legalitas yang kuat, sehingga entitas terperiksa terkadang pada objek yang sama dengan materi pemeriksaan yang sama, harus diperiksa berkali-kali.

Berikut penulis menyajikan matriks terkait perbedaan tugas pokok dari masing-masing Lembaga pengawasan.

**Tabel 2**  
**Perbedaan tugas dan fungsi Lembaga Pengawasan**

<b>LEMBAGA</b>	<b>OBJEK PENUGASAN</b>	<b>HASIL PENUGASAN</b>
<b>Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)</b>	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	Memberi Opini terhadap laporan keuangan negara dan memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah. <b>Hasil Pemeriksaan dilaporkan ke DPR/DPRD</b>
<b>Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP)</b>	Melaksanakan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara dan/atau daerah atas	Hasil pengawasan keuangan dan pembangunan dilaporkan kepada Presiden selaku kepala

	kegiatan yang bersifat lintas sektoral <sup>2</sup> .	pemerintahan sebagai bahan pertimbangan untuk menetapkan kebijakan-kebijakan dalam menjalankan pemerintahan dan memenuhi kewajiban akuntabilitasnya. Hasil pengawasan BPKP juga diperlukan oleh para penyelenggara pemerintahan lainnya termasuk pemerintah provinsi dan kabupaten/kota dalam pencapaian dan peningkatan kinerja instansi yang dipimpinnya
<b>Inspektorat (Kementerian, Provinsi, Kab/Kota)</b>	Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan keuangan (Kementerian, Provinsi dan Kab/Kota) melalui audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan	Hasil Pemeriksaan dari Inspektorat dilaporkan kepada atasan untuk digunakan dalam pertimbangan pengambilan kebijakan

## **B. Jenis Pemeriksaan Oleh BPK**

Pemeriksaan keuangan Negara yang dilakukan oleh BPK dalam rangka untuk mendorong tata kelola keuangan negara yang baik melalui perolehan keyakinan bahwa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan dan/atau prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Berdasarkan UU 15 Tahun 2006 tentang BPK terdapat 3 jenis pemeriksaan yang berbeda diantaranya adalah :

- **Pemeriksaan Keuangan**

Pemeriksaan Keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 Paragraf 14 menyatakan Pemeriksaan keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, seperti yang diungkapkan salah satu pemeriksa BPK yaitu

Opini yang diberikan adalah wajar bukan Benar, wajar dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

- **Pemeriksaan Kinerja**

Pemeriksaan kinerja, pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta aspek efektivitas. BPK melaksanakan pemeriksaan kinerja pengelolaan keuangan negara dengan maksud mengidentifikasi dan menemukan permasalahan yang ada pada pengelolaan kegiatan entitas yang diperiksa. Selanjutnya, BPK dapat memberikan rekomendasi yang berguna untuk meningkatkan kinerja entitas.

- **Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu**

Pemeriksaan dengan tujuan tertentu merupakan pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah kesimpulan. Sesuai dengan definisinya, jenis audit dapat berupa semua jenis audit selain audit keuangan dan audit operasional. Dengan demikian, termasuk dalam jenis audit tersebut termasuk diantaranya adalah audit ketaatan, audit fraud dan audit investigatif.

**Tabel 3**  
**Perbedaan dari ketiga jenis pemeriksaan**

Jenis Pemeriksaan	Tujuan	Hasil
-------------------	--------	-------



Kinerja	Menilai aspek ekonomi, efisiensi, atau efektivitas.	Simpulan dan rekomendasi atas aspek kinerja yang dinilai.
Keuangan	Menilai kewajaran laporan keuangan	Opini atas laporan keuangan.
PDTT	Memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa dan dapat bersifat eksaminasi (pengujian), reviu, atau prosedur yang disepakati (agreed upon procedures).	<p>Tergantung jenis PDTT</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Eksaminasi Simpulan dengan tingkat keyakinan positif (positive assurance) bahwa suatu pokok masalah telah sesuai dengan kriteria, dalam semua hal yang material.</li> <li>• Reviu Simpulan dengan tingkat keyakinan negatif (negative assurance) bahwa tidak ada informasi yang diperoleh pemeriksa dari pekerjaan yang dilaksanakan menunjukkan bahwa pokok masalah tidak didasari (atau tidak sesuai dengan) kriteria.</li> <li>• Agreed upon procedures Simpulan atas hasil pelaksanaan prosedur</li> </ul>

		tertentu yang disepakati dengan pemberi tugas terhadap suatu pokok masalah.
--	--	---

### **C. Proses Pemeriksaan Oleh BPK**

Beberapa jenis pemeriksaan yang terdapat pada Lembaga BPK menjadikan Proses Pemeriksaan juga berbeda dalam tiap jenis pemeriksaannya, meskipun secara umum terdiri dari 3 tahap yaitu, Perencanaan, Pelaksanaan dan Pelaporan Hasil Pemeriksaan. Penulis akan menyajikan proses pemeriksaan dari tiap jenis pemeriksaan oleh BPK.

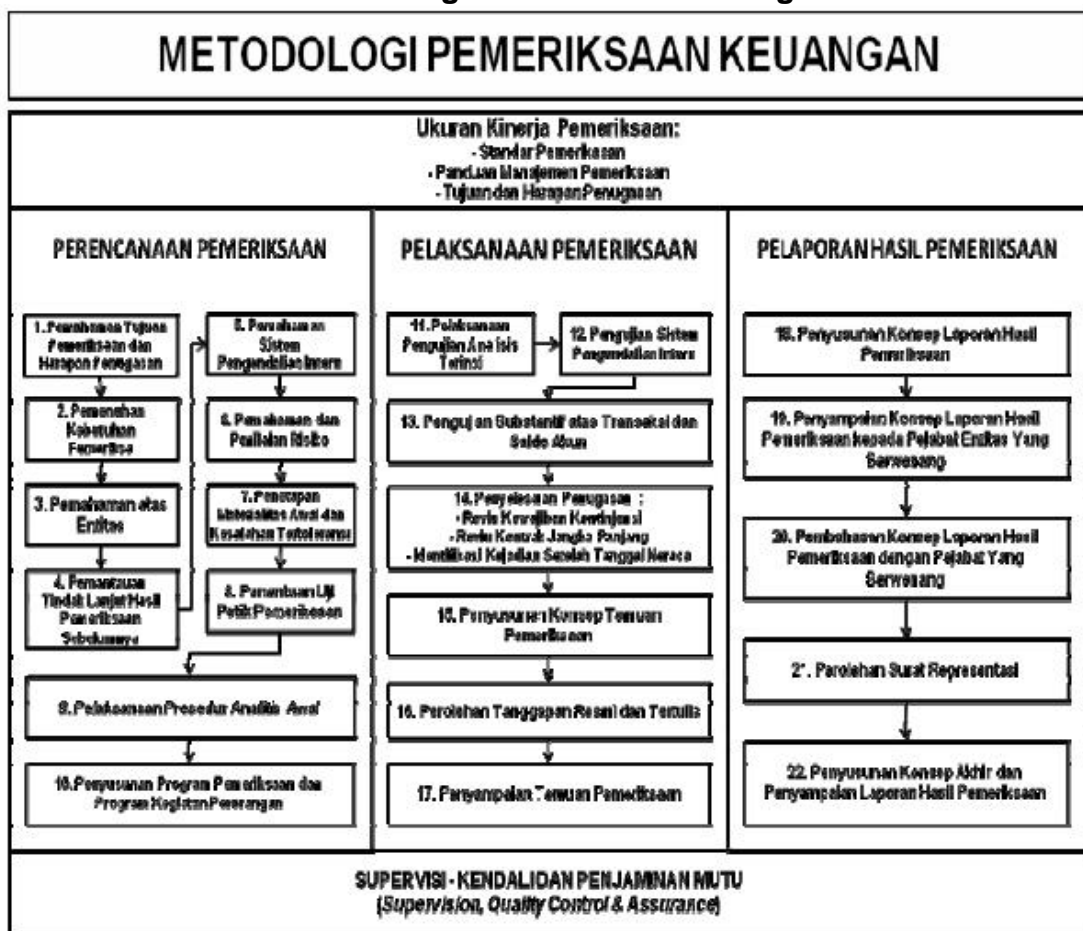
#### **A) Pemeriksaan Keuangan**

Jenis Pemeriksaan ini jika kita melihat table yang tersaji diatas maka tujuannya adalah untuk menilai wajar laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintah atau standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Hasil pemeriksaan keuangan inilah yang nantinya akan memperoleh Opini tentang kewajaran penyajian Laporan keuangan entitas terperiksan tersebut.

Berikut adalah Metodologi pemeriksaan keuangan oleh BPK, terdiri dari tiga tahap pemeriksaan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan

pelaporan hasil pemeriksaan. Secara ringkas, metodologi pemeriksaan sebagai berikut.

Gambar 3  
Metodologi Pemeriksaan keuangan



- LANGKAH PERENCANAAN PEMERIKSAAN

Pemeriksaan harus direncanakan dengan sebaikbaiknya. Perencanaan pemeriksaan dilakukan untuk mempersiapkan program pemeriksaan yang akan digunakan sebagai dasar bagi pelaksanaan pemeriksaan sehingga pemeriksaan dapat berjalan secara efisien dan efektif. Berikut Langkah-langkah dalam perencanaan Pemeriksaan

### **1. Pemahaman Tujuan Pemeriksaan dan Harapan Penugasan**

Pemahaman tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan dilakukan untuk mengetahui hasil akhir dan sasaran pemeriksaan yang diharapkan pemberi tugas serta mengetahui kriteria pengukuran kinerjapenugasan. Pemahaman tersebut dilakukan dengan melakukan komunikasi dengan pemberi tugas oleh pemeriksa dengan memperhatikan input-input sebagai berikut:

- I. Laporan hasil pemeriksaan tahun sebelumnya;
- II. Laporan hasil pemantauan tindak lanjut;
- III. Survei pendahuluan atas entitas atau objek yang baru pertama kali diperiksa;
- IV. Database entitas;
- V. Hasil komunikasi dengan pemeriksa sebelumnya

Sedangkan Tujuan pemeriksaan keuangan adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai (reasonable assurance) apakah Laporan Keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau

basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dengan memperhatikan :

1. Kesesuaian Laporan Keuangan dengan Standar Akuntansi;
2. Kecukupan pengungkapan;
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan;
4. Efektivitas sistem pengendalian intern.

## **2. Pemenuhan Kebutuhan Pemeriksa**

Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan pemeriksaan, memenuhi persyaratan pendidikan berkelanjutan, dan memenuhi persyaratan kemampuan atau keahlian pemeriksa. Selain itu dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa, dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensi. Selain itu, pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memenuhi kualifikasi tambahan, yaitu memiliki keahlian di bidang akuntansi dan pemeriksaan, memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa, dan sebaiknya memiliki sertifikasi keahlian.

Dalam menyoal tentang kualitas pemeriksaan maka sangat erat kaitannya dengan Independensi dan kompetensi Auditor, mengutip Arum

Ardianingsih (2018)<sup>10</sup>. Beliau menulis bahwa Kompetensi Auditor adalah tentang kemampuannya dalam menemukan pelanggaran terhadap entitas diperiksa, sedangkan Independensi adalah tentang kemauan auditor untuk mengungkapkan apa yang ditemukan. Berikut demografi auditor pada lingkup BPK Sulawesi Selatan.

**Tabel 4**  
**Kondisi Auditor BPK Sulawesi Selatan**

<b>Demografi</b>	<b>Jumlah Orang</b>	<b>Persentase (%)</b>
Jenis Kelamin		
1. Laki-laki	27	58,69
2. Perempuan	19	41,30
Usia		
1. 25-30 tahun	23	50,00
2. 31-35 tahun	11	23,91
3. 36-40 tahun	5	10,89
4. > 40 tahun	7	15,21
Tingkat Pendidikan		
1. S1	30	65,21
2. S2	16	34,78
Lama Bekerja		
1. 0-5 tahun	23	50,00
2. 6-10 tahun	13	28,26
3. 11-15 tahun	8	17,39
4. > 15 tahun	2	4,34

### **Independensi**

Jika melihat independensi auditor pada BPK Sulawesi selatan yang dianalisis berdasarkan konsep Lanvin (1976) dalam Supriyono (1988) independensi auditor dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut :

1. Ikatan keuangan dan usaha dengan klien
2. Jasa-jasa lain selain jasa audit yang diberikan klien

<sup>10</sup> Ardianingsih, Arum. 2018. Audit Laporan Keuangan. Jakarta. Hal 23

### 3. Lamanya hubungan kantor akuntan publik dengan klien

Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahid Hasyim (2013) pada BPK Sulawesi Selatan mengungkapkan bahwa Independensi dan Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

#### **i. Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien**

Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien di antaranya selama periode kerja yaitu auditor atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai eksekutor atau administrator atas satu atau beberapa "estate" yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung, memiliki utang piutang pada perusahaan yang diauditnya, investasi bersama didalam bisnis pada perusahaan yang diperiksanya, menempati gedung milik klien yang diaudit dan lain sebagainya.

Untuk poin ini tidak ditemukan dalam kaitannya dengan auditor BPK sebagai orang yang melaksanakan pemeriksaan dengan memperoleh gaji dari negara, berbeda dengan kantor akuntan swasta yang dimana dibayar oleh pembeli jasanya dalam melakukan audit sebuah perusahaan. Sehingga sangat mempengaruhi independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Ika dan Wibowo (2011), Yanthi, dkk (2012), dan Dahlan, dkk (2012) menemukan adanya pengaruh negative antara ikatan kepentingan keuangan terhadap independensi auditor.

## **ii. Jasa-Jasa Lain selain jasa audit yang diberikan klien**

Pelayanan jasa selain jasa audit akan menciptakan hubungan kerja antara auditor dan klien yang terlalu dekat dan akan tunduk pada tekanan klien. Ika dan Wibowo(2011) serta Dahlan, dkk (2012) menyimpulkan bahwa pemberian jasa selain jasa audit memberikan pengaruh negatif terhadap independensi auditor.

BPK sebagai Lembaga negara yang independent tidak memiliki tugas lain yang diamanatkan oleh UU selain melakukan pemeriksaan.

## **iii. Lamanya hubungan kantor akuntan publik dengan klien**

Lamanya hubungan audit dianggap dapat membuat auditor tidak melaksanakan tugasnya sesuai etika profesi yang berlaku. Ketika hubungan antara auditor dengan klien semakin panjang, maka ketergantungan keuangan auditor terhadap klien akan semakin besar. Semakin tingginya ketergantungan auditor ini, maka dikhawatirkan independensi auditor akan semakin turun karena auditor akan tunduk pada tekanan klien. Apabila auditor tunduk dengan tekanan klien maka konsekuensi perilaku mereka dalam melaksanakan tugasnya akan tidak dilandasi tanggung jawab. Logika ini yang mendorong untuk melarang auditor memiliki hubungan yang Panjang dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Ika dan Wibowo (2011), Ahmad, dkk (2012), dan Kasidi (2007) menyatakan bahwa lamanya hubungan audit (Tenure of audit) berpengaruh secara negatif terhadap independensi. Hal ini dimaksudkan karena semakin lama hubungan kerja auditor dengan klien, maka akan



memunculkan suatu fenomena saling membutuhkan, sehingga hal ini berbahaya bagi pengambilan keputusan audit.

Dalam system kepegawaian BPK dari hasil wawancara yang dilakukan penulis menemukan bahwa auditor BPK akan sulit menjalin hubungan lama dengan klien karena mereka hanya diberikan kesempatan memeriksa satu entitas satu periode pemeriksaan saja, seperti di Sulawesi selatan, auditor di rolling untuk melakukan pemeriksaan pada tiap-tiap kabupaten/kota, setelah auditor tersebut menyelesaikan seluruh kabupaten/kota, maka dipindahkan ke perwakilan lain lagi.

### **Kompetensi**

Salah satu faktor personal dalam diri seorang auditor adalah keahlian atau kompetensi auditor. Dalam standar audit disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor. Seorang auditor yang memiliki keahlian atau kompetensi yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit yang terdapat dalam objek yang diauditnya.

Menurut Shanteau dalam Mayangsari (2003), kompetensi auditor merupakan keahlian audit yang dimiliki oleh seorang auditor untuk mencapai tujuan audit dengan baik. Memiliki kemampuan berpikir untuk mengumpulkan, mengolah serta menganalisa informasi. Memiliki karakteristik kemampuan berpikir untuk beradaptasi dengan situasi yang

baru serta mengabaikan atau menyaring informasi-informasi yang tidak relevan. Kompetensi melibatkan proses berkesinambungan antara pendidikan, pelatihan, dan pengalaman.

Pada auditor BPK Sulawesi Selatan persoalan kompetensi diakui masih menjadi permasalahan baik dari segi jumlah auditor yang masih kurang, serta tingkat Pengalaman kerja yang kurang, sehingga dalam proses pemeriksaan banyak yang kelapangan adalah auditor Muda meskipun tetap akan disupervisi oleh auditor senior nantinya. Diungkapkan juga bahwa pemeriksaan yang dilakukan tidak hanya melibatkan akuntan, tetapi Auditor dengan latar belakang IT jika entitas memiliki system yang terintegrasi dengan tekonologi.

### **3. Pemahaman Atas entitas Terperiksa**

Pemahaman atas entitas bertujuan untuk mendapatkan pemahaman yang lebih dalam mengenai proses kerja secara umum dan risiko terkait dari tiap proses kerja spesifik entitas yang diperiksa, dan untuk mengidentifikasi dan memahami hal-hal penting yang harus dipenuhi oleh entitas dalam mencapai tujuan.

Dalam tahapan ini penulis menganalisis dapat cacatnya independensi auditor dikarenakan untuk memperoleh gambaran tentang entitas diperiksa maka auditor diberi ruang untuk mendiskusikan hal tersebut dengan top manajemen entitas tersebut, yang seharusnya pemeriksa

yang bebas dari segala pengaruh harus menjauhkan diri dari segala bentuk upaya yang bias memancing pengaruh tersebut.

#### **4. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Sebelumnya**

Tujuan dari tahap ini adalah mengidentifikasi tindak lanjut saran/rekomendasi BPK, menilai pelaksanaan tindak lanjut atas rekomendasi BPK, apakah telah sesuai dengan rekomendasi tersebut atau tidak dan mengidentifikasi dampaknya pada pelaporan keuangan yang diperiksa. Pelaksanaan tindak lanjut mungkin dapat pula mengindikasikan adanya risiko lain yang masih harus diperhatikan dalam pemeriksaan tahun berjalan. Pemeriksa harus menyadari akan kemungkinan ini terhadap risiko pemeriksaan yang dilakukan.

Kekurangan dan perbaikan yang diidentifikasi dalam proses tindak lanjut harus dilaporkan. Pelaporan tindak lanjut dapat berdiri sendiri atau dikompilasikan dengan hasil pemeriksaan tahun berjalan (sebagai temuan pemeriksaan). Dokumentasi pemantauan tindak lanjut dimuat dalam Formulir Pemantauan Tindak Lanjut. Rekomendasi signifikan atas hasil pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya yang tidak atau belum seluruhnya ditindaklanjuti harus menjadi bahan pertimbangan atas pemeriksaan tahun berjalan. Jika ditemukan pelanggaran dalam Laporan keuangan entitas terperiksa maka akan diberikan waktu 60 hari untuk melakukan perbaikan.

Melihat pertimbangan diatas dimana jika dalam pemeriksaan berjalan masih ditemukan ada tindak lanjut yang belum dilaksanakan atau belum selesai maka sangat potensi untuk menjadi dasar pemberian opini

terhadap laporan keuangan diperiksa. Namun di Provinsi Sulawesi Selatan pada Tahun 2017 Meraih Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), sedangkan masih banyak temuan-temuan yang belum ditindak lanjuti oleh Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan, seperti pada data berikut.

**Tabel 5**  
**Rekomendasi BPK Akumulasi 2004 – 2017**  
**Untuk Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan**

Jumlah Rekomendasi	Telah Ditindak Lanjuti	Belum Selesai Ditindak Lanjuti	Belum Ditindak Lanjuti	Tidak Dapat Ditindak Lanjuti
1268 (Rp.130,86 M)	794 (Rp.56,06 M)	397 (Rp.69,71 M)	72 (Rp.3,67 M)	5 (Rp.1,41 M)

Dalam Penentuan pemberian opini terhadap Laporan Keuangan sangat memperhatikan tindak lanjut yang dilaksanakan oleh entitas diperiksa atas temuan sebelumnya, tindak lanjut tersebut dapat dilaporkan tersendiri dan dapat juga dikompilasikan dengan laporan pemeriksaan yang berjalan. Jika tindak lanjut temuan sebelumnya belum dikerjakan atau belum selesai dikompilasikan dengan laporan pemeriksaan yang berjalan maka tidak akan mungkin meraih opini WTP.

#### **5. Penetapan Materialitas Awal dan Kesalahan Tertoleransi**

Materialitas merupakan besaran penghilangan atau kesalahan pencatatan yang sangat mempengaruhi pengambilan keputusan. Dalam mengembangkan strategi pemeriksaan, pemeriksa mengklasifikasikan materialitas dalam dua kelompok:

- Perencanaan tingkat materialitas (planning materiality) yang berhubungan dengan laporan keuangan secara keseluruhan.
- Kesalahan tertoleransi (tolerable error) yang berhubungan dengan akun-akun atau pos-pos keuangan secara individual.

Dalam pemeriksaan laporan keuangan, Pemeriksa perlu menetapkan nilai materialitas yang terdiri dari:

- Planning Materiality/PM (materialitas awal), yaitu nilai maksimum yang menjadi batas Pemeriksa untuk meyakini bahwa semua salah saji yang diatas nilai tersebut dianggap material dan dapat mempengaruhi keputusan dari pihak-pihak yang berkepentingan. Materialitas ini ditetapkan untuk tingkat keseluruhan laporan keuangan
- Tolerable Misstatement/TM' (salah saji tertoleransi), yaitu materialitas terkait kelas-kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan. TM merupakan istilah yang sama artinya dengan Tolerable Error (TE) pada juknis terdahulu. Istilah TM lebih tepat digunakan karena misstatement mempunyai arti lebih luas daripada error. Misstatement mencakup kesalahan yang tidak disengaja (error) dan kesalahan yang disengaja (fraud)

Pemeriksa juga menentukan jumlah nominal yang tepat untuk digunakan dalam mempersiapkan batas nominal jurnal koreksi yang akan diajukan. Misalnya, dalam suatu dokumentasi koreksi pemeriksaan (Summary of Audit Differences). Penilaian materialitas awal dilaksanakan

melalui pekerjaan perencanaan pemeriksaan, khususnya pada saat pemeriksa menilai kembali penilaian risiko secara gabungan atau pada saat pemeriksa mengidentifikasi beberapa koreksi hasil pemeriksaan.

Dasar penetapan materialitas yang dapat digunakan oleh Pemeriksa adalah sebagai berikut:

- a. total pendapatan atau total belanja, untuk entitas nirlaba. Contoh: Pemerintah Pusat, Lembaga Negara, dan Pemerintah Daerah mempunyai jumlah total pendapatan atau total belanja yang besar sehingga dasar penetapan materialitas lebih tepat didasarkan pada total pendapatan atau total belanja;
- b. laba sebelum pajak atau pendapatan, untuk entitas yang bertujuan mencari laba. Contoh: BUMN, BUMD, dan BLU, merupakan lembaga pemerintah yang bertujuan mencari laba sehingga penentuan dasar materialitas lebih tepat menggunakan laba sebelum pajak; dan
- c. nilai aset bersih atau ekuitas, untuk entitas yang berbasis aset. Contoh: meskipun sebagian besar pemeriksaan atas LKKL/LKPP dan LKPD menggunakan total penerimaan atau total belanja sebagai dasar penetapan materialitas, terdapat pemeriksaan atas LKKL, seperti Kementerian XYZ, yang lebih tepat menggunakan dasar aset dalam menetapkan batas materialitas karena jumlah aset dalam Kementerian tersebut sangat signifikan dan menjadi

perhatian utama bagi pembaca laporan keuangan dan pengambil keputusan.

**Tabel 6**  
**Formulasi penetapan nilai materialitas**

No	Persentase	Keterangan
a.	0,5% - 5% dari belanja atau pendapatan	Tingkat materialitas 0,5% dapat digunakan pada saat pemeriksaan yang baru pertama kali dilakukan atau pada kondisi Sistem Pengendalian Intern (SPI) entitas yang belum memadai. Selanjutnya pemeriksa dapat berangsur-angsur meningkatkan tingkat materialitas yang akan digunakan pada pemeriksaan-pemeriksaan selanjutnya sampai dengan tingkat materialitas 5% dari total belanja atau pendapatan
b.	5% sampai 10% dari laba sebelum pajak	Tingkat materialitas 10% digunakan pada perusahaan nonpublik dan anak perusahaannya dan 5% digunakan pada perusahaan publik
	0,5% sampai 1% dari penjualan	Apabila sebuah perusahaan telah beroperasi pada atau mendekati titik impas dan keuntungan atau kerugian bersih berfluktuasi dari tahun ke tahun
c.	1% dari ekuitas	Digunakan pada saat hasil dari operasi sangat rendah yang menyebabkan likuiditas sebagai perhatian utama, atau pada saat pengguna laporan keuangan lebih memfokuskan perhatian pada ekuitas dari pada hasil dari operasi
	0,5% sampai 1% dari total aktiva	Digunakan pada saat ekuitas mengalami penurunan pada titik paling rendah

Dalam penetapan nilai materialitas memiliki formulasi yang sangat kompleks, tidak hanya memerhatikan factor angka tetapi juga sangat mempertimbangkan factor – factor kualitatif. Nilai materialitas ini memberikan pengaruh yang sangat besar terhadap peraihan Opini suatu entitas terperiksa, karena salah saji pos keuangan akan menjadi temuan ketika dia melebihi nilai materialitas yang ditetapkan oleh pemeriksa yang bisa menurunkan derajat opini terperiksa.

**Table 7**  
**Formulasi nilai materialitas**

Opini tahun sebelumnya	AR	Persentase Tingkat Materialitas Awal	Faktor-faktor kualitatif
Disclaimer/Adverse	1 %	0,5 % - 1 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ekspektasi pemangku kepentingan;</li> <li>• Risiko kecurangan;</li> <li>• Besar kecilnya anggaran;</li> <li>• Hasil Audit tahun lalu/tindak lanjut;</li> <li>• Tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK;</li> <li>• Perubahan kebijakan pemerintah terhadap entitas ybs;</li> <li>• Karakteristik entitas yang diperiksa;</li> <li>• Bisnis proses entitas yang diperiksa;</li> <li>• Dst.</li> </ul>
WDP	3 %	1,01 % - 3 %	
WTP	5 %	3,01 % - 5 %	

Tabel diatas menjelaskan bahwa apabila opini atas pemeriksaan laporan keuangan entitas yang diperiksa tahun lalu Disclaimer/Adverse maka risiko pemeriksaan (AR) yang ditetapkan pada saat perencanaan pemeriksaan sebesar 1%. Pemeriksa dapat menetapkan tingkat materialitas awal sebesar minimal 0,5 % dan maksimal 1%, tergantung dari faktor – faktor kualitatif yang memengaruhi Pemeriksa dalam menetapkan tingkat materialitas awal. Apabila opini pemeriksaan laporan keuangan tahun lalu adalah WDP, maka AR yang ditetapkan sebesar 1% dan tingkat materialitas awal yang ditetapkan antara 1,01% sampai dengan 3%. Begitu pula untuk opini WTP pada pemeriksaan tahun lalu,



maka AR yang ditetapkan sebesar 5% dan tingkat materialitas awal ditetapkan antara 3,01% sampai dengan 5%.

Berikut ilustrasi yang penulis sajikan :

**Table 8**  
**Ilustrasi penetapan materialitas**

Dasar penetapan materialitas	:	Total Belanja Nilai total belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) kementerian KFL cukup tinggi, dan pengguna laporan keuangan diperkirakan akan tertarik untuk mengetahui penggunaan dana dari instansi tersebut.		
Nilai Total Belanja pada LK	:	Rp 709.000.000.000,00		
		Opini th lalu	AR	Faktor kualitatif
		<i>Disclaimer</i>	1%	Entitas yang diperiksa sudah menindaklanjuti sekitar 80% dari total rekomendasi hasil pemeriksaan BPK dan ada perbaikan dalam SPI untuk pemeriksaan TA 2011
Tingkat Materialitas	:	1 %		
PM	:	$1\% \times \text{Rp } 709.000.000.000,00 = \text{Rp } 7.090.000.000,00$		
Interpretasi Umum	:	Secara kuantitatif, nilai PM sebesar Rp7.090.000.000,00 mempunyai arti bahwa apabila terdapat nilai salah saji atas akun dalam laporan keuangan yang lebih dari Rp7.090.000.000,00 maka akun tersebut mengandung salah saji yang material, dan apabila nilai salah saji kurang dari Rp 7.090.000.000,00 maka akun tersebut tidak mengandung salah saji yang material.		

Pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan sendiri yang meraih opini pada tahun 2016 adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) maka pada pemeriksaan tahun 2017 ditetapkan Nilai materialitas sebesar 3%. Total Belanja 2017 Sulsel adalah Rp. 9.898.600.069.886,00, jadi nilai Materialitasnya adalah 296 Miliar. Meskipun BPK Perwakilan Sulsel mengungkapkan ada temuan, namun hal tersebut tidak melebihi nilai material yang ditetapkan.

Apabila terdapat suatu transaksi atau akun yang mengandung pelanggaran terhadap peraturan meskipun nilai nominalnya kecil, transaksi atau akun tersebut harus tetap menjadi temuan pemeriksaan terutama yang berdampak terhadap opini pemeriksaan. Sebagai contoh : Pajak tidak disetor sebesar 500.000.000,00, nilai tersebut dibawah nilai TM tetapi dari sisi kualitatif sangat material karena sifat pajak yang harus disetor berapapun nominalnya. Oleh karena itu, akun pajak harus menjadi temuan pemeriksaan dan menjadi salah satu pertimbangan untuk menentukan opini pemeriksaan.

Jika total salah saji yang ditemukan pada tingkat laporan keuangan secara keseluruhan lebih kecil daripada PM, serta salah saji pada tingkat akun masing-masing tidak lebih besar daripada TM akun tersebut, dan pihak terperiksa bersedia mengoreksi nilai salah saji pada laporan keuangan, maka Pemeriksa dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian, kecuali bila ada pertimbangan kualitatif lainnya yang mengharuskan Pemeriksa memberi opini lain. Jika total salah saji yang ditemukan pada tingkat laporan keuangan secara keseluruhan lebih besar daripada PM dan pihak terperiksa tidak bersedia mengoreksi nilai salah saji tersebut pada laporan keuangan maka pemeriksa dapat memberikan opini tidak wajar.

Dalam tahap perencanaan pemeriksaan keuangan yang dilaksanakan oleh BPK dapat terlihat begitu kompleksnya formulasi yang harus ditetapkan namun dalam beberapa tahapan dimana independensi auditor

dipertaruhkan, beberapa diantaranya seperti pada tahap perencanaan pemeriksaan maka auditor diberi ruang untuk berdiskusi dengan *Top Management* suatu entitas tentang kondisi entitas terperiksa tersebut, kemudian pada aspek nilai materialitas yang masih ditoleransi, meskipun Informan penelitian mengungkapkan bahwa pentingnya nilai materialitas karena ada Batasan nilai yang memisah akan berdampak pada kinerja atau pengambilan keputusan, namun bagaimanapun itu upaya mewujudkan pemerintahan dengan tata kelola yang baik dan bersih harus tetap dijunjung dengan mempersempit area toleransi terhadap pelanggaran yang terjadi jika tidak maka akan menimbulkan ketidakjeraan oleh suatu entitas

- **LANGKAH PELAKSANAAN PEMERIKSAAN**

Pelaksanaan pemeriksaan merupakan realisasi atas perencanaan pemeriksaan yang telah ditetapkan sebelumnya.

- 1. Pelaksanaan Pengujian Analitis Terinci.**

Melalui pengujian analitis terinci ini, diharapkan pemeriksa dapat menemukan hubungan logis penyajian antara masing-masing akun/perkiraan pada laporan keuangan. Di samping itu, pemeriksa dapat menilai kecukupan pengungkapan atas setiap perubahan pada pos/akun/unsur pada laporan keuangan yang diperiksa serta menentukan area-area signifikan dalam pengujian sistem pengendalian intern dan pengujian substantif atas transaksi dan saldo.

- 2. Pengujian Sistem Pengendalian Intern**

Pengujian terhadap sistem pengendalian intern meliputi pengujian yang dilakukan pemeriksa terhadap efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern. Dalam pengujian desain system pengendalian intern, pemeriksa mengevaluasi apakah system pengendalian intern telah didisain secara memadai dan dapat meminimalisasi secara relatif salah saji dan kecurangan. Sementara itu, pengujian implementasi sistem pengendalian intern dilakukan dengan melihat pelaksanaan pengendalian pada kegiatan atau transaksi yang dilakukan oleh pihak yang diperiksa.

### **3. Pengujian Substantif Atas Transaksi dan Saldo Akun**

Pengujian ini meliputi pengujian substantif atas transaksi dan saldosaldo akun/perkiraan serta pengungkapannya dalam laporan keuangan yang diperiksa. Pengujian tersebut memperhatikan kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, efektivitas sistem pengendalian intern, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengujian substantif atas transaksi dan saldo dilakukan setelah pemeriksa memperoleh laporan keuangan entitas yang diperiksa. Pengujian substantif atas transaksi dan saldo dapat juga dilakukan pada pemeriksaan interim, tetapi hasil pengujian tersebut perlu direviu lagi setelah laporan keuangan diterima.

### **4. Penyelesaian Penugasan**

Pemeriksa perlu mereviu kembali kontrak/ komitmen jangka panjang yang dibuat entitas terkait dengan kemungkinan kerugian yang mungkin terjadi dari kontrak/komitmen tersebut. Pemeriksaan kontrak/komitmen

tersebut dapat dilakukan ketika pemeriksa melakukan pemeriksaan atas transaksi dan saldo akun terkait. Namun, prosedur revidi kontrak/komitmen dimaksudkan untuk menentukan kemungkinan kerugian yang akan terjadi. Untuk itu, pemeriksa perlu merevidi kembali perjanjian/kontrak atau komitmen lainnya yang bersifat jangka panjang. Apabila dalam hasil revidi ditemukan kemungkinan kerugian yang akan terjadi dan bersifat material terhadap laporan keuangan, pemeriksa sesegera mungkin menginformasikan kepada entitas yang diperiksa tentang perlunya membuat amandemen/addendum kontrak untuk menghindari kerugian yang lebih besar.

#### **5. Penyusunan Konsep Temuan Pemeriksaan**

Konsep Temuan Pemeriksaan (TP) atas laporan keuangan entitas yang diperiksa merupakan permasalahan yang ditemukan oleh pemeriksa yang perlu dikomunikasikan kepada pihak yang diperiksa. Permasalahan tersebut meliputi: (1) ketidakefektifan system pengendalian intern, (2) kecurangan dan penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, (3) ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang signifikan, dan (4) ikhtisar koreksi. Konsep TP disusun oleh anggota tim atau ketua tim pada saat pemeriksaan berlangsung. Konsep TP yang disusun oleh anggota tim harus direvidi oleh ketua tim.

Apabila tim pemeriksa menemukan indikasi Tindak Pidana Korupsi (TPK) dalam tahap ini, ketua tim segera melaporkannya kepada pengendali teknis. Indikasi TPK tersebut dilaporkan oleh pengendali teknis

kepada penanggung jawab untuk dilaporkan kepada pemberi tugas. Penanganan lebih lanjut indikasi temuan TPK mengacu pada PMP dan tata cara penyampaian temuan indikasi TPK kepada pihak berwenang mengacu pada kesepakatan bersama BPK dan Kejaksaan Agung RI.

Konsep TP tersebut disampaikan ketua tim pemeriksa kepada pejabat entitas yang berwenang untuk mendapatkan tanggapan tertulis dan resmi dari entitas tersebut. Tim pemeriksa dapat melakukan diskusi dengan pimpinan entitas yang diperiksa setelah pemberian TP untuk ditanggapi. Diskusi dilaksanakan untuk klarifikasi atas permasalahan yang diungkap dalam konsep TP dan relevansi tanggapan dari entitas. Entitas yang diperiksa dapat menyampaikan data/informasi terkait dengan permasalahan yang diungkap dalam TP. Apabila data/informasi yang disampaikan oleh entitas membuktikan analisis dalam TP salah dan diakui oleh tim pemeriksa, maka konsep TP dinyatakan batal (drop). Apabila data/informasi yang disampaikan oleh entitas yang diperiksa tidak dapat membuktikan kesalahan penganalisisan dalam konsep TP, maka konsep TP dinyatakan menjadi TP final.

- **LANGKAH PELAPORAN HASIL PEMERIKSAAN**

Hasil pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa dituangkan secara tertulis ke dalam suatu bentuk laporan yang disebut dengan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP merupakan bukti penyelesaian penugasan bagi pemeriksa yang dibuat dan disampaikan kepada pemberi tugas, yakni Badan. Laporan tertulis berfungsi untuk:

- mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- membuat hasil pemeriksaan terhindar dari kesalahpahaman;
- membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk tindakan perbaikan oleh instansi terkait; dan
- memudahkan tindak lanjut untuk menentukan apakah tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

### **1. Penyusunan Konsep LHP**

Jenis LHP Keuangan atas Laporan Keuangan terdiri atas :

- LHP atas Laporan Keuangan; • Laporan atas Kepatuhan;
- Laporan atas Pengendalian Intern.

Pemeriksa dapat menyampaikan laporan tambahan sesuai dengan kebutuhan. Contoh: pemeriksa dapat menyampaikan hasil analisis transparansi fiskal pada pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara

### **2. Penyampaian Konsep LHP kepada Entitas**

Konsep LHP yang telah disetujui penanggung jawab harus disampaikan kepada pimpinan entitas sebelum batas akhir waktu penyampaian laporan keuangan yang telah diperiksa sesuai ketentuan yang berlaku bagi entitas. Penyampaian konsep LHP tersebut harus mempertimbangkan waktu bagi entitas untuk melakukan pemahaman dan

pembahasan Bersama dengan BPK dan proses penyelesaian LHP secara keseluruhan sebelum batas akhir waktu penyampaian laporan keuangan yang telah diperiksa sesuai ketentuan yang berlaku bagi entitas. Konsep LHP yang disampaikan telah berisi opini hasil pemeriksaan dan saran-saran untuk temuan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan efektivitas pengendalian intern.

### **3. Pembahasan Konsep LHP dengan Pejabat Entitas yang Berwenang**

Konsep LHP yang telah disetujui penanggung jawab dibahas Bersama dengan pimpinan entitas yang diperiksa. Pembahasan konsep LHP dengan pejabat entitas yang diperiksa diselenggarakan oleh penanggung jawab dan dilakukan untuk (a) membicarakan kesimpulan hasil pemeriksaan secara keseluruhan, dan (b) kemungkinan tindak lanjut yang akan dilakukan. Pembahasan konsep LHP dilakukan di kantor Badan Pemeriksa Keuangan atau di kantor pusat entitas yang diperiksa atau dalam bentuk lainnya.

### **4. Penyusunan Konsep Akhir dan Penyampaian LHP**

Berdasarkan hasil pembahasan atas konsep LHP tersebut, tim pemeriksa menyusun konsep akhir LHP. Konsep akhir tersebut disupervisi oleh pengendali teknis dan ditandatangani oleh penanda tangan LHP. Penanggung jawab pemeriksaan bersama dengan pengendali teknis, dan ketua tim membahas konsep akhir LHP laporan keuangan. Selanjutnya



konsep akhir LHP tersebut dibahas bersama penanggung jawab dan Anggota Badan untuk mendapatkan arahan dan persetujuan. Setelah mendapatkan persetujuan, LHP atas laporan keuangan ditandatangani oleh Badan/kuasanya yang memenuhi syarat.

### **KUALITAS PROSES PEMERIKSAAN OLEH BPK**

Serangkaian pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK hasil analisis penulis masih membuka peluang terjadi *fraud* (kecurangan) sehingga kualitas pemeriksaan dipertaruhkan. Seperti yang diungkapkan oleh Hendra dkk (2014) dalam penelitiannya tentang teori *Fraud Triangle* yang dikembangkan oleh Donald R. Cressey (1953), mengatakan bahwa *fraud* atau kecurangan disebabkan oleh tiga faktor, yaitu: (1) Pressure atau tekanan, (2) Opportunity atau peluang, (3) Rationalization atau pembenaran. *Opportunity* adalah peluang yang memungkinkan *fraud* terjadi. Biasanya disebabkan karena internal control suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan, dan penyalahgunaan wewenang.

Pada pelaksanaan pemeriksaan keuangan oleh BPK sangat menjunjung tinggi nilai independensi yang artinya bebas dari segala pengaruh dan menjauhkan diri dari segala bentuk terbukanya peluang dipengaruhi, akan tetapi dalam pelaksanaan pemeriksaan oleh BPK memberi banyak ruang terhadap munculnya kesempatan untuk terjadi *Fraud* atau kecurangan, hal ini dikarenakan salah satunya ketika temuan akan ditetapkan maka dilakukan pembahasan terlebih dulu dengan pimpinan entitas terperiksa, hal inilah yang sangat membuka peluang

terjadinya kecurangan. Sehingga kualitas dari pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK masih perlu untuk diformulasikan kembali agar hasil pemeriksaannya menampilkan kondisi nyata dari terperiksa.

Di antara 3 elemen *fraud triangle*, opportunity merupakan elemen yang paling memungkinkan untuk diminimalisir melalui penerapan proses, prosedur, kontrol dan upaya deteksi dini jika secara betul-betul dilaksanakan.

Seperti konsep yang penulis sajikan pada tinjauan pustaka yaitu konsep Lee, Liu dan wang (1999) tentang kualitas pemeriksaan, dimana mereka menyebutkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung salah saji.

Pada proses pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK terbukti auditor memiliki pertimbangan subjektif lain dalam memberikan opini, yaitu ketika salah saji tersebut dapat ditoleransi dengan berbagai pertimbangan subjektif maka entitas akan tetap meraih WTP, yang artinya jika ada kesalahan saji pada laporan keuangan, selama tidak mencapai nilai material ataupun dianggap tidak berpengaruh besar maka akan tetap diberikan opini WTP. Hal tersebut akan membuat hasil pemeriksaan dari BPK tidak mencerminkan kondisi sesungguhnya dari objek yang diperiksa.

### **SYARAT PEROLEHAN OPINI WTP**

Opini Wajar Tanpa Pengecualian merupakan opini atau predikat yang selalu dikejar oleh pemerintah Daerah, karena melalui perolehan opini

tersebut mereka dinilai telah transparan, akuntabel dan menggunakan uang negara sesuai aturan dan sebaik-baiknya. Berikut beberapa syarat meraih opini WTP

1. Adanya kesesuaian antara laporan realisasi anggaran dan laporan operasional, dalam hal ini termasuk tidak boleh ada pagu minus, sehingga harus cermat mulai dari perencanaan, pelaksanaan hingga pembuatan laporan.
2. Tidak melebihi batas salah saji material yang ditetapkan oleh auditor dalam melakukan Pemeriksaan.
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan keuangan, tidak ada ketentuan yang dilanggar.
4. Adanya sistem pengendalian internal (SPI) yang memadai dari entitas itu sendiri.
5. Penatausahaan barang milik negara (BMN), adanya pelaksanaan revaluasi atau penilaian kembali aset-aset yang dimiliki oleh setiap satker.

## **B) Pemeriksaan Kinerja**

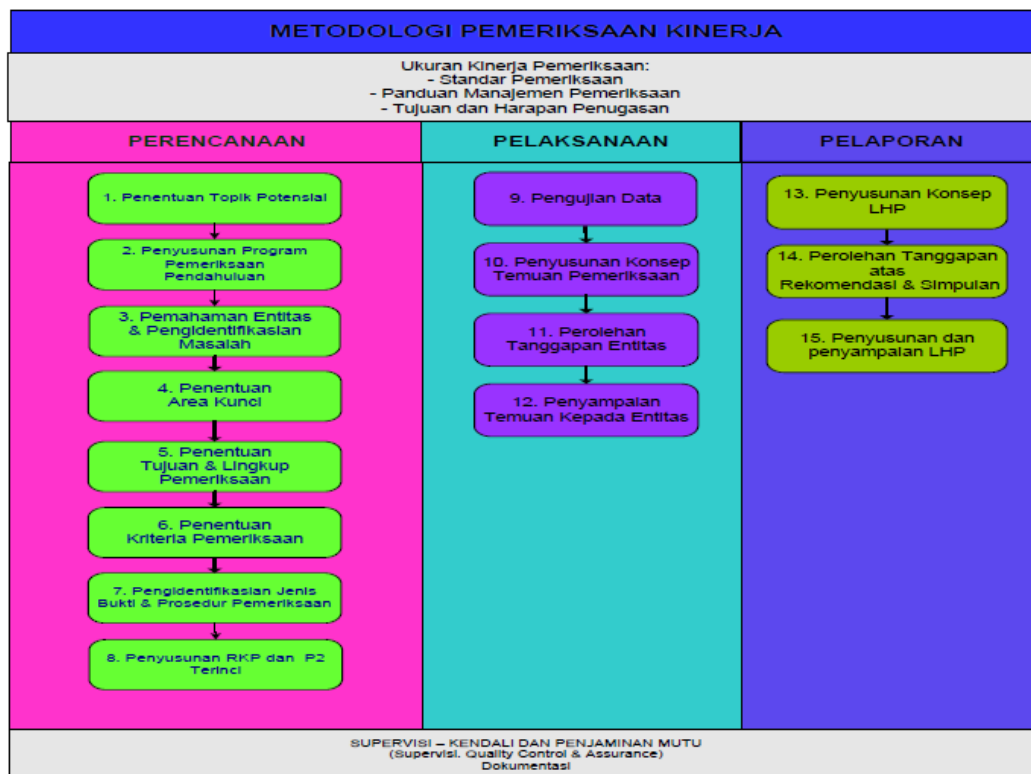
Menurut Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 Pasal 4 ayat (3) tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Pemeriksaan Kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas.

Terminologi baku untuk pemeriksaan kinerja yang digunakan oleh anggota International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) adalah performance audit. INTOSAI mendefinisikan pemeriksaan kinerja sebagai suatu pemeriksaan yang independen atas efisiensi dan efektivitas kegiatan, program, dan organisasi pemerintah, dengan memperhatikan aspek ekonomi, dengan tujuan untuk mendorong ke arah perbaikan.

Terminologi lain yang dikenal dari pemeriksaan kinerja adalah value for money audit, yang digunakan di Inggris, Kanada, dan beberapa negara persemakmuran, dan diartikan sebagai suatu proses penilaian atas bukti-bukti yang tersedia untuk menghasilkan suatu pendapat secara luas mengenai bagaimana entitas menggunakan sumber daya secara ekonomis, efektif, dan efisien.

### **Metodologi Pemeriksaan Kinerja**

#### **Gambar 4 Metodologi pemeriksaan kinerja**



- **Langkah Perencanaan Pemeriksaan Kinerja**

Kegiatan dalam tahap perencanaan pemeriksaan adalah sebagai berikut.

- 1. Penentuan topik potensial pemeriksaan**

Langkah awal dalam pemeriksaan kinerja adalah menentukan topik pemeriksaan. Penentuan topik pemeriksaan diperlukan agar sumber daya pemeriksaan yang dimiliki BPK dapat dialokasikan pada topik pemeriksaan yang tepat. Informasi yang dapat digunakan dalam menentukan topik pemeriksaan antara lain Rencana Strategis BPK, Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) dan isu-isu yang berkembang di masyarakat.

Tujuan utama penentuan topik potensial pemeriksaan adalah:

- agar pemeriksaan kinerja yang dilakukan dapat bermanfaat untuk meningkatkan kinerja pemerintah dalam memberikan pelayanan publik;
- agar kegiatan pemeriksaan menjadi lebih terarah, sehingga pemeriksaan dapat berjalan secara efisien dan efektif; dan
- agar sumber daya pemeriksaan yang terbatas benar-benar dialokasikan pada topik pemeriksaan yang tepat.

Input yang diperlukan dalam kegiatan ini meliputi:

- Rencana Strategis BPK dan kebijakan Badan tentang pemeriksaan kinerja;
- Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) Pemerintah;
- Rencana Kerja dan Anggaran (RKA);
- Laporan hasil pemeriksaan sebelumnya; dan
- Isu yang sedang berkembang di masyarakat yang dapat diperoleh melalui media cetak maupun media elektronik.

Langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam penentuan topik potensial pemeriksaan adalah sebagai berikut.

- a. Mengumpulkan data dan informasi Untuk menentukan topik potensial terlebih dahulu dilakukan pengumpulan data dan informasi. Data dan informasi tersebut meliputi rencana strategis BPK dan kebijakan Badan tentang pemeriksaan kinerja, RPJMN, dan informasi lain seperti RKA, laporan hasil pemeriksaan

sebelumnya, isu yang berkembang di masyarakat yang dapat diperoleh melalui media cetak maupun media elektronik.

b. Menginventarisasi topik potensial pemeriksaan Hal-hal yang dilakukan untuk menginventarisasi topik potensial pemeriksaan adalah:

1. Pelajari rencana strategis serta kebijakan BPK tentang pemeriksaan kinerja untuk mengidentifikasi bidang-bidang yang menjadi topik pemeriksaan kinerja.

Contoh: Berdasarkan rencana strategis BPK Tahun 2006-2010 untuk AKN I pemeriksaan kinerja dilakukan atas topik yang bersifat strategis bagi hajat hidup orang banyak (pelayanan umum) seperti pelayanan ketenagakerjaan, ketrasmigrasian, keimigrasian, perkeretaapian dan kepelabuhanan, serta pelayanan Kepolisian Republik Indonesia (POLRI).

2. Reviu Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJMN) Pemerintah untuk mengidentifikasi permasalahan, sasaran, arah kebijakan dan program-program pembangunan yang akan dilaksanakan pemerintah.

3. Reviu atas isu-isu yang berkembang di masyarakat Contoh: Pada tahun 2010 berbagai media banyak menyoroti permasalahan keamanan tabung gas elpiji 3 Kilogram (Kg) yang dikeluarkan pemerintah dalam rangka konversi minyak

tanah ke gas. Maka isu mengenai gas elpiji tersebut dapat diangkat menjadi topik potensial pemeriksaan kinerja.

4. Reviu atas hasil pemeriksaan sebelumnya, baik dari pemeriksaan kinerja, keuangan maupun PDDT untuk mengidentifikasi permasalahan-permasalahan yang perlu ditindaklanjuti dengan pemeriksaan kinerja. Permasalahan ini dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam penentuan topik potensial pemeriksaan kinerja. Selain itu, suatu topik pemeriksaan baru yang belum termasuk dalam lingkup pemeriksaan sebelumnya, juga dapat diprioritaskan untuk menjadi topik potensial pemeriksaan.
5. Melakukan inventarisasi topik-topik potensial pemeriksaan berdasarkan hasil reviu atas informasi-informasi yang sudah terkumpul.

Berdasarkan hasil inventarisasi topik-topik potensial, selanjutnya unit kerja pemeriksaan menentukan topik potensial pemeriksaan. Unit kerja pemeriksa dapat menggunakan beberapa factor di bawah ini sebagai dasar pertimbangan dalam menentukan topik pemeriksaan.

1. Jumlah anggaran yang dikelola/materialitas keuangan Berdasarkan faktor jumlah anggaran yang dikelola, suatu entitas atau program yang mengelola anggaran penerimaan dan/atau pengeluaran yang besar akan mendapatkan prioritas yang lebih tinggi untuk dipertimbangkan menjadi topik pemeriksaan.



2. Kepentingan publik/masyarakat Suatu entitas/program yang sedang mendapatkan sorotan masyarakat dan menjadi isu nasional, atau diharapkan dapat memberikan pelayanan publik yang optimal oleh masyarakat atau menyangkut kepentingan hajat hidup orang banyak dapat diprioritaskan menjadi topik pemeriksaan.
3. Kepentingan politik Suatu program/kegiatan yang keberhasilannya menjadi prioritas pemerintah dan mengandung kepentingan politik yang tinggi, perlu diperhatikan untuk dipilih menjadi topik pemeriksaan. Hal ini untuk memastikan bahwa tingkat capaian keberhasilan pemerintah atas program/kegiatan tersebut telah dilaporkan sesuai dengan fakta yang ada.
4. Signifikansi program atau kegiatan Semakin signifikan suatu program/kegiatan dalam penilaian keberhasilan kinerja suatu entitas ataupun pemerintah, maka semakin tinggi prioritasnya untuk dijadikan sebagai topik pemeriksaan.
5. Auditabilitas Dalam mempertimbangkan suatu topik pemeriksaan, unit kerja pemeriksaan juga perlu mempertimbangkan aspek auditabilitas dari suatu topik pemeriksaan. Aspek auditabilitas ini dapat dipandang dari sisi internal maupun eksternal. Sisi internal erat kaitannya dengan ketersediaan sumber daya pemeriksaan baik secara kuantitas maupun kualitas. Sedangkan sisi eksternal terkait dengan faktor-faktor dari luar BPK yang menghambat suatu

topik untuk diperiksa. Misalnya terdapat perubahan struktur organisasi secara besar-besaran pada entitas yang akan diperiksa.

6. Dampak terhadap lingkungan Dalam menentukan topik pemeriksaan, unit kerja pemeriksa perlu mempertimbangkan aspek lingkungan. Entitas yang memiliki dampak yang tinggi terhadap lingkungan antara lain: entitas yang berwenang menyusun peraturan terkait lingkungan; memiliki proses bisnis yang memanfaatkan sumber daya alam; atau memiliki proses bisnis yang memengaruhi lingkungan.

Pemeriksa juga dapat mengembangkan faktor-faktor lainnya yang dianggap penting dalam menentukan topik pemeriksaan. Dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya, pemeriksa dapat memberikan skor untuk setiap faktor di atas dengan bobot sebagai berikut.

- 1) Bobot 1 untuk nilai yang rendah,**
- 2) Bobot 2 untuk nilai sedang, dan**
- 3) Bobot 3 untuk nilai tinggi.**

Output dari kegiatan penentuan topik potensial adalah teridentifikasinya topik-topik potensial pemeriksaan beserta urutan prioritas dan dasar pemilihan topik yang akan menjadi dasar dalam menyusun rencana kegiatan pemeriksaan (RKP) dan menyusun perencanaan selanjutnya

## **2. Penyusunan program pemeriksaan pendahuluan**

Setelah mengetahui topik pemeriksaan, pemeriksa dapat menyusun program pemeriksaan pendahuluan. Penyusunan program pemeriksaan pendahuluan bertujuan untuk:

- menetapkan hubungan yang jelas dan konsisten antara rencana strategis BPK dengan rencana pemeriksaan kinerja;
- mengidentifikasi dan mendokumentasikan prosedur-prosedur pemeriksaan untuk memperoleh informasi yang diperlukan pada tahap perencanaan
- memudahkan supervisi dan reviu untuk pemerolehan keyakinan mutu pemeriksaan.

### **3. Pemahaman Entitas dan Pengidentifikasian Masalah**

Sebelum melakukan pengidentifikasian masalah, pemeriksa terlebih dahulu harus memperoleh pemahaman yang memadai atas harapan penugasan dan entitas yang diperiksa. Pemeriksa memerlukan pemahaman entitas agar dapat memahami kegiatan pokok, proses bisnis, isu dan permasalahan yang dihadapi, peraturan yang terkait dengan entitas/kegiatan/program yang diperiksa termasuk juga isu lingkungan hidup dan data umum entitas lainnya.

Untuk dapat mengidentifikasi permasalahan signifikan pada entitas, terdapat dua pendekatan utama yang dapat digunakan yaitu:

1. pendekatan yang berorientasi pada hasil; dan
2. pendekatan yang berorientasi pada proses.

Dalam menggunakan pendekatan yang berorientasi pada hasil, Pemeriksa dapat mengembangkan pemeriksaan dengan menggunakan beberapa pertanyaan sebagai berikut:

- 1) Bagaimanakah kinerja atau hasil apa yang telah dicapai oleh entitas?
- 2) Apakah persyaratan-persyaratan untuk melakukan kegiatan pada suatu entitas telah dipenuhi?
- 3) Apakah tujuan dari entitas/program/kegiatan telah tercapai?

Dengan menggunakan pertanyaan-pertanyaan di atas, pemeriksa melakukan analisis awal tentang hasil kinerja entitas yang telah dicapai (dilihat dari aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas) dibandingkan dengan hasil observasi awal tentang kriteria yang ada (misal: tujuan, sasaran, peraturan, dan lain-lain). Kesimpulan awal hasil analisis ini dapat dikembangkan lebih lanjut dalam langkah perencanaan operasional berikutnya, yaitu untuk penentuan area kunci, tujuan, lingkup, dan kriteria pemeriksaan.

#### **4. Penentuan Area Kunci**

Lingkup pemeriksaan kinerja sangatlah luas, sedangkan sumber daya pemeriksaan, yaitu tenaga pemeriksa, sumber dana, dan waktu pemeriksaan, sangat terbatas. Suatu masalah dianggap signifikan apabila masalah itu relatif penting bagi pencapaian tujuan pemeriksaan dan bagi calon pengguna laporan hasil pemeriksaan.

Area kunci adalah area, bidang, program, atau kegiatan yang merupakan fokus pemeriksaan dalam entitas yang diperiksa. Penentuan area kunci sangat penting agar pelaksanaan pemeriksaan dapat lebih fokus pada tujuan pemeriksaan, sehingga memungkinkan penggunaan sumber daya pemeriksaan yang lebih efisien dan efektif. Dalam kegiatan penentuan area kunci, pemeriksa akan dapat memahami suatu permasalahan yang sudah teridentifikasi pada tahap sebelumnya, secara lebih mendalam.

Faktor-faktor pemilihan tersebut terdiri dari empat faktor utama yang terdiri dari:

- a. risiko terhadap manajemen, yaitu risiko yang dihadapi oleh manajemen atas tidak tercapainya aspek 3E (Ekonomi, Efisiensi dan Efektivitas);
- b. signifikansi suatu program, yaitu penilaian apakah suatu kegiatan dalam suatu area audit secara komparatif mempunyai pengaruh yang besar terhadap kegiatan lainnya dalam obyek pemeriksaan secara keseluruhan;
- c. dampak pemeriksaan, yaitu pengaruh hasil pemeriksaan terhadap perbaikan atas area yang diperiksa; dan
- d. auditabilitas, yaitu berhubungan dengan kemampuan tim pemeriksa untuk melaksanakan pemeriksaan sesuai standar. Dalam mempertimbangkan auditabilitas, pemeriksa juga perlu

mempertimbangkan risiko pemeriksaan. Semakin tinggi risiko pemeriksaan, maka auditabilitasnya akan semakin rendah.

Dengan menggunakan faktor-faktor pemilihan tersebut, pemeriksa melakukan pembobotan atas masing-masing area potensial yang akan diperiksa untuk menentukan urutan prioritas yang akan dipilih sebagai area kunci. Berdasarkan hasil atas urutan prioritas yang telah dianalisis, pemeriksa menentukan area kunci yang akan menjadi fokus dalam pelaksanaan pemeriksaan kinerja.

#### **5. Penentuan Tujuan dan Lingkup Pemeriksaan**

Tujuan pemeriksaan harus didefinisikan dengan jelas, agar mempermudah tim pemeriksa dalam menarik simpulan pada akhir pemeriksaan. Tujuan pemeriksaan sangat memengaruhi penentuan lingkup pemeriksaan karena lingkup pemeriksaan terkait erat dengan tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan. Penentuan lingkup pemeriksaan akan memengaruhi prosedur yang diperlukan selama pelaksanaan pemeriksaan, sumber daya yang dibutuhkan, dan masalah-masalah penting yang akan dilaporkan.

#### **6. Penetapan Kriteria Pemeriksaan**

Kriteria adalah standar-standar kinerja yang masuk akal dan bisa dicapai untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas dari kegiatan yang dilaksanakan oleh entitas yang diperiksa. Kriteria merefleksikan suatu model pengendalian yang bersifat normative mengenai hal-hal yang sedang direviu. Kriteria merepresentasikan

praktek-praktek yang baik, yaitu suatu harapan yang masuk akal mengenai "apa yang seharusnya".

Apabila kriteria dibandingkan dengan kondisi aktual, maka akan timbul temuan pemeriksaan. Jika kondisi memenuhi atau melebihi kriteria, hal ini mengindikasikan bahwa entitas telah melaksanakan praktik terbaik. Sebaliknya, jika kondisi tidak memenuhi kriteria, hal ini mengindikasikan perlunya tindakan perbaikan. Kriteria diperlukan sebagai dasar pembanding apakah praktekpraktek yang dilaksanakan telah mencapai standar kinerja yang seharusnya.

Langkah-langkah yang harus ditempuh dalam menentukan kriteria dapat dirinci sebagai berikut.

1. Mengidentifikasi apakah entitas telah memiliki kriteria yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja program/ kegiatan yang dilaksanakan;
2. Menguji apakah kriteria yang dimiliki entitas relevan dengan tujuan pemeriksaan dan memenuhi karakteristik kriteria yang baik sebagai berikut.
  - Andal: apabila kriteria tersebut digunakan oleh pemeriksa lain untuk masalah yang sama, maka kriteria tersebut harus bisa memberikan simpulan yang sama.
  - Objektif: kriteria bebas dari bias baik dari sisi pemeriksa maupun entitas yang diperiksa.

- Bermanfaat: kriteria dapat menghasilkan temuan dan simpulan pemeriksaan yang memenuhi keinginan para pengguna informasi.
- Dapat dimengerti: kriteria ditetapkan secara jelas dan bebas dari perbedaan interpretasi.
- Dapat diperbandingkan: kriteria tersebut bersifat konsisten apabila digunakan dalam pemeriksaan kinerja atas entitas entitas atau kegiatan-kegiatan yang serupa atau apabila digunakan dalam pemeriksaan kinerja sebelumnya atas entitas yang sama.
- Lengkap: kriteria yang lengkap mengacu kepada penggunaan seluruh kriteria yang signifikan dalam menilai kinerja.
- Dapat diterima: kriteria dapat diterima oleh entitas yang diperiksa, lembaga legislatif, media, dan masyarakat umum. Semakin tinggi tingkat “dapat diterima” semakin efektif pemeriksaan kinerja yang dilaksanakan.
- Relevan: kriteria dapat memberikan kontribusi dalam proses pelaksanaan pemeriksaan terkait dengan pembuatan simpulan yang sesuai dengan tujuan pemeriksaan.

Pemeriksa mengkomunikasikan kriteria yang akan dipakai kepada entitas sebelum pemeriksaan dilaksanakan untuk mendapatkan kesepakatan bersama (pemeriksa dan manajemen entitas) mengenai dasar pengukuran kinerja yang digunakan dalam pemeriksaan atas obyek yang diperiksa. Hal ini dilakukan agar diperoleh kesepakatan antara entitas yang diperiksa dengan pemeriksa, sehingga nantinya tidak ada



penolakan terhadap hasil pemeriksaan. Jika tidak tercapai kesepakatan antara pemeriksa dan entitas yang diperiksa mengenai kriteria yang telah dikembangkan, maka pemeriksa harus melakukan analisis dan diskusi lebih lanjut sampai diperoleh kriteria yang disepakati kedua belah pihak.

- **Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja**

Tahap pelaksanaan pemeriksaan atau pemeriksaan terinci adalah tahap kegiatan pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan entitas yang diperiksa. Tahap ini merupakan kegiatan lanjutan dari kegiatan pemeriksaan pendahuluan atau perencanaan pemeriksaan. Kegiatan utama pada tahap ini meliputi analisis, pengumpulan dan pengujian bukti pemeriksaan apakah bukti-bukti tersebut telah cukup, kompeten, dan relevan untuk menilai kinerja suatu entitas dibandingkan dengan kriteria pemeriksaan. Seluruh informasi yang relevan dengan tujuan pemeriksaan, diungkapkan dalam temuan pemeriksaan.

### **1. Perolehan dan Pengujian Data**

Terdapat empat jenis bukti pemeriksaan yaitu:

#### **1. Fisik**

Jenis bukti ini dapat diperoleh dari beberapa hal berikut:

- a. pengamatan langsung, misalnya: terhadap aktivitas dari orang, suatu kejadian, maupun kondisi aset tertentu;
- b. pengamatan terhadap proses atau prosedur yang sedang berjalan;
- c. inspeksi fisik dari uang kas, kunjungan lapangan ke suatu proyek, verifikasi persediaan, dan lain-lain.

Sumber-sumber di atas dapat didukung dengan foto atau dokumen lain seperti berita acara pemeriksaan fisik, dan deskripsi tertulis dari hasil pengamatan yang telah dilakukan.

## 2. Testimonial/Lisan

Bukti testimonial/lisan merupakan pernyataan yang diperoleh secara lisan melalui wawancara, diskusi, atau dalam bentuk pernyataan tertulis sebagai respon dari pertanyaan atau wawancara. Bukti testimonial/lisan dapat didokumentasikan dalam bentuk dokumen hasil wawancara, rekaman percakapan yang disimpan dalam alat perekam atau magnetic tape beserta transkripnya.

## 3. Dokumenter

Bukti dokumen adalah bukti dalam bentuk fisik, baik berupa dokumen resmi ataupun barang elektronik. Bukti ini adalah yang paling umum diperoleh dari seluruh jenis bukti pemeriksaan. Bukti dokumen dapat diperoleh dari dalam

maupun luar entitas yang diperiksa. Hal-hal yang termasuk bukti dokumen misalnya adalah peraturan perundangundangan, dokumen terkait organisasi (rencana strategis organisasi, visi dan misi organisasi, struktur organisasi), surat-surat, notulen rapat, dokumen kontrak, arsip, laporanlaporan dari manajemen, dokumen instruksi untuk staf, Standard Operating and Procedure (SOP), petunjuk pelaksanaan dan petunjuk teknis, laporan pengendalian internal, surat elektronik (email) dan

rekaman telepon, faktur-faktur, data-data dari sistem komputer, informasi manajemen terkait kinerja, hasil revidu dan evaluasi.

#### 4. Analisis

Jenis bukti pemeriksaan ini dapat diperoleh dari entitas atau dikembangkan sendiri oleh pemeriksa. Bukti analisis yg diperoleh dari entitas perlu diuji kompetensi dan validitasnya untuk dapat digunakan sebagai bukti pemeriksaan. Bukti analisis dapat mencakup analisa rasio dan tren, perbandingan prosedur dan standar dengan ketentuan yang dipersyaratkan, perbandingan kinerja dengan organisasi sejenis, analisis dari pengujian terinci atas transaksi-transaksi, dan analisis biaya-manfaat.

Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan pengujian bukti pemeriksaan adalah sebagai berikut.

1. Dalam menguji bukti pemeriksaan, pemeriksa dapat menggunakan teknik-teknik pengujian, antara lain wawancara<sup>2</sup>; inspeksi; konfirmasi; revidu analitis (rasio, tren, pola); bagan arus, dan analisis (analisis regresi, simulasi dan modelling, analisis muatan data kualitatif).
2. Dalam menentukan teknik pengujian bukti, maka pemeriksa perlu mempertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut:
  - a. jenis dan sumber bukti yang diuji; dan
  - b. waktu dan biaya yang diperlukan untuk menguji bukti.
3. Pemeriksa membandingkan hasil pengujian bukti-bukti pemeriksaan dengan kriteria pemeriksaan.

4. Jika terdapat perbedaan yang signifikan antara kondisi dan kriteria, maka pemeriksa perlu mengidentifikasi sebab dan akibat dari perbedaan tersebut.
5. Dalam mengidentifikasi sebab akibat, pemeriksa bisa menggunakan model analisis sebab-akibat sebagai alat analisis.

Kemudian data-data pemeriksaan keuangan kinerja yang diperoleh selama pemeriksaan kinerja diuji untuk meyakinkan apakah suatu organisasi/program/fungsi pelayanan public mempunyai pengendalian yang baik atau tidak; apakah suatu entitas mematuhi ketentuan perundang-undangan; atau apakah terdapat dugaan kecurangan di dalam entitas yang diperiksa.

## **2. Penyusunan Temuan Pemeriksaan**

Dalam menyusun suatu temuan pemeriksaan kinerja, hal yang sangat utama untuk diperhatikan adalah apakah temuan pemeriksaan yang dibuat oleh pemeriksa merupakan jawaban atas pertanyaan/dugaan/hipotesis yang telah dituangkan dalam suatu tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan. Suatu temuan pemeriksaan seharusnya merupakan kesimpulan hasil pengujian atas bukti pemeriksaan yang diperoleh pemeriksa dalam usahanya untuk mencapai tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan sebelumnya. Bila suatu tujuan pemeriksaan tidak terpenuhi, disebabkan unsur-unsur temuan pemeriksaan tidak menggambarkan apa yang seharusnya hendak dicapai dalam suatu pelaksanaan pemeriksaan kinerja maka dapat dikatakan

pelaksanaan pemeriksaan tersebut gagal untuk dilaksanakan dengan baik.

Temuan pemeriksaan kinerja harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan. Secara umum, unsur temuan pemeriksaan terbagi atas, kondisi, kriteria, akibat, dan sebab. Namun demikian, di dalam penyusunan temuan pemeriksaan kinerja, unsur yang dibutuhkan tergantung tujuan yang ingin dicapai sehingga dapat saja unsur 'sebab' dapat menjadi suatu unsur yang optional. Contoh: jika tujuan pemeriksaan yang ditetapkan adalah menentukan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan atau memperkirakan pengaruh suatu program terhadap perubahan fisik, sosial, atau ekonomi suatu masyarakat, maka unsur sebab akan menjadi kurang/tidak relevan untuk disajikan.

Sangat dimungkinkan, pemeriksa menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif. Pemeriksa perlu mempertimbangkan relevansi temuan positif dengan tujuan pemeriksaan. Apabila temuan tersebut relevan terhadap tujuan pemeriksaan, maka pemeriksa perlu mengungkapkan hal tersebut dalam Laporan Hasil Pemeriksaan. Dalam hal pemeriksa menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, pemeriksa perlu mengidentifikasi unsur-unsur temuan hingga menjadi suatu temuan pemeriksaan. Jika ditemukan indikasi yang mengandung unsur kerugian negara/fraud yang relevan dengan tujuan pemeriksaan,

maka pemeriksa perlu melakukan pendalaman pemeriksaannya sampai menjadi temuan pemeriksaan. Indikasi yang tidak relevan dengan tujuan pemeriksaan, perlu didokumentasikan secara memadai dalam KKP dan akan ditindaklanjuti pada jenis pemeriksaan lain yang sesuai.

Pemeriksa mengomunikasikan konsep temuan pemeriksaan dengan manajemen entitas untuk mendapatkan klarifikasi. Tujuan dari komunikasi konsep TP dengan manajemen entitas ini adalah untuk memvalidasi konsep TP yang telah dikembangkan oleh pemeriksa.

- **Pelaporan Pemeriksaan Kinerja**

Hasil pemeriksaan berupa temuan pemeriksaan, simpulan, dan rekomendasi.

- a. Temuan pemeriksaan

Salah satu bagian pokok dari LHP merupakan temuan pemeriksaan yang merupakan 'potret' kenyataan yang ditemukan pemeriksa dalam melaksanakan suatu pemeriksaan kinerja. Apabila dijumpai temuan positif, maka temuan positif tersebut dapat disajikan sebelum mengungkapkan temuan negatif.

- b. Simpulan pemeriksaan

Selain itu, LHP juga harus memuat suatu simpulan pemeriksaan dan rekomendasi yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan terhadap hasil pemeriksaan, dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja entitas yang diperiksa. Simpulan hasil pemeriksaan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan yang telah ditetapkan sebelumnya. Penarikan simpulan

dapat dilakukan dengan metode kuantitatif ataupun kualitatif. Apabila pemeriksa menggunakan metode kuantitatif (pembobotan) dalam penarikan simpulan pemeriksaan, maka asumsi yang digunakan harus dijelaskan pada bagian metodologi pemeriksaan. Metode kualitatif dilakukan berdasarkan pertimbangan profesional pemeriksa dengan menggunakan seluruh data yang telah diperoleh.

#### c. Rekomendasi

Pemeriksa harus menyampaikan rekomendasi kepada entitas untuk memperbaiki kinerja atas bidang yang bermasalah guna meningkatkan kualitas pelaksanaan kegiatan entitas yang diperiksa. Suatu rekomendasi akan bersifat sangat konstruktif/membangun apabila:

- diarahkan untuk menyelesaikan masalah yang ditemukan;
- berorientasi pada tindakan nyata dan spesifik;
- ditujukan kepada pihak yang mempunyai wewenang untuk bertindak;
- dapat dilaksanakan;
- apabila dilaksanakan, biayanya memadai.

Jika konsep LHP setelah pembahasan disetujui oleh Badan, konsep LHP dikembalikan oleh BPK. Pemeriksa menyampaikan Konsep LHP kepada entitas yang diperiksa untuk dimintai tanggapan atas rekomendasi.

Perolehan tanggapan atas rekomendasi dan simpulan pemeriksaan dari entitas yang diperiksa Entitas memberikan tanggapan atas

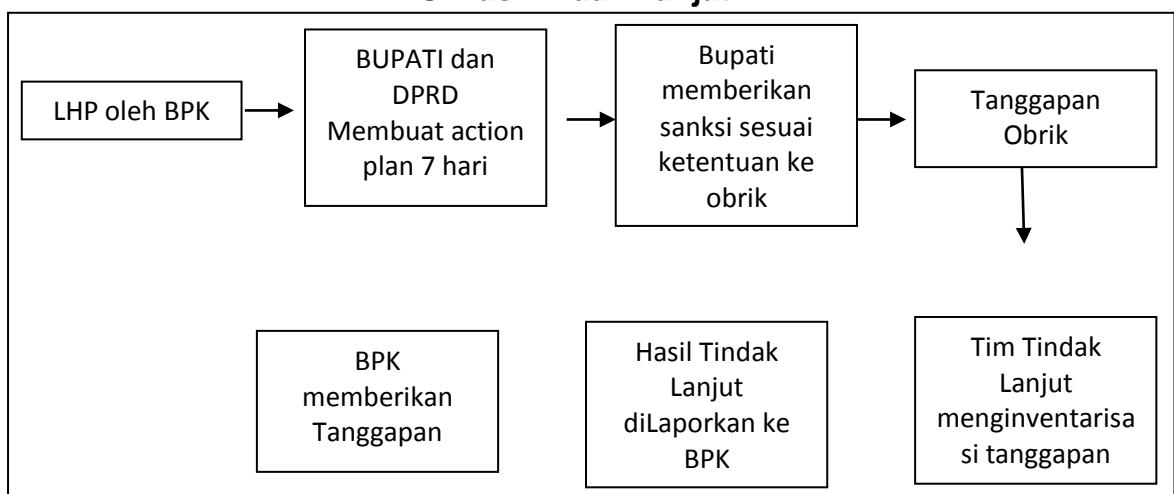
rekomendasi dan simpulan yang diberikan BPK, dan mengirimkan tanggapan tersebut kepada pemeriksa. Pemeriksa menganalisis tanggapan yang diberikan oleh entitas yang diperiksa. Jika tanggapan tersebut tidak bertentangan dengan Konsep LHP, pemeriksa langsung memproses konsep menjadi LHP Final. Sebaliknya, apabila tanggapan entitas yang diperiksa bertentangan dengan Konsep LHP, pemeriksa akan memeriksa kebenaran tanggapan tersebut. Jika tanggapan yang bertentangan dengan konsep tersebut benar, maka Pemeriksa akan menyusun ulang Konsep LHP. Sedangkan, jika tanggapan tersebut terbukti tidak benar, maka pemeriksa langsung memproses konsep menjadi LHP Final dan mengirimkan surat ketidaksetujuan atas tanggapan kepada entitas yang diperiksa.

### **Pasca Proses Pemeriksaan**

Setelah rangkaian Pemeriksaan yang dilakukan BPK selesai dan menerbitkan LHP maka sesuai ketentuan Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dalam Pasal 20 menyebutkan bahwa Pejabat wajib Menindak Lanjuti rekomendasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan.

**Gambar 5**

### **Siklus Tindak Lanjut**







Pelaksanaan tindak lanjut ini penulis menjumpai ringannya sanksi yang direkomendasikan oleh BPK yang dari hasil penelitian terdahulu saya mengamati tindak lanjut rekomendasi BPK, dimana sanksi yang diberikan hanya berupa teguran untuk permasalahan yang risikonya besar.

Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan yang mendapat temuan pada Dinas Pendidikan, sesuai dengan yang penulis sajikan pada latar belakang, saat ini telah ditindak lanjuti dan dinyatakan selesai oleh BPK. Meskipun dalam prosesnya tidak mudah, dimana Dinas Pendidikan terlebih dahulu bersurat pada Bank Sulselbar untuk pemblokiran rekening tempat penampungan SPP tersebut dan kemudian ditindak lanjuti oleh Bank Sulselbar dan kembali Dilaporkan ke BPK (**Lampiran 1**). Meskipun awalnya BPK belum menerima tindak lanjut tersebut dengan alasan bahwa bukti penyelsaiannya belum lengkap jika tidak dilaporkan rekening koran kas daerah terkait dana SPP tersebut telah betul kembali ke kas daerah. Ini merupakan bagian sulit dari Dinas Pendidikan karena membutuhkan waktu yang cukup lama lagi untuk berkordinasi dengan BPKD (Badan pengelolaan Keuangan Daerah) karena pada Lembaga tersebutlah kewenangan kas daerah itu ada. Dinas Pendidikan kemudian

meminta BPK untuk berkordinasi dengan BPKD akan hal tersebut dan telah dinyatakan selesai.

Pelaksanaan tindak lanjut merupakan aksi memperbaiki kesalahan yang terjadi agar kembali seperti perencanaan awal (Corrective action) yang dilaksanakan oleh Objek Pemeriksaan, tindak lanjut ini merupakan kewajiban bagi obrik untuk melaksanakannya sesuai dengan rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan. Tentunya dalam pelaksanaan tindak lanjut menemui beberapa factor yang dapat memperlancar atau menghambat proses tindak lanjut tersebut, adapun factor-faktornya adalah.

### **Faktor Pendukung**

Dalam hubungannya dengan pelaksanaan tindak lanjut oleh Objek Pemeriksaan (obrik) ada beberapa factor yang sangat berpengaruh terhadap kelancaran tindak lanjut tersebut, seperti sebagai berikut:

- Adanya Sifat kooperatif yang ditunjukkan oleh obrik setelah menerima rekomendasi dari BPK baik itu dalam tindak lanjut administrative, penyempurnaan kelembagaan atau ketatalaksanaan serta sifat kooperatif perihal tindak lanjut tuntutan perbendaharaan ganti rugi.
- Kemampuan Sumber Daya Manusia yang kompeten dalam menyempurnakan kembali pelaksanaan system kerja agar sesuai dengan aturan yang berlaku dan rekomendasi dari BPK.

### **Faktor Penghambat**

Adapun factor yang menghambat dalam kelancaran pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan oleh objek pemeriksaan adalah sebagai berikut:

- Rumitnya proses administrasi di SKPD atau satuan kerja objek pemeriksaan (obrik).
- Mutasi jabatan yang terjadi juga menyebabkan terjadi hambatan dalam pelaksanaan tindak lanjut, hal ini dikarenakan kepala SKPD atau pegawai yang saat itu masih di instansi tersebut yang mendapat temuan oleh BPK akan tetapi, sebelum pelaksanaan tindak lanjut telah dilakukan mutasi sehingga perlu kembali ada penyesuaian atau pengkajian ulang yang dilakukan oleh obrik dalam menindak lanjuti.
- Kurangnya kepedulian dan pemahaman dari objek pemeriksaan (obrik) karena dalam melaksanakan tindak lanjut aturan atau petunjuk telah tersedia untuk dilaksanakan akan tetapi juga masih rendahnya kepedulian sehingga keefektivan dan ketepatan waktu menjadi korban.
- Tindak lanjut yang berupa tuntutan perbendaharaan ganti kerugian yang melibatkan pihak ketiga menjadi factor penghambat selanjutnya, dikarenakan tidak kooperatifnya pihak ketiga dalam melakukan ganti kerugian atas pemeriksaan BPK. seperti ada kontraktor yang volume pengerjaannya menurut BPK itu kurang

dan harus menyetor ke Kas daerah dan ini yang kita kesulitan dalam melakukan penagihan”

#### **D. Keuntungan dan Kerugian yang diperoleh entitas dari Hasil Pemeriksaan BPK**

Setiap tahun Badan Pengawasan keuangan (BPK) akan memeriksa Laporan Keuangan Pemerintah Pusat/Daerah dan memberikan penilaian berupa opini terhadap setiap laporan tersebut serta mengelompokkan Laporan Keuangan mana saja yang telah memiliki informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Opini yang diberikan oleh BPK untuk Laporan Keuangan yang telah diperiksanya adalah WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), WDP (Wajar Dengan Pengecualian), TW (Tidak Wajar) serta TMP (Tidak Memberikan Pendapat/Disclaimer).

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2017, BPK memeriksa 542 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2016. Dari pemeriksaan yang dilakukan BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas 378 (70%) LKPD, opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atas 141 (26%) LKPD, dan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) atas 23 (4%) LKPD. (*sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2017*).

**Tabel 9**  
**Perolehan Opini di Sulawesi Selatan**

Provinsi Sulawesi Selatan	WTP	Pare-Pare	WTP
---------------------------	-----	-----------	-----

Makassar	WTP	Pinrang	WTP
Gowa	WTP	Sidrap	WTP
Takalar	WDP	Enrekang	WDP
Jeneponto	WDP	Tana toraja	WDP
Bantaeng	WTP	Toraja utara	WTP
Bulukumba	WTP	Bone	WTP
Selayar	WTP	Sinjai	WTP
Maros	WTP	Luwu	WTP
Pangkep	WTP	Palopo	WTP
Baruu	WTP	Luwu utara	WTP
Luwu Timur	WTP		

Dalam tahun 2017 tidak ada entitas di Sulawesi selatan yang meraih opini Disclaimer atau tidak wajar, yang terendah hanya wajar dengan pengecualian. Mengapa entitas-entitas pemerintahan begitu bersemangat untuk mencapai opini WTP? Selain pertanggungjawaban kepada masyarakat, ternyata Kementerian Keuangan juga memberikan penghargaan yang jumlahnya mencapai milyaran rupiah kepada entitas yang mendapat opini WTP. Oleh karenanya akan wajar saja jika ada entitas pemerintah yang berani memberikan “suap” ratusan juta rupiah kepada auditor BPK, seperti yang terjadi pada kasus yang terjadi pada kementerian desa.

Meskipun entitas atau pemerintah daerah diberikan ruang untuk mempekerjakan akuntan meskipun non pns demi untuk menyusun laporan keuangan yang wajar yang dibayar 2,5 juta per bulan. Artinya, untuk gaji akuntan Non-PNS saja harus membelanjakan 3 Milyar per tahun, belum

lagi fasilitas dan infrastruktur lain yang dibutuhkan, mungkin jumlahnya bisa mencapai 5 Milyar per tahun. Kalau ada auditor yang mau di “suap” dengan uang ratusan juta saja lantas terbit opini WTP, secara hitungan matematis sepertinya lebih baik “menyuap”.

Jika sebuah entitas meraih opini WTP maka memperoleh Dana Insentif Daerah (DID) dari Kementerian Keuangan, Dana Insentif Daerah yang selanjutnya disingkat DID adalah Dana Penyesuaian dalam APBN Tahun Anggaran 2014 yang digunakan dalam rangka pelaksanaan fungsi pendidikan yang dialokasikan kepada daerah dengan mempertimbangkan kriteria kinerja tertentu. Proporsi DID untuk daerah provinsi dan kabupaten/kota adalah untuk daerah provinsi ditetapkan sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah alokasi DID dan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan sebesar 90% (sembilan puluh persen) dari jumlah alokasi DID. Ditetapkan pula jumlah alokasi minimal untuk Provinsi 2 Miliar dan Kabupaten Kota 3 Miliar. Untuk Provinsi Sulawesi Selatan tahun 2017 memperoleh DID sebesar Rp. 7.500.000.000 (7,5 Miliar) hal tersebut dibawah dari kabupaten Bone dan Sidrap dimana Kabupaten Bone mampu meraih Rp. 51.028.495.000 (51 Miliar) dan Sidrap Rp. 43.301.981.000 (43,3 Miliar)

Entitas yang memperoleh opini WTP akan sangat mudah menyampaikan kepada masyarakat sebagai bentuk pertanggung jawaban bahwa dalam mengelola keuangan negara oleh entitas tersebut telah dilaksanakan dengan wajar, akuntabilitas dan penuh transparansi.

Keuntungan lain adalah entitas yang meraih opini WTP akan dilirik oleh investor. Dalam dunia investasi, kita bisa mengatakan bahwa investor menaruh kepercayaan kepada investee dalam mengelola hartanya. Salah satu cara investee untuk menarik kepercayaan investor adalah dengan menyajikan laporan keuangan yang transparan dan wajar. Tidak sedikit investor yang memiliki pendapat bahwa laporan keuangan yang disusun secara transparan dan wajar merupakan awal dari bentuk investasi yang memiliki prospek cerah. Mengapa demikian? laporan keuangan yang transparan dan wajar mengurangi resiko manajemen dalam mengambil keputusan yang tidak tepat terkait keberlangsungan hidup usaha mereka, dalam hal pemerintahan kebijakan fiskal/moneter yang akan diambil. Sebagai contoh sederhana, jika dalam laporan keuangan terdapat salah saji terkait nilai hutang, terlalu rendah misalnya, negara akan mengambil kebijakan untuk menambah hutang guna mendongkrak pembangunan, namun ternyata, hutang yang ada tidak serendah nilai yang disajikan pada laporan keuangan dan menyebabkan likuidasi negara berkurang dan beban bunga hutang meninggi. Banyak hal lain yang berhubungan dengan pengambilan keputusan yang sangat bergantung terhadap laporan keuangan yang ada. Oleh sebab itu, opini WTP pada sebuah laporan keuangan dapat memberikan kepercayaan yang lebih terhadap investor.

Selain hal diatas dalam aspek Politis juga memiliki pengaruh bagi sosialisasi keberhasilan kepala daerah jika ingin kembali berkontestasi dalam pemilihan umum.

Jika sebuah Entitas meraih opini tidak wajar maka sejauh ini tidak ada sanksi jelas yang didapatkan, hal tersebut merupakan diskresi bagi pimpinan jika ingin memberi sanksi bagi pegawai yang bertanggung jawab langsung terhadap temuan-temuan yang menyebabkan entitasnya meraih disclaimer.

WTP itu penting bahkan harus dianggap sebagai sebuah kewajiban entitas pemerintah, namun hal yang harus diperhatikan juga adalah :

Pertama, sama sekali bukanlah jaminan bahwa auditee bebas korupsi, karena audit laporan keuangan yang dilakukan BPK hanya menilai kewajaran berdasarkan PABU, sehingga dalam kaitannya dengan tindak pidana korupsi hanya bisa dideteksi potensi kerugiannya saja. Mengenai benar atau tidak terjadinya korupsi, harus dilakukan audit lanjutan bernama audit investigasi. Jadi, mungkin saja dengan perencanaan korupsi yang matang, auditor tidak sampai mendeteksi ada kejanggalan dalam laporan keuangan, lau terbitlah opini WTP. Dalam dunia komersial hal ini dikenal dengan istilah window dressing.

Kedua, Opini WTP harus dicapai dengan cara yang benar, bukan dengan cara-cara yang melanggar hukum. Harus diakui, cara yang benar memang mahal pada awalnya, tetapi uang yang dibelanjakan diawal



sebenarnya adalah investasi, seperti untuk pengembangan SDM atau membeli sistem komputerisasi. Ketika SDM dan sistem sudah terbangun, maka pemerintah tinggal melanjutkan saja dengan biaya perawatan yang tentu saja tidak akan semahal biaya investasi.

Ketiga, Harus disadari benar oleh para pengelola keuangan negara, bahwa opini WTP hanyalah sasaran antara, sedangkan sasaran utamanya adalah kesejahteraan masyarakat. Akan jadi percuma saja opini WTP yang didapat, jika masyarakatnya tidak sejahtera atau bahkan miskin. Dalam kondisi begini, WTP hanya akan menjadi sebuah prestasi diatas kertas tanpa bukti yang nyata

#### **E. Temuan BPK sebagai Bahan Penegakan Hukum**

Penegakan hukum pada dasarnya melibatkan seluruh warga negara Indonesia, dimana dalam pelaksanaannya dilakukan oleh penegak hukum. Penegakan hukum tersebut dilakukan oleh aparat yang berwenang. Aparat negara yang berwenang dalam pemeriksaan perkara pidana adalah aparat Kepolisian, Kejaksaan dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Polisi, Jaksa dan KPK merupakan tiga unsur penegak hukum yang masing-masing mempunyai tugas, wewenang dan kewajiban yang sesuai dengan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku.

Setiap semester Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah melaporkan hasil temuannya yang mengandung unsur tindak pidana korupsi ke aparat

penegak hukum. Bagi kejaksaan, hasil temuan BPK merupakan pintu masuk untuk mengungkap ada atau tidaknya suatu tindak pidana korupsi.

Sebab unsur pidana jelas tidak terdapat di dalam hasil temuan BPK. Unsur pidana itu hanya dapat dilihat dalam suatu rangkaian dari proses persesuaian-persesuaian bukti-bukti seperti keterangan saksi, ahli, surat, petunjuk, keterangan terdakwa dan lain-lainnya sebagaimana diatur dalam undang-undang.

Berdasarkan Pasal 30 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan Republik Indonesia, yaitu:

“Kejaksaan berwenang untuk melakukan penyidikan terhadap tindak pidana tertentu berdasarkan undang-undang”

Dalam Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 lebih lanjut dijelaskan bahwa kewenangan kejaksaan untuk melakukan penyidikan tindak pidana tertentu dimaksudkan untuk menampung beberapa ketentuan yang memberikan kewenangan kepada Kejaksaan untuk melakukan penyidikan dibatasi pada tindak pidana tertentu yaitu yang secara spesifik diatur dalam Undang-Undang.

Sedangkan mekanisme tindak lanjut temuan dari BPK, yaitu Kejaksaan akan terlebih dahulu mempelajari isi pengaduan ataupun laporan dari BPK tersebut. Selanjutnya dilakukan penyidikan dalam rangka mencari dan menemukan bukti suatu peristiwa yang diduga sebagai tindak pidana. Hal ini dilakukan untuk menentukan apakah kasus tersebut dapat

dilakukan penyidikan menurut cara yang tentunya didasarkan kepada peraturan perundang-undangan dan SOP. Apabila terjadi suatu tindak pidana, maka akan dilihat apakah tindak pidana yang terjadi, masuk dalam lingkup kewenangan Kejaksaan atau tidak. Apabila dalam lingkup kewenangan kejaksaan akan dilanjutkan ke tahap penyidikan. Namun bila bukan dalam lingkup kewenangan Kejaksaan, seperti tindak pidana umum, pajak dan lain-lain maka, peristiwa hukum tersebut akan diserahkan pada pihak yang berwenang.

Setiap hasil temuan BPK merupakan pintu masuk untuk mengungkap ada atau tidaknya suatu tindak pidana. Jadi unsur pidana jelas tidak terdapat di dalam hasil temuan BPK. Sebab unsur pidana hanya dapat dilihat dalam suatu rangkaian persesuaian-persesuaian bukti-bukti seperti keterangan saksi, ahli, surat, petunjuk, keterangan terdakwa dan lain-lain sebagaimana diatur dalam peraturan undang-undang di luar KUHAP. Hasil pemeriksaan BPK dapat dijadikan sebagai bukti awal dalam melakukan penyelidikan terhadap kasus korupsi. Kejaksaan tentunya akan menindaklanjutinya dengan melakukan penyelidikan untuk mencari dan menemukan suatu peristiwa yang diduga mengandung unsur tindak pidana guna menemukan dapat atau tidaknya dilakukan penyidikan.

Bagi Kejaksaan dalam pelaksanaan pemberantasan dan tentunya harus mengacu pada peraturan perundang-undangan. Hal itu dimaksudkan agar terpenuhi unsur-unsur tindak pidana sebagaimana termuat dalam KUHAP dan Undang-Undang Pemberantasan Tindak

Pidana Korupsi. Karenanya, seluruh bukti permulaan yang nantinya akan menjadi alat bukti yang mendukung terpenuhinya unsur-unsur tindak pidana dari si pelaku secara maksimal dan bukan hanya satu atau dua alat bukti melainkan keseluruhan alat bukti yang saling bersesuaian satu dengan yang lainnya. Secara umum, pengumpulan bukti-bukti tersebut bukan hanya sekadar bukti-bukti, melainkan harus saling bersesuaian antara satu dengan yang lainnya. Dengan demikian Kejaksaan ketika mendapatkan laporan terkait kasus korupsi tentunya sebelum mencari, menemukan dan mengumpulkan bukti-bukti harus dari awal memahami jenis dan pola dari sebuah kasus dugaan korupsi.

## **BAB V**

### **PENUTUP**

Berdasarkan uraian pada bab sebelumnya yang menyajikan hasil penelitian dan pembahasan mengenai Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan keuangan Negara oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan. Pada bab ini diuraikan kesimpulan hasil penelitian dan saran untuk hasil penelitian yang dianggap sebagai masukan bagi semua kalangan sehingga bermanfaat pada penulisan selanjutnya.

#### **A. Kesimpulan**

- a. Proses Pemeriksaan yang dilaksanakan BPK mulai dari Tahap Perencanaan, Pelaksanaan sampai tahap pelaporan, ditemukan banyak prosedur yang membuka peluang terjadinya *fraud* atau Kecurangan dikarenakan banyaknya ruang diskusi antara pemeriksa dan terperiksa terkait temuan pemeriksaan ditambah lagi Dalam penentuan opini WTP oleh BPK sangat ditentukan oleh Nilai materialitas atau tingkat toleransi kesalahan saji yang begitu subjektif, sehingga opini tidak menggambarkan kondisi nyata entitas, olehnya kualitas pemeriksaan BPK masih perlu ditingkatkan.
- b. Keuntungan yang akan diperoleh oleh entitas dari meraih opini WTP diantaranya adalah, mendapat Dana Insentif Daerah (DID) dari kementerian keuangan, Mendapat Kepercayaan pengelolaan keuangan dari Masyarakat, Sebagai nilai jual tinggi untuk Investor.Kejaksaaan tidak dapat langsung menindak lanjuti temuan BPK, mereka harus memilah mana yang mengandung unsur pidana terhadap kerugian negara, namun apabila kerugian negara tersebut dikembalikan sebelum proses penyidikan maka tidak akan ditindak lanjuti oleh kejaksaaan, akan tetapi jika dikembalikan baru pada saat proses penyidikan maka tidak akan menghilangkan unsur pidananya.

## **B. Saran**

- a. Nilai Materialitas yang ditetapkan oleh BPK sebaiknya diformulasikan dengan tidak mendominasinya subjektivitas dalam penetapannya dan diberlakukan nilai materialitas untuk seluruh entitas.
- b. Dalam pelaksanaan pemeriksaan, auditor yang memeriksa dengan pertimbangan professional sebaiknya jika telah mendapat temuan pelanggaran maka tidak perlu untuk di klarifikasi kembali ke terperiksa.
- c. Opini sebaiknya dimodifikasi sehingga kondisi nyata terperiksa betul-betul ternilai oleh masyarakat.

## DAFTAR PUSTAKA

Ali, Faried dan Andi Syamsu Alam. 2012. *Studi Kebijakan Pemerintah*. Refika Aditama. Bandung.

Arens, A Alvin. 2014. *Auditing And Assurance Services*. Erlangga. Jakarta.

Arifin, Anwar. 2007. *Public Relations*. Pustaka Indonesia, Jakarta.

### **Buku :**

Halim, Abdul. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.

Ikbar, Yanuar. 2012. *Metode Penelitian Sosial Kualitatif*. Refika Aditama, Bandung.

L.M. Samryn, 2014, *Pengantar Akuntansi*, Jakarta, Rajawali Pers

Murhaini, Suriansyah. 2014. *Manajemen Pengawasan Pemerintah Daerah*. Pustaka Pelajar, Jakarta.

P.Robbins, Stephen, dan Mary Coulter. 2010. *Manajemen*. Erlangga, Jakarta.

Saidi, Djafar. 2014. *Hukum Keuangan Negara*. Raja Grafindo, Jakarta.

Suharso dan Ana Retnoningsih. 2011. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Semarang: Widya Karya.

Suwanda, Dadang dan Dailibas. 2013. *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. PPM Manajemen, Jakarta.

Syafiie, Inu Kencana. *Ilmu Pemerintahan*. Jakarta: Bumi Aksara, 2013.

Tarigan, Anderiasta. 2014. *Memahami Ilmu Pemerintahan*. IPDN PRESS. Jatinangor.

Thoha, Miftah. 2012. *Birokrasi dan politik Indonesia*. Raja Grafindo. Jakarta

Tugiman, Hiro. 2006. *Standar Profesional Audit Internal*. Kanisius. Jakarta

### **Website :**

<http://makassar.bpk.go.id>

**Undang-Undang :**

Undang-Undang Dasar 1945

Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 Tentang Pemeriksaan  
Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan  
Daerah.


Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi  
Pemerintahan

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman  
Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 2  
Tahun 2010 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut  
Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.



Lampiran 1

  
**PEMERINTAH PROVINSI SULAWESI SELATAN**  
**DINAS PENDIDIKAN**  
Jl. Perintis Kemerdekaan Km.10, Tamalanrea, Makassar 90254  
Telepon : 585 257, 586083, 587079, 586091, 587090, 586087, 584081, 585747, 587089, 586084, fax 584959

---

Makassar, 11 Juli 2017

Nomor : 900/11.569/PTIKP,BS.1/DISDIK  
Lampiran : 1 (satu berkas)  
Prihal : **Permohonan Pengembalian Dana Gratis SPP TA. 2015/2016**

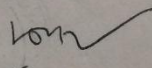
Kepada  
Yth. Direktur Utama Bank Sulselbar  
di  
Makassar

Dengan hormat, berdasarkan Rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia terhadap hasil Audit pada pelaksanaan Gratis Sumbangan Penyelenggaraan Pendidikan tahun Akademik 2015/2016, dimana direkomendasikan untuk mengembalikan sisa saldo dana yang tidak sesuai dengan kriteria penerima ke Kas Daerah Provinsi Sulawesi Selatan.

Sehubungan hal tersebut kami mohon kepada saudara agar segera menyeter ke Kas Daerah Provinsi Sulawesi Selatan dana Gratis SPP untuk semester I & II tahun Akademik 2015/2016 yang tidak dicairkan oleh mahasiswa sebesar Rp.832.500.000,- (delapan ratus tiga puluh dua juta lima ratus ribu rupiah) sebagaimana daftar terlampir.


Atas perhatian dan kerjasama yang baik kami ucapkan terima kasih.

a.n. KEPALA DINAS PENDIDIKAN  
SEKRETARIS,

  
**Dr. SETIAWAN ASWAD, M.Dev.Plg**  
Pangkat : Pembina  
NIP. : 19730825 199203 1 002

Tembusan :  
1. Gubernur Provinsi Sul-Sel (sebagai laporan)  
2. Peringgal

Lampiran 2

  
**Bank Sulselbar**

Nomor : SR/478/R/GTR/VII/2017  
Lampiran : 1 (satu) exp  
Perihal : Laporan Program Gratis SPP TA. 2015/2016

Makassar, 07 Juli 2017

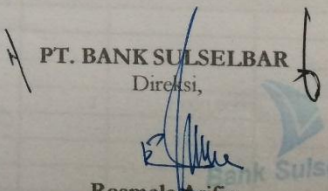
Kepada Yth.  
**Kepala Dinas Pendidikan  
Provinsi Sulawesi Selatan**  
Di -  
**MAKASSAR**

Menunjuk surat Dinas Pendidikan Provinsi Sulawesi Selatan Nomor 800/100546/PTIKPBS.1/DISDIK tanggal 13 Juni 2017 perihal Permohonan Pemblokiran Program Gratis SPP Semester I & II TA. 2015/2016, dengan ini dilaporkan kepada Bapak hal-hal terkait Program Gratis SPP sebagai berikut:

1. Telah dilakukan pemblokiran rekening mahasiswa penerima program Gratis SPP TA. 2015/2016 Semester I sebesar Rp.25.000.000,- dan Semester II Rp.46.350.000,-
2. Masih terdapat dana program Gratis SPP TA. 2015/2016 yang tidak tersalurkan dan double penerima dengan total sebesar Rp. 741.950.000,-
3. Terdapat saldo pada rekening penampungan yang terdiri atas dana yang telah dikembalikan oleh cabang-cabang untuk semester I & II TA. 2015/2016 sebesar 19.200.000,-

Terlampir disampaikan rincian saldo rekening Program Gratis SPP dan selanjutnya dimohon petunjuk untuk tindak lanjut atas dana tersebut diatas dengan total sebesar **Rp. 832.500.000,- (delapan ratus tiga puluh dua juta lima ratus ribu rupiah).**

Demikian penyampaian kami, atas penerimaannya kami ucapkan terima kasih.

  
**PT. BANK SULSELBAR**  
Direksi,  
**Rosmala Asifin**  
Direktur Pemasaran & Syariah

Tembusan:  
➤ Grup Audit Intern PT. Bank Sulselbar  
➤ Peringgal  
SuratDiknas/MW.9

PT. BANK PEMBANGUNAN DAERAH SULAWESI SELATAN DAN SULAWESI BARAT  
Kantor Pusat : Jl. DR. Ratulangi No. 16, Makassar

Lampiran 3

PT. BANK SULSELBAR  
REKAP PENERIMA GRATIS SPP  
YANG BELUM MELAKUKAN PENARIKAN  
JUNI 2017

URAIAN	TAHUN AJARAN 2015/2016				SALDO REKENING PENAMPUNGAN CABANG (DOUBLE DAN TIDAK TERSALUR)
	SEMESTER I		SEMESTER II		
	JUMLAH MAHASISWA	NOMINAL	JUMLAH MAHASISWA	NOMINAL	
<b>010 - CABANG MAROS</b>					
STAI DDI	-	-	-	-	
STIM YAPIM MAROS					
STIPER YAPIM MAROS	-	-	-	-	
STKIP YAPIM MAROS					
<b>TOTAL</b>	-	-	-	-	1,000,000
<b>011 - CABANG PANGKEP</b>					
STAI DDI PANGKEP	1	1,000,000	-	-	NIHIL
<b>020 - CABANG JENEPONTO</b>					
STAI AL AMANAH	3	3,000,000	3	3,000,000	
STAI DARUD DA'WAH WAL IRSYAD (DDI)	3	3,000,000	13	13,000,000	
STAI YAPNAS	-	-	-	-	
STIE YAPTI	-	-	-	-	
STKIP YAPTI	-	-	-	-	
<b>TOTAL</b>	6	6,000,000	16	16,000,000	134,000,000
<b>021 - CABANG TAKALAR</b>					
STIKES TANAWALI PERSADA	-	-	-	-	NIHIL
<b>030 - CABANG PAREPARE</b>					
STAIN PAREPARE	-	-	-	-	
STIE AMSIR	-	-	2	2,000,000	
STIH AMSIR PARE PARE	-	-	-	-	
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH	-	-	-	-	
STAI DDI	-	-	-	-	
<b>TOTAL</b>	-	-	2	2,000,000	NIHIL
<b>031 - CABANG BARRU</b>					
STAI AL GAZALI BARRU	-	-	-	-	
STAI DDI MANGKOSO	1	600,000	24	14,400,000	
STIA AL GAZALI BARRU	-	-	-	-	
<b>TOTAL</b>	1	600,000	24	14,400,000	NIHIL
<b>040 - CABANG BULUKUMBA</b>					



PEMERINTAH PROVINSI SULAWESI SELATAN  
**DINAS PENDIDIKAN**

Jl. Perintis Kemerdekaan Km. 10 Tamalanrea Makassar Telepon 585257, 586083, Fax 584959 Kode Pos. 90245

Makassar, 02 Maret 2019

Nomor : 867/345 /P.PTK-FAS/DISDIK  
Lampiran :  
Perihal : Izin Penelitian

Kepada  
Yth. **SEKRETARIS DINAS PENDIDIKAN  
PROVINSI SULAWESI SELATAN**

di  
**Tempat**

Dengan hormat, berdasarkan surat Kepala Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Provinsi Sulawesi Selatan No. 12091/S.01/PTSP/2019 tanggal 04 Maret 2019 perihal izin penelitian oleh mahasiswa tersebut di bawah ini :

Nama : **DANDI DARMADI**  
Nomor Pokok : E012171004  
Program Studi : Adm. Pembangunan  
Pekerjaan/Lembaga : Mahasiswa S2 UNHAS Makassar  
Alamat : Jl. P. Kemerdekaan Km. 10, Makassar

Yang bersangkutan bermaksud untuk melakukan penelitian di **DINAS PENDIDIKAN PROVINSI SULAWESI SELATAN** dalam rangka penyusunan Tesis dengan judul :

**“ANALISIS KUALITAS PEMERIKSAAN PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA OLEH  
BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK-RI) PERWAKILAN SULAWESI SELATAN”**

Pelaksanaan : 08 Maret s.d 08 Juni 2019

Pada prinsipnya kami menerima dan menyetujui kegiatan tersebut, sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan dan perundang-undangan yang berlaku.

Demikian surat ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana mestinya.

a.n **KEPALA DINAS PENDIDIKAN  
KEPALA BIDANG PPTK FASILITASI PAUD,  
DIKDAS, DIKTI DAN DIKMAS**



**MELVIN SALAHUDDIN, SE, M.Pub.& Int.Law.Ph.D**  
Pangkat : Pembina  
NIP. 19750120 200112 1 002

Tembusan:

1. Kepala Dinas Pendidikan Prov.Sulsel (sebagai laporan)
2. Pertinggal



KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK PROGRAM PASCASARJANA  
KAMPUS TAMALANREA  
JALAN PERINTIS KEMERDEKAAN KM. 10 MAKASSAR 90245  
TELEPON (0411) 585 024 /FAX (0411) 585 024

Nomor : 2202 /UN4.8.1/PL.00.00/2019  
Lamp. : Proposal Penelitian  
Hal : **Permohonan Izin Penelitian**

01 Maret 2019

Kepada Yth :  
Gubernur Sulawesi Selatan  
c.q. Kepala UPT P2T, BKPM  
Provinsi Sulawesi Selatan  
MAKASSAR

Dengan hormat, kami mohon bantuan Bapak/Ibu kiranya berkenan memberi izin untuk melakukan penelitian kepada mahasiswa Program Pascasarjana Fisip Universitas Hasanuddin yang tersebut di bawah ini :

Nama : **Dandi Darmadi**  
Nomor Pokok : E012171004  
Program : Magister (S2)  
Program Studi : Administrasi Pembangunan  
Konsentrasi : -Pemerintahan Daerah  
Judul Penelitian : **Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara Oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan**

Pembimbing : 1. Prof. Dr. H. Rasyid Thaha, M.Si.  
2. Dr. Hj. Nurlinah, M.Si.

Waktu Penelitian : 01 Maret 2019 - Selesai

Atas izin dan bantuan Bapak/Ibu diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan  
Wakil Dekan Bidang Akademik,  
Riset dan Inovasi,  
  
Dr. Phil. Sukri, SIP, M.Si.  
Nip. 197508182008011008

**Tembusan :**

1. Dekan Fisip Unhas, sebagai laporan;
2. Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan dan Sumber Daya Fisip Unhas;
3. Mahasiswa yang bersangkutan;
4. Arsip.





KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
FAKULTAS ILMU SOSIAL DAN ILMU POLITIK PROGRAM PASCASARJANA  
KAMPUS TAMALANREA  
JALAN PERINTIS KEMERDEKAAN KM. 10 MAKASSAR 90245  
TELEPON (0411) 585 024 /FAX (0411) 585 024

Nomor : 2292 /UN4.8.1/PL.00.00/2019  
Lamp. : Proposal Penelitian  
Hal : **Permohonan Izin Penelitian**

01 Maret 2019

Kepada Yth :  
Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan  
Perwakilan Sulawesi Selatan  
Makassar

Dengan hormat, kami mohon bantuan Bapak/Ibu kiranya berkenan memberi izin untuk melakukan penelitian kepada mahasiswa Program Pascasarjana Fisip Universitas Hasanuddin yang tersebut di bawah ini :

Nama : **Dandi Darmadi**  
Nomor Pokok : E012171004  
Program : Magister (S2)  
Program Studi : Administrasi Pembangunan  
Konsentrasi : Pemerintahan Daerah  
Judul Penelitian : **Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara Oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan**

Pembimbing : 1. Prof. Dr. H. Rasyid Thaha, M.Si.  
2. Dr. Hj. Nurlinah, M.Si.

Waktu Penelitian : 01 Maret 2019 - Selesai

Atas izin dan bantuan Bapak/Ibu diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan  
Wakil Dekan Bidang Akademik,  
Riset dan Inovasi,  
  
Dr. Phil. Sukri, SIP, M.Si.  
Nip. 197508182008011008

**Tembusan :**

1. Dekan Fisip Unhas, sebagai laporan;
2. Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan dan Sumber Daya Fisip Unhas;
3. Mahasiswa yang bersangkutan;
4. Arsip.





PEMERINTAH PROVINSI SULAWESI SELATAN  
**DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU PINTU**  
BIDANG PENYELENGGARAAN PELAYANAN PERIZINAN

Nomor : 12091/S.01/PTSP/2019  
Lampiran : -  
Perihal : Izin Penelitian

**KepadaYth.**  
1. Kepala Dinas Pendidikan Prov. Sulsel  
2. Kepala Biro Hukum & HAM SETDA Prov. Sulsel  
3. Kepala Kejaksaan Tinggi Sulsel  
di-

Tempat

Berdasarkan surat Dekan FISIP PPs UNHAS Makassar Nomor : 2292/UN4.8.1/PL.00.00/2019 tanggal 01 Maret 2019 perihal tersebut diatas, mahasiswa/peneliti dibawah ini:

N a m a : **DANDI DARMADI**  
Nomor Pokok : E012171004  
Program Studi : Adm. Pembangunan  
Pekerjaan/Lembaga : Mahasiswa(S2)  
Alamat : Jl. P. Kemerdekaan Km. 10, Makassar

Bermaksud untuk melakukan penelitian di daerah/kantor saudara dalam rangka penyusunan Tesis, dengan judul :

**" ANALISIS KUALITAS PEMERIKSAAN PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK-RI) PERWAKILAN SULAWESI SELATAN "**

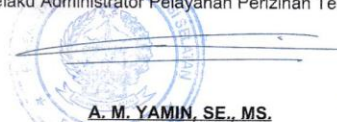
Yang akan dilaksanakan dari : Tgl. **08 Maret s/d 08 Juni 2019**

Sehubungan dengan hal tersebut diatas, pada prinsipnya kami **menyetujui** kegiatan dimaksud dengan ketentuan yang tertera di belakang surat izin penelitian.

Demikian Surat Keterangan ini diberikan agar dipergunakan sebagaimana mestinya.

Diterbitkan di Makassar  
Pada tanggal : 04 Maret 2019

**A.n. GUBERNUR SULAWESI SELATAN**  
**KEPALA DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU**  
**PINTU PROVINSI SULAWESI SELATAN**  
Selaku Administrator Pelayanan Perizinan Terpadu



**A. M. YAMIN, SE., MS.**  
Pangkat : Pembina Utama Madya  
Nip : 19610513 199002 1 002

Tembusan Yth  
1. Dekan FISIP PPs UNHAS Makassar di Makassar;  
2. *Pertinggal.*

SIMAP PTSP 06-03-2019



Jl. Bougenville No.5 Telp. (0411) 441077 Fax. (0411) 448936  
Website : <http://simap.sulselprov.go.id> Email : [ptsp@sulselprov.go.id](mailto:ptsp@sulselprov.go.id)  
Makassar 90222



## KEJAKSAAN TINGGI SULAWESI SELATAN M A K A S S A R

---

Nomor : B- 143 /R.4.2/Cp.2/04/2019  
Sifat : Biasa  
Lampiran :-  
Perihal : Izin Penelitian

Makassar, 10 April 2019

KEPADA YTH :

**Plh. Wakil Dekan Bidang Akademik,  
Riset dan Inovasi  
Universitas Hasanuddin**

DI -

M A K A S S A R

Memenuhi maksud surat Saudara Nomor : 3050 / UN4.8.1/PL.00.00/2019 tanggal 27 Maret 2019 perihal tersebut pada pokok surat di atas, dengan ini disampaikan bahwa pada dasarnya kami bersedia untuk mengizinkan Mahasiswa sebagai berikut :

N a m a : **DANDI DARMADI**  
Nomor Pokok : E012171004  
Program : Magister (S2)  
Program Studi : Administrasi Pembangunan  
Konsentrasi : Pemerintahan Daerah

Untuk melakukan penelitian guna penyelesaian Skripsi dengan judul  
**"Analisis Kualitas Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara oleh Badan  
Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) Perwakilan Sulawesi Selatan"**.

Demikian untuk menjadi maklum.



ASISTEN PEMBINAAN

**MUHAJI, S.H.,M.H.**

Jaksa Utama Pratama NIP. 19630906 199103 1 002

**TEMBUSAN :**

1. Yth. Kepala Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan di Makassar;
2. Yth. Wakil Kepala Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan di Makassar ;  
(Nomor urut 1 dan 2 sebagai laporan)
3. Yth. Asisten Pengawasan Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan di Makassar ;
4. Yth. Kepala Bagian Tata Usaha Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan;
5. A r s i p.