

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang peneliti lakukan terhadap “Perencanaan Audit Dalam Pemenuhan Kerangka Standar Audit atas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD)” maka peneliti menarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Perencanaan Audit Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai atas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD) adalah :

- 1) Perencanaan Audit telah sesuai dengan Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) PSA 02, yang menjelaskan bahwa ***Perencanaan audit disusun berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).***

- 2) Tahapan perencanaan audit dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) 1110, Kendali Mutu BPKP KODE MA 2.330 dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 311 & 329, yang menjelaskan bahwa tahapan perencanaan audit terdiri dari :

Tina Indriana , 2013

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

- (1) Mengisi Formulir KM.1 (Rencana Pengawasan Tahun...Segi Pelaksana Pemeriksaan)
  - (2) Mengisi Formulir KM.2 (Rencana Pengawasan Tahun... Segi Obyek Pemeriksaan)
  - (3) Menyusun Usulan Program Kerja Pengawasan Tahunan (UPKPT) berdasarkan Formulir KM.1 dan Formulir KM.2
  - (4) Menerima Penugasan Berdasarkan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT)
  - (5) Mengisi Formulir KM.4 (Kartu Penugasan)
  - (6) Persiapan Pemeriksaan Dengan Jalan :
    - a. Melakukan Survey Pendahuluan
    - b. Melakukan riview dan penilaian terhadap Internal Control Obyek Pemeriksaan
    - c. Menentukan sasaran audit sementara atau *tentative audit objective* (TAO), pada tiap TAO dijelaskan pula risiko audit, prosedur analitik, pertimbangan awal tentang tingkat materialitas dan penentuan metode sampling audit
  - (7) Menyiapkan Formulir KM. 9 (Program Audit)
  - (8) Mengisi Formulir KM.3 (Anggaran Waktu Pemeriksaan Keuangan)
  - (9) Membuat Surat Tugas Berdasarkan KM.3 dan KM.4
- 3) Pemahaman entitas bisnis dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai Diklat pembentukan auditor terampil tentang *Dasar-Dasar Auditing* Kode MA 1.120 Pusdiklatwas

**Tina Indriana , 2013**

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
 Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

BPKP, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 311 Paragraf 08 dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) PSA 02 Paragraf 07 serta pedoman umum pelaksanaan pemeriksaan audit laporan keuangan BUMN yang merupakan lampiran Instruksi Direktur Jendral Pengawasan Keuangan Negara No. INS-012/PK/1977 Tanggal 1 Juni 1977, yang menjelaskan bahwa pemahaman entitas bisnis :

(1) Untuk Pemeriksaan Pertama Kali (*Initial Audit*), pemahaman entitas bisnis diperoleh dari survey pendahuluan

(2) Untuk Pemeriksaan Ulangan (*Repeat Audited*) diperoleh dari kertas kerja audit (KKA) dan laporan keuangan entitas tahun terakhir pemeriksaan serta peraturan-peraturan terbaru yang ada kaitannya dengan entitas

4) Prosedur analitik awal dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan Diklat pembentukan auditor terampil tentang *Dasar-Dasar Auditing*, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 329 dan penelitian Kartika (2012), adapun beberapa langkah yang dilakukan oleh auditor BPKP dalam prosedur analitik awal :

(1) Membandingkan angka-angka pada tahun berjalan dengan tahun lalu

(2) Memperhatikan apakah terdapat kebijakan akuntansi yang berubah

(3) Mengidentifikasi titik rawan

(4) Menilai titik-titik kelemahan dalam system pengendalian intern.

(5) Menilai kegiatan apa saja yang menyerap anggaran terbesar

**Tina Indriana , 2013**

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

- 5) Pertimbangan awal tingkat materialitas dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan diklat pembentukan auditor terampil tentang *Dasar-Dasar Auditing* SA Kode MA : 1. 120 dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 312, ***dimana auditor BPKP menentukan pertimbangan awal tingkat materialitas melalui judgment dengan mempertimbangkan faktor kuantitatif dan kualitatif.***
- 6) Pertimbangan risiko audit dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan diklat perjenjangan auditor ketua tim tentang *Sampling Audit* SA KODE MA : 2.110, diklat pembentukan auditor terampil tentang *Dasar-Dasar Auditing* Kode MA 1.120, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 312 dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) PSA 02 Paragraf 13 & 16, ***dimana auditor BPKP menentukan pertimbangan risiko audit dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai ditentukan dalam ukuran kualitatif menurut “judgment auditor” berdasarkan identifikasi awal, pengalaman auditor dan pertimbangan hasil pemeriksaan sebelumnya.***
- 7) Penentuan metode sampling dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan diklat perjenjangan auditor ketua tim tentang *Sampling Audit* SA Kode MA : 2.110, SPAP SA Seksi 350 PSA No. 26 Paragraf 03 dan SPKN PSA 02 Paragraf 29, ***dimana auditor BPKP menentukan metode sampling dalam***

Tina Indriana , 2013

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

*kerangka pemenuhan standar audit yang memadai menggunakan sampling nonstatistik dengan pemilihan sample blok sampling.*

- 8) Penyusunan program audit dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai oleh auditor BPKP telah sesuai dengan pedoman umum pelaksanaan pemeriksaan audit laporan keuangan BUMN yang merupakan lampiran Instruksi Direktur Jendral Pengawasan Keuangan Negara No. INS-012/PK/1977 Tanggal 1 Juni 1977, Kendali Mutu BPKP Tahun 2007, Kode Etik dan Standar Audit Pusdiklatwas BPKP Tahun 2008, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) PSA 02 Paragraf 08, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi SA Seksi 311 paragraf 05, *dimana auditor BPKP menggunakan program audit dalam kerangka pemenuhan standar audit memadai :*
- (1) *Untuk audit yang pertama (intial audit) auditor BPKP menggunakan program audit berdasarkan buku pedoman yang telah ditetapkan oleh BPKP Pusat*
  - (2) *Untuk audit berulang (repeat audit) auditor BPKP menggunakan program audit tahun sebelumnya yang telah di-update berdasarkan hasil survey internal control.*
- 9) Waktu yang diperlukan buat penyusunan perencanaan audit laporan keuangan dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai atas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD) untuk audit berulang (*repeat audit*) adalah dua sampai tiga hari, sedangkan untuk audit pertama (*intial audit*) adalah dua sampai tiga minggu.

Tina Indriana , 2013

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

- 10) Sudah menggunakan pengendalian mutu terhadap perencanaan audit laporan keuangan BUMN/BUMD dibuktikan dengan Formulir KM.1, KM.2, KM.3, KM.4 dan KM.9. Hal ini digunakan untuk mengidentifikasi dan menentukan tindakan koreksi yang akan dilakukan terhadap perencanaan audit laporan keuangan baik untuk periode yang sedang berjalan maupun periode berikutnya.
2. Perbedaan langkah-langkah perencanaan audit yang dijalankan oleh BPKP dengan standar Audit yang memadai atas laporan keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD) yaitu :
- 1) Pada dasarnya langkah-langkah perencanaan audit yang dijalankan oleh auditor BPKP sudah sesuai SPKN dan SPAP, hanya cara (teknik) yang ditetapkan oleh SPKN/SPAP tidak semuanya digunakan oleh auditor BPKP dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai.
  - 2) Perbedaan langkah-langkah perencanaan audit untuk pertama kali (*Initial Audit*) dengan audit ulangan (*Repeat Audit*) dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai, terletak pada :
    - (1) Pemahaman atas Entitas, dimana pada audit ulangan (*repeat audit*) pemahaman atas entitas dapat diperoleh melalui Kertas Kerja Tahun lalu
    - (2) Penilaian Internal Control Entitas, pada audit ulangan (*repeat audit*) penilaian internal control entitas dapat diperoleh dengan cara mereview hasil review dan penilaian internal control obyek yang diperiksa yang telah dipersiapkan tahun sebelumnya

**Tina Indriana , 2013**

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

- (3) Program Audit, pada audit ulangan (*repeat audit*) menggunakan program audit yang telah dipersiapkan oleh auditor tahun sebelumnya
3. Kendala perencanaan audit dalam kerangka pemenuhan standar audit yang memadai menurut auditor BPKP hanya pada saat penggantian tim audit (personil) yang baru.

## 5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian terhadap “Perencanaan Audit Dalam Pemenuhan Kerangka Standar Audit atas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD)”, peneliti ingin menyampaikan saran sebagai berikut :

1. Dalam pendokumentasikan perencanaan audit sebaiknya auditor BPKP lebih melengkapi formulir pengendalian mutu terhadap perencanaan audit terutama pada penaksiran risiko audit, penetapan materialitas, perencanaan sampling audit baik dalam pengujian pengendalian maupun pengujian substantif atas akun atau golongan transaksi dan prosedur analitik.
2. Pada pelaksanaan maupun hasil penelitian ini mengandung keterbatasan. Keterbatasan utama adalah Bidang Akuntan Negara BPKP dapat menjalankan fungsi audit laporan keuangan Instansi Pemerintah (BUMN/BUMD) dan badan usaha lainnya hanya sampai tahun 2011 sesuai dengan Instruksi Presiden Republik Indonesia No. 04 Tahun 2011, oleh sebab itu peneliti menyarankan untuk ada penelitian lanjutan terhadap perencanaan audit yaitu pada informan yang berbeda masih sangat perlu untuk dilakukan seperti ke

Tina Indriana , 2013

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu

Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan Kantor Akuntan Publik sesuai dengan UU No. 5 Tahun 2011.

3. Peneliti menyarankan untuk ada penelitian selanjutnya terhadap perencanaan audit pada informan BPKP dengan kegiatan yang bersifat lintas sektoral yaitu kegiatan yang dalam pelaksanaannya melibatkan dua atau lebih kementerian negara/lembaga atau pemerintah daerah yang tidak dapat dilakukan pengawasan oleh aparat pengawasan intern pemerintah kementerian negara/lembaga, provinsi, atau kabupaten/kota karena keterbatasan kewenangan.

**Tina Indriana , 2013**

Perencanaan Audit Dalam Kerangka Pemenuhan Standar Audit Yang Memadai Atas Laporan Keuangan Intansi Pemerintah/Bumn/Bumd (Studi Fenomenologi Pada Auditor Bpkp)  
Universitas Pendidikan Indonesia | [repository.upi.edu](http://repository.upi.edu)