

DIKLAT PENJENJANGAN
KETUA TIM

PLHA

KODE MA : 2.120

PENULISAN LAPORAN HASIL AUDIT



2010

PUSAT PENDIDIKAN DAN PELATIHAN PENGAWASAN
BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN

EDISI KELIMA

Judul Modul : Penulisan Laporan Hasil Audit

Penyusun : 1. Drs. Madijono
2. Sumiyati, Ak., MFM
Perevisi I : 1. Drs. Madijono
2. Drs. Sudarsono, DP
Perevisi II : Drs. H.T. Redwan Jaafar
Perevisi III : Drs. Nirwan Ristiyanto, M.M.
Perevisi IV : Marno Kastowo, M.E., Ak.
Pereviu : Linda Ellen Theresia, S.E., Ak., M.B.A.
Editor : F.Titik Oktiarti

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

Edisi Pertama : Tahun 1999
Edisi Kedua (Revisi Pertama) : Tahun 2000
Edisi Ketiga (Revisi Kedua) : Tahun 2002
Edisi Keempat (Revisi Ketiga) : Tahun 2003
Edisi Kelima (Revisi Keempat) : Tahun 2010

ISBN 979-3873-14-0

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

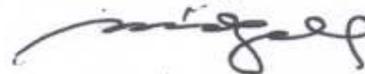
Komitmen pemerintah untuk mewujudkan pemerintah yang transparan dan akuntabel serta bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme pada berbagai aspek pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan dituangkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN. 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 mediana 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 Penulisan Laporan Hasil Audit pada tahun 2010 ditujukan untuk memutakhirkan substansi modul agar sesuai dengan ketentuan peraturan yang berlaku, dan menyempurnakan modul agar 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., MSc.
NIP. 19570502 198403 2 001

DAFTAR ISI

		Halaman
Kata Pengantar		i
Daftar Isi		ii
Bab I	PENDAHULUAN	1
	A. Latar Belakang.....	1
	B. Deskripsi Singkat	1
	C. Manfaat Modul	2
	D. Tujuan Pembelajaran	2
	E. Materi Pokok dan Submateri Pokok	3
	F. Petunjuk Belajar.....	4
Bab II	GAMBARAN UMUM LAPORAN HASIL PENGAWASAN	6
	A. Pengertian Laporan Hasil Pengawasan Intern	6
	B. Fungsi dan Tujuan Laporan Hasil Pengawasan	8
	C. Kualitas Laporan Hasil Pengawasan	12
	D. Proses Penyusunan Laporan Hasil Pengawasan Intern	14
	E. Isi dan Bentuk Laporan Hasil Pengawasan	15
	F. Latihan	19
Bab III	TEKNIK PENULISAN LAPORAN YANG EFEKTIF	20
	A. Teknik Menulis untuk Menginformasikan.....	20
	B. Menulis untuk Meyakinkan	29
	C. Menulis Secara Konstruktif	33
	D. Latihan	39
Bab IV	PENULISAN LAPORAN HASIL AUDIT KINERJA	40
	A. Audit Kinerja	40
	B. Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja.....	41
	C. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja.....	42
	D. Format Laporan	50
	E. Latihan	57
Bab V	PENULISAN LAPORAN HASIL AUDIT INVESTIGATIF	58
	A. Audit Investigatif.....	58
	B. Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif.....	58
	C. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif.....	59
	D. Format Laporan	62
	E. Latihan	70

Bab VI	LAPORAN HASIL AUDIT KOMPREHENSIF	72
	A. Audit Komprehensif	72
	B. Laporan Hasil Audit Komprehensif.....	72
	C. Latihan.....	77
Bab VII	LAPORAN HASIL REVIU ATAS LAPORAN KEUANGAN	78
	A. Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga	78
	B. Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	94
	C. Latihan.....	102
BAB VIII	LAPORAN HASIL EVALUASI.....	103
	A. Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan	103
	B. Laporan Hasil Evaluasi LAKIP	109
	C. Latihan.....	116
BAB IX	LAPORAN HASIL MONITORING DAN EVALUASI, LAPORAN HASIL PEMANTAUAN/ PEMUTAKHIRAN TINDAK LANJUT, DAN LAPORAN ATAS PEMBERIAN JASA KONSULTANSI	117
	A. Monitoring dan Evaluasi.....	117
	B. Pemantauan dan Pemutakhiran Tindak Lanjut	120
	C. Laporan Pemberian Jasa Konsultansi.....	123
	D. Latihan.....	125
Daftar Pustaka	126

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi untuk melakukan pengawasan. Instansi tersebut meliputi: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), inspektorat jenderal/inspektorat utama/inspektorat kementerian/ lembaga, inspektorat pemerintah provinsi, serta inspektorat pemerintah kabupaten/kota. Pengawasan intern yang dilaksanakan APIP meliputi kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya (asistensi, sosialisasi serta konsultasi) terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Hasil kerja APIP harus dapat dimanfaatkan pimpinan, unit-unit kerja, serta pengguna lainnya dalam mewujudkan pemerintahan yang baik. Oleh karena itu, APIP harus mengomunikasikan hasil pengawasannya kepada pihak yang berkepentingan dalam suatu laporan yang profesional. Laporan hasil kerja APIP dapat dikatakan profesional jika memiliki substansi yang bermutu, menggunakan bahasa yang baik, serta mengacu pada ketentuan/standar pelaporan yang berlaku. Oleh karena itu, ketua tim APIP sebagai ujung tombak pelaksanaan kegiatan pengawasan harus memiliki kompetensi untuk menyusun laporan hasil audit, reviu, pemantauan, evaluasi, serta kegiatan pengawasan lainnya secara profesional.

B. Deskripsi Singkat

Mata diklat Penulisan Laporan Hasil Audit membahas: gambaran umum laporan hasil pengawasan, penulisan laporan yang efektif, penulisan laporan hasil audit kinerja, penulisan laporan hasil audit investigatif, penulisan laporan hasil audit komprehensif, penulisan laporan hasil revidi atas laporan keuangan, penulisan laporan hasil evaluasi kinerja instansi dan hasil evaluasi LAKIP, serta penulisan laporan hasil pengawasan lainnya.

C. Manfaat Modul

Modul ini bermanfaat bagi para calon ketua tim APIP untuk memperoleh pengetahuan dan keterampilan dalam menyusun laporan pelaksanaan hasil pengawasan.

D. Tujuan Pembelajaran

1. Kompetensi Dasar

Setelah memperoleh materi ini peserta mampu menyusun laporan hasil audit, revidi atas laporan keuangan, evaluasi kinerja dan evaluasi LAKIP, serta hasil pengawasan intern lainnya.

2. Indikator Keberhasilan

Setelah mengikuti pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat:

- a. Menjelaskan pengertian, fungsi dan tujuan, kualitas, proses penyusunan, serta isi dan bentuk laporan hasil pengawasan
- b. Memahami teknik menulis untuk menginformasikan, meyakinkan, dan teknik menulis secara konstruktif.
- c. Menyusun laporan hasil audit kinerja yang profesional.
- d. Menyusun laporan hasil audit investigatif yang profesional.
- e. Menyusun laporan hasil audit komprehensif.

- f. Menyusun laporan hasil reviu atas laporan keuangan kementerian/lembaga dan laporan hasil reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah.
- g. Menyusun laporan hasil evaluasi kinerja instansi dan hasil evaluasi LAKIP.
- h. Menyusun laporan hasil pengawasan lainnya: laporan hasil pemantauan dan evaluasi (monev), laporan hasil pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut, dan laporan pemberian jasa konsultasi (termasuk asistensi dan sosialisasi).

E. Materi Pokok Dan Submateri Pokok

Materi dan submateri pokok yang dibahas dalam modul ini adalah:

1. Gambaran Umum Laporan Hasil Pengawasan

- a. Pengertian Laporan Hasil Pengawasan
- b. Fungsi dan Tujuan Laporan Hasil Pengawasan
- c. Kualitas Laporan Hasil Pengawasan
- d. Proses Penyusunan Laporan Hasil Pengawasan
- e. Isi dan Bentuk Laporan Hasil Pengawasan
- f. Latihan

2. Penulisan Laporan yang Efektif

- a. Teknik Menulis untuk Menginformasikan
- b. Menulis untuk Meyakinkan
- c. Menulis Secara Konstruktif
- d. Latihan

3. Penulisan Laporan Hasil Audit Kinerja

- a. Audit Kinerja
- b. Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja
- c. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja
- d. Format Laporan
- e. Latihan

- 4. Penulisan Laporan Hasil Audit Investigatif**
 - a. Audit Investigatif
 - b. Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif
 - c. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif
 - d. Format Laporan
 - e. Latihan
- 5. Penulisan Laporan Hasil Audit Komprehensif**
 - a. Audit Komprehensif
 - b. Laporan Hasil Audit Komprehensif
 - c. Latihan
- 6. Penulisan Laporan Hasil Reviu atas Laporan Keuangan**
 - a. Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga
 - b. Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
 - c. Latihan
- 7. Penulisan Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan dan Hasil Evaluasi LAKIP**
 - a. Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan
 - b. Laporan Hasil Evaluasi LAKIP
 - c. Latihan
- 8. Penulisan Laporan Hasil Pengawasan Lainnya**
 - a. Monitoring dan Evaluasi
 - b. Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut
 - c. Konsultasi
 - d. Latihan

F. Petunjuk Belajar

Agar peserta diklat dapat menguasai materi modul ini dengan baik, proses pembelajaran dilakukan dengan kombinasi antara metode pedagogi dan

metode andragogi. Widyaiswara/instruktur diharapkan dapat membuat peserta diklat menyadari pentingnya penulisan laporan hasil pengawasan yang efektif, menjadi narasumber mengenai penulisan hasil pengawasan, dan dapat memberikan tugas/bahan-bahan pelatihan yang dapat meningkatkan pemahaman dan keterampilan peserta diklat. Peserta diklat diharapkan membaca tiap bab dengan saksama, bertanya dan berdiskusi jika terdapat materi yang belum dimengerti, menjawab pertanyaan latihan, serta mengerjakan latihan yang diberikan widyaiswara. Untuk memperoleh pemahaman dan keterampilan yang lebih baik, peserta perlu mempelajari buku-buku bertema penulisan laporan yang efektif, standar pelaporan, serta pedoman pelaporan yang terkait dengan pelaksanaan tugas-tugas pengawasan APIP.

BAB II

GAMBARAN UMUM LAPORAN HASIL PENGAWASAN

Indikator Keberhasilan: setelah pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menjelaskan pengertian, fungsi dan tujuan, kualitas, proses penyusunan, serta isi dan bentuk laporan hasil pengawasan.

A. Pengertian Laporan Hasil Pengawasan Intern

Menurut Kamus Bahasa Indonesia, lapor/melapor berarti memberi tahu atau mengadu. Laporan berarti segala sesuatu yg dilaporkan, dan pelaporan berarti perihal melaporkan.¹ Pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen dalam penyelenggaraan pemerintahan. Standar Audit APIP menyatakan bahwa pengawasan intern meliputi audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.² Kode Etik APIP menyatakan bahwa hasil kerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diharapkan bermanfaat bagi pimpinan, unit-unit kerja, serta pengguna lainnya untuk meningkatkan

¹ Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Bahasa Indonesia*, Jakarta, 2008, halaman 882

² Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

kinerja organisasi secara keseluruhan.³ Pengawasan intern dilakukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, dapat dipertanggungjawabkan (*accountable*) serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme. Pengawasan intern pemerintah dilakukan oleh APIP/instansi pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi untuk melakukan pengawasan. Instansi tersebut meliputi: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), inspektorat jenderal/inspektorat utama/inspektorat kementerian/lembaga, inspektorat pemerintah provinsi, serta inspektorat pemerintah kabupaten/kota.

Atas dasar pengertian-pengertian tersebut, dapat dinyatakan bahwa laporan hasil pengawasan intern adalah media yang digunakan oleh APIP untuk mengomunikasikan hasil audit, reviu, pemantauan dan evaluasi, serta pengawasan lainnya kepada pimpinan organisasi, unit-unit kerja, serta pihak lain yang berkepentingan untuk meningkatkan kinerja organisasi dan mendorong pemerintahan yang baik. Pengertian laporan hasil pengawasan intern dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1
Gambaran Pengertian Laporan Hasil Pengawasan Intern



³Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

B. Fungsi dan Tujuan Laporan Hasil Pengawasan

Pelaporan hasil pengawasan intern kepada pihak-pihak yang berkepentingan merupakan hal yang penting dari pelaksanaan tugas APIP. Nilai tambah pekerjaan APIP bukan terletak pada informasi yang dikumpulkan, tetapi pada penilaian dan penyajian informasi tersebut. Perencanaan, anggaran, kertas kerja, penilaian risiko, serta mekanisme penjaminan mutu kegiatan pengawasan intern bukan merupakan produk akhir, melainkan sekadar alat untuk menghasilkan produk akhir pengawasan yang bermutu. Penerimaan dan perhatian pihak yang berkepentingan terhadap simpulan akhir laporan hasil pengawasan, serta tindak lanjut terhadap permasalahan yang dilaporkan merupakan ukuran kesuksesan pekerjaan APIP.

1. Fungsi Laporan Hasil Pengawasan



Gambar 2.2 Fungsi LHP

Laporan hasil pengawasan berfungsi sebagai **media komunikasi APIP untuk menyampaikan informasi** kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi tersebut digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk pengambilan keputusan yang sangat beragam sesuai dengan kepentingan masing-masing. Laporan hasil audit menginformasikan hasil penilaian kebenaran, kecermatan, kredibilitas,

efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Laporan hasil revidu menginformasikan apakah kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan. Laporan hasil pemantauan menginformasikan hasil penilaian kemajuan suatu program/kegiatan

dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan hasil evaluasi menginformasikan hasil perbandingan antara prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan. Laporan hasil pengawasan lainnya (asistensi, sosialisasi, dan konsultasi) menginformasikan pelaksanaan kegiatan pengawasan lainnya serta saran-saran yang memiliki nilai tambah kepada pihak yang berkepentingan. Selain untuk menyampaikan informasi, laporan hasil pengawasan juga berfungsi sebagai media komunikasi untuk menyampaikan rekomendasi/saran untuk membantu pihak-pihak yang berkepentingan memecahkan masalah-masalah yang dihadapi.

Laporan hasil pengawasan intern juga berfungsi sebagai **dokumen untuk mempertanggungjawabkan** pelaksanaan kegiatan pengawasan yang telah dilaksanakan oleh APIP. Pelaksanaan kegiatan pengawasan menyerap sumber daya publik seperti anggaran, tenaga kerja, sarana prasarana dan lain-lain. APIP harus mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya tersebut dalam bentuk kinerja. Laporan hasil pengawasan dapat dijadikan sebagai indikator *output* kegiatan pengawasan.

Laporan **hasil pengawasan dalam bentuk dokumen tertulis dapat berfungsi sebagai alat bukti** dalam rangka penegakan hukum maupun **dasar pelaksanaan tindak lanjut** oleh manajemen lembaga pemerintah. Laporan yang disampaikan dalam bentuk dokumen tertulis dapat dibaca berulang-ulang sehingga pembaca terhindar dari kesalahpahaman maupun kesalahan tafsir (*misinterpretation*).

Untuk memenuhi fungsi-fungsi tersebut, laporan hasil pengawasan intern sekurang-kurangnya harus memenuhi empat tepat, yaitu:



**Tepat Isi, Tepat Waktu,
Tepat Saji, Tepat Alamat**

Gambar 2.3
Empat T sebagai syarat agar
laporan hasil pengawasan
dapat berfungsi dengan baik

a. Tepat Isi

Laporan harus didasarkan pada hasil pelaksanaan pengawasan audit yang didokumentasikan secara baik. Isi laporan harus sesuai dengan standar /pedoman pelaporan yang berlaku.

b. Tepat Waktu

Agar bermanfaat secara optimal, laporan hasil pengawasan harus disampaikan tepat waktu. Keterlambatan pelaporan dapat membuat manfaat laporan berkurang bahkan tidak bermanfaat.

c. Tepat Saji

Laporan hasil pengawasan disajikan secara menarik sehingga mengundang minat manajemen untuk membacanya. Laporan ditulis menggunakan bahasa yang lugas dan sederhana sehingga materi laporan mudah dipahami pembaca.

d. Tepat Alamat

Laporan hanya boleh disampaikan kepada pihak-pihak yang berwenang membaca. Laporan yang salah alamat tidak berguna, bahkan dapat disalahgunakan pihak yang tidak berwenang sehingga APIP dapat dituntut oleh pihak yang dirugikan.

2. Tujuan Laporan Hasil Pengawasan Intern



Gambar 2.4 Tujuan LHP

Laporan hasil pengawasan intern terutama ditujukan untuk melayani manajemen, bukan APIP itu sendiri. Oleh karena itu, untuk menghasilkan laporan hasil pengawasan yang

berkualitas APIP harus memahami bagaimana manajemen akan menggunakan laporan tersebut. Manajemen berkepentingan untuk mengetahui risiko yang relevan, area yang bermasalah, serta pengendalian yang terkait. Manajemen juga ingin mengetahui tindakan yang sedang dan yang masih perlu dilaksanakan untuk mengatasi permasalahan tersebut. Dalam memutuskan apakah akan melaksanakan tindakan yang direkomendasikan/disarankan APIP, manajemen harus memiliki keyakinan bahwa isi laporan tersebut valid dan berpengaruh signifikan. Dengan demikian, tujuan dari laporan hasil pengawasan adalah menginformasikan, meyakinkan/mengajak, serta menghasilkan (*inform, persuade, get results*).⁴

- **menginformasikan**

Manajemen ingin mengetahui hasil pekerjaan APIP dan memperoleh informasi berupa simpulan hasil pengawasan. Laporan hasil pengawasan harus menyajikan informasi penting yang dapat dengan cepat dan mudah dipahami manajemen.

- **meyakinkan/mengajak/to persuade**

Laporan hasil pengawasan harus dapat meyakinkan manajemen bahwa informasi yang disajikan bersifat andal dan berpengaruh signifikan bagi organisasi. Oleh karena itu, laporan hasil pengawasan harus memuat fakta yang didukung dengan data dan argumentasi yang meyakinkan.

- **menghasilkan/to get results**

Tujuan akhir laporan hasil pengawasan adalah mendorong manajemen untuk melaksanakan tindakan yang memiliki nilai tambah bagi organisasi. Pelaksanaan tindak lanjut oleh manajemen terhadap rekomendasi/saran APIP untuk mengurangi risiko, mencegah

⁴ Angela J. Manika, Report Writing for Internal Auditors, Bankers Publishing Company, Illinois, 1990, halaman 2.

masalah, serta memperbaiki kesalahan merupakan hasil yang diharapkan dari laporan pengawasan. Agar dapat menghasilkan nilai tambah bagi organisasi, laporan hasil pengawasan harus memuat rekomendasi yang benar-benar dapat mengatasi sebab dan akibat, menghasilkan manfaat yang lebih besar dari biaya, serta dapat dilaksanakan oleh manajemen.

C. Kualitas Laporan Hasil Pengawasan



Gambar 2.5 Karakteristik LHP

Setiap pihak yang berkepentingan dan setiap jenjang manajemen sebagai pengguna laporan hasil pengawasan APIP memiliki tuntutan yang spesifik terhadap isi, bentuk, dan frekuensi laporan hasil pengawasan. Walaupun setiap pengguna memiliki kebutuhan spesifik, namun secara umum mereka menuntut laporan yang memenuhi delapan karakteristik standar kualitas berikut ini⁵:

1. Langsung

Pembaca laporan menghendaki penyajian hasil pengawasan yang terus terang dan faktual. Oleh karena itu, kalimat yang bertele-tele akan menjengkelkan pembaca yang ingin segera mengetahui simpulan dan rekomendasi. Laporan langsung dapat menggunakan: kalimat pembuka yang konklusif, judul yang informatif, serta lebih dahulu menyajikan poin utama.

2. Ringkas

Laporan yang ringkas tetapi mengemas ide pokok lebih banyak berbicara daripada penjelasan yang panjang lebar yang menjelaskan seluruh

⁵ Angela J. Maniak, Report Writing for Internal Auditors, Bankers Publishing Company, Illinois, 1990, halaman 3-5.

pemikiran secara detail. Pembaca, yang pada umumnya sibuk, menginginkan laporan yang singkat tetapi padat. Laporan ringkas yang berkualitas dihasilkan dari pembatasan detail, pemilihan masalah yang signifikan, serta pengikhtisaran data pendukung.

3. Tepat

Setiap laporan harus menggunakan tekanan dan strategi yang tepat untuk menegaskan informasi yang disajikan. Bahasa laporan harus kreatif. Pemilihan dan penyusunan kata harus mencerminkan berbagai tingkatan untuk menunjukkan signifikansi di antara informasi yang disajikan. Untuk menyusun laporan yang tepat, penulis harus memahami minat pembaca, memilih penekanan yang sesuai, serta menyajikan informasi yang relevan dan valid.

4. Meyakinkan/*Persuasive*

Pembaca harus peduli/tertarik terhadap informasi yang disajikan sebelum mereka terdorong untuk melaksanakan tindak lanjut. Laporan hasil pengawasan harus relevan dengan kegiatan organisasi, menjelaskan risiko dari temuan, serta manfaat dari rekomendasi yang disampaikan. Laporan yang meyakinkan mencakup: argumentasi pendukung simpulan yang terpercaya, penjelasan yang memadai, akibat dari kondisi yang diungkapkan, serta kuantifikasi akibat dari kondisi yang ditemukan.

5. Membangun/*Constructive*

Laporan yang berisi kritik akan menimbulkan perlawanan, bukan kerja sama. Isi dan bahasa laporan harus dipilih agar menunjukkan manfaat positif dan memperoleh komitmen dari pembaca. Laporan yang konstruktif menyajikan sebab (bukan gejala) dari suatu permasalahan, menyampaikan aspek positif dan negatif secara seimbang, serta menghargai tindakan manajemen.

6. Orientasi Hasil/*Results-oriented*

Pimpinan instansi tidak hanya sekedar membaca untuk mengetahui masalah, tetapi berusaha untuk menemukan solusinya. Laporan yang efektif menekankan pada hasil dengan cara: menyampaikan rekomendasi yang spesifik dan terukur, bersifat praktik dan berorientasi pada solusi, serta menjelaskan tindakan yang telah dilakukan manajemen.

7. Menarik/*Inviting*

Laporan yang menarik akan memperoleh perhatian pembaca daripada laporan yang bersifat ancaman (intimidasi). Laporan yang menarik pembaca memuat: ringkasan eksekutif, menggunakan format yang profesional, serta menggunakan judul yang jelas untuk setiap bagian.

8. Tepat waktu/*Timely*

Manfaat dari laporan terkait langsung dengan ketepatan waktu penyajian. APIP perlu menjaga ketepatan waktu dengan: penyampaian segera kepada manajemen, penyampaian laporan interim untuk masalah yang serius, serta penegakan standar ketepatan waktu secara tegas.

D. Proses Penyusunan Laporan Hasil Pengawasan Intern

Konsep laporan hasil pengawasan intern disusun oleh ketua tim. Pengendali teknis melakukan reviu konsep laporan untuk keseluruhan aspek (aspek fisik, format, maupun substansi). Reviu substansi oleh pengendali teknis (dalnis) tersebut mencakup pengujian kesesuaian antara konsep laporan dengan dokumen pelaksanaan kegiatan pengawasan.

Gambar 2.6 Proses Penyusunan LHP



Pengendali mutu (daltu)/penanggung jawab pengawasan melakukan reviu konsep laporan sebelum memberikan persetujuan penerbitan laporan. Tanggal laporan hasil pengawasan adalah tanggal disetujuinya konsep laporan oleh pengendali mutu/penanggung jawab, bukan tanggal laporan ditandatangani.

E. Isi dan Bentuk Laporan Hasil Pengawasan

Sepanjang tidak diatur secara khusus, laporan hasil pengawasan dapat disusun dalam bentuk bab atau bentuk surat. Laporan bentuk surat, disusun jika terdapat informasi yang perlu segera disampaikan atau jika tidak banyak substansi yang penting untuk disampaikan. Laporan bentuk surat disusun mengikuti kaidah persuratan dinas. Laporan bentuk bab disusun jika substansi yang ingin disampaikan cukup banyak sehingga perlu disusun dalam sistematika bab.

Bentuk dan isi laporan hasil pengawasan dipengaruhi oleh jenis kegiatan pengawasan, kegiatan yang diawasi, unit kerja, serta periode yang menjadi sasaran pengawasan. Oleh karena itu, pada dasarnya **laporan hasil pengawasan tidak harus disusun dalam bentuk dan isi yang seragam**. Namun demikian, terdapat beberapa hal yang bersifat umum dan berlaku untuk setiap laporan hasil pengawasan. Hal tersebut diatur dalam kaidah

kebahasaan maupun standar/pedoman pelaporan yang sesuai untuk setiap jenis penugasan pengawasan.

1. Kaidah Kebahasaan Penulisan Laporan

Pada dasarnya, laporan hasil pengawasan berisi rangkaian gagasan/pesan yang akan disampaikan APIP kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan merupakan komunikasi tidak langsung dalam bentuk media tulisan. Penulis laporan harus memiliki kemampuan menulis, kemampuan untuk menyusun pikirannya, mampu mengutarakannya dengan kata-kata dan bahasa yang sederhana, serta menggunakan struktur kalimat yang baik. Laporan merupakan komunikasi tulisan yang bersifat resmi/formal. Isi laporan hendaknya menggunakan bahasa yang jelas, lugas, dan komunikatif.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa penulisan laporan hasil pengawasan sebagai suatu komunikasi tulisan resmi harus mengacu pada kaidah baku bahasa Indonesia ragam tulis yang baik dan benar. Untuk itu, penulisan laporan hasil pengawasan harus memperhatikan kaidah bahasa seperti:

- Pedoman Umum Ejaan Bahasa Indonesia yang Disempurnakan
- Pedoman Umum Pembentukan Istilah
- Kamus Besar Bahasa Indonesia
- Tata Bahasa Baku Bahasa Indonesia

Kaidah-kaidah tersebut tidak dibahas dalam modul ini, akan tetapi kaidah tersebut kami lampirkan dan merupakan bahan pembelajaran yang tak terpisahkan dari modul ini.

Gambar 2.7 Laman KBBI *on line* dari Pusat Bahasa



2. Peraturan, Standar, dan Pedoman Pelaporan

Untuk menjamin terlaksananya pengawasan intern pemerintah yang efektif dan efisien oleh berbagai APIP, yang mencakup beberapa institusi terpisah, diperlukan dukungan peraturan, standar, serta pedoman yang berisi ketentuan-ketentuan pokok dalam bidang pengawasan intern pemerintah. Peraturan, standar, serta pedoman tersebut berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para pelaksana tugas dan fungsi pengawasan intern.

Dalam kaitannya dengan pelaporan hasil pengawasan intern, peraturan/standar/pedoman pelaporan sangat bermanfaat bagi APIP maupun pengguna jasa. Pelaksanaan pedoman/standar akan menghindarkan APIP dari risiko adanya pelaporan yang tidak bermutu/substandar. Bagi para pengguna jasa APIP, pedoman/standar pelaporan merupakan landasan untuk memahami dan menginterpretasikan laporan hasil pengawasan.

Peraturan/standar/pedoman yang terkait dengan pelaporan hasil pengawasan APIP adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1 Peraturan/Standar/Pedoman Pelaporan

No	Laporan	Peraturan/Standar/Pedoman
1	Audit kinerja dan audit investigatif Audit Komprehensif	Standar Audit APIP (Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008) Pedoman yang berlaku bagi instansi
2	Audit atas laporan keuangan pemerintah	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) BPK, mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) IAI
3	Reviu laporan keuangan kementerian/lembaga Reviu laporan keuangan pemerintah daerah	Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga (Peraturan Menkeu No.41/PMK.09/2010) Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Peraturan Mendagri No 4 Tahun 2008)
4	Evaluasi Kinerja Perusahaan, Evaluasi LAKIP	Keputusan Menteri BUMN Nomor: Kep-100/MBU/2002 tanggal 04 Juni 2002 tentang Penilaian Tingkat Kesehatan Badan Usaha Milik Negara Kepmendagri No. 47 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja PDAM Kepmenpan No KEP/135/M.PAN/ 9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
5	Monitoring dan Evaluasi, Pemantauan Tindak Lanjut.	Permendagri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah
6	Pengawasan Lainnya (asistensi, sosialisasi, dan konsultasi)	SPAP

F. Latihan

1. Jelaskan pengertian laporan hasil pengawasan APIP.
2. Jelaskan fungsi dan tujuan laporan hasil pengawasan APIP.
3. Jelaskan karakteristik kualitas laporan hasil pengawasan yang baik.
4. Jelaskan proses penyusunan laporan hasil pengawasan APIP.
5. Jelaskan kapan laporan bentuk bab dan bentuk surat harus disusun.
6. Jelaskan hal-hal yang berlaku umum bagi penulisan laporan hasil pengawasan.

BAB III

TEKNIK PENULISAN LAPORAN YANG EFEKTIF

Indikator Keberhasilan: Setelah mengikuti pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat memahami teknik menulis untuk menginformasikan dan meyakinkan, serta menulis laporan yang konstruktif.

Laporan hasil pengawasan intern secara umum memiliki tiga tujuan, yaitu menginformasikan, meyakinkan, dan menghasilkan. Untuk mencapai tujuan tersebut, APIP harus menggunakan teknik penulisan laporan yang mampu menarik perhatian pembaca, membangun kepercayaan, serta mendorong tindakan.

A. Teknik Menulis untuk Menginformasikan

Agar laporan hasil pengawasan dapat menyampaikan informasi kepada para pembaca secara efektif, penulis laporan perlu menguasai teknik untuk merebut perhatian pembaca dan teknik untuk mengelola detail informasi.

1. Teknik untuk Memperoleh Perhatian Pembaca

Kesempatan terbaik untuk merebut perhatian pembaca terletak pada kalimat pertama. Dengan membuat kalimat pembuka atau paragraf yang padat, langsung, dan menarik, laporan kita mampu merebut perhatian pembaca, mendorong pembaca untuk membaca lebih lanjut, serta menumbuhkan respons positif manajemen.

Terdapat beberapa teknik menulis pembukaan yang dapat secara efektif menarik perhatian dan membuat pesan yang kita sampaikan betul-betul jelas. Teknik tersebut meliputi:

- Menyatakan simpulan secara langsung
- Menulis secara tegas dan jelas
- Menggunakan istilah yang dipahami pembaca
- Mendahulukan informasi yang paling diminati pembaca
- Menggunakan format yang mengarahkan pembaca

a. Menyatakan Simpulan Secara Langsung

Agar laporan menarik pembaca, kita harus beralih dari alur penalaran pengawas (apa yang telah kita dilaksanakan, apa yang kita ditemukan, dan apa makna temuan tersebut) kepada alur penalaran pembaca (apa simpulan Anda? Apa data pendukungnya? Mengapa hal itu penting? dan Apa yang seharusnya kami lakukan?).

Manajemen pada umumnya tidak berkepentingan langsung dengan latar belakang, metode kerja, serta teknik-teknik/pengujian yang telah kita lakukan. Hal tersebut dapat disampaikan secara lisan kepada manajemen operasional atau cukup dimuat dalam lampiran laporan kepada manajemen puncak. Batasi jumlah informasi yang terkait dengan hal tersebut. Untuk memutuskan seberapa banyak informasi yang perlu disampaikan, jawablah tiga pertanyaan berikut: apakah pembaca akan dapat memahami istilah yang kita gunakan? Penjelasan apa yang dibutuhkan pembaca? Seberapa dalamkah informasi yang diinginkan pembaca?

b. Menulis Secara Tegas dan Jelas

Kalimat pembuka yang klise atau ambigu hanya akan menghabiskan halaman kertas dan membingungkan pembaca. Kalimat pembuka

seperti: “terdapat penyimpangan dalam pembayaran kepada rekanan”, “pengendalian pengeluaran kas masih lemah”, “prosedur pengadaan barang dan jasa kurang efektif”, atau “dari hasil pengujian yang kami lakukan ternyata pembukuan piutang perlu diperbaiki”, merupakan kalimat yang tidak tegas dan tidak jelas. Perhatikan analisis dalam tabel berikut:

Tabel 3.1 Kalimat yang Tidak Tegas

No	Kalimat	Kelemahan
1	Terdapat penyimpangan dalam pembayaran kepada rekanan.	Tidak jelas apa penyimpangannya dan berapa nilai penyimpangannya.
2	Pengendalian pengeluaran kas masih lemah	Tidak tegas tingkat kelemahannya dan tidak jelas unsur mana yang masih lemah.
3	Prosedur pengadaan barang dan jasa kurang efektif	Tidak jelas prosedur apa yang kurang efektif serta tidak tegas mengapa tidak efektif dan apa akibatnya.
4	Dari hasil pengujian yang kami lakukan ternyata pembukuan piutang perlu diperbaiki.	Kalimat klise, tidak jelas mengapa dan bagaimana memperbaikinya.

Agar tulisan Anda tegas dan jelas, gunakan kalimat pembuka yang spesifik dan unik (tidak memiliki gradasi makna). Nyatakan inti pesan dengan menjawab pertanyaan berikut, “dengan satu kalimat, apa yang paling penting untuk saya sampaikan mengenai masalah ini?”

Kalimat dalam tabel 3.1 di atas dapat diperbaiki menjadi:

- Pembayaran termijn kedua kepada PT Teepuan melebihi prestasi fisik konstruksi sebesar Rp500.000.000,00.
- Pada saat membuat SPJ, bendahara pengeluaran tidak pernah mencocokkan bukti pembayaran kepada rekanan dengan bukti penerimaan barang.
- Pejabat pembuat komitmen tidak melakukan survei harga dalam menyusun HPS pengadaan komputer tahun 2010,

sehingga menimbulkan pemborosan/kemahalan harga pengadaan sebesar Rp100.000.000,00.

- Petugas kartu piutang agar membukukan penerimaan piutang yang tidak dicatat sebesar Rp10.000.000,00, yang kami temukan dari hasil konfirmasi kepada para debitur.

c. Menggunakan Istilah yang Dipahami Pembaca

Istilah yang tidak dikenal oleh pembaca merupakan penghalang antara pembaca dengan penulis laporan. Jika pembaca tidak dapat menangkap makna kalimat pembuka, maka pembaca mungkin akan menganggap kalimat berikutnya sulit untuk dipahami. Jika Anda menggunakan kata-kata khusus atau istilah teknis, Anda harus menjelaskan maknanya kepada pembaca, namun tidak perlu sampai menyampaikan definisi baku yang kaku. Anda dapat menggunakan teknik sebagai berikut:

- Menyatakan simpulan dengan istilah teknis, kemudian, dijelaskan definisinya. Misalnya, “otorisasi pemberian pinjaman tidak sesuai prosedur operasi standar seksi 105. Tanda tangan manajer penjualan harus dituangkan dalam formulir permintaan kredit.”
- Menyampaikan definisi istilah teknis secara langsung dalam kalimat pembuka. Misalnya, “otorisasi pemberian pinjaman tidak sesuai prosedur operasi standar seksi 105, manajer penjualan tidak menandatangani formulir persetujuan kredit.”
- Menggunakan bahasa yang sederhana. Misalnya, “manajer penjualan tidak menandatangani formulir persetujuan kredit.”

Meskipun dengan bahasa yang tidak teknis, jangan lupa bahwa tidak semua istilah familier bagi semua pembaca. Misalnya, “**Formulir F-77** tidak dilengkapi oleh petugas pembayaran.” Mungkin akan lebih

mudah dipahami jika digunakan kalimat “Petugas pembayaran hanya meminta persetujuan lewat telepon, tidak dicatat dalam formulir.”

d. Mendahulukan Informasi yang Paling Diminati Pembaca

Pada dasarnya, kita dapat mengawali narasi laporan dengan kondisi hasil pengujian, kriteria yang berlaku, akibat yang ditimbulkan, penyebab timbulnya masalah, atau rekomendasi. Setiap versi memiliki nuansa penekanan, kesan, dan pesan yang berbeda bagi pembaca.

Menyatakan kondisi hasil pengujian di awal penyajian akan langsung menarik perhatian dan memungkinkan pembaca segera memahami pesan, Namun, versi ini kadang terasa kasar. Jika kondisi yang diungkapkan merupakan kelemahan, maka pasti akan terasa nada negatifnya. Versi ini merupakan pendekatan umum yang paling tepat untuk mengungkapkan semua masalah, kecuali jika Anda ingin memperlambat nada penyampaian.

Mengemukakan kriteria berupa persyaratan, kebijakan, serta peraturan pada awal penyajian akan memberikan dasar yang kuat bagi otoritas dan validitas informasi yang akan disampaikan berikutnya. Pada umumnya, kebijakan dan peraturan bukanlah hal yang menarik sehingga pembukaan seperti ini tidak membangkitkan gairah untuk membaca lebih lanjut. Beberapa pembaca akan menilai bahwa Anda hanya menyampaikan apa yang sudah ia ketahui. Manajemen yang memiliki jiwa wirausaha (*entrepreneur*) sering menganggap bahwa aturan atau regulasi sebagai hal yang tidak signifikan. Pendekatan ini cocok digunakan di bidang yang sangat menekankan ketaatan pada aturan atau aturan merupakan sesuatu yang paling penting.

Mengemukakan akibat di awal penyajian akan menciptakan kesan yang paling kuat, karena menunjukkan signifikansi masalah dan akan menarik perhatian manajemen puncak. Namun demikian, teknik ini biasanya tidak bersahabat dengan manajemen operasional. Jika tidak digunakan secara tepat, teknik ini dapat menimbulkan kesan bahwa Anda adalah tukang membesar-besarkan masalah. Teknik ini cocok digunakan untuk menyampaikan masalah signifikan yang benar-benar memerlukan perhatian dan tindakan manajemen puncak, bukan manajemen operasional.

Mengawali penyampaian dengan mengemukakan sebab dapat mengarahkan pada solusi. Fokuskan pembaca pada penyebab hakiki, bukan pada gejalanya. Namun, jika analisis Anda tidak cermat, penyebab yang Anda sampaikan akan dirasakan sebagai konklusi yang tidak didukung fakta. Jika sebab disampaikan terlalu pasti, maka Anda akan dianggap terlalu menyederhanakan masalah. Pendekatan ini hanya digunakan jika sebab yang Anda temukan benar-benar merupakan kelemahan fundamental dan rekomendasi untuk mengatasi sebab tersebut benar-benar dapat menyelesaikan masalah.

Mengemukakan rekomendasi dan manfaatnya pada awal penyajian akan memperhalus kalimat pembukaan. Penekanan pada rekomendasi akan membuat struktur laporan lebih berorientasi pada tindak lanjut dan lebih fokus kepada solusi daripada masalah. Pembaca yang tidak terbiasa dengan gaya ini akan merasa seperti diajari apa yang mesti ia kerjakan. Untuk menghindari kesan tersebut hindari menuliskan kata “seharusnya”. Anda hanya perlu menulis tindakan yang direkomendasikan dan manfaatnya dalam satu kalimat. Pendekatan ini cocok untuk laporan kegiatan konsultatif

dimana Anda diminta membantu mencari solusi yang tepat atas permasalahan tertentu.

e. Merancang Format yang Mengarahkan Pembaca

Kalimat pembuka dapat menunjukkan informasi kunci dan memudahkan pembaca menemukan informasi penting pada permulaan tulisan. Anda dapat membimbing pembaca lebih jauh dengan menggunakan judul (*heading*), subjudul, jenis huruf, serta elemen desain lain untuk meng-*highlight* informasi. Format tersebut dapat menarik pembaca dan memudahkan pembaca menangkap ide terpenting Anda. Judul yang berisi konklusi atau rekomendasi dapat memberikan gambaran umum masalah bagi pembaca. Selain judul, subjudul dapat digunakan untuk menunjukkan poin yang ingin Anda tekankan. Anda dapat membedakan jenis huruf, menggunakan huruf tebal, menambahkan garis bawah, atau menggunakan warna latar belakang yang berbeda untuk menarik perhatian pembaca. Anda dapat memisahkan bagian tertentu dari laporan dengan *indent* yang berbeda untuk menunjukkan bahwa hal itu perlu diperhatikan.

2. Mengelola Detail Informasi

Menyajikan ringkasan bukti dari dokumen kertas kerja pengawasan setebal lima ratus halaman ke dalam lima lembar halaman laporan yang diinginkan pembaca bukanlah hal yang mudah. Tugas Anda adalah menyeimbangkan antara penyajian yang ringkas dengan pembuktian yang cukup. Untuk menentukan jumlah dan seberapa detail informasi pendukung yang layak disajikan dalam laporan, Anda perlu:

- Memikirkan pembaca dan tujuan laporan
- Mengikhtisarkan data pendukung
- Memilih informasi yang dapat meyakinkan dan bermanfaat.
- Mempertimbangkan manfaat informasi
- Menyajikan data dalam format yang mudah dibaca

1. Memikirkan Pembaca dan Tujuan Laporan

Saat menulis laporan biasanya kita lebih memikirkan atasan kita (pengendali teknis, pengendali mutu, atau penanggung jawab pengawasan) daripada pembaca. Penulis yang berorientasi pada atasan cenderung memasukkan terlalu banyak informasi untuk memudahkan proses revidi. Pikirkan, untuk siapa laporan tersebut akan disampaikan. Manajemen operasional tidak memerlukan informasi yang panjang lebar karena ia telah mengetahui secara detail lingkup pekerjaannya dan telah memperoleh informasi yang lengkap sepanjang kegiatan pengawasan (*fieldwork*) dan pada saat pembicaraan akhir (*closing conference*). Manajemen puncak umumnya tidak suka menghabiskan waktu untuk membaca laporan yang tebal. Beberapa informasi dapat dicantumkan dalam lampiran.

Saat Anda menulis isi laporan, pikirkan dengan jelas apa tujuan laporan tersebut. Laporan tidak ditujukan untuk mendidik pembaca yang tidak mengetahui prosedur operasi standar, pengendalian intern, atau pekerjaan pengawasan. Laporan merupakan ikhtisar hasil kegiatan pengawasan yang digunakan untuk menginformasikan permasalahan yang signifikan serta mengarahkan tindakan yang perlu dilaksanakan manajemen.

2. Mengikhtisarkan Data Pendukung

Kertas kerja pengawasan umumnya disusun untuk mendokumentasikan pengujian, hasil analisis yang telah dilaksanakan, serta simpulan yang diperoleh. Sistematika seperti ini tidak selalu sama dengan urutan penyajian simpulan. Oleh karena itu, data kertas kerja yang akan dimasukkan ke dalam laporan harus diikhtisarkan dan disusun kembali. Kelompokkan data yang sejenis, buatlah simpulan dari data tersebut, susunlah data sesuai tingkat

signifikansinya, dan sajikan ikhtisar data yang memang diperlukan untuk mendukung konklusi.

3. Memilih Informasi yang Dapat Meyakinkan dan Bermanfaat

Menulis ikhtisar hasil pengawasan yang terlalu singkat (hanya menggambarkan masalah tanpa mengikutkan informasi pendukung simpulan dan informasi yang menunjukkan signifikansi masalah) merupakan salah satu penyebab tidak efektifnya pelaporan. Keterbatasan informasi dapat mempersulit pembaca memahami laporan. Namun demikian, Anda tidak perlu menyampaikan semua informasi. Informasi perlu dimasukkan dalam laporan jika memenuhi minimal satu dari kriteria berikut ini:

- Mendukung simpulan yang disampaikan
- Menunjukkan signifikansi masalah
- Memungkinkan tindakan perbaikan

Detail di luar hal-hal di atas akan menurunkan nilai dan tingkat keterbacaan (*readability*) laporan.

4. Mempertimbangkan Signifikansi Informasi

Menyajikan semua penyimpangan (termasuk hal-hal sepele/tidak material) dapat mengurangi perhatian manajemen puncak atas substansi laporan Anda. Manajemen puncak akan merasa membuang-buang waktu membaca laporan tersebut. Sebelum Anda memutuskan untuk memasukkan suatu informasi ke dalam laporan, pertimbangkan signifikansi informasi tersebut untuk perbaikan operasi dan peningkatan kinerja organisasi, serta dampaknya terhadap hubungan kegiatan pengawasan dengan manajemen. Permasalahan yang tidak signifikan cukup disampaikan secara lisan, tidak perlu dimasukkan ke dalam laporan.

e. Menyajikan Data dalam Format yang Mudah Dibaca

Uraian hasil pengawasan yang terdiri dari rangkaian kata atau angka yang bertele-tele akan menyulitkan pembaca dalam memahami maksud yang disampaikan dalam laporan. Format penyajian kata dan angka dapat meningkatkan keterbacaan laporan. Beberapa teknik yang dapat Anda gunakan adalah:

- Gunakan *bulleted item* atau nomor urut untuk memudahkan pembaca menemukan poin-poin yang disampaikan.
- Gunakan persentase, tabel, atau grafik untuk mempermudah pengungkapan angka-angka.
- Gunakan kotak peraga (*exhibit*) atau lampiran (*appendix*) untuk menyampaikan informasi yang mungkin hanya diperlukan oleh sebagian pembaca dan dapat dilewatkan oleh pembaca lainnya.

B. Menulis untuk Meyakinkan

Apa tolok ukur keberhasilan kegiatan pengawasan? Dokumentasi kertas kerja yang baik, laporan yang menyajikan banyak temuan, besarnya nilai temuan, pengakuan manajemen, pelaksanaan rekomendasi, atau jumlah penghematan/manfaat dari pelaksanaan rekomendasi? Untuk menulis laporan yang meyakinkan, Anda harus memegang teguh prinsip “***report writing is a process of producing value rather than volume***”.

Menulis untuk meyakinkan manajemen harus dilandasi sikap mau memahami dan tidak menyepelkan keberatan-keberatan mereka. Untuk dapat memberikan hasil yang optimal, Anda harus mengupayakan pengakuan dan tindak lanjut manajemen. Untuk mencapai hal tersebut, Anda harus memosisikan diri sebagai “**penjual rekomendasi**” bukan sebagai “**penyaji fakta**”. Anda tidak dapat mengubah pendirian awal dan

keberatan-keberatan mereka, tetapi dengan memahami prioritas mereka kemudian menunjukkan manfaat rekomendasi bagi pencapaian tujuan mereka, Anda dapat mengubah sudut pandang mereka.

Anda dapat memperkuat kemampuan laporan untuk meyakinkan dan menghasilkan dengan melaksanakan teknik-teknik sebagai berikut:

- Menjelaskan dan mengkuantifikasi nilai temuan
- Menunjukkan akibat temuan dari sudut pandang manajemen
- Menangani keberatan

1. Menjelaskan dan mengkuantifikasi Temuan

Rekomendasi, opini, atau argumentasi harus dijelaskan dengan gaya yang sesuai dengan materi yang akan disampaikan.

- Untuk menyampaikan materi yang supersensitif, Anda dapat menggunakan pendekatan yang lembut dengan menjelaskan masalah secara tidak langsung (*indirectly*).

Penyajian tidak langsung diawali dengan pengungkapan ruang lingkup masalah, penjelasan fakta, dan pertimbangan terhadap berbagai penafsiran. Kesimpulan dan rekomendasi disampaikan pada akhir penyajian. Penyajian ini cocok untuk menyampaikan masalah yang sangat signifikan, rekomendasi yang bersifat kontroversial/mengonter alternatif solusi lainnya, atau jika manajemen bersikap resistan.

- Untuk menyampaikan masalah yang tidak terlalu sensitif, Anda dapat menyajikan secara langsung, singkat, dan padat. Cara ini efektif untuk memperoleh perhatian manajemen puncak karena memudahkan manajemen puncak menangkap *keypoint* yang disampaikan.

Model “*Heading-Conclusion-Evidence*” dapat diterapkan agar penyajian langsung tetap memiliki kekuatan untuk meyakinkan pembaca. Model “*Heading-Conclusion-Evidence*” juga dapat menghindarkan pengawas dari masalah generalisasi tanpa dasar dan ketidaksahihan simpulan.

Generalisasi tanpa dasar dapat menyebabkan pembaca menolak simpulan dan rekomendasi. Laporan yang tidak mengungkapkan fakta, data, atau bukti pendukung informasi kunci, dapat menimbulkan silang pendapat, merangsang bantahan pembaca, atau menimbulkan provokasi.

Ketidaksahihan simpulan dapat terjadi karena ketidaksinkronan bukti dengan simpulan atau kesalahan penalaran. Simpulan yang tidak sah dapat menyebabkan penyajian fakta yang salah, terlalu dibesarkan, atau terlalu dikecilkan (*misstate, overstate, understate*).

Setelah kondisi dinyatakan dengan jelas, Anda harus dapat menjawab pertanyaan berikut: “Seberapa serius masalah tersebut?” Pengetahuan tentang besarnya masalah akan membantu manajemen untuk menentukan tingkat kerumitan masalah dan seberapa besar tingkat perhatian terhadap masalah tersebut. Penyimpangan dengan risiko kecil mungkin dapat ditoleransi atau didelegasikan kepada manajemen operasi sedangkan masalah sangat material atau memiliki akibat potensial yang besar bagi organisasi perlu ditangani langsung oleh manajemen puncak.

Penjelasan mengenai ukuran masalah dapat dinyatakan dengan cara mengungkapkan:

- persentase penyimpangan terhadap sampel yang diuji maupun populasi,

- nilai rupiah total penyimpangan, nilai rata-rata penyimpangan setiap bukti, nilai rupiah penyimpangan terkecil, dan nilai rupiah penyimpangan terbesar,
- frekuensi kejadian dalam rentang waktu tertentu (setiap hari, minggu, atau bulan),
- membandingkan data statistik dengan ukuran-ukuran standar.

2. Menunjukkan akibat temuan dari sudut pandang manajemen

Agar rekomendasi dapat diterima manajemen, Anda harus dapat menjawab pertanyaan lebih lanjut dari manajemen: “Terus bagaimana? Akibat buruk apa yang akan terjadi? atau Apa yang dapat kami peroleh dengan melaksanakan rekomendasi Anda.” Akibat, baik berupa risiko atau manfaat, harus dinyatakan dalam perspektif manajemen, bukan pengawas. Manajemen sering menganggap apa yang disampaikan pengawas terlalu sempit, tidak melihat hasil akhir, atau berorientasi pada kepentingan pengawas.

Untuk menulis laporan yang meyakinkan manajemen, Anda harus mengubah cara penyajian risiko atau manfaat dari perspektif ke pangawas ke perspektif manajemen. Pernyataan risiko dan manfaat dengan perspektif pengawas seperti rendahnya akuntabilitas, tidak cukup bukti, pelanggaran kebijakan, pelanggaran aturan, dan kerugian keuangan; serta pernyataan manfaat seperti meningkatkan pengendalian dan akuntabilitas, memperbaiki prosedur operasi, meningkatkan konsistensi, atau meningkatkan dokumentasi, kurang persuasif bagi manajemen.

3. Menangani Keberatan

Jika laporan hasil pengawasan memperoleh bantahan manajemen yang didukung dengan argumentasi yang kuat, Anda perlu memberi pengakuan dan menangani keberatan tersebut dalam laporan. Penulis yang berpikir jauh bahkan telah mengantisipasi pertanyaan semacam itu dan telah memasukkan narasi terkait dalam laporan. Kuantifikasi dan deskripsi risiko dan manfaat biasanya dapat mencegah munculnya beberapa pernyataan resistansi. Kritik atau pendekatan satu arah biasanya merangsang manajemen untuk menentang rekomendasi Anda. Dalam kasus adanya keberatan, Anda harus menyajikan secara imbang dan menggunakan diplomasi dengan mengakui keberadaan perspektif lain. Penyajian seimbang juga dapat diberikan dengan jalan mengakui capaian positif atau usaha yang telah dilakukan manajemen meskipun masalah masih terjadi. Penyajian seimbang biasanya ampuh mengatasi keberatan karena memberikan pengakuan terhadap aspek positif pendapat lain tanpa membiarkan pendapat tersebut menurunkan posisi Anda. Menunjukkan bahwa rekomendasi Anda lebih baik daripada sistem yang sedang berjalan atau dari alternatif lainnya dengan cara menjelaskan keunggulan berupa tambahan manfaat dari rekomendasi anda akan membuat laporan lebih persuasif.

C. Menulis Secara Konstruktif

Dalam diskusi bertatap muka, tata cara penyampaian pesan merupakan hal yang penting untuk memperoleh respons positif, sama pentingnya dengan pesan itu sendiri. Penggunaan kata, nada suara, atau gerakan mata akan memengaruhi perasaan seseorang apakah akan menerima atau menolak, merasa dikecam atau dibantu, merasa diperlakukan secara adil atau dizalimi. Pemilihan cara penyampaian yang efektif dan pengelolaan perilaku akan membantu Anda memengaruhi orang lain memperoleh persetujuannya.

Dalam penulisan, makna pesan Anda dapat berubah karena perbedaan penekanan, pemilihan kata, penyusunan paragraf, serta pemilihan data. Terlepas dari pesan yang disampaikan, Anda dapat menulis secara konstruktif dan lebih persuasif dengan menerapkan beberapa prinsip berikut:

- Menghindari bahasa perasaan (*judgmental*) dan generalisasi tanpa dukungan.
- Menyatakan gagasan positif dalam kalimat positif.
- Menyajikan penyeimbang dan perspektif.
- Menekankan manfaat, rekomendasi, dan solusi.

1. Menghindari bahasa perasaan (*judgmental*) dan generalisasi tanpa dukungan

Laporan hasil pengawasan harus bersifat faktual dan konklusif, tidak boleh hanya memuat pendapat dan diungkapkan dengan samar-samar. Penggunaan kata yang hanya mencerminkan opini/pendapat tanpa didukung data akan mendorong perilaku defensif pembaca.

- **Gunakan bahasa faktual/konkret**

Gunakan nada konstruktif dengan menghindari kata-kata/frasa yang menunjukkan opini/perasaan Anda seperti: “menurut keyakinan kami”, “perasaan kami”, “seperti kita ketahui”, atau “menurut pendapat kami”. Mengganti kata/frasa beropini tersebut dengan kata/frasa yang lebih objektif akan membuat kalimat kita lebih konstruktif.

- **Hati-hatilah dengan Konotasi**

Terdapat kata-kata yang menimbulkan konotasi adanya permasalahan/penyimpangan yang serius. Pembaca akan tertuduh jika membaca kata-kata tersebut. Penggunaan kata-kata: signifikan, kegagalan, penyimpangan, ketidakcocokan, ketidakcukupan, ketidakmampuan, serta pelanggaran sebaiknya digunakan secara hati-hati karena menimbulkan kesan adanya masalah yang serius.

Kata/frasa yang sering digunakan untuk menggambarkan prosedur audit seperti: “berhasil kami ungkap/kami temukan” memiliki kaitan yang kuat dengan investigasi tersangka kecurangan. Kata/frasa “kami identifikasi/kami laporkan” terasa lebih ringan. Bahkan kata temuan pun memiliki nilai rasa negatif bagi pembaca tertentu.

Menyatakan tujuan audit dengan frasa “untuk mengidentifikasi kelemahan pengendalian” mencerminkan ketidakpahaman penulis pada kekuatan kata. Pernyataan tersebut mengesankan bahwa pengawas memang mencari kesalahan.

- **Hindari generalisasi tanpa didukung data**

Penggunaan kata yang samar-samar akan menimbulkan permintaan klarifikasi atau bantahan. Kata-kata seperti banyak, berlebihan, atau substansial tidak memberi gambaran yang tepat. Sebaiknya gunakan kuantifikasi dengan angka mutlak atau relatif (persentase) yang faktual.

Generalisasi pada penyajian simpulan dan rekomendasi juga berbahaya. Pernyataan “operasi tidak berjalan sebagaimana mestinya” memiliki makna yang sangat luas dan menimbulkan banyak penafsiran. Pernyataan seperti “rekonsiliasi kas dan bank harus dilakukan tepat waktu sesuai ketentuan” akan lebih tegas dan konkret jika dinyatakan “rekonsiliasi kas dan bank harus dilakukan minimal sebulan sekali setiap akhir bulan”.

2. Menyatakan Gagasan Positif dalam Kalimat Positif

Pengawas umumnya tidak terbiasa memasukkan pernyataan positif dalam laporannya. “Tidak terdapat penyimpangan yang kami temukan” merupakan contoh umum bahwa meskipun untuk simpulan positif, pengawas dapat menyatakannya dalam kalimat negatif. Umumnya pengawas mengidap sindrom “*generally good, however*”. Untuk

menyajikan laporan yang seimbang, Anda harus mencari kemungkinan untuk memasukkan pernyataan positif.

- Pernyataan positif bukan berarti Anda harus mencari sisi positif terkait masalah negatif yang disampaikan, tetapi menyajikan menyampaikan gagasan positif dengan bahasa positif. Contoh kalimat penyajian kalimat negatif yang disajikan dalam bahasa positif dapat dilihat dalam tabel berikut:

Tabel 3.2 Penyajian dalam Kalimat Positif

No	Kalimat Negatif	Kalimat Positif
1	Tidak terdapat pelanggaran terhadap semua ketentuan pengadaan.	Ketentuan pengadaan telah dilaksanakan sepenuhnya.
2	Kami tidak menemukan kelemahan signifikan dalam pengendalian manajemen.	Pengendalian manajemen telah memadai.

- Menyampaikan hasil pengujian secara seimbang dapat meningkatkan laporan positif. Sebagian pengawas/auditor melakukan komunikasi dengan manajemen menggunakan gaya laporan pengecualian (*exception-only reporting*). Gaya seperti ini memang padat dan efisien tetapi dapat menghasilkan laporan negatif. Dalam setiap kegiatan pengawasan, sebagian hasil teknik pengujian mungkin menunjukkan sesuatu yang positif. Hal positif tersebut jika signifikan perlu diapresiasi dan disampaikan pada manajemen.
- Menyampaikan upaya perbaikan yang telah/sedang dilakukan manajemen terkait dengan permasalahan yang disampaikan merupakan salah satu upaya untuk membangun laporan positif. Dalam beberapa kasus, kesalahan atau kelemahan dapat terjadi walaupun manajemen telah berusaha dengan maksimal dan beriktikad baik untuk mencegah atau mengatasi masalah tersebut.

Pengakuan terhadap upaya tersebut dapat membangun kerja sama yang lebih baik dan mendorong pengakuan oleh manajemen.

- Menyampaikan tindak lanjut yang dilaksanakan manajemen terkait dengan rekomendasi hasil pengawasan sebelumnya dapat meningkatkan nada positif laporan hasil pengawasan. Kita dapat meningkatkan kesan positif dari kalimat “sebagian besar masalah hasil audit sebelumnya telah diperbaiki oleh manajemen” dengan mengemukakan tindak lanjut yang konkret seperti: “akuntabilitas penerimaan kas telah ditingkatkan dengan pelaksanaan sistem pencatatan dan pelaporan kas harian”, “program pemeliharaan telah disusun dan prosedur manual telah dibukukan sebagai pedoman untuk pelaksanaan pemeliharaan roda empat.”

3. Menyajikan Secara Seimbang dari berbagai sisi

Pengawas tidak boleh membesar-besarkan masalah kecil seolah-olah sebagai masalah yang besar. Dalam satu isu, hal positif dan negatif sebaiknya diungkap secara seimbang. Perluasan tujuan/kegiatan usaha (*goals*) dapat mengurangi/memperlemah pengendalian yang sudah ada (meningkatkan *risks*). Ungkapkan masalah dengan menjaga keseimbangan sisi tujuan dengan risiko. Rasakan perbedaan kalimat dalam tabel 3.3 berikut ini:

Tabel 3.3 Kalimat Seimbang dan Tidak Seimbang

No	Tidak seimbang	Seimbang
1	Frekuensi pemberian pinjaman yang tidak didukung dokumen yang lengkap meningkat 20%.	Peningkatan pemberian kredit sebesar 40% diiringi dengan kenaikan 20% pemberian pinjaman yang tidak didukung dokumen yang lengkap.
2	Bagian piutang tidak melaksanakan konfirmasi piutang secara tertulis.	Bagian piutang melakukan konfirmasi piutang dengan telepon tetapi tidak menerima dokumen tertulis dari pelanggan

4. Menekankan manfaat, rekomendasi, dan solusi

Dua kata yang sering digunakan dalam laporan pengawasan yaitu “tidak” dan “seharusnya” menimbulkan kesan mengajari manajemen. Mengganti kata tersebut dengan “dapat” dan “akan” mampu membuat laporan lebih konstruktif dan berorientasi hasil.

“Setiap pengiriman barang dicatat dalam formulir pengiriman. Semua pengiriman hanya memanfaatkan satu baris formulir. Terdapat beberapa pengiriman yang dilakukan dalam hari yang sama **tidak** dikonsolidasikan dalam satu formulir. Untuk meningkatkan efisiensi, **seharusnya** pengiriman tersebut dikonsolidasikan.”

Susunan kalimat tersebut dapat diperbaiki menjadi:

“Pengiriman pada hari yang sama **dapat** dikonsolidasikan dalam satu formulir untuk menghemat kertas dan waktu.” atau “Konsolidasi pengiriman pada hari yang sama dalam satu formulir **akan** menghemat kertas dan waktu.”

Alih-alih menyajikan masalah dalam nada negatif (menekankan risiko), Anda dapat menyusun laporan yang lebih konstruktif dengan menyajikan solusi dan manfaatnya.

Rasakan perbedaan kesan di antara dua pernyataan berikut:

- **Pernyataan negatif (menekankan pada risiko)**

“**Tidak** terdapat pengecekan independen terhadap akurasi dan kelengkapan catatan persediaan. Hal tersebut dapat menyebabkan adanya kesalahan yang tidak terdeteksi serta pengeluaran barang dari gudang tanpa dicatat.”

- **Pernyataan positif (menekankan pada solusi dan manfaat)**

“Pemisahan antara petugas pencatat buku persediaan dengan petugas gudang **akan** menjamin semua penerimaan dan pengeluaran barang dicatat dalam sistem perpetual. Pencocokan stok dan rekonsiliasi **akan** menverifikasi kelengkapan dan akurasi pencatatan.”

D. Latihan

1. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk memperoleh perhatian pembaca!
2. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk mengelola detail informasi yang akan disampaikan pada pembaca laporan!
3. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk meyakinkan pembaca laporan!
4. Sebutkan dan jelaskan prinsip-prinsip penulisan agar laporan menjadi lebih persuasif!

Pusdiklatwas BPKP

BAB IV

PENULISAN LAPORAN HASIL AUDIT KINERJA

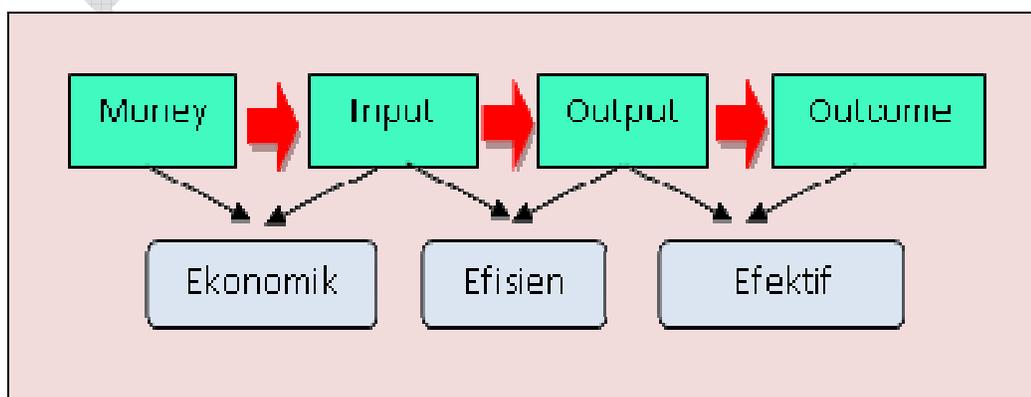
Indikator Keberhasilan: Setelah mengikuti pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil audit kinerja yang profesional

A. Audit Kinerja

Audit kinerja adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Istilah lain yang sering digunakan untuk menyebutnya adalah audit operasional, *management audit*, *performance audit*, serta *value for money audit*.

Audit kinerja bertujuan untuk menilai apakah kegiatan suatu entitas telah dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif (3E); mengidentifikasi sebab dan akibat kegiatan yang tidak 3E; dan memberi rekomendasi perbaikan kepada manajemen. Konsep 3E dapat dijelaskan menggunakan bagan umum kegiatan audit (*value for money chain*):

Gambar 4.1. Bagan *value vor money chain*



Ekonomis terkait hubungan antara *input* kegiatan dengan *input* primer (uang/anggaran). Suatu kegiatan dikatakan ekonomis jika menggunakan *input* dengan harga yang lebih murah/hemat. Efisien terkait hubungan antara *output* dengan *input*. Suatu kegiatan dikatakan efisien jika untuk mencapai standar *output* tertentu dapat digunakan *input* yang lebih sedikit. Sedangkan efektif terkait dengan hubungan *output* dan *outcome*. Suatu kegiatan dikatakan efektif jika menghasilkan *output* sesuai rencana, dan *output* tersebut dimanfaatkan (menghasilkan *outcome* sesuai rencana). Dalam praktik, dapat terjadi pertentangan/*trade off* di antara ketiga kondisi tersebut.

B. Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja

Standar pelaporan hasil audit kinerja diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Standar pelaporan audit kinerja merupakan acuan bagi penyusunan laporan hasil audit yang merupakan tahap akhir kegiatan audit kinerja, untuk mengomunikasikan hasil audit kinerja kepada auditi dan pihak lain yang terkait. Standar pelaporan audit kinerja mencakup:

- 4000 – Kewajiban Membuat Laporan
- 4100 – Cara dan Saat Pelaporan
- 4200 – Bentuk dan Isi Laporan
- 4300 – Kualitas Laporan
- 4400 – Tanggapan Auditi
- 4500 – Penerbitan dan Distribusi Laporan

C. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Kinerja

1. Standar 4000 – Kewajiban Membuat Laporan

Auditor harus membuat laporan hasil audit kinerja sesuai dengan penugasannya, yang disusun dalam format yang sesuai, segera setelah selesai melakukan audit. Laporan hasil audit merupakan hasil akhir dari proses audit. Laporan hasil audit berguna antara lain untuk:

- mengomunikasikan hasil audit kepada auditi dan pihak lain yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan;
- menghindari kesalahpahaman atas hasil audit;
- menjadi bahan untuk melakukan tindakan perbaikan bagi auditi dan instansi terkait; dan
- memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

Kebutuhan untuk melaksanakan pertanggungjawaban atas program menghendaki bahwa laporan hasil audit disajikan dalam bentuk yang mudah diakses.

2. Standar 4100 – Cara dan Saat Pelaporan

Laporan hasil audit kinerja harus dibuat secara tertulis dan segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit. Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis untuk menghindari kemungkinan salah tafsir atas kesimpulan, temuan dan rekomendasi auditor. Keharusan membuat laporan secara tertulis tidak berarti membatasi atau mencegah pembahasan lisan dengan auditi selama proses audit berlangsung. Pembuatan laporan hasil audit dilakukan segera setelah selesainya pekerjaan lapangan, tanpa harus ditunda.

3. Standar 4200 – Bentuk dan Isi Laporan

Laporan hasil audit kinerja harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait. Bentuk laporan pada dasarnya bisa berbentuk surat atau bab. Bentuk surat digunakan apabila dari hasil audit tersebut tidak diketemukan banyak temuan. Sedangkan bentuk bab digunakan apabila dari hasil pemeriksaan ditemukan banyak temuan.

Baik bentuk surat maupun bab, laporan hasil audit setidaknya harus memuat:

- a) dasar melakukan audit;
- b) identifikasi auditi;
- c) tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit;
- d) pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
- e) kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi;
- f) hasil audit berupa kesimpulan, temuan audit, dan rekomendasi;
- g) tanggapan dari pejabat auditi yang bertanggung jawab;
- h) pernyataan adanya keterbatasan dalam audit serta pihak-pihak yang menerima laporan;
- i) pelaporan informasi rahasia apabila ada.

Kelemahan dalam sistem pengendalian intern, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) disajikan sebagai bagian temuan.

4210 – Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi. Kelemahan atas sistem pengendalian intern yang dilaporkan adalah yang mempunyai pengaruh signifikan. Sedangkan kelemahan yang tidak signifikan cukup disampaikan kepada auditi dalam bentuk surat (*management letter*).

4220 – Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan, Kecurangan dan Ketidakpatutan (*Abuse*)

Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*) apabila berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh auditor menyimpulkan bahwa telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*). Dalam hal peraturan perundang-undangan mengatur bahwa APIP harus segera melaporkan adanya ketidakpatuhan, kecurangan, dan ketidakpatutan kepada pihak-pihak yang ditentukan segera setelah ditemukan, auditor harus segera melaporkan sesuai dengan ketentuan internal APIP tanpa harus menunggu laporan hasil audit diselesaikan. Auditor bisa menggunakan bantuan konsultan hukum untuk menentukan apakah telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kecurangan serta mekanisme pelaporannya.

4. Standar 4300 – Kualitas Laporan

Laporan hasil audit kinerja harus tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, serta jelas, dan seringkasan mungkin.

o Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil audit harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil audit. Selama audit berlangsung, auditor harus mempertimbangkan adanya laporan hasil audit sementara untuk hal yang material kepada auditi dan/atau kepada pihak lain yang terkait. Laporan hasil audit sementara tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil audit akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait terhadap hal yang membutuhkan perhatian segera dan memungkinkan

pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil audit akhir diselesaikan.

- **Lengkap**

Laporan hasil audit harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi sasaran audit, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil audit. Laporan hasil audit harus memasukkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai, memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi temuan audit, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atau transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan audit dengan kegiatan entitas yang diaudit. Umumnya, satu kasus kekurangan/kelemahan saja tidak cukup untuk mendukung suatu simpulan yang luas atau rekomendasi yang berhubungan dengan simpulan tersebut. Satu kasus itu hanya dapat diartikan sebagai adanya kelemahan, kesalahan, atau kekurangan data pendukung. Oleh karena itu, informasi yang terinci perlu diungkapkan dalam laporan hasil audit untuk meyakinkan pengguna laporan hasil audit tersebut.

- **Akurat**

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Keakuratan diperlukan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil audit dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil audit dari substansi laporan tersebut. Laporan yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas APIP dan mengurangi efektivitas laporan.

Laporan hasil audit harus memuat informasi yang didukung oleh bukti yang kompeten dan relevan dalam kertas kerja audit. Apabila terdapat data yang material terhadap temuan audit tetapi auditor tidak melakukan pengujian terhadap data tersebut, maka auditor harus secara jelas menunjukkan dalam laporan hasil auditnya bahwa data tersebut tidak diperiksa dan tidak membuat temuan atau rekomendasi berdasarkan data tersebut.

Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil audit harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti penjelasan secara akurat tentang lingkup dan metodologi audit, serta penyajian temuan yang konsisten dengan lingkup audit. Salah satu cara untuk meyakinkan bahwa laporan hasil audit telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi. Proses referensi adalah proses dimana seorang auditor yang tidak terlibat dalam proses audit tersebut menguji bahwa suatu fakta, angka, atau tanggal telah dilaporkan dengan benar, bahwa temuan telah didukung dengan dokumentasi audit, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

- o **Objektif**

Objektivitas berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan redaksi. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil audit dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan.

Laporan hasil audit harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti auditor harus menyajikan hasil audit secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, auditor harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab, termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

Redaksi laporan harus mendorong pengambil keputusan untuk bertindak atas dasar temuan dan rekomendasi auditor. Meskipun temuan auditor harus disajikan dengan jelas dan terbuka, auditor harus ingat bahwa salah satu tujuannya adalah untuk meyakinkan. Cara terbaik untuk itu adalah dengan menghindari bahasa laporan yang menimbulkan adanya sikap membela diri dan menentang dari entitas yang diaudit. Meskipun kritik terhadap kinerja yang telah lalu seringkali dibutuhkan, laporan hasil audit harus menekankan perbaikan yang diperlukan.

- **Meyakinkan**

Agar meyakinkan, maka laporan harus dapat menjawab sasaran audit, menyajikan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi yang logis. Informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui validitas temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya atas hal yang memerlukan perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil audit.

- **Jelas**

Laporan harus mudah dibaca dan dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan, dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka hal itu harus didefinisikan dengan jelas. Akronim agar digunakan sejarang mungkin.

Apabila diperlukan, auditor dapat membuat ringkasan laporan untuk menyampaikan informasi yang penting sehingga diperhatikan oleh pengguna laporan hasil audit. Ringkasan tersebut memuat jawaban

terhadap sasaran audit, temuan-temuan yang paling material, dan rekomendasi.

Pengorganisasian laporan secara logis, akurat, dan tepat dalam menyajikan fakta, merupakan hal yang penting untuk memberi kejelasan dan pemahaman bagi pengguna laporan hasil audit. Penggunaan judul, subjudul, dan kalimat topik (utama) akan membuat laporan lebih mudah dibaca dan dipahami. Alat bantu visual (seperti gambar, bagan, grafik, dan peta) dapat digunakan untuk menjelaskan dan memberikan resume terhadap suatu masalah yang rumit.

- o **Ringkas**

Laporan yang ringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang daripada yang diperlukan untuk menyampaikan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca. Pengulangan yang tidak perlu juga harus dihindari. Meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi ringkas, akan mencapai hasil yang lebih baik.

5. Standar 4400 – Tanggapan Auditi

Auditor harus meminta tanggapan/pendapat tertulis dari pejabat auditi yang bertanggung jawab atas kesimpulan, temuan, dan rekomendasi, termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan oleh auditi. Tanggapan tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan objektif, serta disajikan secara memadai dalam laporan hasil audit. Tanggapan yang diberikan, seperti janji atau rencana tindakan perbaikan, harus dicantumkan dalam laporan hasil audit, tetapi tidak dapat diterima sebagai pembenaran untuk menghilangkan temuan dan rekomendasi yang berhubungan dengan temuan tersebut.

Auditor harus melaporkan tanggapan pejabat auditi yang bertanggung jawab atas program yang diaudit mengenai kesimpulan, temuan, dan rekomendasi auditor, serta perbaikan yang direncanakan olehnya. Salah satu cara yang paling efektif untuk memastikan bahwa suatu laporan hasil audit dipandang adil, lengkap, dan objektif adalah adanya revidi dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, sehingga dapat diperoleh suatu laporan yang tidak hanya mengemukakan temuan dan pendapat auditor saja, melainkan memuat pula pendapat dan rencana yang akan dilakukan oleh pejabat yang bertanggung jawab tersebut. Apabila tanggapan dari auditi bertentangan dengan kesimpulan, temuan, dan rekomendasi dalam laporan hasil audit, dan menurut pendapat auditor tanggapan tersebut tidak benar, maka auditor harus menyampaikan ketidaksetujuannya atas tanggapan tersebut beserta alasannya secara seimbang dan objektif. Sebaliknya, auditor harus memperbaiki laporannya, apabila auditor berpendapat bahwa tanggapan tersebut benar.

6. Standar 4500 – Penerbitan dan Distribusi Laporan

Laporan hasil audit kinerja diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan hasil audit kinerja harus didistribusikan tepat waktu kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Namun dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara maka untuk tujuan keamanan atau dilarang disampaikan kepada pihak-pihak tertentu atas dasar ketentuan peraturan perundang-undangan, auditor dapat membatasi pendistribusian laporan tersebut. Apabila audit dihentikan sebelum berakhir, tetapi auditor tidak mengeluarkan laporan hasil audit, maka auditor harus membuat catatan yang mengikhtisarkan hasil audit sampai tanggal penghentian dan menjelaskan alasan

penghentian. Auditor juga harus mengomunikasikan secara tertulis alasan penghentian audit kepada auditi dan pejabat lain yang berwenang.

D. Format Laporan

Standar Pelaporan telah mengatur standar bentuk dan isi laporan hasil audit kinerja namun tidak mengatur formatnya. Dengan demikian, instansi APIP dapat mengatur lebih lanjut format dan bentuk laporan.

1. Laporan Bentuk Surat

Laporan bentuk surat, sama dengan surat biasa, tidak perlu menggunakan kulit laporan (*cover*). Laporan bentuk surat tetap wajib memenuhi standar isi laporan. Susunan laporan mengikuti pedoman administrasi umum yang berlaku pada instansi yang bersangkutan.

Gambar 4.2 Contoh Format LHA Operasional Bentuk Surat

KOP SURAT	
Nomor	: LHA- Kota, tanggal
Lampiran	:
Hal	: Laporan Hasil Audit Kinerja
Yth.	
Paragraf Pembuka: dasar melakukan audit; identifikasi auditi; tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit; pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit; kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi. Pernyataan adanya keterbatasan dalam audit (jika ada).	
Paragraf Isi: hasil audit berupa kesimpulan, temuan audit, dan rekomendasi; tanggapan dari pejabat auditi yang bertanggung jawab. Pelaporan informasi rahasia apabila ada.	
Paragraf Penutup:	
Jabatan Penanggung Jawab Audit <i>Tanda tangan</i> Nama NIP	
Tembusan:	

Contoh paragraf pembuka yang berisi dasar pelaksanaan audit, tujuan audit, sasaran/lingkup audit, serta pernyataan kesesuaian audit dengan standar dan metodologi audit:

Berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten A Nomor 1 Tahun 2001 tentang Inspektorat Kabupaten A, kami telah melakukan audit kinerja atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi SKPD Dinas Pendidikan. Audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan tugas pokok dan fungsi SKPD Pendidikan telah memenuhi unsur ekonomis, efisiensi, dan efektivitas, serta ketaatan pada ketentuan yang berlaku. Sasaran audit adalah pelaksanaan kegiatan tahun anggaran 2012 oleh SKPD Dinas Pendidikan, namun tidak termasuk kegiatan UPTD. Audit dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, oleh karenanya meliputi penilaian dan pengumpulan bukti-bukti, penilaian atas sistem pengendalian intern yang diterapkan SKPD, dan penilaian ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Contoh paragraf isi yang menyajikan gambaran umum auditi dan hasil audit:

Pelaksanaan tupoksi SKPD Dinas Pendidikan tahun 2012 dilakukan melalui 40 kegiatan yang didanai dengan anggaran sesuai DPA Nomor DPA-0123/2012 sebesar Rp1.234.567.000,00. Realisasi fisik kegiatan dan keuangan masing-masing mencapai 100% dan 95%. Tidak terdapat hambatan yang berarti dalam pencapaian target.

Dari audit diketahui bahwa 39 kegiatan telah didukung pengendalian intern yang memadai dan dilaksanakan secara ekonomis, efisien, dan efektif, sesuai ketentuan yang berlaku. Terdapat kelemahan pengendalian intern berupa pelanggaran prosedur pengadaan barang dan jasa pada kegiatan pembangunan 20 gedung sekolah dasar. Kelemahan pengendalian tersebut menyebabkan ketidakekonomisan yang mengakibatkan kerugian daerah sebesar Rp432.234.000,00. Uraian lebih rinci lihat lampiran.

Terhadap permasalahan tersebut kami rekomendasikan kepada:

- Bupati untuk memberikan sanksi kepada pengguna anggaran yang telah sengaja melakukan pelanggaran prosedur pengadaan.
- Pengguna anggaran untuk mempertanggungjawabkan kerugian dengan menyetor ke kas daerah sebesar Rp432.234.000,00.

Pengguna Anggaran telah mengakui adanya permasalahan tersebut dan bersedia melakukan tindak lanjut sesuai rekomendasi yang kami sampaikan.

Contoh paragraf penutup:

Demikian kami sampaikan, atas kesediaan Saudara untuk melaksanakan tindak lanjut kami ucapkan terima kasih.

2. Laporan Bentuk Bab

Format laporan hasil audit kinerja bentuk bab dapat diatur dan dikembangkan oleh instansi APIP dengan tetap memperhatikan ketentuan dalam Standar Pelaporan. Berikut ini adalah contoh format laporan audit kinerja bentuk bab. Perlu kami tegaskan, format laporan dapat dikembangkan sesuai kebutuhan, tidak harus mengikuti contoh berikut:

Gambar 4.3 Format LHA Operasional Bentuk Bab

Sampul Depan
Halaman Pengantar
Daftar Isi
Bagian Pertama : Ringkasan Hasil Audit
Bagian Kedua : Uraian Hasil Audit
Bab I Pendahuluan
1. Informasi Umum Audit
2. Informasi Umum Mengenai Audit:
a. Organisasi dan manajemen
b. Kegiatan audit
c. Target, realisasi, dan hambatan pencapaian target kegiatan dan keuangan
d. Sistem pengendalian manajemen
e. Informasi lainnya
Bab II Uraian Hasil Audit
1. Simpulan dan Temuan Hasil Audit
2. Hal-hal lain yang perlu diperhatikan
Lampiran

Bagian-bagian dalam format laporan hasil audit kinerja bentuk bab di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Sampul Depan

Pada halaman sampul depan dicantumkan nama instansi auditor, nomor laporan, tanggal, dan judul laporan. Judul laporan harus memberikan gambaran mengenai isi laporan (misal Laporan Hasil Audit Kinerja Pelaksanaan Tugas Pokok dan Fungsi SKPD Dinas Pendidikan Tahun Anggaran 2012). Sampul depan laporan dapat didesain dengan warna dan gambar yang menarik untuk menumbuhkan keinginan mengetahui isi laporan.

b. Halaman Pengantar

Halaman pengantar mencantumkan kop instansi, nomor dan tanggal LHA, perihal, lampiran, pihak yang dituju, serta kalimat pengantar.

Gambar 4.4 Contoh Format Halaman Pengantar

	Inspektorat Kabupaten Terang Jalan Pangeran Diponegoro Nomor 77, Terang Telepon 077-212212, Faksimili 077.212213 Email:terang@inspektorat.go.id Web: www.inspektoratterang.go.id	
Nomor	: LHA-012/Inps/2013	Terang, 3 Maret 2013
Lampiran	: 1 berkas	
Hal	: Laporan Hasil Audit Kinerja Dinas Pendidikan Kabupaten Terang Tahun Anggaran 2013	
Yth. Kepala Dinas Pendidikan Kabupaten Terang		
Bersama ini kami sampaikan hasil audit kinerja pelaksanaan tugas pokok dan fungsi Dinas Pendidikan Kabupaten Terang Tahun Anggaran 2013 dengan susunan sebagai berikut:		
Bagian I Pendahuluan		
Bagian II Hasil Audit		

c. Ringkasan Hasil Audit

Ringkasan hasil audit menyajikan hal-hal yang penting dari hasil audit secara ringkas dan jelas. Ringkasan ini bersumber dari uraian hasil

audit. Dengan demikian tidak ada ringkasan hasil audit yang tidak ada uraiannya di dalam bagian uraian hasil audit. Yang perlu disampaikan dalam ringkasan hasil audit antara lain:

- Simpulan hasil audit, termasuk simpulan hasil pengujian SPM dan simpulan mengenai ketaatan pada peraturan yang berlaku
- Temuan hasil audit
- Rekomendasi bagi pejabat yang berwenang melakukan tindak lanjut
- Komentar dari pejabat auditi

d. Informasi Umum Audit

Bagian ini bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai kegiatan audit yang dilaksanakan. Informasi yang disajikan dalam bagian ini meliputi:

dasar audit, tujuan, sasaran, metodologi, dan ruang lingkup audit; pernyataan kesesuaian dengan Standar Audit APIP; kriteria yang digunakan, dan keterbatasan dalam pelaksanaan audit.

e. Informasi Umum Mengenai Auditi

Bagian ini bertujuan untuk memberikan gambaran kepada pembaca mengenai:

1) Organisasi dan manajemen

Pada subbagian ini dikemukakan dasar hukum, tujuan kegiatan/organisasi, posisi entitas yang diaudit ditinjau dari organisasi yang lebih luas, dan pimpinan yang berwenang memberi tanggapan terhadap hasil audit.

2) Kegiatan Audit

Pada bagian ini disampaikan informasi mengenai kegiatan yang dilaksanakan audit serta kegiatan mana yang diaudit. Pada kegiatan yang diaudit sebaiknya disampaikan tujuan untuk setiap kegiatan.

3) Realisasi dan hambatan pencapaian target kegiatan dan keuangan

Pada bagian ini disajikan persentase capaian target kegiatan fisik, realisasi anggaran, serta hambatan pencapaian target dan hambatan penyerapan anggaran. Informasi yang disajikan adalah informasi yang telah diaudit.

4) Sistem Pengendalian Manajemen

Pada bagian ini disampaikan hasil pengujian sistem pengendalian intern yang telah diterapkan manajemen.

5) Informasi lainnya

Pada bagian ini disajikan hal-hal yang dipandang perlu untuk disampaikan, misalnya informasi mengenai tindak lanjut hasil audit sebelumnya, hambatan pelaksanaan tindak lanjut, hal-hal yang diidentifikasi mengandung masalah namun belum tuntas auditnya, dan sebagainya.

6) Simpulan dan Temuan Hasil Audit

Pada bagian ini disajikan simpulan hasil audit terkait dengan tujuan audit. Simpulan tersebut antara lain mengenai aspek keekonomisan, efisiensi, efektivitas, dan ketaatan. Simpulan sebaiknya disampaikan dalam perspektif yang seimbang.

Temuan hasil audit yang ditulis harus sudah dibicarakan dengan penanggung jawab audit. Setiap temuan hendaknya diberi judul dan disajikan berdasar tingkat urgensi masalah. Temuan yang disajikan hendaknya memiliki atribut yang lengkap, penting untuk

disampaikan dan bermanfaat, meyakinkan/didukung bukti, objektif dan seimbang dalam penyajian, dan bersifat konstruktif. Rekomendasi harus jelas menyebutkan apa yang perlu dilaksanakan dan ditujukan kepada pihak yang memang berwenang untuk melaksanakannya. Pelaksanaan tindak lanjut sebelum penerbitan laporan dapat diapresiasi dalam laporan.

7) Hal-hal yang perlu diperhatikan

Pada bagian ini disajikan hal-hal yang perlu memperoleh perhatian manajemen dan perlu dilakukan perbaikan oleh manajemen namun tidak memenuhi atribut temuan. Misalnya permasalahan yang akibatnya belum terjadi (masih bersifat potensial).

8) Lampiran

Lampiran memuat hal-hal yang memperkuat atau memperjelas uraian hasil audit, dapat berupa:

- Dokumen, hasil analisis, dan daftar-daftar.
- Komentar pejabat auditi atau pihak ketiga. Hal ini dapat dilampirkan karena terlalu panjang untuk dimuat dalam temuan hasil audit.
- Daftar nama pejabat dan jabatannya yang terkait dengan temuan, yang terlalu panjang untuk dimuat dalam temuan hasil audit.
- Daftar singkatan dan kepanjangannya.
- Dan lain-lain yang dipandang perlu.

E. Latihan

1. Sebutkan dan jelaskan standar audit kinerja menurut SA APIP!
2. Berdasar informasi berikut, susunlah laporan hasil audit operasional bentuk surat selengkap mungkin.

Inspektorat Kota Lulus yang beralamat di jalan Adi Sumarno Nomor 77, Cilancar, telepon 534678 telah menugaskan tim audit operasional aspek kepegawaian pada Dinas Pendidikan Kota Lulus untuk Tahun Anggaran 2008.

Audit tersebut bertujuan untuk menilai efektivitas pelaksanaan absen sidik jari/ *finger print* yang telah diimplementasikan Dinas Pendidikan. Pelaksanaan audit telah mengacu pada Standar Audit APIP. Pelaksanaan presensi sidik jari telah dilaksanakan sejak tanggal 15 Mei 2008 dengan tujuan untuk meningkatkan kedisiplinan pegawai sehingga tidak ada lagi pegawai yang "titip absen".

Dari hasil audit diketahui bahwa secara umum pelaksanaan kegiatan telah berjalan baik, namun masih terdapat beberapa pegawai yang terlambat datang tetapi pada mesin sidik jari tetap tercatat hadir tepat waktu. Hal tersebut terjadi karena adanya kolusi antara pegawai, Kasubbag Kepegawaian, dan petugas kebersihan (data sidik jari pegawai yang diinput ke *data base* mesin *finger print* adalah data sidik jari petugas kebersihan). Kepala Dinas Pendidikan mengakui adanya permasalahan tersebut dan sanggup melakukan rekomendasi auditor untuk memberi sanksi kepada pelaku kolusi.

LHA tersebut telah ditandatangani Inspektur Kota Lulus (Drs. Revolido, Ak. NIP131456789) tanggal 15 Juni 2009 dengan nomor LHA-22/AO/2009. Tembusan Laporan disampaikan kepada Walikota dan Kepala Badan Kepegawaian Daerah.

3. Buatlah laporan hasil audit kinerja bentuk bab untuk subbab informasi umum audit secara lengkap! Anda boleh menggunakan data rekaan (asumsi) untuk membuat subbab tersebut secara utuh.
4. Buatlah informasi umum auditi yang memuat organisasi manajemen serta kondisi sistem pengendalian intern auditi. Anda boleh menggunakan data rekaan (asumsi) untuk membuat subbab tersebut secara utuh.

BAB V

PENULISAN LAPORAN HASIL AUDIT INVESTIGATIF

Indikator Keberhasilan: Setelah mengikuti pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil audit investigatif yang profesional

A. Audit Investigatif



Secara umum, audit investigatif adalah audit yang dilakukan berkaitan dengan adanya indikasi tindak pidana korupsi, penyalahgunaan wewenang, serta ketidaklancaran pembangunan.

Menurut Standar Audit APIP, Audit investigatif adalah proses mencari, menemukan, dan mengumpulkan bukti secara sistematis yang bertujuan mengungkapkan terjadi atau tidaknya suatu perbuatan dan pelakunya guna dilakukan tindakan hukum selanjutnya.

B. Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif

Standar pelaporan hasil audit investigatif diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit APIP. Standar pelaporan tersebut mencakup:

- 7000 – Kewajiban Membuat Laporan
- 7100 – Cara dan Saat Pelaporan
- 7200 – Bentuk dan Isi Laporan
- 7300 – Kualitas Laporan
- 7400 – Pembicaraan Akhir dengan Auditi
- 7500 – Penerbitan dan Distribusi Laporan

C. Penjelasan Standar Pelaporan Hasil Audit Investigatif

1. Standar 7000 – Kewajiban Membuat Laporan

Auditor investigatif harus membuat laporan hasil audit investigatif sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang tepat segera setelah melakukan tugasnya. Laporan hasil audit investigatif dibuat secara tertulis dengan tujuan untuk memudahkan pembuktian dan berguna untuk proses hukum berikutnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Beberapa pedoman di bawah ini harus dipertimbangkan:

- a. Fakta-fakta, termasuk suatu pernyataan yang singkat dan jelas berkenaan dengan penerapan hukum yang dilanggar atau dasar suatu audit investigatif, harus diungkapkan untuk membantu pemahaman pembaca.
- b. Laporan harus memuat bukti-bukti, baik yang mendukung maupun yang melemahkan temuan.
- c. Laporan harus didukung dengan KKA investigatif yang memuat referensi kepada semua wawancara, kontak, atau aktivitas audit investigatif yang lain.
- d. Laporan harus mencerminkan apa hasil yang diperoleh dari audit investigatif, dalam hal ini termasuk denda, penghematan, pemulihan, tuduhan, rekomendasi, dan sebagainya.
- e. Auditor harus menulis laporannya dalam bentuk deduktif, menggunakan kalimat dan pernyataan yang berupa ulasan dan kalimat topik. Penulisan kalimat dan paragraf harus singkat, sederhana, dan langsung.
- f. Laporan harus ringkas tanpa mengorbankan kejelasan, kelengkapan, dan ketepatan untuk mengomunikasikan temuan audit investigatif yang relevan.

- g. Laporan tidak boleh mengungkapkan pertanyaan yang belum terjawab atau memungkinkan interpretasi yang keliru.
- h. Laporan audit investigatif tidak boleh mengandung opini atau pandangan pribadi. Semua penilaian, kesimpulan, pengamatan, dan rekomendasi harus berdasarkan fakta yang tersedia.
- i. Kelemahan sistem/permasalahan manajemen yang terungkap dalam audit investigatif harus segera dilaporkan ke pejabat yang berwenang.

2. Standar 7100 – Cara dan Saat Pelaporan

Laporan hasil audit investigatif dibuat secara tertulis dan segera setelah berakhirnya pelaksanaan audit. APIP harus menetapkan kapan laporan akan diberikan secara tertulis, sesuai dengan situasi dan kasus yang diaudit.

3. Standar 7200 – Isi Laporan

Laporan hasil audit investigatif harus memuat semua aspek yang relevan dari audit investigatif. Laporan minimal harus memuat hal-hal berikut ini:

- a. Dasar melakukan audit.
- b. Identifikasi auditi.
- c. Tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit.
- d. Pernyataan bahwa audit investigatif telah dilaksanakan sesuai Standar Audit.
- e. Fakta-fakta dan proses kejadian mengenai siapa, di mana, bilamana, bagaimana kasus yang diaudit.
- f. Sebab dan dampak penyimpangan.
- g. Pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab. Dalam pengungkapan pihak yang bertanggung jawab/diduga terlibat, auditor harus memperhatikan asas praduga tidak bersalah yaitu dengan tidak menyebut identitas lengkap.

4. Standar 7300 – Kualitas Laporan

Hasil audit investigatif dapat memiliki dampak besar terhadap karier seseorang atau kehidupan suatu organisasi. Oleh karena itu, laporan hasil audit investigatif harus akurat, jelas, lengkap, singkat, dan disusun dengan logis, tepat waktu, dan objektif. Laporan harus menunjukkan hasil-hasil relevan dan upaya auditor investigatif. Laporan harus disajikan secara langsung, tepat secara gramatikal, menghindari penggunaan kata yang tidak perlu, mengganggu, atau membingungkan. Audit investigatif harus dilaksanakan dan dilaporkan secara cermat dan tepat waktu.

5. Standar 7400 – Pembicaraan Akhir Dengan Auditi



Auditor investigatif harus meminta tanggapan/pendapat terhadap hasil audit investigatif melalui suatu pembicaraan akhir dengan auditi. Hal tersebut untuk memastikan bahwa laporan hasil audit investigatif dipandang adil, lengkap, dan objektif. Tanggapan tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan objektif, serta disajikan secara memadai. Apabila tanggapan tersebut bertentangan dengan kesimpulan dalam laporan atau menurut pendapat auditor investigatif tanggapan tersebut tidak benar, maka auditor investigatif harus menyampaikan ketidaksetujuannya atas tanggapan tersebut beserta alasannya secara seimbang dan objektif. Apabila auditor berpendapat bahwa tanggapan tersebut benar maka auditor harus memperbaiki laporannya.

6. Standar 7500 – Penerbitan dan Distribusi Laporan

Laporan hasil audit investigatif diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara, untuk tujuan keamanan negara, atau menurut peraturan perundang-undangan

dilarang dipublikasikan, maka APIP harus membatasi pendistribusian laporan tersebut.

D. Format Laporan

Laporan hasil audit investigatif dapat disusun dalam bentuk surat atau bab.

1. Laporan bentuk surat

Laporan bentuk surat diterbitkan jika tidak dijumpai kasus penyimpangan yang memerlukan tindak lanjut atau hanya terdapat kasus pelanggaran disiplin pegawai negeri sipil. Dalam hal terjadi pelanggaran disiplin PNS, laporan dikirim kepada menteri/pimpinan lembaga/pimpinan instansi, Menpan (Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara), dan atasan langsung yang berwenang mengenakan sanksi.

Gambar 5.1 Contoh LHA Investigatif Bentuk Surat

	BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN PERWAKILAN PROVINSI UMPAMA Jalan Berangan II, Ciawur, Bageur 16720 Telepon 0251-889777 Faksimili 0251-889778 Email: umpama@bpkp.go.id web: www.umpama.bpkp.go.id	
Nomor	: LHA-034/PW77/2012	Bageur, 7 Juli 2010
Lampiran	: Satu Berkas	
Hal	: Laporan Hasil Audit Investigatif Pada Proyek PBJ Dinas Pendidikan Kab. Misal TA 2012	
Yth. Kepala Kejaksaan Negeri Kabupaten Umpama		
Berdasarkan Surat Kajari Misal Nomor S-7/Kejari/2012 tanggal 5 Mei 2012 tentang permintaan kepada Perwakilan BPKP Provinsi Umpama untuk melakukan audit investigatif, kami telah melakukan audit investigatif pada Proyek Pengadaan Barang dan Jasa Dinas Pendidikan Kabupaten Misal Tahun Anggaran 2011. Tujuan audit adalah untuk membuktikan kebenaran surat pengaduan masyarakat kepada Kejaksaan Negeri Misal yang menginformasikan adanya kolusi di antara para peserta pelelangan sehingga harga kontrak pengadaan komputer Proyek PBJ Kab. Misal menjadi lebih mahal sekitar 88% dari harga pasar.		

Audit dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit APIP, oleh karenanya meliputi penilaian dan pengumpulan bukti-bukti, penilaian atas sistem pengendalian intern yang diterapkan manajemen proyek, serta penilaian ketaatan kegiatan pengadaan proyek terhadap peraturan yang berlaku.

Hasil audit menunjukkan bahwa informasi yang dikemukakan dalam surat pengaduan tersebut tidak benar. Terdapat beberapa kekurangan dalam pelaksanaan kegiatan berupa survei harga hanya pada 3 penyedia dan kesalahan perhitungan HPS. Kekurangan tersebut tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pelaksanaan pemborongan. Harga-harga yang tercantum dalam kontrak mendekati harga-harga pasar. Bahkan untuk barang-barang tertentu lebih rendah dari harga pasar (Daftar Perbandingan Harga Kontrak dengan Harga Pasar terlampir). Dari keterangan tiga orang pelaksana kegiatan dan rekanan pemenang lelang diketahui bahwa dua orang anggota panitia penerima barang yaitu SWGL dan EGP meminta uang kepada rekanan masing-masing sebesar Rp15.000.000,00. Hal tersebut bertentangan dengan PP 53 Tahun 2010 pasal ... yang melarang PNS melakukan.... Permasalahan ini telah diakui kedua petugas tersebut. Kepala Dinas Pendidikan Kabupaten Misal selaku pengguna anggaran/pengguna barang telah bersedia memberikan hukuman kepada kedua petugas tersebut sesuai PP 53 Tahun 2010 (pernyataan pengakuan dan kesediaan terlampir).

Kami rekomendasikan (sampaikan rekomendasi yang relevan)

Demikian laporan ini kami sampaikan untuk dapat digunakan sebagaimana mestinya.

Kepala,

Suri Teladan, S.E., M.M.,Ak.
NIP 19670707 198702 1 002

Tembusan:

1. Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara
2. Bupati Misal
3. Kepala Dinas Pendidikan Kabupaten Misal

2. Laporan Bentuk Bab

Laporan bentuk bab diterbitkan jika dari hasil audit dijumpai adanya penyimpangan-penyimpangan yang memerlukan tindak lanjut seperti kasus yang berindikasi tindak pidana korupsi atau kasus pelanggaran hukum perdata yang merugikan kekayaan negara. Format laporan hasil audit investigatif bentuk bab tidak diatur secara tegas dalam Standar Audit APIP. Setiap instansi dapat mengatur formatnya sesuai kebutuhan. Sebagai contoh, berikut ini kami sampaikan format LHA Investigatif yang berlaku di BPKP sesuai dengan Pedoman Pengelolaan Bidang Investigasi yang diterbitkan Deputi Kepala BPKP Bidang Investigasi tahun 2005.

Gambar 5.2 Format LHA Investigatif Bentuk Bab

Bab I : Simpulan dan Rekomendasi
Bab II : Umum
1. Dasar Audit
2. Sasaran dan Ruang Lingkup Audit
3. Data Objek/Kegiatan yang Diaudit
Bab III : Uraian Hasil Audit
1. Dasar Hukum Objek dan Kegiatan yang Diaudit
2. Materi Temuan
a. Jenis Penyimpangan
b. Pengungkapan Fakta-Fakta dan Proses Kejadian
c. Penyebab dan Dampak Penyimpangan
d. Pihak yang Diduga Terlibat/Bertanggung Jawab
e. Bukti yang Diperoleh
3. Risalah Pembicaraan Akhir dengan Auditi
4. Kesepakatan dengan Instansi Penyidik
Lampiran - Lampiran

Bagian-bagian dalam format laporan hasil audit investigatif bentuk bab di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Simpulan dan Rekomendasi

Uraian dalam Bab I Simpulan dan Rekomendasi ini bukan merupakan simpulan dari tiap Subbab dalam Bab III Uraian Hasil Audit, melainkan memuat hasil audit secara ringkas dan jelas mengenai penyimpangan yang terjadi serta indikasi terpenuhinya unsur TPK atau perdata dari kasus yang bersangkutan. Untuk audit investigatif atas kasus yang bersumber dari pendalaman hasil audit keuangan, audit APIP lainnya, dan pengaduan masyarakat, perlu disimpulkan apakah sinyalemen yang ditemukan dari sumber informasi di atas telah terbukti atau tidak berdasarkan hasil audit investigatif.

Disamping itu, perlu diberikan saran berupa langkah-langkah perbaikan dan/atau tindak lanjut yang perlu dilakukan oleh pejabat auditan, termasuk diantaranya saran kepada atasan langsung dari pihak yang terlibat, untuk mengenakan sanksi PNS sesuai PP 53/2010. Namun perlu diperhatikan bahwa saran tersebut tidak perlu menunjuk jenis sanksi yang harus dikenakan.

b. Dasar Audit

Dasar audit dapat berupa dasar hukum pembentukan instansi APIP, instruksi menteri/pimpinan lembaga/pimpinan instansi, nomor dan tanggal LHA yang menjadi dasar audit investigatif, surat permintaan bantuan audit dari instansi penyidik, pengaduan masyarakat, atau sumber lainnya.

c. Sasaran dan Ruang Lingkup Audit

Sasaran dan ruang lingkup audit berisi uraian mengenai pokok yang menjadi sasaran dan ruang lingkup audit, misalnya masalah ganti rugi tanah, pengadaan barang, pemborongan pekerjaan dan lain-lain dengan menyebutkan periode yang diaudit, masa yang diaudit dan jangka waktu audit.

d. Data Objek/Kegiatan yang Diaudit

Bagian ini menguraikan nama auditan/unit organisasi secara spesifik, alamat objek audit, kegiatan yang diaudit, dan nama pimpinan objek yang diaudit.

e. Dasar Hukum Objek dan atau Kegiatan yang Diaudit

Pada bagian ini diungkapkan peraturan perundang-undangan yang melandasi objek/kegiatan yang diaudit, termasuk ketentuan-ketentuan internal auditan yang relevan.

f. Jenis Penyimpangan

Uraian tentang jenis penyimpangan cukup singkat saja atau lebih menekankan kepada uraian klasifikasi penyimpangan. Di samping itu, dalam uraian tersebut agar dihindarkan penjelasan mengenai penyebab serta penjelasan lain yang sebenarnya harus dimuat dalam Subbab tentang penyebab dan dampak penyimpangan.

g. Pengungkapan Fakta-fakta dan Proses Kejadian

Penjelasan mengenai fakta-fakta dan Proses Kejadian mencakup penjelasan mengenai APA, SIAPA, DIMANA, BILAMANA (KAPAN), MENGAPA, dan BAGAIMANA dari kasus yang sedang diperiksa.

Secara khusus unsur BAGAIMANA di atas adalah merupakan uraian dari proses kejadian itu sendiri. Dengan kata lain, penjelasan mengenai hal BAGAIMANA akan dirinci lebih lanjut melalui penjelasan mengenai fakta-fakta dan proses kejadian. Fakta-fakta dan proses kejadian memuat uraian yang jelas dan *flow chart* tentang cara-cara terjadinya kerugian keuangan. Uraian tersebut mencakup penjelasan mengenai unsur kerja sama yang memuat uraian secara jelas mengenai tindakan-tindakan pihak yang diduga terlibat, sehingga memberikan gambaran adanya kerja sama pihak-pihak yang bersangkutan. Kerja sama tersebut dapat berupa suatu perbuatan yang dilakukan secara bersama-sama, pemberian fasilitas,

informasi/data atau bentuk kemudahan lainnya yang berakibat adanya kerugian keuangan negara.

Dalam pengungkapan fakta-fakta dan proses kejadian, apabila menyangkut/menyebut nama orang, nama jabatan organisasi, lembaga, dan/atau badan hukum harus dapat didukung dengan fakta perbuatan, keterlibatan, bukti pendukung keterangan petugas/pejabat lain dan informasi lain yang dianggap relevan dengan permasalahannya, dan dapat dipertanggungjawabkan secara profesional.

h. Penyebab dan Dampak Penyimpangan

Faktor-faktor penyebab dikelompokkan menjadi antara lain:

- Lemahnya sistem pengendalian manajemen dan pelaksanaannya (pengawasan melekat)
- Adanya perbuatan dan atau kerja sama yang tidak sehat dari pelaksana sehingga sistem pengendalian manajemen tidak berfungsi.

Dampak penyimpangan memuat uraian mengenai kerugian keuangan negara yang ditimbulkan oleh adanya penyimpangan. Kerugian keuangan negara diungkapkan dalam nilai uang dan dirinci per tahun kejadian. Apabila kerugian keuangan negara belum dapat ditetapkan besarnya secara pasti, pengungkapannya agar menggunakan kata-kata “sekurang-kurangnya”.

i. Pihak yang Diduga Terlibat/Bertanggung jawab

Dalam pengungkapan pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab hanya mencantumkan kode pelaku dan peranan keterlibatannya. Dalam uraian pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab tidak diperkenankan mencantumkan nama orang, organisasi, lembaga dan/atau badan hukum secara lengkap dan jelas.

Contoh: "Tiga orang PNS secara bersama-sama menandatangani bukti-bukti yang digunakan untuk memperoleh pembayaran yang tidak sah, dua orang swasta membuat berita acara penyerahan fisik barang yang tidak sesuai dengan realisasi, dan satu rekanan swasta yang merekayasa kontrak."

Nama-nama orang, organisasi, lembaga dan/atau badan hukum yang diduga terlibat/bertanggung jawab dibuat dalam daftar terpisah dan dikirim secara tertutup dan sangat rahasia sebagai lampiran SPM (Surat Pengantar Masalah).

Dalam menyebutkan pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab, apabila menyangkut atau menyebut nama orang, organisasi, lembaga, dan atau badan hukum harus dapat dipertanggungjawabkan secara profesional tentang kualifikasi peranan, perbuatan, dan bagian tanggung jawabnya dalam kasus tersebut baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini untuk memberikan dukungan terhadap asas praduga tak bersalah dan untuk mengantisipasi kemungkinan adanya tuntutan balik terhadap auditor karena penceramran nama baik.

j. Bukti yang Diperoleh

Yang dimaksud dengan bukti yang diperoleh adalah alat bukti, baik menurut ketentuan hukum pidana atau menurut ketentuan hukum perdata. Khusus untuk kasus TPK, diupayakan paling sedikit 2 (dua) jenis alat bukti.

k. Risalah Pembicaraan Akhir Dengan Auditi

Memuat informasi bahwa hasil audit investigatif (penyimpangan-penyimpangan yang ditemukan) telah disampaikan kepada auditan. Dalam hal LHAi mengungkapkan indikasi adanya keterlibatan pimpinan instansi atau unit yang diaudit, kesepakatan tindak lanjut

dibuat dengan atasan langsung pimpinan instansi atau unit yang diaudit yang mempunyai kewenangan untuk melakukan tindak lanjut.

I. Kesepakatan dengan Instansi Penyidik

Kesepakatan dengan pihak kejaksaan hanya diperlukan untuk kasus yang berindikasi TPK/Perdata. Di sini dimuat hasil ekspose ekstern dan kesepakatan yang telah dilakukan dengan pihak kejaksaan, termasuk kondisi pada perkembangan terakhir atas penanganan kasus oleh pihak kejaksaan.

m. Lampiran

Hal-hal yang perlu dilampirkan dalam LHAI adalah bukti-bukti yang diperlukan dan dianggap relevan dalam pembuktian kasusnya nanti, terutama:

- *Flowchart* atau bagan arus proses kejadian
- Bukti-bukti rincian yang mendukung LHAI
- Risalah pembicaraan akhir dengan auditan
- Risalah kesepakatan penyelesaian tindak lanjut
- Risalah rapat kesepakatan dengan pihak instansi penyidik
- Surat pernyataan kesanggupan/surat keterangan tanggung jawab mutlak (SKTM)

Berita acara klarifikasi/BAK (dulu disebut berita acara permintaan keterangan/BAPK) tidak termasuk berkas yang dilampirkan dalam LHAI. BAK disimpan sebagai bagian dari kertas kerja audit (KKA) investigatif.

E. Latihan

1. Sebutkan dan jelaskan standar pelaporan audit investigatif yang diatur dalam SA APIP.
2. Buatlah kelompok, kemudian masing-masing kelompok menetapkan objek dan sasaran untuk pelaksanaan audit investigatif. Berdasarkan data rekaan dari tiap-tiap kelompok, susunlah laporan hasil audit investigatif bentuk bab untuk subbab dasar audit, sasaran dan ruang lingkup audit, serta data auditan!

3. Soal Kasus

Berdasarkan pengaduan masyarakat mengenai adanya *mark up* harga pengadaan komputer Dinas Pendidikan tahun anggaran 2010, tim audit Inspektorat Provinsi Benar telah melakukan audit investigatif atas kegiatan pengadaan tersebut. Hasil audit menunjukkan bahwa harga 100 unit komputer yang dibeli lebih mahal 100% dari harga wajarnya. Harga komputer di pasaran umum yang hanya Rp5.000.000,00/unit telah dibeli Dinas Pendidikan dengan harga Rp10.000.000,00/unit.

Hasil wawancara dengan panitia pengadaan menunjukkan bahwa panitia pengadaan telah melakukan prosedur lelang mulai dari pengumuman di media massa, pemanggilan rekanan untuk mengikuti penjelasan, evaluasi atas penawaran, serta pembuatan berita acara yang diperlukan.

Dari analisis terhadap penawaran yang diajukan peserta lelang, diketahui bahwa sebenarnya surat-surat tersebut hanya dibuat oleh satu rekanan, yaitu CV Eka yang merupakan pemenang lelang. Lima peserta lelang lainnya telah mengaku bahwa mereka hanya menyerahkan blangko surat yang sudah distempel kepada Sdr. Pagawa (pegawai CV Eka). Kelima peserta lelang yang kalah tersebut juga mengaku telah diberi uang sebesar Rp5.000.000,00/peserta oleh CV Eka. Hasil konfirmasi kepada Sdr. Daraksa (Direktur Utama CV Eka) menunjukkan bahwa surat

penawaran kelima rekanan lainnya memang diisi oleh Sdr. Pagawa. Sdr. Daraksa juga mengaku telah memberikan uang kepada kelima peserta lelang lainnya. Sdr. Daraksa juga mengaku telah menyerahkan uang sebesar Rp375.000.000,00 kepada Sdr. Kamatman (pejabat pembuat komitmen pada pengadaan komputer Dinas Pendidikan Provinsi Benar). Hal tersebut juga diakui oleh Sdr. Kamatman.

Klarifikasi lebih lanjut kepada Sdr. Daraksa menghasilkan informasi bahwa penyimpangan tersebut dilakukan karena telah terdapat kesepakatan antara Sdr. Daraksa dengan Sdr. Kamatman serta antara Sdr. Daraksa dengan kelima peserta lelang lainnya.

Semua pengakuan dan konfirmasi telah dituangkan dalam Berita Acara Klarifikasi (BAK). Dari hasil perhitungan auditor diketahui besarnya kerugian negara sebesar Rp500.000.000,00. Kerugian tersebut dinikmati Sdr. Kamatman Rp375.000.000,00, Sdr. Daraksa Rp100.000.000,00, dan lima peserta lelang lainnya Rp25.000.000,00.

Pada pembahasan hasil audit dengan pihak-pihak yang diduga terlibat dalam penyimpangan diperoleh kesepakatan bahwa pihak-pihak tersebut bersedia mengembalikan uang yang dinikmatinya, bahkan lima peserta pendamping pelelangan telah mengembalikan ke Kas Daerah sebesar Rp25.000.000,00.

Berdasarkan informasi di atas, buatlah konsep laporan hasil audit investigatif bentuk bab untuk subbab:

- sasaran dan ruang lingkup audit
- jenis penyimpangan
- pengungkapan fakta-fakta dan proses kejadian
- penyebab dan dampak penyimpangan
- pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab
- bukti yang diperoleh

BAB VI

LAPORAN HASIL AUDIT KOMPREHENSIF

Indikator Keberhasilan: setelah pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil audit komprehensif

A. Audit Komprehensif

Audit komprehensif pada dasarnya merupakan audit operasional/audit kinerja, namun ruang lingkupnya lebih luas karena mencakup audit atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi secara menyeluruh yang didukung oleh aspek sumber daya manusia, aspek sarana dan prasarana, dan aspek metode kerja. Standar Audit APIP tidak mengatur pelaksanaan maupun pelaporan audit komprehensif.

B. Laporan Hasil Audit Komprehensif

Laporan hasil audit komprehensif dapat dibuat dalam bentuk panjang atau bentuk bab dan bentuk pendek atau bentuk surat. Laporan bentuk bab membagi penyajian hasil audit ke dalam beberapa bab, dan digunakan jika informasi yang dimuat cukup banyak sehingga dikehendaki penataan yang lebih sistematis dengan bentuk yang lebih formal. Laporan bentuk surat hanya menyampaikan hasil audit secara singkat.

1. Laporan Audit Komprehensif Bentuk Bab

Laporan hasil audit komprehensif dapat dikembangkan sesuai kebutuhan instansi. Berikut ini adalah contoh format laporan hasil audit komprehensif bentuk bab yang digunakan BPKP.

Gambar 6.1 Rerangka LHA Komprehensif

Kulit Depan
Daftar Isi
Bagian Pertama: Simpulan Hasil Audit
Bagian Kedua: Uraian Hasil Audit
Bab I: Data Umum
1. Dasar Audit
2. Tujuan Audit
3. Ruang Lingkup Audit
4. Batasan Audit
5. Pendekatan Audit
6. Strategi Pelaporan
7. Status dan Tindak Lanjut Temuan Hasil Audit yang Lalu
Bab II: Uraian Hasil Audit
1. Hasil Audit Tugas Pokok dan Fungsi
2. Hasil Audit Aspek Keuangan
3. Hasil Audit Aspek Sumber Daya Manusia
4. Hasil Audit Aspek Sarana dan Prasarana
5. Hasil Audit Aspek Metode Kerja
Lampiran

Garis besar setiap bab/subbab adalah sebagai berikut:

a. Simpulan Hasil Audit

Bagian ini merupakan ringkasan dari “Bagian II: Uraian Hasil Audit” yang berisi simpulan hasil audit atas tugas pokok dan fungsi, kondisi sistem pengendalian manajemen, temuan-temuan dan informasi penting dari setiap aspek pendukung pelaksanaan tugas pokok dan fungsi tersebut berikut rekomendasi, tanggapan dan komitmen pejabat instansi yang berwenang.

b. Dasar Audit

Subbab ini menguraikan dasar dilakukannya audit komprehensif yang meliputi keputusan pembentukan instansi auditor oleh pejabat yang

berwenang, Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT), surat tugas untuk tim audit dan lain sebagainya.

c. Tujuan Audit

Pada Subbab ini diuraikan tentang tujuan audit yaitu untuk mendapatkan penilaian yang komprehensif atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi dari instansi yang diaudit.

d. Ruang Lingkup Audit

Subbab ini menguraikan ruang lingkup audit yang meliputi tugas pokok dan fungsi instansi auditan termasuk pelaksanaan kegiatan pemerintahan umum dan pembangunan (program/proyek), aspek keuangan, aspek sumber daya manusia, aspek sarana dan prasarana, dan aspek metode kerja. Subbab ini juga menguraikan periode yang diaudit dan pernyataan auditor tentang penerapan berbagai prosedur audit sesuai dengan standar audit yang berlaku bagi auditor (SA APIP atau SA APFP) sehingga memungkinkan auditor untuk dapat menyimpulkan hasil audit secara objektif.

e. Batasan Audit

Subbab ini disajikan jika relevan, yaitu apabila dalam audit terdapat hal-hal yang membatasi pelaksanaan audit. Subbab ini menguraikan hal-hal yang membatasi pelaksanaan audit terhadap unit-unit kerja tertentu beserta alasan-alasannya.

f. Pendekatan Audit

Subbab ini mengemukakan pendekatan audit yang diterapkan auditor dalam pelaksanaan audit. Auditor dapat mengemukakan tahapan-tahapan pelaksanaan audit serta bidang/unit kerja potensial yang diambil sebagai sampel. Contoh:

Kami telah melakukan audit komprehensif yang mencakup pengembangan pemahaman mengenai praktik-praktik manajemen, sistem pengendalian, serta lingkungan pengendalian. Kami telah meneliti seluruh bidang/kegiatan yang potensial. Selanjutnya kami mengidentifikasi teknik revidi, pengujian, dan verifikasi yang dibutuhkan dalam pekerjaan lapangan. Kami merumuskan berbagai masalah penting yang ditemui dalam audit beserta berbagai kriteria terkait dan membahasnya dengan pimpinan instansi. Pendekatan ini memungkinkan kami untuk melakukan tahap pekerjaan lapangan dan penganalisisan masalah secara komprehensif, demikian pula untuk melakukan penilaian yang rinci terhadap berbagai bidang yang dianggap penting.

g. Strategi Pelaporan

Subbab ini merupakan pengantar agar pembaca dapat dengan mudah menangkap pesan-pesan yang akan dimuat dalam laporan sehingga dapat mengambil manfaat dari pesan-pesan tersebut. Pesan tersebut biasanya meliputi hasil penilaian umum atas instansi yang diaudit, temuan positif (jika ada), dan temuan penting yang perlu segera mendapatkan tindak lanjut. Contoh:

Laporan ini memuat penilaian umum kami terhadap [nama auditan], termasuk hal-hal positif yang perlu dikemukakan, yang teridentifikasi dalam audit. Bagian pertama dari laporan ini merupakan simpulan hasil pelaksanaan tugas pokok dan fungsi pada bidang-bidang yang memerlukan perbaikan berikut rekomendasinya. Hasil audit atas aspek-aspek pendukung tugas pokok dan fungsi tertentu dan hasil audit atas hal-hal yang mendesak lainnya yang memerlukan perhatian/tindak lanjut pimpinan [nama auditan] dilaporkan dalam bentuk surat (*management letter*) beserta rekomendasinya.

Semua hasil observasi telah didiskusikan dengan pimpinan [nama auditan] dan kesamaan pandangan telah dicapai. Laporan hasil audit dilampiri daftar temuan dan rekomendasi serta daftar komitmen tindak lanjut oleh pejabat yang bertanggung jawab untuk melakukan tindakan perbaikan.

h. Status dan Tindak Lanjut Temuan Hasil Audit yang Lalu

Subbab ini memuat secara singkat jumlah, nilai, dan status temuan hasil audit sebelumnya, serta tindak lanjut yang telah dilaksanakan oleh pejabat yang bertanggung jawab.

i. Uraian Hasil Audit Tugas Pokok dan Fungsi

Subbab ini menguraikan hasil audit atas tugas pokok dan fungsi serta temuan dan rekomendasi perbaikan atas kelemahan/ kekurangan yang dijumpai dalam audit. Pada bagian awal dikemukakan informasi yang bersifat umum yang meliputi:

- Uraian tentang kegiatan rutin maupun proyek yang dibiayai dari seluruh anggaran, baik dari pemerintah, pinjaman luar negeri, maupun pihak lain. Hal ini dimaksudkan untuk mengetahui besarnya persentase nilai kegiatan, proyek, atau program yang diaudit sebagai dasar mengukur bobot temuan yang bersifat penyimpangan.
- Realisasi seluruh pencapaian target fisik maupun keuangan secara tertimbang.
- Uraian tentang fungsi-fungsi yang tidak dilaksanakan (jika ada) berikut alasannya.
- Simpulan hasil evaluasi atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi.

Pada bagian akhir dikemukakan temuan-temuan dan rekomendasi, berikut komitmen pejabat yang berwenang untuk melakukan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan.

j. Hasil Audit Aspek Keuangan

Bagian awal subbab ini menguraikan:

- realisasi pelaksanaan anggaran, baik anggaran rutin, pembangunan, maupun sumber pembiayaan lainnya;
- target dan realisasi anggaran penerimaan negara/daerah bukan pajak yang berkaitan dengan pelaksanaan anggaran;

- uraian singkat hasil evaluasi pengelolaan keuangan sesuai dengan langkah-langkah audit.

Bagian akhir subbab ini mengemukakan temuan, rekomendasi, serta komitmen pejabat yang berwenang untuk melakukan tindak lanjut.

k. Hasil Audit Aspek Sumber Daya Manusia, Hasil Audit Aspek Sarana dan Prasarana, dan Hasil Audit Aspek Metode Kerja

Bagian awal subbab-subbab tersebut menguraikan informasi umum berkaitan dengan aspek yang bersangkutan sehingga para pembaca mendapatkan gambaran tentang kondisi yang terjadi pada aspek-aspek tersebut. Sedangkan bagian akhir menguraikan temuan, rekomendasi, serta komitmen tindak lanjut pejabat yang berwenang.

2. Laporan Audit Komprehensif Bentuk Surat

Format laporan hasil audit komprehensif bentuk surat pada dasarnya sama dengan laporan hasil audit kinerja/audit operasional, tetapi materi yang dikemukakan mengarah pada informasi-informasi sebagaimana telah disampaikan pada laporan bentuk bab.

C. Latihan

1. Audit komprehensif pada dasarnya merupakan audit kinerja. Jelaskan hal yang menjadi kekhususan audit komprehensif dibandingkan audit kinerja!
2. Buatlah kelompok, kemudian masing-masing kelompok menetapkan objek dan sasaran untuk pelaksanaan audit komprehensif. Berdasar data rekaan dari tiap-tiap kelompok, susunlah laporan hasil audit komprehensif bentuk bab untuk subbab dasar audit, tujuan audit, ruang lingkup audit, batasan audit, dan pendekatan audit!

BAB VII

LAPORAN HASIL REVIU ATAS LAPORAN KEUANGAN

Indikator Keberhasilan: Setelah pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil reviu laporan keuangan kementerian dan lembaga serta hasil reviu laporan keuangan pemerintah daerah.

A. Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga

Sesuai dengan Pasal 55 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, laporan keuangan semesteran dan tahunan kementerian/lembaga (LK K/L) harus disertai dengan Pernyataan Tanggung Jawab (*Statement of Responsibility*) yang ditandatangani oleh menteri/pimpinan Lembaga. Pernyataan tersebut menyatakan bahwa pengelolaan APBN telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan SAP. Sebagai dasar pembuatan pernyataan tersebut, aparat pengawasan intern kementerian negara/lembaga (API K/L) atau pejabat yang ditunjuk oleh sekretaris jenderal/pejabat yang setingkat harus melakukan reviu atas LK K/L semesteran dan tahunan, yang hasilnya dituangkan dalam Pernyataan Telah Direviu. Hal tersebut diamanatkan dalam Pasal 33 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja

Instansi Pemerintah dan Pasal 57 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Reviu adalah penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LK K/L oleh auditor API K/L yang kompeten untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan sistem akuntansi instansi dan LK K/L telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam upaya membantu menteri/pimpinan lembaga menghasilkan LK K/L yang berkualitas. Reviu tidak memberikan dasar untuk menyatakan pendapat sebagaimana dalam audit, karena reviu tidak mencakup pengujian atas pengendalian intern, penetapan risiko pengendalian, pengujian catatan akuntansi dan pengujian atas respons terhadap permintaan keterangan dengan cara pemerolehan bahan bukti yang menguatkan melalui inspeksi, pengamatan, atau konfirmasi, dan prosedur tertentu lainnya yang biasa dilaksanakan dalam suatu audit. Pelaksanaan reviu LK K/L dilaksanakan mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga.

1. Standar Pelaporan Hasil Reviu Laporan Keuangan Kementerian/ Lembaga

Pelaporan reviu pada pokoknya mengungkapkan tujuan dan alasan pelaksanaan reviu, prosedur reviu yang dilakukan, kesalahan atau kelemahan yang ditemui, langkah perbaikan yang disepakati, langkah perbaikan yang telah dilakukan, dan saran perbaikan yang tidak atau belum dilaksanakan.

Pelaporan reviu dibuat pada setiap tingkatan unit akuntansi mulai dari unit akuntansi kuasa pengguna anggaran (UAKPA) sampai dengan unit akuntansi pengguna anggaran (UAPA) yang disajikan dalam bentuk catatan hasil reviu (CHR) dan ikhtisar hasil reviu (IHR). Adapun pada

tingkat UAPPA-EI dan UAPA dapat disusun Laporan Hasil Reviu (LHR) yang merupakan kompilasi dari CHR dan IHR pada seluruh unit akuntansi di bawahnya.

Hasil pelaporan reviu merupakan dasar bagi API K/L untuk membuat Pernyataan Telah Direviu pada tingkat UAPA, yang antara lain menyatakan bahwa:

- a. reviu telah dilakukan atas LK K/L berupa neraca, LRA, dan CaLK untuk periode yang berakhir pada tanggal pelaporan keuangan;
- b. reviu dilaksanakan sesuai dengan Standar Reviu Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga;
- c. semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen kementerian negara/lembaga;
- d. tujuan reviu adalah untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi LK K/L serta pengakuan, pengukuran, dan pelaporan transaksi sesuai dengan SAP kepada menteri/pimpinan lembaga;
- e. ruang lingkup reviu jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan;
- f. simpulan reviu yaitu apakah LK K/L telah atau belum disajikan sesuai dengan SAP; dan
- g. paragraf penjelas (apabila diperlukan), yang menguraikan perbaikan material dalam penyelenggaraan akuntansi dan/atau koreksi penyajian LK K/L yang belum atau belum selesai dilakukan oleh unit akuntansi.

2. Teknis Pelaporan Hasil Reviu Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga

Teknis pelaporan hasil reviu LK K/L yang meliputi Catatan Hasil Reviu (CHR), Ikhtisar Hasil Reviu (IHR), dan Laporan Hasil Reviu (LHR) telah diatur dalam Lampiran III PMK Nomor 41/PMK.09/2010.

a. Catatan Hasil Reviu (CHR)

CHR kepada unit akuntansi yang terkait harus disusun jika pereviu menyimpulkan adanya penyusunan LK K/L yang belum diselenggarakan berdasarkan SAI dan/atau penyajian LK K/L yang belum sesuai dengan SAP. Hal-hal yang harus diuraikan dalam CHR antara lain adalah:

- 1) Penyelenggaraan akuntansi yang harus diperbaiki dan/atau LK K/L (LRA, neraca, CaLK) yang harus dikoreksi.
- 2) Permasalahan yang dihadapi oleh unit akuntansi dalam penyusunan LK K/L berdasarkan SAI dan/atau penyajian LK K/L sesuai SAP.
- 3) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang disepakati oleh pereviu dan unit akuntansi yang telah atau akan dilakukan oleh unit akuntansi.
- 4) Tindakan perbaikan dan/atau koreksi yang disarankan oleh pereviu namun tidak disepakati dan dilaksanakan oleh unit akuntansi.

Dalam hal unit akuntansi belum atau belum selesai melakukan perbaikan dan/atau koreksi yang tertuang dalam CHR, baik yang disepakati ataupun tidak, sampai dengan menjelang batas waktu penyampaian LK K/L kepada Menteri Keuangan (minggu ke-3 Juli atau minggu ke-3 Februari), maka koreksi dan/atau perbaikan yang belum dilaksanakan tersebut dituangkan dalam paragraf penjelasan Pernyataan Telah Direviu.

Format CHR adalah sebagai berikut:

Gambar 7.1 Halaman Sampul CHR

[Nama Kementerian /Lembaga]
[Inspektorat Jenderal]

**CATATAN HASIL REVIU
LAPORAN KEUANGAN [UNIT AKUNTANSI]
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR PADA TANGGAL [TANGGAL
LAPORAN]**

Gambar 7.2 Format CHR

[Nama Kementerian / Lembaga] [Inspektorat Jenderal]		Disusun oleh/Tanggal	[1]
		Direviu oleh/Tanggal	[2]
		Disetujui oleh/Tanggal	[3]
UAPA	<input type="checkbox"/>	[4]	
UAPPA-E1	<input type="checkbox"/>	[5]	
UAPPA-W	<input type="checkbox"/>	[6]	
UAKPA	<input type="checkbox"/>	[7]	
Uraian Catatan Hasil Reviu		Indeks KKR	
Penyelenggaraan Akuntansi:			
[8]		[9]	
Penyajian LK:			
A	LRA		
[10]		[11]	
B	Neraca		
[12]		[13]	
C	Catatan atas Laporan Keuangan		
[14]		[15]	
Koreksi/Perbaikan yang Belum Dilakukan/Tidak Disetujui			
[16]			
[17]		[21]	
[18]		[22]	
[19]		[23]	
[20]		[24]	

Petunjuk Pengisian:

- [1] Diisi dengan nama penyusun KKR dan tanggal penyusunan.
- [2] Diisi dengan nama pereviu KKR dan tanggal pelaksanaan reviu.
- [3] Diisi dengan nama pengendali teknis tim reviu (yang berwenang menyetujui).
- [4] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pengguna Anggaran (UAPA).
- [5] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Eselon I (UAPPA-EI).

- [6] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W).
- [7] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA) yang direviu.
- [8] Diisi dengan catatan hasil reviu atas penyelenggaraan akuntansi berupa temuan reviu dan usulan perbaikan yang diberikan.
- [9] Diisi dengan indeks KKR akun yang diberikan catatan hasil reviu.
- [10] Diisi dengan catatan hasil reviu atas penyajian LRA berupa temuan reviu dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [11] Diisi dengan indeks KKR akun LRA yang diberikan catatan hasil reviu.
- [12] Diisi dengan catatan hasil reviu atas penyajian neraca berupa temuan reviu dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [13] Diisi dengan indeks KKR akun neraca yang diberikan catatan hasil reviu.
- [14] Diisi dengan catatan hasil reviu atas penyajian CaLK berupa temuan reviu dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [15] Diisi dengan indeks KKR CaLK yang diberikan catatan hasil reviu.
- [16] Diisi dengan koreksi/perbaikan yang belum dilakukan atau tidak disetujui oleh unit akuntansi berdasarkan usulan dari pereviu.
- [17] Diisi dengan tanggal penyusunan CHR.
- [18] Diisi dengan nama peran dalam tim reviu yang menandatangani CHR.
- [19] Diisi dengan nama ketua tim atau pengendali teknis yang menandatangani CHR,
- [20] Diisi dengan NIP ketua tim atau pengendali teknis yang menandatangani CHR.
- [21] Diisi dengan tanggal penandatanganan CHR oleh pejabat penanggung jawab unit akuntansi.
- [22] Diisi dengan nama jabatan penanggung jawab unit akuntansi yang menandatangani CHR.
- [23] Diisi dengan nama pejabat penanggung jawab unit akuntansi yang menandatangani CHR.
- [24] Diisi dengan NIP pejabat penanggung jawab unit akuntansi yang menandatangani CHR.

b. Penyusunan Ikhtisar Hasil Reviu (IHR)

Untuk memudahkan pengguna hasil reviu dalam memahami hasil reviu yang berkaitan dengan penyajian LK K/L, pereviu menyusun IHR yang berisi tabulasi tiap akun yang menggambarkan nilai akun sebelum koreksi, usulan koreksi dan nilai sesudah koreksi. Usulan koreksi dalam IHR mencakup seluruh usulan koreksi, baik yang

ditemukan pada unit akuntansi bersangkutan maupun unit akuntansi di bawahnya. IHR disajikan dalam format sebagai berikut:

Gambar 7.3 Format IHR

[Nama Kementerian/ Lembaga] [Inspektorat Jenderal]		Disusun oleh/Tanggal		[1]		
		Direviu oleh/Tanggal		[2]		
		Disetujui oleh/Tanggal		[3]		
UAPA	<input type="checkbox"/>	[4]				
UAPPA-E1	<input type="checkbox"/>	[5]				
UAPPA-W	<input type="checkbox"/>	[6]				
UAKPA	<input type="checkbox"/>	[7]				
Ikhtisar Hasil Reviu Laporan Realisasi Anggaran						
No	Nama Akun	Sebelum Reviu (Rp)	Usulan Koreksi (Rp)	Status Koreksi		Setelah Usulan Koreksi Hasil Reviu (Rp)
				Sudah Dikoreksi (Rp)	Belum Dikoreksi (Rp)	
[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]
Ikhtisar Hasil Reviu Neraca						
No	Nama Akun	Sebelum Reviu (Rp)	Usulan Koreksi (Rp)	Status Koreksi		Setelah Usulan Koreksi Hasil Reviu (Rp)
				Sudah Dikoreksi (Rp)	Belum Dikoreksi (Rp)	
[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]

Petunjuk Pengisian:

- [1] Diisi dengan nama penyusun KKR dan tanggal penyusunan.
- [2] Diisi dengan nama pereviu KKR dan tanggal pelaksanaan reviu.
- [3] Diisi dengan nama pengendali teknis tim reviu (yang berwenang menyetujui).
- [4] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pengguna Anggaran (UAPA).
- [5] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Eselon I (UAPPA-EI).
- [6] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W).
- [7] Diisi dengan nama Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA) yang direviu.
- [8] Diisi dengan Nomor Urut.

- [9] Diisi dengan nama akun LK.
- [10] Diisi dengan nilai akun sebelum koreksi.
- [11] Diisi dengan usulan nilai koreksi hasil reviu, termasuk nilai koreksi bawaan dari unit akuntansi tingkat di bawahnya.
- [12] Diisi dengan nilai koreksi yang telah dilakukan oleh unit akuntansi.
- [13] Diisi dengan nilai koreksi yang belum dilakukan oleh unit akuntansi.
- [14] Diisi dengan nilai akun seharusnya setelah koreksi.

c. Penyusunan Laporan Hasil Reviu (LHR)

LHR dapat disusun pada tingkatan UAPPA-E1 dan UAPA sebagai gabungan dari CHR dan IHR unit akuntansi di bawahnya. Tujuan penyusunan LHR adalah untuk memberikan gambaran menyeluruh terhadap hasil reviu yang dilakukan. Penyusunan LHR dilakukan sesuai standar pelaporan hasil reviu LK K/L dan merupakan dasar bagi API K/L untuk membuat Pernyataan Telah Direviu pada tingkat UAPA.

Format Pernyataan Telah Direviu sebagaimana diatur dalam Format 6 Lampiran II PMK Nomor 41/PMK.09/2010 adalah sebagai berikut:

Format sampul depan

Gambar 7.4 Format Sampul LHR

The image shows a template for the front cover of a LHR report. It is a light orange rectangular box with a black border. The text is centered and includes several placeholder fields in blue. At the top left, there are two lines: "[Nama Kementerian /Lembaga]" and "[Inspektorat Jenderal]". In the center, there are three lines: "LAPORAN HASIL REVIU", "LAPORAN KEUANGAN [NAMA UAPPA-E1 / UAPA]", and "UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR PADA TANGGAL [TANGGAL LAPORAN]".

Contoh pernyataan telah direviu tanpa paragraf penjelas:

Gambar 7.5 Format PTD Tanpa Paragraf Penjelas

**PERNYATAAN TELAH DIREVIU
KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA [NAMA K/L]
TAHUN ANGGARAN [TAHUN ANGGARAN]**

Kami telah mereviu laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga [Nama K/L] untuk tahun anggaran [Tahun Anggaran] berupa Neraca per tanggal [Tanggal Neraca], Laporan Realisasi Anggaran, dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga. Semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen Kementerian Negara/Lembaga [Nama K/L].

Reviu bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi, serta kesesuaian pengakuan, pengukuran, dan pelaporan transaksi dengan SAP. Reviu mempunyai lingkup yang jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan sesuai dengan perahtran terkait dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Oleh karena itu, kami tidak memberi pendapat semacam itu.

Berdasarkan reviu kami, tidak terdapat perbedaan yang menjadikan kami yakin bahwa laporan keuangan yang kami sebutkan di atas tidak disajikan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dan peraturan lain yang terkait.

[Nama Kota], [Tanggal-Bulan-Tahun]
[Jabatan Penanda Tangan]

[Nama Penanda Tangan]
[NIP]

Pernyataan telah direviu dengan paragraf penjelas

Gambar 7.6 Format PTD Dengan Paragraf Penjelas

**PERNYATAAN TELAH DIREVIU
KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA [NAMA K/L]
TAHUN ANGGARAN [TAHUN ANGGARAN]**

Kami telah mereviu laporan keuangan Kementerian Negara/Lembaga [Nama K/L] untuk tahun anggaran [Tahun Anggaran] berupa Neraca per tanggal [Tanggal Neraca], Laporan Realisasi Anggaran, dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga. Semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen Kementerian Negara/Lembaga [Nama K/L].

Reviu bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi, serta kesesuaian pengakuan, pengukuran, dan pelaporan transaksi dengan SAP. Reviu mempunyai lingkup yang jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan sesuai dengan peraturan terkait dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Oleh karena itu, kami tidak memberi pendapat semacam itu.

Kami memberikan catatan atas terdapatnya: (1) kelemahan administrasi piutang bukan pajak pada beberapa satuan kerja berkenaan dengan daluwarsa penagihan; (2) kelemahan pengelolaan aset tetap berkenaan dengan penambahan aset yang berasal dari belanja barang, dan penggunaan aplikasi input revaluasi aset pada satuan kerja tertentu. Terhadap catatan pengecualian tersebut, meskipun materialitasnya rendah, tetap harus ditindaklanjuti oleh pihak manajemen.

Berdasarkan reviu kami, kecuali terhadap catatan pada paragraf ketiga di atas, tidak terdapat perbedaan yang menjadikan kami yakin bahwa laporan keuangan yang kami sebutkan di atas tidak disajikan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dan peraturan lain yang terkait.

[Nama Kota], [Tanggal-Bulan-Tahun]
[Jabatan Penanda Tangan]

[Nama Penanda Tangan]
[NIP]

Daftar Isi:

Gambar 7.7 Format Daftar Isi LHR

Nomor LHR: [.....]	
Tanggal: [.....]	
Daftar Isi	Halaman
1. Ringkasan Eksekutif	
2. Dasar Hukum	
3. Tujuan dan Ruang Lingkup Reviu	
4. Metodologi Reviu	
5. Gambaran Umum Objek Reviu	
6. Hasil Reviu atas Laporan Realisasi Anggaran	
7. Hasil Reviu atas Neraca	
8. Hasil Reviu atas CaLK dan Lampiran LK	
9. Hal-hal Lain yang Perlu Diungkapkan	
10. Apresiasi	
Daftar Lampiran:	
I. Catatan Hasil Reviu (CHR) UAPPA-E1/UAPA	
II. Ikhtisar Hasil Reviu (IHR) UAPPA-E1/UAPA	

Penjelasan dan Contoh:

1) Ringkasan Eksekutif

Ringkasan eksekutif berisi ringkasan umum LHR. Contoh Narasi:

Inspektorat Jenderal/Inspektorat Utama sebagai Aparat Pengawasan Intern [Nama UAPPA-EI/UAPA] telah melakukan reviu atas Laporan Keuangan (LK) [Nama UAPPAEI/UAPA] untuk tahun anggaran [Tahun Anggaran] berupa Neraca per tanggal [Tanggal Neraca], Laporan Realisasi Anggaran, dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut. [Nama K/L] sebagai Unit Akuntansi Pengguna Anggaran (UAPA) terdiri dari [Jumlah UAPPA-E1] Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Eselon I (UAPPA-E1), [Jumlah UAPPA-W] Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W), dan [Jumlah UAKPA] Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA).

Reviu ditujukan untuk: (1) membantu terlaksananya penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LK K/L, dan (2) memberikan keyakinan terbatas mengenai

akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi LK K/L serta pengakuan, pengukuran, dan pelaporan transaksi sesuai dengan SAP kepada Menteri/Pimpinan Lembaga, sehingga dapat menghasilkan LK K/L yang berkualitas. Ruang lingkup revidi meliputi penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian Laporan Keuangan termasuk penelaahan atas catatan akuntansi dan dokumen sumber yang diperlukan pada [UAPPA-E1, UAPPA-W, dan UAKPA]. Dalam pelaksanaan revidi, kami telah melakukan serangkaian aktivitas untuk menelusuri angka-angka Laporan Keuangan ke catatan akuntansi dan dokumen sumber, permintaan keterangan mengenai proses pengumpulan, pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran dan pelaporan data transaksi, serta penganalisisan untuk mengetahui hubungan dan hal-hal yang kelihatannya tidak biasa.

Berdasarkan hasil revidi yang kami lakukan, kami menyimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Terdapat koreksi Penerimaan Negara Bukan Pajak sebesar Rpxxx,xx pada UAPPA-E1 [nama UAPPA-E1] atas kelebihan pencatatan penerimaan dari denda keterlambatan penerbitan SP2D yang sudah ditindaklanjuti oleh unit akuntansi.
2. Terdapat koreksi realisasi Belanja sebesar Rpxxx,xx atas belum dicatatnya hasil rekonsiliasi Belanja dengan Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan yang sudah ditindaklanjuti oleh unit akuntansi.
3. Terdapat koreksi Kas di Bendahara Penerimaan sebesar Rp.xxx,xx untuk kekurangan pencatatan di [nama UAPPA-E1] yang sudah ditindaklanjuti oleh unit akuntansi.
4. Terdapat koreksi Piutang Pajak sebesar Rpxxx,xx atas kesalahan pencatatan pada [nama UAPPA-E1] yang belum ditindaklanjuti oleh unit akuntansi.
5. Terdapat koreksi Piutang Bukan Pajak sebesar Rpxxx,xx atas duplikasi pencatatan pada [nama UAPPA-E1] yang belum ditindaklanjuti oleh unit akuntansi.
6. Terdapat koreksi Aset Tetap sebesar Rpxxx,xx atas kekurangan dan kelebihan pencatatan Tanah, Gedung dan Bangunan serta Konstruksi Dalam Pengerjaan, namun unit akuntansi hanya mengakui dan menindaklanjuti sebesar Rpxxx,xx.
7. Terdapat [jumlah UAKPA/UAPPA-W/UAPPA-E1] UAKPA/UAPPA-W/UAPPA-E1 yang terlambat menyampaikan LK secara berjenjang.

2) Dasar Hukum

Dasar hukum berisi ketentuan perundang-undangan yang mendasari pelaksanaan revidasi atas LK kementerian negara/lembaga, yaitu:

- a) Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Keuangan Pemerintah Pasal 33 ayat (3).
- b) Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP, Pasal 57 ayat (1).
- c) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, pasal 66 ayat (6).
- d) Surat Tugas Inspektur Jenderal Nomor [Nomor ST] tanggal [Tanggal ST].

3) Tujuan dan Ruang Lingkup Revidasi

Bagian ini berisi tujuan dan ruang lingkup revidasi atas LK K/L.

Contoh:

Tujuan revidasi adalah untuk (1) membantu terlaksananya penyelenggaraan akuntansi dan penyajian laporan keuangan kementerian/lembaga, dan (2) memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan keabsahan informasi LK K/L serta pengakuan, pengukuran, dan pelaporan transaksi sesuai dengan SAP kepada menteri/pimpinan lembaga, sehingga dapat menghasilkan LK K/L yang berkualitas.

Ruang lingkup revidasi meliputi penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LK K/L, termasuk penelaahan atas catatan akuntansi dan dokumen sumber yang diperlukan pada [UAPPA-E1, UAPPA-W, dan UAKPA]. Ruang lingkup revidasi tidak mencakup pengujian atas sistem pengendalian intern, catatan akuntansi, dan dokumen sumber, serta pengujian atas respons permintaan keterangan, yang biasanya dilaksanakan dalam suatu audit.

4) Metodologi Revidasi

Bagian ini berisi tahapan-tahapan dan langkah-langkah revidasi atas LK Kementerian Negara/Lembaga.

Contoh:

“Reviu atas LK [*Nama Kementerian Negara/Lembaga*] dilakukan secara paralel dengan pelaksanaan anggaran dan penyusunan LK dan dengan menggunakan pendekatan berjenjang mulai dari tingkat Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA), Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W), Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Eselon I (UAPPA-EI) sampai dengan Unit Akuntansi Pengguna Anggaran (UAPA), yaitu:

- 1) UAKPA: [*uraikan UAKPA yang direviu*]
- 2) UAPPA-W: [*UAPPA-W yang direviu*]
- 3) UAPPA-EI: [*UAPPA-EI yang direviu*]

Reviu terutama dilakukan melalui serangkaian aktivitas untuk:

- 1) Menelusuri angka-angka LK ke catatan akuntansi dan dokumen sumber.
- 2) Meminta keterangan mengenai proses pengumpulan, pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran dan pelaporan data transaksi.
- 3) Menganalisis hubungan dan hal-hal yang kelihatannya tidak biasa.

Reviu dititikberatkan pada akun LK yang mempunyai potensi tinggi terhadap kesalahan dalam mencatat transaksi keuangan dan kelemahan proses pelaporan keuangan.

5) Gambaran Umum Objek Reviu

Bagian ini berisi mengenai identitas objek reviu dan informasi keuangan secara umum.

Contoh:

Laporan keuangan [*nama kementerian negara/lembaga*] disusun berdasarkan LK [*jumlah UAPPA-E1*] UAPPA-EI, yaitu:

No	Nama UAPPA-E1	Jumlah UAPPA-W	Jumlah UAKPA	Jumlah BLU
	Jumlah			

6) Hasil Reviu atas Laporan Realisasi Anggaran

Bagian ini berisi mengenai catatan reviu atas akun LRA.

Contoh:

Penerimaan Negara Bukan Pajak

Terdapat kelebihan pencatatan atas akun Penerimaan Negara Bukan Pajak pada [nama UAPPA-E1] sebesar Rpxxx yang berupa denda atas keterlambatan penerbitan SP2D.

Belanja

Terdapat realisasi Belanja yang kurang dicatat sebesar Rpxx karena belum dibukukannya hasil rekonsiliasi antara [nama UAPPA-E1] dengan Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan.

7) Hasil Reviu atas Neraca

Bagian ini berisi mengenai catatan reviu atas akun neraca.

Misalnya:

Kas di Bendahara Penerimaan

Terdapat transaksi kas di bendahara penerimaan sebesar Rpxxx.xxx,xx yang belum dibukukan oleh [nama UAPPA-E1].

Piutang Pajak

Terdapat kelebihan pencatatan piutang pajak sebesar Rpxxx.xxx,xx oleh [nama UAPPA-E1] sehingga terjadi salah saji atas Neraca LK Semester I tahun 2009.

Piutang Bukan Pajak

Terjadi duplikasi pencatatan atas akun piutang bukan pajak sehingga terdapat salah saji sebesar Rpxxx.xxx,xx.

Aset Tetap

Terdapat kekurangan dan kelebihan pencatatan aset tetap sebesar Rpxxx.xxx,xx yang terdiri dari:

- Kekurangan pencatatan Tanah pada [nama UAPPA-E1] sebesar Rpxxx.xxx,xx
- Kekurangan pencatatan Tanah pada [nama UAPPA-E1] sebesar Rpxxx.xxx,xx
- Kelebihan pencatatan Gedung dan Bangunan pada [nama UAPPA-E1] sebesar Rpxxx.xxx,xx
- Kekurangan pencatatan Konstruksi Dalam Pengerjaan pada [nama UAPPA-E1] sebesar Rp xxx.xxx,xx

8) Hasil Reviu atas CaLK dan Lampiran LK

Bagian ini berisi mengenai catatan reviu atas CaLK.

9) Hal-hal Lain yang Perlu Diungkapkan

Bagian ini berisi mengenai catatan revidu atas penyelenggaraan akuntansi dan hal-hal lain seperti status temuan BPK RI yang belum ditindaklanjuti, kelengkapan lampiran LK, serta ketidaktepatan waktu penyampaian LK. Misal:

Terdapat [jumlah UAKPA/UAPPA-W/UAPPA-E1] UAKPA/ UAPPA-W/ UAPPA-E1 yang terlambat menyampaikan LK secara berjenjang, yaitu:

No	Nama Unit Akuntansi	Tanggal Penyampaian	Jadwal Penyampaian	Keterlambatan
1	UAKPA [a]			
2	UAKPA [b]			
3	UAPPA-W [1]			
4	UAPPA-E1[A]			

10) Apresiasi

Bagian ini berisi apresiasi terhadap objek revidu serta petugas/pejabat yang aktif mendukung tugas revidu.

B. Revidu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Pasal 33 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, dinyatakan bahwa aparat pengawasan intern pemerintah pada pemerintah daerah melakukan revidu atas laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh gubernur/bupati/walikota kepada BPK.

Revidu atas LKPD adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas laporan keuangan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan dan laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan sistem pengendalian

intern (SPI) yang memadai sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Reviu atas LKPD dilaksanakan oleh inspektorat provinsi/kabupaten/kota. Reviu dapat dilaksanakan secara paralel dengan penyusunan LKPD. Reviu dilaksanakan paling lambat dua bulan setelah tahun anggaran berakhir. Pelaksanaan dan pelaporan hasil reviu telah diatur dalam Permendagri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1. Standar Pelaporan Hasil Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil reviu berupa Laporan Hasil Reviu (LHR) ditandatangani oleh inspektur. LHR atas laporan keuangan pemerintah daerah *tahunan wajib* disertai dengan pernyataan telah direviu, sedangkan LHR atas laporan keuangan pemerintah daerah *semester pertama dapat* disertai dengan pernyataan telah direviu. LHR disajikan dalam bentuk surat yang memuat "Pernyataan Telah Direviu". Pernyataan Telah Direviu (PTD) dapat berupa pernyataan dengan paragraf penjelas atau tanpa paragraf penjelas.

PTD merupakan salah satu dokumen pendukung untuk penandatanganan Pernyataan Tanggung Jawab (PTJ) oleh kepala daerah. Oleh karena itu, LHR disampaikan kepada kepala daerah dalam rangka penandatanganan PTJ. LKPD yang disampaikan kepada BPK dilampiri dengan PTJ dan PTD.

Apabila dalam proses reviu inspektorat tidak dapat melaksanakan wawancara/kuesioner/permintaan penjelasan dan prosedur analitis, maka reviu tersebut dianggap tidak lengkap. Reviu yang tidak lengkap bukanlah dasar yang memadai untuk menerbitkan LHR. Apabila kondisi ini terjadi,

maka tim reviu harus menyampaikannya kepada gubernur/bupati/walikota secara tertulis.

2. Teknis Pelaporan Hasil Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Format dan teknis LHR diatur dalam Lampiran III Permendagri Nomor 4 Tahun 2008. LHR disajikan dalam bentuk surat yang intinya memuat pernyataan reviu, komentar dan informasi tambahan (dasar reviu, tujuan, sasaran, ruang lingkup, simpulan dan rekomendasi, serta tindak lanjut hasil reviu).

Pernyataan reviu merupakan tempat menuangkan hasil reviu dalam bentuk pernyataan telah direviu (PTD) yang dibuat inspektorat/ bawasda provinsi/kabupaten/kota. Pernyataan Telah Direviu (PTD) dapat berupa:

a. Pernyataan reviu tanpa paragraf penjelas

Pernyataan reviu tanpa paragraf penjelas dibuat apabila tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan tersebut sesuai dengan SAP.

b. Pernyataan reviu dengan paragraf penjelas

Pernyataan reviu dengan paragraf penjelas dibuat apabila terjadi pembatasan dalam pelaksanaan reviu; atau ditemukan adanya penyimpangan terhadap standar akuntansi dan entitas pelaporan, contoh: tidak melakukan koreksi sebagaimana yang direkomendasikan oleh inspektorat daerah; atau prosedur (teknik reviu) tidak dapat dilaksanakan.

Koreksi tidak dapat dilakukan antara lain karena membutuhkan waktu yang relatif lama sehingga baru dapat dilakukan pada periode berikutnya, koreksi bukan wewenang entitas yang bersangkutan, maupun kelalaian entitas yang bersangkutan.

Format LHR atas LKPD:

Gambar 7.8 Format LHR LKPD

[Kop bawasda/inspektorat pereviu]

Nomor	:	<i>[Nomor LHR]</i>
Tanggal	:	<i>[Tanggal saat konsep LHR disetujui]</i>
Lampiran	:	<i>[Diisi dengan jumlah lampiran]</i>
Hal	:	Hasil Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah <i>[Nama Pemda]</i> Tahun <i>[Tahun yang direviu]</i>

Yth. *[Kepala Daerah yang dituju]*
Jalan *[alamat tempat kedudukan Kepala Daerah]*

Dengan ini kami sampaikan Laporan Hasil Reviu atas Laporan Keuangan berupa Neraca untuk tanggal *[tanggal neraca]*, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut.

Reviu dilaksanakan sesuai dengan peraturan yang terkait, dengan hasil sebagai berikut:

- 1. Pernyataan Reviu**
[Pernyataan Reviu dengan atau tanpa Tanpa Paragraf Penjelas]
- 2. Dasar Reviu**
 - a. Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah;
 - b. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah; dan
 - c. Surat Tugas Nomor *[Nomor ST]*
- 3. Waktu Pelaksanaan Reviu**
Reviu dilaksanakan dari tanggal sampai dengan
- 4. Tujuan dan Sasaran Reviu**

Tujuan reviu adalah untuk memberikan keyakinan terbatas atas laporan keuangan yang disajikan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sasaran reviu adalah untuk laporan keuangan yang disajikan oleh PPKD. Laporan keuangan dimaksud mencakup Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan

Keuangan.

5. Ruang Lingkup Reviu

Ruang lingkup reviu adalah penelaahan keandalan sistem pengendalian intern dalam penyajian laporan keuangan, dan kesesuaian laporan keuangan dengan SAP.

6. Simpulan dan Rekomendasi

[Uraikan secara ringkas hasil reviu, koreksi-koreksi dan rekomendasi]

7. Tindak Lanjut Hasil Reviu Sebelumnya

[Uraian secara ringkas tindak lanjut yang belum dilakukan atas hasil reviu sebelumnya yang dapat berasal dari reviu rutin dan berkala]

[Inspektur Prov/Kab/Kota]

[Nama]

[NIP]

Pusdiklatw

Pernyataan revidi tanpa paragraf penjelas:

Gambar 7.9 Format Format PTD Tanpa Paragraf Penjelas

Kami telah merevidi Laporan Keuangan Pemerintah [*nama prov/kab/kota*] berupa Neraca untuk tanggal [*tanggal neraca*], Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen Pemerintah [*nama prov/kab/kota*]

Revidi dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Revidi terutama mencakup penelusuran angka, permintaan keterangan kepada pejabat entitas pelaporan/pejabat pengelola keuangan daerah dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan. Revidi mempunyai lingkup yang jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan sesuai dengan peraturan terkait dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Oleh karena itu, kami tidak memberi pendapat semacam itu.

Berdasarkan revidi kami, tidak terdapat penyebab yang menjadikan kami yakin bahwa laporan keuangan yang kami sebutkan di atas tidak disajikan berdasarkan sistem pengendalian yang memadai dan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pernyataan revidi dengan paragraf penjelas:

Gambar 7.10 Format PTD Dengan Paragraf Penjelas

Kami telah merevidi Laporan Keuangan Pemerintah [*nama prov/kab/kota*] berupa Neraca untuk tanggal [*tanggal neraca*], Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen Pemerintah [*nama prov/kab/kota*].

Revidi dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Revidi terutama mencakup penelusuran angka, permintaan keterangan kepada pejabat entitas pelaporan/pejabat pengelola keuangan daerah dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan. Revidi mempunyai lingkup yang jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan sesuai dengan peraturan terkait dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Oleh karena itu, kami tidak memberi pendapat semacam itu.

Berdasarkan revidi kami, pengecualian pada masalah yang kami jelaskan dalam paragraf berikut, tidak terdapat penyebab yang menjadikan kami yakin bahwa laporan keuangan yang kami sebutkan di atas, tidak disajikan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Seperti yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, entitas pelaporan menerapkan [*metode yang baru diterapkan*] sedangkan sebelumnya menerapkan [*metode sebelumnya*], meskipun [*metode yang baru diterapkan*] tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Entitas pelaporan tidak dapat memberikan dasar pertimbangan yang memadai bagi perubahan tersebut.

Pernyataan Tanggung Jawab (PTJ)

PTJ adalah pernyataan/asersi dari gubernur/bupati/walikota yang menyatakan bahwa LKPD telah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan SAP. PTJ *bukan* merupakan bagian dari proses pelaksanaan reviu, namun disusun berdasarkan LHR yang dibuat oleh inspektorat/bawasda sebagai APIP daerah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur/bupati/walikota. Format Pernyataan Tanggung Jawab:

Gambar 7.11 Format PTJ

PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB	
Laporan Keuangan Pemerintah [<i>Nama Prov/Kab/Kota</i>] yang terdiri dari: (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas; dan (d) Catatan Atas Laporan Keuangan Tahun Anggaran [<i>tahun anggaran</i>] sebagaimana terlampir adalah tanggung jawab kami.	
Laporan Keuangan tersebut telah disusun berdasarkan Sistem Pengendalian Intern yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran, arus kas, posisi keuangan, dan catatan atas laporan keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.	
[<i>Nama kota</i>], [<i>tanggal</i>] [Gubernur/Bupati/Walikota]	
[<i>tanda tangan</i>] [<i>nama lengkap</i>]	

Setiap halaman laporan keuangan yang telah direviu oleh inspektorat harus memuat pengacuan berupa kalimat "*lihat Laporan Hasil Reviu Inspektorat*".

C. Latihan

1. Sebutkan dan jelaskan isi pokok catatan hasil revidu dan ikhtisar hasil revidu atas laporan keuangan kementerian/lembaga!
2. Susunlah pernyataan telah direvidu jika hasil revidu laporan keuangan menunjukkan bahwa kementerian/lembaga telah mengimplementasikan sistem pengendalian intern dengan memadai dan telah menyajikan laporan keuangan sesuai SAP!
3. Dari hasil revidu laporan keuangan pemerintah daerah diketahui bahwa:
 - a. Terdapat penerimaan hibah kendaraan roda empat dari pemerintah pusat yang telah didukung berita acara hibah senilai Rp500.000.000,00 hanya dicatat sebagai penambahan aset tetap.
 - b. Bunga dari obligasi yang dibeli pemda dalam rangka pembentukan dana cadangan sebesar Rp700.000.000,00 yang dicatat sebagai Lain-Lain PAD yang Sah.
 - c. Terdapat Gedung dan Bangunan senilai Rp777.000.000,00 yang tidak digunakan pemda dan masih dilaporkan sebagai aset tetap.
 - d. Neraca melaporkan saldo persediaan sebesar Rp888.000.000,00. Hasil opname persediaan pada akhir tahun yang dinilai mengacu pada SAP menunjukkan saldo persediaan seharusnya sebesar Rp999.000.000,00

Berdasarkan data tersebut susunlah usulan koreksi yang merupakan komponen dari bab simpulan dan rekomendasi untuk laporan hasil revidu laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Hasil revidu Inspektorat Kabupaten Kabupa atas LKPD menunjukkan bahwa secara umum SPI telah memadai dan laporan keuangan telah disajikan sesuai SAP, namun pengendalian intern untuk piutang pajak daerah masih lemah sehingga terdapat kemungkinan tagihan pajak daerah yang tidak dibayar oleh wajib pajak daerah. Susunlah Pernyataan Telah Direvidu untuk kondisi tersebut.

BAB VIII

LAPORAN HASIL EVALUASI

Indikator Keberhasilan: Setelah pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil evaluasi kinerja perusahaan (BUMN dan BUMD) serta laporan hasil evaluasi LAKIP.

A. Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan

1. Pengertian Evaluasi Kinerja Perusahaan



Evaluasi kinerja perusahaan sebenarnya termasuk jenis audit operasional karena di dalamnya terdapat unsur penilaian efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan (3E) suatu organisasi yang memungkinkan adanya temuan hasil audit. Evaluasi ini memiliki ciri khusus, yaitu memberikan pernyataan auditor atas tingkat kesehatan perusahaan. Oleh karena itu, laporan juga memiliki kekhususan.

Evaluasi biasanya dilakukan bersamaan dengan audit atas laporan keuangan perusahaan dan dimaksudkan untuk memberikan penilaian tingkat kesehatan perusahaan berdasarkan data-data laporan keuangan yang telah diaudit.

Dari evaluasi dapat diketahui skor-skor kesehatan perusahaan dari aspek keuangan, aspek operasional, dan aspek administrasi. Berdasarkan hasil evaluasi tersebut, BUMN dikategorikan "sehat", "kurang sehat", atau "tidak sehat" mengacu pada Keputusan Menteri Badan Usaha Milik

Negara Nomor: Kep-100/MBU/2002 tanggal 04 Juni 2002 tentang Penilaian Tingkat Kesehatan Badan Usaha Milik Negara. Sedangkan kinerja PDAM dikelompokkan ke dalam lima kategori, yakni: "baik sekali", "baik", "cukup baik", "kurang baik", dan "tidak baik" mengacu pada Kepmendagri No. 47 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Perusahaan Daerah Air Minum.

2. Format Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan

Bentuk laporan hasil evaluasi kinerja perusahaan dapat dikembangkan sesuai dengan keperluan. Berikut ini contoh format yang telah umum dipakai untuk melaporkan hasil evaluasi kinerja perusahaan.

Gambar 8.1 Rerangka Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan

Kulit Depan Daftar Isi
Bab I : SIMPULAN
1. Penyusunan dan Pelaksanaan RKAP
2. Tingkat Keberhasilan/Kesehatan Perusahaan
3. Perkembangan Usaha
4. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Manajemen
5. Hasil Audit Tahun Lalu yang Belum Tuntas Tindak Lanjutnya
6. Temuan Hasil Audit
7. Hal-hal yang Perlu Diperhatikan
Bab II : URAIAN HASIL EVALUASI KINERJA PERUSAHAAN
1. Data Umum
2. Dasar Evaluasi dan Pernyataan Kesesuaian Audit dengan Standar Audit
3. Penyusunan dan Pelaksanaan RKAP
4. Tingkat Keberhasilan/Kesehatan Perusahaan
5. Perkembangan Usaha
6. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Manajemen
7. Hasil Audit Tahun Lalu yang Belum Tuntas Tindak Lanjutnya
8. Temuan Hasil Audit
9. Hal-hal yang Perlu Diperhatikan
Lampiran

Penjelasan atas Subbab Laporan

Dari format Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan tersebut dapat disimpulkan bahwa subbab 1 sampai dengan subbab 7 pada Bab I Simpulan pada dasarnya sama dengan subbab 3 sampai dengan subbab 9 pada Bab II Uraian Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan. Perbedaannya hanya terletak pada kadar luasnya pembahasan.

a. Data Umum

Subbab ini mengemukakan identitas perusahaan yang dievaluasi, meliputi nama perusahaan, alamat, dasar hukum pendirian, kegiatan perusahaan, periode yang dievaluasi, dan kapan evaluasi terakhir dilaksanakan.

b. Dasar Evaluasi dan Pernyataan Kesesuaian Audit dengan Standar Audit

Dasar evaluasi meliputi dasar hukum dari instansi auditor yang melakukan evaluasi kinerja dan peraturan yang menjadi acuan pelaksanaan evaluasi seperti Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara atau Keputusan Menteri Dalam Negeri sebagaimana disebutkan di atas. Pernyataan Kesesuaian Audit dengan Standar Audit diperlukan untuk menegaskan apakah auditor telah melakukan segala prosedur yang diperlukan sehingga memungkinkan untuk menyampaikan simpulan hasil evaluasi.

Contoh Penulisan Dasar Evaluasi dan Pernyataan Kesesuaian Audit dengan Standar Audit adalah:

2. Dasar Evaluasi dan Pernyataan Kesesuaian Audit dengan Standar Audit

Evaluasi terhadap kinerja perusahaan [nama perusahaan yang diaudit] didasarkan pada:

- Keputusan Bupati ... Nomor ... Tahun ... tanggal ... tentang Susunan Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Kabupaten
- Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 47 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Perusahaan Daerah Air Minum.

Audit dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit ..., oleh karenanya meliputi penilaian atas sistem pengendalian manajemen yang diterapkan pada perusahaan tersebut, penilaian dan pengumpulan bukti-bukti, dan penilaian ketaatan kegiatan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

c. Penyusunan dan Pelaksanaan RKAP

Pada subjudul Penyusunan RKAP dikemukakan acuan yang dipakai dalam penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan, target kinerja yang akan dicapai selama periode yang dievaluasi, dan anggaran yang tersedia untuk melakukan kegiatan perusahaan. Sedangkan pada subjudul Pelaksanaan RKAP dikemukakan perbandingan realisasi dengan target/anggaran untuk tahun yang dievaluasi.

Contoh penulisan:

3. Penyusunan dan Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP)

1) Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan

Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan ... tahun ... disusun berdasarkan Keputusan Bupati ... Nomor ... Tahun ... tanggal ... tentang Pedoman Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan. Anggaran Perusahaan ... tahun ... terdiri dari:

- Anggaran Perhitungan Laba Rugi
- Anggaran Neraca
- Anggaran Aliran Kas
- Anggaran Produksi dan Distribusi

Penyusunan anggaran-anggaran tersebut telah mempertimbangkan anggaran dan realisasi tahun sebelumnya serta memperhatikan potensi yang ada.

2) Pelaksanaan RKAP

- a) Realisasi dan Anggaran Perhitungan Laba Rugi
- b) Realisasi dan Anggaran Neraca
- c) Realisasi dan Anggaran Aliran Kas
- d) Realisasi dan Anggaran Produksi dan Distribusi

d. Tingkat Keberhasilan/Kesehatan Perusahaan

Subbab ini menyajikan tingkat pencapaian target periode yang dievaluasi dengan mengemukakan pernyataan apakah perusahaan dalam posisi "sehat", "kurang sehat", atau "tidak sehat"; atau PDAM berada pada posisi "baik sekali", "baik", "cukup baik", "kurang baik", atau "tidak baik".

Contoh penulisan:

4. Tingkat Keberhasilan Perusahaan

Berdasarkan Keputusan Menteri ... Nomor ... Tahun ... tentang Pedoman Penilaian Kinerja Perusahaan ..., kinerja PT ABC tahun ... dapat dikemukakan sebagai berikut:

(kemukakan angka-angka pendukung berupa skor masing-masing unsur sesuai dengan pedoman yang ada)

Dengan perolehan skor sebagaimana nampak di atas, tingkat keberhasilan PT ABC selama tahun ... adalah "sehat" / "kurang sehat" / "tidak sehat" (*pilih yang sesuai*) dengan skor sebesar

Dibandingkan tingkat keberhasilan tahun sebelumnya dengan skor sebesar ... dengan kategori ..., maka pada tahun ini terdapat kenaikan/penurunan (*pilih yang sesuai*) skor sebesar ... pada posisi tingkat keberhasilan yang "lebih tinggi"/ "sama"/ "lebih rendah" (*pilih yang sesuai*).

e. Perkembangan Usaha

Subbab ini menyajikan kecenderungan (*trend*) perkembangan usaha dari tahun ke tahun sehingga dapat diketahui apakah usaha perusahaan cenderung meningkat atau menurun.

Contoh penulisan:

5. Perkembangan Usaha

Perkembangan usaha Perusahaan ... tahun ... dapat diketahui dari perbandingan angka realisasi tahun ini dengan angka realisasi tahun sebelumnya sebagai berikut:

- Anggaran Perhitungan Laba Rugi
- Anggaran Neraca

- Anggaran Aliran Kas
 - Anggaran Produksi dan Distribusi
- (Sajikan data realisasi komparatif tahun yang dievaluasi dengan tahun sebelumnya, meliputi seluruh komponen anggaran yang dikemukakan pada RKAP).
- Penyajian hendaknya sampai pada sub-subanggaran, misalnya untuk Anggaran Perhitungan Laba Rugi mencakup: pendapatan, laba kotor, laba usaha, dan laba setelah pajak. Selain itu, hendaknya disajikan perkembangan rasio-rasio laporan keuangan seperti rasio likuiditas, rasio aktivitas, rasio solvabilitas, serta rasio rentabilitas.

f. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Manajemen

Subbab ini menyajikan penilaian auditor atas SPM yang diterapkan manajemen.

Contoh penulisan:

6. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Manajemen

Pelaksanaan sistem pengendalian manajemen pada dasarnya *telah/belum* memberikan jaminan atas terselenggaranya pengendalian yang baik. Hal ini terlihat dari: *(kemukakan hal-hal yang mendukung pernyataan tersebut)*

g. Hasil Evaluasi Tahun Lalu yang Belum Tuntas Tindak Lanjutnya

Dalam subbab ini dikemukakan rekomendasi-rekomendasi hasil evaluasi tahun sebelumnya yang belum ditindaklanjuti secara memadai.

h. Temuan Hasil Audit

Dalam subbab ini dikemukakan temuan-temuan yang diperoleh dari hasil evaluasi (berikut rekomendasinya).

i. Hal-hal yang Perlu Diperhatikan

Dalam subbab ini dikemukakan hal-hal yang tidak berbobot sebagai temuan namun perlu mendapatkan perhatian dari manajemen.

B. Laporan Hasil Evaluasi LAKIP

1. Evaluasi LAKIP

Evaluasi LAKIP adalah aktivitas analisis kritis, penilaian yang sistematis, pemberian atribut, pengenalan permasalahan serta pemberian solusi untuk tujuan peningkatan kinerja dan akuntabilitas instansi pemerintah. Pelaksanaan evaluasi LAKIP diatur dalam Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/135/M.PAN/9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara bekerja sama dengan BPKP melaksanakan evaluasi terhadap LAKIP kementerian/lembaga non kementerian, sekretariat lembaga tinggi negara, Kejaksaan Agung, Kepolisian Republik Indonesia, provinsi, kabupaten, dan kota. Setiap pimpinan instansi wajib melakukan evaluasi kinerja instansinya dan unit-unit organisasi/satuan kerja di bawahnya. Pimpinan instansi menugaskan aparat pengawasan internal atau membentuk tim evaluasi LAKIP secara internal bagi instansi yang tidak atau belum mempunyai unit pengawasan internal. Pimpinan instansi pemerintah menetapkan Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi LAKIP di lingkungan instansi masing-masing dengan mengacu pada Pedoman Umum Evaluasi LAKIP. Laporan Hasil Evaluasi disampaikan kepada pimpinan instansi/unit organisasi yang dievaluasi dan instansi terkait yang berwenang agar segera dapat diambil langkah-langkah perbaikan sesuai dengan masalahnya dan tindakan lain yang dianggap perlu sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pada dasarnya evaluasi LAKIP dapat dilakukan dengan memfokuskan pada lingkup sebagai berikut:

- Penelaahan terhadap perencanaan strategis dan sistem pengukuran kinerja, termasuk di dalamnya perencanaan kinerja.

- Penelaahan terhadap penyajian dan pengungkapan informasi kinerja dalam LAKIP.
- Evaluasi terhadap program-program dan kegiatan-kegiatan.
- Evaluasi terhadap kebijakan instansi pemerintah yang bersangkutan.

Dalam kaitan dengan evaluasi terhadap aktivitas instansi pemerintah, fokus kegiatan evaluasi diarahkan pada:

- *Process/implementation evaluation*

Evaluasi ini diarahkan pada ketaatan pelaksanaan kegiatan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, waktu implementasi, kepuasan para *stakeholders* terhadap pelayanan yang diberikan, dan kesesuaian dengan pemenuhan terhadap standar profesi dan interaksi.

- *Output evaluation* (evaluasi atas keluaran)

Evaluasi diarahkan untuk melihat apakah *output* yang dihasilkan telah memenuhi kriteria minimum yang ditetapkan dalam perencanaan.

- *Outcome Evaluation*

Evaluasi ini diarahkan pada penilaian efektivitas instansi pemerintah dalam mencapai visi dan misi instansi serta kontribusinya pada pembangunan nasional.

- *Impact Evaluation*

Evaluasi ini diarahkan untuk menilai kontribusi instansi pemerintah terhadap perkembangan perekonomian negara. Analisis lebih lanjut atas hasil-hasil evaluasi atas dampak akan bermuara pada perlu tidaknya suatu program atau bahkan suatu instansi pemerintah dalam struktur birokrasi pemerintahan.

2. Format Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan

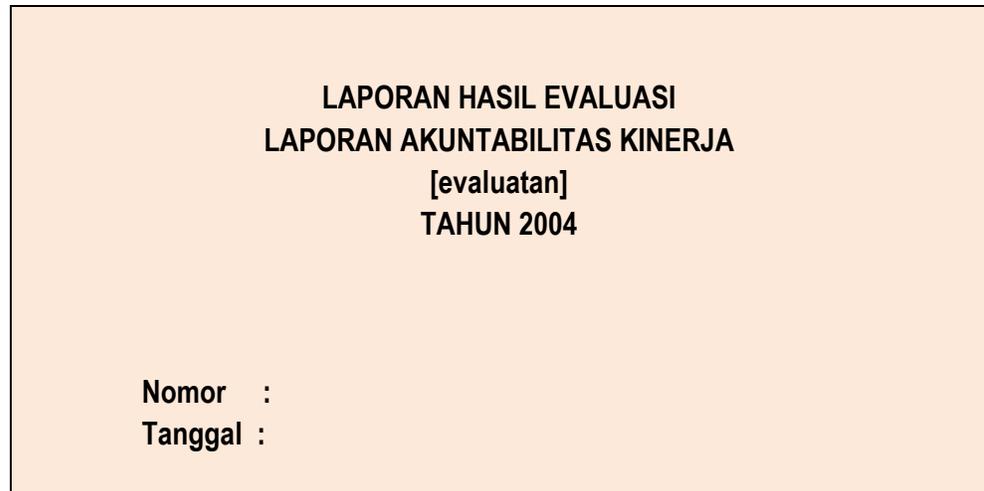
Bentuk laporan hasil evaluasi LAKIP dapat dikembangkan sesuai kebutuhan dengan tetap mengacu pada Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Berikut ini adalah salah satu contoh format LHE LAKIP yang dapat digunakan.

Gambar 8.2 Rerangka Laporan Hasil Evaluasi LAKIP

Halaman Sampul
Ikhtisar Eksekutif
Daftar Isi
BAB I PENDAHULUAN
A. Dasar Hukum Evaluasi
B. Tujuan Evaluasi
C. Ruang Lingkup Evaluasi
D. Metodologi Evaluasi
E. Gambaran Umum Evaluatan
BAB II HASIL EVALUASI
A. Evaluasi Atas Penerapan SAKIP
1. Evaluasi Atas Penerapan Strategik
2. Evaluasi Atas Sistem Pengukuran Kinerja
3. Evaluasi Atas Penyajian dan Pemanfaatan Informasi LAKIP
B. Evaluasi Atas Kinerja
1. Evaluasi atas Kinerja dalam LAK
2. Evaluasi atas Kinerja Program Utama
C. Evaluasi atas Kinerja Keuangan dan Ketaatan pada Peraturan Perundang-undangan
LAMPIRAN

Penjelasan atas Subbab Laporan

1. Halaman Sampul



2. Ikhtisar Eksekutif

Bagian ini merupakan ringkasan hasil evaluasi yang memuat secara padat simpulan dan saran. Simpulan hasil evaluasi mencakup hasil evaluasi atas penerapan SAK, simpulan hasil evaluasi atas capaian kinerja dan kinerja program utama, serta simpulan hasil kinerja keuangan dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan. Saran yang disampaikan merupakan upaya perbaikan terhadap permasalahan dan temuan hasil evaluasi.

3. Bab I Pendahuluan

Bab ini memuat: Dasar Hukum Evaluasi, Tujuan Evaluasi, Ruang Lingkup Evaluasi, Metodologi Evaluasi, Gambaran Umum Evaluatan, serta Gambaran Umum Penerapan SAKIP.

Pada subbab **Dasar Hukum Evaluasi** dikemukakan dasar hukum pelaksanaan evaluasi, antara lain: Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/135/M.PAN/9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, dasar hukum mandat bagi organisasi evaluator, serta surat tugas untuk melaksanakan evaluasi.

Pada subbab **Tujuan Evaluasi** diuraikan tujuan dilaksanakannya evaluasi, yaitu:

- Mendapatkan informasi mengenai implementasi sistem AKIP pada evaluasi meliputi: gambaran tentang implementasi SAKIP, identifikasi kendala/hambatan dan kelemahan implementasi SAKIP, informasi mengenai keterkaitan antara renstra dan LAKIP dengan renstra pusat, dan saran konstruktif dalam penyempurnaan sistem AKIP.
- Menilai kinerja instansi, meliputi: informasi keberhasilan pencapaian sasaran dan rekomendasi konstruktif guna peningkatan akuntabilitas kinerja instansi.

Subbab **Ruang Lingkup Evaluasi** menyajikan:

- Periode LAK yang dievaluasi
- Komponen LAK yang dievaluasi adalah format penyajian LAK dan substansinya. Evaluasi atas substansi terdiri atas: evaluasi atas SAK, evaluasi atas kinerja, serta evaluasi atas keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- Tanggal pelaksanaan evaluasi

Subbab **Metodologi Evaluasi** mengemukakan metode pengumpulan dan analisis data/informasi baik melalui *desk evaluation* maupun *field evaluation*. Subbab ini juga mengemukakan teknik evaluasi yang digunakan seperti telaah sederhana, survei sederhana, survei mendetail, verifikasi data, *applied research*, survei persepsi *target group*/pelanggan, metode statistik, perbandingan-perbandingan dan *benchmarking*, *cross section analysis*, *time series analysis*, tabulasi, penyajian data olahan dengan grafik/*icon*/simbol-simbol, dan sebagainya.

Subbab **Gambaran Umum Evaluatan** menyajikan uraian ringkas data umum evaluatan, yaitu: penanggung jawab unit kerja, termasuk pergantian pimpinan dalam periode yang dievaluasi (bila ada), sumber daya manusia, sarana dan prasarana, dan data keuangan.

4. Bab II Hasil Evaluasi

Bab ini memuat hasil evaluasi atas penerapan SAKIP, hasil evaluasi atas kinerja, serta hasil evaluasi atas kinerja keuangan dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

Subbab **Hasil Evaluasi Penerapan SAKIP** mencakup hasil evaluasi atas penerapan rencana strategis, hasil evaluasi atas sistem pengukuran kinerja, dan hasil evaluasi atas penyajian dan pemanfaatan informasi LAKIP.

a. Hasil evaluasi atas penerapan rencana strategis meliputi hasil evaluasi terhadap proses pembuatan, isi/substansi, serta pemanfaatan renstra.

- Evaluasi terhadap proses pembuatan renstra mencakup kelengkapan dokumentasi dalam perumusan, penerapan prinsip partisipasi dalam perumusan, serta pengkomunikasian renstra.
- Evaluasi isi/substansi renstra meliputi evaluasi kelengkapan dan evaluasi kualitas komponen renstra.
- Evaluasi pemanfaatan renstra meliputi pemanfaatan renstra dalam penyusunan perencanaan operasional, penyusunan perencanaan kinerja, dan penyusunan anggaran.

b. Hasil evaluasi atas Sistem Pengukuran Kinerja meliputi hasil evaluasi terhadap indikator kinerja dan pengukuran kinerja serta hasil evaluasi terhadap kinerja.

- Evaluasi indikator kinerja dan pengukuran kinerja meliputi kelengkapan indikator kinerja, kualitas komponen indikator

kinerja, serta pengkomunikasian indikator kinerja kepada setiap level organisasi.

- Evaluasi terhadap kinerja meliputi evaluasi atas perancangan dan pengembangan sistem pengumpulan data kinerja, perbandingan data kinerja, penggunaan informasi kinerja untuk keperluan monitoring program dan kegiatan, analisis data, serta *self evaluation* terhadap kinerja program/kegiatan.
- c. Hasil Evaluasi atas Penyajian dan Pemanfaatan Informasi Laporan Akuntabilitas Kinerja (LAK) menyajikan hasil evaluasi atas isi informasi dalam LAK dan evaluasi pemanfaatan LAK.
- Evaluasi atas isi informasi dalam LAK meliputi evaluasi karakteristik informasi dalam LAK dan evaluasi kelengkapan komponen informasi LAK.
 - Evaluasi atas pemanfaatan LAK meliputi evaluasi terhadap pendistribusian LAK dan evaluasi pemanfaatan LAK.

Subbab **Hasil Evaluasi atas Kinerja** mencakup hasil evaluasi atas capaian kinerja yang disajikan dalam LAK serta hasil evaluasi atas kinerja program utama.

Subbab **Evaluasi atas Kinerja Keuangan dan Ketaatan pada Peraturan Perundang-undangan** menguraikan hasil pengujian kinerja keuangan (meliputi penyajian anggaran, pembiayaan kegiatan, kinerja keuangan, dan pelaporan), serta hasil pengujian terhadap ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

C. Latihan

1. Jelaskan apa tujuan penerbitan laporan hasil evaluasi kinerja perusahaan!
2. Apa saja yang perlu dikemukakan pada tingkat keberhasilan/ kesehatan perusahaan?
3. Apa maksud dari pemberian pernyataan bahwa perusahaan berkategori "sehat", "kurang sehat", atau "tidak sehat"?
4. Diskusikan melalui kelompok masing-masing tentang dampak yang mungkin terjadi pada manajemen jika perusahaan yang dipimpinnya berkategori "sehat", "kurang sehat", atau "tidak sehat"?
5. Sebutkan dan jelaskan unsur-unsur laporan hasil evaluasi atas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah!

BAB IX

LAPORAN HASIL MONITORING DAN EVALUASI, LAPORAN HASIL PEMANTAUAN/ PEMUTAKHIRAN TINDAK LANJUT, DAN LAPORAN ATAS PEMBERIAN JASA KONSULTANSI

Indikator Keberhasilan: Setelah pembelajaran ini peserta diklat diharapkan dapat menulis laporan hasil monitoring dan evaluasi, pemantauan tindak lanjut, dan laporan pemberian jasa konsultasi.

A. Monitoring dan Evaluasi

1. Kegiatan monitoring dan evaluasi

Mengacu pada peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, monitoring dan evaluasi dapat didefinisikan sebagai berikut:

- Monitoring adalah kegiatan mengamati, mengawasi keadaan dan pelaksanaan di tingkat lapangan yang secara terus-menerus atau berkala di setiap tingkatan untuk menjaga agar program berjalan sesuai rencana.
- Evaluasi adalah proses kegiatan penilaian kebijakan, akuntabilitas kinerja atau program dan kegiatan pemerintahan untuk meningkatkan penyelenggaraan pemerintahan.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP mendefinisikan pemantauan dan evaluasi sebagai berikut:

- Pemantauan adalah proses penilaian kemajuan suatu program/ kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
- Evaluasi adalah rangkaian kegiatan membandingkan hasil/prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan.

2. Laporan hasil monitoring dan evaluasi

Laporan hasil monitoring dan evaluasi disusun dengan tujuan untuk menyampaikan hasil monitoring dan evaluasi kepada pejabat/pihak yang berwenang, sebagai bahan masukan dalam rangka meningkatkan kualitas penyelenggaraan pemerintahan. Laporan hasil monitoring dan evaluasi dapat disajikan dalam bentuk surat dan bentuk bab.

1. Laporan hasil monitoring dan evaluasi bentuk surat

Laporan bentuk surat secara ringkas mengemukakan:

- Gambaran secara umum pelaksanaan tugas dan fungsi instansi;
- Penilaian terhadap kebijakan, program, dan kegiatan penyelenggaraan pemerintahan;
- Masukan/saran mengenai langkah-langkah yang perlu diambil oleh pemerintah.

2. Laporan hasil monitoring dan evaluasi bentuk bab

Laporan bentuk bab melaporkan hasil monitoring dan evaluasi disajikan dengan sistematika sebagai berikut :

Gambar 9.1 Rerangka Laporan Monitoring dan Evaluasi Bentuk Bab

<p>Bab I : Pendahuluan</p> <ol style="list-style-type: none">1) Simpulan Hasil Monitoring dan Evaluasi2) Saran <p>Bab II: Uraian Hasil Monitoring dan Evaluasi</p> <ol style="list-style-type: none">1) Data Umum<ol style="list-style-type: none">a) Dasar;b) Tujuan;c) Ruang Lingkup;d) Batasan;2) Hasil Monitoring dan Evaluasi;3) Kalimat penutup.
--

Penjelasan lebih lanjut mengenai unsur-unsur laporan monitoring dan evaluasi bentuk bab adalah sebagai berikut:

1) Bab I Pendahuluan

Bagian ini terdiri dari subbab Simpulan Hasil Monitoring dan Evaluasi serta subbab Saran.

- Subbab Simpulan berisi hasil monitoring dan evaluasi terhadap pelaksanaan kebijakan, program, dan kegiatan.
- Subbab Saran menguraikan saran-saran perbaikan yang perlu diambil oleh instansi pemerintah atas pelaksanaan kebijakan, program, dan kegiatan.

2) Bab II Uraian hasil monitoring dan evaluasi

Bab II Uraian hasil Monitoring dan evaluasi berisi data umum, hasil monitoring dan evaluasi, dan kalimat penutup.

- Data umum yang diuraikan mencakup dasar, tujuan, ruang lingkup, dan batasan monitoring dan evaluasi. Dasar monitoring dan evaluasi mencakup: surat penugasan dari pejabat yang berwenang serta peraturan perundang-undangan yang dipakai sebagai pedoman monitoring dan evaluasi.

Tujuan monitoring dan evaluasi adalah mengamati, mengawasi dan memberikan penilaian untuk membandingkan antara kebijakan, program serta kegiatan dengan kondisi, kekhasan, potensi unggulan, dan peraturan perundang-undangan. Ruang Lingkup berisi kebijakan, program dan kegiatan yang dimonitor dan dievaluasi. Batasan monitoring dan evaluasi mengungkapkan waktu pelaksanaan monitoring dan evaluasi.

- Subbab Hasil Monitoring dan Evaluasi berisi gambaran secara umum pelaksanaan tugas dan fungsi instansi; penilaian terhadap kebijakan, program dan kegiatan atas penyelenggaraan pemerintahan; serta masukan/saran mengenai langkah-langkah yang perlu diambil oleh pemerintah.
- Kalimat penutup dapat berisi ungkapan apresiasi serta harapan agar saran yang disampaikan dapat segera ditindak lanjuti.

B. Pemantauan dan Pemutakhiran Tindak Lanjut

1. Pelaksanaan pemantauan tindak lanjut

APIP harus mengomunikasikan kepada manajemen bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan hasil pengawasan dan rekomendasi berada pada pihak manajemen yang diawasi. APIP harus memperoleh pernyataan atau penegasan tertulis dari manajemen bahwa hasil pengawasannya akan ditindaklanjuti. APIP harus mendokumentasikan data temuan hasil pengawasan untuk keperluan pemantauan tindak lanjut dan memutakhirkan data temuan sesuai dengan informasi tindak lanjut yang telah dilaksanakan manajemen. APIP harus mengidentifikasi status temuan guna menunjang

penyusunan laporan status temuan. Hal tersebut dilakukan dalam upaya penuntasan tindak lanjut temuan. Laporan status temuan disampaikan APIP kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan. Laporan tersebut memuat antara lain: temuan dan rekomendasi; sebab-sebab belum ditindaklanjutinya temuan; serta komentar dan rencana pihak manajemen untuk menuntaskan temuan.

2. Laporan hasil pemantauan tindak lanjut

Laporan hasil pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut dapat disajikan dalam bentuk surat atau bentuk bab.

1. Laporan bentuk surat

Laporan pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut bentuk surat berisi gambaran secara umum pelaksanaan pemantauan/ pemutakhiran tindak lanjut hasil pengawasan (termasuk hambatan-hambatan pelaksanaan tindak lanjut) serta masukan/saran mengenai langkah-langkah yang perlu diambil.

2. Laporan bentuk bab

Sistematika laporan hasil pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut hasil pengawasan bentuk bab adalah sebagai berikut:

Gambar 9.2 Rerangka Laporan Hasil Pemantauan Tindak Lanjut Bentuk Bab

Bab I: Pendahuluan.

1. Simpulan Hasil Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut Hasil Pengawasan.
2. Saran

Bab II: Uraian Hasil Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut Hasil Pengawasan

1. Hasil Pengawasan Tahun Anggaran berjalan
2. Hasil Pengawasan Tahun-Tahun sebelumnya

Bab III: Penutup

Penjelasan lebih lanjut mengenai unsur-unsur laporan hasil pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut bentuk bab adalah sebagai berikut:

1) Bab I Pendahuluan

Bab ini berisi simpulan dan saran. Simpulan berisi informasi tentang pelaksanaan tindak lanjut terhadap temuan hasil pengawasan tahun berjalan dan tahun sebelumnya, yang mencakup jumlah dan nilai tindak lanjut; jumlah, nilai, dan status temuan hasil pengawasan sebelum dan sesudah tindak lanjut; serta hambatan pelaksanaan tindak lanjut. Saran berisi langkah-langkah perbaikan yang perlu dilaksanakan oleh manajemen.

2) Bab II: Uraian Hasil Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut Hasil Pengawasan

Bab ini menguraikan detail tindak lanjut temuan hasil pengawasan tahun anggaran berjalan dan tahun anggaran sebelumnya. Dalam tiap subbab diuraikan saldo awal (mencakup jumlah, nilai, dan status temuan), tindak lanjut, dan saldo akhir temuan hasil pengawasan; hambatan pelaksanaan tindak lanjut, serta saran perbaikan yang perlu dilakukan manajemen. Uraian tersebut dapat disusun untuk masing-masing instansi/penanggung jawab pelaksanaan tindak lanjut.

3) Bab III: Penutup

Dalam bab ini dapat disampaikan apresiasi kepada pihak-pihak yang telah membantu pelaksanaan pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut dan pihak-pihak yang telah menjalankan tindak lanjut secara responsif. Bab ini diakhiri dengan harapan agar saran yang disampaikan dapat segera ditindaklanjuti.

C. Laporan Pemberian Jasa Konsultansi

1. Kegiatan Pemberian Jasa Konsultansi

Akhir-akhir ini telah terjadi pergeseran paradigma dalam peran profesi internal auditor dari *watchdog* kepada konsultan dan katalis. Menurut SPAP, lingkup jasa konsultansi dapat meliputi: konsultansi dan pemberian saran profesional, jasa implementasi, jasa transaksi, penyediaan staf dan pendukung lainnya, serta jasa produk (penyediaan produk, instalasi, serta penggunaan dan pemeliharaan produk). Sifat dan ruang lingkup jasa konsultansi ditentukan oleh perjanjian/kerangka acuan kerja antara penyedia jasa dengan klien.

2. Standar dan Pelaporan

Standar umum serta pelaporan jasa konsultansi bagi APIP belum diatur secara khusus.

Sebagai kerangka pertimbangan, berikut ini standar sebagaimana diatur dalam SPAP:

- Setiap perikatan jasa profesional hanya dapat diterima apabila praktisi yakin bahwa perikatan tersebut dapat diselesaikan dengan kompetensi dan bertanggung jawab. Dalam setiap pekerjaan profesional harus dilakukan dengan kemahiran profesional secara cermat dan saksama.
- Pekerjaan harus dilaksanakan dengan perencanaan dan supervisi yang memadai.
- Data yang relevan harus didapatkan praktisi dalam jumlah yang memadai sehingga simpulan atau rekomendasi diberikan berdasarkan pertimbangan yang rasional.

Jasa ini bersifat khusus. Kesepakatan dengan klien dapat menjadi pembatas bagi praktisi dalam pelaksanaan tugasnya. Oleh karena itu,

kepentingan klien, kesepakatan dengan klien, dan komunikasi dengan klien diatur lebih spesifik dengan penjelasan sebagai berikut:

- dalam setiap perikatan, praktisi harus melayani kepentingan klien untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan dalam kesepakatan dengan tetap mempertahankan integritas dan objektivitas. Integritas merupakan kemampuan praktisi untuk mewujudkan apa yang telah disanggupi atau yang dikatakannya. Objektivitas adalah kemampuan praktisi untuk menyampaikan atau mengatakan sesuatu sebagaimana adanya.
- dalam setiap perikatannya, praktisi harus mencapai kesepakatan dengan klien, baik secara lisan maupun tertulis, mengenai tanggung jawab masing-masing pihak, sifat, lingkup, dan keterbatasan jasa yang akan disediakan; dan mengubah kesepakatan tersebut apabila terjadi perubahan signifikan selama masa perikatan.
- praktisi harus memberitahu klien tentang adanya benturan kepentingan, keraguan signifikan yang berkaitan dengan lingkup dan manfaat suatu perikatan, temuan atau kejadian signifikan selama periode perikatan.

Mengacu pada standar tersebut, pada dasarnya laporan jasa konsultasi (termasuk asistensi dan sosialisasi), harus disusun mengacu pada kesepakatan/kerangka acuan kerja/*term of reference* yang telah disepakati oleh pemberi jasa (APIP) dengan klien. Pada umumnya laporan pemberian jasa konsultasi terdiri atas: Laporan Pendahuluan, Laporan Antara, dan Laporan Akhir.

- Laporan Pendahuluan. Laporan ini berisikan metode atau cara pelaksanaan kegiatan, jadwal personil, serta tanggapan terhadap kerangka acuan kerja.

- Laporan Antara. Laporan ini berisi informasi dan data lapangan yang dikumpulkan, serta langkah perumusan/pelaksanaan lebih lanjut kegiatan.
- Laporan Akhir. Laporan ini berisi pertanggungjawaban pelaksanaan kerangka acuan kerja serta penyampaian hasil-hasil pelaksanaan pekerjaan.

D. Latihan

1. Sebutkan dan jelaskan apa yang harus ditulis auditor dalam laporan hasil monitoring dan evaluasi untuk subbab hasil monitoring dan evaluasi!
2. Sebutkan dan jelaskan apa yang harus ditulis auditor dalam laporan hasil pemantauan tindak lanjut untuk subbab hasil pengawasan tahun berjalan!
3. Standar profesi APIP belum mengatur pelaksanaan dan pelaporan pemberian kegiatan jasa konsultansi (termasuk sosialisasi dan asistensi). Menurut Anda, ketentuan pelaporan mana yang harus diacu auditor terkait pemberian jasa konsultansi, jelaskan!

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, Zaenal dan Amran Tasai. 2006. *Cermat Berbahasa Indonesia untuk Perguruan Tinggi*. Jakarta. Akademika Pressindo
- BPK, *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)*
- BPKP. 2005. *Pedoman Pengelolaan Bidang Investigasi*.
- BPKP. 1997. *Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Komprehensif terhadap Instansi Pemerintah*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*
- Kemendagri RI. *Kepmendagri No. 47 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja PDAM*
- Kemendagri RI. *Peraturan Mendagri No 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*
- Kemendagri RI. *Permendagri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*
- Kemenkeu RI. *Peraturan Menkeu No.41/PMK.09/2010 Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga*
- Kemenpan RI. *Kepmenpan No KEP/135/M.PAN/ 9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*
- Kemenpan RI. *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*
- Kemenpan RI. *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*

Kementerian BUMN RI. *Keputusan Menteri BUMN Nomor: Kep-100/MBU/2002 tanggal 04 Juni 2002 tentang Penilaian Tingkat Kesehatan Badan Usaha Milik Negara*

Manika, Angela J. 1990. *Report Writing for Internal Auditors*. Illinois. Bankers Publishing Company.

Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi 6 Buku 2. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.

Panuti, Sudjiman dan Sugono Dendy, 1984. *Diktat Petunjuk Penulisan Karya Ilmiah, Kelompok 21 Pengajar Bahasa Indonesia*. Jakarta

Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional. 2008. *Kamus Bahasa Indonesia*, Jakarta

Tarigan, Henry Guntur. 1986. *Menulis sebagai Suatu Keterampilan Berbahasa*. Bandung. Penerbit Angkasa.

Zinsser, William. 1980. *On Writing Well*. New York. Harper & Row