



Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan
Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

PENJENJANGAN
AUDITOR
MUDA

Komunikasi Audit Intern II

AKREDITASI
Lembaga
Administrasi
Negara



e-learning
<http://lms.bpkp.go.id>

2014



Komunikasi Audit Intern II

PUSAT PENDIDIKAN DAN PELATIHAN PENGAWASAN
BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN
2014

Komunikasi Audit Intern II (KAI II)

Dikeluarkan oleh Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP
dalam rangka Diklat Fungsional Auditor – Penjurangan Auditor Muda

Edisi Pertama : Tahun 2014

Penyusun : Emharri Manda Nasution, SE, MM
Narasumber : Suhartanto, Ak, MM..
Pereviu : Dr. Trisacti Wahyuni, Ak., M.Ak.
Penyunting : Didik Hartadi, SE.
Penata Letak : Didik Hartadi, SE

Pusdiklatwas BPKP

Jl. Beringin II, Pandansari, Ciawi, Bogor 16720

Telp. (0251) 8249001 - 8249003

Fax. (0251) 8248986 - 8248987

Email : pusdiklat@bpkp.go.id

Website : <http://pusdiklatwas.bpkp.go.id>

e-Learning : <http://lms.bpkp.go.id>

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

Peran dan fungsi aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) dalam rangka membantu manajemen untuk mencapai tujuan organisasi dilaksanakan melalui pemberian jaminan (*assurance activities*) dan layanan konsultasi (*consulting activities*) sesuai standar, sehingga memberikan perbaikan efisiensi dan efektivitas atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern organisasi. Selain itu, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mengatur bahwa pelaksanaan audit intern di lingkungan instansi pemerintah dilaksanakan oleh pejabat yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor. Hal tersebut selaras dengan komitmen pemerintah untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel serta bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme pada berbagai aspek pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan yang dituangkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN.

Untuk menjaga tingkat profesionalisme aparat pengawasan, salah satu medianya adalah pendidikan dan pelatihan (diklat) sertifikasi auditor yang bertujuan untuk meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan perubahan sikap/perilaku auditor pada tingkat kompetensi tertentu sesuai dengan perannya sesuai dengan keputusan bersama Kepala Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor dan Kepala Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor KEP-82/JF/1/2014 dan Nomor KEP-168/DL/2/2014 tentang Kurikulum Pendidikan dan Pelatihan Fungsional Auditor.

Guna mencapai tujuan di atas, sarana diklat berupa modul dan bahan ajar perlu disajikan dengan sebaik mungkin. Evaluasi terhadap modul perlu dilakukan secara terus menerus untuk menilai relevansi substansi modul terhadap perubahan lingkungan yang terjadi. Modul ini ditujukan untuk memutakhirkan substansi modul agar sesuai dengan perkembangan profesi auditor, dan dapat menjadi referensi yang lebih berguna bagi para peserta diklat sertifikasi auditor.

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

Ciawi, Juni 2014
Kepala Pusdiklat Pengawasan BPKP

Nurdin, Ak., M.B.A.

Kata Pengantar	i
Daftar Isi	iii
Daftar Bagan	v
Bab I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Kompetensi Dasar	2
C. Indikator Keberhasilan	2
D. Deskripsi Singkat Modul.....	3
E. Metodologi Pembelajaran	3
Bab II KOMUNIKASI HASIL AUDIT INTERN	5
A. Hasil Audit Intern Menurut Standar Komunikasi.....	5
B. Cara Mengomunikasikan Hasil Audit Intern	14
C. Latihan.....	15
Bab III KOMUNIKASI LISAN HASIL AUDIT INTERN	17
A. Umum	17
B. Komunikasi Dalam Rapat Pembahasan Hasil Audit Intern	17
C. Presentasi Hasil Audit Intern yang Efektif	23
D. Pemberian Keterangan Ahli	30
E. Latihan.....	36
Bab IV KOMUNIKASI TULISAN HASIL AUDIT INTERN	37
A. Konsepsi Laporan Hasil Audit Intern.....	37
B. Teknik Penulisan Hasil Audit Intern yang Efektif	43
C. Identifikasi Bentuk dan Format Laporan Hasil Audit Intern	56
D. Proses Penyusunan Laporan Hasil Audit Intern.....	105
E. Distribusi Laporan Hasil Audit Intern	125
F. Latihan.....	126
Bab V KOMUNIKASI TINDAK LANJUT HASIL AUDIT INTERN	133
A. Maksud dan Tujuan Pemantauan Tindak Lanjut	133
B. Komunikasi Lisan atas Pemantauan Tindak Lanjut.....	134
C. Komunikasi Tulisan atas Pemantauan Tindak Lanjut.....	137
D. Pelaporan Tindak Lanjut	137
E. Latihan.....	139
Daftar Pustaka	141

Daftar Bagan

Bagan 3.1	Berita Acara Kesepakatan Tindak Lanjut	21
Bagan 3.2	Berita Acara Ketidaksepakatan Tindak Lanjut	22
Bagan 4.1	Gambaran Pengertian Laporan Hasil Audit Intern	38
Bagan 4.2	Kalimat yang Tidak Tegas	45
Bagan 4.3	Penyajian dalam Kalimat Positif	53
Bagan 4.4	Kalimat Seimbang dan Tidak Seimbang	55
Bagan 4.5	Contoh Format LHA Kinerja Bentuk Surat	57
Bagan 4.6	Format LHA Kinerja Bentuk Bab	59
Bagan 4.7	Contoh Format Halaman Pengantar	60
Bagan 4.8	Contoh LHA Investigatif Bentuk Surat	64
Bagan 4.9	Format LHA Investigatif Bentuk Bab	65
Bagan 4.10	Halaman Sampul CHR	72
Bagan 4.11	Format CHR	73
Bagan 4.12	Format IHR	75
Bagan 4.13	Format Sampul LHR	77
Bagan 4.14	Format PTD Tanpa Paragraf Penjelas	78
Bagan 4.15	Format PTD Dengan Paragraf Penjelas	79
Bagan 4.16	Format Daftar Isi LHR	80
Bagan 4.17	Format LHR LKPD	86
Bagan 4.18	Format PTD Tanpa Paragraf Penjelas	88
Bagan 4.19	Format PTD dengan Paragraf Penjelas	88
Bagan 4.20	Format PTJ	89
Bagan 4.21	Kerangka Laporan Hasil Evaluasi Kinerja Perusahaan	90
Bagan 4.22	Kerangka Laporan Hasil Evaluasi LAKIP	95
Bagan 4.23	Kerangka Laporan Pemantauan dan Evaluasi Bentuk Bab	101
Bagan 4.24	Proses Penyusunan LHAI	105
Bagan 4.25	Bagan umum kegiatan auditan (value for money chain)	113
Bagan 5.1	Berita Acara Pemutakhiran Data	135
Bagan 5.2	Kerangka Laporan Hasil Pemantauan Tindak Lanjut Bentuk Bab	138

Bab I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

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

Pada modul Komunikasi Audit Intern I (mata diklat pembentukan auditor), peserta diklat telah memperoleh pembelajaran mengenai kompetensi agar mampu melakukan komunikasi dengan baik untuk perolehan informasi dan bukti dalam rangka audit intern. Selanjutnya setelah bukti audit diperoleh/dikumpulkan maka pada jenjang berikutnya (yaitu penjenjangan auditor muda) diharapkan dapat mengolah data dan/atau bukti menjadi hasil audit intern yang berkualitas.

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, baik dalam bentuk lisan maupun dalam suatu laporan yang profesional berupa laporan hasil audit intern.

APIP dapat dikatakan profesional jika memiliki substansi yang bermutu, menggunakan bahasa yang baik, serta mengacu pada ketentuan/standar komunikasi yang berlaku. Oleh karena itu, ketua tim APIP sebagai ujung tombak pelaksanaan kegiatan pengawasan harus memiliki kompetensi untuk melakukan komunikasi audit intern secara profesional dalam rangka mengomunikasikan hasil audit intern kepada pihak auditi dan pihak lain yang kompeten.

Untuk memenuhi kompetensi APIP dalam melakukan komunikasi audit, modul Komunikasi Audit Intern II (KAI II) ini disusun sebagai bahan pembelajaran dalam kegiatan pendidikan dan

pelatihan (diklat) penjenjangan auditor muda sesuai dengan keputusan bersama Kepala Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor dan Kepala Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor KEP-82/JF/1/2014 dan Nomor KEP-168/DL/2/2014 tentang Kurikulum Pendidikan dan Pelatihan Fungsional Auditor.

B. KOMPETENSI DASAR

Setelah mempelajari modul ini, peserta diklat diharapkan mampu mengomunikasikan hasil audit intern secara lisan dan tertulis kepada *stakeholder* untuk mencapai tujuan audit.

C. INDIKATOR KEBERHASILAN

Berdasarkan kompetensi dasar tersebut, maka setelah mengikuti diklat peserta diklat diharapkan mampu:

1. menjelaskan mengenai konsepsi komunikasi hasil audit intern sesuai dengan standar yang berlaku,
2. melakukan komunikasi dengan pihak manajemen untuk memastikan rekomendasi audit intern dapat disetujui dan dapat ditindaklanjuti,
3. mendesain dan melakukan presentasi dengan metode dan alat/teknologi presentasi,
4. menerapkan teknik presentasi sesuai dengan kebutuhan dan pemahaman pihak yang dituju (audiensi/pendengar),
5. menjelaskan prinsip-prinsip pemberian keterangan ahli dalam proses penyidikan dan/atau peradilan kasus hasil audit intern,
6. merumuskan hasil audit intern sesuai dengan standar profesi,
7. menjelaskan jenis dan format pelaporan hasil audit intern yang paling sesuai dengan penugasan,
8. melakukan analisis data untuk kebutuhan penyusunan laporan hasil audit intern,
9. menyusun laporan hasil audit intern kepada pihak yang kompeten, dan
10. berkomunikasi dengan baik kepada pihak manajemen yang diawasi agar jasa audit intern yang dilakukan memberikan nilai tambah bagi kinerja organisasi.

D. DESKRIPSI SINGKAT MODUL

Kerangka bahasan modul Komunikasi Audit Intern II ini adalah sebagai berikut.

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi latar belakang, kompetensi dasar, indikator keberhasilan, deskripsi singkat modul, dan metodologi pembelajaran.

BAB II KOMUNIKASI HASIL AUDIT INTERN

Bab ini menjelaskan tentang hasil audit intern dan gaya komunikasi hasil audit intern yang dibahas dari aspek komunikasi lisan dan komunikasi tulisan .

BAB III KOMUNIKASI LISAN ATAS HASIL AUDIT INTERN

Bab ini menjelaskan pengertian umum tentang komunikasi lisan, komunikasi dalam rapat pembahasan hasil audit intern, presentasi hasil audit intern, dan pemberian keterangan ahli.

BAB IV KOMUNIKASI TULISAN HASIL AUDIT INTERN

Bab ini menjelaskan tentang konsepsi laporan hasil audit intern, teknik penulisan, identifikasi tipe dan format laporan, proses pelaporan, dan distribusi laporan hasil audit intern.

BAB V KOMUNIKASI TINDAK LANJUT HASIL AUDIT INTERN

Bab ini menjelaskan tentang prosedur pemantauan tindak lanjut, komunikasi lisan, dan komunikasi tulisan atas pemantauan tindak lanjut hasil audit intern.

E. METODOLOGI PEMBELAJARAN

Materi diklat ini disampaikan dengan menggunakan pendekatan pembelajaran orang dewasa, dengan metode:

- ceramah;
- curah pendapat;
- diskusi;
- latihan/simulasi/peragaan.

~

Bab II

KOMUNIKASI HASIL AUDIT INTERN

Indikator Keberhasilan

Setelah mempelajari materi diklat ini, peserta diklat diharapkan mampu menjelaskan mengenai konsepsi komunikasi hasil audit intern sesuai dengan standar yang berlaku.

A. HASIL AUDIT INTERN MENURUT STANDAR KOMUNIKASI

Keputusan Dewan Pengurus Nasional Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia Nomor: KEP-005/AAIPI/DPN/2014 tanggal 24 April 2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik AAPI, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat AAPI, yang dalam salah satu standar auditnya mengatur standar komunikasi audit intern yang menjelaskan mengenai komunikasi hasil penugasan audit intern dan pemantauan tindak lanjut.

1. Komunikasi Hasil Penugasan Audit Intern

Auditor harus mengomunikasikan hasil penugasan audit intern. Komunikasi hasil penugasan audit intern antara lain berguna untuk:

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

a. Kriteria Komunikasi Hasil Penugasan Audit Intern

Komunikasi hasil penugasan audit intern harus mencakup sasaran dan ruang lingkup penugasan audit intern serta pendapat auditor dan/simpulan yang berlaku, rekomendasi, dan rencana aksi. Pendapat dan/atau simpulan harus

mempertimbangkan harapan auditi dan para pemangku kepentingan lainnya serta harus didukung oleh informasi yang cukup, kompeten, relevan, dan berguna. Dalam komunikasi hasil penugasan audit intern, auditor didorong untuk mengakui kinerja yang memuaskan. Dalam menerbitkan hasil penugasan audit intern, komunikasi harus mencakup pembatasan distribusi dan penggunaan hasil. Komunikasi kemajuan dan hasil dari penugasan *consulting* bervariasi dalam bentuk dan isi tergantung pada sifat penugasan dan kebutuhan klien.

b. Komunikasi atas 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*).

c. Komunikasi atas Ketidapatuhan Auditi terhadap Peraturan Perundang-undangan, Kecurangan, dan Ketidapatutan (*Abuse*)

Apabila berdasarkan informasi yang diperoleh, auditor menyimpulkan bahwa telah terjadi ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidapatutan (*abuse*), auditor harus mengomunikasikan hal tersebut. Apabila peraturan perundang-undangan mengatur bahwa APIP harus segera melaporkan, maka auditor harus segera melaporkan sesuai dengan ketentuan internal APIP tanpa harus menunggu laporan hasil audit diselesaikan. Auditor dapat menggunakan bantuan konsultan hukum untuk menentukan apakah telah terjadi ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, serta berkonsultasi tentang mekanisme pelaporannya.

d. Kualitas Komunikasi

Komunikasi hasil penugasan audit intern harus tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, konstruktif, jelas, ringkas, dan singkat. Komunikasi yang **tepat waktu** berarti tepat dan bijaksana, tergantung pada pentingnya masalah, dan memungkinkan manajemen untuk mengambil tindakan korektif yang tepat. Informasi berupa laporan hasil penugasan audit intern jika dibuat dengan hati-hati

tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi berkurang bagi pengguna hasil penugasan audit intern.

Oleh karena itu, auditor harus mengomunikasikan hasil penugasan audit intern dengan semestinya dan melakukan audit intern berdasarkan pemikiran tersebut. Selama penugasan audit intern berlangsung, auditor dapat mengomunikasikan fakta yang ditemukan secara lisan dengan auditi. Auditor juga harus mempertimbangkan perlunya laporan hasil penugasan audit intern sementara untuk hal yang material kepada auditi dan/atau kepada pihak lain yang terkait. Laporan hasil penugasan audit intern sementara tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil penugasan audit intern akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait terhadap hal yang membutuhkan perhatian segera dan memungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil penugasan audit intern akhir diselesaikan. Komunikasi **lengkap**, artinya tidak kekurangan apapun hal yang penting dan mencakup semua informasi penting dan relevan serta pengamatan untuk mendukung rekomendasi dan simpulan.

Agar hasil audit intern menjadi lengkap, maka harus memuat semua informasi dari informasi audit intern yang dibutuhkan untuk memenuhi sasaran audit intern, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil penugasan audit intern. Hal ini juga berarti bahwa hasil penugasan audit intern harus memasukkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai, harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi fakta yang ditemukan dalam audit intern seperti hubungan antara fakta dengan kegiatan auditi. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

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 karenanya, informasi yang terperinci perlu diungkapkan dalam hasil penugasan audit intern untuk meyakinkan pengguna laporan hasil penugasan audit intern tersebut.

Komunikasi yang **akurat** artinya bebas dari kesalahan dan distorsi dan sesuai dengan fakta-fakta yang mendasari. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil penugasan audit intern dapat menimbulkan keraguan atas keandalan hasil penugasan audit intern dan dapat mengalihkan perhatian pengguna dari substansi laporan. Demikian pula, laporan hasil penugasan audit intern yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas APIP yang menerbitkan laporan dan mengurangi efektivitas laporan hasil penugasan audit intern.

Laporan hasil penugasan audit intern harus memuat informasi, yang didukung oleh bukti yang cukup, kompeten, dan relevan dalam kertas kerja audit intern. Apabila terdapat data yang material terhadap fakta yang ditemukan tetapi auditor tidak melakukan pengujian terhadap data tersebut, maka auditor harus secara jelas menunjukkan dalam laporan bahwa data tersebut tidak diperiksa dan tidak membuat simpulan atau rekomendasi berdasarkan data tersebut. Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil penugasan audit intern harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti penjelasan secara akurat tentang lingkup dan metodologi, serta penyajian fakta yang konsisten dengan lingkup audit intern.

Salah satu cara untuk meyakinkan bahwa hasil penugasan audit intern 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 fakta telah didukung dengan dokumentasi audit, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

Komunikasi yang **objektif** adalah adil, tidak memihak, tidak bias, serta merupakan hasil dari penilaian adil dan seimbang dari semua fakta dan keadaan yang relevan. 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 diaudit.

Redaksi laporan harus mendorong pengambil keputusan untuk bertindak atas dasar fakta dan rekomendasi auditor. Meskipun fakta yang ditemukan 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, namun laporan hasil audit intern harus menekankan perlunya perbaikan di masa depan.

Agar **meyakinkan**, maka hasil penugasan audit intern harus dapat menjawab sasaran audit, menyajikan fakta, simpulan, dan rekomendasi yang logis. Informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna untuk mengakui validitas fakta 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, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil audit.

Komunikasi **konstruktif** adalah komunikasi yang membantu auditi dan mengarahkan pada perbaikan yang diperlukan.

Komunikasi yang **jelas** adalah yang mudah dipahami dan logis, menghindari bahasa teknis yang tidak perlu dan menyediakan semua informasi yang signifikan dan relevan. Laporan harus mudah dibaca dan dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sederhana 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. Ringkasan

tersebut memuat jawaban terhadap sasaran audit, fakta-fakta yang paling material, dan rekomendasi.

Pengorganisasian laporan secara logis, keakuratan, dan ketepatan dalam menyajikan fakta, merupakan hal yang penting untuk memberi kejelasan dan pemahaman bagi pengguna laporan. 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.

Komunikasi yang **singkat** adalah langsung ke titik masalah dan menghindari elaborasi yang tidak perlu, detail berlebihan, *redundancy*, dan membuang-buang kata.

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.

Kesalahan dan Kelalaian

Jika komunikasi hasil akhir mengandung kesalahan atau kelalaian yang signifikan, pemimpin APIP harus mengomunikasikan informasi yang telah diperbaiki kepada semua pihak yang telah menerima komunikasi hasil akhir sebelumnya.

e. Metodologi, Bentuk, Isi, dan Frekuensi Komunikasi

Komunikasi audit harus dibuat secara tertulis berupa laporan dan harus segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit. Komunikasi audit intern harus dibuat secara tertulis untuk menghindari kemungkinan salah tafsir atas simpulan, fakta, dan rekomendasi auditor. Keharusan membuat komunikasi secara tertulis tidak berarti membatasi atau mencegah komunikasi lisan dengan auditi selama proses audit berlangsung. Pembuatan komunikasi audit secara tertulis dapat

dilakukan secara berkala (interim) sebelum selesainya penugasan/pekerjaan lapangan untuk memenuhi kebutuhan informasi hasil pengawasan yang mendesak bagi *stakeholders*.

Komunikasi audit intern melalui laporan hasil audit intern, 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 tidak diketemukan banyak fakta yang signifikan. Sedangkan bentuk bab digunakan apabila dari hasil audit ditemukan banyak fakta dan/atau signifikan. Laporan hasil penugasan audit intern, baik bentuk surat maupun bab, setidaknya harus memuat:

- 1) dasar pelaksanaan audit intern;
- 2) identifikasi auditi;
- 3) tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit intern;
- 4) pernyataan bahwa penugasan dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
- 5) kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi;
- 6) hasil audit intern berupa simpulan, fakta, dan rekomendasi;
- 7) tanggapan dari pejabat auditi yang bertanggung jawab;
- 8) pernyataan adanya keterbatasan dalam audit serta pihak-pihak yang menerima laporan;
- 9) pelaporan informasi rahasia, apabila ada.

Adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*) disajikan sebagai bagian dari pengungkapan fakta.

f. Tanggapan Auditi

Auditor harus meminta tanggapan/pendapat auditi terhadap simpulan, fakta, dan rekomendasi, termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan, secara tertulis dari pejabat auditi yang bertanggung jawab. Tanggapan tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan objektif, serta disajikan secara memadai dalam

laporan hasil audit intern. Tanggapan yang diberikan, seperti janji atau rencana tindakan perbaikan, harus dicantumkan dalam laporan hasil audit intern, tetapi tidak dapat diterima sebagai pembenaran untuk menghilangkan fakta dan rekomendasi yang berhubungan dengan fakta tersebut.

Auditor harus melaporkan tanggapan pejabat auditi yang bertanggung jawab mengenai simpulan, fakta, dan rekomendasi auditor, serta perbaikan yang direncanakan. Salah satu cara yang paling efektif untuk memastikan bahwa suatu laporan hasil audit intern dipandang adil, lengkap, dan objektif adalah adanya review dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, sehingga dapat diperoleh suatu laporan yang tidak hanya mengemukakan fakta 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 simpulan, fakta, dan rekomendasi dalam laporan hasil audit intern, 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.

g. Kesesuaian dengan Standar Audit

Auditor diharuskan untuk menyatakan dalam setiap laporan bahwa kegiatannya “dilaksanakan sesuai dengan standar”. Apabila terdapat ketidaksesuaian dengan standar audit yang berdampak pada suatu penugasan audit, komunikasi hasil audit harus mengungkapkan:

- 1) prinsip atau aturan pelaksanaan standar audit yang tidak tercapai;
- 2) alasan mengapa terjadi ketidaksesuaian;
- 3) dampak dari pengomunikasian atas ketidaksesuaian pada penugasan dan hasil penugasan audit.

h. Pendistribusian Hasil Audit Intern

Auditor harus mengomunikasikan dan mendistribusikan hasil penugasan audit intern kepada pihak yang tepat, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pengomunikasian hasil penugasan audit intern harus dilaksanakan tepat waktu kepada pemberi tugas dan pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Namun, dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara maka untuk tujuan keamanan atau karena adanya larangan untuk disampaikan kepada pihak-pihak tertentu atas dasar ketentuan peraturan perundang-undangan, auditor dapat membatasi pendistribusian hasil audit.

Apabila audit dihentikan sebelum masa audit berakhir, tetapi auditor tidak mengeluarkan laporan hasil audit, maka auditor harus membuat catatan yang mengikhtisarkan hasil auditnya sampai tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit tersebut. Auditor juga harus mengomunikasikan secara tertulis alasan penghentian audit tersebut kepada auditi dan pejabat lain yang berwenang.

2. Pemantauan Tindak Lanjut

Auditor harus memantau dan mendorong tindak lanjut atas simpulan, fakta, dan rekomendasi audit. Auditor harus mendokumentasikan fakta untuk keperluan pemantauan tindak lanjut dan memutakhirkan fakta sesuai dengan informasi tentang tindak lanjut yang telah dilaksanakan auditi. Pemantauandan penilaian tindak lanjut bertujuan untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilaksanakan oleh auditi sesuai rekomendasi.

Manfaat audit intern tidak hanya terletak pada banyaknya fakta yang dilaporkan, namun juga terletak pada efektivitas tindak lanjut rekomendasi tersebut. Rekomendasi yang tidak ditindaklanjuti dapat merupakan indikasi lemahnya pengendalian auditi dalam mengelola sumber daya yang diserahkan kepadanya. Apabila auditi telah menindaklanjuti rekomendasi dengan cara yang berlainan dengan rekomendasi yang diberikan, auditor harus menilai efektivitas penyelesaian tindak lanjut tersebut. Auditor tidak harus memaksakan rekomendasinya ditindaklanjuti namun harus dapat menerima langkah lain yang ternyata lebih efektif.

Pada saat pelaksanaan kegiatan audit intern, auditor harus memeriksa tindak lanjut atas rekomendasi audit intern sebelumnya. Apabila terdapat rekomendasi yang belum ditindaklanjuti, auditor harus memperoleh penjelasan yang cukup mengenai sebab rekomendasi belum dilaksanakan, dan selanjutnya auditor wajib mempertimbangkan

kejadian tersebut dalam program kerja penugasan yang akan disusun. Demikian pula terhadap tindak lanjut yang sudah dilaksanakan harus pula menjadi perhatian dalam penyusunan program kerja penugasan. Auditor harus menilai pengaruh simpulan, fakta, dan rekomendasi yang tidak atau belum ditindaklanjuti terhadap simpulan atau pendapat atas audit intern yang sedang dilaksanakan.

B. CARA MENGOMUNIKASIKAN HASIL AUDIT INTERN

Klasifikasi komunikasi menurut caranya terdiri atas komunikasi lisan dan tulisan. **Komunikasi lisan** adalah komunikasi yang komunikatornya menyampaikan pesan secara langsung kepada pihak komunikan tanpa media berupa tulisan atau teks. Termasuk dalam komunikasi lisan adalah komunikasi tatap muka, wawancara, komunikasi lewat telepon, presentasi, dan *teleconference*. Sedangkan **komunikasi tulisan** adalah penyampaian pesan secara tertulis dari komunikator kepada komunikannya. Termasuk dalam komunikasi tulisan adalah surat-menyrurat, dokumentasi kegiatan dalam bentuk tertulis, konfirmasi, pesan singkat, dan penyampaian laporan tertulis.

1. Komunikasi Lisan Hasil Audit Intern

Komunikasi lisan hasil audit intern merupakan komunikasi yang dilakukan secara lisan oleh auditor dalam menyampaikan hasil sementara dari setiap tahapan melakukan audit dan menyampaikan hasil/simpulan akhir dari pelaksanaan audit intern.

Komunikasi lisan ini bertujuan untuk meyakinkan auditor mengenai simpulan yang telah disusun, sehingga dapat mengantisipasi terjadinya bantahan pada saat laporan final disampaikan kepada auditi.

Komunikasi lisan dilakukan melalui media pra-pembahasan notisi hasil audit intern dan pembahasan notisi hasil audit intern, dengan menggunakan teknik presentasi. Pembahasan lebih lanjut dapat dilihat pada bab III.

2. Komunikasi Tulisan Hasil Audit Intern

Komunikasi tulisan hasil audit intern merupakan komunikasi yang dilakukan secara formal dalam bentuk laporan tertulis oleh auditor dalam menyampaikan hasil akhir dari pelaksanaan audit intern.

Komunikasi tulisan ini bertujuan untuk mempertanggungjawabkan penugasan audit intern dan bagi auditi sebagai dasar untuk menindaklanjuti hasil audit intern yang dituangkan dalam simpulan dan rekomendasi hasil audit.

Pembahasan lebih lanjut mengenai komunikasi tulisan hasil audit intern dapat dilihat pada bab IV.

C. LATIHAN

1. Sebutkan hal-hal pokok yang diatur dalam standar komunikasi audit intern!
2. Jelaskan apa yang dimaksud dengan mengomunikasikan hasil audit intern secara lisan!
3. Jelaskan apa yang dimaksud dengan mengomunikasikan hasil audit intern secara tulisan!

~

Bab III

KOMUNIKASI LISAN HASIL AUDIT INTERN

Indikator Keberhasilan

Setelah mempelajari materi diklat ini, peserta diklat diharapkan mampu melakukan komunikasi dengan pihak manajemen untuk memastikan rekomendasi audit intern dapat disetujui dan dapat ditindaklanjuti, mampu mendesain dan melakukan presentasi dengan metode dan alat/teknologi presentasi, mampu menerapkan teknik presentasi sesuai dengan kebutuhan dan pemahaman pihak yang dituju (audiensi/pendengar), serta mampu menjelaskan prinsip-prinsip pemberi keterangan ahli dalam proses penyidikan dan/atau peradilan kasus hasil audit intern.

A. UMUM

Komunikasi lisan dalam pelaksanaan audit merupakan kunci keberhasilan dalam mencapai tujuan penugasan audit intern. Hasil audit intern harus dikomunikasikan, baik di internal tim maupun terhadap auditi. Komunikasi yang dilakukan secara lisan oleh tim audit dengan pihak auditi dalam menyampaikan hasil sementara dari setiap tahapan melakukan audit lebih cenderung bersifat informal. Sedangkan komunikasi dalam menyampaikan hasil/simpulan akhir dari pelaksanaan audit intern sebaiknya dilaksanakan secara formal.

Dalam bahasan bab ini, komunikasi lisan yang dilakukan adalah yang bersifat informal pada media rapat pra-pembahasan notisi hasil audit intern dan bersifat formal pada media rapat pembahasan notisi hasil audit intern. Komunikasi lisan ini bertujuan untuk meyakinkan auditor mengenai simpulan yang telah disusun, sehingga dapat mengantisipasi terjadinya bantahan pada saat laporan final disampaikan kepada auditi. Agar komunikasi lisan berjalan lebih efektif pada rapat pembahasan dengan pihak auditi yang merupakan penutupan pelaksanaan audit di lapangan, maka dianjurkan kepada tim audit untuk menggunakan teknik presentasi.

B. KOMUNIKASI DALAM RAPAT PEMBAHASAN HASIL AUDIT INTERN

Setelah selesai pelaksanaan perumusan hasil audit intern oleh tim audit di lapangan (yang terdiri dari ketua tim dengan anggota tim), maka perlu dilakukan rapat pra-pembahasan hasil audit intern yaitu rapat yang dilakukan antara tim lapangan dengan pengendali teknis atau/dan pengendali mutu untuk mendapatkan tanggapan dan persetujuan final. Dan setelah diperoleh

simpulan yang utuh maka dilakukan rapat pembahasan hasil audit intern dengan pihak audit untuk menyamakan persepsi dan mendapatkan tanggapan serta kesiapan dari auditi untuk menindaklanjuti hasil audit yang disampaikan.

1. Pra-pembahasan Notisi Hasil Audit Intern

Sebelum pertemuan secara resmi untuk pembahasan notisi hasil audit intern dengan pihak auditi, maka tim audit di lapangan mengadakan pembahasan intern yang dihadiri oleh pengendali teknis atau/dan pengendali mutu (yang disebut dengan pra-pembahasan notisi hasil audit intern). Dalam pra-pembahasan ini, tim audit melakukan komunikasi secara intensif agar risiko tertolaknya notisi hasil audit oleh auditi dapat diminimalkan, sehingga tim dapat mempersiapkan secara matang argumentasi untuk mempertegas pendapat tim audit. Dengan demikian pra-pembahasan notisi hasil audit ini mempunyai tujuan sebagai berikut.

- a. Untuk mencapai kata sepakat atau penyamaan pengertian atau pemahaman tentang suatu permasalahan dan mengenai seluruh temuan audit final.
- b. Untuk memperoleh tanggapan dan persetujuan final dari pengendali teknis bahwa seluruh temuan audit itu objektif dan rekomendasi yang diberikan layak dan dapat dilaksanakan.
- c. Untuk memastikan bahwa kertas kerja audit telah disusun secara memadai dan substansi kertas kerja auditnya cukup sebagai bahan untuk menyusun laporan hasil audit.

2. Pembahasan Notisi Hasil Audit Intern

Sebelum tim audit intern mengakhiri penugasannya di lapangan, maka tim audit wajib untuk membahas daftar temuan sementara hasil audit/notisi audit dalam suatu forum rapat lengkap yang dihadiri oleh tim audit dengan para pejabat auditi yang terkait. Komunikasi yang terjadi pada forum rapat tersebut terutama bertujuan untuk mendapatkan tanggapan dan persetujuan final dari pihak auditi atas seluruh simpulan hasil audit intern yang nantinya akan dimuat di dalam laporan hasil audit intern.

Pembahasan notisi hasil audit intern bertujuan untuk:

- a. mengklarifikasi kembali kebenaran atas fakta-fakta atau bukti-bukti yang telah dikumpulkan auditor selama penugasan audit serta penarikan kesimpulan (simpulan sementara temuan audit) yang dilakukan oleh tim audit;
- b. memberi kesempatan kepada pejabat auditi untuk menyampaikan tanggapannya atau melengkapi data-data yang mungkin belum lengkap dan belum diserahkan kepada tim audit selama proses audit dilakukan;
- c. membahas atau mendiskusikan rekomendasi yang akan disusun oleh tim audit sehingga rekomendasi yang dihasilkan dapat dipahami oleh pihak auditi serta dapat dilakukan tindak lanjutnya.

Pada pembahasan notisi hasil audit intern ini, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut.

- a. Pembahasan notisi hasil audit dilakukan oleh pejabat yang berkompeten dan berwenang untuk mengambil keputusan dari kedua belah pihak (auditi dan auditor). Pihak auditor sebaiknya dipimpin oleh pejabat minimal setingkat pengendali teknis, sedangkan pihak auditi dipimpin oleh pejabat yang berwenang mengambil keputusan/kebijakan minimal penanggung jawab kegiatan/program/satuan kerja.
- b. Pembahasan dituangkan dalam berita acara pembahasan akhir yang ditandatangani oleh kedua belah pihak. Jika tidak terdapat kesepakatan atas materi temuan, hendaknya materi tersebut dituangkan dalam berita acara, dan selanjutnya dilakukan pembahasan dengan atasan langsung pejabat terkait yang lebih tinggi. Daftar temuan hasil audit/notisi audit ditandatangani oleh kedua belah pihak.
- c. Jika ditemukan adanya temuan yang mengakibatkan kerugian keuangan negara/daerah yang layak untuk dilakukan tuntutan ganti rugi (TGR), maka harus segera dibuatkan Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) untuk menindaklanjuti temuan tersebut dengan menyetorkan sejumlah uang ke kas negara/daerah dalam jangka waktu yang ditentukan.

3. Kesepakatan Tindak Lanjut Hasil Audit Intern

Komunikasi yang dibangun selama pelaksanaan pembahasan notisi hasil audit dapat menghasilkan dua kemungkinan yaitu:

- Kesepakatan semua pihak yang terkait.
- Tanpa kesepakatan semua pihak yang terkait, sehingga memerlukan proses lebih lanjut untuk penentuan masalah tersebut menjadi temuan atau bukan menjadi temuan.

Dalam hal terdapat kesepakatan maka pada akhir dari komunikasi yang membahas notisi hasil audit tersebut harus disimpulkan dan didokumentasikan dalam berita acara kesepakatan tindak lanjut agar komitmen pelaksanaan tindak lanjut dapat menjadi pendorong untuk mempercepat proses tindak lanjutnya.

Terhadap permasalahan yang disepakati bukan merupakan temuan hasil audit, agar diberi tanda batal dan diparaf oleh kedua belah pihak (auditor dan auditi), serta diberikan catatan alasan pembatalan tersebut.

Format berita acara kesepakatan tindak lanjut sebagai berikut.

**BERITA ACARA KESEPAKATAN TINDAK LANJUT
ANTARA(instansi APIP) DAN (instansi auditi)**

Pada hari ini tanggal bulan tahun bertempat di, kami

1. Nama :
Pangkat/Golongan :
NIP :
Jabatan :

sebagai “PIHAK KESATU” (penanggung jawab audit atau pejabat yang ditunjuk),

2. Nama :
Pangkat/Golongan :
NIP :
Jabatan :

sebagai “PIHAK KEDUA” (pemimpin /wakil pemimpin objek audit atau pejabat yang ditunjuk)
telah mengadakan pembahasan bersama mengenai temuan hasil audit, sebagai berikut:

1.
2.
3.
dst.

dan diperoleh kesepakatan untuk ditindaklanjuti selambat-lambatnya pada tanggal
bulan tahun, berupa:

1. Pelaksanaan tindak lanjut berupa pemasukan/penyetoran
2. Pelaksanaan tindak lanjut berupa penyerahan barang/jasa
3. Pelaksanaan tindak lanjut sedang dalam proses
4. Pelaksanaan tindak lanjut berupa keputusan pengadilan/arbitrase
5. Pelaksanaan tindak lanjut berupa tindakan administratif atau hukuman disiplin pegawai.
6. Pelaksanaan tindak lanjut berupa penyempurnaan kelembagaan
7. Pelaksanaan tindak lanjut berupa penyempurnaan ketatalaksanaan.
8. Pelaksanaan tindak lanjut berupa penyempurnaan kepegawaian.

Tindak lanjut temuan-temuan tersebut di atas merupakan wewenang pemimpin objek audit.

PIHAK KESATU

PIHAK KEDUA

.....
NIP.

.....
NIP.

Format berita acara ketidaksepakatan tindak lanjut sebagai berikut.

Bagan 3.2 Berita Acara Ketidaksepakatan Tindak Lanjut

BERITA ACARA KETIDAK-SEPAKATAN TINDAK LANJUT ANTARA(instansi APIP) DAN (instansi auditi)	
Pada hari ini tanggal bulan tahun bertempat di, kami	
1. Nama	:
Pangkat/Golongan	:
NIP	:
Jabatan	:
sebagai "PIHAK KESATU" (penanggungjawab audit atau pejabat yang ditunjuk),	
2. Nama	:
Pangkat/Golongan	:
NIP	:
Jabatan	:
Sebagai "PIHAK KEDUA" (pemimpin/wakil pemimpin objek audit atau pejabat yang ditunjuk) telah mengadakan pembahasan bersama mengenai temuan hasil audit, sebagai berikut:	
1.
2.
3.
dst.	
dan tidak diperoleh kesepakatan untuk ditindaklanjuti pada tanggal bulan tahun	
Tindak lanjut temuan-temuan tersebut di atas merupakan wewenang pemimpin objek audit.	
PIHAK KESATU	PIHAK KEDUA
.....
NIP.	NIP.

C. PRESENTASI HASIL AUDIT INTERN YANG EFEKTIF

Komunikasi lisan yang paling efektif dilakukan dalam forum pembahasan notisi hasil audit intern adalah dengan teknik presentasi atau penyampaian pesan berupa ide/gagasan kepada khalayak atau sekelompok orang.

Presentasi adalah komunikasi yang dilakukan secara terpadu lewat suara, gambar (simbol-simbol) dan bahasa tubuh. Presentasi hasil audit intern adalah komunikasi yang dilaksanakan dengan tatap muka antara tim audit selaku komunikator untuk menyampaikan simpulan (notisi) hasil audit intern dan pihak auditi selaku komunikan yang menanggapi notisi hasil audit intern. Dalam presentasi tersebut bukan hanya pesan verbal yang dapat ditangkap, pesan nonverbal juga penting untuk diperhatikan.

1. Teknik Presentasi

Terdapat beberapa keuntungan dilakukannya penyampaian notisi hasil audit intern melalui teknik presentasi, yaitu:

- a. Teknik presentasi merupakan teknik yang efisien, karena dapat menghemat waktu dibandingkan apabila notisi hasil audit intern hanya disampaikan dalam bentuk tertulis.
- b. Teknik presentasi adalah teknik yang efektif, karena dengan komunikasi tatap muka tersebut umpan balik verbal maupun nonverbal segera diperoleh.
- c. Teknik presentasi adalah teknik yang memiliki pengaruh yang besar. Melalui komunikasi lisan dengan media teknik presentasi memungkinkan tim audit memiliki peluang untuk memengaruhi pihak auditi. Sebagai contoh, sebagian besar orang sulit untuk mengatakan “tidak” secara pribadi dibandingkan melalui surat atau memorandum. Antusiasme, penampilan, isyarat vokal, dan faktor-faktor lain dapat meningkatkan kelebihan teknik ini sehingga teknik presentasi ini memiliki tingkat probabilitas keberhasilan yang lebih tinggi dibandingkan dengan teknik lain.

2. Penguasaan Audiensi/Pendengar

Hal-hal yang harus dipersiapkan dalam merencanakan suatu presentasi agar penguasaan terhadap pihak auditi selaku audiensi dapat dioptimalkan, antara lain:

a. **Mengklasifikasikan tujuan.** Secara umum notisi audit akan ditanggapi oleh pihak auditi dengan 3 alternatif sikap yaitu:

- sependapat dengan notisi yang disampaikan dan bersedia menindaklanjutinya,
- sependapat dengan notisi yang disampaikan namun tidak bersedia menindaklanjutinya, dan
- tidak sependapat dengan notisi yang disampaikan.

Dengan mendeteksi ketiga sikap tersebut, maka tim audit perlu mengklasifikasikan tujuan presentasi agar setiap poin dari notisi hasil audit yang akan disampaikan dapat berada pada “panjang gelombang yang sama” sehingga tim audit dapat memberikan argumentasi yang tepat apabila pihak auditi menanggapi dengan berbagai pertanyaan dan bantahan atas notisi audit yang dipresentasikan tim audit. Contoh:

- Hasil audit yang digolongkan pada masalah administratif dan dideteksi relatif lebih mudah untuk ditindaklanjuti oleh auditi, maka klasifikasi tujuan yang tepat adalah tujuan yang dominan bersifat menginformasikan karena tim audit tidak perlu mempersiapkan argumentasi yang detail. Terhadap poin notisi hasil audit ini, tim mempresentasikan di bagian awal sehingga pembahasan menjadi lebih cepat.
- Hasil audit yang digolongkan pada masalah pelanggaran aturan atau prosedur dan dideteksi auditi lebih cenderung sulit untuk melakukan perubahan, maka klasifikasi tujuan yang tepat adalah tujuan yang dominan bersifat meyakinkan. Oleh sebab itu, tim audit perlu mempersiapkan argumentasi yang dilengkapi dengan berbagai data dan alternatif solusi yang berguna bagi pimpinan auditi untuk meyakinkan pertimbangan yang akan diambilnya. Komunikasi yang harus diciptakan oleh tim audit adalah komunikasi dengan kalimat yang sederhana, jelas, dan singkat yang memenuhi kriteria: deskriptif, spesifik, dan realistis.
- Hasil audit yang digolongkan pada masalah yang berdampak pada kerugian negara/daerah dan dideteksi auditi lebih cenderung menolak atau sulit untuk

mengakuihnya, maka klasifikasi tujuan yang tepat adalah tujuan yang dominan bersifat menghasilkan. Oleh sebab itu, tim audit harus mempersiapkan argumentasi yang dilengkapi dengan berbagai bukti yang cukup, kompeten, relevan, dan material yang didokumentasikan dalam kertas kerja yang lengkap. Komunikasi yang harus diciptakan oleh tim audit adalah di samping komunikasi dengan kalimat yang sederhana, jelas, dan singkat yang memenuhi kriteria: deskriptif, spesifik, dan realistis, tim audit juga harus dapat berkomunikasi secara persuasif dan mampu mengendalikan emosi pada saat adanya bantahan auditi yang kurang/tidak rasional.

b. **Menganalisis khalayak** (pihak auditi yang hadir pada saat pembahasan notisi audit). Tim audit harus memahami dari setiap orang yang hadir, meliputi:

- Apa jabatan dan posisi dari masing-masing pihak auditi yang akan dihadapi oleh tim audit?
- Apa fungsi pengambil keputusan mereka?
- Siapa yang akan mengatur forum pembahasan tersebut? Apa tanggung jawab pekerjaan mereka? Seberapa besar pengaruh yang akan dimiliki setiap orang dalam keputusan?
- Apa tanggapan terhadap draf notisi hasil audit yang telah disampaikan sebelum forum pembahasan dilaksanakan?

c. **Mengembangkan gagasan (topik) utama dari notisi hasil audit intern.** Pengembangan gagasan (topik) utama dari notisi hasil audit intern merupakan hal yang penting seiring dengan pengembangan awal dalam tujuan dan analisis khalayak. Tujuan ini selalu terpusat pada khalayak atau pihak auditi yang akan merespon hasil presentasi. Contoh: mempresentasikan temuan hasil audit adalah menonjolkan poin 3E yang lebih cenderung pada penegasan tujuan auditi, bukan pada masalah yang dihadapi oleh auditi.

d. **Mengembangkan pokok-pokok utama.** Langkah berikutnya dalam persiapan adalah mengembangkan pokok-pokok utama atau kunci yang membentuk alur penyajian notisi hasil audit yang bersifat deskriptif induktif (dari komunikasi yang umum

mengarah pada komunikasi yang lebih detail). Setiap pokok utama harus mendukung, menggambarkan, atau memperjelas gagasan pokok dari isi notisi hasil audit. Karena para komunikan (penyimak) benar-benar perlu mengingat dan memahami pokok-pokok kunci, maka penyaji harus mengutarakannya dengan bahasa yang jelas, sederhana, dan ringkas. Pokok-pokok utama dapat menaati rangkaian komunikasi yang bersifat:

- *Topikal*. Pola ini berhubungan dengan topik. Topik utama dibagi ke dalam beberapa kategori. Seringkali, pola ini terkait dengan pembuatan daftar argumentasi yang dipersiapkan tim audit untuk mengantisipasi pertanyaan atau sanggahan dari pihak auditi.
- *Spasial*. Pola ini disusun secara berurutan yang sistematis dari suatu topik utama. Pola ini lebih praktis untuk penyajian tujuan yang bersifat menginformasikan walaupun dapat pula diadaptasi untuk tujuan yang bersifat meyakinkan.
- *Kausal*. Pola ini membahas penyebab suatu masalah dan mempertimbangkan akibat-akibatnya. Penyaji juga dapat membahas secara terbalik, yaitu dengan cara memeriksa kondisi yang sudah diketahui beserta akibatnya dan kemudian memberikan penjelasan mengenai penyebabnya.
- *Pemecahan masalah*. Pola ini membagi topik menjadi 2 (dua) hal, yaitu: mendiagnosis masalah dan memberikan suatu cara untuk memecahkan masalah. Pola ini sangat cocok untuk tujuan yang bersifat meyakinkan.
- *Pemikiran bijaksana*. Pola ini mencakup 6 (enam) tahapan, yakni: (1) mendefinisikan dan membatasi masalah; (2) menganalisis masalah; (3) menghasilkan pemecahan yang memungkinkan; (4) menilai pemecahan yang disarankan; (5) memilih pemecahan terbaik; dan (6) pelaksanaan pemecahan.
- *Sekuen termotivasi*. Pola ini menggunakan sekuen topik melalui proses normal pemikiran manusia, yang akan memotivasi khalayak untuk menanggapi tujuan tim audit. Pola ini menggunakan 5 (lima) langkah, yakni: (1) *perhatian* (memberikan pemahaman atas prosedur yang dilakukan oleh tim audit); (2) *kebutuhan* (mengarahkan pada persepsi auditi); (3) *pemuasan* (mendorong

agar auditi dapat menerima secara utuh atas masalah yang diungkapkan); (4) *visualisasi* (meyakinkan auditi untuk dapat menyadari akibat yang ditimbulkan); dan (5) *tindakan* (mendorong agar auditi merespon secara positif terhadap notisi audit yang disampaikan).

- e. **Mengonsultasikan sumber-sumber informasi** yang tersedia dalam KKA untuk menambah pengetahuan dan wawasan ketua tim selaku penyaji agar dapat memberikan penjelasan secara memadai jika ada pertanyaan dari auditi, merupakan langkah persiapan selanjutnya. Jika masih ada data/informasi yang belum diketahui namun dibutuhkan untuk melengkapi argumentasi, maka dilakukan penyelidikan yang menyeluruh untuk memperoleh informasi tersebut. Ketua tim dapat mendelegasikan tugas pengumpulan informasi ini kepada anggota tim atau menanyakannya kepada pihak auditi yang kompeten.
- f. **Mencatat data.** Ketika mengumpulkan data, ketua tim perlu mencatat data yang diperlukan dalam bentuk yang akurat dan sistematis sehingga memudahkan tim memperoleh sumber-sumber untuk pembuktian atau referensi mendatang. Hal yang bijaksana apabila tim audit mengumpulkan lebih banyak informasi daripada informasi yang seharusnya tim gunakan dalam mempresentasikan notisi hasil audit. Informasi tambahan ini berguna apabila tim audit disanggah oleh pihak auditi selama atau setelah presentasi.
- g. **Membuat sketsa presentasi.** Setelah mengumpulkan dan membuat daftar materi, sketsa (*garis besar/outline*) harus disusun secara berurutan dan logis. Sketsa dibuat dari semua materi dalam bentuk yang menurut tim paling berguna untuk menyusun kata-kata dan menyampaikan presentasi. Pada saat melakukan presentasi, keterampilan mengekspresikan diri secara efektif dan membangun keakraban tetap penting. Sebagian kesuksesan presentasi ditentukan oleh keterampilan-keterampilan tersebut di samping kejelasan isi.

Setelah selesai membuat sketsa presentasi, maka perlu mengubahnya menjadi beberapa slide dengan memperhatikan ciri-ciri slide yang baik sebagaimana berikut.

- *Satu slide satu pesan.* Tiap slide sebaiknya mewakili satu ide yang ingin dijelaskan. Jangan mencampur beberapa ide berbeda ke dalam satu slide. Slide

yang fokus pada satu pesan akan lebih kuat (lebih fokus), lebih mudah diingat sekaligus mampu menjadi alat komunikasi visual.

- *Sederhana.* Slide yang sederhana mudah dipahami pihak auditi dalam beberapa detik pertama. Jadi pastikan pesan yang akan disampaikan sudah cukup jelas. Jangan gunakan slide yang rumit sehingga pihak auditi kesulitan memahami maksudnya. Hal ini mengganggu proses komunikasi visual.
- *Gunakan teks secara ringkas.* Slide berfungsi untuk mendukung apa yang akan disampaikan secara verbal, oleh karena itu sebaiknya slide ditampilkan dalam bentuk gambar, grafik, diagram, atau ringkasan dari apa yang akan dibahas. Jangan tuliskan seluruh teks yang ada dalam notisi hasil audit ke dalam slide, gunakan hanya kata kunci.
- *Alur yang teratur.* Yaitu teratur dari mulai pembukaan, penjelasan sampai dengan penutup. Dalam hal menguraikan penjelasan (isi dari notisi hasil audit), maka perhatikan urutan sesuai dengan tujuan yang telah diklasifikasikan.

Hal lain yang perlu dipersiapkan agar dapat menguasai audiensi/pendengar adalah dengan memahami dan menguasai secara baik masing-masing dari peralatan teknis presentasi yang digunakan. Dengan penguasaan peralatan ini dapat menyelamatkan tim dari situasi tak terduga yang mungkin muncul saat pemaparan. Adapun peralatan yang perlu dipahami dan dikuasai yaitu terdiri dari:

- a. **Komputer**, hal yang perlu diketahui tentang penggunaan komputer dalam presentasi adalah:
 - Sebelum presentasi pastikan *screen saver* telah dinonaktifkan, yaitu program yang akan mengubah tampilan layar komputer menjadi animasi setelah melewati jangka waktu tertentu, karena dengan berubahnya tiba-tiba slide menjadi *screen saver* akan dapat memengaruhi konsentrasi audiensi.
 - Pastikan *power* diatur selalu aktif pada "*always on*". Hal ini akan mencegah layar komputer tiba-tiba berubah hitam sewaktu-waktu ketika sedang memberi presentasi.

- Matikan *online notification*, untuk menghindari munculnya berbagai notifikasi. Seperti adanya email baru yang masuk, pesan *chatting* dari seorang teman atau *remainder* dari *outlook* yang mengingatkan ada pertemuan dalam beberapa menit ke depan.
 - Gunakan resolusi gambar yang tepat, karena terkadang dapat menimbulkan masalah apabila tidak kompatibel dengan proyektor atau LCD yang digunakan.
- b. **Proyektor.** LCD/proyektor adalah alat yang digunakan untuk menampilkan slide dari komputer ke layar yang lebih besar untuk dilihat oleh audiensi. Hal yang perlu diketahui tentang penggunaan proyektor dalam presentasi adalah:
- Periksa kompatibel warna, agar pada saat presentasi tampilan di layar terlihat dan terbaca dengan jelas.
 - Pengaturan layar dipastikan cukup ideal untuk menampilkan slide dan dapat terjangkau dengan jelas dari beberapa sudut pandang.
- c. **Mikrofon.** Jika ruangan rapat yang digunakan cukup besar, maka mikrofon sangat dibutuhkan untuk presentasi. Jadi pastikan di mana tombol *on* dan *off*-nya, serta fungsi-fungsi yang ada pada tombolnya. Atur volume suara yang ideal dan dapat didengar secara jelas pada beberapa posisi tempat duduk.
- d. **Presenter Mouse dan Laser Pointer**, digunakan sebagai alat bantu agar presenter tidak terpaku pada satu tempat, sehingga penampilan nonverbal bisa dioptimalkan.

Setelah persiapan sudah matang dan penguasaan peralatan presentasi sudah memadai, maka agar audiensi dapat dikuasai secara optimal. Pada saat presentasi perlu diperhatikan hal berikut:

- a. **Vokal yang baik**, yaitu volume dan intonasi suara yang jelas agar pihak auditi tidak cepat bosan dengan apa yang dipresentasikan.
- b. **Bicara dengan jelas.** Sampaikan notisi hasil audit secara ringkas dan jelas, serta berikan jawaban yang tepat sesuai dengan substansi dalam kertas kerja audit sebagai dukungan dari isi notisi yang disampaikan.

- c. **Semangat dan emosi tetap terkendali.** Berikan pernyataan-pernyataan yang berlandaskan bukti yang relevan, kompeten, cukup, dan material, sehingga tim harus tetap optimis. Jangan terpengaruh dengan argumentasi auditi yang tidak beralasan dan tunjukkan bahwa tim tidak mudah terpengaruh dengan sikap yang ditunjukkan oleh auditi.
- d. **Variasi.** Presentasikan notisi hasil audit dengan tidak monoton pada masalah yang diungkapkan saja, tapi juga dikaitkan dengan prospek ke depan jika organisasi dapat beraktivitas sesuai dengan rencana yang tidak bertentangan dengan aturan yang berlaku.
- e. **Berikan kesempatan pihak auditi untuk menyampaikan tanggapannya,** sehingga tim audit harus mengutamakan mendengar secara cermat. Pahami pihak auditi dengan tulus dan terbuka. Menatap mata dan mengangguk-angguk adalah cara kita mengomunikasikan pengertian, sambutan, dan penghormatan pada saat pihak auditi sedang berbicara.
- f. **Berusahalah mencari persamaan,** namun tetap konsisten dengan hasil kerja tim apabila semua bukti telah kuat untuk mendukung notisi yang disampaikan. Keakraban lebih mudah terjalin jika terdapat banyak kesamaan antara tim audit dengan pihak auditi.

D. PEMBERIAN KETERANGAN AHLI

1. Definisi dan Kriteria Ahli

Berdasarkan pasal 184 ayat (1) KUHAP, alat bukti yang sah terdiri dari:

- a. keterangan saksi;
- b. keterangan ahli;
- c. surat;
- d. petunjuk;
- e. keterangan terdakwa.

Mengenai ahli tidak didefinisikan secara khusus oleh KUHP. Namun demikian, ada beberapa pasal dalam KUHP yang secara tidak langsung menyebut definisi ahli, yaitu:

- a. Pasal 1 butir 28: keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seseorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan.
- b. Pasal 120 ayat (1): dalam hal penyidik menganggap perlu, ia dapat minta pendapat orang ahli atau orang yang memiliki keahlian khusus.
- c. Pasal 179 ayat (2): semua ketentuan tersebut di atas untuk saksi berlaku juga bagi mereka yang memberikan keterangan ahli, dengan ketentuan bahwa mereka mengucapkan sumpah atau janji akan memberikan keterangan yang sebaik-baiknya dan yang sebenarnya menurut pengetahuan dalam bidang keahliannya.

Dari ketentuan di atas, seorang ahli dapat didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki keahlian khusus yang memberikan keterangan yang sebaik-baiknya dan yang sebenarnya menurut pengetahuan dalam bidang keahliannya untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan di pengadilan. Pengetahuan dalam bidang keahliannya juga harus mengikat pada jabatan yang dipegang oleh seorang ahli dalam saat memberikan keterangan ahli. Misalnya seorang auditor dengan jabatan auditor madya pada APIP mempunyai latar belakang pendidikan sarjana teknik sipil, maka auditor tersebut hanya berwenang memberikan keterangan terkait dengan keahliannya dalam mengaudit. Auditor tersebut tidak berwenang memberikan keterangan tentang spesifikasi suatu gedung walaupun dari pengetahuannya ia juga menguasai tentang bangunan tersebut.

Jenis ahli, menurut R. Soeparmono, S.H. dalam bukunya *Keterangan Ahli dan Visum et Repertum* dalam Aspek Hukum Acara Pidana (2002), terdiri dari:

- a. Ahli (*deskundige*), orang ini hanya mengemukakan pendapatnya tentang suatu persoalan yang ditanyakan kepadanya tanpa melakukan suatu pemeriksaan.
- b. Saksi Ahli (*getuige deskundige*), orang ini menyaksikan barang bukti atau “saksi diam”, kemudian melakukan pemeriksaan dan mengemukakan pendapatnya.

- c. Pemberi Keterangan Ahli (*zaakkundige*), orang ini menerangkan tentang sesuatu persoalan yang sebenarnya dapat dipelajari sendiri oleh hakim, tetapi akan memakan banyak waktu.

Untuk menjadi ahli diperlukan syarat-syarat tertentu (kriteria), yaitu:

- a. Harus memiliki keahlian khusus atau mempunyai pengetahuan tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan (pasal 1 butir 28 jo. pasal 120 ayat (1) KUHP) dan mengikat pada jabatan saat yang bersangkutan disumpah untuk memberikan keterangan ahli.
- b. Tidak terkena ketentuan pasal 168 dan 170 ayat (1) KUHP, yaitu:
 - 1) Keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus ke atas atau ke bawah sampai derajat ketiga dari terdakwa atau yang bersama-sama sebagai terdakwa.
 - 2) Saudara dari terdakwa atau yang bersama-sama sebagai terdakwa, saudara ibu atau saudara bapak, juga mereka yang mempunyai hubungan karena perkawinan dan anak-anak saudara terdakwa sampai derajat ketiga.
 - 3) Suami atau isteri terdakwa meskipun sudah bercerai atau yang bersama-sama sebagai terdakwa.

2. Keterangan Ahli Sebagai Alat Bukti

Keterangan ahli dapat diterima sebagai alat bukti yang sah apabila memenuhi syarat-syarat sebagai berikut.

- a. Keterangan ahli harus diberikan oleh seorang ahli.
- b. Keterangan yang diberikan menurut pengetahuan yang sebaik-baiknya menurut disiplin ilmu yang mengikat jabatannya.
- c. Keterangan ahli harus diberikan di bawah sumpah.
- d. Keterangan ahli harus diberikan di depan sidang pengadilan.

Nilai kekuatan pembuktian alat bukti keterangan ahli sama dengan halnya nilai kekuatan pembuktian yang melekat pada alat bukti keterangan saksi, yaitu mempunyai nilai kekuatan pembuktian yang bebas dan tidak melekat nilai kekuatan pembuktian yang sempurna atau menentukan, sehingga masih tergantung pada penilaian hakim.

Keterangan ahli yang disampaikan pada waktu pemeriksaan penyidikan, dapat juga dibuat dalam bentuk laporan tertulis dengan mengingat sumpah (bukan di depan sidang pengadilan), namun tidak diakui sebagai alat bukti keterangan ahli melainkan sebagai alat bukti surat.

3. Hak dan Kewajiban Seorang Ahli

Seorang ahli dalam memberikan keterangan ahli mempunyai hak sebagai berikut.

- a. Hak untuk menerima surat panggilan yang sah dengan memerhatikan tenggang waktu yang wajar antara diterimanya panggilan dan hari ketika ahli diharuskan memenuhi panggilan tersebut. (pasal 227 ayat (1) KUHAP)
- b. Hak untuk mengetahui perkara ketika ia akan memberikan keterangan ahli.
- c. Hak untuk memberikan keterangan ahli sesuai keahliannya secara bebas tanpa tekanan dari pihak manapun. (pasal 153 ayat (2) huruf b KUHAP)
- d. Hak untuk minta penjelasan.
- e. Hak untuk menolak menjawab pertanyaan yang tidak sesuai dengan keahliannya. (pasal 1 butir 28 KUHAP)

Sedangkan kewajiban yang harus dipenuhi oleh seorang ahli adalah sebagai berikut.

- a. Ahli wajib memenuhi panggilan untuk memberikan keterangan ahli di persidangan, karena apabila tidak memenuhi panggilan akan dikenakan sanksi berupa:
 - 1) pemanggilan secara paksa, yaitu dalam hal ahli tidak hadir meskipun telah dipanggil dengan sah dan hakim ketua sidang mempunyai cukup alasan untuk menyangka bahwa ahli tidak akan mau hadir;

- 2) hukuman penjara selama-lamanya sembilan bulan atas perkara pidana atau selama-lamanya enam bulan penjara atas perkara lain, yaitu dalam hal ahli dengan sengaja tidak memenuhi panggilan setelah pemanggilan paksa;
 - 3) hukuman penjara paling singkat tiga bulan dan paling lama dua belas bulan dan atau denda paling sedikit Rp150.000.000,00 dan paling banyak Rp600.000.000,00, yaitu dalam hal ahli tidak datang secara melawan hukum atau dengan sengaja tidak memberikan keterangan atau memberikan keterangan yang tidak benar.
- b. Ahli wajib bersumpah di depan sidang sebelum memberikan keterangan ahli.
 - c. Ahli wajib memberikan keterangan yang benar.
 - d. Ahli wajib menyimpan rahasia jabatan.

4. Persiapan dalam Memberikan Keterangan Ahli di Persidangan

Dalam praktik sidang perkara tindak pidana korupsi, tidak jarang auditor APIP dihadirkan di persidangan sebagai pemberi keterangan ahli, mendapat tekanan mental dari para praktisi hukum, sehingga tanpa disadari oleh auditor tersebut, ia terbawa dalam kondisi yang sengaja diciptakan para praktisi hukum tersebut. Keterangan yang ia terangkan menjadi di luar kendalinya, misalnya ia menerangkan hal yang berada di luar bidang keahliannya. Hal ini akan membawa akibat kurang baik bagi auditor, yaitu hakim akan meragukan kompetensi auditor sebagai ahli di bidang audit keuangan negara/daerah. Lebih jauh lagi tentunya hakim akan mengesampingkan pendapat atau keterangan auditor tersebut sebagai alat bukti yang mendasari keputusan hakim.

Menghadapi hal demikian, auditor dituntut untuk dapat menjaga kepercayaan diri dan kapasitas atau kompetensinya sebagai seorang ahli di bidang audit. Untuk menjaga hal tersebut diperlukan persiapan yang baik, di antaranya adalah dengan mencoba mencari jawaban atas 5 (lima) pertanyaan dasar yang berlaku umum, yaitu:

- a. **What?** Mengandung pengertian bahwa auditor harus mengetahui lebih dahulu definisi dari keterangan ahli, karena pada umumnya dalam surat panggilan sidang disebutkan keperluannya dihadirkan di persidangan adalah untuk memberikan keterangan ahli. Dengan memahami definisi keterangan ahli tersebut, maka auditor

harus mempersiapkan diri dan menguasai materi yang akan diterangkannya. Akan lebih baik apabila auditor menguasai surat dakwaan yang berisi materi kasus yang disidangkan sehingga dalam menjelaskan pelaksanaan prosedur audit yang menyimpulkan adanya kerugian negara/daerah telah sesuai dengan standar audit. Dengan demikian auditor akan siap secara mental menghadapi pertanyaan-pertanyaan maupun kondisi yang diciptakan oleh praktisi hukum di persidangan, karena auditor telah memahami permasalahannya sampai hal yang mendetail.

- b. **Who?** Mengandung pengertian bahwa auditor harus mengetahui lebih dahulu siapa yang dapat memberikan keterangan ahli. Dengan mengetahui bahwa siapa yang dapat memberikan keterangan ahli adalah orang yang memenuhi kriteria sebagai ahli, maka dapat menimbulkan rasa percaya diri akan kapasitas dan kompetensi auditor sebagai ahli karena pada umumnya praktisi hukum di persidangan akan menjatuhkan mental auditor dengan pernyataan-pernyataan yang meragukan kapasitas dan kompetensi auditor sebagai seorang ahli.
- c. **Where?** Mengandung pengertian bahwa auditor harus mengetahui lebih dahulu kedudukannya dalam persidangan. Hal ini penting bagi auditor, karena pada umumnya dalam mengajukan pertanyaan-pertanyaan para praktisi hukum di persidangan menciptakan kondisi seolah-olah ahli dianggap sebagai terdakwa. Dengan mengetahui perannya dalam persidangan, maka auditor dapat memosisikan dirinya lebih baik karena pendapatnya sangat diperlukan oleh hakim untuk membuat terang suatu perkara yang sedang disidangkan. Dengan demikian auditor memiliki kedudukan terhormat yang sejajar dengan para praktisi hukum di persidangan.
- d. **When?** Mengandung pengertian bahwa auditor harus mengetahui bilamana ia harus memberikan keterangan, yaitu pertanyaan mana yang harus dijawab dan pertanyaan mana yang tidak perlu dijawab oleh auditor. Hal ini sangat penting diketahui oleh auditor, bahwa tidak diwajibkan untuk menjawab semua pertanyaan yang diajukan kepadanya. Hanya pertanyaan yang menyangkut keahlian dan kewenangannya saja yang perlu dijawab, karena jika ia menjawab pertanyaan yang bukan di bidang keahliannya akan membawa akibat kapasitas dan kompetensinya sebagai ahli di bidang audit menjadi diragukan.

- e. **How?** Mengandung pengertian bahwa auditor harus mengetahui bagaimana ia harus memberikan keterangan. Hal ini sangat penting diketahui oleh auditor, untuk menjaga kapasitas dan kompetensinya sebagai ahli di bidang audit agar tidak diragukan. Jadi keterangan yang diberikan auditor adalah keterangan yang sebaik-baiknya dan sebenarnya menurut standar audit yang berlaku. Dengan demikian, untuk dapat memberikan keterangan yang seperti itu, tentunya auditor harus mencerna dahulu dengan cepat, kira-kira ke arah mana atau apa maksud dari pertanyaan yang diajukan kepadanya. Sehingga apabila auditor kurang jelas menangkap atau mengerti pertanyaan yang diajukan kepadanya, ia dapat meminta pertanyaan diulang atau diperjelas maksudnya.

E. LATIHAN

1. Sebutkan dan jelaskan tujuan pra-pembahasan notisi hasil audit intern!
2. Sebutkan dan jelaskan tujuan pembahasan notisi hasil audit intern dan siapa saja yang terlibat dalam pembahasan tersebut!
3. Jelaskan apa yang dimaksud dengan teknik presentasi!
4. Apa saja yang harus dipersiapkan oleh tim audit sebelum mempresentasikan notisi hasil audit kepada pihak auditi!
5. Sebutkan hal-hal apa saja yang perlu diperhatikan pada saat mempresentasikan notisi hasil audit!
6. Jelaskan pengertian “ahli” menurut KUHAP!
7. Jelaskan perbedaan saksi ahli dengan pemberi keterangan ahli!
8. Sebutkan dan jelaskan syarat yang harus dipenuhi seseorang untuk menjadi ahli di depan persidangan!
9. Sebutkan dan jelaskan apa saja kewajiban yang harus dipenuhi oleh seorang ahli!
10. Sebutkan dan jelaskan apa saja yang perlu diperhatikan sebagai persiapan untuk memberikan keterangan ahli di depan persidangan!

~

Bab IV

KOMUNIKASI TULISAN HASIL AUDIT INTERN

Indikator Keberhasilan

Setelah mempelajari materi diklat ini, peserta diklat diharapkan mampu menyusun hasil audit intern sesuai dengan standar profesi, menjelaskan jenis dan format pelaporan hasil audit intern yang paling sesuai dengan penugasan, dan mampu menyusun laporan hasil audit intern kepada pihak yang kompeten.

A. KONSEPSI LAPORAN HASIL AUDIT INTERN

1. Pengertian Laporan Hasil Audit Intern

Menurut Kamus Bahasa Indonesia, lapor/melapor berarti memberi tahu atau mengadu. Laporan berarti segala sesuatu yang 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 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

¹Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional. *Kamus Bahasa Indonesia*. Jakarta. 2008. h 882

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

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

dipertanggungjawabkan (*accountable*), serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Pengawasan intern pemerintah dilakukan oleh APIP/instansi pemerintah yang mempunyai tugas 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, reuiu, 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.

Bagan 4.1 Gambaran Pengertian Laporan Hasil Audit Intern



2. Fungsi Laporan Hasil Audit Intern

Laporan hasil audit intern 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 reuiu 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 audit 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 audit intern dapat dijadikan sebagai indikator *output* kegiatan audit intern.

Laporan **hasil audit intern 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 audit intern sekurang-kurangnya harus memenuhi empat tepat, yaitu:

a. Tepat Isi

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

b. Tepat Waktu

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

c. Tepat Saji

Laporan hasil audit intern 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.

3. Tujuan Laporan Hasil Audit Intern

Laporan hasil audit intern terutama ditujukan untuk melayani manajemen, bukan APIP itu sendiri. Oleh karena itu, untuk menghasilkan laporan hasil audit intern 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 audit intern 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 audit intern harus menyajikan informasi penting yang dapat dengan cepat dan mudah dipahami manajemen.

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

- Meyakinkan/mengajak/*to persuade*

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

- Menghasilkan/*to get results*

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

4. Kualitas Laporan Hasil Audit Intern

Setiap pihak yang berkepentingan dan setiap jenjang manajemen sebagai pengguna laporan hasil audit intern APIP memiliki tuntutan yang spesifik terhadap isi, bentuk, dan frekuensi laporan hasil audit intern. Walaupun setiap pengguna memiliki kebutuhan spesifik, namun secara umum mereka menuntut laporan yang memenuhi delapan karakteristik standar kualitas berikut ini.⁵

a. Langsung

Pembaca laporan menghendaki penyajian hasil audit intern 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.

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

b. Ringkas

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

c. 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.

d. Meyakinkan/*Persuasive*

Pembaca harus peduli/tertarik terhadap informasi yang disajikan sebelum mereka terdorong untuk melaksanakan tindak lanjut. Laporan hasil audit intern 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.

e. 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.

f. 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.

g. 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.

h. 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.

B. TEKNIK PENULISAN HASIL AUDIT INTERN YANG EFEKTIF

Laporan hasil audit 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.

1. Menulis untuk Menginformasikan

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

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:

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 dalam kah 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.

Bagan 4.2 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 bagan 4.2 di atas dapat diperbaiki menjadi:

- Pembayaran termin 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 kita ingin memperlambatkan 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 ketika 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. Menulis untuk Meyakinkan

Menulis laporan yang bertujuan untuk meyakinkan pihak auditi, maka auditor harus memegang teguh prinsip ***“report writting is a process of producing value rather than volume”***, yang berarti harus dilandasi sikap mau memahami dan tidak menyepelekan keberatan-keberatan mereka.

Untuk dapat memberikan hasil yang optimal, auditor harus mengupayakan pengakuan dan tindak lanjut dari pihak auditi, sehingga auditor harus memosisikan diri sebagai **“penjual rekomendasi”** bukan sebagai **“penyaji fakta”**. Auditor tidak dapat mengubah pendirian awal dan keberatan-keberatan auditi, tetapi dengan memahami prioritas mereka kemudian menunjukkan manfaat rekomendasi bagi pencapaian tujuan auditi, auditor dapat mengubah sudut pandang mereka.

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

a. 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 dibesar-besarkan, 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 yang 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.

b. 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 pengawas 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.

c. Menangani Keberatan

Jika laporan hasil audit intern memperoleh bantahan dari auditi yang didukung dengan argumentasi yang kuat, maka auditor perlu memberikan tanggapan atas keberatan tersebut. 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 secaraimbang 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.

3. 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.

- a. 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-hati 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”.

b. 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:

Bagan 4.3 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 kerjasama 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.”

c. 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 bagan 4.4 berikut ini.

Bagan 4.4 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 lengkap.
2	Bagian piutang tidak melaksanakan konfirmasi piutang secara tertulis.	Bagian piutang melakukan konfirmasi piutang dengan telepon tetapi tidak menerima dokumen tertulis dari pelanggan

d. 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.”

Daripada 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.”

C. IDENTIFIKASI BENTUK DAN FORMAT LAPORAN HASIL AUDIT INTERN

Sepanjang tidak diatur secara khusus, laporan hasil audit intern 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 audit intern dipengaruhi oleh jenis kegiatan audit intern, kegiatan yang diawasi, unit kerja, serta periode yang menjadi sasaran pengawasan. Oleh karena itu, pada dasarnya **laporan hasil audit intern tidak harus disusun dalam bentuk dan isi yang seragam**. Namun demikian, terdapat beberapa hal yang bersifat umum dan berlaku untuk setiap laporan hasil audit intern. Hal tersebut diatur dalam kaidah kebahasaan maupun standar/pedoman pelaporan yang sesuai untuk setiap jenis penugasan audit intern.

1. Format Pelaporan Hasil Audit

Penugasan audit yang dilaksanakan oleh APIP dapat beragam seperti audit oprasional, audit komprehensif, audit pengadaan barang dan jasa, dan lain-lain. Namun bila merujuk pada standar audit yang diatur dalam Permen PAN Nomor 5 Tahun 2008, penugasan audit dibagi menjadi audit kinerja dan audit investigatif. Dengan demikian format laporan hasil audit yang disajikan di modul ini terdiri dari format hasil audit kinerja dan format hasil audit investigatif.

a. Format Laporan Hasil Audit Kinerja

Standar Komunikasi 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.

Bagan 4.5 Contoh Format LHA Kinerja 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 dan fungsi SKPD Pendidikan telah memenuhi unsur ekonomis, efisiensi, dan efektivitas, serta ketaatan pada ketentuan yang berlaku. Sasaran audit adalah pelaksanaan kegiatan tahun anggaran 20x1 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 20x1 dilakukan melalui 40 kegiatan yang didanai dengan anggaran sesuai DPA Nomor DPA-0123/20x1 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 memerhatikan ketentuan dalam Standar Pelaporan. Berikut ini adalah contoh format laporan audit kinerja bentuk bab. Perlu ditegaskan bahwa format laporan dapat dikembangkan sesuai kebutuhan, tidak harus mengikuti contoh berikut.

Bagan 4.6 Format LHA Kinerja 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 Auditi:
	a. Organisasi dan manajemen
	b. Kegiatan auditi
	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 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.

Bagan 4.7 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 Auditi

Pada bagian ini disampaikan informasi mengenai kegiatan yang dilaksanakan auditi 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 auditi. 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, serta 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.

b. Format Laporan Hasil Audit Investigatif

Untuk penugasan audit investigatif, seperti juga dengan Laporan Hasil audit Kinerja, standar audit tidak mengatur secara detail mengenai format laporan audit investigatif. 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.



**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/PW77/20X2 Bageur, 7 Juli 20X2
Lampiran : Satu Berkas
Hal : Laporan Hasil Audit Investigatif
pada Proyek PBJ Dinas Pendidikan
Kab. Misal TA 20X1

Yth. Kepala Kejaksaan Negeri Kabupaten Umpama

Berdasarkan Surat Kajari Misal Nomor S-7/Kejari/20x2 tanggal 5 Mei 20x2 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 20x1. 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.

Bagan 4.9 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 auditi, termasuk di antaranya 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 auditi/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 auditi 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, serta *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, serta 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 diperinci 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 pencemaran 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 auditi. 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.

l) 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 perincian yang mendukung LHAI
- Risalah pembicaraan akhir dengan auditi
- 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.

2. Format Pelaporan Hasil Reviu

Penugasan reviu yang dilakukan oleh APIP pada umumnya adalah reviu laporan keuangan. Penugasan reviu ini dikelompokkan mejadi dua yaitu reviu laporan keuangan kementerian/

lembaga yang dilakukan oleh APIP K/L dan reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh APIP daerah.

a. Format Laporan Hasil reviu Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga

Teknis pelaporan hasil reviuLK 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.

1) 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:

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

Contoh format CHR adalah sebagai berikut.

[Nama Kementerian/Lembaga]
[Inspektorat Jenderal]

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

[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 revidi atas penyelenggaraan akuntansi berupa temuan revidi dan usulan perbaikan yang diberikan.
- [9] Diisi dengan indeks KKR akun yang diberikan catatan hasil revidi.
- [10] Diisi dengan catatan hasil revidi atas penyajian LRA berupa temuan revidi dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [11] Diisi dengan indeks KKR akun LRA yang diberikan catatan hasil revidi.
- [12] Diisi dengan catatan hasil revidi atas penyajian neraca berupa temuan revidi dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [13] Diisi dengan indeks KKR akun neraca yang diberikan catatan hasil revidi.
- [14] Diisi dengan catatan hasil revidi atas penyajian CaLK berupa temuan revidi dan usulan perbaikan yang diberikan untuk tiap akun.
- [15] Diisi dengan indeks KKR CaLK yang diberikan catatan hasil revidi.
- [16] Diisi dengan koreksi/perbaikan yang belum dilakukan atau tidak disetujui oleh unit akuntansi berdasarkan usulan dari perevidi.
- [17] Diisi dengan tanggal penyusunan CHR.
- [18] Diisi dengan nama peran dalam tim revidi 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.

2) Penyusunan Ikhtisar Hasil Revidi (IHR)

Untuk memudahkan pengguna hasil revidi dalam memahami hasil revidi yang berkaitan dengan penyajian LK K/L, perevidi 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.

[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 revidu, 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.

3) Penyusunan Laporan Hasil Revidu (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 revidu yang dilakukan. Penyusunan LHR dilakukan sesuai standar pelaporan hasil revidu LK K/L dan merupakan dasar bagi API K/L untuk membuat Pernyataan Telah Direvidu pada tingkat UAPA.

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

[Nama Kementerian/Lembaga]
[Inspektorat Jenderal]

**LAPORAN HASIL REVIU
LAPORAN KEUANGAN [NAMA UAPPA-E1 / UAPA]
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR PADA TANGGAL [TANGGAL LAPORAN]**

**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.

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
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 kedaluwarsanya 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]

Bagan 4.16 Format Daftar Isi LHR

Nomor LHR : [.....] Tanggal : [.....]	
Daftar Isi 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	Halaman

Penjelasan dan Contoh

a) 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 reviu 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 reviu, 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 penganalisan untuk mengetahui hubungan dan hal-hal yang kelihatannya tidak biasa.

Berdasarkan hasil reviu 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 Rpxxx,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.

b) Dasar Hukum

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

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

c) Tujuan dan Ruang Lingkup Reviu

Bagian ini berisi tujuan dan ruang lingkup reviu atas LK K/L. Contoh:

Tujuan reviu 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 reviu 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 reviu tidak mencakup pengujian atas sistem pengendalian intern, catatan akuntansi, dan dokumen sumber, serta pengujian atas respons permintaan keterangan, yang biasanya dilaksanakan dalam suatu audit.

d) Metodologi Reviu

Bagian ini berisi tahapan-tahapan dan langkah-langkah reviu 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

e) 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				

f) 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,xx yang berupa denda atas keterlambatan penerbitan SP2D.

Belanja

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

g) 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,xx yang belum dibukukan oleh [nama UAPPA-E1].

Piutang Pajak

Terdapat kelebihan pencatatan piutang pajak sebesar Rpxxx,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,xx.

Aset Tetap

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

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

h) Hasil Reviu atas CaLK dan Lampiran LK

Bagian ini berisi mengenai catatan reviu atas CaLK.

i) Hal-hal Lain yang Perlu Diungkapkan

Bagian ini berisi mengenai catatan reviu 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]			

j) Apresiasi

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

b. Format Laporan Hasil Reviu atas 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:

1) Pernyataan revidi tanpa paragraf penjelas

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

2) Pernyataan revidi dengan paragraf penjelas

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

Bagan 4.17 Format LHR LKPD

<i>[Kop Inspektorat perevidi]</i>	
Nomor	: <i>[Nomor LHR]</i>
Tanggal	: <i>[Tanggal saat konsep LHR disetujui]</i>
Lampiran	: <i>[Diisi dengan jumlah lampiran]</i>
Hal	: Hasil Revidi atas Laporan Keuangan Pemerintah <i>[Nama Pemda]</i> Tahun <i>[Tahun yang direvidi]</i>
 Yth. <i>[kepala daerah yang dituju]</i> Jalan <i>[alamat tempat kedudukan kepala daerah]</i>	
 Dengan ini kami sampaikan Laporan Hasil Revidi atas Laporan Keuangan berupa Neraca untuk tanggal <i>[tanggal neraca]</i> , Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan untuk periode yang berakhir pada tanggal tersebut.	
 Revidi 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]

Bagan 4.18 Format PTD Tanpa Paragraf Penjelas

Kami telah mereviu 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*]

Reviu dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Reviu terutama mencakup penelusuran angka, permintaan keterangan kepada pejabat entitas pelaporan/pejabat pengelola keuangan daerah dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan. 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.

Berdasarkan reviu 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.

Bagan 4.19 Format PTD dengan Paragraf Penjelas

Kami telah mereviu 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*].

Reviu dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Reviu terutama mencakup penelusuran angka, permintaan keterangan kepada pejabat entitas pelaporan/pejabat pengelola keuangan daerah dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan. 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.

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.

3) Pernyataan Tanggung Jawab (PTJ)

PTJ adalah pernyataan/asesi 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 revidi, namun disusun berdasarkan LHR yang dibuat oleh inspektorat/bawasda sebagai APIP daerah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur/bupati/walikota.

Bagan 4.20 Format PTJ

PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB

Laporan Keuangan Pemerintah [*Nama Prov/Kab/Kota*] yang terdiri dari: (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas; dan (d) Catatan Atas Laporan Keuangan Tahun Anggaran [*tahun anggaran*] 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.

[*Nama kota*], [*tanggal*]
[Gubernur/Bupati/Walikota]

[*tanda tangan*]
[*nama lengkap*]

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

3. Format Pelaporan Hasil Evaluasi

Penugasan evaluasi yang lazim dilakukan oleh APIP adalah penugasan evaluasi kinerja perusahaan dan penugasan evaluasi LAKIP.

a. 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.

Bagan 4.21 Kerangka 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

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.

1) 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.

2) 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:

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.

3) 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 memerhatikan 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

4) 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*).

5) 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.

6) 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)*

7) Hasil Evaluasi Tahun Lalu yang Belum Tuntas Tindak Lanjutnya

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

8) Temuan Hasil Audit

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

9) Hal-hal yang Perlu Diperhatikan

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

b. Format Laporan Hasil Evaluasi LAKIP

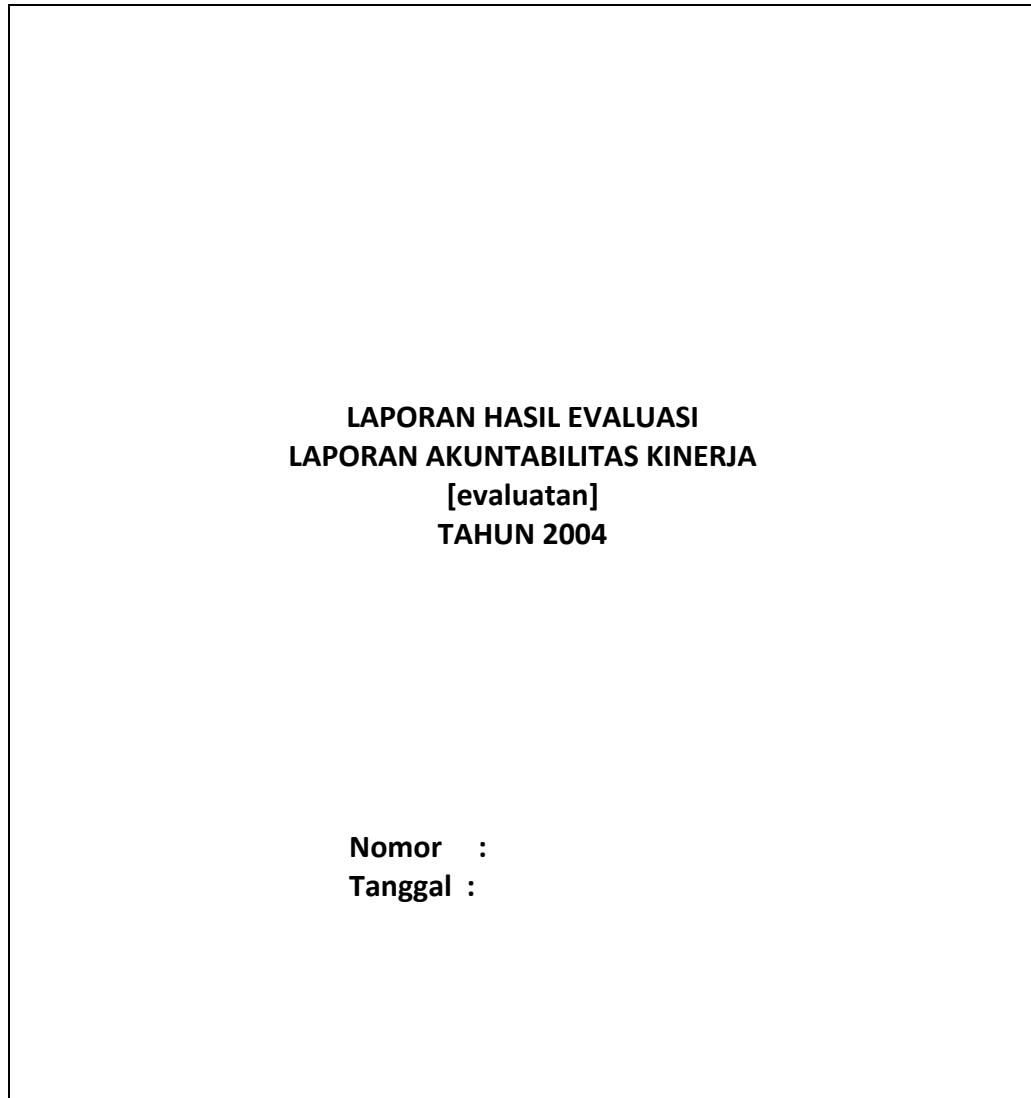
Bentuk laporan hasil evaluasi LAKIP dapat dikembangkan sesuai kebutuhan dengan tetap mengacu pada Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Berikut ini adalah salah satu contoh format LHE LAKIP yang dapat digunakan.

Bagan 4.22 Kerangka 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 Stratejik
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 evaluatan 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 pengomunikasian 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 pengomunikasian 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 pemantauan 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.

4. Format Pelaporan Hasil Pemantauan

a. Format Pelaporan Hasil Pemantauan dan Evaluasi

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

- Pemantauan 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.

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

1) Laporan hasil pemantauan 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 pemantauan dan evaluasi bentuk bab

Laporan bentuk bab melaporkan hasil pemantauan dan evaluasi disajikan dengan sistematika sebagai berikut.

Bagan 4.23 Kerangka Laporan Pemantauan dan Evaluasi Bentuk Bab

<p>Bab I Pendahuluan</p> <p>1) Simpulan Hasil Pemantauan dan Evaluasi</p> <p>2) Saran</p> <p>Bab II Uraian Hasil Pemantauan dan Evaluasi</p> <p>1) Data Umum</p> <p> a) Dasar;</p> <p> b) Tujuan;</p> <p> c) Ruang Lingkup;</p> <p> d) Batasan;</p> <p>2) Hasil Pemantauan dan Evaluasi;</p> <p>3) Kalimat penutup.</p>

Penjelasan lebih lanjut mengenai unsur-unsur laporan pemantauan dan evaluasi bentuk bab adalah sebagai berikut.

a) Bab I Pendahuluan

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

- Subbab Simpulan berisi hasil pemantauan 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.

b) Bab II Uraian Hasil Pemantauan dan Evaluasi

Bab II Uraian Hasil Pemantauan dan Evaluasi berisi data umum, hasil pemantauan dan evaluasi, dan kalimat penutup.

- Data umum yang diuraikan mencakup dasar, tujuan, ruang lingkup, dan batasan pemantauan dan evaluasi. Dasar pemantauan dan evaluasi mencakup: surat penugasan dari pejabat yang berwenang dan peraturan perundang-undangan yang dipakai sebagai pedoman pemantauan dan evaluasi. Tujuan pemantauan 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 pemantauan dan evaluasi mengungkapkan waktu pelaksanaan pemantauan dan evaluasi.
- Subbab Hasil Pemantauan 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 dan harapan agar saran yang disampaikan dapat segera ditindaklanjuti.

b. Format Pelaporan Pemantauan dan Pemutakhiran 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.

Laporan hasil pemantauan/pemutakhiran tindak lanjut dapat disajikan dalam bentuk surat atau bentuk bab. Contoh format pelaporan hasil pemantauan tindak lanjut, lihat bab V.

5. Format Pelaporan Hasil Pengawasan Lainnya

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: konsultasi 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.

a. 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 supevisi 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, dan temuan atau kejadian signifikan selama periode perikatan.

b. Pelaporan Hasil Pengawasan Lainnya.

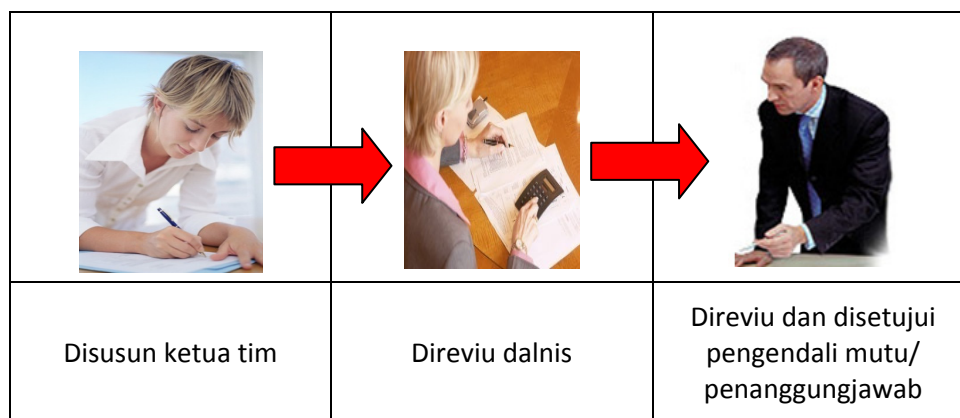
Mengacu pada standar tersebut, pada dasarnya laporan jasa konsultasi (termasuk asistensi dan sosialisasi), harus disusun mengacu pada kesepakatan/kerangka acuan kerja/*term of reference* yang telah disepakati oleh pemberi jasa (APIP) dengan klien. Pada umumnya laporan pemberian jasa konsultasi terdiri 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. PROSES PENYUSUNAN LAPORAN HASIL AUDIT INTERN

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

Bagan 4.24 Proses Penyusunan LHAI



Pengendali mutu/penanggung jawab penugasan audit intern melakukan reviu konsep laporan sebelum memberikan persetujuan penerbitan laporan. Tanggal laporan hasil audit intern adalah tanggal disetujuinya konsep laporan oleh pengendali mutu/penanggung jawab, bukan tanggal laporan ditandatangani.

1. Analisis Data

Analisis data adalah upaya yang dilakukan untuk mengolah data dan/atau bukti menjadi informasi, sehingga karakteristik atau sifat-sifat data dan/atau bukti tersebut dapat dengan mudah dipahami dan bermanfaat untuk perumusan simpulan hasil audit intern dan perumusan masalah-masalah yang dijumpai selama penugasan audit intern atau temuan hasil audit intern.

Tujuan analisis data adalah untuk:

- Mendeskripsikan data, yaitu menggambarkan suatu kondisi secara jelas dan terperinci atau menjelaskan suatu kondisi dengan memaparkan secara objektif. Contoh: Dari daftar pegawai selama satu tahun anggaran terdapat mutasi baik yang masuk maupun yang keluar dari instansi yang diaudit (auditi). Dari daftar tersebut, diuraikan secara jelas dan terperinci penambahan dan pengurangan pegawai tersebut.
- Membuat induksi atau menarik kesimpulan dari bagian-bagian yang kecil kepada yang umum (lebih luas). Kesimpulan yang diambil ini bisanya dibuat berdasarkan pendugaan (estimasi) dan pengujian bukti. Contoh: Dari hasil inventarisasi fisik atas pembangunan jalan yang dibuktikan dengan pengeboran di satu titik setiap panjang jalan 100 m, dan dari panjang jalan 10 km yang diaudit, diperoleh rata-rata terdapat kekurangan 1 cm. Sehingga disimpulkan terdapat kekurangan volume pekerjaan dengan mengalikan panjang dan lebar jalan serta kekurangan tebal jalan berdasarkan sampel titik pengeboran.

Proses analisis data yang lazim dilaksanakan pada kegiatan penelitian, adalah:

- Mengumpulkan data, dilakukan melalui instrumen pengumpulan data.
- *Editing*, yaitu memeriksa kejelasan dan kelengkapan pengisian instrumen pengumpulan data.
- Koding, yaitu proses identifikasi dan klasifikasi dari setiap pertanyaan yang terdapat dalam instrumen pengumpulan data menurut variabel-variabel yang diteliti.
- Tabulasi data, yaitu mencatat atau entri data ke dalam tabel induk penelitian.
- Pengujian kualitas data, yaitu menguji validitas dan reliabilitas instrumen pengumpulan data.
- Mendeskripsikan data, yaitu tabel frekuensi dan/atau diagram, serta berbagai ukuran tendensisentral, maupun ukuran dispersi. tujuannya memahami karakteristik data sampel penelitian.
- Pengujian hipotesis, yaitu tahap pengujian terhadap proposisi-proposisi yang dibuat apakah proposisi tersebut ditolak atau diterima, serta bermakna atau tidak. Atas dasar pengujian hipotesis inilah selanjutnya keputusan dibuat.

Dengan merujuk pada proses dalam kegiatan penelitian tersebut, maka proses analisis data terkait dengan penugasan audit intern dapat dimodifikasi menjadi:

- Diawali dengan telah terkumpulnya data dan/atau bukti sesuai dengan perintah yang dimuat dalam PKA.
- Melakukan analisis terhadap data dan/atau bukti, untuk meyakinkan apakah bukti-bukti tersebut telah memenuhi syarat bukti audit.
- Klasifikasi data untuk menentukan jenis data.
- Pemilahan data sesuai dengan kebutuhan laporan.
- Penulisan simpulan atau perumusan narasi yang akan dimuat dalam laporan.

a. **Klasifikasi Data**

Klasifikasi data dilakukan untuk mempermudah pengelompokan data dalam rangka mendukung simpulan yang dimuat dalam laporan hasil audit intern. Klasifikasi data tersebut menjadi hal yang mutlak dilakukan jika data yang telah dikumpulkan jumlahnya banyak. Klasifikasi data terdiri dari:

1) **Klasifikasi Data Menurut Cara Memperolehnya**

- a) Data Primer adalah data atau bukti yang secara langsung diambil oleh tim audit dari objek audit atau dari pihak yang terlibat langsung dengan kegiatan auditi. Contoh: bukti-bukti pendukung SP2D, hasil konfirmasi dengan rekanan pelaksana kegiatan di objek audit yang diaudit.
- b) Data sekunder adalah data atau bukti yang didapat tidak secara langsung dari objek audit. Tim audit mendapatkan data yang sudah jadi yang dikumpulkan oleh pihak lain dengan berbagai cara atau metode baik secara komersial maupun nonkomersial. Contohnya adalah pada saat auditor menggunakan data harga berdasarkan harga yang tercantum dalam kontrak sejenis pada instansi lain.

2) **Klasifikasi Data Berdasarkan Sumber Data**

- a) Data internal adalah data atau bukti yang menggambarkan situasi dan kondisi pada auditi secara internal yang ketersediaan datanya dari auditi. Misal: data keuangan yang ada dalam laporan keuangan, data pegawai, data pelayanan, dan sebagainya yang ada dalam LAKIP.
- b) Data eksternal adalah data atau bukti yang menggambarkan situasi serta kondisi yang ada kaitannya dengan auditi yang ketersediaan datanya di luar auditi. Contohnya adalah data tingkat kepuasan masyarakat yang dilakukan oleh tim audit, profil auditi yang tersedia pada informasi yang diterbitkan oleh majalah, dan lain-lain.

- 3) Klasifikasi Data Berdasarkan Jenis Datanya
 - a) Data kuantitatif adalah data yang dipaparkan dalam bentuk angka-angka. Misalnya adalah jumlah unit barang milik negara/daerah yang tersedia dalam daftar BMN/D, data pendapatan berdasarkan rekapitulasi bulanan yang disediakan oleh auditi, dan lain-lain.
 - b) Data kualitatif adalah data yang disajikan dalam bentuk kata-kata yang mengandung makna. Contohnya seperti persepsi masyarakat terhadap pelayanan yang diberikan oleh auditi dan lain-lain.

- 4) Klasifikasi Data Berdasarkan Sifat Data
 - a) Data diskrit adalah data yang nilainya adalah bilangan asli. Contohnya adalah jumlah penggunaan ATK setiap bulannya, nilai rupiah dari waktu ke waktu, dan lain-sebagainya.
 - b) Data kontinyu adalah data yang nilainya ada pada suatu interval tertentu atau berada pada nilai yang satu ke nilai yang lainnya. Contohnya penggunaan kata sekitar, kurang lebih, kira-kira, dan sebagainya. Dinas Pertanian Kabupaten XYZ mendistribusikan bantuan pupuk kepada petani kurang lebih 850 ton.

- 5) Klasifikasi Data Menurut Waktu Pengumpulannya
 - a) Data *cross-section* adalah data yang menunjukkan titik waktu tertentu. Contohnya laporan keuangan per 31 Desember 20X1, data pasien RSUD bulan Mei 20X4, dan lain sebagainya.
 - b) Data *Time Series/Berkala* adalah data yang datanya menggambarkan sesuatu dari waktu ke waktu atau periode secara historis. Contoh data *time series* adalah data perkembangan nilai tukar dollar Amerika terhadap rupiah dari tahun 2010 sampai 2014, jumlah korban kecelakaan lalu lintas di jalan tol dari bulan ke bulan, dan lain-lain.

Dalam menentukan jenis data apa yang dibutuhkan untuk dimuat dalam laporan hasil audit intern, dapat menggunakan jawaban atas beberapa pertanyaan berikut:

- 1) Untuk siapa informasi tersebut dan siapa yang akan menggunakannya? Jika ini yang dijawab, maka lebih tepat menggunakan data berdasarkan jenis datanya (kualitatif atau kuantitatif). Contoh: pada umumnya hal ini terkait dengan temuan hasil audit yang harus ditindaklanjuti oleh auditi sehingga perlu data kuantitatif untuk menentukan besarnya kerugian negara/daerah dan perlu data kualitatif untuk saran perbaikan pelayanan, agar pihak auditi yakin untuk menerima simpulan auditor.
- 2) Jenis informasi yang bagaimana yang dibutuhkan? Jika ini yang dijawab, maka lebih tepat menggunakan data berdasarkan cara memperolehnya (primer atau sekunder). Contoh: dalam menyajikan informasi umum dalam laporan hasil audit, maka yang disajikan adalah data primer. Dan dalam menyajikan simpulan pengujian sistem pengendalian intern, maka perlu data sekunder sebagai pembandingnya.
- 3) Untuk tujuan apa audit intern tersebut dilakukan? Jika ini yang dijawab, maka lebih tepat menggunakan data berdasarkan sumber data (intern atau ektern) atau berdasarkan jenis datanya (kualitatif atau kuantitatif). Contoh: dalam penugasan penilaian (*assurance*) lebih tepat menggunakan data berdasarkan sumbernya dan untuk kegiatan konsultasi lebih tepat menggunakan data berdasarkan jenis datanya.
- 4) Kapan informasi tersebut dibutuhkan? Jika ini yang dijawab, maka semua jenis data dapat digunakan sesuai dengan sasarannya.
- 5) Sumber-sumber apa saja yang tersedia untuk mengorganisasi penugasan audit intern? Jika ini yang dijawab, maka semua jenis data dapat digunakan sesuai dengan sasarannya.

b. Pemilahan Data

Pemilahan data dilakukan dalam rangka menentukan data mana saja yang akan diolah untuk menyesuaikan dengan kebutuhan informasi yang akan diungkap dalam

laporan sebagaimana yang telah diatur dalam masing-masing pedoman penyusunan laporan hasil audit intern. Data yang telah dipilih dan digunakan dalam pengolahan data selanjutnya disebut sebagai variabel.

Sistematika atau format dari masing-masing laporan akan menjadi pedoman bagi ketua tim sebagai dasar melakukan pemilahan data (format-format laporan dapat dilihat pada subbab C di atas). Sebagai contoh, pada laporan hasil audit kinerja pemilahan data dilakukan sebagai berikut.

No	Pemilahan Data untuk Memenuhi Format/Sistematika LHA Kinerja	Klasifikasi Data
I	Bab I Pendahuluan 1. Informasi Umum Audit 2. Informasi Umum Mengenai Auditi: a. Organisasi dan manajemen b. Kegiatan auditi c. Target, realisasi, dan hambatan pencapaian target kegiatan dan keuangan d. Sistem pengendalian manajemen e. Informasi lainnya	Data kuantitatif Data intern Data intern, kualitatif Data intern, primer, sekunder dan data menurut waktu pengumpulannya. Data kuantitatif, kualitatif, sekunder. Data disesuaikan dgn kebutuhan
II	Bab II Uraian Hasil Audit 1. Simpulan dan Temuan Hasil Audit 2. Hal-hal lain yang perlu diperhatikan	Data kuantitatif, kualitatif, primer, intern, ekstern dan berbagai data lainnya.

2. Perumusan Hasil Audit Intern

Komunikasi intern tim yang dilakukan pada saat perumusan hasil audit bertujuan antara lain:

- untuk mencapai kata sepakat atau penyamaan persepsi di antara auditor mengenai seluruh simpulan audit intern final;

- untuk memperoleh tanggapan dan persetujuan final dari pengendali teknis bahwa seluruh rumusan simpulan audit intern adalah objektif dan rekomendasi yang diberikan layak dan dapat dilaksanakan;
- untuk memastikan bahwa hal-hal yang menjadi rumusan hasil audit intern telah disusun berdasarkan kertas kerja audit yang substansinya mendokumentasikan pemenuhan bukti audit sesuai standar audit.

Fokus bahasan dalam perumusan hasil audit intern ini, diarahkan pada *output* penting dari setiap penugasan, sedangkan uraian secara umum tentang *output* dari setiap penugasan terkait dengan isi dan format laporan hasil audit intern dapat dilihat pada bab VI.

a. Perumusan Hasil Audit

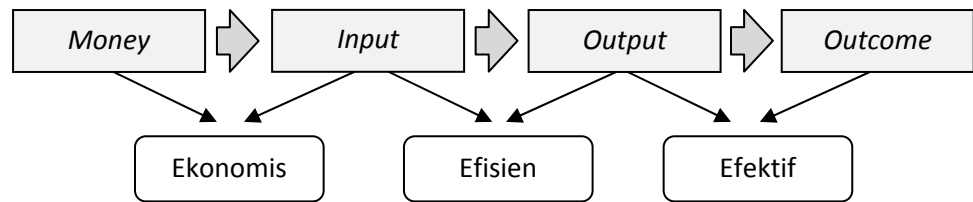
Sesuai dengan kewenangan yang ada pada APIP terkait dengan penugasan audit, adalah APIP melakukan audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu. Dengan demikian perumusan hasil audit pada modul ini, difokuskan pada perumusan hasil audit kinerja dan perumusan hasil audit investigatif.

1) Perumusan Hasil 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*.

Tujuan audit kinerja adalah 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 auditan (*value for money chain*).

Bagan 4.25 Bagan umum kegiatan auditan (*value for 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.

Output penting yang menjadi fokus dalam perumusan hasil audit kinerja adalah perumusan temuan hasil audit, yang berarti komunikasi internal tim akan menghasilkan perumusan kondisi, kriteria, sebab, akibat dan rekomendasi (unsur-unsur temuan) yang tepat dan memenuhi kaidah penyusunan temuan hasil audit. Sering dijumpai, tim audit sulit membedakan antara kondisi, sebab, dan akibat

Dengan memerhatikan tujuan dari audit kinerja, maka perumusan hasil audit kinerja merupakan simpulan dan kritik membangun (rekomendasi) dari auditor terhadap kegiatan, fungsi, tugas, dan program yang dikelola oleh manajemen auditi. Proses perumusan hasil audit kinerja, tim perlu mencermati langkah-langkah sebagai berikut.

- Yakinkan bahwa seluruh unsur-unsur temuan (kondisi, kriteria, sebab, dan akibat) telah didukung dengan bukti-bukti audit yang relevan, kompeten, cukup, dan material. Simpulan auditor tersebut antara lain, berupa:

- simpulan atas tingkat ketaatan terhadap peraturan perundangan-undangan;
 - simpulan atas tingkat ekonomis, efisensi dan efektifitas;
 - simpulan atas keberhasilan suatu program;
 - simpulan atas kelayakan program yang bersangkutan.
- Penarikan kesimpulan telah sesuai dengan alur penalaran/logika hubungan sebab dan akibat yang logis.
 - Identifikasi unsur penyebab dari suatu penyimpangan telah digali/dieksplorasi oleh tim secara mendalam, khususnya yang terkait dengan kelemahan komponen sistem pengendalian internal.
 - Rekomendasi yang dirumuskan sudah menyentuh akar permasalahan yang sebenarnya, yaitu:
 - rekomendasi untuk menghilangkan penyebab atas kondisi yang ada;
 - rekomendasi untuk menyelesaikan atau meminimalkan akibat yang terjadi atas kondisi yang ada.

2) Perumusan Hasil 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 Intern Pemerintah Indonesia (diterbitkan oleh AAPII - 2014), 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.

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam perumusan hasil audit investigatif yang bertujuan untuk memudahkan pembuktian dan berguna untuk proses hukum berikutnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan, adalah sebagai berikut.

- 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.

Dengan demikian dalam perumusan hasil audit investigatif, diharapkan tim menyimpulkan 5W + 1H terkait kasus yang dibuktikan, yaitu:

- a) Jenis penyimpangan dan dampaknya (*what/apa*). Informasi yang dirumuskan adalah substansi penyimpangan yang memuat unsur melawan hukum dan dampak adanya penyimpangan tersebut.
- b) Pihak-pihak yang bertanggung jawab/terkait (*who/siapa*). Informasi yang dirumuskan berkaitan dengan substansi siapa yang melakukan penyimpangan atau kemungkinan siapa saja yang dapat diduga melakukan penyimpangan/pelanggaran, dan pihak-pihak yang terkait yang telah dimintakan keterangan/penjelasan.
- c) Tempat terjadinya penyimpangan (*where/di mana*). Informasi yang dirumuskan berkaitan dengan tempat di mana terjadinya penyimpangan khususnya institusi/unit kerja tempat terjadinya penyimpangan. Informasi ini menjelaskan mengenai latar belakang penetapan ruang lingkup audit investigatif serta penentuan *locus delictie* (tempat di mana penyimpangan tersebut terjadi).
- d) Waktu terjadinya penyimpangan (*when/kapan*). Informasi yang dirumuskan berkaitan dengan kapan penyimpangan ini terjadi yang memengaruhi penetapan ruang lingkup audit investigatif. Penentuan *tempos delictie* (saat/waktu terjadinya penyimpangan) ini membantu pengetahuan auditor atas undang undang yang kemungkinan akan disangkakan oleh pihak penyidik sehingga dalam mengungkapkan fakta dan proses kejadian serta pengumpulan bukti audit dapat diselaraskan dengan dasar dakwaan apabila kasus tersebut layak diteruskan ke pihak penyidik.
- e) Penyebab terjadinya penyimpangan (*why/mengapa*). Informasi yang dirumuskan adalah penjelasan mengapa seseorang melakukan penyimpangan. Hal ini berkaitan dengan motivasi seseorang melakukan

penyimpangan yang akan dapat mengarah kepada pembuktian unsur *intent*/niat.

- f) Modus penyimpangan (*how*/bagaimana). Informasi yang dirumuskan berkaitan dengan bagaimana penyimpangan tersebut terjadi yang disusun dalam bentuk kerangka/modus operandi penyimpangan tersebut.

b. Perumusan Hasil Reviu

Perumusan hasil reviu yang dibahas pada modul ini adalah penugasan reviu laporan keuangan, karena penugasan tersebut merupakan penugasan yang dominan dan wajib dilaksanakan oleh APIP. Penugasan reviu ini dibedakan menjadi reviu laporan keuangan kementerian/lembaga (LK K/L) dan reviu laporan keuangan pemerintah daerah (LK pemda).

Reviu adalah penelaahan atas penyelenggaraan akuntansi dan penyajian LK (K/L atau pemda) oleh APIP yang kompeten untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa akuntansi telah diselenggarakan berdasarkan sistem akuntansi telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam upaya membantu menteri/pemimpin lembaga/kepala daerah menghasilkan LK 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 laporan keuangan dilaksanakan mengacu pada:

- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga
- Permendagri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

1) Perumusan Hasil Reviu Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga

Perumusan hasil reviu pada pokoknya mengomunikasikan tentang 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.

Simpulan (perumusan) yang dibuat oleh tim bertujuan untuk mendukung 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 APIP K/L untuk membuat Pernyataan Telah Direviu pada tingkat UAPA, sehingga yang perlu dirumuskan oleh APIP K/L antara lain mengenai:

- reviu telah dilakukan atas LK K/L berupa neraca, LRA, dan CaLK untuk periode yang berakhir pada tanggal pelaporan keuangan;
- reviu dilaksanakan sesuai dengan Standar Reviu Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga;
- semua informasi yang dimuat dalam laporan keuangan adalah penyajian manajemen kementerian negara/lembaga;
- 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;
- ruang lingkup reviu jauh lebih sempit dibandingkan dengan lingkup audit yang dilakukan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan;

- simpulan reviu yaitu apakah LK K/L telah atau belum disajikan sesuai dengan SAP;
- 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) Perumusan Hasil Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Perumusan hasil reviu laporan keuangan pemerintah daerah pada prinsipnya sama dengan perumusan untuk hasil reviu laporan keuangan K/L. Dengan demikian hal-hal yang membedakannya terkait dengan format pelaporan (lihat subbab C).

Hasil perumusan digunakan untuk mendukung Laporan Hasil Reviu (LHR) yang 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 Badan Pemeriksa Keuangan (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.

c. Perumusan Hasil Evaluasi

Penugasan evaluasi yang umum dilakukan oleh APIP adalah penugasan evaluasi kinerja perusahaan dan penugasan evaluasi LAKIP. Terkait dengan penugasan tersebut maka APIP perlu merumuskan hasil evaluasi dengan berpedoman pada:

- Pedoman evaluasi kinerja perusahaan sesuai dengan pengaturan masing-masing jenis perusahaan, seperti untuk evaluasi kinerja PDAM berpedoman pada Kepmendagri Nomor 47 Tahun 1999 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja PDAM, dan evaluasi kinerja BUMN berpedoman pada Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-100/MBU/2002 tanggal 4 Juni 2002 tentang Penilaian Tingkat Kesehatan Badan Usaha Milik Negara
- Pedoman evaluasi LAKIP berpedoman pada KepmenPAN Nomor KEP/135/M.PAN/9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan PermenPAN Nomor 20 Tahun 2013 tentang Perubahan Lampiran Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Secara umum yang perlu diperhatikan dalam perumusan hasil evaluasi adalah merumuskan simpulan terkait dengan predikat yang akan diberikan (misalnya: memuaskan, sangat baik, cukup, kurang, dan sangat kurang) dan memberikan saran berupa solusi dalam memperbaiki kinerja yang akan datang. Sedangkan masalah yang ditemukan pada saat evaluasi dikembangkan dalam penugasan audit agar dapat mengungkapkan temuan yang memenuhi persyaratan unsur-unsur temuannya.

Hal-hal yang perlu diperhatikan secara khusus dalam perumusan hasil evaluasi LAKIP, adalah merumuskan hasil:

- 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.

Untuk penguatan hasil evaluasi terhadap aktivitas instansi pemerintah tersebut, maka fokus perumusan hasil kegiatan evaluasi diarahkan pada:

- *Process/Implementation Evaluation*

Perumusan hasil 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)

Perumusan hasil evaluasi ini diarahkan untuk melihat apakah *output* yang dihasilkan telah memenuhi kriteria minimum yang ditetapkan dalam perencanaan.

- *Outcome Evaluation*

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

- *Impact Evaluation*

Perumusan hasil 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.

d. Perumusan Hasil Pemantauan

Penugasan yang umum dilaksanakan APIP adalah penugasan pemantauan dan evaluasi (monev) atas pelaksanaan kegiatan/program dan penugasan pemantauan

dan pemutakhiran tindak lanjut. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam perumusan hasil pemantauan adalah sebagai berikut.

- 1) Perumusan hasil penugasan pemantauan dan evaluasi (monev) atas pelaksanaan kegiatan/program, difokuskan pada:
 - perumusan latar belakang penugasan yang menguraikan proses penetapan ruang lingkup, dan batasan pemantauan dan evaluasi;
 - rangkuman yang berisi gambaran secara umum pelaksanaan tugas dan fungsi instansi;
 - rangkuman terkait dengan hasil pengamatan, pengawasan, dan penilaian yang membandingkan antara kebijakan, program, serta kegiatan dengan kondisi, kekhasan, potensi unggulan, dan peraturan perundang-undangan;
 - rumusan tim sebagai masukan/saran mengenai langkah-langkah yang perlu diambil oleh objek yang dipantau.

- 2) Perumusan hasil pemantauan dan pemutakhiran tindak lanjut, difokuskan pada:
 - perumusan yang menggambarkan tentang pelaksanaan tindak lanjut temuan hasil audit intern tahun anggaran berjalan dan tahun anggaran sebelumnya yang dijabarkan menjadi saldo awal (mencakup jumlah, nilai, dan status temuan), tindak lanjut, dan saldo akhir temuan hasil audit intern;
 - perumusan hambatan pelaksanaan tindak lanjut;
 - perumusan saran perbaikan yang perlu dilakukan oleh masing-masing instansi/penanggung jawab pelaksanaan tindak lanjut.

e. Perumusan Hasil Pengawasan Lainnya

Penugasan yang umum dilaksanakan APIP terkait dengan pengawasan lainnya adalah penugasan asistensi. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam perumusan hasil asistensi, difokuskan pada:

- perumusan yang berisikan metode atau cara pelaksanaan kegiatan, jadwal personil, serta tanggapan terhadap kerangka acuan kerja;
- perumusan yang merangkum tentang informasi dan data lapangan yang dikumpulkan, serta langkah perumusan/pelaksanaan lebih lanjut kegiatan;
- perumusan yang berisikan pertanggungjawaban pelaksanaan kerangka acuan kerja serta penyampaian hasil-hasil pelaksanaan penugasan asistensi.

3. Penulisan Simpulan Audit Intern

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

a. Memikirkan Pembaca dan Tujuan Laporan

Ketua tim saat menyusun konsep laporan memiliki kecenderungan lebih memikirkan bagaimana pola pemikiran atasannya (pengendali teknis, pengendali mutu, atau penanggung jawab audit intern) daripada bagaimana idealnya laporan harus disusun. Ketua tim yang berorientasi pada atasan cenderung memasukkan terlalu banyak informasi untuk memudahkan proses reuiu. 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 ketua tim menulis isi laporan harus mengimplementasikan 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.

b. Mengikhtisarkan Data Pendukung

Kertas kerja audit intern 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. Pengelompokan data yang sejenis, pembuatan simpulan dari data tersebut, penyusunan data sesuai tingkat signifikansinya, dan penyajian ikhtisar data diperlukan untuk mendukung konklusi.

c. Memilih Informasi yang Dapat Meyakinkan dan Bermanfaat

Menulis ikhtisar hasil pengawasan yang terlalu singkat (hanya menggambarkan masalah tanpa menyertakan 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, ketua tim 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.

d. Mempertimbangkan Signifikansi Informasi

Menyajikan semua penyimpangan (termasuk hal-hal sepele/tidak material) dapat mengurangi perhatian manajemen puncak atas substansi laporan yang disajikan tim audit intern. Manajemen puncak akan merasa membuang-buang waktu membaca laporan tersebut. Sebelum ketua tim memutuskan untuk memasukkan suatu informasi ke dalam laporan, dia harus mempertimbangkan 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 audit intern 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 digunakan 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.

E. DISTRIBUSI LAPORAN HASIL AUDIT INTERN

Bagi APIP, indikator kinerja *output* dari penugasan audit intern adalah terdistribusikannya laporan hasil audit intern secara tepat kepada pihak-pihak yang berkompeten dalam menindaklanjuti hasil audit intern. Dan yang paling utama bagi APIP adalah tercapainya *outcome* hasil penugasan audit intern yaitu terlaksananya tindak lanjut hasil audit intern sesuai dengan rekomendasi atau saran yang telah diungkapkan dalam laporan hasil audit intern.

Agar *output* dan *outcome* tersebut tercapai, maka auditor perlu memerhatikan hal-hal sebagai berikut.

1. Inventarisasi pihak-pihak yang tepat untuk ditetapkan sebagai penerima laporan. Jika diatur dalam pedoman pelaporan, maka distribusi laporan disesuaikan dengan para pihak yang telah ditetapkan dalam pedoman pelaporan tersebut.
2. Pendistribusian hasil penugasan audit intern harus dilaksanakan tepat waktu kepada pemberi tugas dan pihak yang berkepentingan sesuai dengan pihak-pihak yang telah diinventarisasi.
3. 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 hasil audit.
4. Apabila suatu audit dihentikan sebelum berakhir, tetapi auditor tidak mengeluarkan laporan hasil audit, maka auditor harus membuat catatan yang mengikhtisarkan hasil auditnya sampai tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit tersebut. Auditor juga harus mengomunikasikan secara tertulis alasan penghentian audit tersebut kepada auditi dan pejabat lain yang berwenang.

F. LATIHAN

1. Latihan Umum

- a. Jelaskan pengertian laporan hasil pengawasan APIP!
- b. Jelaskan fungsi dan tujuan laporan hasil pengawasan APIP!
- c. Jelaskan karakteristik kualitas laporan hasil pengawasan yang baik!
- d. Jelaskan proses penyusunan laporan hasil pengawasan APIP!
- e. Jelaskan kapan laporan bentuk bab dan bentuk surat harus disusun!
- f. Jelaskan hal-hal yang berlaku umum bagi penulisan laporan hasil pengawasan!

2. Latihan Teknik Penulisan Laporan Hasil Audit Intern

- a. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk memperoleh perhatian pembaca!
- b. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk mengelola detail informasi yang akan disampaikan pada pembaca laporan!
- c. Sebutkan dan jelaskan teknik penulisan untuk meyakinkan pembaca laporan!
- d. Sebutkan dan jelaskan prinsip-prinsip penulisan laporan agar laporan menjadi lebih persuasif!

3. Latihan Format Pelaporan Hasil Audit

- a. 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 *database* 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.

- b. 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.
- c. 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.
- d. 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 auditi!
- e. 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 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 Daraksa (Direktur Utama CV Eka) menunjukkan bahwa surat penawaran kelima rekanan lainnya memang diisi oleh Pagawa. Daraksa juga mengaku telah memberikan uang kepada kelima peserta lelang lainnya. Dia juga mengaku telah menyerahkan uang sebesar Rp375.000.000,00 kepada Kamatman (pejabat pembuat

komitmen pada pengadaan komputer Dinas Pendidikan Provinsi Benar). Hal tersebut juga diakui oleh Kamatman.

Klarifikasi lebih lanjut kepada Daraksa menghasilkan informasi bahwa penyimpangan tersebut dilakukan karena telah terdapat kesepakatan antara Daraksa dengan Kamatman, serta antara 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 Kamatman Rp375.000.000,00, 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.

4. Latihan Format Pelaporan Hasil Reviu

- a. Sebutkan dan jelaskan isi pokok catatan hasil reviu dan ikhtisar hasil reviu atas laporan keuangan kementerian/lembaga!
- b. Susunlah pernyataan telah direviu jika hasil reviu laporan keuangan menunjukkan bahwa kementerian/lembaga telah mengimplementasikan sistem pengendalian intern dengan memadai dan telah menyajikan laporan keuangan sesuai SAP!
- c. Dari hasil reviu laporan keuangan pemerintah daerah diketahui bahwa:

- 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;
- bunga dari obligasi yang dibeli pemda dalam rangka pembentukan dana cadangan sebesar Rp700.000.000,00 yang dicatat sebagai Lain-Lain PAD yang Sah;
- terdapat Gedung dan Bangunan senilai Rp777.000.000,00 yang tidak digunakan Pemda dan masih dilaporkan sebagai aset tetap;
- 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 reuiu laporan keuangan pemerintah daerah!

Hasil reuiu 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 Direuiu untuk kondisi tersebut!

5. Latihan Format Pelaporan Hasil Evaluasi

- a. Jelaskan apa tujuan penerbitan laporan hasil evaluasi kinerja perusahaan!
- b. Apa saja yang perlu dikemukakan pada tingkat keberhasilan/kesehatan perusahaan?
- c. Apa maksud dari pemberian pernyataan bahwa perusahaan berkategori *sehat*, *kurang sehat*, atau *tidak sehat*?
- d. Diskusikan melalui kelompok masing-masing tentang dampak yang mungkin terjadi pada manajemen jika perusahaan yang dipimpinnya berkategori *sehat*, *kurang sehat*, atau *tidak sehat*!

- e. Sebutkan dan jelaskan unsur-unsur laporan hasil evaluasi atas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah!

6. Latihan Format Pelaporan Hasil Pemantauan dan Pengawasan Lainnya

- a. Sebutkan dan jelaskan apa yang harus ditulis auditor dalam laporan hasil pemantauan dan evaluasi untuk subbab hasil pemantauan dan evaluasi!
- b. Standar profesi APIP belum mengatur pelaksanaan dan pelaporan pemberian kegiatan jasa konsultasi (termasuk sosialisasi dan asistensi). Menurut Anda, ketentuan pelaporan mana yang harus diacu auditor terkait pemberian jasa konsultasi? Jelaskan!

7. Latihan Analisis Data

- a. Apa tujuan bagi auditor untuk melakukan analisis data!
- b. Sebutkan jenis-jenis data dan bedakan satu dengan lainnya!
- c. Apa yang dimaksud dengan pemilahan data dan apa yang dijadikan pedoman bagi auditor untuk melakukan pemilahan data tersebut!
- d. Uraikan data yang diperlukan untuk menyusun laporan hasil audit investigatif!
- e. Jelaskan penulisan simpulan dengan pertimbangan pembaca dan tujuan laporan!

~

Bab V

KOMUNIKASI TINDAK LANJUT HASIL AUDIT INTERN

Indikator Keberhasilan

Setelah mempelajari materi diklat ini, peserta diklat diharapkan mampu berkomunikasi dengan baik kepada pihak manajemen yang diawasi agar jasa audit intern yang dilakukan memberikan nilai tambah bagi kinerja organisasi.

A. MAKSUD DAN TUJUAN PEMANTAUAN TINDAK LANJUT

Komunikasi tindak lanjut hasil audit intern diwujudkan dalam bentuk pemantauan tindak lanjut yang diartikan sebagai suatu tindakan untuk memantau dan mengevaluasi pelaksanaan tindak lanjut atau perbaikan yang dilakukan oleh pihak manajemen atas rekomendasi auditor berdasarkan temuan audit yang dilaporkan, termasuk temuan-temuan yang dilaporkan oleh auditor ekstern atau auditor lainnya, sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit intern yang ditetapkan.

Pemantauan tindak lanjut bertujuan untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilaksanakan oleh auditi sesuai rekomendasi. Manfaat audit intern tidak hanya terletak pada banyaknya fakta yang dilaporkan, namun juga terletak pada efektivitas tindak lanjut rekomendasi tersebut.

APIP harus mengomunikasikan kepada manajemen bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti rekomendasi temuan hasil audit intern 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 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.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, kewajiban untuk melaksanakan tindak lanjut berada pada manajemen. Di sisi lain, APIP berkewajiban untuk memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil audit untuk menjamin keefektifan pelaksanaan audit.

Agar semua rekomendasi atas temuan audit dapat dilakukan tindak lanjut secara tuntas dan tepat, maka APIP melaksanakan prosedur pemantauan tindak lanjut sebagai berikut.

- Berdasarkan laporan hasil audit, ketua tim membuat formulir penyampaian temuan dan rencana pemantauan tindak lanjut. Formulir penyampaian temuan dan rencana pemantauan tindak lanjut tersebut kemudian diserahkan ke unit yang melaksanakan fungsi pelaporan untuk di-*input* ke dalam daftar temuan APIP.
- Unit yang melaksanakan fungsi pelaporan menyerahkan daftar temuan APIP tersebut kepada tim pemantau tindak lanjut.
- Tim pemantau tindak lanjut melakukan verifikasi atas laporan tindak lanjut yang telah dilakukan oleh auditi. Bila dianggap perlu tim pemantau dapat melakukan pengujian terhadap tindak lanjut yang dilakukan oleh auditi.
- Untuk tindak lanjut yang kurang memuaskan, tim pemantau melaporkan kepada pemimpin APIP termasuk risiko yang masih ada. Berdasarkan laporan tersebut, pemimpin APIP menyampaikan surat kepada auditi untuk melakukan tindakan tambahan sehingga tindak lanjut menjadi lengkap dan efektif.
- Tindak lanjut yang telah dilakukan oleh auditi dicatat dalam daftar temuan audit APIP. Jika tindak lanjut dinyatakan telah selesai dan sesuai, maka pada kolom keterangan dicantumkan kata "sudah selesai (tuntas)", "sudah dilakukan tindak lanjut tapi belum selesai", dan "belum dilakukan tindak lanjut".

B. KOMUNIKASI LISAN ATAS PEMANTAUAN TINDAK LANJUT

1. Rapat Pemutakhiran Data Tindak Lanjut

Rapat pemutakhiran data tindak lanjut adalah pertemuan APIP dengan pihak auditi untuk memperbarui keterangan atau bahan nyata berupa data akhir mengenai temuan audit yang sudah dan belum ditindaklanjuti yang dapat dijadikan dasar kajian atau penyelesaian tindak lanjut hasil audit.

Tim pemantau tindak lanjut melakukan pemutakhiran tindak lanjut atas saldo temuan yang belum ditindaklanjuti, tindak lanjut yang masih kurang, atau surat peringatan kedua belum ada kemajuan pelaksanaan tindak lanjutnya.

Pelaksanaan kegiatan pemutakhiran data oleh APIP terhadap auditi tertentu sesuai dengan yang direncanakan dalam program pemantauan tindak lanjut. Komunikasi dalam bentuk pemutakhiran tersebut dilakukan sekali dalam setahun dan dituangkan dalam sebuah berita acara yang ditandatangani pemimpin auditi dan pemimpin APIP selaku tim pemantau tindak lanjut. Format berita acara pemutakhiran data sebagai berikut.

Bagan 5.1 Berita Acara Pemutakhiran Data

BERITA ACARA PEMUTAKHIRAN DATA
 Temuan Audit yang Belum Ditindaklanjuti
 Sampai Dengan Lebih dari 1 Bulan
 pada Instansi

Pada hari ini,, tanggal telah dilakukan pemutakhiran data temuan audit yang belum ditindaklanjuti bulan s.d oleh auditi yang dihadiri oleh:

1.
2.
3.

Dalam proses pemutakhiran ini telah dilakukan rekonsiliasi dan pemutakhiran data atas temuan audit APIP dengan hasil sebagai berikut.

No	No dan Tgl LHA	Temuan sblm Pemutakhiran		Tindak Lanjut		Temuan setelah Pemutakhiran	
		Jml Temuan	Nilai (Rp)	Jml Temuan	Nilai (Rp)	Jml Temuan	Nilai (Rp)

Perincian temuan per LHA terdapat dalam lampiran berita acara ini dan merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan dengan berita acara ini.

Demikian berita acara ini dibuat dengan sebenarnya untuk digunakan sebagaimana mestinya.

Pemimpin Auditi,, tgl, bln, thn
Pemimpin APIP

.....

Dari hasil kegiatan pemutakhiran data tindak lanjut harus dapat ditentukan klasifikasi status tindak lanjut temuan, yaitu:

- a. temuan audit belum ada tindak lanjut (TPB);
- b. masih dalam proses (MDP), dengan keterangan:
 - baru dimulai pemrosesan tindak lanjutnya, dan
 - tindak lanjut hampir selesai dan tinggal melengkapi bukti-bukti;
- c. sudah selesai (tindak lanjut sudah tuntas);
- d. temuan audit tidak dapat ditindaklanjuti karena adanya kesalahan. (TPTD)

2. Gelar Pengawasan

Gelar pengawasan disebut juga rapat koordinasi pengawasan, yaitu wadah pertemuan untuk proses pemutakhiran data tindak lanjut hasil pengawasan yang dihadiri APIP dengan pihak auditi. Oleh karena itu, dalam penyelenggaraan pemutakhiran data tindak lanjut harus tercapai beberapa tujuan, yaitu:

- a. dapat diketahui temuan/rekomendasi yang belum ditindaklanjuti;
- b. dapat diselesaikan perbedaan pencatatan jumlah temuan yang sudah atau belum ditindaklanjuti antara auditi dengan APIP;
- c. dapat diketahui apa saja kendala/kesulitan yang dihadapi oleh auditi sehingga tindak lanjut tidak dapat dilakukan dan dapat dirumuskan langkah-langkah untuk mengatasi kesulitan tersebut;
- d. dapat mendorong percepatan penyelesaian tindak lanjut baik di daerah maupun di pusat.

C. KOMUNIKASI TULISAN ATAS PEMANTAUAN TINDAK LANJUT

1. Surat Pengantar Masalah

Surat pengantar masalah berisikan ikhtisar atau pokok-pokok hasil audit intern. Surat ini diterbitkan dan dikirimkan kepada auditi, dapat mendahului atau bersamaan dengan pengiriman laporan. Penerbitannya mendahului, apabila penerbitan laporan memerlukan waktu lebih lama yang disebabkan adanya hambatan teknis dalam penerbitan laporan sedangkan substansinya sudah final.

2. Surat Penegasan atau Peringatan dan Surat Pemberitahuan Pelaksanaan Tindak Lanjut

APIP menerbitkan dan menyampaikan surat penegasan atau peringatan sebanyak dua kali kepada pemimpin auditi apabila batas waktu penyelesaian tindak lanjut terlampaui, dengan interval waktu sebagai berikut.

- Surat peringatan pertama jika pelaksanaan tindak lanjut belum tuntas dalam waktu yang wajar setelah laporan atau surat pengantar masalah dikirimkan ke pemimpin auditi.
- Surat peringatan kedua jika dalam satu bulan setelah surat peringatan pertama tindak lanjut belum dilakukan auditi.

Jika dalam satu bulan setelah surat peringatan kedua terbit tindak lanjut tidak juga dilakukan, maka tim pemantau membuat surat pemberitahuan kepada pemimpin organisasi.

D. PELAPORAN 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.

Bagan 5.2 Kerangka Laporan Hasil Pemantauan Tindak Lanjut Bentuk Bab

<p>Bab I Pendahuluan</p> <ul style="list-style-type: none">a) Simpulan Hasil Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut Hasil Pengawasan.b) Saran <p>Bab II Uraian Hasil Pemantauan/Pemutakhiran Tindak Lanjut Hasil Pengawasan</p> <ul style="list-style-type: none">1. Hasil Pengawasan Tahun Anggaran berjalan2. Hasil Pengawasan Tahun-tahun sebelumnya <p>Bab III Penutup</p>

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

a. 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.

b. 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, 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.

c. 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.

E. LATIHAN

1. Sebutkan tujuan pemantauan tindak lanjut!
2. Sebutkan prosedur pelaksanaan tindak lanjut!
3. Jelaskan apa yang membedakan antara surat peringatan pelaksanaan tindak lanjut dengan surat pemberitahuan tindak lanjut!
4. Apa saja tujuan pelaksanaan gelar pengawasan?
5. Sebutkan dan jelaskan apa yang harus ditulis auditor dalam laporan hasil pemantauan tindak lanjut untuk subbab hasil pengawasan tahun berjalan!

~

Daftar Pustaka

- Arifin, Zaenal dan Amran Tasai. 2006. *Cermat Berbahasa Indonesia untuk Perguruan Tinggi*. Jakarta: Akademika Pressindo.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah (AAIPI). 2014. *Standar Audit Auditor Intern Pemerintah Indonesia*.
- BPK. 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)*.
- BPKP. 1993. *Pedoman Pemantauan dan Evaluasi Pelaksanaan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan*.
- BPKP. 1996. *Pedoman Umum Pelaporan*.
- BPKP. 1997. *Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Komprehensif terhadap Instansi Pemerintah*.
- BPKP. 2005. *Pedoman Pengelolaan Bidang Investigasi*.
- BPKP. 2005. *Persiapan Auditor dalam Memberikan Keterangan Ahli di Persidangan*.
- BPKP. 2007. *Penulisan Laporan Hasil Audit*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2010. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*.
- Kemendagri RI. 1999. *Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 47 tanggal 31 Maret 1999 tentang Pedoman Penilaian Kinerja PDAM*.
- Kemendagri RI. 2007. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*.
- Kemendagri RI. 2008. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*.
- Kemenkeu RI. 2010. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga*.
- KemenPANRB RI. 2004. *Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor KEP/135/M.PAN/9/2004 tentang Pedoman Umum Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- KemenPANRB RI. 2008. *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.

KemenPANRB RI. *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.*

Kementerian BUMN RI. 2002. *Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-100/MBU/2002 tanggal 4 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.

Noer, Muhammad. 2012. *Presentasi Memukau.* www.presentasi.net.

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.

~

Mata Ajar Diklat Penjenjangan Auditor Muda

- Kepemimpinan
- Komunikasi Audit Intern II
- Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Pengendalian Intern III
- Kebijakan Publik
- Praktik Audit Intern