

PERANAN AUDIT KINERJA DALAM MENINGKATKAN EFISIENSI DAN EFEKTIVITAS BANDUNG URBAN *DEVELOPMENT PROJECT*

A. Rodi Kartamulja

Abstract

The intensification of development by government in general and by the Bandung Urban Development Project (BUDP) in particular requires an intensification of performance auditing is necessary with emphasis on compliance, efficiency, and effectiveness of the development program and operational activities. This the writer's basic idea on the research of the role of performance auditing in improving the efficiency and effectiveness of the BUDP.

The model uses performance auditing as independent variable and the rate of efficiency and effectiveness of using BUDP II project funds as dependent variables. The criteria of management auditing and of those programs at the seven sectors above have reached more than 75%. On the other hand, the average scores of management auditing, and program auditing are 85,08% and 83,39% of the total maximum score of 148 (100%).

According to the results, the coefficient is reliable and valid by using 3 sample and 2 auditors from each sector and questionnaire (r) of 37 items, and by the use of Spiergelman's theory of assumed validity and reliability. Although each coefficient of the management and the program auditing, has the lower grade of 10% and 33,5% performance auditing, based on questionnaires (100% replies answered "Yes") and the relationship and ranking score between two variables are the extreme values of B and C.

Spearman's method used to test the rank correlationship between the rate of fulfillment criteria of performance auditing and the rate of efficiency and effectiveness, whose result tends to be positive between the two variable factors, where : calculated $r_s = 0,714$, at confidence level of 95% ($r = 0,05$).

The empirically based hypothesis can be tested by measuring the method's reliability coefficient of any sector and unit, and by testing the seven sector in to canonical table of the BUDP II

PENDAHULUAN

Untuk mencapai terwujudnya masyarakat Indonesia yang adil dan makmur diperlukan pembangunan dalam berbagai bidang antara lain dalam bidang ekonomi. Pembangunan ekonomi telah dilaksanakan secara berencana sejak Pelita I sampai Pelita VI sekarang telah mengerahkan dana dan daya yang bersumber dari dalam negeri dan pinjaman luar negeri.

Sehubungan dengan terbatasnya sumber-sumber dana dalam negeri, maka pemerintah melalui lembaga-lembaga keuangan luar negeri baik yang formal maupun yang dibentuk berusaha menghimpun dana berupa pinjaman untuk membiayai sebagian dari program-

program pembangunan yang diharapkan dapat memberikan dampak positif bagi bangsa Indonesia untuk terus melanjutkan pembangunannya. Meskipun dalam GBHN telah ditegaskan bahwa bantuan dari luar negeri sifatnya hanya pelengkap, namun selama ini ketergantungan pemerintah atas pinjaman itu cukup besar. Hal ini merupakan masalah yang cukup serius pengaruhnya terhadap stabilitas pembangunan karena adanya beban angsuran pokok, biaya realisasi dan bunga yang cukup besar.

Karena itu pengawasan terhadap pembangunan dana yang diperoleh dari pinjaman tersebut sangat penting untuk mencegah kebocoran atau penyalahgunaannya agar dapat dimanfaatkan secara efisien dan efektif. Agar pengawasan yang dimaksudkan berfungsi dengan baik, maka diperlukan berbagai perangkat dan sistem manajemen yang akurat antara lain suatu sistem audit kinerja yang didukung oleh manajer yang profesional. Meskipun tanggung jawab akhir hasil pembangunan ada pada manajemen yang memuaskannya yang dapat menjamin terlaksananya perencanaan, penetapan kebijaksanaan, penetapan prosedur serta strategi yang telah ditetapkan secara akurat.

Berdasarkan alasan tersebut, penulis mencoba meneliti hubungan antara audit kinerja dengan tingkat efisiensi penggunaan dana pembangunan pada Proyek Pengembangan Kota Bandung (BUDB), yang telah dilaksanakan dari tahun 1979-1994. Proyek ini dipilih karena merupakan "pilot project" pertama di Indonesia yang menangani masalah pembangunan kota secara terpadu yang mencakup sebagian besar wilayah kota Bandung yang tentunya membutuhkan usaha yang sungguh-sungguh dan suatu penanganan yang serius. Mengenai pentingnya audit kinerja sebagai alat bantu manajemen dalam memperbaiki aktivitas pengelolaan dan pendayagunaan sumber-sumber dana secara ekonomis, efisien dan efektif serta menghindari kemungkinan terjadinya kecurangan penggunaan dana pada pelaksanaan proyek, penulis beranggapan bahwa sistem yang diterapkan pada proyek ini sangat memerlukan tingkat ketelitian yang tinggi dalam pelaksanaannya. Selain dari itu pentingnya audit kinerja project ini juga membutuhkan badan tersendiri yang sifatnya khusus dalam bidang independen serta terdiri dari personel-personel yang ahli, khususnya dalam bidang audit manajemen mampu menilai kinerja yang merupakan faktor yang dapat menjamin tercapainya efisiensi dan efektivitas pemanfaatan dana yang ada sebab masih ada faktor-faktor lain yang perlu diperhatikan seperti kepuasan masyarakat.

Namun dengan demikian sekurang-kurangnya di dalam melaksanakan audit kinerja pada Proyek Pembangunan Kota Bandung dapat diharapkan timbulnya tertib personil, administrasi dan lebih jauh

dapat dipatuhinya peraturan-peraturan dan kebijaksanaan yang telah ditetapkan serta dipertanggungjawabkan dalam bentuk laporan periodik dan disajikan manajemen proyek secara transparan.

Berdasarkan kenyataan inilah, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai masalah audit kinerja dalam hubungannya dengan usaha untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas proyek.

KONSEP TEORI

Batasan Mengenai Audit Kinerja

Istilah pemeriksaan kinerja merupakan hasil terjemahan dari “*Performance Auditing*” istilah ini ditujukan untuk membedakan pemeriksaan operasional dan pemeriksaan manajemen yang merupakan bagian dari pemeriksaan kinerja.

Performance Auditing/Operasional Audit dapat didefinisikan dalam kerangka yang sama seperti pemeriksaan manajemen, kecuali bahwa pemeriksaan operasional lebih berlaku terhadap sistem operasi audit dari pada sistem manajemennya. (J. Simke 1982:52). Pemeriksaan kinerja memberikan penekanan pada segi efisiensi dan ekonomis/penghematan pelaksanaan fungsi manajemen. Dalam rangka pelaksanaan profesi pemeriksaan, secara umum dikenal tiga pihak yang mempunyai kepentingan yaitu : pihak pemeriksa, objek yang diperiksa (material dan immaterial) dan pihak ketiga yang memerlukan pertanggungjawaban. Hubungan pihak pertama dan kedua menimbulkan fungsi pemeriksaan, sedangkan antara pihak pertama (pemeriksa) dengan pihak ketiga menimbulkan fungsi pengesahan dan hubungan pihak kedua dan ketiga menimbulkan fungsi pertanggungjawaban.

Skema berikut ini menunjukkan hubungan tersebut :



Sumber : Jhoni Setiawan (18:1988)

Dalam praktek umumnya pihak pertama diwakili oleh Kantor Akuntan Publik, BPKP atau Bepeka. Sedangkan pihak kedua diwakili oleh manajemen atau pimpinan program/proyek. Pihak ketiga diwakili oleh dewan pengawas. Oleh karena itu dapat disimpulkan sesuai dengan pendapat Leo Herbert bahwa suatu kegiatan dapat disebut sebagai pemeriksaan jika terdapat unsur-unsur berikut :

- a. Pihak pemeriksa (Auditor).
- b. Hubungan pertanggungjawaban antara pihak yang diperiksa dengan pihak penerima hasil pemeriksaan.
- c. Pemeriksa harus bebas dari pihak yang diperiksa.
- d. Pengujian dan evaluasi terhadap kegiatan-kegiatan tertentu yang dapat dipertanggungjawabkan oleh pemeriksa yang kemudian dilaporkan kepada penerima hasil pemeriksaan.

Sehubungan dengan tujuan yang ingin dicapai oleh pemeriksaan kinerja maka pemeriksaan ini dapat dibedakan atas dua bagian yaitu :

- a. Pemeriksaan pengelolaan (management auditing) yaitu pemeriksaan kinerja dengan penekanan pada segi ekonomis dan efisiensi.
- b. Pemeriksaan program (program auditing) yaitu pemeriksaan kinerja dengan penekanan pada aspek efektivitas.

Sebagaimana batasan mengenai rumusan istilah audit kinerja, menurut Johny Setiawan (1988) :

“Pemeriksaan kinerja bertujuan menghasilkan perbaikan atas pengelolaan aktivitas dan mencapai hasil dari obyek yang diperiksa dengan cara memberikan saran-saran tentang upaya-upaya yang dapat ditempuh guna pendayagunaan sumber-sumber ekonomis secara efisien dan efektif”.

Prinsip dasar yang perlu dipertimbangkan agar setiap pemeriksaan kinerja yang dilaksanakan mencapai tujuan menurut Johny S. (1988) adalah :

- a. Titik berat pemeriksaan pada proyek pemeriksaan yang mempunyai peluang untuk diperbaiki.
- b. Persyaratan penilaian obyek pemeriksaan titik tolak pemeriksaan suatu kegiatan/program adalah untuk mengetahui bagaimana obyek yang diperiksa melakukan kegiatan dan mengambil keputusan.
- c. Pengungkapan dalam laporan tentang adanya temuan-temuan yang bersifat positif.
- d. Identifikasi individu yang bertanggung jawab atas kekurangan-kekurangan.
- e. Tindakan terhadap petugas-petugas yang tidak bertanggung jawab.

- f. Pelanggaran hukum pidana.
- g. Pengelidikan dan pencegahan kecurangan.

Pemeriksaan manajemen menurut Supriono (1990) adalah suatu proses pemeriksaan secara sistematis yang dilaksanakan oleh pemeriksa independen untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif atas prosedur dan kegiatan manajemen.

Menurut Supriono (1990) perbedaan Audit Kinerja dengan Audit Manajemen adalah :

	Audit Kinerja	Audit Manajemen
1	Kegiatan pemeriksaan dilaksanakan secara policy manajer, pedoman akuntansi, standar kegiatan.	Kegiatan pemeriksaan dilaksanakan sesuai peraturan, prosedur, standar kegiatan, maupun policy manajer
2	Sumber-sumber telah digunakan secara efektif, efisien dan hemat serta mengkomunikasikan hasil pemeriksaan dalam bentuk laporan, konklusi laporan kepada atasan manajer yang diperiksa.	Sumber telah digunakan secara efektif, efisien dan hemat serta mengkomunikasikan hasil pemeriksaan dengan pendapat konklusi laporan kepada atasan manajer disertai dengan bentuk rekomendasi tindakan koreksi kegiatan yang in-efiseinsi.

Pemenuhan tujuan pemeriksaan memerlukan identifikasi sasaran pemeriksaan. Hubungan antara tujuan dan sasaran dapat dianalogikan dengan tujuan dan sasaran pengobatan pasien. Tujuan pengobatan adalah mengembalikan pasien ke kondisi sehat sedangkan untuk memenuhi tujuan ini diperlukan identifikasi penyakit yang akan diobati sebagai sasaran pengobatan. Menurut Arthur Young (1988) dalam bukunya *"Diagnostic Auditing"* sebelum masalah terjadi manajemen perusahaan perlu melakukan tindakan sebagai berikut :

- a. Manajemen by objektif dengan pendekatan sistem.
- b. Dalam perusahaan dibentuk sistem panitia pengawas perusahaan.
- c. Pengembangan koordinasi aktivitasnya.
- d. Manajemen perlu diberitahu tentang fungsi departemen.

Diagnosa audit merupakan salah satu dari *strategic audit*, sebagaimana menurut Samuel C. Centro dalam bukunya *"The strategic management proses"*:

The diagnostic phase includes the following tasks:

1. *Review key documents such as :*
 - a. *Strategic plan*
 - b. *Business or oprational plan*

- c. *Organizational arrangements*
 - d. *Major policies governing matters such as resource allocation and performance measurement.*
2. *Review financial, market and operational performance against benchmark and industry norms to identify key variances and emerging trends.*
 3. *Gain an understanding of:*
 - a. *Principal roles, responsibilities, and reporting relationships.*
 - b. *Decision-making processes and major decisions made*
 - c. *Resource, including physical feasibility capital management between functional staffs and business or operating units.*
 4. *Identify strategic implications of strategy (for) organization structure, behavior patterns, system, and processes.*
 5. *Determine internal and external perspectives*
 - a. *Survey the attitudes and perceptions of senior and middle managers and other key employees to assess the extent to which these are firm. One way to accomplish this through carefully and make trade – off among the objectives and variables they consider most important.*
 - b. *Interview a carefully selected sample of customers and prospective customers and other key internal sources to gain an understanding of how the company is viewed.*
 6. *Identify aspects of the strategy that are working well. Formulate hypotheses regarding problems and opportunities for improvement based on the finding above. Define how and in what order each should be pursued.*

Sasaran pemeriksaan oleh Johny Setiawan (1988) dibagi menjadi tiga elemen penting :

- a. *Kriteria, yaitu norma atau standar yang menunjukkan bagaimana para individu dalam organisasi melakukan aktivitas sebagai pertanggungjawaban atas wewenang yang dilimpahkan.*
- b. *Penyebab, yaitu tindakan aktual yang dilakukan oleh individu dalam organisasi bersifat negatif.*
- c. *Akibat, yaitu hasil pengukuran dan perbandingan antara penyebab dengan kriteria yang berhubungan dengan penyebab tersebut.*

Penyajian sasaran dapat ditempuh dengan dua cara yaitu : dalam bentuk pertanyaan dan pernyataan.

Sasaran-sasaran pemeriksaan dan perbandingan umumnya dirumuskan untuk masing-masing tipe pemeriksaan kinerja yaitu :

- a. Saran-saran pemeriksaan pengelolaan antara lain untuk menilai apakah :
 - Sumber-sumber yang dikelola oleh pihak yang diperiksa telah diawasi dengan baik dan didayagunakan secara ekonomis dan efisien.
 - Kegiatan telah diatur dan dilaksanakan secara hemat dan efisien serta sesuai dengan peraturan dan prosedur yang berlaku.
- b. Sasaran-sasaran pemeriksaan hasil program antara lain untuk menilai apakah :
 - Kelemahan-kelemahan pengelolaan mempunyai pengaruh dalam upaya pencapaian hasil yang diinginkan.
 - Ada cara pencapaian tujuan program alternatif lain yang lebih efektif.
 - Ada manfaat atau kerugian dari pelaksanaan program yang belum diperhitungkan pada saat penetapan program yang bersangkutan.

Standar atau kriteria pemeriksaan adalah ukuran mengenai mutu pemeriksaan standar pemeriksaan kinerja yang digunakan dewasa ini merupakan norma umum pemeriksaan, pelaksanaan dan pelaporan yang dikembangkan oleh *General Accounting Office* dari Amerika Serikat sebagaimana yang disebut dengan nama "*GAO Standar for Audit of Governmental Organization Programs, Activities and Function*" yang sejalan pula dengan hasil kongres IAI 1994 di Bandung yang dituangkan dalam buku standar auditing.

Sedangkan hubungan dengan pencapaian tujuan/sasaran *program Institute of Internal Auditing (I.I.A)* menyebutkan dalam "kumpulan karangan audit kinerja" oleh Sumarso disebut :

1. *Management is responsible for setting operating standard to measure an activity's economical use of resources. Internal auditor are responsible for determining whether.*
 - a. *Operating standard have been established for measuring economy and efficiency.*
 - b. *Established operating standard are understood and are being met.*
 - c. *Deviations from operating standard are identified.*
 - d. *Corrective action has been taken.*
2. *Audit related to economy and efficiency should identify such conditions as :*
 - a. *Underutilized facilities.*

- b. *Nonproductive work.*
- c. *Product which are not cost justified.*
- d. *Overstaffing/understanding.*

Pada dasarnya ada empat tahapan pemeriksaan kinerja yang diperhatikan oleh auditor dalam mempersiapkan suatu aktivitas pemeriksaan yaitu :

- a. **Pengumpulan informasi yang bersifat umum.** Pada tahap ini semua informasi bukan merupakan bukti (*evidence*) melainkan hanya merupakan diskripsi meliputi :
 - Hal yang berkenaan dengan organisasi.
Termasuk dalam hal ini adalah ; lokasinya, susunan manajemen, sejarahnya (kronologisnya), jumlah tenaga kerja, jenis pemeriksaan, kebijakan-kebijakan organisasinya, kewajibannya, kewajiban-kewajiban hukum yang terkait dan akte dan perubahan akte yang berhubungan dengan organisasi.
 - Hal yang berkenaan dengan aktivitas.
Jenis aktivitas, personalia yang bertanggung jawab atas aktivitas, kebijakan yang terkait dengan prosedur khusus yang diupayakan untuk mensukseskan pelaksanaan aktivitas pelaksanaan aktivitas.
 - Hal yang berkenaan dengan program.
Maksud dan tujuan organisasi, keterkaitan antara unit organisasi, kebijakan dan prosedur yang digunakan untuk mencapai tujuan program dan peraturan administratif yang berhubungan dengan program.
- b. **Penelaahan dan pengujian sistem pengendalian manajemen.**
Tahap ini tujuannya untuk memperoleh bukti yang kompeten dari sasaran pemeriksaan sementara dan menentukan bahwa bukti-bukti yang diperoleh benar dan menimbulkan keyakinan untuk pemeriksaan terinci.
- c. **Pemeriksaan terinci.**
Bukti-bukti yang diperoleh mencakup seluruh kegiatan dan memberikan suatu keyakinan yang memadai untuk mengimplementasikan cara kerja proyek.
- d. **Pelaporan.**
Segala sesuatu yang dikerjakan dalam fungsi pemeriksaan akan mengarahkan pada tahap ini, yaitu pelaporan. Tujuannya adalah untuk mengambil kesimpulan atas sasaran pemeriksaan telah dikembangkan dan menyatakan kesimpulan dalam bentuk yang dapat dipahami oleh pihak ketiga.

Konsep Tentang Ekonomis, Efisiensi dan Keefektifan.

Dari pembahasan pemeriksaan kinerja, ditentukan beberapa istilah yang sangat penting artinya, yaitu :

Pengertian Ekonomis

Secara singkat pengertian ekonomis (kehematan) dapat dipahami sebagai perbandingan tingkat biaya yang dikeluarkan untuk melaksanakan suatu kegiatan proyek dengan manfaat yang akan diperoleh proyek tersebut. Atau dapat dikatakan bahwa suatu aktivitas dinilai ekonomis jika dengan tingkat biaya yang minimal kegiatan itu dapat terlaksana sesuai dengan yang direncanakan tanpa mengorbankan hasil yang dicapai dengan syarat bahwa biaya tersebut adalah alternatif yang terbaik dari beberapa kemungkinan yang telah diperbandingkan. Konsep ekonomis semata-mata dilihat dari sudut pengeluaran yang sebenarnya dan dengan memperhatikan prosedur-prosedur untuk melaksanakan dan mempertanggungjawabkan pengeluaran tersebut.

Pengukuran Nilai Ekonomis

Pada umumnya untuk memberikan nilai ekonomis terhadap suatu aktivitas proyek data yang dibutuhkan adalah keterangan-keterangan yang banyak berhubungan dengan :

- a. Pencatatan dan
- b. Prosedur Laporan
- c. Menentukan kebenaran dan pengeluaran yaitu biaya yang merupakan pengeluaran uang yang menjadi beban organisasi.

Pengertian Efisiensi

Efisiensi atau berdaya guna adalah suatu tingkat penggunaan biaya untuk melaksanakan suatu aktivitas atau untuk memperoleh sesuatu. Pengertian tersebut berhubungan dengan metode operasi.

Seandainya kita ingin menilai apakah suatu kegiatan telah dilakukan secara efisien/tidak, maka kita dapat mendeteksi dengan pertanyaan berikut :”**apakah suatu kegiatan dilaksanakan dengan cara yang terbaik tanpa memerlukan tambahan biaya ?**”.

Apabila pertanyaan di atas diterapkan pada suatu kegiatan dan memperoleh jawaban “ya” maka dapat dikatakan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan secara efisien.

Pengukuran Efisiensi

Jika pengertian efisiensi di jelaskan dengan konsep *input-out put* maka hal tersebut dapat dinyatakan dengan formula berikut ini :

$$Efficiency = \frac{Output}{Input}$$

Menurut Dearden (1985) dan Kaplan (1989) ;

Seringkali efisiensi digunakan untuk menunjukkan kebalikan produktivitas dan sebaliknya, karena kedua istilah itu dapat digunakan untuk saling mengganti.

Dalam beberapa hal produktivitas diartikan sebagai ratio aritmatik antara jumlah input yang digunakan untuk menghasilkan produk/jasa tersebut, jadi produktivitas adalah ratio input-output. ($Input/Output$).

Pengertian efisiensi yang lain dikemukakan oleh Uthai Hiranto (1988) dalam bukunya "*Management Techniques*" dimana dibedakan antara efisiensi sektor pelayanan masyarakat (*public sector efficiency*) dengan manufaktur. Pengukuran efisiensi sektor pelayanan masyarakat yang tidak berorientasi pada laba digunakan formula :

$$Efficiency = \frac{Output}{Input} + Kepuasan$$

Menurut Mulyadi (1999:245) :

Merumuskan Efisiensi dan Produktivitas sebagai berikut :

$$Efisiensi = \frac{Output}{Input}$$

$$Pr oduktivitas = \frac{Input}{Output}$$

Dari uraian di atas ternyata ada tiga pengertian efisiensi yang dikenal yaitu :

- Efisiensi adalah ratio output dengan input
- Efisiensi adalah kebalikan dari ratio produktivitas
- Efisiensi adalah ratio output dengan unput ditambah dengan kepuasan

Kefektifan

Menurut Dian Jung (1987) pengertian efektivitas atau hasil guna dapat diartikan sebagai keberhasilan suatu organisasi dalam usahanya untuk mencapai apa yang menjadi tujuan organisasi tersebut. Pengertian tersebut berhubungan dengan pertanyaan berikut: Apakah pelaksanaan suatu kegiatan berhasil mencapai sasaran yang diinginkan“?”. Jika jawaban yang diperoleh “YA” maka kesimpulan yang diperoleh tersebut telah dilaksanakan secara efektif.

Untuk menentukan apakah suatu aktivitas telah dilaksanakan secara efektif penilaiannya didasarkan atas tiga faktor penting yaitu :

- Output yang dihasilkan
- Rancangan program alternatif (apakah tujuan tersebut lebih baik kalau dicapai dengan menggunakan rancangan Program “X” dari pada program “Y” ?).
- Tujuan alternatif yang merupakan kemungkinan target/sasaran yang lain (apakah tujuan-tujuan yang diinginkan telah dikaji dan memang layak guna dijadikan target/sasaran pelaksanaan kegiatan dan apakah bobot dan prioritasnya tepat.

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey lapangan dengan mengumpulkan informasi dan dari dokumen-dokumen laporan hasil pembangunan Bandung Urban Development Project (BUDP) tahap ke 2 dan melakukan wawancara terstruktur melalui penyebaran daftar pertanyaan kepada pelaksana dan penanggung jawab proyek serta lembaga-lembaga yang terkait dalam proses pembangunan tersebut. Metode analisis statistik nonparametrik yang digunakan adalah metode Spearman yaitu ; cara meneliti tingkat korelasi antara variabel audit pengolahan dan program dengan tingkat efisiensi dan efektivitas digunakan koefisien korelasi rank Spearman dengan hipotesa operasional ;

$$H_0 = \rho_s \leq 0 \text{ dan } H_1 = \rho_s \geq 0$$

Dalam penelitian ini ada tiga variabel yang diamati, yaitu pemeriksaan kinerja (Performance Auditing) sebagai variabel tidak bebas sedangkan tingkat efisiensi dan efektivitas sebagai variabel bebas.

Pemeriksaan kinerja merupakan suatu cara yang digunakan untuk mempengaruhi pelaksana proyek agar bekerja sesuai dengan rencana dan strategi yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan proyek.

Pemeriksaan pengelolaan (management auditing) yang berhubungan dengan tingkat ekonomis dan efisiensi dan pemeriksaan program yang berhubungan dengan tingkat efektivitas maka penelitian ini mengamati atas tiga variabel:

- a. Variabel hasil pemeriksaan pengelolaan dan program diukur dengan indikator derajat pemenuhan pelaksanaan kriteria audit kinerja pada tujuh sektor pembangunan pada BUDP tahap kedua didasarkan pada standar pemeriksaan internasional (IIA) dan nasional (IAI).
- b. Variabel efisiensi diukur dengan membandingkan tingkat realisasi dana dengan rencana anggaran/dana yang diestimasikan pada awal perencanaan.
- c. Variabel efektivitas dana dengan realisasi dana untuk setiap sektor pada BUDP tahap kedua.

Oleh karena itu penelitian ini bertujuan untuk mencari hubungan antara tingkat pemenuhan audit kinerja dengan tingkat efisiensi dan efektivitas hasil yang dicapai, maka populasi yang akan digunakan yaitu:

- a. Semua nilai audit kinerja pada BUDP I dan II
- b. Hasil yang dicapai dari pembangunan pada BUDP I dan II.

Dari populasi kesatu diambil sebagai sampel yaitu pelaksanaan audit kinerja pada BUDP II dengan anggota sampel sebesar tujuh sektor pembangunan yaitu : *Kampung Improvement Project, Solid Waste Management, Sewerage, Drainage, Site Service and Core Housing, Water Supply and Flood Control.*

Untuk memperoleh data tentang tingkat pemenuhan audit kinerja, dilakukan penelitian langsung kepada auditor dari masing-masing sektor sebanyak tiga orang dipilih secara *non random*. Pemilihan secara *non random* ini karena auditor yang dipilih dipertimbangkan dari fungsi, tugas dan tanggung jawab sebagai auditor pada sektor tersebut dan yang membawahi sektor tersebut (auditor pusat) jadi untuk tiap sektor dipilih lima auditor sebagai sampel untuk memperoleh secara langsung nilai dari pelaksanaan audit kinerja dari setiap sektor pembangunan (tujuh sektor) pada BUDP I.

Mengingat bahwa audit kinerja cukup luas (tidak dapat dihitung dengan tepat) maka sebagai sumber kriteria, digunakan standar kerja yang ditentukan oleh *Institute of Internal Auditing* (IIA) dan Standar Profesional Akuntan Publik.

Dari kriteria standar ini dikembangkan menjadi 37 pertanyaan dalam daftar pertanyaan yang disebar kepada auditor (masing-masing sektor sebanyak lima auditor). Selain data auditor kinerja yang diperoleh secara langsung dari daftar pertanyaan di atas, dilakukan juga

penelitian tentang laporan-laporan atau dokumen-dokumen laporan dan proposal-proposal dari setiap sektor pembangunan dengan tujuan membandingkan kedua sumber data tersebut.

Dari 37 pertanyaan yang diajukan, responden diminta untuk mengisi atau menyatakan ada atau tidak adanya pelaksanaan kinerja audit tersebut pada bagian yang dimaksudkan sekaligus memberikan penilaian (skor) baik, cukup, sedang, kurang (A=4, B=3, C=2, S=1).

Nilai audit kinerja dihitung dalam bentuk proporsi yang diperoleh dari :

$$\frac{\text{Skor x Nilai}}{\text{Nilai Maks}} \times 10 \%$$

Untuk setiap sektor pembangunan BUDP II. Nilai audit kinerja ini dibedakan atas dua bagian yaitu untuk audit program dan audit pengelolaan.

Sampel Penelitian

- a. Dari setiap sektor diambil lima orang auditor yang terdiri dari tiga auditor sektor dan dua auditor proyek induk.
- b. Sampel biaya proyek penelitian sebagaimana pada populasi kesatu sampel yang diambil atas pelaksanaan audit kinerja pada ketujuh sektor proyek pembangunan BUDP II disamping itu pula dari populasi kedua diambil semua biaya dari setiap sektor pada BUDP II atau disebut sensus. Sebagai sampel dipilih komponen biaya dari ketujuh sektor proyek BUDP II, dimana dari sampel yang dimiliki atau diteliti yaitu nilai biaya yang direncanakan, direalisasikan dan diserap (digunakan) pada ketujuh sektor pembangunan tersebut.
- c. Variabel Efisiensi dan Efektivitas.
Sebagai dasar untuk menentukan variabel efisiensi dan efektivitas dijelaskan sebagai berikut.:
 - Variabel efisiensi ditentukan dengan membandingkan dana yang direalisasi (disetujui) dengan dana yang direncanakan.
 - Variabel efektivitas ditentukan dengan cara membandingkan dana yang diserap (dicairkan) dengan dana yang terealisasi.

Uji Keandalan dan Reliabilitas

Menurut Kaplan dan Goldsen dalam bukunya : *“Content Analysis Introduction to Its Theory and Methodology”* dari Klaus Krippendorff, bahwa keadaan data terletak pada jaminan data independen dari peristiwa dan instrumen atau orang yang mengukurnya. Data yang

handal, menurut definisi adalah data yang tetap konstan dalam seluruh proses pengukuran.

Disain kehandalan yang digunakan dengan type akurasi

Derajat sejauh mana sebuah proses penyesuaian secara fungsional dengan suatu kinerja yang sudah ada akan menghasilkan suatu yang memang diharapkan. Untuk membangun akurasi, data yang diperoleh dari test standar sesuai dengan jawaban responden atau instrumen pengukuran dibandingkan dengan pelaksanaan ukuran ketepatan perbedaan antara dua pencatatan, karena itu merefleksikan inkonsistensi intra observer, ketidakcocokan inter observer dan juga deviasi sistematik dari standar.

Alat Ukur Kecocokan

Data kehandalan menuntut agar sekurang-kurangnya ada dua periode yang secara independen mendeskripsikan serangkaian unit pencatatan yang mungkin besar jumlahnya dalam bahasa yang umum.

Rumus koefisien kecocokan :

$$\alpha = 1 - \frac{\text{Ketidakcocokan yang diamati}}{\text{Ketidakcocokan yang diharapkan}}$$

Pengukuran Kehandalan Kondisional

Digunakan batasan paling sedikit dua pengkodean. Ukuran reliabilitas dan validitas data penelitian untuk variabel audit kinerja.

Rancangan Uji Hipotesa

Mengingat data yang dikumpulkan dalam penelitian ini berskala ordinal, maka pengolahan data dalam rangka pengujian hipotesa dengan pendekatan konsep input yang baik menghasilkan output yang baik yaitu : “semakin tinggi tingkat pemenuhan kriteria audit kinerja, semakin tinggi tingkat efisiensi dan tingkat efektivitas yang dicapai” dilakukan dengan penggolongan dalam skor dan ranking menggunakan teknik statistik nonparametrik.

Dengan memakai interval keyakinan 95% dan dengan interval nilai proporsi nol sampai dengan tidak terhingga, tingkat toleransi kesalahan (α) = 5% pengujian dilakukan dengan menggunakan metode Spearman. Uji hipotesa dilakukan penurunan sebagai berikut:

- a. Tingkat korelasi antara audit pengelolaan dengan tingkat efisiensi pada ketujuh sektor pembangunan BUDP II, dalam bentuk uji statistik:
 H_0 : Tidak ada hubungan antara audit pengelolaan dengan tingkat efisiensi
 H_1 : Ada hubungan antara audit pengelolaan dengan tingkat efisiensi
- b. Tingkat korelasi antara audit program dengan tingkat efektivitas pada ketujuh sektor pembangunan BUDP II, dalam bentuk uji statistik :
 H_0 : Tidak ada hubungan antara audit pengelolaan dengan tingkat efektivitas
 H_1 : Ada hubungan antara audit pengelolaan dengan tingkat efektivitas
- Uji hipotesa statistik operasional :
 $H_0 : \rho_s \leq 0$
 $H_1 : \rho_s \geq 0$
- Dengan mengabaikan data kembar dipakai rumus uji hipotesa Spearman (Conover. 1980).

HASIL DAN PEMBAHASAN UJI HIPOTESA

Efektivitas

Tabel :1
Efisiensi dan efektivitas

Unsur Biaya Proyek	%	Auditor	Sebab	Akibat	Temuan	Rekomendasi	Follow Up
KIP	82 %	22	Teknis	Efektif	-	Dipertahankan	Peningkatan Proyek
Drainase	89 %	15	Teknis	Efektif	-	Dipertahankan	Peningkatan Proyek
Sewerage	101 %	41	Non Teknis	In Efektif	Realisasi civil > yang diserap	Penghematan Biaya material	Peningkatan Proyek
SMM	127 %	21	Non Teknis	In Efektif	Land	Ganti rugi Yang sesuai	Pendekatan Edukatif Kepada Masyarakat
ST	132 %	34	Non Teknis	In Efektif	Realisasi civil > yang diserap	Penghematan Biaya material	Ganti Kontraktor
WS	94 %	38	Teknis	Efektif	-	Dipertahankan	Peningkatan Proyek
FC	98 %	41	Teknis	Efektif	-	Dipertahankan	Peningkatan Proyek

Pengujian Reliabilitas dan Validitas.

2. Harga koefisien kecocokan (Reliabilitas) harga koefisien kecocokan (kehandalan/reliabilitas) dihitung dengan rumus Spiegelman dengan “m” (pengkode auditor 3 dan 2) secara kondisional dan audit program rumus Spiegelman : (1993).

$$r = 1 - \frac{rm - 1}{rm - 1} \times \frac{\sum_i \sum_b \sum_{c>b} n^{bi} \cdot n^{ci} \cdot n^{bc}}{\sum_i \sum_{c>b} n_{bi} \cdot n_c \cdot n_d}$$

Keterangan :

α = koefisien kehandalan (kecocokan),

r = Jumlah unit pertanyaan

m = jumlah pengkode (auditor yang dipilih).

Tabel : 2

Harga Koefisiensi kehandalan Secara Kondisional Untuk Audit Program

No	Sektor	α =Koefisiensi reliabilitas		% Unit Test Yang Cocok	
		M=3	M=2	M=3	M=2
1.	KIP	51 %	68 %	(35) 83,8 %	(34) 91,9 %
2.	Drainase	100 %	100 %	(37) 100 %	(35) 95 %
3.	Sewerage	36 %	15 %	(21) 57 %	(34) 57 %
4.	SWM	57 %	42,6 %	(25) 67,6 %	(30) 67,6 %
5.	ST	78,5 %	62 %	(31) 84 %	(30) 84 %
6.	WS	74,4 %	66 %	(30) 81,1 %	(32) 81,1 %
7.	FC	33,5 %	12,8 %	(24) 65 %	(33) 65 %

Keterangan : 0 Jumlah unit test yang sama penilaiannya

Sumber : Data diolah

Validasi

Secara internal, menurut Campbell dalam buku "Content Analysis" oleh Klaus Krippendorff (1993 : 248), maka pengukuran validasi secara internal sama dengan mengukur kehandalan.

Validasi internal ini dimaksudkan untuk mencari derajat kebenaran yang diperoleh dengan mengukur temuan-temuan penelitian untuk menentukan seberapa besarnya hubungan antara data yang dikumpulkan dengan kebenaran yang ideal tanpa menyatakan sesuatu tentang hubungan tersebut.

Dari hasil perhitungan koefisien kecocokan sebagai ukuran bagi tingkat ukuran reliabilitas dari data yang diperoleh dari sampel auditor " m " = 3 dan " m " = 2 dengan menggunakan teori Spearman dapat dijelaskan beberapa hal yang berhubungan dengan hasil perhitungan tersebut sebagai berikut :

- a. Dengan menggunakan " m " = 3 auditor dan " r " = 37 item pertanyaan diperoleh koefisien kecocokan untuk nilai realibilitas terendah sebesar 10% pada sektor KIP, Angka ini menunjukkan bahwa tingkat kehandalan kecil tetapi perlu dilihat dari sisi lain yaitu pelaksanaan audit kinerja yang dilakukan adalah 100% menjawab "Ya" dari nilai atau sektor yang diberikan umumnya C dan B. Jika nilai/skor S dan K maka 100% data yang diperoleh handal. Dari hasil pengukuran dengan " m " = 3 terlihat bahwa untuk ketujuh sektor berada di bawah 50% hal ini berlaku untuk audit pengelolaan, sedangkan pada audit program koefisien kecocokan bagi ukuran realibilitas untuk sektor Sewerage dan Flood Control kurang dari 50%.
- b. Dengan menggunakan " m " = 2 dan " r " = 37 item pertanyaan, ternyata terjadi peningkatan pada semua sektor menunjukkan tingkat kehandalan yang tinggi. Pada audit pengelolaan masih terlihat bahwa sektor KIP, Sewerage, Small Towns dan Flood Control masih dibawah 50%. Namun jika dilihat dari jumlah pasangan unit test ternyata proporsi kecocokan dua auditor untuk semua sektor lebih dari 50% baik untuk audit pengelolaan maupun untuk audit program.
- c. Dilihat dari jumlah kecocokan item test ternyata " m " = 3, rata-rata di atas 50% sedangkan untuk " m " = 2 lebih dari 75% tingkat kecocokannya, baik untuk audit pengelolaan maupun audit program.

Pengujian

Tingkat audit efisiensi. Perhitungan untuk pengujian hipotesa tentang hubungan antara tingkat audit pengelolaan dan tingkat

efisiensi ketujuh sektor pembangunan BUDP II (koefisien korelasi pangkat Spearman)

H_0 : $\rho \leq 0$

H_1 : $\rho \geq 0$

Taraf nyata digunakan taraf signifikan 0,05

Harga ("C_s" dengan n = 7 pada tabel nilai "r_s" = 0,714.)

Kriteria Uji : (untuk uji satu arah kanan)

Jika "r_s" hitungan $\leq 0,714$ maka tolak h_0

Jika "r_s" hitungan $\geq 0,714$ maka terima h_0

Kesimpulan :

r_s 0,714 tolak h_0 yang berarti ada hubungan antara audit pengelolaan dengan tingkat efisiensi dana, dalam arti makin baik audit kinerja (makin besar skor audit kinerja makin tinggi tingkat efisiensi).

Tingkat Audit Program dengan Efektivitas.

Perhitungan untuk pengujian hipotesa tentang tingkat audit program dengan tingkat efektivitas penggunaan/penyerapan dana adalah :

H_0 : $\rho \leq 0$

H_1 : $\rho \geq 0$

Taraf nyata

Nilai "r_s" dengan n= 7 adalah 0,714

Kriteria uji :

Jika "r_s" hitungan $\leq 0,714$; tolak h_0

Jika "r_s" hitungan $\geq 0,714$; terima h_0

Kesimpulan :

Ditolah H_0 karena harga "r_s" hitungan $> 0,714$ yang berarti ada hubungan antara tingkat pemenuhan audit program dengan tingkat efektivitas penyerapan dana pada tujuh sektor pembangunan BUDP II.

Tabel : 3
Pengolahan Data Skor dan Rangkings untuk Audit
Program dan Tingkat Efektivitas

Nama Proyek Sektor	SKOR		RANGKING			X_i^2	Y_i^2
	X(%)	Y(%)	X_i	Y_i	$X_i Y_i$		
KIP	79,7	82	2	1	2	4	1
Drainase	76,3	89	1	2	20	1	4
Sewerage	84,5	101	4	4	16	16	16
SWM	86,5	127	6,5	6	39	42,25	36
ST	86,5	132	6,5	7	45,5	42,25	49
WS	85,8	94	5	5	25	25	25
FC	84,4	98	3	3	9	9	9
Jumlah					139	140	140

Keterangan :

X = Proporsi (%) Audit Program,

Y = Tingkat Efisiensi

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan mengenai peranan audit kinerja terhadap peningkatan efisiensi dan efektifitas penggunaan dan untuk setiap sektor dari tujuh sektor pembangunan pada BUDP, terdapat hubungan positif antara pemenuhan standar audit kinerja dengan efisiensi dan efektifitas rencana, realisasi, dan pencairan dana proyek Bandung Urban Development Project II. Atas hipotesis "**semakin tinggi pemenuhan tingkat kriteria audit kinerja, semakin tinggi tingkat efisiensi dan efektifitas penggunaan dana BUDP II**". Dengan penjabaran hubungan antara tingkat audit pengelolaan dengan tingkat efisiensi pada ketujuh sektor pembangunan BUDP II, yang dapat dianalisis baik secara empiris maupun secara ilmiah melalui uji hipotesis statistik Spearman satu arah atas paradigma gambar hubungan struktur dua variabel yaitu: antara variabel bebas atau audit pengelolaan (X) dengan variabel tidak bebas *efficiency* (Y) dimana dapat disimpulkan : $r_s 0,982 \geq 0,714$; berarti H_0 ditolak, maka dengan demikian terdapat hubungan antara audit program dengan tingkat efektifitas Bandung Urban Development Project II.

Untuk meningkatkan efektifitas pemeriksaan intern sebaiknya fungsi verifikator dan pengawasan lapangan ditingkatkan menjadi Asisten

Pengawas Intern yang bertanggung jawab kepada Pemimpin Proyek Induk.

DAFTAR PUSTAKA

- A. Hamilton. 1986. *Manajemen Audit*. Alih Bahasa, Moch. Hazny. Surabaya-Indonesia: Usaha Nasional.
- Anthony, Dearden, 1985. *Management Control System*. Alih Bahasa Agus Maulana. Jakarta: GAP., Edisi V.
- Busroh, Abu Daud. 1993. *Pemeriksaan Keuangan Negara*. Edisi II. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Centro, Samuel C. 1990. *The Strategic Management Process*. Thirdh Edition. New York: Mc. Graw Hill, Coy.
- Conover. W.Y. 1980. *Practical Nonparametric Statistics*. Second Edition. Texas: Willey & Sons.
- Coutermanche. St. 1986. *The New Internal Auditing*. Second Edition. New York: John Willey & Sons.
- Dian, Jung, St. 1987. *Manajemen Audit Meningkatkan Efektivitas dan Efisiensi Perusahaan Anda Setinggi Mungkin*. Edisi I. Jakarta: Restu Agung.
- Herbert, Leo. 1993. *Auditing The Performance of Management*. California : Lifetime Learning Publication.
- Krippendorff, Klaus. 1993. *Content Analysis Introduction To Its Theory And Methodology*. Second Edition. USA: Pennsylvania Press.