

PENTINGNYA DUE AUDIT CARE DALAM KUALITAS AUDIT SEKTOR PRIVAT DAN SEKTOR PUBLIK

Tumirin

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Gresik

Abstract: *The concept of due audit care divided into two part the fist calls for establishment of the idea of a prudent practitioner, the second for an indication of the care with which he will perform under varying condition. The due audit care as a possible way indicating the responsibility the profession for detecting irregularities. The characteristics of irregularities are materiality, intent, relationship to internal control, influence on financial statement, and responsibility. Audit quality defined as the probability that the auditor will both discover and report a breach in the clients' accounting system. These due audit care guarantee quality of audit in private sector or public sector.*

Keywords: *due audit care, internal control, financial statement*

I. PENDAHULUAN

Krisis ekonomi berkepanjangan yang menimpa negara Indonesia telah membuat negara Indonesia terpuruk di mata dunia. Hal ini terlihat dari menurunnya ekspor, runtuhnya perbankan nasional, dan bangkrutnya beberapa perusahaan. Pengangguran meningkat yang disebabkan banyaknya Pemutusan Hubungan Kerja dan kecilnya kesempatan kerja yang dimasuki. Lebih parah lagi, krisis ekonomi telah menyebabkan krisis pada bidang lain seperti, politik, hukum, dan sosial. Sehingga hal ini menambah kompleks penderitaan yang dialami bangsa Indonesia.

Banyak politikus, ekonom, sosiolog, birokrat, dan ahli hukum yang mencoba menganalisis serta memberi solusi bagaimana memulihkan ekonomi, namun sejauh ini belum menampakkan hasil yang berarti. Hal ini disebabkan karena penyebab utama dari krisis ini adalah korupsi, kolusi, dan nepotisme atau disebut KKN (Sahrir 1999) yang terjadi di Indonesia selama pemerintahan orde baru.

Sekarang timbul pertanyaan dalam diri kita. Mengapa mega KKN tersebut tidak bisa dideteksi jauh sebelum krisis ekonomi ini terjadi? Bagaimana peran lembaga seperti, Bank Indonesia, BPKP, Bapepam, dan Akuntan Publik yang dianggap sebagai lembaga yang memiliki kecakapan profesional dan independensi? Apakah benar begitu hebatnya sistem yang dibuat penguasa saat itu sehingga membuat tidak berfungsinya lembaga-lembaga tersebut? Mungkin saja jawabannya adalah benar, karena lembaga-lembaga tersebut sebagian besar adalah lembaga pemerintah yang masih dibawah kendali penguasa. Tetapi bagaimana dengan akuntan publik yang merupakan lembaga profesi swasta yang

harus selalu menjaga etika profesi? Apakah selama ini mereka juga telah kehilangan kecakapan profesional dan independensinya? Rasanya tidak salah kalau ada pihak yang mengatakan bahwa akuntan publik adalah pihak yang ikut andil dalam menyebabkan krisis ekonomi ini. Sebab menurut mereka bukanlah akuntan publik yang bertugas memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan. Hal ini berarti pula bahwa akuntan publiklah yang harus mengetahui terlebih dahulu adanya tanda-tanda penyimpangan yang terjadi di dalam perusahaan yang diauditnya. Tetapi kenyataannya ketika banyak pendapat wajar yang diberikan akuntan, justru ketika itu pula banyak perusahaan yang bangkrut.

II. PROFESI AKUNTAN PUBLIK

Menyoroti profesi akuntan publik di Indonesia sebenarnya bisa dimulai dari proses keberadaan profesi akuntan publik itu sendiri. Sebagaimana kita ketahui bahwa akuntan publik merupakan profesi yang memberikan jasa pemeriksaan atas laporan keuangan perusahaan dan sekaligus memberikan pendapat atas laporan keuangan tersebut. Akuntan publik dikatakan sebagai suatu profesi karena telah memenuhi kriteria sebagaimana dipersyaratkan oleh *the uniform Rules of Professional Conduct* (R.J. Anderson dalam Nadirsyah 1993) yaitu:

1. Menguasai keahlian intelektual melalui pendidikan dan latihan yang cukup lama;
2. Praktik umum yang memberikan pelayanan kepada masyarakat;
3. Pelayanan bersifat jasa pribadi;
4. Bertindak obyektif dalam menangani permasalahan;
5. Mengsubordinasikan kepentingan pribadi;
6. Terdapat perhimpunan atau ikatan yang independen, yang menetapkan standar pernyataan (*standart of qualification*) yang berlaku bagi kompetensi setiap anggotanya, serta membina dan mengembangkan keahlian dan standar pelayanan;
7. Terdapat kode etik untuk melindungi kepentingan umum;
8. Terdapat forum pertukaran pendapat, pengetahuan, dan pengalaman antara sesama rekan sejawat untuk meningkatkan fungsi mereka;

Pekerjaan profesi harus dibedakan dengan pekerjaan lainnya. Mutu dan hasil kerja mereka tidak bisa dinilai oleh masyarakat diluar profesi sekalipun mereka adalah ilmuwan. Oleh karena itu organisasi profesi inilah yang harus mampu menjaga dan mengembangkan mutu anggota-anggotanya agar kepercayaan masyarakat awam tersebut tetap terpelihara dengan baik.

Demikian juga dengan profesi akuntan publik dalam upaya meningkatkan kepercayaan masyarakat, maka perlu ditempuh usaha untuk menjaga kredibilitas profesi. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya sekedar menjunjung tinggi kepatuhan terhadap standar profesi, tetapi juga mencakup tanggung jawab hukum dan sosial.

Dewasa ini penilaian terhadap akuntan publik kita memang kurang menyenangkan. Hal ini bisa dilihat dari banyaknya fenomena-fenomena yang terjadi di Indonesia. Misalnya, banyaknya akuntan expatriate yang masuk ke Indonesia dan banyaknya laporan akuntan publik *misleading*. Contoh dari

fenomena tersebut adalah kasus audit terhadap bank-bank bermasalah di Indonesia dan kasus banyaknya perusahaan yang bangkrut justru ketika pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) banyak diberikan akuntan.

Untuk menjadi akuntan publik yang profesional adalah beberapa point yang harus dimiliki (Mulyadi 1997):

1. Harus memiliki kandungan pengetahuan tingkat dunia;
2. Kemampuan belajar mandiri berkelanjutan;
3. Core value yang appropriate dengan lingkungan bisnis global;
4. Leadership skill;
5. Kemampuan berbahasa Inggris lisan maupun tulisan;
6. Kreativitas;

Sebenarnya telah banyak upaya yang dilakukan pemerintah dan IAI untuk meningkatkan profesionalisme akuntan publik. Mulai dari upaya yang bersifat pengembangan (misalnya, program pendidikan) sampai pada upaya yang bersifat pengendalian (misalnya, peer review). Contohnya adalah pada bulan September 1997, IAI menyelenggarakan USAP Ujian Setifikasi Akuntan Publik (USAP) yang pertama di Jakarta USAP ini semacam CPA di Amerika Serikat yang tujuannya adalah memberikan sertifikasi pada akuntan publik agar tidak lagi dijumpai akuntan publik yang hanya sekedar berstatus "akuntan publik." Selain itu, USAP akan mengukur seberapa kompeten akuntan publik terhadap bidang pekerjaannya.

Sebelum ini Indonesia memang belum pernah memberikan sertifikat terhadap profesi akuntan publik. Sehingga keprofesionalan akuntan publik kurang bisa dijamin dan dipertanggungjawabkan. Persyaratan untuk memperoleh izin praktik sebagai akuntan publik. Cukup dengan syarat ia harus seorang akuntan dan ditambah beberapa syarat lain yang ditentukan Departemen Keuangan, antara lain; berpengalaman di KAP minimal tiga tahun, mempunyai beberapa orang staff, mempunyai kantor yang cukup representatif, dan lain-lain. Sedangkan untuk menjadi akuntan atau bergelar akuntan, harus bersandar pada dua undang-undang (Agoes 1996), yaitu Undang-undang No. 34 tahun 1954 tentang pemberian gelar akuntan dan Undang-undang No. 2 tahun 1989 yang didukung oleh SK. Mendikbud No. 036/U/1993 yang mengatur tentang sebutan akuntan. Dalam Undang-undang tersebut dinyatakan bahwa mereka berhak memakai gelar akuntan adalah mereka yang lulus dari fakultas ekonomi universitas negeri jurusan akuntansi, atau lulus dari STAN, atau lulus dari fakultas ekonomi universitas swasta jurusan akuntansi dan telah lulus UNA dasar dan UNA profesi.

Terdapat tiga alasan mengapa perlu diadakan sertifikasi. Pertama, bahwa lulusan universitas dirasakan belum cukup memadai untuk menjadi profesional. Kedua, membentuk kemandirian profesional dalam pekerjaan. Ketiga, untuk mengatasi kebutuhan bisnis yang berkesinambungan yaitu dalam rangka akan dibukanya pasar jasa akuntan publik di Indonesia.

Profesi akuntan publik memiliki nilai strategis dalam perubahan lingkungan yang disebabkan oleh globalisasi internasional. Selain itu profesi akuntan publik merupakan pemegang jabatan kepercayaan masyarakat umum. Oleh karena itu, ia memiliki tanggung jawab terhadap profesinya yang diwujudkan dengan mematuhi standar/ketentuan yang telah disepakati bersama oleh anggota-anggota IAI, termasuk tanggung jawab untuk mematuhi prinsip

akuntansi yang berlaku umum, standar auditing yang ditetapkan IAI, dan kode etik akuntan Indonesia.

Standar auditing dan kode etik akuntan Indonesia dan Standar audit pemerintahan mengatur tentang sikap mental yang harus dimiliki oleh akuntan publik dan akuntan pemerintah dalam menjalankan profesinya. Sikap mental tersebut, yaitu akuntan publik harus mempertahankan integritas, obyektivitas, dan independensi. Selain itu akuntan harus memiliki keahlian dan pengetahuan dalam bidang auditing serta mampu melaksanakan *due audit care* (kecermatan dan keseksamaan audit) dengan baik (BPK 1995).

Due audit care merupakan pusat kegiatan profesi yang cukup penting yang harus diterapkan akuntan dalam melaksanakan pekerjaan/jasa profesionalnya agar dicapai mutu pekerjaan yang baik. Hal ini cukup tegas dinyatakan dalam standar auditing maupun dalam kode etik akuntan Indonesia dan standar audit pemerintahan. Prinsip *due audit care* harus selalu dijaga terus menerus untuk menjamin mutu kinerja akuntan publik dan akuntan pemerintah. *Due audit care* menuntut setiap akuntan publik dan akuntan pemerintah untuk melaksanakan tanggungjawab profesionalnya secara kompeten dan tekun (Boynton dan Kell 1996). sebab pemberi tugas berharap bahwa akuntan dan atau kantornya adalah kompeten secara profesional untuk melaksanakan tugasnya.

Konsep *due audit care* bisa dikembangkan dalam dua cara (Mautz dan Sharaf 1993). Pertama. Melaksanakan ide praktik yang hati-hati. Kedua, menunjukkan kecermatan dan keseksamaan dalam bermacam dalam bermacam-macam kondisi. Sedangkan dalam petunjuk pelaksanaan kode etik akuntan Indonesia dijelaskan bahwa *due audit care* seorang akuntan publik bisa dibagi dalam dua tahap yaitu tahap perolehan dan tahap peningkatan (IAI dalam Agoes 1996).

III. PENGERTIAN *DUE AUDIT CARE*

Due audit care merupakan pusat kegiatan profesi yang cukup penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan jasa/pekerjaan profesionalnya agar dicapai mutu pekerjaan yang baik. Hal ini cukup tegas dinyatakan dalam standar auditing dalam standar umum. Standar umum ketiga (IAI 2001) berbunyi: "dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnyadengan cermat dan seksama"

Standar ini menghendaki akuntan publik melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggungjawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik untuk mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukan telaah secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan oleh mereka yang membantu audit.

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan tersebut. Para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga

mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa. Auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan harus mengetahui, tingkat dasar minimum, standar akuntansi dan auditing yang relevan dan harus mengetahui pengetahuan tentang kliennya.

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Selain itu penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji secara material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Due audit care cukup tegas pula dinyatakan dalam prinsip etika yang dibuat oleh *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA). Dalam prinsip-prinsip etika dalam *code of professional conduct* yang dibuat AICPA, menekankan pada pertanggungjawaban profesi terhadap masyarakat, klien, dan kolega-koleganya. Selain itu prinsip-prinsip etika tersebut memberi petunjuk kepada para anggotanya dalam melaksanakan pertanggungjawaban profesionalnya serta menunjukkan prinsip dasar etika dan tingkah laku profesionalnya.

Terdapat 6 etika yang dinyatakan dalam *Code of Professional Conduct* tersebut yaitu: responsibilities, the public interest, integrity, objectivity, and independence, due care, dan scope and nature service. Prinsip *due audit care* merupakan pusat perhatian profesi yang harus terus menerus dicari untuk meningkatkan mutu kinerja jasa profesional. *Due audit care* menuntut setiap anggota untuk melaksanakan tanggungjawab profesionalnya secara kompeten dan tekun (Boynton dan Kell, 1996). Kompeten diperoleh dari pendidikan dan pengalaman, sedangkan ketekunan meliputi kemantapan, kesungguhan dan semangat untuk berusaha menerapkan kinerja jasa profesional. Sehingga *due audit care* bahwa setiap anggota harus: (1) cermat, seksama, dan teliti dalam pekerjaannya. (2) mematuhi standar etika. (3) menyelesaikan pekerjaannya dengan cepat dan tepat.

Mautz dan Sharaf (1993) membagi konsep *due audit care* kedalam dua bagian: yaitu pelaksanaan ide praktik yang hati-hati dan menunjukkan kecakapan dalam bermacam-macam kondisi. Selanjutnya bahwa seorang auditor melaksanakan *due care* audit jika:

1. Menetapkan langkah-langkah tindakan yang akan dilakukan;
2. Memperluas pengalaman auditnya;
3. Merencanakan dan melakukan pengujian;
4. Mencegah kesalahan pengukuran dari situasi yang tidak dikenalnya;
5. Menentukan langkah-langkah yang cukup untuk menjawab kegunaannya;
6. Mengikuti perkembangan dalam area kompetennya;
7. Meriview pekerjaan asistennya;

Due audit care seorang akutan publik bisa dibagi menjadi dua tahap (Mautz dan Sharaf (1993)):

1. Tahap perolehan *due audit care*

Perolehan (*attainment*) *due audit care* membutuhkan pendidikan formal yang relevan, diikuti dengan pendidikan khusus, pelatihan, atau ujian dalam subyek profesional yang relevan dan pengalaman kerja.

2. Tahap peningkatan *due audit care*

Peningkatan *due audit care* membutuhkan kesadaran untuk mengikuti perkembangan dalam profesi akuntan, termasuk publikasi standar akuntansi keuangan, standar profesi akuntan, dan bidang relevan yang lainnya, baik inonesia maupun internasional dan peraturan serta kebijakan lain yang relevan. Anggota yang berpraktik sebagai auditor independen harus menerapkan program pengendalian mutu sesuai dengan pernyataan standar auditing yang relevan dengan jenis penugasannya

Suatu kewajiban mungkin digambarkan sebagai suatu bagian dari kebenaran dalam laporan keuangan atau catatan akuntansi atau suatu penyimpangan dari penekanan dan keharusan otorisasi dan penekanan terhadap kebijakan perusahaan. Mautz dan Sharaf (1993) membagi karakteristik penyelewengan dicirikan dengan:

1. Materialitas;
2. Maksud (intent);
3. Hubungan terhadap pengendalian intern;
4. Pengaruh laporan keuangan;
5. Perluasan persembunyian;
6. Tanggung jawab.

Dari hal tersebut diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntan publik dan akuntan pemerintah harus memperhatikan standar teknik profesi dan etika dan etika dan berupaya terus untuk meningkatkan kemampuan kualitas pelayanan, dan pelaksanaan tanggung jawab profesionalnya agar tercapai *due audit care* yang lebih baik.

Tabel 1 merupakan hasil penelitian yang menguraikan perbedaan lima jenis pengertian akuntan publik dan sumber perolehannya (Bedard dan Chi, 1993)

IV. PENGERTIAN DAN PENGENDALIAN KUALITAS AUDIT

De Angelo (1981) mendefinisikan audit quality (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknikal auditor dan independensi auditor tersebut. Beberapa penelitian seperti De Angelo (1981); Goldman & Barlev (1974); Nichols & Price (1976) umumnya mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

Tabel 1
Jenis Pengetahuan Akuntan Publik dan Sumber Perolehannya

NO.	JENIS PENGETAHUAN	SUMBER
1	General Auditing	Program formal universitas (terbanyak) Training perusahaan Pengalaman
2	Area fungsional (misalnya pajak, komputer auditing, dll)	Program formal universitas (terbanyak) Training perusahaan Pengalaman
3	Isu akuntansi	Program formal universitas (terbanyak) Training perusahaan Pengalaman
4	Industri tertentu	Training perusahaan Pengalaman
5	Pengetahuan umum Pengetahuan memecahkan masalah	Program formal universitas (terbanyak) Pengalaman

Pengendalian mutu adalah prosedur yang digunakan kantor untuk membantu mentaati standar secara konsisten dalam setiap kontrak kerja yang mengikat. IAI menetapkan sembilan elemen pengendalian mutu yang harus menjadi bahan pertimbangan kantor akuntan publik dalam menentukan kebijakan dan prosedur (Jusuf, 1991). Elemen itu adalah sebagai berikut:

- 1. Independensi**, semua anggota tim yang melaksanakan penugasan wajib memenuhi persyaratan independensi.
- 2. Penugasan para auditor**, semua anggota tim yang melaksanakan penugasan wajib memiliki tingkat kemampuan dan pelatihan teknik yang memadai.
- 3. Konsultasi**, pada saat staf atau partner mengalami problem teknis, harus ada prosedur untuk mendapatkan petunjuk dari orang yang ahli.
- 4. Supervisi**, kebijakan untuk menjamin supervisi pekerjaan yang memadai untuk seluruh tingkatan harus dilakukan untuk setiap penugasan.
- 5. Pengangkatan auditor**, seluruh karyawan baru harus mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
- 6. Pengembangan profesional**, setiap karyawan harus memperoleh pengembangan profesional yang mencukupi untuk mendukung pelaksanaan kerja secara kompeten.
- 7. Promosi**, kebijakan promosi harus jelas untuk menjamin promosi karyawan berlangsung sesuai antara kualifikasi dan tanggung jawabnya.
- 8. Penerimaan dan pemeliharaan hubungan dengan klien**, seluruh klien dan calon klien harus dievaluasi untuk meminimisasikan kemungkinan terbatasan integritas manajemen.
- 9. Inspeksi**, kebijakan dan prosedur harus jelas guna menunjang terpenuhinya kedelapan elemen pengendalian mutu secara konsisten.

V. KUALITAS AUDIT SEKTOR SWASTA

Kualitas audit adalah probabilitas seorang auditor, dapat menemukan dan melaporkan suatu penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Probabilitas penemuan penyelewengan tergantung pada kemampuan teknis auditor, seperti pengalaman auditor, pendidikan, profesionalisme dan struktur audit perusahaan. Sedangkan probabilitas auditor tersebut melaporkan penyelewengan tersebut tergantung pada independensi auditor

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu profesional (professional qualities) auditor independen, pertimbangan (judgment) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor.

1. **Standar Umum:** auditor harus memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang memadai, independensi dalam sikap mental dan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama
2. **Standar pelaksanaan pekerjaan lapangan:** perencanaan dan supervisi audit, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern, dan bukti audit yang cukup dan kompeten.
3. **Standar pelaporan:** pernyataan apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pernyataan mengenai ketidak konsistensian penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pengungkapan informatif dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

VI. KUALITAS AUDIT SEKTOR PUBLIK

Secara teknik audit sektor publik adalah sama saja dengan audit pada sektor swasta. Mungkin yang membedakan adalah pada pengaruh politik negara yang bersangkutan dan kebijaksanaan pemerintahan. Tuntutan dilaksanakannya audit pada sektor publik ini, adalah dalam rangka pemberian pelayanan publik secara ekonomis, efisien dan efektif. Dan sebagai konsekuensi logis dari adanya pelimpahan wewenang dan tanggung jawab dalam menggunakan dana, baik yang berasal dari pemerintah pusat maupun dari pemerintah daerah itu sendiri

Agar pelaksanaan pengelolaan dana masyarakat yang diamanatkan tersebut transparan dengan memperhatikan *value-for-money*, yaitu menjamin dikelolanya uang rakyat tersebut secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, akuntabel dan berorientasi pada kepentingan publik, maka diperlukan suatu pemeriksaan (audit) oleh auditor yang independen.

Pelaksanaan audit ini juga bertujuan untuk menjamin dilakukannya pertanggung jawaban publik oleh pemerintah, baik pemerintah daerah maupun pemerintah pusat. Pengertian audit menurut Malan (1984) adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai asersi atas tindakan dan kejadian ekonomi, kesesuaian dengan standar yang telah ditetapkan dan kemudian mengkomunikasikannya kepada pihak pemakai.

GAO standard (Malan, 1984) menyatakan bahwa Governmental audit dibagi dalam 3 elemen dasar yaitu:

1. Financial and compliance yang bertujuan untuk menentukan apakah operasi keuangan dijalankan dengan baik, apakah pelaporan keuangan dari suatu audit entity disajikan secara wajar dan apakah entity tersebut telah mentaati hukum dan peraturan yang ada.
2. Economy dan efficiency, untuk menentukan apakah entity tersebut telah mengelola sumber-sumber (personnel, property, space and so forth) secara ekonomis, efisien dan efektif termasuk sistem informasi manajemen, prosedur administrasi atau struktur organisasi yang cukup.
3. Program results, menentukan apakah hasil yang diinginkan atau keuntungan telah dicapai pada kos yang rendah.

Ketiga hal tersebut dijalankan auditor dalam melakukan pemeriksaan untuk mencapai kualitas audit yang baik. Dan berdasarkan beberapa pendapat dapat dianggap bahwa kualitas audit yang baik itu adalah pelaksanaan audit yang mendasarkan pada pelaksanaan Value For Money (VFM) audit yang dilakukan secara independen, keahlian yang memadai, judgment dan pengalaman.

Value For Money audit menurut Mardiasmo (2000) merupakan ekspresi pelaksanaan lembaga sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen dasar yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

1. Ekonomi: pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang termurah. Ekonomi merupakan perbandingan input dengan input value
2. Efisiensi: tercapainya output yang maksimum dengan input tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan output/input yang dikaitkan dengan standar kinerja yang telah ditetapkan
3. Efektivitas: menggambarkan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan outcome dengan output (target/result).

VII. SIMPULAN

Due audit care merupakan konsep yang sangat penting dalam auditing, karena dengan kecermatan dan keseksamaan audit dapat mendeteksi adanya kesalahan atau kecurangan. Standar umum ketiga dalam Standar Profesional Akuntan Publik dan standar umum ketiga Standar Audit Pemerintahan menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Kemahiran profesional dapat ditingkatkan dengan melakukan pelatihan dan menambah pengalaman.

Due audit care harus diterapkan dalam sektor publik maupun dalam sektor swasta. Dalam sektor publik *due audit care* digunakan untuk mendapatkan ketidakberesan dengan melakukan value-for-money audit yang bertujuan untuk mendapatkan efisiensi, efektivitas, ekonomis. Selain itu juga digunakan untuk mendeteksi adanya fraud. Opini atau rekomendasi yang diberikan digunakan sebagai penilaian kinerja eksekutif oleh dewan legeslatif. Dalam sektor swasta *due audit care* digunakan agar opini yang diberikan tidak menyesatkan pihak

yang menggunakan laporan keuangan, baik pemerintah, pemegang saham, investor, dan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (1996), *Auditing*, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta: 8-9.
- Bedard, J., dan Graham L., (1993), "Auditor's Knowledge Organization: Observation from Audit Practice and Their Implication, *Auditing*," *A Journal of Practice & Theory*, Pp. 73-83.
- Boynton, w.c., dan w.g. Kell. (1996), "*Modern Auditing*," John Wiley & Sons, Inc., USA, 70-77.
- BPK, (1995), "Standar Audit Pemerintahan," Badan Pemeriksa Keuangan, Jakarta.
- IAI, (2001), "Standar Profesional Akuntan Publik," Salemba Empat, Jakarta.
- Jusuf, A.A., (1991), "*Auditing*," Salemba Empat, Jakarta.
- Malan, R.M., Fountain, J.R., dan Lockridge, R.L. (1984), "performance auditing: in local government," government financial officer association, USA.
- Mardiasmo, (2000), "Akuntansi Sektor Publik," Badan Penerbit Fakultas Ekonomi, Yogyakarta.
- Mautz, R.K., dan H.A. sharaf, (1993), "The Philosophy of Auditing," American Accounting Assosiation, USA.
- Mulyadi, (1997), "Media Akuntansi," Edisi No. 29, tahun IV, hal. 21-25.
- Nadirsyah, (1993), "Persepsi Pemakai Informasi Akuntansi, Akuntan, Dan Masyarakat Umum terhadap Independensi Akuntan Publik," Tesis S2 Program Magister Sain Akuntansi, UGM.
- Sahrir, (1999), "*Dialog Ekonomi*," Jakarta,