

DIKLAT PENJENJANGAN
PENGENDALI TEKNIS

PTA

KODE MA : 2.220

PERENCANAAN PENUGASAN AUDIT



2010

PUSAT PENDIDIKAN DAN PELATIHAN PENGAWASAN
BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN

EDISI KELIMA

Judul Modul : Perencanaan Penugasan Audit

Perevisi : John Elim, Ak., M.B.A.

Pereviu : Linda Ellen Theresia, S.E., Ak., M.B.A.

Editor : Rini Septowati, Ak., M.M.

Dikeluarkan oleh Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP dalam
rangka Diklat Sertifikasi JFA Tingkat Penjurangan Auditor Pengendali
Teknis

Edisi Pertama : Tahun 1999
Edisi Kedua (Revisi Pertama) : Tahun 2000
Edisi Ketiga (Revisi Kedua) : Tahun 2003
Edisi Keempat (Revisi Ketiga) : Tahun 2008
Edisi Kelima (Revisi Keempat) : Tahun 2010

ISBN 979-3873-24-8

Dilarang keras mengutip, menjiplak, atau menggandakan sebagian atau seluruh isi modul ini, serta memperjualbelikan tanpa izin tertulis dari Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP.

KATA PENGANTAR

Komitmen pemerintah untuk mewujudkan pemerintah yang transparan dan akuntabel serta bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme pada berbagai aspek pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan dituangkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN. Komitmen ini sudah menjadi agenda yang harus dilaksanakan guna tercapainya transparansi dan akuntabilitas publik, tidak terkecuali komitmen APIP untuk selalu meningkatkan peran sertanya dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Untuk menjaga tingkat profesionalisme aparat pengawasan, salah satu medianya adalah pendidikan dan pelatihan (diklat). Tujuan diklat sebagaimana yang disebutkan dalam Peraturan Pemerintah No. 101 Tahun 2000 antara lain: meningkatkan pengetahuan, keahlian, keterampilan, dan sikap untuk dapat melaksanakan tugas jabatan secara profesional dengan dilandasi kepribadian dan etika Pegawai Negeri Sipil sesuai dengan kebutuhan instansi. Tujuan Diklat Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) adalah untuk meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan perubahan sikap/perilaku auditor pada tingkat kompetensi tertentu sesuai dengan perannya.

Guna mencapai tujuan di atas, sarana diklat berupa modul dan bahan ajar disajikan dengan sebaik mungkin. Evaluasi terhadap modul dilakukan secara terus menerus untuk menilai relevansi substansi modul terhadap perubahan lingkungan yang terjadi, oleh karena itu revisi modul Perencanaan Penugasan Audit pada tahun 2010 ditujukan untuk memutakhirkan substansi modul agar sesuai dengan perkembangan profesi auditor, dan dapat menjadi referensi yang lebih berguna bagi para peserta diklat sertifikasi JFA.

Akhirnya kami mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah memberikan kontribusi atas terwujudnya revisi modul ini.

Ciawi, Desember 2010
Kepala Pusdiklat Pengawasan BPKP



Dr. Meidyah Indreswari, S.E., Ak., M.Sc.
NIP 19570502 198403 2 001

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	i
DAFTAR TABEL	iv
DAFTAR GAMBAR.....	iv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Kompetensi Dasar.....	1
B. Indikator Keberhasilan.....	2
C. Deskripsi Singkat Materi Pemelajaran.....	2
BAB II KONSEPSI PERENCANAAN PENUGASAN AUDIT.....	5
A. Pendahuluan.....	5
B. Tujuan Perencanaan Penugasan Audit.....	6
C. Ruang Lingkup Perencanaan Penugasan Audit	8
D. Perencanaan Strategis.....	8
E. Perencanaan Taktis.....	10
F. Perencanaan Operasional.....	11
G. Tahap Persiapan	12
H. Latihan	24
BAB III KONSEP DAN PENERAPAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO	32
A. Pengertian Risiko	32
B. Manajemen Risiko	33
C. Peran Auditor intern.....	35
D. Penetapan Universal Auditi (<i>Audit Universe</i>)	37
E. Perencanaan Audit Tahunan	38
F. Perencanaan Audit Individu	40
G. Latihan	44

BAB IV	PERENCANAAN TEKNIS AUDIT.....	46
A.	Penugasan Audit Tunggal	47
B.	Penugasan Audit Majemuk.....	49
C.	Penugasan Audit Non-PKPT.....	55
D.	Dokumentasi Persiapan Perencanaan.....	56
E.	Latihan	57
BAB V	PERENCANAAN SUMBER DAYA	62
A.	Perencanaan Sumber Daya Manusia.....	62
B.	Perencanaan Waktu	70
C.	Perencanaan Sumber Dana	77
D.	Penerbitan Surat Penugasan Audit.....	83
E.	Latihan	87
BAB VI	PERENCANAAN SURVAI PENDAHULUAN DAN EVALUASI SISTEM PENGENDALIAN INTERN.....	90
A.	Perencanaan Survai Pendahuluan.....	90
B.	Perencanaan Evaluasi Sistem Pengendalian Intern.....	96
C.	Latihan	100
BAB VII	PERENCANAAN AUDIT LANJUTAN/RINCI	102
A.	Perencanaan Sasaran Audit Lanjutan/Rinci	102
B.	Faktor-Faktor Masukan Rencana Sasaran	103
C.	Proses Perencanaan	104
D.	Hasil Perencanaan	105
E.	Latihan	111
	DAFTAR ISTILAH	112
	DAFTAR PUSTAKA	113

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1. Identifikasi dan Analisis Risiko.....	43
Tabel 3.2. Alokasi Waktu Audit.....	43
Tabel 4.1. KKA Informasi Latar Belakang Penugasan Audit	49
Tabel 4.2. Contoh KKA Penugasan Majemuk	55
Tabel 5.1. Contoh rencana penugasan audit menurut nama auditor (KMA).....	63
Tabel 5.2. Contoh Anggaran Waktu Audit	76
Tabel 5.3. Contoh Surat Tugas.....	85
Tabel 5.4. Contoh Kartu Penugasan.....	86
Tabel 6.1. Program Kerja Survai Pendahuluan.....	93
Table 6.2. KKA Ikhtisar Hasil Audit Pendahuluan.....	94
Tabel 6.3. Program kerja Evaluasi SPI.....	97
Tabel 6.4. KKA Ikhtisar Hasil Penelaahan dan Pengujian SPI Penyaluran Dana Bantuan.....	98
Tabel 7.1. KKA Sasaran Audit Rinci	104
Tabel 7.2. Program Kerja Audit Rinci	106

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Proses Audit	6
Gambar 2.2. Tahapan Perencanaan	8
Gambar 3.1. <i>Model for Improving Audit Intern Service to the Organization Through Risk Management Techniques</i>	36
Gambar 4.1. Jenis Penugasan	57
Gambar 5.1. PKA – Sumber Daya – Surat Tugas	84

BAB I

PENDAHULUAN

Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (SA APIP) menyatakan: APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar dan selaras dengan tujuan organisasi. APIP diwajibkan menyusun rencana strategis lima tahunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Demikian pula, standar internasional bagi pelaksanaan audit intern profesional (*International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*) menyatakan bahwa pimpinan lembaga pengawasan internal harus secara efektif mengelola kegiatan audit intern untuk meyakini pemberian nilai tambah bagi organisasi. Untuk mencapai tujuan tersebut, maka perencanaan menjadi tahap yang krusial. Itulah sebabnya standar tentang perencanaan menetapkan bahwa pimpinan lembaga pengawasan internal harus menciptakan perencanaan berbasis risiko guna menentukan prioritas kegiatan audit intern yang konsisten dengan tujuan organisasi.

A. Kompetensi Dasar

Modul perencanaan penugasan audit yang diberikan dalam pendidikan dan pelatihan jabatan fungsional auditor penjenjangan auditor pengendali teknis selama 30 jam pelatihan ini memiliki kompetensi dasar sebagai berikut: setelah mengikuti pelatihan ini peserta diharapkan mampu merencanakan suatu penugasan audit dan mengomunikasikan hasil perencanaannya kepada pihak-pihak terkait.

B. Indikator Keberhasilan

Indikator keberhasilan modul pendidikan dan pelatihan ini adalah setelah para peserta pendidikan dan pelatihan selesai mengikuti diklat ini, maka peserta diklat diharap memiliki kemampuan berikut ini.

1. Menetapkan ruang lingkup, tujuan perencanaan penugasan, jenis perencanaan penugasan audit dan tahap persiapan penugasan audit.
2. Menjelaskan pengertian risiko, manajemen risiko, peran auditor intern, pentingnya universal audit.
3. mempraktikan perencanaan audit tahunan dan perencanaan audit individu.
4. Menjelaskan penugasan audit tunggal dan manjemuk, penugasan non-PKPT (non-program kerja pengawasan tahunan), dan dokumentasi persiapan perencanaan penugasan audit.
5. Menyusun perencanaan sumber daya manusia, waktu, dana dan penerbitan surat penugasan audit.
6. Menyusun program kerja survai pendahuluan dan evaluasi sistem pengendalian intern.
7. Menjelaskan praktik perencanaan sasaran audit lanjutan/rinci, faktor-faktor masukan rencana sasaran, proses perencanaan dan hasil perencanaan.

C. Deskripsi Singkat Materi Pemelajaran

Materi modul ini terdiri atas tujuh bab yang deskripsi singkat dari masing-masing bab adalah sebagai berikut.

Bab I. Pendahuluan

Memuat penjelasan tentang Kompetensi Dasar, Indikator Keberhasilan, Deskripsi Singkat Materi Pemelajaran, dan Metode Pemelajaran.

- Bab II. Konsepsi Perencanaan Penugasan Audit**
Memuat penjelasan tentang pemahaman atas konsepsi perencanaan penugasan audit, tujuan perencanaan penugasan audit, ruang lingkup perencanaan penugasan audit, perencanaan strategis, perencanaan taktis, perencanaan operasional, dan tahap persiapan penugasan audit.
- Bab III. Konsep dan Penerapan Perencanaan Audit Berbasis Risiko**
Memuat penjelasan tentang pengertian risiko, manajemen risiko, peran auditor intern, penetapan universal audit, perencanaan audit tahunan, dan perencanaan audit individu.
- Bab IV. Perencanaan Teknis Audit**
Memuat penjelasan tentang penugasan audit tunggal dan majemuk, penugasan audit non-PKPT, dan dokumentasi persiapan perencanaan penugasan audit.
- Bab V. Perencanaan Sumber Daya Audit**
Memuat penjelasan tentang perencanaan sumber daya manusia, perencanaan waktu, perencanaan sumber dana, dan penerbitan surat penugasan audit.
- Bab VI. Perencanaan Survei Pendahuluan dan Evaluasi Sistem Pengendalian Intern**
Memuat penjelasan tentang perencanaan survei pendahuluan dan evaluasi sistem pengendalian intern.
- Bab VII. Perencanaan Audit Lanjutan/Rinci**
Memuat penjelasan tentang perencanaan sasaran audit lanjutan/rinci, faktor-faktor masukan rencana sasaran, proses perencanaan, dan hasil perencanaan.

D. Metode Pemelajaran

Agar peserta pendidikan dan pelatihan (diklat) mampu dengan cepat memahami substansi perencanaan penugasan audit, proses belajar mengajar menggunakan pendekatan andragogi (pemelajaran orang dewasa) melalui metode:

1. ceramah,
2. diskusi/tanya jawab, dan
3. latihan dan pemecahan kasus.

BAB II

KONSEPSI PERENCANAAN PENUGASAN AUDIT

Indikator Keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu mengidentifikasi ruang lingkup, tujuan perencanaan penugasan audit, jenis perencanaan penugasan audit, dan tahap persiapan penugasan audit

A. Pendahuluan

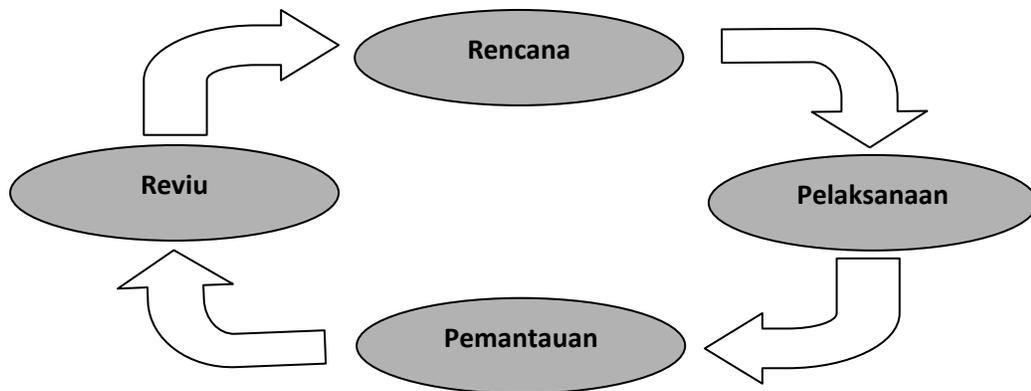
Kegiatan apapun dalam organisasi memerlukan proses perencanaan karena perencanaan merupakan langkah awal dalam mencapai tujuan. Pencapaian suatu tujuan akan memiliki peluang yang besar apabila dimulai dengan suatu perencanaan yang baik. Kegiatan audit memiliki tujuan dengan penggunaan sumber daya yang tidak kecil. Oleh karena itu, untuk mencapai tujuan audit yang efisien dan efektif diperlukan perencanaan penugasan audit.

Perencanaan menetapkan bagaimana sumber daya dipergunakan secara efisien dan efektif dan sekaligus dapat dijadikan acuan atau kriteria untuk menilai realisasi kinerjanya.

Dengan proses perencanaan memungkinkan pimpinan dapat menyatukan sumber daya secara efektif dalam rangka mencapai tujuan/sasaran organisasi. Setiap pimpinan tertinggi organisasi harus menyusun rencana yang melibatkan para pimpinan lainnya. Keterlibatan para pimpinan dalam perencanaan berdasarkan gagasan bahwa keberhasilan suatu rencana tergantung pada komitmen para pimpinan selaku penanggung jawab pelaksanaannya. Perencanaan audit intern merupakan tanggung jawab pimpinan APIP dan harus konsisten dengan kaidah dan tujuan organisasi.

Agar lebih efektif perencanaan dan pengendalian suatu fungsi sebaiknya mengacu pada siklus di bawah ini, tidak terkecuali perencanaan dan

pengendalian audit. Langkah awal melakukan penyusunan rencana kerja audit yang kemudian dilanjutkan dengan aktivitas berikutnya (lihat gambar 2.1). Proses perencanaan akan berjalan kurang efektif apabila kita gagal memantau tingkat keberhasilan pencapaian tujuan. Dalam kondisi seperti itu proses reviu atas perencanaan harus dimulai kembali.



Gambar 2.1. Proses Audit

Berdasarkan uraian tersebut di atas pengertian perencanaan penugasan audit adalah suatu proses identifikasi apa yang harus dikerjakan dalam suatu audit, oleh siapa, kapan atau berapa lama dan berapa biayanya.

B. Tujuan Perencanaan Penugasan Audit

Tujuan umum perencanaan penugasan audit adalah untuk memenuhi persyaratan standar profesional yang termuat dalam standar audit sehingga para pengguna jasa audit dapat memperoleh layanan yang bermutu. Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (SA APIP) menyatakan: APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar dan selaras dengan tujuan organisasi. APIP diwajibkan menyusun rencana strategis lima tahunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Perencanaan penugasan audit harus dirancang sedemikian rupa sehingga hasil akhirnya berupa Laporan Hasil Audit (LHA) dapat dimanfaatkan sebagai sumber informasi baik bagi pengguna jasa, pemberi tugas dan pihak-pihak terkait lainnya. Hasil audit akan diperoleh secara efektif dan efisien, apabila dalam merancang perencanaan penugasan audit fokus utamanya adalah jenis dan karakteristik kebutuhan informasi.

Penerapan perencanaan audit berbasis risiko memberikan peluang untuk menghasilkan suatu audit yang efisien dan efektif sekaligus mengurangi risiko audit, yakni tidak terdeteksinya hal-hal yang menyimpang. Perencanaan penugasan yang baik dapat menghindarkan beberapa hal penting dan kritis dalam audit, terlewatkan atau tidak tersentuh oleh auditor.

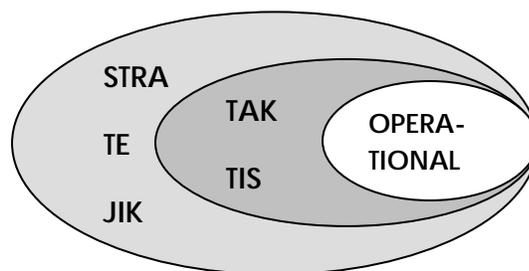
Proses perencanaan mengidentifikasi tujuan audit yang harus dicapai sekaligus sumber daya-sumber daya yang akan dipergunakan. Tujuan audit yang luas pada auditan tentu akan membawa kebutuhan sumber daya audit yang lebih besar, demikian pula sebaliknya. Penggunaan sumber daya audit haruslah berimbang dengan tujuan audit yang harus dicapai sehingga penggunaan sumber daya audit akan lebih ekonomis, efisien, dan efektif.

Setelah tujuan audit ditetapkan dengan lebih jelas dan kemudian direncanakan langkah-langkah kerja, siapa yang melakukan dan berapa biayanya serta kapan/berapa lama audit, tentunya akan memberikan keyakinan yang cukup beralasan dalam menyelesaikan tugas audit tersebut.

Hasil proses perencanaan yang baik dapat dipergunakan sebagai alat untuk mengendalikan dan melakukan supervisi atas audit yang dilaksanakan oleh tim audit pada saat penugasan audit yang bersangkutan direalisasikan. Pengendali teknis dapat mengecek kembali bidang, jenis pekerjaan, dan kapan harus diselesaikan oleh tim.

C. Ruang Lingkup Perencanaan Penugasan Audit

Perencanaan audit pada APIP merupakan bagian dari kegiatan manajerial pengawasan. Perencanaan pengawasan diharapkan menghasilkan perencanaan jangka panjang yang dituangkan dalam suatu Rencana Pengawasan Lima Tahunan dan perencanaan operasional tahunan yang dituangkan dalam suatu Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT). Penyusunan rencana pengawasan lima tahunan harus memerhatikan rencana pembangunan nasional jangka menengah/panjang (UU No. 17 Tahun 2007) dan kebijakan pengawasan yang ditetapkan oleh institusi yang berwenang, yang dalam hal ini adalah Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. Selain itu perumusan strategi umum bertujuan untuk mengarahkan tugas-tugas pengawasan agar sesuai dengan perkembangan politik, ekonomi, sosial, keamanan dan budaya yang diduga akan terjadi dalam kurun waktu lima tahun mendatang. Dengan demikian tahapan perencanaan meliputi: tahap perencanaan stratejik, perencanaan taktis, dan perencanaan operasional. Perencanaan stratejik merupakan tahap perencanaan tertinggi, paling luas dan bersifat stratejik, yang kemudian diikuti oleh perencanaan taktis yang merupakan pengejawantahan perencanaan stratejik dan perencanaan operasional.



Gambar 2.2. Tahapan Perencanaan

D. Perencanaan Strategis

Perumusan perencanaan strategik (renstra) mengikuti pola yang merupakan tahapan kegiatan yang paling kualitatif sampai dengan yang

paling teknis, kuantitatif dan sangat rinci. Model renstra yang digunakan untuk entitas publik sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam Instruksi Presiden Nomor 7/1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Secara umum proses renstra meliputi tahap berikut.

1. Menetapkan tujuan secara menyeluruh.
2. Menentukan tindakan-tindakan jangka panjang dengan mengantisipasi dampak kekuatan lingkungan masa mendatang.
3. Mengidentifikasi sumber daya dan metode-metode yang tersedia untuk melaksanakan keputusan-keputusan.
4. Mengevaluasi hasil pekerjaan dikaitkan dengan tujuan-tujuan yang telah ditetapkan.

Penting untuk diperhatikan bahwa renstra harus dituangkan dalam suatu dokumen kebijakan tertulis (dalam kurun waktu 5 tahun) yang bersifat dinamis dan fleksibel, artinya dapat diubah sesuai dengan kebutuhan pengembangan organisasi. Perkembangan sektor publik pada era reformasi yang begitu cepat berakibat semakin meningkatnya kebutuhan pelayanan prima terhadap masyarakat, sebagai konsekuensi dengan semakin menipisnya sumber daya. Hal ini mendorong organisasi untuk melakukan perubahan mendasar melalui penancangan perencanaan strategis, sehingga organisasi mampu menyiapkan rencana secara optimal dan bukan hanya sekedar bereaksi terhadap perubahan yang terjadi.

Renstra sebagai bagian dari rencana jangka panjang disusun selaras dengan rencana pembangunan nasional jangka menengah/panjang dan kebijakan pengawasan nasional. Renstra merupakan rencana organisasi bukan rencana pemimpin organisasi seperti yang salah dipersepsikan oleh sebagian institusi pemerintah.

E. Perencanaan Taktis

Perencanaan taktis biasanya disusun untuk kurun waktu satu tahun dan bersifat fleksibel guna mengantisipasi setiap perubahan. Dalam praktiknya perencanaan taktis pada unit pengawasan intern pemerintah dikenal sebagai Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT).

Sebelum tahun anggaran atau tahun buku berakhir setiap APIP berkewajiban mengajukan Usulan Rencana Kerja Pengawasan Tahunan (RUKPT) yang memuat rencana kegiatan audit tahun anggaran/buku berikutnya. Data yang dipergunakan untuk menyusun RUKPT sebagian besar berasal dari kebijakan pengawasan. Setelah dibahas pada tingkat manajemen dan dikoordinasikan dengan APIP lainnya yang terkait selanjutnya disahkan menjadi PKPT. Data/informasi yang dimuat dalam PKPT antara lain:

1. identitas auditan,
2. anggaran biaya,
3. sasaran audit,
4. periode audit,
5. jumlah auditor,
6. waktu mulai audit,
7. waktu penerbitan laporan hasil audit.

Pimpinan APIP harus dapat memilah tingkat risiko audit pada setiap penugasan audit sebagai salah satu faktor penting untuk menentukan skala prioritas dalam penyusunan PKPT. Perbandingan dengan pengalaman audit tahun sebelumnya memang cukup penting, akan tetapi bukan berarti manajer audit tidak dapat menambah atau mengurangi jumlah penugasan audit sesuai dengan tingkat risikonya.

Pimpinan APIP memiliki tiga pilihan dalam menyusun PKPT, yaitu:

1. menghapuskan audit tertentu yang dirancang berisiko rendah,

2. mengurangi alokasi hari audit pada setiap penugasan audit dengan konsekuensi akan mengurangi tingkat pendalaman audit,
3. menambah frekuensi audit.

F. Perencanaan Operasional

Perencanaan taktis dirinci ke dalam beberapa penugasan audit yang berdurasi dalam satuan pekan (5 hari audit atau lebih) dan dikenal sebagai perencanaan operasional. Pimpinan APIP harus memerhatikan beberapa faktor berikut ini dalam perencanaan penugasan audit.

1. **Penetapan Waktu (*Timing*)**
Frekuensi penugasan audit yang direncanakan (audit ulangan lebih pendek waktunya dibandingkan dengan audit baru), dan kemungkinan pelampauan waktu audit harus benar-benar dipertimbangkan.
2. **Lokasi Auditan**
Lokasi auditan sangat menentukan jumlah biaya audit yang diperlukan.
3. **Ketersediaan Auditor Berkeahlian Khusus**
Beberapa penugasan audit mungkin memerlukan auditor berkeahlian khusus, misalnya dalam audit berbasis komputer.
4. **Kesibukan Auditan**
Tingkat kesibukan auditan harus mendapat perhatian khususnya saat pembayaran gaji, hari raya, cuti bersama, penyusunan laporan akhir tahun, dan kegiatan operasional sedang memuncak.
5. **Pola Kerja (*Work Patterns*)**
Tingkat kesibukan auditor harus diselaraskan dengan permintaan audit di luar PKPT yang berasal dari pihak-pihak yang

berkepentingan, misalnya Presiden, Menteri, Gubernur, Bupati/Walikota.

6. Informasi yang Diterima

Pimpinan APIP dapat memberi penugasan audit tertentu apabila beliau menerima informasi baik yang terduga maupun tak terduga dari pihak-pihak tertentu yang memerlukan penanganan khusus. Contoh: audit investigasi atas kasus-kasus berindikasi tindak pidana korupsi berdasarkan pengaduan/informasi masyarakat.

G. Tahap Persiapan

Dalam menyusun rencana penugasan diperlukan langkah persiapan secermat mungkin, agar kendala-kendala yang mungkin dihadapi pada saat audit dapat diminimalisasi sedini mungkin. Persiapan rencana yang cermat mencakup langkah-langkah berikut ini.

1. Pengumpulan Informasi Latar Belakang Penugasan Audit

Auditor harus memahami alasan kenapa suatu auditan perlu diaudit, jenis, karakteristik, dan cakupan kebutuhan informasi dari berbagai pengguna informasi. Pemahaman tersebut akan membantu auditor mampu mengumpulkan informasi umum yang diperlukan tentang auditan dan unsur-unsur sistem pengendalian intern (SPI) yang perlu ditelaah. Berdasarkan informasi umum dan hasil telaahan SPI auditan, selanjutnya dirancang program kerja audit yang cukup memadai untuk penugasan audit dan pada akhirnya akan menghasilkan informasi sesuai dengan kebutuhan para pemangku kepentingan (*stakeholders*).

Aktivitas yang dapat mendukung pengumpulan informasi latar belakang mengapa suatu auditan perlu diaudit antara lain:

- a. identifikasi informasi dari unit pengawasan intern;
- b. identifikasi para pemangku kepentingan (*stakeholders*);
- c. identifikasi kebutuhan, jenis, karakteristik, dan cakupan informasi pada masing-masing pemangku kepentingan (*stakeholders*);
- d. identifikasi pengaruh perkembangan lingkungan; dan
- e. penuangan hasil identifikasi ke dalam kertas kerja atau formulir-formulir.

Uraian lebih lanjut dari aktivitas-aktivitas tersebut di atas adalah sebagai berikut.

a. Identifikasi Informasi dari Dalam Unit Pengawasan Intern

Auditor perlu mempelajari atau menilik kembali berbagai hal berkaitan dengan auditan yang segera akan diaudit dalam PKPT, sehingga perlu upaya untuk memperoleh informasi dari dalam unit pengawasan intern.

Berdasarkan informasi dalam PKPT, auditor diharapkan akan memperoleh antara lain informasi mengenai ruang lingkup audit, tujuan audit, hari audit (HA), tenaga audit, dana audit, rencana mulai audit (RMA), dan rencana penerbitan laporan audit (RPL). Kebutuhan dan karakteristik informasi sebagian telah termuat dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pengawasan, peraturan perundang-undangan tentang pendirian suatu APIP dan dalam pedoman-pedoman audit yang dikeluarkan oleh intern instansi maupun oleh instansi pengawasan lainnya yang terkait. Selain mempelajari data/informasi tertulis yang tersedia, bila perlu auditor dapat mewawancarai pejabat-pejabat yang terkait.

Guna mempermudah perencanaan audit, sebaiknya APIP berupaya membuat profil auditannya yang secara berkala akan diaudit. Profil auditan dapat memberikan informasi umum, rangkaian statistik tertentu, dan hal-hal yang khusus tentang auditan. Profil auditan ini selalu dimutakhirkan dengan hasil audit terbaru dan informasi lain dari berbagai sumber, sehingga diharapkan dapat menyediakan informasi yang berguna dalam kegiatan audit berikutnya. Melalui profil suatu auditan dapat dirancang berbagai analisis pendahuluan dalam rangka perencanaan penugasan audit.

b. Identifikasi Stakeholder

Audit sebagai suatu jasa pelayanan informasi yang profesional tentu memiliki sasaran konsumen atau masyarakat tertentu yang membutuhkannya. Oleh karena itu, sebagai langkah awal auditor harus dapat mengidentifikasi siapa/pihak mana saja yang merupakan *stakeholdernya*.

Pengguna jasa auditor intern secara umum adalah manajemen organisasi dari berbagai tingkatan yang dapat memanfaatkan hasil audit untuk mencapai keberhasilan dan peningkatan kinerja organisasi. Misalnya untuk suatu kementerian mulai dari tingkat menteri, unit pejabat eselon I, pejabat eselon II, dan atau pimpinan unit yang akan menjadi auditannya. Selain itu dimungkinkan pihak-pihak lain yang berkepentingan dan perlu dipertimbangkan misalnya Direktorat Jenderal Pajak, Badan Pusat Statistik, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional, kementerian lain sebagai pembina/koordinator program, pemberi pinjaman, penyumbang dana dan fasilitas.

Seiring dengan perkembangan kesadaran masyarakat akan hak-haknya terhadap layanan yang harus diterima dari institusi publik, maka institusi publik dituntut mempertanggungjawabkan aktivitasnya secara transparan (akuntabilitas). Selain itu berkembang pula suatu paham bahwa lembaga legislatif (DPR/DPRD) sebagai wakil rakyat merupakan bagian dari *stakeholder* atas jasa auditor intern. Sebagai perwujudan akuntabilitas publik, di beberapa negara seperti Amerika Serikat dan Inggris, hasil audit unit pengawasan intern pemerintah merupakan dokumen yang terbuka untuk umum (*public domain*) terhitung tiga bulan sejak tanggal penerbitan laporan.

c. Identifikasi Kebutuhan Informasi

Aktivitas berikutnya setelah identifikasi *stakeholder* adalah mengidentifikasi jenis, karakteristik, dan cakupan informasi yang dibutuhkan oleh masing-masing *stakeholder*. Informasi umum berkaitan dengan kegiatan suatu organisasi yang teridentifikasi tersebut dapat dimanfaatkan untuk:

- 1) Meningkatkan kinerja organisasi.
- 2) Mendorong ditaatinya kebijakan dan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan.
- 3) Meningkatkan keandalan sistem pengendalian intern organisasi.
- 4) Meningkatkan keandalan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan.
- 5) Mendorong pemanfaatan sumber daya organisasi secara ekonomis, efisien dan efektif.
- 6) Meningkatkan keamanan sumber daya organisasi.

7) Mencegah dan meminimalisasi *fraud*/kecurangan.

d. Identifikasi Pengaruh Perkembangan Lingkungan

Perkembangan lingkungan politik, sosial, ekonomi dan teknologi yang begitu pesat akan sangat memengaruhi persiapan penugasan audit. Auditor harus mampu mengidentifikasi berbagai hal yang memengaruhi kebutuhan informasi dari *stakeholder*, auditan, masyarakat dan lingkungan profesinya. Hasil identifikasi perkembangan pengaruh lingkungan ditambah dengan isu audit terkini (*current audit issue*) dapat dimanfaatkan untuk mendesain rencana penugasan audit.

e. Menuangkan Hasil Identifikasi ke Dalam Kertas Kerja atau Formulir-Formulir

Hasil dari keempat jenis identifikasi tersebut di atas harus dituangkan ke dalam kertas kerja atau formulir yang tersedia. Salah satu kelemahan terbesar pada unit pengawasan intern pemerintah adalah jarang sekali menuangkan hasil identifikasi ke dalam kertas kerja atau formulir yang ada, sehingga akan menyulitkan auditor apabila dalam aktivitas auditnya menghadapi kendala dalam memperoleh informasi. Selain itu kertas kerja atau formulir-formulir tersebut akan membantu penyusunan program audit yang lebih cermat dan akurat.

2. Faktor-Faktor Persiapan Rencana Penugasan Audit

Pengendali teknis perlu mempertimbangkan faktor-faktor berikut ini dalam mempersiapkan rencana penugasan audit.

a. Dasar Hukum dan Profesionalisme

Dasar hukum aktivitas audit harus mendapat pertimbangan dari pengendali teknis dalam mempersiapkan rencana penugasan. Selain itu auditor perlu meyakinkan bahwa dalam perencanaannya termasuk prosedur-prosedur audit yang terkait dengan tindakan pelanggaran hukum. Standar audit dan kode etik yang ditetapkan oleh badan yang berwenang harus pula diperhatikan agar audit memenuhi praktik profesional yang baik.

b. Penetapan Waktu

Pengendali teknis harus selalu memerhatikan objek pemeriksaan pada PKPT yang menjadi tugas pokok dan tanggung jawabnya sehingga dapat merencanakan suatu penugasan audit sedini mungkin. Dalam praktik terdapat kondisi-kondisi yang memaksa sehingga apa yang telah direncanakan dalam PKPT harus disesuaikan. Perubahan dapat berupa pengurangan/pembatalan suatu auditan atau pengajuan/pengunduran waktu audit.

Pengendali teknis harus mampu memperkirakan waktu yang cukup untuk merencanakan audit sehingga rencana mulai audit (RMA) yang tercantum dalam PKPT dapat dipenuhi. Waktu yang dibutuhkan untuk merencanakan penugasan suatu auditan berbeda-beda, tergantung dari:

- 1) Apakah audit merupakan audit yang pertama (*initial audit*) atau audit ulangan (*repeat audit*)?
- 2) Apakah perencanaan penugasan atas auditan bersifat tunggal yang cukup unik atau perencanaan penugasan yang lebih dari satu auditan sekaligus (majemuk)?.

Perencanaan penugasan untuk *initial audit* membutuhkan waktu yang relatif lebih lama dibandingkan dengan *repeat audit*. Hal itu disebabkan dalam *initial audit* seluruh informasi yang diperlukan harus dikumpulkan pada saat perencanaan, sedangkan dalam *repeat audit* sebagian informasi yang dibutuhkan telah termuat dalam profil auditan dan kertas kerja audit (KKA), baik dalam arsip permanen maupun dalam arsip tahun berjalan.

Pada setiap penugasan audit harus disusun rencana/anggaran waktu untuk masing-masing auditor (ketua dan anggota tim) dengan satuan hari audit (HA). Rencana/anggaran waktu setiap penugasan audit perlu dipersiapkan dengan memerhatikan tahapan sebagai berikut:

1) Persiapan Audit

Pengendali teknis harus mampu memprediksi waktu pembicaraan pendahuluan dengan auditan, berapa waktu yang diperlukan untuk pengumpulan informasi umum dan peraturan perundang-undangan beserta penelaahannya, peninjauan kegiatan operasional di lapangan, menyusun ikhtisar hasil persiapan audit, dan penyusunan program audit.

2) Pelaksanaan Audit

Audit operasional biasanya diawali dengan audit pendahuluan. Oleh karena itu, pengendali teknis harus dapat merencanakan waktu untuk audit pendahuluan pengujian terbatas sistem pengendalian intern dan mengikhtisarkan temuan hasil pengujiannya, selanjutnya disusun program audit lanjutan. Langkah berikutnya adalah audit lanjutan dan pengendali teknis dapat merencanakan waktu yang diperlukan untuk

mengembangkan temuan hasil audit, menyusun temuan hasil audit beserta rekomendasinya, membahas temuan hasil audit dilanjutkan dengan meminta tanggapan auditan. Sedangkan pada audit keuangan anggaran waktu audit langsung ditujukan untuk masing-masing pos neraca dan rugi-laba dan diakhiri dengan pembicaraan temuan dengan auditan.

3) **Penyelesaian Audit**

Pada tahap penyelesaian audit pengendali teknis harus mampu memprediksi waktu untuk penelaahan kelengkapan KKA, pembahasan intern antara ketua tim, anggota tim dan pengendali teknis, penyusunan konsep LHA beserta lampiran-lampirannya dan juga rewiu oleh pengendali teknis dan pengendali mutu.

c. Standar Audit

Salah satu faktor yang berada di luar kendali auditor dalam mempersiapkan rencana penugasan audit adalah adanya beberapa standar audit antara lain:

- 1) Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI;
- 2) Standar Profesional Akuntan Publik dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia;
- 3) Standar Audit APIP dikeluarkan oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara.

d. Pengalaman Auditor

Sebagai salah satu faktor yang perlu dipertimbangkan dalam mempersiapkan rencana penugasan audit adalah pengalaman dan pemahaman auditor atas kondisi auditan dalam hal:

- 1) kekuatan dan kelemahan manajemen;
- 2) kekuatan dan kelemahan sistem;
- 3) catatan mengenai tingkat efisiensi dan efektivitas kegiatan;
- 4) budaya yang berkembang di auditan;
- 5) notulen rapat-rapat penting, isu yang sensitif dan media massa.

e. Pandangan auditan

Pandangan auditan terhadap tujuan audit dan topik-topik audit sebaiknya diarahkan melalui diskusi dengan memerhatikan pandangan manajemen, tanpa mengurangi sikap independensinya. Selain itu perlu dicermati tantangan yang mungkin tidak dapat diprediksi misalnya penolakan pegawai, keputusan dan kebijakan auditan yang kontroversial.

f. Penerima Laporan Hasil Audit (LHA)

Audit sebagai jasa informasi akan menghasilkan keluaran (*output*) berupa informasi yang akan diserahkan kepada pengguna jasa. Informasi hasil audit tersebut adalah LHA dalam bentuk surat (*short form*), bab (*long form*) dan bentuk lainnya seperti *management letter* atau surat lainnya.

Pada uraian sebelumnya telah dijelaskan perlunya identifikasi *stakeholder* dan pengguna jasa lainnya yang berkepentingan.

Sejalan dengan hal tersebut, pada dasarnya penerima LHA adalah seluruh pihak yang telah diidentifikasi sebagai *stakeholder* dan pengguna jasa lainnya. Meskipun demikian dengan mempertimbangkan tingkat kepentingan, peraturan perundang-undangan yang membatasi, tingkat kerahasiaan, dan kehematan biaya, semua pihak yang berkepentingan belum tentu menerima LHA. Beberapa pihak mungkin dipertimbangkan untuk dilayani kebutuhan informasinya dalam bentuk *management letter* atau surat lainnya.

Penetapan pihak-pihak yang akan menerima LHA memerlukan pertimbangan yang seksama agar semua pihak yang berkepentingan dapat memperolehnya, untuk menghindari LHA diberikan kepada pihak yang sebenarnya tidak memerlukan dan tidak seharusnya mengetahui informasi LHA.

Pada awal penugasan audit penetapan pihak-pihak yang menerima LHA masih bersifat sementara. Akan tetapi setelah audit selesai terbuka kemungkinan terjadi perubahan sesuai dengan perkembangan temuan hasil audit di lapangan. Setiap auditor harus berupaya menyeragamkan perlakuan dan menghindarkan kesalahan pengiriman LHA melalui kebijakan tertulis tentang pihak-pihak yang berhak menerima LHA, termasuk pihak intern yang perlu menyimpan arsip LHA. Kebijakan tersebut harus dikomunikasikan terlebih dahulu dengan pejabat/petugas yang terkait dengan penerbitan LHA.

Penerima Laporan Hasil Audit dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1) Pemberi Tugas

LHA harus diserahkan kepada pihak yang memberi penugasan audit. Penugasan audit dapat berasal dari manajemen yang lebih tinggi dari auditan, manajemen auditan yang bersangkutan, departemen pembina program, dan koordinator audit. LHA dukungan salah satunya diserahkan kepada koordinator audit.

2) Pihak yang Terkait dengan Rekomendasi dan Tindak Lanjut

Pihak-pihak yang berwenang melaksanakan atau yang mendorong realisasi tindak lanjut atas rekomendasi auditor berhak menerima LHA. Mereka berasal dari intern maupun ekstern auditan atau dari luar kementerian/lembaga yang bersangkutan, misalnya: atasan langsung auditan, Mahkamah Agung, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan Pemerintah Daerah.

3) Pihak yang Terkait dengan Hukuman dan Imbalan (*Reward and Punishment*)

Pihak-pihak yang berwenang memberikan hukuman atas kelemahan, kecurangan, penggelapan, ketidakdisiplinan, dan lain-lain, dan pihak yang berwenang memberi imbalan atas prestasi kinerja yang memuaskan atau luar biasa selayaknya menerima LHA, misalnya: Badan Pertimbangan Jabatan dan Kepangkatan (Baperjakat) dan dewan kehormatan profesi.

4) Kepolisian dan Kejaksaan

LHA diberikan pula kepada pihak-pihak yang berwenang mengenakan tindakan hukum atas tindak pidana yang ditemukan oleh auditor. Kepolisian biasanya menerima LHA yang memuat temuan kasus berindikasi tindak pidana umum dan khusus, sedangkan kejaksaan hanya untuk kasus berindikasi tindak pidana khusus.

5) Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dan Aparat Pengawasan Lain

Dalam hal LHA memuat temuan hasil audit atau permasalahan lain yang terkait dengan unit kerja lainnya atau di luar ruang lingkup tugas auditor yang bersangkutan dan dapat dijadikan bahan audit yang dapat diolah lebih lanjut oleh APIP atau aparat pengawasan lainnya, misalnya Badan Pemeriksa Keuangan, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Propinsi/Kabupaten/Kota, Satuan Pengawasan Intern (SPI), LHA juga dapat diberikan kepada pihak-pihak tersebut.

6) Pemberi Bantuan Sumber Daya/Fasilitas

Pihak yang memberi bantuan sumber daya untuk suatu program/kegiatan/fungsi dalam bentuk dana, sarana dan fasilitas atau kemudahan lainnya sebaiknya dipertimbangkan untuk menerima LHA sebagai wujud pertanggungjawaban penggunaan bantuan.

7) Pihak Terkait Lainnya

Pihak terkait lain yang dapat dipertimbangkan menerima LHA adalah pihak yang memberi bantuan untuk tujuan tabulasi dan pengolahan data, misalnya: Biro Pusat

Statistik (BPS) dan Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (Bappenas).

g. Koordinasi dengan APIP Lainnya

Aktivitas audit akan memuaskan berbagai pihak yang berkepentingan apabila dapat dihindari tumpang tindih audit terhadap satu objek audit (obrik). Hal ini dapat dicapai pada tahap persiapan penyusunan rencana melalui koordinasi berkelanjutan di antara APIP dalam menentukan sasaran obrik masing-masing. Tidak mustahil apabila dibentuk tim gabungan dalam mengaudit objek-objek tertentu yang memerlukan kerja sama saling menguntungkan untuk mengoptimalkan tujuan audit, misalnya audit operasional atas optimalisasi penerimaan asli daerah.

h. Perkembangan Teknologi Informasi

Perkembangan teknologi informasi dalam pengolahan data yang dipergunakan oleh auditor perlu dipertimbangkan sejak dini dampaknya terhadap teknis audit yang akan direncanakan. Pemanfaatan sistem informasi manual akan berbeda perlakuannya dengan penggunaan sistem informasi berbasis komputer dalam menyusun teknik dan prosedur auditnya.

H. Latihan

1. Rencana penugasan audit termasuk pada tingkat perencanaan operasional, faktor-faktor apa yang perlu dipertimbangkan untuk menyusun rencana tersebut, faktor mana yang paling dominan dan faktor mana yang seringkali diabaikan dalam praktik?
2. Jelaskan secara singkat faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam mempersiapkan rencana penugasan audit. Penyusunan

anggaran waktu penugasan audit seringkali mengabaikan tahap persiapan dan penyelesaian audit, coba Saudara jelaskan dan bandingkan dengan praktik di lapangan!

3. Jelaskan beberapa hal pokok berkaitan dengan aspek hukum dan standar audit yang perlu diperhatikan auditor dalam mempersiapkan rencana penugasan audit!

Kasus 1

Pada suatu siang setelah jam makan sekelompok auditor sedang hangat membicarakan persaingan calon Gubernur DKI Jakarta dalam pemilihan kepala daerah (PILKADA) yang sedang berlangsung. Pembicaraan berhenti sejenak setelah Agus (pengendali teknis) datang sambil bercanda menanyakan: “Ayo jagoin Bang Foke ya? Eh kalian lagi menganggur? Bagaimana kalau ditugasi audit Kegiatan Peningkatan Pelayanan Kesehatan Masyarakat?”. Ichan (ahli anggota tim 1 tahun) menyela: “Kan tidak ada dinas luarnya (DL) Pak!”, “Ya, tapi kalau nggak salah kan BLN-nya besar ya Pak?” sela Risti (ketua tim 2 tahun). “Biarin untuk nambah angka kredit!” sambung Lily (auditor trampil 2 tahun). “Baik kalau begitu tolong Risti menyiapkan berkas-berkas penugasannya dan susunan tim selengkapnyanya, nanti ketemu saya” kata Agus.

Setelah berkas pengajuan lengkap, surat penugasan disetujui oleh Inspektur Jenderal dengan lama penugasan 35 hari kerja dan susunan tim terdiri atas ketua tim Risti, dengan anggota Ichan, Lily, Tito (auditor trampil berpengalaman selama 2 tahun), Ibad (auditor trampil berpengalaman selama 5 tahun).

Kegiatan tersebut merupakan *pilot project* pelayanan masyarakat di bidang kesehatan, yang melibatkan Dinas Tata Kota, Dinas Sosial Kotamadya Jakarta Pusat, Puskesmas, Puskesmas Pembantu, dan Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM). Kegiatan yang bernaung di bawah

Departemen Kesehatan RI sebagai *agency department* memiliki sasaran untuk meningkatkan pelayanan masyarakat kelas bawah di bidang kesehatan secara terpadu termasuk penataan lingkungan kumuh, penataan kelembagaan, penataan sistem dan prosedur kerja, pendidikan dan pelatihan teknis, penyediaan sarana/prasarana kesehatan dan obat-obatan, hingga memberikan bantuan susu untuk balita. Sumber dana proyek tersebut berasal dari Bank Dunia, UNDP, APBN sebagai pendamping, dan hibah dari suatu Non Government Organization (NGO).

Dalam pelaksanaan di lapangan tim bekerja kurang optimal, karena audit atas kegiatan tersebut merupakan *initial audit*. Kegiatan tersebut merupakan hal yang baru bagi tim audit, sehingga banyak hal yang belum diketahui termasuk informasi dari pengendali teknis. Beberapa hari kemudian beberapa staf kegiatan itu mulai uring-uringan karena harus melayani kebutuhan data dan informasi yang diminta oleh auditor. Kesibukan kegiatan yang mengelola dana besar itu memang padat karena melayani masyarakat bawah yang sangat membutuhkan, selain itu mereka telah cukup lama menunda beberapa pekerjaan rutinnya.

Setelah selesai penugasan, ketua tim menyusun konsep Laporan Hasil Audit (LHA) dan kebetulan tidak terdapat permasalahan penting baik pada saat direviu oleh pengendali teknis maupun dalam memperoleh persetujuan dari inspektur. LHA dikirim kepada pihak-pihak yang berkepentingan sesuai dengan jadwal yang direncanakan.

Berkaitan dengan kegiatan tersebut media massa memuat sebagai *headline* kasus dugaan korupsi berjumlah hampir Rp 2,5 milyar. Masyarakat dengan sukarela bergotong-royong menyumbangkan bahan bangunan untuk penataan perkampungan mereka agar lebih memenuhi derajat kesehatan. Namun masyarakat menduga tenaga kerja dan bahan

bangunan yang disumbangkannya telah diselewengkan dengan mempertanggungjawabkannya sebagai pengeluaran kegiatan itu.

Pagi-pagi menteri menerima laporan dari sekretarisnya yang diberi tugas untuk mengkliping berita-berita surat kabar yang berkaitan dengan kementeriannya, tentang adanya dugaan korupsi pada *pilot project* tersebut. Dua hari kemudian menteri menerima LHA atas kegiatan tersebut, dan dengan penuh harap akan mendapat jawaban atas kasus yang dimuat di media massa dua hari yang lalu. Dengan dahi berkerut, menteri membaca secara cermat LHA tersebut, namun sayang tidak sedikitpun informasi berkenaan dengan dugaan korupsi yang demikian besar ada dalam LHA tersebut. Sebenarnya menteri juga berharap memperoleh masukan cara penyelesaian masalah pola hubungan kerja anggota masyarakat binaan, Puskesmas/Puskesmas Pembantu, dan LSM yang paling efektif dan efisien dalam meningkatkan derajat kesehatan masyarakat. Permasalahan tersebut pernah disampaikan pemimpin kegiatan itu pada saat menteri berkunjung untuk meninjau perkembangan kegiatan.

Pemimpin kegiatan *pilot project* itu telah mencurigai praktik-praktik seperti yang disinyalir masyarakat, bahkan dengan kedatangan auditor ia berharap praktik tersebut dapat terkuak, termasuk harapannya untuk memperoleh solusi permasalahan pola hubungan kerja yang pernah dikeluhkannya kepada menteri. Namun setelah Menteri membaca LHA yang baru saja diterima dalam sampul berlabel "rahasia", kedua hal tersebut di atas tidak disinggung.

Kegiatan tersebut memang dari awal telah melibatkan masyarakat, sehingga banyak hal baik mengenai sasaran, pembiayaan, dan cara kerjanya telah diketahui oleh masyarakat. Cara tersebut ditempuh untuk merebut hati dan memperoleh simpati dan partisipasi dari warga

binaannya. Tersebarinya dugaan korupsi yang demikian besar ditambah dengan layanan berobat bagi keluarga miskin yang banyak ditolak, telah memicu emosi masyarakat yang merasa hak-haknya telah dikhianati. Akhirnya mereka berbondong-bondong berunjuk rasa menuntut transparansi pengelolaan kegiatan, perbaikan pelayanan seperti dijanjikan sebelumnya, termasuk klarifikasi atas adanya dugaan korupsi dana kegiatan.

Diminta:

Diskusikan kasus tersebut di atas dalam kelompok. Diskusi diarahkan dalam kerangka mutu hasil audit, perencanaan penugasan audit, dan pengelolaan penugasan audit serta kepentingan berbagai pihak pemakai LHA.

Kasus 2

Pada suatu siang Drs. Salman menerima telepon dari seorang *customer services* sebuah bank penyelenggara tabungan haji yang menawarkan produk cukup menarik dan menguntungkan. Setelah menerima telepon tersebut Drs. Salman (pengendali teknis) teringat bahwa dalam PKPT yang menjadi tanggung jawabnya terdapat auditan yang berkaitan dengan penyelenggaraan haji. Auditan tersebut adalah Bagian Proyek Pengembangan Sarana Fisik Embarkasi Haji Surakarta tahun anggaran 2009/2010 yang tercantum dalam PKPT nomor 33/05/10, rencana mulai audit (RMA) 05/10, 60 hari audit (HA), rencana penerbitan laporan (RPL) 07/10.

Audit tersebut merupakan audit dukungan atas permintaan Perwakilan BPKP DKI Jakarta sebagai koordinator yang bertanggung jawab atas audit terhadap Proyek Pembangunan Sarana Fisik Departemen Agama di pusat dan 5 Bagian Proyek Embarkasi. Sasaran audit adalah audit operasional

atas seluruh kegiatan proyek yang meliputi: pembangunan asrama haji, pembangunan jaringan informasi/komputerisasi haji dan pengadaan alat angkutan haji.

Dalam permintaannya Perwakilan BPKP DKI Jakarta mengharapkan LHA telah diterima selambat-lambatnya tanggal 15 Juli 2010 yang selanjutnya akan dikompilasi untuk disajikan sebagai LHA Proyek secara keseluruhan.

Kemudian Drs. Salman memanggil Drs. Sudibyو (akuntan belum berpengalaman), dan seorang anggota tim Lily (ajun akuntan berpengalaman 2 tahun) yang pada saat itu berada di kantor untuk menyiapkan penugasan audit terhadap bagian proyek tersebut. Dalam surat tugas (ST) yang diterbitkan oleh Kepala Perwakilan BPKP Jawa Tengah pada tanggal 10 Juni 2010 antara lain disebutkan audit dimulai tanggal 14 Juni sampai dengan 6 Juli 2010 (20 hari kerja).

Bagi Drs. Sudibyو penugasan sebagai ketua tim ini adalah yang pertama, Oleh karena itu, ia dan Lily berusaha mencari dan mempelajari KKA yang dibuat oleh tim audit sebelumnya. KKA tersebut kemudian dijadikan sebagai acuan dalam auditnya. Permasalahan yang berkaitan dengan pembangunan fisik selama ini cukup dikuasai oleh Drs. Sudibyو selama menjadi anggota tim. Ternyata dalam pembangunan fisik asrama haji ini terdapat banyak masalah baru yang menarik perhatiannya. Drs. Sudibyو maupun Lily belum tertarik untuk lebih mendalami *siskohaj* (sistem informasi posko haji) yang diisukan dapat dimanipulasi yaitu jatah kursi haji. Hal itu disebabkan mereka belum mengikuti pelatihan EDP audit di Pusdiklatwas BPKP atau di tempat lainnya.

Setelah berakhirnya hari audit (HA) yang ditentukan dalam surat tugas (ST), Drs. Sudibyو menyusun konsep LHA. Dalam penyusunannya banyak mengalami hambatan karena KKA yang kurang lengkap dan merupakan pengalamannya yang pertama. Pembahasan dengan pengendali teknis

mengenai penyajian temuan audit berlangsung cukup lama. Temuan-temuan audit yang diperoleh tim cukup banyak dan bernilai cukup material, namun tidak disajikan secara sistematis, jelas, dan mudah dipahami oleh pembaca. Pengetahuan dan ketrampilan tentang penyusunan LHA memang baru diperoleh sewaktu mengikuti kuliah.

Pada tanggal 12 Juli 2010 Drs. Salman menerima surat dari Perwakilan BPKP DKI Jakarta yang mengingatkan batas waktu penerbitan LHA atas Bagian Proyek Pengembangan Sarana Fisik Haji untuk dikompilasi sesuai skedul yang telah ditetapkan. Disposisi Kepala Perwakilan menyatakan "diperhatikan dan dipenuhi". Drs. Salman bimbang untuk dapat memenuhi disposisi tersebut karena masih terdapat 2 (dua) temuan audit yang cukup material dan belum disepakati pemimpin proyek. Akhirnya semua permasalahan dapat diselesaikan dan konsep LHA disetujui oleh Kepala Perwakilan pada tanggal 24 Juli 2010. Setelah melalui proses edit, penggandaan dan penjilidan di bagian Tata Usaha akhirnya LHA dikirim pada tanggal 31 Juli 2010 melalui pos kilat khusus.

LHA akan dimanfaatkan sebagai masukan dalam rapat evaluasi penyelenggaraan haji tahun berikutnya, Oleh karena itu, Perwakilan BPKP DKI Jakarta menerbitkan LHA kompilasi dengan catatan bahwa jumlah-jumlah realisasi keuangan proyek yang berasal dari Bagian Proyek Pengembangan Sarana Fisik Haji Embarkasi Surakarta adalah angka sebelum diaudit.

Pemimpin Bagian Proyek Pengembangan Sarana Fisik Haji Embarkasi Surakarta sedikit kecewa setelah menerima LHA. Pada awalnya, dengan kedatangan auditor dia berharap dapat membantu permasalahan yang selama ini dikeluhkan masyarakat kepada lembaganya melalui surat pembaca, surat kaleng, ataupun berbagai forum. Hal tersebut sesuai dengan penjelasan mengenai cakupan audit yang dijelaskan oleh Drs. Salman pada pertemuan awal sebelum audit dimulai. Ternyata

permasalahan mengenai tumpang tindihnya tempat duduk/jatah calon haji dan isu dijualbelikannya jatah kursi calon haji yang terkait dengan Siskohaj tidak tersentuh dalam LHA yang diterimanya.

Diminta:

Diskusikan secara kelompok kasus di atas ditinjau dari segi perencanaan penugasan audit dan dikaitkan dengan mutu audit yang dihasilkan serta kepentingan berbagai pihak yang terkait (*stakeholder*).

BAB III

KONSEP DAN PENERAPAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO

Indikator keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu menjelaskan pengertian risiko, manajemen risiko, peran auditor intern, pentingnya audit universal, dan mampu mempraktikkan perencanaan audit tahunan, dan perencanaan audit individu

A. Pengertian Risiko

Memahami pengertian risiko tidaklah terlalu sulit karena manusia dalam menjalani hidupnya secara sadar atau tidak sadar selalu menghadapi risiko. Kegagalan mencapai target, tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan merupakan risiko.

David Mc. Namee dan Georges Selim (1998) memberikan definisi tentang risiko (*risk*) sebagai berikut.

Risk is a concept used to express uncertainty about events and/or their outcomes that could have a material effect on the goals of the organizations.

(Risiko adalah suatu konsep yang digunakan untuk mengekspresikan ketidakpastian tentang kejadian dan/atau dampaknya yang dapat memiliki efek atas pencapaian tujuan organisasi).

Melalui definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa konsep risiko selalu memiliki keterkaitan dengan ketidakpastian atas suatu kejadian baik yang disadari maupun yang tidak disadari sebelumnya. Namun demikian, risiko bukanlah sesuatu yang perlu dikhawatirkan sepanjang risiko tersebut dapat dikelola dengan baik. Pengelolaan risiko inilah yang sering disebut dengan istilah *Risk Management*. Pengelolaan risiko merupakan pengelolaan atas ketidakpastian.

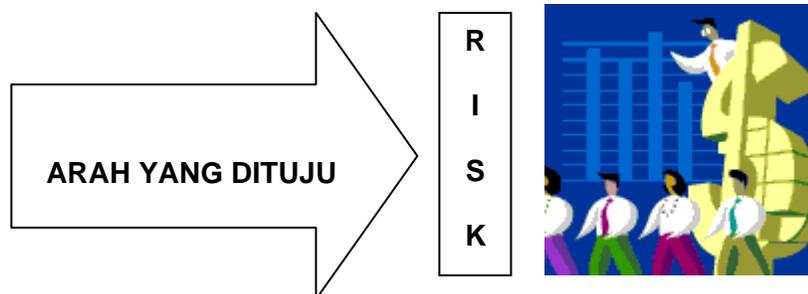
B. Manajemen Risiko

Sebagaimana telah dijelaskan di atas, bahwa setiap kegiatan yang dilaksanakan untuk mencapai suatu tujuan atau sasaran akan menghadapi berbagai risiko. Kunci keberhasilan mencapai tujuan atau sasaran adalah bagaimana pihak manajemen organisasi mengelola risiko tersebut.

Pengertian manajemen risiko didefinisikan oleh *the Institute of Internal Audit* (IIA) sebagai berikut.

A process to identify, assess, manage, and control potential events or situation, to provide reasonable assurance regarding the achievement of the organization's objectives. Risk management is a fundamental element of corporate governance. Management is responsible for establishing and operating the risk management framework on behalf of the board.

(Suatu proses pengidentifikasian, penilaian, pengelolaan, dan pengendalian kejadian atau situasi potensial untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan organisasi. Manajemen risiko adalah elemen fundamental dari pengelolaan yang baik. Manajemen bertanggung jawab untuk menciptakan dan mengoperasikan kerangka manajemen risiko atas nama dewan).



Tantangan yang dihadapi oleh pihak manajemen adalah bagaimana pihak manajemen dapat mengantisipasi berbagai risiko yang memiliki peluang untuk menghambat pencapaian tujuan organisasi.



Australian Risk Management Standard 4360 mendefinisikan manajemen risiko sebagai “Kultur, proses, dan struktur yang diarahkan untuk merealisasikan peluang potensial dan sekaligus mengelola dampak yang merugikan”.

Terdapat beberapa cara bagi organisasi untuk mengelola risiko yang terbagi dalam tingkatan penanganannya sebagai berikut:

1. Menghindari risiko. Misalnya, keputusan diambil untuk tidak jadi menyalurkan bantuan kepada Usaha Kecil Menengah (UKM) karena timbul kekhawatiran disalahgunakan. Hal ini dapat diartikan bahwa pihak manajemen menyerah menghadapi tugas yang harus dilaksanakannya. Proses ini dikenal dengan istilah “pemutusan”.
2. Mengalihkan risiko. Contoh, upaya agar lebih aman dan terjamin penyaluran kredit kepada UKM diserahkan ke lembaga perbankan.
3. Mentoleransi risiko tanpa suatu rencana kontinjen/pengalihan. Misalnya, adanya risiko “kemungkinan planet asteroid akan menabrak planet bumi”. Ini tidak berarti bahwa tidak seorangpun yang peduli, namun secara perorangan kita tidak dapat

menghindarinya. Perlu peran pemerintah melalui lembaga seperti: Badan Antariksa Negara untuk melakukan percobaan penembakan roket khusus agar planet asteroid tidak menabrak bumi.

4. Mentoleransi risiko dengan suatu rencana kontinjen/pengalihan. Contoh, mengatasi bencana alam tsunami dilakukan dengan memasang “alarm” di dekat pantai.
5. Mencari beberapa cara dan upaya untuk mengurangi dampak dan kemungkinan kejadian suatu risiko. Cara atau proses ini umumnya berkaitan dengan pengendalian dan termasuk berbagai strategi yang disebut dengan “penanganan risiko”.

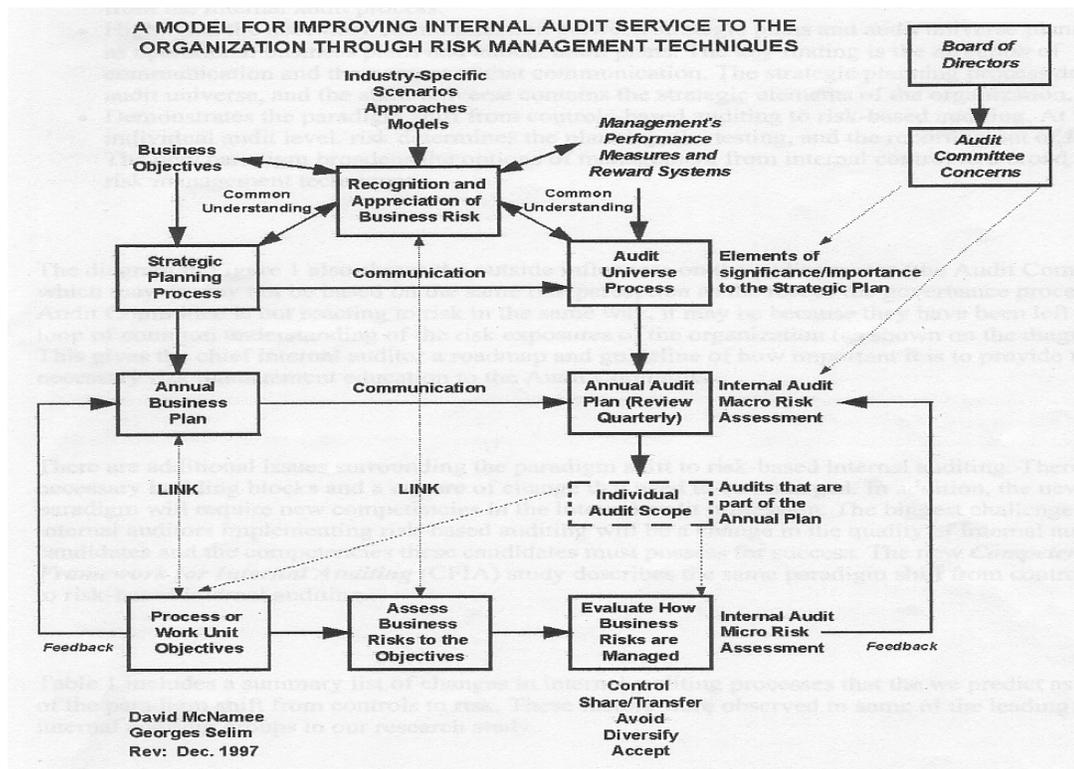
C. Peran Auditor intern

Peran auditor intern dalam konteks risiko adalah mengevaluasi pengelolaan risiko yang dilakukan oleh manajemen dan memberikan masukan jika masih dijumpai kurang-efektifan pengelolaan risiko manajemen yang pada gilirannya dapat menghambat atau menggagalkan pencapaian tujuan organisasi.

Dalam rangka memenuhi tugasnya auditor intern harus menyusun perencanaan audit berbasis risiko mulai dari cakupan strategik hingga cakupan operasional. Gagasan ini dikemukakan oleh David McNamee dan George Selim dengan judul: *Model for Improving Audit Intern Service to the Organization Through Risk Management Techniques*.

Model peningkatan pelayanan audit intern bagi organisasi melalui teknik pengelolaan risiko merupakan terobosan baru paradigma auditor intern. Manajemen dalam mengelola organisasi dihadapkan dengan semakin kompleksnya lingkungan yang mengglobal dan risiko menjadi elemen pusat dari tata kelola yang baik (*good governance*). Kesadaran pentingnya pengelolaan risiko sebagai kunci proses organisasional yang memberikan

kesempatan unik kepada profesi auditor intern untuk menggeser fokusnya kepada aspek risiko. Paradigma baru mengakui bahwa risiko merupakan pemicu aktivitas organisasi. Tata kelola yang baik merupakan tanggapan organisasi strategik terhadap risiko. Paradigma baru juga mengakui tanggapan organisasi terhadap risiko pada industri secara spesifik.



Gambar 3.1. Model for Improving Audit Intern Service to the Organization Through Risk Management Techniques

Gambar 3.1. menunjukkan keterlibatan audit intern sejak tahap perencanaan strategik sebagai upaya memberikan nilai tambah atas pengelolaan risiko, pengendalian dan tata kelola. Gambar di atas juga menggambarkan peran pengelolaan risiko dan audit intern serta hubungannya dalam tata kelola yang baik. Pimpinan organisasi audit intern perlu melakukan investigasi ke dalam proses pengelolaan risiko dengan

menciptakan “bahasa umum” dan rerangka risiko dalam mendiskusikan risiko dengan pimpinan organisasi. Pimpinan organisasi yang berupaya mencapai tujuan organisasi harus menyadari adanya risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan, sehingga pengakuan dan apresiasi atas risiko bisnis harus dilakukan pada tingkat stratejik. Proses perencanaan stratejik terkomunikasikan kepada pihak audit intern dalam proses pengidentifikasian *audit universe* yang merupakan mekanisme audit berbasis risiko.

Peran audit intern pada gambar tersebut dimulai pada tahap proses *audit universe* yang kemudian mengerucut pada rencana audit tahunan yang direviu secara periodik dan disebut dengan penilaian risiko makro audit intern dan kemudian penetapan lingkup audit individu yang terdapat dalam program rencana audit tahunan yang berakhir pada tahap evaluasi risiko bisnis yang dikelola disebut dengan penilaian risiko mikro audit intern. Pada tahap inilah auditor intern melakukan validasi atas pengidentifikasian risiko dan penanganan risiko tersebut yang dilakukan oleh pihak manajemen.

D. Penetapan Universal Audit (Audit Universe)

Standar audit APIP menyatakan: “... APIP diwajibkan menyusun rencana strategis lima tahunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan”. Dasar yang dipakai untuk menyusun rencana pengawasan lima tahunan sangat bergantung kepada Tujuan Pembangunan Jangka Menengah/Panjang dan kebijakan pengawasan yang ditetapkan oleh institusi yang berwenang, dalam hal ini adalah Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. Kebijakan pengawasan itu memuat pokok-pokok bidang pengawasan yang menjadi acuan dalam penyusunan rencana pengawasan dari masing-masing

institusi APIP yang secara konkritnya dituangkan dalam bentuk Perencanaan Strategik (Renstra).

Berdasarkan kebijakan pengawasan dan renstra tersebut, penyusunan rencana audit diawali terlebih dahulu dengan pengidentifikasian apa saja yang termasuk dalam kategori *audit universe*. *Audit universe* adalah unit (objek) yang berpotensi untuk diaudit. *Audit universe* pada suatu organisasi dapat berupa antara lain: divisi, bagian, bidang, cabang/perwakilan, kegiatan, proyek, kebijakan, program dan sebagainya.

Pengidentifikasian *audit universe* dilakukan dengan memerhatikan beberapa kriteria berikut ini.

1. Mendukung tujuan, misi, dan visi organisasi.
2. Memiliki pengaruh yang cukup berarti (material).
3. Audit dan pengendalian layak dikembangkan.
4. Dana yang dikelola cukup signifikan.

Adapun sumber informasi yang dapat digunakan untuk pengidentifikasian *audit universe* adalah melalui struktur organisasi, anggaran (DIPA), daftar rekening, dan informasi lain yang diperoleh melalui proses diskusi dan curah pendapat dengan para pemangku kepentingan (*stakeholders*).

E. Perencanaan Audit Tahunan

Penyusunan perencanaan audit tahunan berangkat dari daftar *audit universe* yang telah dilaksanakan sebelumnya. Dari daftar *audit universe* tersebut dilakukan pengidentifikasian risiko. Identifikasi risiko yang terkandung dalam suatu *audit universe* sering dikategorikan sebagai penilaian risiko makro.

Dalam menentukan prioritas tersebut di atas beberapa aspek dapat dijadikan sebagai acuan dalam memberikan skoring atas setiap butir *audit universe*, yaitu:

1. dana yang dikelola,
2. likuiditas aset,
3. kondisi pengendalian intern,
4. kompetensi dan integritas manajemen,
5. tingkat keahlian karyawan,
6. perputaran pegawai,
7. intervensi,
8. waktu audit sejak audit yang lalu.

Aspek-aspek tersebut dapat dikembangkan sesuai dengan kondisi dan sifat kegiatan unit organisasi. *The Institute of Internal Audit* (IIA) memberikan panduan aspek-aspek yang dapat dijadikan acuan dalam penentuan prioritas faktor aset, yaitu:

1. atmosfir etika dan tekanan kepada manajemen untuk memenuhi tujuan dan target;
2. kompetensi, integritas dan kecukupan jumlah pegawai;
3. jumlah aset, tingkat likuiditas dan volume transaksi;
4. kondisi ekonomi dan keuangan;
5. tingkat persaingan;
6. kompleksitas dan fluktuasi kegiatan;
7. dampak terhadap pelanggan, pemasok dan peraturan pemerintah;
8. tingkat komputersisasi sistem informasi;

9. ketersebaran lokasi geografis;
10. kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian intern;
11. perubahan organisasi, operasi, teknologi dan ekonomi;
12. pertimbangan (*judgement*) manajemen dan kebijakan akuntansi;
13. respon dan tindak lanjut atas temuan audit;
14. waktu dan hasil audit sebelumnya.

Pemberian skoring dapat ditentukan sendiri, misal menggunakan skala 1–5 (skor 1 menunjukkan sangat rendahnya risiko dan skor 5 menunjukkan risiko sangat tinggi). Berdasarkan hasil penilaian itu, maka akan diperoleh suatu daftar *audit universe* dengan skor tertinggi hingga terendah. Berdasarkan sumber daya yang tersedia (dana, tenaga dan waktu) pimpinan APIP menetapkan mana yang diambil dan ditetapkan sebagai perencanaan audit tahunan (program kerja pengawasan tahunan).

F. Perencanaan Audit Individu

Perencanaan audit individu adalah perencanaan audit atas satu objek pengawasan yang telah ditetapkan dalam perencanaan pengawasan tahunan. Langkah-langkah penilaian risiko mikro atas suatu objek unit audit meliputi hal berikut.

1. Pemahaman atas tujuan/target bisnis/operasi dari objek atau unit audit. Pemahaman ini diperlukan berkaitan dengan jenis dan tujuan kegiatan yang dilakukan oleh objek audit, proses penentuan tujuan dan keterlibatan objek audit dalam penentuan tujuan tersebut, sosialisasi tujuan tersebut kepada pihak yang terlibat dan pemahaman manajer serta staf objek audit terhadap tujuan yang telah ditetapkan.

2. Pemahaman dan analisis terhadap komponen utama dari objek atau unit audit yang berperan penting dalam mencapai tujuan/target yang ditetapkan. Pemahaman dan analisis ini diperlukan agar auditor dapat memprioritaskan berdasarkan analisis komponen mana yang berisiko tinggi, sedang, dan rendah.
3. Lakukan analisis risiko yang menjadi ancaman terhadap pencapaian tujuan. Terdapat 3 (tiga) cara analisis risiko, yakni: analisis kerentanan (*exposure analysis*), analisis lingkungan (*environmental analysis*), dan skenario ancaman (*threat scenario*).

Analisis kerentanan berfokus kepada risiko yang melekat pada aset organisasi/institusi misalnya: risiko kehilangan, kerusakan dan keusangan aset, risiko penggunaan aset di bawah dan di atas kapasitas normal, serta risiko ketidakpuasan pegawai. Analisis lingkungan berfokus pada perubahan lingkungan eksternal yang berpengaruh terhadap proses dan pengendalian manajemen. Analisis lingkungan meliputi pelanggan, pesaing, peraturan pemerintah, teknologi dan sebagainya. Skenario ancaman adalah analisis terhadap kemungkinan-kemungkinan yang dapat mengurangi dan menghambat efektivitas struktur pengendalian manajemen, termasuk kemungkinan timbulnya praktik kecurangan, KKN, dan bencana alam.

4. Buatlah matrik risiko.

Matrik risiko adalah suatu tabel yang memuat hasil analisis ketiga jenis analisis risiko dengan pemberian bobot dan nilainya masing-masing. Melalui tabel matriks risiko ini, auditor dapat menghasilkan suatu perhitungan analisis risiko secara kuantitatif sehingga memudahkan penetapan urutan prioritas dalam pelaksanaan audit.

5. Buatlah daftar urutan risiko dari yang tertinggi sampai yang terendah.

Setelah diperoleh hasil pengidentifikasian dan penilaian risiko dari masing-masing komponen utama dari objek pengawasan yang bersangkutan, kemudian ditetapkan alokasi waktu/tenaga.

Untuk memperjelas uraian di atas, berikut ini diberikan contoh kasus. Dalam Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) Inspektorat Kabupaten Mandonga terdapat salah satu kegiatan audit, yaitu audit atas Kegiatan Pengadaan Rumah Dinas Pejabat Struktural Kabupaten Mandonga. Waktu audit yang tersedia 80 jam.

Tujuan: Pengadaan barang dan jasa secara tepat waktu, tepat jumlah, dan tepat kualitas.

Komponen Unit:

- a. Penentuan kebutuhan barang dan jasa
- b. Penunjukkan penyedia barang dan jasa
- c. Pembuatan Kontrak Pengadaan
- d. Penerimaan barang

Jenis Risiko:

- a. Risiko aset
 - Informasi dan komunikasi tidak lancar
 - SDM tidak kompeten
 - Dukungan dana tidak mencukupi
- b. Risiko lingkungan
 - Perubahan teknologi yang cepat
 - Perubahan kebijakan pemerintah
 - Ketidakstabilan harga
- c. Risiko ancaman
 - Korupsi kolusi dan nepotisme (KKN)
 - Penggelembungan harga (*mark-up*)
 - Spesifikasi barang/jasa yg rendah mutu

KOMPONEN	R I S I K O			NILAI AKHIR	
	Aset (0,40)	Lingkungan (0,30)	Ancaman (0,30)	Total	Urutan
	Jumlah tertimbang	Jumlah tertimbang	Jumlah tertimbang		
Penentuan Kebutuhan	1,10	0,98	0,87	2,95	3
Penunjukan Pemasok	1,06	1,07	0,96	3,09	1
Pembuatan Kontrak	1,16	0,97	0,93	3,06	2
Penerimaan Barang	1,06	0,87	0,93	2,86	4

Tabel 3.1. Identifikasi dan Analisis Risiko

Berdasarkan hasil identifikasi dan analisis risikonya, dilakukan pengalokasikan waktu untuk masing-masing komponen dengan total jam 80.

Komponen	Nilai	%	Alokasi waktu audit
Penentuan Kebutuhan	2,95	24,67	19,74
Penunjukan Pemasok	3,09	25,84	20,67
Pembuatan Kontrak	3,06	25,58	20,46
Penerimaan Barang	2,86	23,91	19,13
Jumlah	11,96	100,00	80,00

Tabel 3.2. Alokasi Waktu Audit

G. Latihan

1. Peran profesi auditor intern dituntut untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi dalam mencapai tujuannya. Jelaskan mengapa tuntutan keterlibatan audit intern terhadap pencapaian tujuan organisasi demikian besar saat ini.
2. Diskusikan tantangan yang harus dihadapi auditor intern dalam membantu manajemen dalam pengidentifikasian risiko yang berdampak negatif terhadap pencapaian tujuan organisasi.
3. Diskusikan kesulitan yang dihadapi auditor intern terhadap penerapan audit berbasis risiko pada organisasi yang belum sama sekali mengadopsi pengelolaan risiko.
4. Dapatkan rencana stratejik (renstra) inspektorat jenderal/inspektorat propinsi/kabupaten/kota (salah satu saja).

a. Identifikasi *audit universe*

No.	AUDIT UNIVERSE

- b. Dari informasi *audit universe* lakukan analisis risiko dengan empat faktor: besarnya anggaran (*dana*), tidak efektifnya sistem pengendalian intern (*internal control*), temuan hasil audit periode sebelumnya (*last audit*), dan kurang kompetennya sumber daya manusia (kompetensi) dengan pemberian skoring 1 – 5 dengan ketentuan:

Skor 1: sangat rendah
 2: rendah
 3: sedang
 4: tinggi
 5: sangat tinggi

No.	Audit Universe	SKORING				
		Dana	IC	Last Audit	Kompetensi	Total

- c. Pilih salah satu objek audit untuk dilakukan penilaian risiko individual dengan jam auditnya: 50 jam.

BAB IV

PERENCANAAN TEKNIS AUDIT

Indikator keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu menjelaskan penugasan audit tunggal dan manjemuk, penugasan non-PKPT, dan dokumentasi persiapan perencanaan penugasan audit.

Kertas kerja dan formulir lainnya yang memuat hasil berbagai temuan audit seharusnya dijadikan acuan oleh bagian perencanaan program dalam menyusun PKPT, selain usulan PKPT dari masing-masing bagian/bidang teknis lainnya. PKPT adalah suatu perencanaan tahunan yang memuat identitas auditan, saat mulai audit, waktu/lama audit, siapa yang melakukan, kapan LHA diterbitkan, serta biaya yang dibutuhkan.

Berdasarkan PKPT yang ada disusunlah perencanaan yang lebih operasional dan dituangkan dalam media formulir kendali mutu. Selanjutnya untuk merealisasikan rencana audit tersebut dirancang suatu penugasan audit. Berbagai alternatif bentuk kendali mutu untuk perencanaan audit dalam satu tahun antara lain sebagai berikut.

- Media formulir kendali mutu memuat nama-nama auditor (KMA = Kendali Mutu Auditor) yang akan bertugas mengaudit pada beberapa auditan yang disajikan secara menurun dan waktu urutan bulan untuk masing-masing auditan secara mendatar. Format ini dapat dimanfaatkan oleh setiap pengendali teknis beserta jajaran di bawahnya pada masing-masing APIP.
- Formulir kendali mutu yang memuat nama-nama auditan (KMO = Kendali Mutu Objek Pemeriksaan) disajikan secara menurun dan waktu dalam urutan bulan kapan akan dilaksanakan audit secara mendatar. Format seperti ini biasanya dipergunakan oleh pemimpin APIP.

A. Penugasan Audit Tunggal

Apabila suatu auditan akan segera diaudit, pengendali teknis harus segera menyusun rencana penugasan dengan mempertimbangkan apakah auditan tersebut bersifat unik, dalam arti tidak terdapat auditan lain yang identik. Perencanaan penugasan yang demikian dapat dilaksanakan secara terpisah (tunggal).

Upaya untuk memperoleh informasi latar belakang penugasan dilakukan seperti dijelaskan di atas dengan mempertimbangkan apakah penugasan pada auditan yang bersangkutan merupakan audit yang pertama ataukah audit ulangan.

Pada penugasan audit yang pertama, data dan informasi yang mendukung pemahaman auditor tentang auditan dan latar belakang penugasan auditnya mungkin belum sebanyak informasi penugasan audit yang berulang pada suatu auditan. Sebaliknya pada penugasan audit ulangan, auditor mempunyai informasi lebih banyak tentang auditan dan latar belakang penugasannya yang diperoleh dari KKA permanen dan KKA lainnya pada penugasan sebelumnya. Namun demikian informasi tersebut harus dikaji ulang sehubungan dengan perkembangan kebutuhan, karakteristik, dan cakupan informasi dari pengguna LHA, serta adanya perkembangan lingkungan misalnya yang terkait dengan kondisi sosial, politik, ekonomi, dan teknologi. Selain itu auditor harus memerhatikan *current audit issue* tentang auditan yang berkembang dalam masyarakat.

Sebagai contoh, sesuai dengan PKPT dan form KMO Inspektorat Provinsi Jawa barat, auditan yang akan segera diaudit adalah PKPT Nomor 23 Badan Pertanahan Nasional tahun anggaran 2009. Dari kebijakan pengawasan Gubernur Jawa Barat, PKPT dan kendali mutu Inspektorat Provinsi Jawa Barat diperoleh informasi sebagai berikut.

1. Pihak/instansi yang perlu diberi informasi hasil audit adalah Kementerian Dalam Negeri, Irjen Kementerian Dalam Negeri, Gubernur Jawa Barat, Kepala BPN dan Kepala Kanwil BPN Provinsi Jabar.
2. Sasaran audit yang menjadi prioritas adalah:
 - a. hambatan kelancaran penerbitan surat-surat tanah;
 - b. beban-beban biaya yang dipungut kepada pemohon di luar ketentuan yang berlaku (pungutan liar);
 - c. ketertiban dokumentasi surat-surat tanah.
3. Sifat audit adalah audit operasional untuk periode 1 Januari 2009 sampai dengan saat audit

Pedoman audit yang perlu diperhatikan adalah pedoman operasional audit Inspektorat Provinsi Jawa Barat.

Contoh KKA ikhtisar latar belakang, ruang lingkup/sasaran dan tujuan audit secara umum dari hasil identifikasi.

diminta untuk diaudit oleh *stakeholder* (pemberi tugas, manajemen) yang mungkin mempunyai suatu tujuan tertentu, misalnya untuk memperoleh gambaran operasional suatu program. Beberapa auditan mungkin merupakan pendukung dari suatu kegiatan dalam departemen atau merupakan bagian dari kegiatan lintas sektoral yang dibina oleh suatu kementerian. Atas auditan-auditanyang lebih dari satu (majemuk) tersebut di atas sebaiknya perencanaan penugasan auditnya disusun sekaligus.

Dalam rangka memperoleh latar belakang penugasan audit yang lebih komprehensif atas penugasan majemuk dapat ditugaskan suatu tim tersendiri atau ditangani oleh suatu sub bagian perencanaan dan program. Penugasan tersebut dimaksudkan untuk memperoleh informasi latar belakang penugasan secara lebih rinci dan komprehensif. Selain itu diharapkan akan dapat disusun suatu tujuan audit sementara (*Tentative Audit Objectives* = TAO), bahkan tidak mustahil akan dapat disusun suatu pedoman audit.

Simpulan yang diperoleh dari penugasan tersebut selanjutnya akan dijadikan dasar penugasan audit pada auditan-auditanyang mempunyai karakteristik identik. Dalam pelaksanaan audit mulai dari perencanaan survai pendahuluan, perencanaan pengujian sistem pengendalian manajemen, hingga perencanaan audit lanjutan auditor harus mengacu pada informasi, TAO, atau pedoman audit yang diperoleh dari penugasan tersendiri. Adapun keuntungan penugasan tersendiri antara lain:

1. diperoleh informasi latar belakang yang lebih rinci dan komprehensif;
2. diperoleh kesamaan pemahaman tentang suatu penugasan di antara beberapa tim audit;
3. kegiatan audit akan lebih terarah;
4. muatan informasi dalam LHA akan lebih seragam;

5. memungkinkan untuk mengkompilasi dan membuat simpulan komprehensif atas suatu fungsi/program/kegiatan;
6. efisiensi sumber daya.

Auditor yang akan mengaudit institusi pembina (*leader*) suatu program/kegiatan, selanjutnya disebut koordinator audit, sebaiknya merencanakan audit lebih awal sehingga simpulan, TAO, atau pedoman auditnya dapat disebarluaskan kepada auditor lainnya yang akan melaksanakan audit dukungan. Auditor yang akan melakukan audit dukungan berkewajiban untuk mengikuti dan menggunakan simpulan, TAO, pedoman audit yang diterbitkan oleh koordinator audit.

Berikut ini adalah contoh penugasan tersendiri. Dalam rangka audit atas program gerakan disiplin nasional (GDN) di lingkungan Kementerian Pembangunan sesuai dengan PKPT, Menteri Pembangunan menugaskan Sekretariat Jenderal Kementerian Pembangunan untuk mengumpulkan informasi sebagai masukan untuk menyusun pedoman audit. Hasil penugasan tersebut kemudian dituangkan dalam suatu pedoman audit GDN. Pedoman tersebut dimaksudkan untuk memberikan bekal kepada para auditor yang akan bertugas agar audit atas pelaksanaan GDN dapat berjalan lebih efektif, efisien, dan ekonomis serta rekomendasinya akan dimanfaatkan oleh auditan secara optimal.

Adapun materi pedoman audit pelaksanaan GDN yang dihasilkan mencakup hal berikut.

1. Ruang Lingkup Audit
Sasaran jangka pendek yang terdiri dari sasaran pelaksanaan budaya bersih, budaya tertib dan budaya kerja.
2. Latar Belakang
Sering dijumpai perilaku yang menyimpang dari ketentuan hukum/norma masyarakat. Kondisi disiplin nasional masih jauh dari

idaman, meskipun telah dicanangkan terwujudnya disiplin nasional yang mantap pada tahun 2010. Terjadi kesenjangan yang jauh antara kondisi disiplin nasional yang ada dengan yang diinginkan.

3. Strategi Gerakan Disiplin Nasional (GDN)
Menggunakan pendekatan positif, prioritas yang jelas, komitmen tinggi/tak pernah putus, dan kemitraan yang tulus.
4. Program Jangka Pendek
Menyangkut tiga aspek yaitu budaya tertib, budaya bersih dan budaya kerja.
5. Program Jangka Panjang
Menyangkut pembinaan disiplin yang konsisten dan berkelanjutan, peraturan kedisiplinan, tanggung jawab aparat, sikap mental dan pemahaman disiplin nasional bagi seluruh masyarakat.
6. Tujuan Audit Terhadap Pelaksanaan GDN
Penilaian atas keekonomisan, keefisienan, keefektifan dan ketaatan GDN
7. Langkah-Langkah Kerja Audit
Langkah kerja yang disusun bersifat umum, dalam arti merupakan langkah kerja minimal yang harus dilakukan oleh tim audit. Tim audit dapat memperluas sendiri langkah-langkah kerja audit sesuai dengan kebutuhan dan kondisi.
8. Bentuk Laporan Hasil Audit (LHA)
LHA dibuat dalam bentuk bab.

Bagian I Simpulan dan Rekomendasi.

Bab I Simpulan hasil audit.

Bab II Rekomendasi.

Bagian II Hasil audit

Bab I Data Umum

Bab II Hasil audit

1. Budaya tertib
2. Budaya bersih
3. Budaya kerja

Berikut ini contoh hasil penugasan majemuk. Permintaan audit dukungan dari Inspektorat Jenderal Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi sebagai koordinator atas kegiatan penempatan transmigran. Audit dukungan ditujukan kepada Perwakilan BPKP Sulawesi Tengah, Maluku Utara dan Papua. Informasi tentang temuan hasil audit dibutuhkan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi untuk mendukung laporan audit gabungan konsolidasi.

Tabel 4.2. Contoh KKA Penugasan Majemuk

Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi		
Objek audit : Program Penempatan Transmigrasi Periode audit: 01-01-2009 s.d. 31-12-2009	Kertas Kerja Audit Informasi Latar Belakang Penugasan Audit	Nomor KKA : Ref. PKA No. : Disusun oleh : Tanggal/paraf: Direviu oleh : Tanggal/paraf:
<p>a. <u>Permasalahan</u> Berdasarkan audit operasional yang sedang berjalan diidentifikasi adanya keterlambatan penempatan transmigran pada Provinsi Sulawesi Tengah, Maluku Utara dan Papua. Kegiatan di atas dinilai cukup material karena mempunyai andil yang cukup besar dalam suksesnya program penempatan transmigrasi dan mencakup dana anggaran yang cukup besar. Surat permintaan audit ditujukan kepada Deputy II BPKP dan telah disetujui. Audit akan dilakukan oleh masing-masing kantor perwakilan BPKP provinsi terkait.</p> <p>b. <u>Target Penyelesaian</u> Audit ini diselesaikan paling lambat tanggal 10 Februari 2009.</p> <p>c. <u>Sifat, Tujuan dan Sasaran Audit</u> Merupakan audit operasional dengan tujuan memperoleh bukti yang cukup material dalam menyusun laporan.</p> <p>d. <u>Periode Audit</u> Periode audit adalah 01-01-2009 s.d. 31-12-2009.</p> <p>e. <u>Ruang Lingkup</u> Bagian pengadaan bibit tanaman dan ternak, transmigran penerima bibit ternak.</p> <p>f. <u>Instruksi Khusus</u> Diharapkan dapat dikirimkan daftar temuan yang telah disetujui penanggung jawab kegiatan kepada Itjen Depnakertrans mendahului penerbitan LHA secara lengkap.</p> <p>g. <u>Sumber Data Awal</u> <i>Tentative audit objectives</i> mengenai masalah tersebut.</p>		

C. Penugasan Audit Non-PKPT

Pada kondisi tertentu terdapat permintaan untuk melakukan audit pada auditan yang tidak tercantum dalam PKPT. Sekalipun perencanaan audit telah dilakukan dengan audit berbasis risiko, namun tidak tertutup kemungkinan adanya perintah untuk melakukan audit pada auditan-auditan yang tidak tercantum dalam PKPT karena suatu alasan yang tidak dapat dihindarkan. Audit tersebut disebut dengan istilah audit non-PKPT dan auditannya disebut auditan non-PKPT. Audit atas skandal Bank Century dan audit atas Penanggulangan Lumpur Lapindo adalah contoh audit non-PKPT yang berasal dari perintah Presiden kepada Kepala BPKP.

Alasan penugasan audit non PKPT atas dasar permintaan dari manajemen, auditor intern, APIP lainnya, auditor ekstern, institusi lain yang berkepentingan termasuk penyidik maupun atas permintaan dan pengaduan masyarakat. Salah satu upaya untuk menindaklanjuti permintaan *stakeholder* sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, auditor/pengendali teknis diperkenankan berinisiatif memeriksa auditan-auditan non-PKPT dalam rangka menindaklanjuti:

- a. permintaan manajemen untuk memecahkan masalah-masalah yang krusial;
- b. temuan hasil audit sebelumnya;
- c. pengaduan masyarakat sebagai wujud akuntabilitas publik.

Salah satu sifat yang harus dipenuhi dalam menyusun PKPT adalah fleksibel. Oleh karena itu, APIP harus segera mengantisipasi permintaan khusus non-PKPT. Namun dalam pelaksanaannya, seyogianya urutan prioritas berbasis risiko yang tercantum di PKPT tetap harus diperhatikan. Artinya sumber daya yang dibutuhkan untuk penugasan audit non-PKPT

yang mungkin tidak tercukupi dapat diambil dari auditan PKPT yang tingkat risikonya paling rendah.

Setelah memperoleh persetujuan manajemen, pengendali teknis harus segera menyusun rencana penugasan audit non-PKPT sesuai dengan kewenangannya. Informasi latar belakang penugasan audit disertai identifikasinya dapat diperoleh seperti pada penugasan audit tunggal atau majemuk.

Permintaan audit non PKPT dapat pula berasal dari APIP lainnya maupun auditor ekstern serta permintaan audit dukungan atas suatu kegiatan/program yang sedang diaudit oleh koordinator.

Contoh permintaan audit non-PKPT dari APIP lainnya: Inspektorat Jenderal Kementerian Pekerjaan Umum mengajukan permintaan audit dukungan kepada Itjen Kementerian Tenaga Kerja dan Transmigrasi, atas kebenaran pengiriman transmigran ke lokasi pembukaan lahan kelapa sawit di Sulawesi Tengah dan dana anggaran yang mendukungnya. Audit dukungan tersebut diperlukan untuk melengkapi hasil audit investigasi Proyek Pembukaan Lahan Kelapa Sawit Sulawesi tengah.

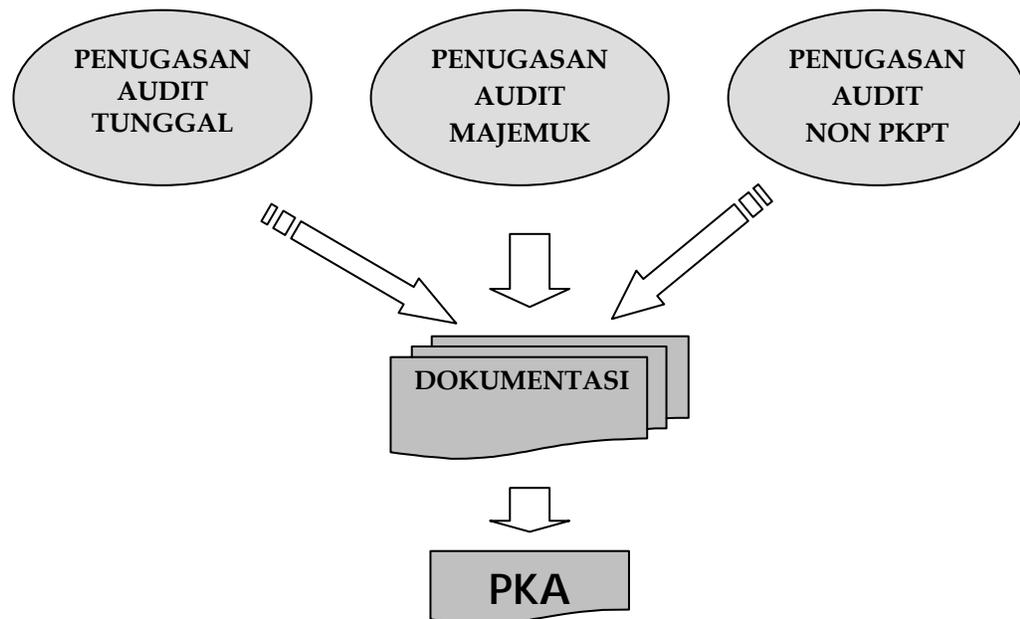
D. Dokumentasi Persiapan Perencanaan

Hasil aktivitas proses perencanaan penugasan audit harus didokumentasikan oleh auditor ke dalam KKA yang berisi informasi antara lain:

1. stakeholder dan pengguna LHA lainnya;
2. kebutuhan, karakteristik dan cakupan informasi yang dibutuhkan;
3. tujuan dan sasaran audit yang ditetapkan oleh pejabat yang berwenang;
4. ruang lingkup dan periode audit;
5. target waktu penyelesaian audit;

6. petunjuk/instruksi khusus dari pejabat yang berwenang (bila ada);
7. hasil wawancara/pembicaraan dengan pejabat terkait yang dituangkan dalam dokumen tertulis.

Dokumentasi tersebut oleh auditor dijadikan acuan untuk menyusun konsep program kerja audit (PKA) yang akan dilampirkan pada pengajuan surat penugasan audit.



Gambar 4.1. Jenis Penugasan

E. Latihan

1. Dalam perencanaan audit atas pinjaman luar negeri yang dikelola oleh Departemen Keuangan RI, jelaskan pihak-pihak yang menurut Saudara sebagai *stakeholder* beserta kebutuhan informasinya masing-masing!
2. Jelaskan beberapa permasalahan yang dipandang sebagai hal yang menonjol dewasa ini (*current audit issue*)!

3. Pada audit ulangan, auditor memiliki informasi yang diperoleh dari KKA permanen. Jelaskan sikap auditor terhadap informasi tersebut!
4. Coba saudara susun rencana penugasan audit majemuk atas pemungutan PBB di Provinsi Gorontalo, sebagai koordinator Inspektorat Prov. Gorontalo dan audit dukungan oleh inspektorat kabupaten/kota.

Kasus 1

BERAS OPLOSAN

Beras merupakan makanan pokok rakyat Indonesia, sehingga pengadaan dan distribusi beras memegang peranan yang sangat sentral di bidang pangan. Dalam hal ini pemerintah telah menugaskan Bulog dalam pengadaan beras untuk membentuk stok nasional antara lain dengan membeli beras dalam negeri dari KUD/koperasi, LSM dan pedagang, selain dari beras impor.

Pada bulan Juni 2010 di media cetak mencuat berita adanya indikasi beras oplosan. Beras yang diserahkan oleh para pemasok kepada Bulog ternyata beras oplosan hasil campuran antara beras impor yang harganya lebih murah dengan beras lokal yang harganya lebih mahal. Selanjutnya Bulog membayar kepada pemasok dengan harga beras lokal. Tampaknya Bulog/Dolog kecolongan dalam pengadaan stok beras nasional. Sebenarnya pengoplosan beras oleh konsumen/perorangan bukan merupakan hal yang aneh. Akan tetapi lain halnya apabila beras yang masuk ke gudang untuk stok nasional telah dioplos oleh pemasok secara sengaja dalam jumlah besar untuk memperoleh keuntungan yang tidak wajar. Jelas hal ini sangat merugikan negara dan melanggar ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Pada pertengahan Agustus 2010, Dolog di pulau Jawa menghentikan pembayaran kepada para pemasok dan pada bulan September untuk

sementara pengadaan beras oleh Dolog di Jawa dihentikan. Selanjutnya Menperindag mengeluarkan instruksi, setelah melewati tanggal 15 September 2010 kiriman beras yang ada di gudang Dolog dan belum dibayar akan dikenakan sewa gudang. Pihak koperasi, LSM dan pedagang akhirnya mengajukan protes karena penundaan pembayaran dan pengembalian beras. Dalam menerima kiriman beras telah tersedia mekanisme pengendaliannya, yaitu selain aparat Dolog sendiri juga menggunakan PT Sucofindo yang berwenang meneliti kualitas beras yang diterima.

Sejumlah pedagang, pengusaha penggilingan beras dan pejabat Dolog di Pulau Jawa diindikasikan terlibat dalam perdagangan beras oplosan. Perdagangan beras oplosan yang *illegal* ini sangat merugikan petani. Bulog dan Menperindag menyatakan perdagangan beras oplosan merupakan penjarahan terhadap uang negara.

Kalangan pedagang pemasok terpaksa mencampurkan aneka beras tersebut untuk memenuhi ikatan kontrak dengan pihak Dolog, karena harga beras yang ditetapkan Dolog lebih rendah.

Menurut berita, beberapa pedagang mitra Dolog yang telah melakukan pengoplosan dan pemasok yang nakal akan dikenakan tindakan hukum. Pada umumnya para petani tidak mungkin melakukan oplosan karena mereka tidak menguasai beras impor. Namun demikian mereka secara langsung terkena getahnya, karena selain pembayaran oleh koperasi tertunda, akibat yang paling parah adalah harga beras lokal merosot tajam.

Selain Dolog/Bulog/Deperindag, petani dan pedagang/koperasi ada beberapa pihak lain yang terkait dan berkepentingan terhadap masalah beras ini. Pihak Kementerian Koperasi-PKM berpihak kepada koperasi/LSM maupun pedagang dengan menginstruksikan kepada para pemasok untuk menolak pengembalian beras dari Dolog.

Demikian pula pihak konsumen/masyarakat luas yang diwakili oleh Yayasan Lembaga Konsumen Indonesia (YLKI) menyatakan bahwa beras oplosan merugikan masyarakat, karena konsumen membeli beras lebih mahal dengan kualitas yang tidak memadai.

Untuk mengendalikan impor beras, menjamin kepastian dan kelancaran pemasaran beras hasil produksi dalam negeri, pemerintah telah menetapkan kebijaksanaan impor beras dengan memberikan kembali kepercayaan kepada Bulog untuk mengendalikan impor beras jenis tertentu.

Seluruh impor beras kualitas medium dilakukan oleh Bulog. Beras kualitas medium adalah beras yang memiliki butir patah sebanyak 5% ke atas. Sedangkan pihak swasta/importir umum hanya diperbolehkan mengimpor beras kualitas pecah 0% sampai dengan 5%.

Menteri Perindustrian dan Perdagangan menginstruksikan Inspektorat Jenderal Deperindag untuk mengaudit masalah tersebut. Mengingat keterbatasan waktu dan masalah nasional tersebut sangat mendesak untuk diselesaikan, Inspektorat diberi waktu audit selama 30 hari terhitung sejak tanggal 7 Oktober 2010.

Diminta buat kelompok diskusi untuk:

- a. mengidentifikasi substansi masalah;
- b. mengidentifikasi pihak-pihak yang menjadi *stakeholder* serta jenis informasi yang diperlukan oleh masing-masing pihak;
- c. menuangkan hasil informasi ke dalam KKA dengan menggunakan *flip chart*.

Kasus 2

Pada tanggal 20 Mei 2010 Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri menerima surat pengaduan masyarakat yang menginformasikan bahwa dalam rangka pengajuan bakal calon bupati di Kabupaten X telah terjadi kecurangan khususnya dari salah satu bakal calon yang diunggulkan. Berdasarkan pengaduan tersebut antara lain diinformasikan bahwa bakal calon adalah Kepala BPN Kabupaten X yang sebenarnya tidak memenuhi syarat. Namun dengan berbagai upaya termasuk memberikan sejumlah uang kepada pihak-pihak yang terkait dalam proses pencalonan, yang bersangkutan berhasil masuk dalam nama bakal calon terpilih (unggulan 1). Diinformasikan pula bahwa uang yang dipergunakan diperoleh melalui penyalahgunaan anggaran instansinya tahun 2009.

Atas surat pengaduan tersebut Inspektur Jenderal Kementerian Dalam Negeri memanggil Inspektur Bidang Personalia dan menginstruksikan agar surat pengaduan tersebut ditindaklanjuti dengan penugasan audit khusus. Oleh karena masalah tersebut cukup serius dan mendesak, Inspektur Jenderal memerintahkan agar audit dapat diselesaikan dalam waktu 30 hari, terhitung sejak tanggal 22 Mei 2010 dan meminta agar setiap minggu perkembangan hasil auditnya dilaporkan langsung kepadanya.

Diminta buat kelompok diskusi untuk:

- a. mengidentifikasi substansi masalah;
- b. mengidentifikasi pihak-pihak yang menjadi *stakeholder* dan pihak lain yang terkait serta jenis informasi yang diperlukan oleh masing-masing pihak;
- c. menuangkan hasil informasi ke dalam KKA dengan menggunakan *flip chart*.

BAB V

PERENCANAAN SUMBER DAYA

Indikator Keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu menjelaskan perencanaan sumber daya manusia, waktu, dana dan penerbitan surat penugasan audit.

Dalam penyusunan rencana program pengawasan faktor sumber daya seperti: sumber daya manusia, sumber dana, dan sarana serta prasarana harus dipertimbangkan. Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (SA APIP) menyatakan: "APIP harus mengelola dan memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya secara ekonomis, efisien dan efektif serta memprioritaskan alokasi sumber daya tersebut pada kegiatan yang mempunyai risiko besar.

A. Perencanaan Sumber Daya Manusia

Ketepatan dalam memilih auditor yang akan ditugaskan untuk memeriksa suatu auditan sangat menentukan keberhasilan audit. Pemilihan ini dimaksudkan agar penugasan audit dapat menghasilkan suatu tim audit yang profesional dan dapat memenuhi standar audit APIP, yang menyatakan: "Auditor harus mempunyai pengetahuan, ketrampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya".

Seperti dijelaskan pada bab sebelumnya, bahwa perencanaan kegiatan audit dimulai dengan visi/misi/tujuan, penyusunan PKPT, kemudian rencana yang lebih operasional dalam kendali mutu. Perencanaan tenaga auditor dalam penugasan audit sebenarnya mengikuti urutan perencanaan tersebut.

Media kendali mutu auditor (KMA) merupakan rencana kegiatan audit dalam satu tahun dilihat dari sisi auditor. Perencanaan dalam KMA meliputi perencanaan auditan, sumber daya manusia, jumlah hari audit (HA), dan

mulainya audit. Dalam KMA ini direncanakan kegiatan audit masing-masing auditor dalam setahun. Contoh: Drs. Sodik direncanakan akan mengaudit pada 3 objek audit yaitu: Kegiatan Peningkatan SLTP, Universitas Tadulako (keduanya audit operasional), dan evaluasi kinerja Pusdiklat Kementerian Diknas dalam waktu 120 HA dan angka kredit 26. Pembuatan KMA biasanya dikerjakan bersama beberapa pengendali teknis dalam suatu unit/bidang.

Tabel 5.1. Contoh rencana penugasan audit menurut nama auditor (KMA).

Kementerian Pendidikan Nasional RI																
Inspektorat Jenderal																
Rencana Audit Tahun 2010														Form KMA		
No.	Nama Auditor	B u l a n												Hari Audit	Angka Kredit	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		I	II
1	2	3												4	5	
1.	Drs. Sodik	Kegiatan Peningkatan SLTP					Univ. Tadulako						Pusdiklat	120	13	13
2.	Dra. Fanny			Kegiatan PKPS-BBM					Kegiatan Z			Dirjen Dikti	110	10	14	

Jakarta, 21 Desember 2009
Inspektur

(.....)

Petunjuk Pengisian
 Kolom 1 : cukup jelas.
 Kolom 2 : diisi nama-nama auditor sesuai dengan Daftar Urut Kepangkatan (DUK) atau menggunakan urutan lain yang dianggap lebih praktis.
 Kolom 3 : diisi nama objek audit dalam kotak yang menunjukkan bulan kegiatan audit untuk masing-masing auditor.
 Kolom 4 : diisi jumlah hari audit produktif selama setahun, baik hari audit produktif di objek audit, maupun hari audit produktif di kantor.
 Kolom 5 : diisi per semester dengan memperhatikan ketentuan perhitungan angka kredit.

PKPT dan KMA sebagai suatu rencana bersifat fleksibel, artinya dalam pelaksanaannya dapat berubah sesuai dengan perkembangan kondisi dan situasi lingkungan pada saat realisasi. Perubahan dapat terjadi pada auditannya, nama-nama dan/atau jumlah auditor untuk penugasan suatu auditan, rencana mulai audit (RMA), dan HA-nya. Perubahan auditan dan RMA dapat terjadi karena suatu alasan misalnya perubahan organisasi, bencana alam, bahaya perang, biaya tidak mencukupi, tidak tersedia tenaga auditor, atau mungkin atas permintaan *stakeholder*/auditannya karena suatu alasan.

Pada saat menjelang realisasi pemeriksaan atas suatu auditan, pengendali teknis harus merencanakan suatu penugasan audit dengan menyusun tim yang terdiri atas: pengendali teknis, ketua tim dan anggota tim. Dalam menyusun tim audit, pengendali teknis harus memerhatikan beberapa hal berikut ini.

1. Auditor yang telah direncanakan dalam KMA.

Dalam merencanakan suatu penugasan audit, pengendali teknis pertama-tama harus memerhatikan auditor yang telah ditetapkan dalam KMA dan mengevaluasi kembali susunan timnya, apakah nama-nama tersebut masih dapat ditugaskan.

2. Kondisi terakhir penugasan auditor yang ada.

Nama-nama auditor yang tercantum dalam KMA mungkin tidak dapat ditugaskan lagi karena berbagai hal, misal: pada waktu yang bersamaan auditor masih dalam penugasan tertentu atau masih dalam tahap menyelesaikan penugasan sebagai akibat perubahan RMA, auditor yang bersangkutan sedang mengikuti diklat atau sedang berhalangan.

3. Hasil pengumpulan informasi latar belakang penugasan audit.

Dari hasil pengumpulan informasi latar belakang penugasan audit, mungkin terjadi kondisi yang mengharuskan perubahan kualifikasi

keahlian dan kemampuan serta jumlah auditor yang berbeda. Oleh karena itu, pengendali teknis perlu mempertimbangkan kembali nama-nama auditor yang telah direncanakan dalam KMA.

4. Keahlian, kecakapan dan jumlah auditor.

Dalam menyusun tim pengendali teknis perlu mempertimbangkan berbagai aspek antara lain kompetensi auditor yang akan ditugaskan. Peningkatan keahlian dan kecakapan tersebut dapat diidentifikasi dari penerapan hasil berbagai diklat yang pernah diikuti oleh para auditor. Penyusunan tim dan pemilihan auditor yang tepat sesuai dengan kualifikasi dan kompetensi auditor merupakan salah satu faktor yang menentukan keberhasilan audit.

Pemilihan auditor sebaiknya memerhatikan jenis dan luas pengujian berkaitan dengan tujuan dan cakupan audit, tingkat luas, besar dan kompleksitas kegiatan auditan dan metode pengolahan data yang digunakan auditan. Penugasan audit yang tujuan dan cakupan auditnya cukup luas, serta tingkat kegiatannya cukup kompleks harus direncanakan dengan memilih auditor yang berpengalaman dan berkeahlian yang memadai dengan jumlah lebih banyak dibanding dengan auditan yang memiliki kompleksitas lebih ringan.

Apabila berdasarkan hasil pengumpulan informasi latar belakang penugasan dijumpai kondisi yang mengharuskan perluasan cakupan dan pendalaman pengujian, maka konsekuensinya diperlukan perubahan susunan tim sesuai dengan kualifikasi kemampuan dan keahlian auditor serta bila perlu menambah jumlah auditornya. Misalnya terjadi perluasan atau pengurangan organisasi dan perubahan metode kerja pengolahan data dari manual ke penerapan *Electronic Data Processing* (EDP) akan membawa konsekuensi perubahan susunan tim baik dalam jumlah maupun kualifikasi auditornya.

Pemilihan auditor dalam suatu penugasan perlu mempertimbangkan pula apakah audit pertama atau audit ulangan. Pada audit pertama sebaiknya ditugaskan auditor senior dengan jumlah yang lebih banyak, atau melibatkan auditor yang berpengalaman mengaudit atas objek pemeriksaan dengan karakteristik penugasan dan auditan yang identik. Pada audit ulangan komposisi tim audit sebaiknya terdiri dari sebagian auditor yang termasuk dalam tim audit tahun sebelumnya dan sebagian lagi auditor yang baru. Susunan tim audit tersebut akan memberi keuntungan sebagai berikut.

- a. Pemahaman auditor tentang berbagai aspek auditan akan lebih baik.
- b. Memperlancar komunikasi dengan pihak-pihak terkait pada auditan.
- c. Menghindarkan kebosanan auditor pada penugasan yang sama.
- d. Memberi pengalaman audit beragam untuk meningkatkan profesionalisme.
- e. Menjamin independensi auditor.

5.

independensi auditor.

Aspek yang perlu dipertimbangkan dalam menyusun rencana penugasan audit adalah hubungan auditor dengan auditan yang berkaitan dengan hubungan keluarga, kerja, bisnis atau hubungan emosional lainnya yang diperkirakan dapat memengaruhi tingkat independensinya. Pembentukan tim yang tidak mempertimbangkan

aspek tersebut akan menghasilkan audit yang kurang optimal dan mengurangi makna audit itu sendiri.

6. Kekompakan tim.

Suatu tim audit yang tangguh dan memenuhi standar keahlian profesional akan terbentuk apabila dalam penyusunan rencana penugasan auditnya diperhatikan tingkat kekompakan tim. Oleh karena itu, pengendali teknis perlu mencermati perimbangan umur, perbedaan umum karakter masing-masing auditor dan pola hubungan kerja yang ada. Selain itu pengaruh psikologis antara anggota tim dan ketua tim, antara auditor senior dan junior perlu dipertimbangkan pula.

7. Perolehan angka kredit.

Persoalan cukup dilematis yang akan dihadapi pengendali teknis dalam menyusun tim audit adalah perolehan angka kredit antar para auditor. Pada satu sisi perolehan angka kredit setiap auditor yang akan diikutsertakan dalam suatu penugasan audit harus dipertimbangkan secara cermat, di sisi lain faktor keahlian, kecakapan, pengalaman dan tingkat senioritas tidak kalah pentingnya. Oleh karena itu, pertimbangan yang adil dan profesional harus dimiliki setiap pengendali teknis yang akan menyusun rencana penugasan dan membentuk tim auditnya sekaligus.

8. Jumlah dana yang tersedia.

Jumlah dan susunan tim audit yang akan dibentuk dalam rencana penugasan audit sangat dipengaruhi jumlah dana yang tersedia dalam PKPT. Meskipun demikian skala prioritas penugasan khususnya dalam audit investigasi atau audit lain yang bersifat sangat mendesak dan tidak dapat dihindarkan serta membutuhkan dana yang cukup besar, tidak mustahil akan mengeliminasi suatu penugasan audit yang telah ditetapkan dalam PKPT.

Contoh:

Penugasan audit atas kegiatan PKPS-BBM bidang pendidikan seperti yang tercantum dalam PKPT dan KMA Inspektorat Jenderal Kementerian Diknas tahun 2010. Pada KMA Irjen Kementerian Diknas tercantum susunan tim audit yang akan ditugaskan pada kegiatan tersebut dan merupakan audit ulangan sebagai berikut.

- a. Ketua tim: Dra. Fanny, pangkat III/c, berpengalaman sebagai ketua tim selama 2 tahun;
- b. Anggota tim:
 - 1) Drs. S. Pasaribu, pangkat III/b, berpengalaman sebagai anggota tim selama 3 tahun;
 - 2) Satria Perdana, pangkat II/d, berpengalaman sebagai anggota tim selama 7 tahun dan pernah mengaudit kegiatan tersebut.

Apabila dicermati susunan tim audit dalam KMA telah memerhatikan keahlian dan kemampuan teknis yang dibutuhkan sesuai dengan sifat dan keluasan pengujian yang ditetapkan berdasarkan informasi audit tahun sebelumnya. Pendidikan dan pengalaman dalam audit serta sebagian auditor adalah anggota tim pada audit tahun sebelumnya dapat diartikan sebagai keahlian yang memenuhi persyaratan standar audit. Hubungan pribadi antar berbagai nama tersebut selama ini cukup baik dan pada audit operasional sebelumnya telah berhasil menyelesaikan tugas-tugas dalam satu tim.

Selama kurun waktu setelah ditetapkannya PKPT/KMA pada berbagai media massa terbetik kabar penyelewengan dalam penyaluran beasiswa kepada murid-murid SD/SLTP/SMU dan mahasiswa di berbagai perguruan tinggi, subsidi guru-guru swasta dan bantuan biaya operasional pada berbagai paket kelompok belajar, khususnya di berbagai daerah pada wilayah Indonesia bagian

timur. Pada berbagai daerah tersebut kendala transportasi merupakan salah satu penyebab, selain kurangnya pengetahuan warga setempat akan hak-haknya dan proses pengurusan yang diduga telah disalahgunakan oleh berbagai oknum petugas/pejabat untuk mengambil keuntungan pribadi.

Dua minggu sebelum RMA, Inspektur Jenderal menerima telepon dari Menteri Pendidikan Nasional yang menyatakan bahwa beliau telah membaca PKPT tahun 2010 dan Irjen akan segera melakukan audit operasional atas kegiatan PKPS-BBM pada berbagai provinsi khususnya di wilayah Indonesia Bagian Timur. Oleh karena itu, beliau berpesan agar kasus-kasus yang telah dimuat dalam media massa tersebut mendapat perhatian khusus para auditor untuk diteliti kebenarannya. Menindaklanjuti pesan telepon itu, Inspektur Jenderal meminta perhatian akan masalah tersebut kepada salah seorang kepala biro dan pengendali teknis yang terkait. Satu minggu sebelum RMA diperoleh informasi bahwa:

- a. Sdri. Fanny, untuk periode 5 Maret 2010 sampai dengan 5 Juni 2010 sedang cuti hamil;
- b. Sdr. Satria Perdana, sampai dengan tanggal 15 Mei 2010 masih mengikuti diklat satuan anti korupsi.

Auditor lain yang sedang tidak bertugas adalah:

- a. Dra. Nora Z, pangkat III/c, selama menjadi ketua tim sebagian besar waktunya digunakan untuk audit keuangan dan baru satu kali audit operasional;
- b. Drs. Mukti, pangkat III/a, berpengalaman sebagai anggota tim untuk audit operasional sebanyak dua kali penugasan;
- c. Dudi Iskandar, Ak, pangkat III/b, ketua tim selama 3 tahun, berpengalaman dalam audit operasional sebanyak 5 kali, dan

terakhir sebagai ketua tim audit tahun lalu atas auditan yang sama;

- d. M. Haryo P. Ak, Pangkat III/c, ketua tim 3 tahun, berpengalaman dalam audit operasional sebanyak 3 kali.

Berdasarkan data tersebut di atas, Drs. Haruman, M.M. selaku pengendali teknis menyiapkan rencana penugasan audit operasional atas kegiatan PKPS-BBM bidang pendidikan dan membicarakannya dengan Drs. Maulana M.B.A. selaku pengendali mutu. Hasilnya jumlah tim audit menjadi empat orang dengan ketua tim Dudi Iskandar, Ak. dan anggota timnya Dra. Nora Z., Drs. Mukti dan Drs. S. Pasaribu.

Namun pada saat pengendali teknis memanggil Dudi Iskandar, Ak. untuk menyiapkan penugasan audit, yang bersangkutan merasa keberatan untuk bertugas. Hal itu berkaitan dengan mertuanya yang baru diangkat menjadi pemimpin kegiatan tersebut. Selanjutnya sesuai dengan hasil pembicaraan antara pengendali teknis dengan pengendali mutu ditetapkan M. Haryo P, Ak sebagai ketua tim.

B. Perencanaan Waktu

Aspek waktu dalam menyusun rencana penugasan audit merupakan aspek strategis yang tidak terpisahkan dengan aspek-aspek strategis lainnya dan sangat menentukan tingkat keberhasilan pencapaian tujuan organisasi setiap unit pengawasan intern. Perencanaan waktu yang akan dimuat dalam PKPT, KMA, dan Kendali Mutu Objek Pemeriksaan (KMO) mencakup saat/kapan audit dimulai (RMA), berapa lama/waktu yang dibutuhkan (HA), dan saat/ kapan LHA akan diterbitkan (RPL) untuk masing-masing auditan.

Apabila RMA atas suatu auditan semakin dekat, pengendali teknis segera menyusun rencana penugasan audit yang antara lain meliputi RMA, HA,

dan RPL. Dalam menyusun rencana waktu tersebut pengendali teknis harus mengevaluasi kembali rencana waktu dalam PKPT sesuai dengan perkembangan kondisi baik yang terjadi pada auditan, auditor intern, maupun lingkungannya. Selanjutnya atas dasar hasil evaluasi dan identifikasi pada tahap persiapan ditetapkan rencana waktu yang didokumentasikan dalam surat tugas, anggaran waktu audit dan kartu penugasan.

1. Rencana Mulai Audit (RMA)

RMA dalam PKPT, KMA dan KMO ditetapkan setelah memerhatikan berbagai faktor antara lain: saat informasi dibutuhkan oleh auditan dan *stakeholder*-nya, kondisi dan kesiapan auditan, kesiapan dan ketersediaan auditor.

Dalam kondisi tertentu RMA atas beberapa auditan direncanakan berdasarkan perhitungan mundur dari RPL sesuai dengan permintaan *stakeholder* atau karena alasan ketentuan peraturan perundang-undangan. Misal: masa bakti Bupati Indragiri Hilir akan berakhir pada tanggal 30 April 2010, sebagai pertanggungjawaban atas kinerjanya, laporan hasil evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) harus diterima oleh bupati pada awal bulan Maret 2010. Oleh karena itu, RMA dalam PKPT/KMA/KMO harus ditetapkan dengan perhitungan mundur sesuai dengan waktu yang dibutuhkan untuk evaluasi LAKIP. Apabila waktu evaluasi direncanakan selama 45 hari, maka RMA adalah minggu kedua bulan Januari 2010, meskipun RMA dalam PKPT/KMA ditetapkan minggu bulan Mei 2010.

Faktor kesiapan dan kondisi auditan yang berkaitan dengan sifat dan tingkat kegiatan operasionalnya menjadi salah satu unsur penentu dalam menetapkan RMA pada PKPT/KMA/KMO. Selain itu faktor tingkat kesibukan para auditor pada saat yang bersamaan

merupakan unsur yang tidak kalah penting dalam menentukan RMA, sehingga kebutuhan jumlah auditor sejak awal dapat diprediksi dengan tepat dan cermat.

Salah satu sifat PKPT adalah fleksibel, oleh karena itu, perubahan RMA sangat dimungkinkan baik dalam hal memajukan atau memundurkan waktu dari rencana semula. Perubahan tersebut berasal dari permintaan auditan, *stakeholder*, pemberi penugasan, koordinator APIP, dan kesiapan sumber daya APIP dan kondisi lain yang tidak dapat dihindarkan, misalnya kerusakan dan bencana alam. Auditan dapat meminta kepada auditor untuk memajukan atau memundurkan RMA karena suatu alasan. Auditor harus mempertimbangkan baik dari segi teknis audit maupun dari segi kesiapan sumber dayanya sebelum memberi keputusan. Pemberi penugasan/pengguna LHA dan koordinator APIP karena suatu kebutuhan informasi hasil audit yang sangat mendesak dan tidak dapat dihindarkan dapat meminta untuk memajukan atau memundurkan RMA-nya. Sebaliknya apabila pada saat mendekati RMA atas suatu auditan ternyata auditor atau sumber daya lainnya belum tersedia, maka RMA akan ditunda beberapa waktu setelah dikonfirmasi dan disepakati oleh auditan yang bersangkutan.

2. Jumlah Hari Audit (HA)

Pada prinsipnya jumlah HA untuk masing-masing auditan dalam PKPT, KMA, dan KMO direncanakan berdasarkan cakupan audit, sifat dan luas pengujian. Meskipun demikian jumlah HA yang direncanakan pada masing-masing auditan tidak hanya memerhatikan unsur teknis audit semata, akan tetapi perlu dipertimbangkan pula jumlah anggaran yang tersedia. Dalam praktik jumlah HA masing-masing auditan dalam PKPT, KMA, dan KMO direncanakan berdasarkan realisasi jumlah HA audit sebelumnya, HA

auditan lain yang hampir sama karakteristiknya, atau hasil survai penugasan khusus sebelumnya. HA yang tercantum dalam PKPT, KMA dan KMO perlu dievaluasi kembali, apakah jumlah HA untuk suatu auditan masih relevan dengan perkembangan atau perubahan yang terjadi. Perkembangan atau perubahan tersebut harus diakomodasikan dalam penyusunan rencana penugasan audit dengan mempertimbangkan sumber daya yang ada.

Perubahan cakupan audit, sifat dan luas pengujian atas suatu auditan harus selaras dengan hasil pengumpulan informasi yang di dalamnya terakomodasi berbagai perkembangan terakhir auditan dan lingkungannya, sehingga akan berpengaruh terhadap jumlah HA-nya. Beberapa perubahan yang terjadi dapat berupa perubahan organisasi, tata cara/metode operasi, struktur pengendalian manajemen atau faktor lingkungan lainnya perlu mendapat perhatian. Contohnya adalah perluasan operasi dan pembukaan cabang atau sebaliknya, penerapan standar operasional baru, penerapan sistem EDP dan indikasi terjadi tindak kecurangan yang cukup luas.

Pengendali teknis harus selalu memerhatikan jumlah auditor dalam suatu tim diselaraskan dengan distribusi jumlah HA masing-masing auditor. Apabila jumlah auditornya ditambah, maka jumlah HA masing-masing auditor semakin berkurang begitu pula sebaliknya. Misalnya pemeriksaan operasional atas suatu auditan memerlukan 200 HA dengan jumlah auditor yang ditugaskan sebanyak 5 orang, maka setiap auditor membutuhkan 40 HA. Apabila auditor yang ditugaskan berkurang menjadi 4 orang, maka setiap auditor membutuhkan 50 HA.

Dalam hal waktu audit bersifat mengikat, misalnya ada kepentingan khusus mengenai kapan LHA paling lambat harus diterbitkan, maka kuantitas/kualitas auditor yang akan ditugaskan harus disesuaikan

dengan waktu yang tersedia agar penugasan audit dapat diselesaikan tepat waktu.

3. Rencana Penerbitan Laporan (RPL)

RPL dalam PKPT perlu dievaluasi kembali apabila terjadi perubahan setelah hasil evaluasi RMA dan HA-nya. Dengan memerhatikan hasil evaluasi RMA dan HA pengendali teknis dapat menetapkan RPL suatu penugasan audit. RPL suatu penugasan audit dihitung berdasarkan RMA ditambah dengan jumlah HA dan jumlah hari untuk menyelesaikan pekerjaan teknis administrasi LHA. Hari penyelesaian teknis administrasi LHA mencakup proses pengetikan, pengeditan, penandatanganan oleh pejabat yang berwenang, penjilidan dan pendistribusian kepada pengguna. Hari-hari tersebut perlu diperhitungkan dengan cermat agar pengiriman LHA tidak terlambat. Keterlambatan penerimaan LHA oleh pengguna akan sangat mengurangi makna dan manfaat audit itu sendiri, sehingga pada akhirnya memengaruhi pengambilan keputusan manajemen auditan.

Sebagai contoh praktis adalah penentuan RMA, HA dan RPL untuk audit operasional kegiatan PKPS-BBM bidang pendidikan tahun 2009 sesuai dengan contoh sebelumnya. Sesuai dengan informasi tentang kasus-kasus penyelewengan atas penyaluran berbagai jenis bantuan yang disampaikan oleh menteri kepada inspektur, pengendali teknis perlu mempertimbangkan untuk memperoleh informasi tambahan yang lebih banyak sebelum surat penugasan audit diterbitkan. Pengendali teknis bersama ketua tim yang ditunjuk menyusun rencana untuk menemui berbagai pihak pada kegiatan dari kantor pusat dan beberapa dinas pendidikan pada berbagai provinsi/kabupaten/kota di wilayah Indonesia bagian timur. Oleh

karena itu, disepakati untuk mengundurkan RPL sampai dengan minggu kedua bulan Mei 2009.

Setelah mencermati perkembangan yang ada pengendali teknis merasa perlu untuk mengubah luas dan sifat pengujian. Risiko penugasan audit tahun 2009 atas auditan yang sama diperhitungkan lebih tinggi dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Sebagai konsekuensinya perlu dipertimbangkan untuk menambah tenaga auditor dan HA-nya.

Dalam PKPT dan KMA telah direncanakan audit operasional atas kegiatan PKPS-BBM memerlukan 120 HA, akan tetapi berdasarkan pertimbangan tersebut di atas akhirnya ditetapkan untuk menambah hari audit menjadi 160 HA dan tenaga auditor menjadi 4 orang. Kebijakan menambah tenaga auditor dari 3 orang menjadi 4 orang membawa keuntungan RPL tidak perlu dimundurkan, meskipun secara otomatis HA-nya bertambah. Sebaliknya apabila hanya menambah HA, sudah tentu RPL harus dimundurkan selama 13 hari (40 HA/3 orang).

Perencanaan waktu audit operasional atas auditan tersebut setelah disesuaikan dengan perkembangan dan perubahannya kemudian didokumentasikan ke dalam anggaran waktu audit (Kendali Mutu Anggaran Waktu/KMAW) dan dituangkan dalam konsep surat penugasan.

Tabel 5.2. Contoh Anggaran Waktu Audit

Kementerian Pendidikan Nasional RI				
Inspektorat Jenderal				
<u>ANGGARAN WAKTU AUDIT OPERASIONAL</u>				
(HA PRODUKTIF)				
Nama objek audit		: Kegiatan PKPS-BBM		
Kegiatan/program yang diaudit		: Bidang Pendidikan tahun 2008 Penyaluran dana bantuan		
Nomor kartu penugasan		: 15/KP/III/2009		
Audit Pendahuluan 10-03 s.d.14 -03-2009		Evaluasi SPM 17-03 s.d. 21-03- 2009	Audit Lanjutan 24-03 s.d. 25-04- 2009	Penyelesaian Audit 26-04 s.d. 02-05- 2009
No	Uraian	Ketua tim (HA)	Anggota tim (HA-3 orang)	Jumlah (HA)
I.	AUDIT PENDAHULUAN			
1.	Pembicaraan pendahuluan	1	3	4
2.	Pengumpulan informasi umum	-	3	3
3.	Peninjauan fisik	1	-	1
4.	Pengumpulan & penelaahan peraturan per-UU-an	-	6	6
5.	Penyusunan ikhtisar hasil persiapan audit	1	3	4
6.	Penyusunan program kerja audit pendahuluan	2	-	2
	Sub jumlah	5	15	20
III.	EVALUASI SPM			
1.	Pengujian terbatas SPM	1	9	10
2.	Penyusunan ikhtisar hasil pengujian SPM	2	6	8
3.	Penyusunan program kerja audit lanjutan	2	-	2
	Sub jumlah	5	15	20

IV.	AUDIT LANJUTAN			
1.	Pengembangan temuan audit sementara	12	36	48
2.	Penyusunan temuan audit final	5	15	20
3.	Penyusunan rekomendasi	4	12	16
4.	Pembahasan temuan audit final dengan auditan	2	6	8
5.	Pembahasan komentar auditan	2	6	8
	Sub jumlah	25	75	100
V.	PENYELESAIAN AUDIT			
1.	Penelaahan kelengkapan KKA	1	3	4
2.	Pembahasan intern antara AT, KT dan PT	1	3	4
3.	Penyusunan konsep LHA dan lampirannya	2	6	8
4.	Pembahasan konsep LHA dengan auditan	1	3	4
	Sub jumlah	5	15	20
	Jumlah HA yang dianggarkan	40	120	160

Jakarta, 05 Maret 2009

Disetujui oleh
Pengendali teknis (Pengawas)

Disusun oleh
Ketua tim

ttd.

Drs. Haruman, MM

ttd.

M. Haryo P, Ak.

C. Perencanaan Sumber Dana

Keberhasilan suatu penugasan audit bukan saja dipengaruhi oleh faktor-faktor teknis audit dan sumber daya manusia saja, akan tetapi bergantung pula pada sumber dana pendukungnya. Perencanaan kebutuhan dana tidak dapat berdiri sendiri, akan tetapi sangat terkait dengan faktor-faktor lainnya dalam perencanaan suatu penugasan audit.

Perencanaan kebutuhan dana meliputi penentuan jenis, jumlah dan waktu penggunaan dana. Sekretariat atau bagian tata usaha unit pengawasan intern biasanya menangani perencanaan sumber dana dan cara pembiayaannya. Audit yang telah direncanakan sedemikian rupa tidak akan berhasil tanpa didukung dana yang cukup memadai, sehingga tingkat keandalan informasi yang dibutuhkan sesuai dengan standar mutu profesional audit dapat dicapai; demikian pula ketepatan waktu penggunaan dana. Meskipun tersedia dana cukup memadai, akan tetapi menunda penyediaan dana berakibat pengunduran RMA, RPL dan pada akhirnya informasi yang dihasilkan kurang bermanfaat.

Kebutuhan dana yang harus direncanakan untuk membiayai penugasan audit mencakup:

- biaya perjalanan dinas/akomodasi tim audit dan para supervisor,
- biaya alat tulis kantor,
- biaya peralatan dan jasa-jasa pengujian,
- biaya tenaga ahli/konsultan,
- biaya lainnya yang menunjang kegiatan audit.

1. Faktor-faktor yang Memengaruhi Kebutuhan Dana

Jumlah kebutuhan dana untuk suatu penugasan audit dipengaruhi oleh faktor-faktor berikut ini.

a. Kondisi Auditan

Auditan yang mengoperasikan usahanya dalam skala besar, menyebar dan kompleks serta kondisi lainnya yang cukup berpengaruh terhadap luas dan sifat pengujian, akan membawa konsekuensi jumlah kebutuhan dana audit yang cukup besar. Meskipun demikian, untuk audit ulangan atas auditan yang kondisinya seperti tersebut di atas, seharusnya kebutuhan dana

auditnya lebih kecil dibandingkan dengan kebutuhan tahun sebelumnya.

b. Kondisi Intern Auditor

Kondisi intern pada setiap unit pengawasan intern yang sangat memengaruhi penyusunan rencana anggaran biaya penugasan audit, diantaranya adalah sebagai berikut.

1) Jumlah Auditor yang Diperlukan

Semakin banyak tenaga yang terlibat dalam audit, semakin tinggi pula kebutuhan penyediaan dananya.

2) Tenaga Konsultan dan Peralatan Lain

Apabila suatu audit membutuhkan teknik dan prosedur audit tertentu yang harus dilaksanakan oleh tenaga ahli atau konsultan dengan peralatan tertentu dan secara kebetulan unit pengawasan intern tidak memilikinya, maka perlu disediakan dana untuk membiayainya tergantung pada urgensi dan batas kemampuan anggaran yang ada.

3) Jangka Waktu Audit

Waktu yang dibutuhkan untuk suatu audit dipengaruhi oleh berbagai faktor lainnya yang saling berkaitan dan pada akhirnya sangat berpengaruh pula terhadap jumlah kebutuhan dana. Semakin lama waktu audit yang diperlukan semakin tinggi pula dana yang harus disediakan untuk membiayainya.

c. Jenis Audit

Menurut opini masyarakat tingkat keberhasilan kinerja APIP tergantung pada kemampuannya dalam menyelesaikan audit investigasi atas kasus-kasus yang berindikasi tindak pidana

korupsi. Sebagai konsekuensinya APIP harus memiliki komitmen yang cukup tinggi untuk memprioritaskan audit investigasi dalam menyusun rencana penugasan audit, khususnya dalam penyediaan dananya.

Selain itu APIP acapkali menerima penugasan audit yang sangat mendadak dan tidak dapat dihindarkan (auditan non-PKPT) baik dari atasan langsungnya maupun dari pihak lain yang berkompeten. Penugasan audit tersebut membutuhkan penyediaan dana.

Jumlah kebutuhan dana yang direncanakan untuk audit investigasi dan audit non-PKPT harus cukup fleksibel, karena waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan audit sangat tergantung pada perkembangan aktivitas di lapangan. Oleh karena itu, kebijakan dalam menyusun rencana penyediaan kebutuhan dana auditnya pada umumnya dilakukan dengan menggunakan prosentase dari keseluruhan anggaran/dana yang tersedia.

2. Sumber Pembiayaan

Dalam suatu audit sesuai dengan luas kegiatannya, mungkin diperlukan teknik dan prosedur dalam bentuk pengujian tertentu yang memerlukan peralatan, jasa pengujian dan tenaga ahli atau konsultan. Untuk membiayai kebutuhan tersebut harus dapat dipastikan perolehan sumber dananya; apakah disediakan oleh APIP sendiri, auditan atau unit kerja/kementerian lainnya. Sebaiknya biaya peralatan, jasa pengujian dan konsultan disediakan dananya dalam anggaran APIP itu sendiri. Apabila tidak tersedia anggarannya, maka APIP harus dapat memastikan pihak mana yang menanggung beban biaya tersebut. Oleh karena itu, sebelumnya APIP harus

mengomunikasikan hal itu baik dengan auditan, APIP lain yang lebih tinggi kedudukannya maupun dengan atasan langsung auditan.

3. Pengaruh Independensi

Tingkat independensi baik auditor, pemberi jasa pengujian dan tenaga ahli/konsultan sangat dipengaruhi oleh perolehan sumber dananya. Penyedia jasa pengujian dan konsultan baik yang berasal dari suatu unit kerja/departemen lain maupun dari pihak swasta sebaiknya tidak dipergunakan, apabila terdapat alasan yang cukup bahwa hasil pengujian yang diharapkan ternyata tidak independen.

Meskipun demikian, apabila APIP ternyata tidak memiliki anggaran yang cukup untuk keperluan tersebut dan secara kebetulan biaya auditnya terpaksa ditanggung oleh mereka yang berkepentingan untuk mengamankan kesalahan/kecurangan yang dilakukannya (auditan, atasan langsung auditan atau unit kerja/kementerian lain), maka sikap waspada dan keteguhan untuk menjaga sikap independensi tetap harus dipertahankan oleh APIP yang bersangkutan.

Contoh formulir permintaan biaya audit operasional Kegiatan PKPS-BM Bidang Pendidikan.

Tabel 5.3. Contoh Formulir Permintaan Biaya Audit

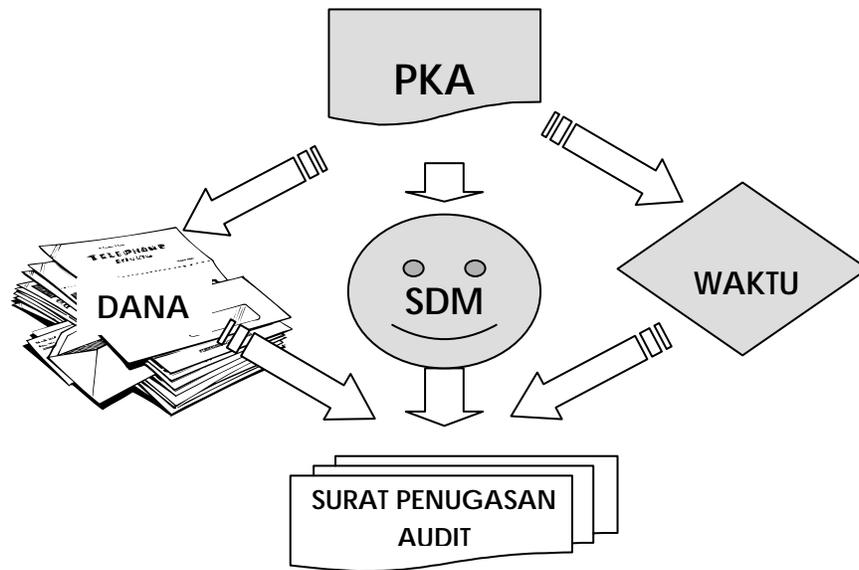
Kementerian Pendidikan Nasional RI								
Inspektorat Jenderal								
<u>DAFTAR KEBUTUHAN BIAYA AUDIT OPERASIONAL</u>								
Nama objek audit		: Kegiatan PKPS-BBM						
Kegiatan/program yang diaudit:		Bidang Pendidikan tahun 2008 Penyaluran Dana Bantuan						
No. & tgl. Surat tugas		: ST-234/Insp/III/2009, 06-0						
Nomor kartu penugasan		: 15/KP/III/2009						
No	Nama	Gol	HA	Tanggal perjalanan	Kota tujuan	Biaya perjalanan dinas (ribuan Rp)		
						Lumpsum	Transport	Jumlah
1.	Drs. Haruman, MM	IVa	5	24/03 -28/03	Jakarta	1.750	2.500	4.250
			5	15/04 -19/04	Palu, Ambon	1.750	4.500	6.250
2.	M. Haryo P, Ak.	IIIc	5	24/03-28/03	Jakarta	1.750	2.500	4.250
			20	31/03 -19/04	Palu, Kendari	7.000	3.000	10.000
3.	Dra. Nora Z.	IIIc	5	24/03-28/03	Jakarta	1.750	4.000	5.750
			20	31/03 -19/04	Manado, Ambon	7.000	5.000	12.000
4.	Drs. S Pasaribu	IIIb	5	24/03-28/03	Jakarta	1.750	2.500	4.250
			20	31/03 -19/04	Palu, Kendari	7.000	3.000	10.000
5.	Drs. Mukti	IIIa	5	24/03-28/03	Jakarta	1.750	4.000	5.750
			20	31/03 -19/04	Manado, Ambon	7.000	5.000	12.000
J u m l a h						38.500	36.000	74.500
Catatan anggaran: Jumlah biaya yang dibutuhkan 1. Biaya perjalanan dinas : Rp74.500.000 2. Biaya ATK (foto copy & : Rp1.200.000 3. Biaya sewa kendaraan : Rp3.000.000 J u m l a h : Rp78.700.000 Anggaran menurut PKPT : Rp80.000.000 Sisa anggaran lebih : Rp1.300.000								
Mengetahui						Jakarta, 05 Maret 2009 Diajukan oleh:		
<u>Widyasmara, SE</u> Sekretaris/Kabag TU						<u>Drs. Haruman, MM</u> Pengendali Teknis		

D. Penerbitan Surat Penugasan Audit

Setelah menyelesaikan berbagai langkah mulai dari tahap persiapan, pengenalan berbagai aspek teknis, sampai dengan perencanaan sumber daya, selanjutnya pengendali teknis harus menyusun konsep surat penugasan audit. Pemilihan auditor dalam susunan tim dan waktu audit (RMA, jumlah HA dan RPL) dapat diperoleh dari PKPT dan KMA setelah mempertimbangkan berbagai faktor yang mendasarinya. Selanjutnya konsep surat tugas diajukan oleh pengendali teknis kepada pihak-pihak yang berwenang (pengendali mutu, kepala unit/satuan kerja) untuk memperoleh persetujuan.

Pengajuan surat tugas harus didukung kartu penugasan yang memuat berbagai informasi antara lain identitas auditan, rencana audit dalam PKPT, PKA, tujuan dan sasaran audit, pihak-pihak yang menerima LHA, susunan tim, nomor dan tanggal surat tugas, rencana kunjungan pengendali teknis, RMA, HA dan RPL. Kartu penugasan dipergunakan untuk memantau pelaksanaan audit masing-masing surat penugasan.

Konsep surat tugas yang telah disetujui kemudian didokumentasikan dalam surat tugas yang dicetak/dicopy dalam beberapa eksemplar. Surat tugas diberikan kepada masing-masing auditor sebagai dasar penugasan dan penghitungan angka kreditnya. Salah satu copy surat tugas dilampirkan pada surat pengantar penugasan dan selanjutnya dikirimkan kepada auditan.



Gambar 5.1. PKA – Sumber Daya – Surat Tugas

Contoh surat tugas dan kartu penugasan audit operasional Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan adalah sebagai berikut.

Tabel 5.3. Contoh Surat TugasKementerian Pendidikan Nasional RIInspektorat Jenderal**SURAT TUGAS**

Nomor : ST-234/Insp/III/2009

Tanggal: 06 Maret 2009

INSPEKTUR JENDERAL

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Pendidikan Nasional Nomor: KEP-007/Mendiknas/III/2008, tanggal 21 Desember 2008 tentang Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) Inspektorat Jenderal Kementerian Diknas tahun 2009

MENUGASKAN

- Kepada:
1. Nama : Drs. Haruman, MM
Pangkat/gol : Pembina / IVa
Jabatan : Auditor Ahli Madya selaku Pengendali Teknis
 2. Nama : M. Haryo P, Ak.
Pangkat/gol : Penata / IIIc
Jabatan : Auditor Ahli Muda selaku Ketua Tim
 3. Anggota Tim : 1) Dra. Nora Z.
Penata / IIIc, Auditor Ahli Muda
2) Drs. S. Pasaribu
Penata Muda Tk. I / IIIa, Auditor Ahli Pertama
3) Drs. Mukti
Penata Muda / IIIa, Auditor Ahli Pertama.

untuk melaksanakan audit operasional atas penyaluran dana bantuan Proyek PKPS-BBM Bidang Pendidikan tahun anggaran 2008, periode 01 Januari 2008 sampai dengan saat audit. Audit operasional direncanakan mulai tanggal 10 Maret 2009 sampai dengan tanggal 25 April 2009.

Inspektur

Tabel 5.4. Contoh Kartu Penugasan

Kementerian Pendidikan Nasional RI
Inspektorat Jenderal

KARTU PENUGASAN
Nomor: 15/KP/III/2009

1. a. Nama objek audit : Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan
b. Alamat dan nomor telepon : Jl. Gatot Subroto No. Tlp. 72308481

2. Rencana audit nomor : 543

3. a. Program yang diaudit : -
b. Sasaran audit : Audit Operasional
atas Penyaluran Dana Bantuan
c. Tujuan audit : Menilai efisiensi dan efektifitas penyaluran
bantuan

4. Laporan dikirim kepada : Menko Kesra, Menteri Pendidikan Nasional,
seluruh Dirjen terkait dan Pemimpin kegiatan

5. a. Pengendali Teknis (Pengawas) : Drs. Haruman, MM
b. Ketua Tim Audit : M. Haryo P, Ak.

6. Surat Tugas
Nomor : ST-234/Insp/III/2009
Tanggal : 06 Maret 2009
Dimulai pada tanggal : 10 Maret 2009
Direncanakan selesai pada tanggal : 02 Mei 2009
Selesai pada tanggal :

7. Supervisi Pengendali Teknis ke lapangan dan reviu audit

<u>Direncanakan pada</u>	<u>Direalisasikan pada</u>
1. Tanggal 10-03-2009	1. Tanggal
2. Tanggal 24-03-2009	2. Tanggal
3. Tanggal 15-04-2009	3. Tanggal

8. Anggaran waktu hari produktif tim audit:

Dilaksanakan oleh	Anggaran waktu	Realisasi
Ketua Tim : M. Haryo P, Ak.	40 hari hari
Anggota Tim: Dra. Nora Z.	40 hari hari
Drs Pasaribu	40 hari hari
Drs Mukti	40 hari hari
	140 hari hari

9. Rencana mulai audit (RMA) : Maret 2009.
Rencana penerbitan laporan (RPL) : Mei 2009
Realisasi mulai audit bulan :
Realisasi penerbitan laporan bulan :

10. Konsep laporan direncanakan selesai selambat-lambatnya pada tanggal: 2 Mei 2009
Realisasi konsep laporan diselesaikan pada tanggal:

Jakarta, 06 Maret 2009 Jakarta, 06 Maret 2009 Jakarta, 05 Maret 2009
Pengendali Mutu, Pengendali Teknis, Ketua Tim,
ttd ttd ttd
Dra. Mutiara MBA Drs. Haruman, MM M. Haryo P, Ak.

E. Latihan

1. Jelaskan arti penting perencanaan sumber daya dalam audit investigasi!
2. Apakah KMA dan KMO sudah diterapkan pada instansi Saudara? Apabila belum, apa kendalanya dan jelaskan apa manfaat masing-masing bila diterapkan?
3. Faktor-faktor apa yang menjadi pertimbangan pengendali teknis dalam perencanaan SDM dan sumber dana pada audit ulangan?
4. Apa strategi pengendali teknis dalam menyusun tim *initial* audit (audit operasional)?

Kasus 1

Saudara adalah salah seorang pengendali teknis pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat. Untuk tahun anggaran 2010 antara lain akan dilakukan audit operasional pada Dinas Pendapatan Provinsi Jawa Barat. Informasi yang ada dalam PKPT dan KMA adalah sebagai berikut.

- Sasaran audit: optimalisasi penerimaan pajak kendaraan bermotor (PKB) dan bea balik nama kendaraan bermotor (BBN-KB) tahun anggaran 2009
- RMA : Minggu ke I Februari 2010
- RPL : Minggu ke III April 2010

Auditor:

- Ketua tim : Drs. Malik, Golongan III/c, berpengalaman sebagai ketua tim selama 3 tahun.
- Anggota tim : Oka, Golongan II/c, dengan pengalaman sebagai anggota tim selama 4 tahun, dan pernah melakukan audit pada Dispenda tersebut.
- Jumlah HA : 60 HA

Pada tanggal 26 Januari 2010 Saudara bermaksud akan merealisasi audit terhadap Dinas Pendapatan Prov. Jawa Barat, namun ternyata dijumpai hal-hal sebagai berikut.

- Drs. Malik, cuti besar dalam rangka menunaikan ibadah umrah.
- Oka, sedang mengikuti diklat JFA selama 3 minggu, dan baru aktif kembali mulai tanggal 12 Februari 2010.
- Kabupaten/kota yang disampel minimal 40% dari seluruh jumlah kabupaten/kota.
- Tenaga yang tersedia:
 - 1) rs. Bangsawan, Golongan III/c dengan pengalaman sebagai ketua tim selama 2 tahun; D
 - 2) Isye, SH, Golongan III/a dengan pengalaman sebagai anggota tim selama 6 tahun; E
 - 3) edi Pamungkas, Golongan II/b dengan pengalaman sebagai anggota tim selama 2 tahun. D

RPL tidak dapat diundur karena LHA-nya akan dikompilasi pada tingkat provinsi. Jumlah auditor dan HA mungkin dapat disesuaikan apabila memang dianggap perlu.

Diminta:

1. Bersama dengan pengendali mutu (Dra. Mutiara, M.B.A. buatlah pertimbangan yang perlu dilakukan untuk penugasan tersebut!
2. Tuangkan keputusan tersebut dalam surat tugas, kartu penugasan dan anggaran waktu audit!

BAB VI

PERENCANAAN SURVAI PENDAHULUAN DAN EVALUASI SISTEM PENGENDALIAN INTERN

Indikator keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu menyusun program kerja survai pendahuluan dan evaluasi sistem pengendalian intern

Informasi umum latar belakang penugasan audit yang telah dikumpulkan pada tahap persiapan merupakan acuan untuk menyusun rencana survai pendahuluan, sehingga sasaran audit yang akan ditetapkan dapat mengidentifikasi kekurangan dan kelemahan auditan sesuai dengan perkembangan kondisi terkini. Tahap selanjutnya adalah pengujian pengendalian yang merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas pengendalian intern auditan.

A. Perencanaan Survai Pendahuluan

Perencanaan survai pendahuluan dimaksudkan untuk memberi arah yang jelas pada aspek substansi dan aspek penting lainnya dalam aktivitas audit. Pengumpulan informasi umum bukan semata-mata berarti semua informasi umum yang berkaitan dengan auditan harus dikumpulkan, akan tetapi seharusnya mencakup penentuan bidang atau kegiatan auditan yang akan dipilih untuk didalami dengan mempertimbangkan beberapa hal berikut.

1. Arti penting bidang/kegiatan tersebut terhadap keseluruhan kegiatan operasional auditan dalam mencapai tujuan organisasinya.
2. Risiko kemungkinan tujuan audit tidak tercapai sebagai akibat tidak tepatnya kegiatan operasi auditan.
3. Indikasi pada bidang atau kegiatan tertentu yang masih memerlukan perbaikan lebih lanjut.

Tujuan dan sasaran audit tertentu yang lebih realistis diharapkan telah ditetapkan melalui proses pengumpulan informasi latar belakang penugasan audit, sehingga dapat ditentukan batasan-batasan kebutuhan informasinya. Melalui survai pendahuluan diharapkan auditor dapat mengenali dan memahami lebih jauh berbagai aspek tentang auditan antara lain mengenai organisasi, manajemen, operasi, karakteristik dan budaya organisasi, serta lingkungannya. Selain itu auditor diharapkan mampu mengidentifikasi titik-titik rawan dan berbagai permasalahan lainnya yang memerlukan perbaikan dalam menetapkan sasaran audit sementara (*Tentative Audit Objective/TAO*).

Sesuai dengan sifat penugasannya setiap audit memerlukan perencanaan yang berbeda. Pada *initial audit* informasi tentang auditan masih sangat sedikit, bahkan tidak mustahil tidak dimiliki oleh auditor, sehingga kebutuhan informasi yang harus dikumpulkan lebih banyak. Berbeda dengan *repeated audit* yang telah tersedia berbagai informasi tentang auditan yang tertuang dalam profil auditan dan KKA tahun lalu. Dalam menyusun rencana survai pendahuluan pengendali teknis perlu memperhatikan jumlah informasi dan kebutuhan sumber daya audit yang lebih banyak pada *initial audit* dibandingkan dengan *repeated audit*.

Mata rantai yang perlu diikuti oleh pengendali teknis dalam proses penyusunan rencana survai pendahuluan atas suatu auditan mencakup hal berikut ini.

1. Masukan (*Input*)

Simpulan dalam KKA hasil identifikasi latar belakang penugasan audit dan risiko penugasan yang telah diperoleh pada tahap persiapan perencanaan penugasan audit, oleh pengendali teknis dijadikan masukan dalam menyusun rencana survai pendahuluan. Sedangkan pada audit ulangan beberapa informasi hasil audit tahun lalu berupa arsip permanen, KKA, temuan audit beserta tindak

lanjutnya merupakan aspek-aspek penting yang perlu dipertimbangkan oleh pengendali teknis.

Pada *initial audit* apabila auditan pernah diaudit oleh auditor lainnya pada tahun sebelumnya, maka auditor berikutnya perlu memperoleh informasi yang berkaitan dengan auditan tersebut dari auditor sebelumnya. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) seksi 315 dapat dianalogkan secara bebas pada APIP sebagai berikut:

"Sebelum menerima penugasan, auditor berikutnya harus mencoba berkomunikasi dengan auditor sebelumnya/pendahulu. Hal itu merupakan suatu prosedur yang perlu ditempuh karena auditor pendahulu dapat memberikan informasi yang bermanfaat. Auditor berikutnya berkewajiban menjelaskan kepada para anggotanya tentang perlunya berkomunikasi dengan auditor pendahulu. Inisiatif untuk berkomunikasi dalam rangka memperoleh informasi, baik secara tertulis maupun lisan berada pada auditor berikutnya. Auditor sebelumnya/pendahulu berkewajiban memberikan jawaban dengan segera dan lengkap atas informasi yang diperlukan oleh auditor berikutnya."

2. Proses

Pada penyusunan rencana survai pendahuluan, tahap yang harus ditempuh oleh ketua tim dibantu pengendali teknis adalah menyusun program kerja audit (PKA) atas survai yang dimaksud. Selain itu ketua tim perlu memperhatikan masukan dan arahan dari pengendali teknis dalam menyusun konsep PKA tersebut sebelum diserahkan kepadanya untuk direviu.

3. Keluaran (*Output*)

Program kerja audit (PKA) survai pendahuluan atas suatu auditan yang telah direviu oleh pengendali teknis harus dilampirkan dalam pengajuan surat penugasan audit kepada pengendali mutu atau pejabat yang bertanggung jawab. PKA tersebut setelah direviu ulang dan disetujui oleh pengendali mutu, merupakan suatu rencana audit

yang diharapkan mampu menyimpulkan berbagai aspek penting yang menjadi pokok perhatian dalam menetapkan TAO selanjutnya.

Selain itu dengan PKA survai pendahuluan auditor diharapkan mampu menyimpulkan adanya risiko melekat (*inherent risk*) pada kegiatan/bidang/program/aset yang dimiliki auditan.

Contoh audit operasional atas Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Pendidikan Nasional. Sesuai dengan anggaran waktu yang tersedia untuk audit pendahuluan, pengendali teknis menginstruksikan ketua tim untuk menyusun PKA yang diharapkan dapat mengarahkan tim audit untuk memperoleh gambaran umum mengenai organisasi dan pengelolaan kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan, dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut.

1. Arah audit pendahuluan lebih ditekankan pada pengelolaan kegiatan.
 - a. Penyaluran dana bantuan ditinjau dari ketepatan jumlah, waktu dan sasaran.
 - b. Kemungkinan terjadinya penyelewengan penyaluran khususnya di wilayah Indonesia Bagian Timur.
2. Kegiatan lain yang juga perlu diperhatikan adalah kegiatan-kegiatan yang terkait dan menunjang kegiatan butir 1) dan 2) tersebut di atas.
3. Jumlah alokasi HA hendaknya lebih besar pada hal-hal yang menjadi prioritas tersebut.

Berdasarkan instruksi tersebut, ketua tim menyusun konsep PKA survai pendahuluan yang direviu oleh pengendali teknis dan disetujui oleh pengendali mutu. Kemudian PKA audit pendahuluan dilaksanakan oleh tim audit dan hasilnya dituangkan ke dalam KKA pendukung dan KKA ikhtisar. KKA antara lain memuat simpulan-simpulan yang menunjukkan

berbagai masalah yang perlu diteliti lebih lanjut sebagai sasaran audit sementara (TAO).

Tabel 6.1. Program Kerja Survei Pendahuluan

<u>PROGRAM KERJA SURVAI PENDAHULUAN</u>				
Nama objek audit/audit		: Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan		
Masa yang diaudit		: Tahun Anggaran 2009		
Pendahuluan		:		
T u j u a n		:		
No.	Langkah kerja	Dilaksanakan oleh	Anggaran waktu (HA)	KKA No.
1.	Dapatkan dan pelajari dasar hukum penetapan kegiatan tersebut.	M. Haryo P.	1	
2.	Dapatkan dan pelajari struktur organisasi beserta uraian tugas kegiatan.	Nora Z.	1	
3.	Dapatkan dan pelajari tugas pokok dan fungsi unit pelaksana kegiatan.	Nora Z.	1	
4.	Dapatkan dan pelajari petunjuk teknis penyaluran bantuan	S. Pasaribu Mukti	3 3	
5.	Dapatkan dan pelajari ketentuan besarnya bantuan/subsidi	Mukti	1	
6.	Dapatkan dan pelajari laporan kegiatan di tingkat pusat dan daerah	S. Pasaribu	1	
7.	Dapatkan dan pelajari kegiatan-kegiatan lain yang terkait atau menunjang kegiatan tersebut khususnya dalam penyaluran dana bantuan di wilayah Indonesia Bagian Timur	Nora Z.	2	
8.	Lakukan pengamatan lapangan atas proses penyaluran dana bantuan	M. Haryo P.	1	
9.	Susunlah simpulan-simpulan berbagai hal yang memerlukan penelitian lebih lanjut	M. haryo P. Nora Z. S. Pasaribu Mukti	1 1 1 1	
10.	Susunlah PKA untuk mengevaluasi sistem pengendalian intern	M. Haryo P.	2	
J u m l a h			20	
Direviu oleh: Pengendali Teknis		Disusun oleh: Ketua Tim		
Tanggal :		Tanggal :		
TTD (Haruman)		TTD (M. Haryo P.)		
		Disetujui oleh: Pengendali Mutu		
		Tanggal :		
		TTD (Mutiara)		

Table 6.2. KKA Ikhtisar Hasil Audit Pendahuluan

<u>Kementerian Pendidikan Nasional RI</u> <u>Inspektorat Jenderal</u>		
Objek audit : Keg. PKPS-BBM Periode audit: 01-01-2010 s.d. 31-12- 2010	Kertas Kerja Audit <i>Ikhtisar Hasil Audit Pendahuluan</i>	Nomor KKA : Ref. PKA No. : Disusun oleh : Tanggal/ paraf: Direviu oleh : Tanggal/paraf:
<p>1. Organisasi: </p> <p>2..... dst.</p> <p>3. Penyaluran dana bantuan: a. Dari laporan kegiatan proyek diperoleh informasi: 1) Realisasi penyaluran dana bantuan pendidikan dalam bentuk bea siswa dan subsidi guru serta bantuan biaya operasional berbagai jenis paket kelompok belajar telah mencapai 90% akan tetapi laporan pertanggungjawaban kegiatan dari daerah baru mencapai 15% 2) Surat keputusan dari pejabat berwenang yang menetapkan nama-nama penerima bantuan sebagian besar belum diterima proyek pusat b. Dari hasil pengamatan di lapangan (khususnya di wilayah Indonesia Bagian Timur) menunjukkan adanya penyalahgunaan bantuan untuk kepentingan pribadi, diserahkan terlambat, kepada pihak-pihak yang tidak berhak dan dalam jumlah yang jauh lebih kecil dari ketentuan.</p> <p><u>Simpulan :</u></p> <p>Indikasi pengelolaan kegiatan khususnya dalam penyaluran dana bantuan masih sangat lemah, sehingga tujuan dan sasaran kegiatan masih jauh dari apa yang diharapkan. Masalah ini ditetapkan sebagai sasaran audit sementara yang akan diteliti lebih lanjut pada tahap penelaahan dan pengujian sistem pengendalian intern (lihat KKA No....)</p>		

B. Perencanaan Evaluasi Sistem Pengendalian Intern

Tahap berikutnya setelah aktivitas survai pendahuluan, auditor harus menyusun rencana evaluasi sistem pengendalian intern (SPI) dengan mengacu kepada simpulan identifikasi sasaran audit sementara. Pengujian SPI merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas pengendalian intern auditan dengan tujuan untuk memperoleh informasi tentang:

1. frekuensi aktivitas pengendalian yang ditetapkan,
2. mutu aktivitas pengendalian,
3. pegawai yang melaksanakan aktivitas pengendalian.

Pada tahap ini pengendali teknis harus dapat mengidentifikasi aspek-aspek penting kekuatan atau kelemahan SPI sebagai bahan acuan dalam menentukan sifat, cakupan dan waktu pengujian.

1. Masukan

Dalam menyusun rencana evaluasi SPI pengendali teknis harus merujuk pada: simpulan hasil survai pendahuluan, risiko melekat pada masing-masing kegiatan/ program/aset, TAO, dan informasi latar belakang beserta risiko melekat pada perencanaan penugasan audit.

2. Proses

Ketua dan anggota tim audit seharusnya memiliki informasi mutakhir dan pemahaman tentang berbagai aspek penting yang ada pada auditan, baik yang diperoleh melalui survai pendahuluan maupun dari pengendali teknis. Karena alasan penting yang tidak dapat dihindarkan, pengendali teknis mungkin tidak terlibat langsung dalam aktivitas audit. Namun demikian bukan berarti pengendali teknis

merasa tertinggal akan informasi mutakhir auditan, oleh karena dia dapat memperoleh informasi dari hasil revidi KKA tim auditnya.

Berdasarkan informasi/data masukan tersebut di atas ketua tim menyusun konsep rencana evaluasi SPI yang selanjutnya diserahkan kepada pengendali teknis untuk direvidi, dan pada akhirnya disetujui oleh pengendali mutu setelah melalui revidi ulang. Risiko penugasan yang lebih tinggi akan mempengaruhi tingkat ketelitian evaluasi SPI yang lebih tinggi pula, demikian sebaliknya apabila risiko penugasan lebih rendah.

3. Keluaran

Keluaran dari proses perencanaan evaluasi SPI adalah PKA evaluasi SPI yang akan dijadikan acuan oleh auditor dalam menyimpulkan tingkat keandalan SPI dalam hal:

- a. Kekuatan dan kelemahan masing-masing kegiatan/program/bidang pada auditan dan menetapkan tingkat risiko pengendaliannya.
- b. Perumusan aspek penting/kritis yang akan dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan/sasaran audit tetap (*Firm Audit Objectives – FAO*).
- c. Tingkat materialitas permasalahan.

Contoh lanjutan setelah simpulan hasil survai pendahuluan pada audit operasional atas Kegiatan PKPS–BBM Bidang Pendidikan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Pendidikan Nasional. Salah satu TAO yang mengidentifikasi keterlambatan penyaluran dana bantuan di tingkat provinsi/kabupaten/kota yang diperoleh pada tahap survai pendahuluan, dijadikan dasar oleh pengendali teknis dalam mengarahkan ketua tim untuk menyusun PKA evaluasi SPI. Tentative Audit Objective (TAO) yang didukung oleh indikasi lemahnya salah satu atau lebih unsur SPI dapat dipertimbangkan untuk diteruskan

menjadi FAO. Unsur-unsur SPI yang perlu dievaluasi adalah unsur yang paling dominan pada setiap TAO.

Hasil evaluasi SPI dituangkan ke dalam KKA ikhtisar dan KKA pendukung dan simpulannya mengungkapkan apakah dalam TAO terdapat kelemahan pengendalian intern. Atas dasar kondisi tersebut apakah dapat ditetapkan FAO dan perlu dilanjutkan pemeriksaannya pada tahap audit lanjutan/rinci.

Tabel 6.3. Program kerja Evaluasi SPI

Kementerian Pendidikan Nasional RI Inspektorat Jenderal				
PROGRAM KERJA EVALUASI SPI				
Nama objek audit/auditan : Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan				
Masa yang diaudit : Tahun Anggaran 2009				
Pendahuluan :				
Tujuan :				
No.	Langkah kerja	Dilaksanakan oleh	Rencana waktu	KKA No.
A.	LINGKUNGAN PENGENDALIAN		(HA)	
I	INTEGRITAS DAN NILAI ETIKA			
1.	Dapatkan kode etik atau kebijakan lain yang mengatur perilaku pegawai.	Nora Z.	2	
2.	Teliti apakah kode etik itu komprehensif dan mencakup hal-hal a. Pertentangan kepentingan? b. Pembayaran yang illegal atau tidak benar? Apakah kode etik dipahami oleh seluruh staf?			
3.	Apakah staf memahami apa yang mereka harus lakukan jika			
4.	dihadapkan pada perilaku yang tidak benar?			
5.	Apakah staf menyadari dan waspada tentang apa yang benar?			
III	KEPEMIMPINAN YANG KONDUSIF	S. Pasaribu	2	
B.	PENILAIAN RISIKO	Mukti	2	
	SIMPULAN	M. Haryo I	0,5	
	Buat simpulan apakah TAO dapat ditingkatkan menjadi	Nora Z.	1	
	FAO, sebutkan alasannya	S. Pasaribu	1	
		Mukti	1	
Sub Jumlah *)		10		
Direviu oleh: Pengendali Teknis		Disusun oleh: Ketua Tim		
Tanggal :		Tanggal :		
TTD (Haruman)		TTD (M. Haryo P.)		
Disetujui oleh: Pengendali Mutu				
Tanggal :				
TTD (Mutiar)				
*) Mengingat pentingnya masalah, misalnya HA yang dibutuhkan dihitung 50 % dari rencana waktu tersedia.				

Tabel 6.4. KKA Ikhtisar Hasil Penelaahan dan Pengujian SPI Penyaluran Dana Bantuan

<u>Kementerian Pendidikan Nasional RI</u> <u>Inspektorat Jenderal</u>		
Objek audit : Keg. PKPS-BBM Periode audit: 01-01-2010 s.d. 31-12- 2010	Kertas Kerja Audit <i>Ikhtisar Hasil Penelaahan dan Pengujian SPI Penyaluran Dana Bantuan</i>	Nomor KKA : Ref. PKA No. : Disusun oleh : Tanggal/paraf: Direviu oleh : Tanggal/paraf:
<ol style="list-style-type: none"> 1. Lingkungan Pengendalian 2. Penilaian Risiko 3. Kegiatan Pengendalian 4. Informasi dan Komunikasi 5. Pemantauan Pengendalian Intern <p><u>6. Simpulan</u></p> <p>Indikasi pengelolaan kegiatan khususnya dalam penyaluran dana bantuan masih sangat lemah, terutama pada unsur Oleh karena itu, perlu ditetapkan suatu</p>		

C. Latihan

1. Jelaskan karakter kebutuhan informasi pada *initial* dan *repeated audit*!
2. Bagaimana bentuk komunikasi antara auditor sebelumnya dengan auditor berikutnya pada audit suatu kegiatan?
3. Bagaimana peran pengendali teknis dalam menyusun rencana PKA survai pendahuluan dan PKA evaluasi SPI?
4. Berikan gambaran singkat mengenai PKA evaluasi SPI yang efektif!

Kasus

Sebagai latihan atas beberapa hal yang telah dipelajari berikut ini tersedia informasi berkaitan dengan kasus beras oplosan pada bab IV. Dalam rangka audit staf Irjen Deperindag menyusun rencana sebagai berikut:

- Rencana mulai audit: Tanggal 2 November 1999.
- Hari audit survai pendahuluan: 8 hari.
- Tenaga auditor: 8 orang terdiri atas 2 orang ketua tim dan 6 orang anggota tim.
- Risiko penugasan cukup tinggi.

Informasi tambahan:

Untuk memenuhi harga standar DOLOG, pemasok terpaksa mengoplos dengan mencampurkan 2 bagian beras lokal dan 3 bagian beras impor. Harga beras impor berkisar Rp1.600,00–Rp1.900,00/kg, sedangkan beras lokal IR 64 harga pasarnya Rp2.550,00–Rp 2.600,00/kg dan harga standar BULOG Rp2.400,00 /kg.

Menurut keterangan pejabat Bulog yang tidak bersedia diidentifikasi namanya, divisi supervisi seharusnya mengklarifikasi beras yang masuk, dan apabila tidak sesuai dengan standar mutu seharusnya ditolak. Akan

tetapi prosedur inti tersebut tidak dilaksanakan secara maksimal. Selain itu terdapat kecenderungan bahwa kebijakan penetapan patokan beras selalu mengalami keterlambatan (*time lag*), khususnya dalam penyesuaian terhadap harga beras di pasaran. Tampaknya yang menjadi acuan adalah informasi besaran harga yang bersumber dari BPS (Biro Pusat Statistik). Dapat diidentifikasi pula bahwa sesuai dengan hasil observasi, beberapa pedagang/pemasok beras DOLOG melakukan praktik tidak sehat, dengan cara mengganti identitas pembungkus seolah-olah beras lokal.

Saudara diminta untuk:

- a. menyusun PKA survai pendahuluan dengan memperhatikan arah survai;
- b. menentukan risiko melekat pada masing-masing bidang/bagian kegiatan;
- c. mengidentifikasi beberapa TAO.

BAB VII

PERENCANAAN AUDIT LANJUTAN/RINCI

Indikator keberhasilan:

setelah mempelajari bab ini peserta pelatihan diharapkan mampu menjelaskan praktik perencanaan sasaran audit lanjutan/rinci, faktor-faktor masukan rencana sasaran, proses perencanaan dan hasil perencanaan

A. Perencanaan Sasaran Audit Lanjutan/Rinci

Pengendali teknis setelah berhasil melalui tahap persiapan rencana penugasan audit, menyusun program kerja audit pendahuluan dan menyusun ikhtisar hasil pengujian SPM, langkah berikutnya sebelum menyusun PKA lanjutan/rinci adalah menyusun rencana sasaran auditnya.

Perencanaan sasaran audit rinci akan membantu auditor agar mampu menyusun PKA lanjutan/rinci yang paling sesuai dan difokuskan pada FAO yang telah diidentifikasi sebelumnya. Perencanaan sasaran audit rinci juga berguna bagi auditor agar pelaksanaan audit berikutnya dapat berjalan dengan lebih efisien dan efektif. Hal-hal yang akan dicapai oleh auditor secara rinci dan jelas ditetapkan dalam perencanaan tersebut. Perencanaan sasaran audit lanjutan/rinci lebih memberikan arah hanya kepada hal-hal yang penting/material berdasarkan pertimbangan auditor. Auditor diharapkan mampu merencanakan pengembangan temuan audit, menentukan penyebabnya, dan akhirnya mampu mengembangkan alternatif-alternatif rekomendasi yang memadai.

Pada tahapan ini perencanaan jauh lebih realistis menggambarkan aktivitas audit sesuai dengan kondisi yang dihadapi, sehingga pengendali teknis dengan mudah dapat menetapkan sumber daya yang dibutuhkan. HA, RPL, dan SDM yang telah dituangkan dalam surat tugas dan dokumen lainnya, pada dasarnya dimungkinkan untuk diubah apabila kondisi, sifat,

luas/kedalaman pengujian mengharuskan demikian. Sesuai dengan pertimbangan profesionalnya dan alasan yang memadai, pengendali teknis dapat menambah HA atau jumlah auditor. Konsekuensi atas perubahan tersebut tentunya memerlukan tambahan aktivitas administrasi untuk memperbaiki surat tugas dan dokumen lainnya.

B. Faktor-Faktor Masukan Rencana Sasaran

Pengendali teknis dalam menyusun rencana perlu mempertimbangkan hasil-hasil dan informasi yang diperoleh pada persiapan rencana penugasan audit, survai pendahuluan dan evaluasi SPI sebagai acuan dalam menetapkan sifat, luas, waktu dan kedalaman pengujian. Hasil-hasil tersebut merupakan suatu rangkaian yang saling kait-mengait. Beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan sebagai bahan masukan dalam menyusun rencana sasaran audit lanjutan/rinci antara lain:

1. informasi umum penugasan audit;
2. pedoman-pedoman dan kebijakan audit yang harus diikuti;
3. risiko penugasan dan risiko melekat pada setiap kegiatan/program/aset;
4. tingkat risiko pengendalian dan materialitas;
5. simpulan FAO.

Beberapa hal yang telah diperoleh pada saat perencanaan penugasan seperti jenis, sifat, dan luas informasi yang dikehendaki oleh pemangku kepentingan (*stakeholder*), berbagai pedoman dan kebijakan audit yang harus diikuti, serta tingkat risiko penugasan audit masih harus dipertimbangkan oleh pengendali teknis dalam merencanakan sasaran audit lanjutan/rinci. Melalui kegiatan survai pendahuluan, auditor memiliki informasi umum tentang bidang/kegiatan auditan yang penting/material, serta dapat membedakan kegiatan/bidang yang berisiko tinggi atau rendah.

Selain itu, setelah auditor mengevaluasi kondisi SPI auditan, auditor harus memiliki pengetahuan yang memadai tentang tingkat-tingkat risiko pengendalian dari semua bidang/kegiatan auditan, khususnya yang material/penting. Auditor dapat mempertimbangkan faktor-faktor tersebut untuk menentukan FAO yang harus dikembangkan pada kegiatan audit berikutnya.

C. Proses Perencanaan

Dalam menyusun rencana, pengendali teknis harus mampu mengidentifikasi dan menetapkan tujuan/sasaran audit secara lebih rinci, teknik dan prosedur audit, serta penetapan besarnya sampel setelah mempertimbangkan beberapa faktor tersebut di atas. Identifikasi dan penetapan tujuan/sasaran audit rinci perlu dituangkan ke dalam KKA yang dipergunakan sebagai bahan penyusunan PKA tahap pelaksanaan audit dan pengembangan temuan selanjutnya.

Tinggi rendahnya tingkat risiko melekat dan risiko pengendalian memengaruhi besarnya sampel yang akan dipilih agar hasilnya memiliki tingkat representasi yang memadai. Besaran sampel akan memengaruhi jumlah tenaga dan waktu yang perlu dialokasikan untuk masing-masing kegiatan/bidang/akun yang akan menjadi sasaran audit rinci tersebut.

Pada dasarnya sasaran audit lanjutan/rinci adalah FAO, yaitu temuan yang bersifat tetap atas bidang atau kegiatan yang belum dikelola oleh manajemen secara ekonomis, efisien, dan efektif serta memerlukan perbaikan.

Kertas kerja audit (KKA) yang dibuat oleh pengendali teknis sehubungan dengan penetapan tujuan/sasaran audit rinci harus dikomunikasikan dengan ketua tim. KKA beserta informasi dan data yang telah dikumpulkan oleh tim audit akan dipergunakan sebagai bahan untuk menyusun konsep PKA. Pengendali teknis wajib mengarahkan ketua tim dalam menyusun konsep

PKA. Ketua tim menyerahkan konsep PKA kepada pengendali teknis untuk direviu kemudian diteruskan kepada pengendali mutu untuk direviu kembali dan disetujui.

D. Hasil Perencanaan

Melalui proses perencanaan ini, auditor diharapkan mampu mengidentifikasi berbagai masalah, menetapkan tujuan/sasaran audit rinci (KKA), PKA tahap pelaksanaan audit dan pengembangan temuan. PKA akan mengarahkan pembuktian FAO dalam mengembangkan temuan menjadi temuan yang lengkap (kondisi-kriteria-sebab-akibat-rekomendasi).

Berdasarkan FAO yang telah diuraikan sebelumnya, Pengendali Teknis selanjutnya memberi pengarahan kepada tim audit untuk melaksanakan langkah-langkah dalam PKA guna mendapatkan bukti-bukti audit yang relevan, kompeten, cukup dan material dari setiap unsur temuan untuk selanjutnya merancang rekomendasi perbaikannya.

Agar PKA tersebut langsung mengarah kepada sasaran, maka dalam penyusunannya perlu menggunakan pendekatan audit per unsur temuan, dengan tujuan setiap unsur tersebut seharusnya didukung bukti-bukti audit yang memadai. PKA audit lanjutan/rinci perlu disiapkan oleh ketua tim berkaitan dengan salah satu FAO seperti pada KKA sasaran audit lanjutan/rinci atas penyaluran dana bantuan PKPS-BBM berikut ini.

Tabel 7.1. KKA Sasaran Audit Rinci

<u>Kementerian Pendidikan Nasional RI</u> <u>Inspektorat Jenderal</u>				
Objek audit : Keg. PKPS-BBM Periode audit: 01-01-2010 s.d. 31-12- 2010		Kertas Kerja Audit Sasaran Audit Rinci		Nomor KKA : Ref. PKA No. : Disusun oleh : Tanggal/paraf: Direviu oleh : Tanggal/paraf:
No.	Uraian Firm Audit Objectives	Risiko melekat	Risiko Pengendalian	
1.	Penetapan sasaran penerima bantuan tidak didukung data yang memadai	Sedang	Tinggi	
2.	Penyaluran beasiswa murid SD/SLTP/ SMU sangat terlambat	Tinggi	Tinggi	
3.	Realisasi penyaluran bantuan honor guru banyak yang berganda	Sedang	Tinggi	
4.	Realisasi penyaluran bantuan dana operasional pendidikan per jenis paket kejar banyak diselewangkan	Tinggi	Tinggi	
Sumber data: KKA No. ... / Penelaahan dan pengujian SPM				

Audit operasional atas Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Pendidikan Nasional Kementerian Diknas akan dipergunakan sebagai contoh praktis proses perencanaan sasaran audit rinci, dengan memerhatikan simpulan hasil survai pendahuluan serta evaluasi SPI yang telah disajikan dalam contoh sebelumnya.

Tabel 7.2. Program Kerja Audit Rinci

<u>Kementerian Pendidikan Nasional RI</u>				
<u>Inspektorat Jenderal</u>				
<u>PROGRAM KERJA AUDIT</u>				
Nama objek audit/auditan		: Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan		
Masa yang diaudit		: Tahun Anggaran 2009		
Pendahuluan		:		
T u j u a n		:		
No.	Langkah kerja	Dilaksana- kan oleh	Rencana waktu (HA)	KKA No.
I	KONDISI			
1.	Buat daftar penyaluran yang mencakup semua jenis dana bantuan dengan sampel untuk penyaluran di Jakarta Selatan dan salah satu provinsi di Indonesia Bagian Timur mencakup: 1) Saldo penyaluran pada awal tahun anggaran 2) Realisasi penyaluran pada bulan: Agustus, November dan Desember 2009..... Daftar tersebut harus memperlihatkan ketepatan penyaluran yang diperlukan untuk setiap jenis bantuan.	Nora Z. S. Pasaribu Mukti	4 4 4	
2.	Buat rekapitulasi/ikhtisar yang menggambarkan kondisi (fakta-fakta) tentang realisasi penyaluran dana bantuan berdasarkan sampel atas bukti-bukti audit yang diambil	Nora Z. S. Pasaribu Mukti	1 1 1	
II	KRITERIA			
3.	Bicarakan dengan pejabat auditan yang berwenang untuk merinci ketepatan target keseluruhan menjadi bagian-bagian untuk setiap tahap/proses kegiatan	M. Haryo	1	
4.	Bandingkan ketepatan target yang ditetapkan oleh kegiatan tersebut dengan tahun sebelumnya dan kegiatan sejenis	M. Haryo	1	
5.	Rumuskan bersama pejabat auditan yang berwenang kriteria prosentase realisasi jumlah bantuan, waktu penyaluran dan sasaran yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan untuk setiap jenis bantuan dari kebutuhan sebenarnya	M. Haryo	1	

Hal 1/4

Kementerian Pendidikan Nasional RI
Inspektorat Jenderal

PROGRAM KERJA AUDIT

Nama objek audit/auditan : Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan
Masa yang diaudit : Tahun Anggaran 2009

Pendahuluan :

T u j u a n :

No.	Langkah kerja	Dilaksana- kan oleh	Renca- -na waktu (HA)	KKA No.
III	AKIBAT			
6.	Bandingkan kondisi dengan kriteria untuk mendapatkan data/gambaran tentang ketidaktepatan penyaluran bantuan	Nora Z. S. Pasaribu Mukti	2 2 2	
7.	Dapatkan data persentase penyaluran dibandingkan dengan target yang ditetapkan	M. Haryo	2	
8.	Dapatkan besarnya bantuan yang diterima, lama penyaluran dan ketepatan sasaran bandingkan dengan yang seharusnya menurut ketentuan (lihat PKA untuk FAO tentang penyaluran yang tidak sesuai dengan ketentuan)	M. Haryo	1	
9.	Dapatkan komentar dari penerima bantuan tentang kualitas dan kuantitas bantuan yang disalurkan	M. Haryo	1	
10.	Teliti kembali tujuan proyek dan evaluasi keterlambatan penyaluran apakah akan mengganggu pencapaian tujuan	Nora Z. S.	1	
11.	Gambarkan akibat yang terjadi sehubungan dengan ketidak tepatan jumlah, keterlambatan penyaluran, dan ketepatan sasaran yang merugikan penerima bantuan.	Pasaribu Mukti	1	

Hal 2/4

Kementerian Pendidikan Nasional RIInspektorat Jenderal**PROGRAM KERJA AUDIT**

Nama objek audit/auditan : Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan

Masa yang diaudit : Tahun Anggaran 2009

Pendahuluan :

T u j u a n :

No.	Langkah kerja	Dilaksanakan oleh	Reencana waktu (HA)	KKA No.
IV	PENYEBAB			
12.	Dapatkan penjelasan alasan ketidaktepatan yang ada dari para pejabat/petugas yang terkait untuk setiap jenis bantuan	Nora Z.	1	
13.	Khusus alasan yang berkaitan dengan masalah kelengkapan persyaratan dari penerima, telusuri tindakan penanganannya dan lakukan konfirmasi kepada penerima yang bersangkutan	S. Pasaribu Mukti	1 1	
14.	Yakinkan kembali bahwa kelemahan unsur-unsur SPI yang diidentifikasi benar-benar telah mengakibatkan terjadinya ketidaktepatan tersebut	M. Haryo	1	
15.	Ungkap dan rumuskan penyebab-penyebab dominan atas terjadinya ketidaktepatan penyaluran bantuan tersebut	M. Haryo Nora Z. S. Pasaribu Mukti	1 1 1 1	

Hal 3/4

Kementerian Pendidikan Nasional RIInspektorat Jenderal**PROGRAM KERJA AUDIT**

Nama objek audit/auditan : Kegiatan PKPS-BBM Bidang Pendidikan

Masa yang diaudit : Tahun Anggaran 2009

Pendahuluan :

T u j u a n :

No.	Langkah kerja	Dilaksana kan oleh	Renca na waktu (HA)	KKA No.
V 16.	REKOMENDASI Rancang rekomendasi untuk mengatasi permasalahan yang ada, dan bila memungkinkan buatlah dalam beberapa alternatif	M. Haryo P.	1	
17.	Buat daftar Rincian temuan dan rekomendasi dengan lajur: No, Kondisi, Kriteria, Penyebab, Akibat, Rekomendasi, Tanggapan auditan, dan komentar Auditor atas tanggapan auditan	M. Haryo P. Nora Z. S. Pasaribu Mukti	2,5 2,5 2,5 2,5	
18.	Bicarakan daftar rincian temuan dan rekomendasi tersebut dengan pejabat auditan yang kompeten untuk mendapatkan tanggapan dan kesediaan untuk menindaklanjutinya			
19.	Nilai dan lakukan tindakan yang diperlukan atas tanggapan pejabat auditan			
S u b J u m l a h *)		50		

Direviu oleh : Pengendali Teknis

Tanggal :

Tanda tangan:

(Haruman)

Disusun oleh : Ketua Tim

Tanggal :

Tanda tangan:

(M. Haryo P.)

Disetujui oleh : Pengendali Mutu

Tanggal :

Tanda tangan :

(Mutiara)

*) Mengingat pentingnya masalah, misalnya HA yang dibutuhkan dihitung 50% dari rencana waktu tersedia.

E. Latihan

1. Dalam perencanaan dan penugasan audit rinci, digunakan informasi yang diperoleh dalam dua tahap audit sebelumnya. Jelaskan informasi yang diperlukan tersebut!
2. Apabila Saudara menjadi pengendali teknis Inspektorat Kabupaten Bogor, buat PKA rinci untuk audit operasional pelayanan IMB (Ijin Mendirikan Bangunan) pada Sub Dinas Tata Bangunan Kabupaten Bogor!

Kasus

Di bawah ini adalah uraian kegiatan utama Dinas Kebersihan Kota.

Saudara diminta membuat perkiraan-perkiraan (dengan asumsi tertentu) tinggi/sedang/rendah mengenai risiko dan banyaknya HA.

No.	Kegiatan	Risiko Melekat Tinggi/Sedang /Rendah	Risiko Pengendalian Tinggi/Sedang /Rendah	HA
1.	Pembayaran harga pembelian kendaraan truk pengangkut sampah kepada dealer			
2.	Penggunaan truk untuk mengangkut sampah			
3.	Penggantian oli dan busi pada 300 buah truk pengangkut sampah			
4.	Penggantian ban 300 truk pengangkut sampah			
5.	Kebenaran jumlah kendaraan truk pengangkut sampah			
6.	Penggunaan bahan bakar 300 truk pengangkut sampah			

DAFTAR ISTILAH

1.	AKIP	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
2.	APIP	Aparat Pengawasan Intern Pemerintah
3.	EDP	<i>Electronic Data Processing</i>
4.	FAO	<i>Firm Audit Objectives</i>
5.	HA	Hari Audit
6.	IC	<i>Internal Control</i>
7.	IIA	<i>The Institute of Internal Audit</i>
8.	KKA	Kertas Kerja Audit
9.	KMA	Kendali Mutu Auditor
10.	KMAW	Kendali Mutu Anggaran Waktu
11.	KMO	Kendali Mutu Objek Pemeriksaan
12.	LHA	Laporan Hasil Audit
13.	NON-PKPT	Non-Program Kerja Pengawasan Tahunan
14.	OBRIK	Objek Audit
15.	PKPT	Program Kerja Pengawasan Tahunan
16.	RENSTRA	Perencanaan Strategik
17.	RMA	Rencana Mulai Audit
18.	RPL	Rencana Penerbitan Laporan Audit
19.	RUKPT	Usulan Rencana Kerja Pengawasan Tahunan
20.	SA APIP	Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah
21.	SPAP	Standar Profesional Akuntan Publik
22.	SPI	Sistem Pengendalian Intern
23.	ST	Surat Tugas
24.	TAO	<i>Tentative Audit Objectives</i>

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, *Pedoman Perencanaan Pemeriksaan Operasional*, 1992.
- Buttery Roger and Simpson Robert K, *Audit in The Public Sector – Woodhead – Faulkner*, Cambridge, 1989.
- Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik, *Standar Profesional Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta, 2001.
- Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 220 Tahun 2010, *Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya*.
- Leslie W. and Lloyd L. Byars, *Management – Skills and Application*, The McGraw-Hill, 9th edition, 2000.
- Mc Namee, David, CIA, CISA, CFE, CGFM and Salim, Georges, PhD., *Institute Audit internal, “Risk Management, Changing the Auditor Paradigm”*, paper, December 1988.
- Moeller, R, *Brink’s Modern Internal Auditing*, John Wiley and Sons, 6th edition, 2005.
- Mulyadi, *A u d i t i n g*, Salemba Empat, Jakarta, edisi ke-6, 2002.
- Pearce, Robinson, *Manajemen Strategik – Formulasi, Implementasi, dan Pengendalian – Buku Satu*, Binarupa Aksara, Jakarta, 1997.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007, *Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Daerah*.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/05/M.PAN/03/2008, *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (SA- APIP)*.
- Peraturan Pemerintah RI Nomor 79 tahun 2005, *Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*.
- Picket, K.H. Spencer, *The Internal Auditing Handbook*, John Wiley and Sons, 2nd edition, 2003.
- Pusdiklatwas BPKP, *Audit Operasional – Modul Diklat Teknis Substansi*, 2002.

Pusdiklatwas BPKP, *Manajemen Pengawasan*, Modul Diklat Manajemen Pengawasan, 2008.

Ratliff Richard L et. Al., *Internal Audit*, The Institute of Internal Audits, Altamonte Springs, Florida, 1996.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2007, *Rencana Pembangunan Jangka Panjang Nasional*.

Venables J.S.R.; Impey K.W, *Audit intern*, Butterworths, London, Dublin and Edinburg, 1991.

Winardi, *Asas-asas Manajemen*, Mandar Maju, Bandung, 2000.

Pusdiklat Pengawasan BPKP

Perencanaan Penugasan Audit

ISBN 979-3873-24-8