



BUPATI BANYUMAS

PERATURAN BUPATI BANYUMAS

NOMOR 12 TAHUN 2014

TENTANG

STANDAR AUDIT

APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI BANYUMAS,

- Menimbang :
- a. bahwa pengawasan intern pemerintah merupakan salah satu unsur manajemen Pemerintah yang penting dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik;
 - b. bahwa dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik, berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab diperlukan adanya pengawasan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang berkualitas;
 - c. bahwa dalam rangka mewujudkan adanya pengawasan oleh APIP yang berkualitas diperlukan suatu ukuran mutu yang sesuai dengan mandat audit masing-masing APIP;
 - d. bahwa untuk maksud tersebut pada huruf a, b, dan c perlu ditetapkan Standar Audit APIP dengan Peraturan Bupati Banyumas;

- Mengingat :
1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Provinsi Jawa Tengah;

3

3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara Yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3851);
4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
5. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
6. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66 , Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400) ;
7. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 (Lembaran Negara Republik Indonesai Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844);
8. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Pemerintah;

MEMUTUSKAN

MENETAPKAN : PERATURAN BUPATI TENTANG STANDAR AUDIT
PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH.



Pasal 1

Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan ini.

Pasal 2

Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah sebagaimana dimaksud pada pasal 1 wajib dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP dalam melaksanakan audit sesuai dengan mandat audit masing-masing.

Pasal 3

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dalam Berita Daerah Kabupaten Banyumas.

Ditetapkan di Purwokerto

pada tanggal 03 FEB 2014

BUPATI BANYUMAS,



ACHMAD HUSEIN



LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI BANYUMAS
NOMOR
TENTANG
STANDAR AUDIT APARAT PENGAWASAN
INTERN PEMERINTAH

STANDAR AUDIT

APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH

PENDAHULUAN

Pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Selain itu, pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Pengawasan intern di lingkungan Pemerintah Kabupaten Banyumas dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Banyumas untuk kepentingan Bupati dalam upaya pemantauan terhadap kinerja unit organisasi yang ada dalam kendalinya.

Keberadaan beberapa unsur Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) perlu didukung dengan pedoman dan peraturan perundang-undangan tentang pengawasan intern pemerintah yang merumuskan ketentuan-ketentuan pokok dalam bidang pengawasan intern pemerintah dalam rangka menjamin terlaksananya pengawasan intern pemerintah yang efektif dan efisien.



PENGERTIAN-PENGERTIAN

Standar audit adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Kode etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan.

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah Instansi Pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan, di tingkat Kabupaten adalah Inspektorat Pemerintah Kabupaten yang bertanggung jawab kepada Bupati.

Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultansi 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.

Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektifitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Reviu adalah penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan.

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 mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan.

Audit kinerja adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas.

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.

Auditor adalah pegawai negeri sipil (PNS) yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, wewenang, tanggung jawab dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama APIP.

Auditor investigatif adalah auditor yang memenuhi kualifikasi dan diberi wewenang untuk melakukan audit investigatif.

Auditi adalah orang/instansi pemerintah yang diaudit oleh APIP.

Instansi pemerintah adalah unsur penyelenggara pemerintahan pusat atau unsur penyelenggara pemerintahan daerah.

Organisasi adalah Pemerintah Daerah Kabupaten yang menurut peraturan perundang-undangan ditunjuk sebagai atasan pimpinan APIP.

TUJUAN DAN FUNGSI STANDAR AUDIT

Tujuan Standar Audit APIP adalah untuk:

1. menetapkan prinsip-prinsip dasar yang merepresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya;
2. menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit intern yang memiliki nilai tambah;
3. menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit;
4. mempercepat perbaikan kegiatan operasi dan proses organisasi;
5. menilai, mengarahkan dan mendorong auditor untuk mencapai tujuan audit;

✓

6. menjadi pedoman dalam pekerjaan audit;
7. menjadi dasar penilaian keberhasilan pekerjaan audit.

Standar Audit berfungsi sebagai ukuran mutu minimal bagi para auditor dan APIP dalam:

1. pelaksanaan tugas pokok dan fungsi (tupoksi) yang dapat merepresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya, menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit yang memiliki nilai tambah serta menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit;
2. pelaksanaan koordinasi audit oleh APIP;
3. pelaksanaan perencanaan audit oleh APIP;
4. penilaian efektifitas tindak lanjut hasil pengawasan dan konsistensi penyajian laporan hasil audit.

RUANG LINGKUP

Kegiatan utama APIP meliputi audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa sosialisasi, asistensi dan konsultansi, namun peraturan ini hanya mengatur mengenai Standar Audit APIP. Kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh APIP pada dasarnya dapat dikelompokkan ke dalam tiga jenis audit berikut ini:

1. Audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum.
2. Audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan simpulan dan rekomendasi atas pengelolaan instansi pemerintah secara ekonomis, efisien dan efektif.
3. Audit dengan tujuan tertentu yaitu audit yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diaudit. Yang termasuk dalam kategori ini adalah audit investigatif, audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi dan audit yang bersifat khas.

Ruang lingkup kegiatan audit yang diatur dalam Standar Audit ini meliputi audit kinerja dan audit investigatif, sedangkan audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberi opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan, audit keuangan dilakukan oleh Aparat Pengawas Ekstern Pemerintah.



PENERAPAN DAN PEMANTAUAN PENERAPAN

Standar Audit ini berlaku bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dalam hal ini Auditor pada Inspektorat Kabupaten Banyumas, untuk melakukan audit sesuai dengan kedudukan, tugas dan fungsi masing-masing.

INTERPRETASI DAN PERUBAHAN

Interpretasi terhadap standar yang terdapat dalam Standar Audit akan dituangkan dalam suatu Interpretasi Standar Audit (ISA) yang menjadi bagian tidak terpisahkan dari Standar Audit. Interpretasi tersebut adalah interpretasi yang diterbitkan oleh Menteri yang berwenang untuk merumuskan kebijakan nasional dan koordinasi pelaksanaan kebijakan nasional di bidang pengawasan.

Demi penyempurnaan dan penyesuaian dengan perkembangan kebutuhan, perubahan kondisi dan lingkungan pengawasan di masa mendatang, Bupati dapat mengubah atau menyempurnakan Standar Audit ini.

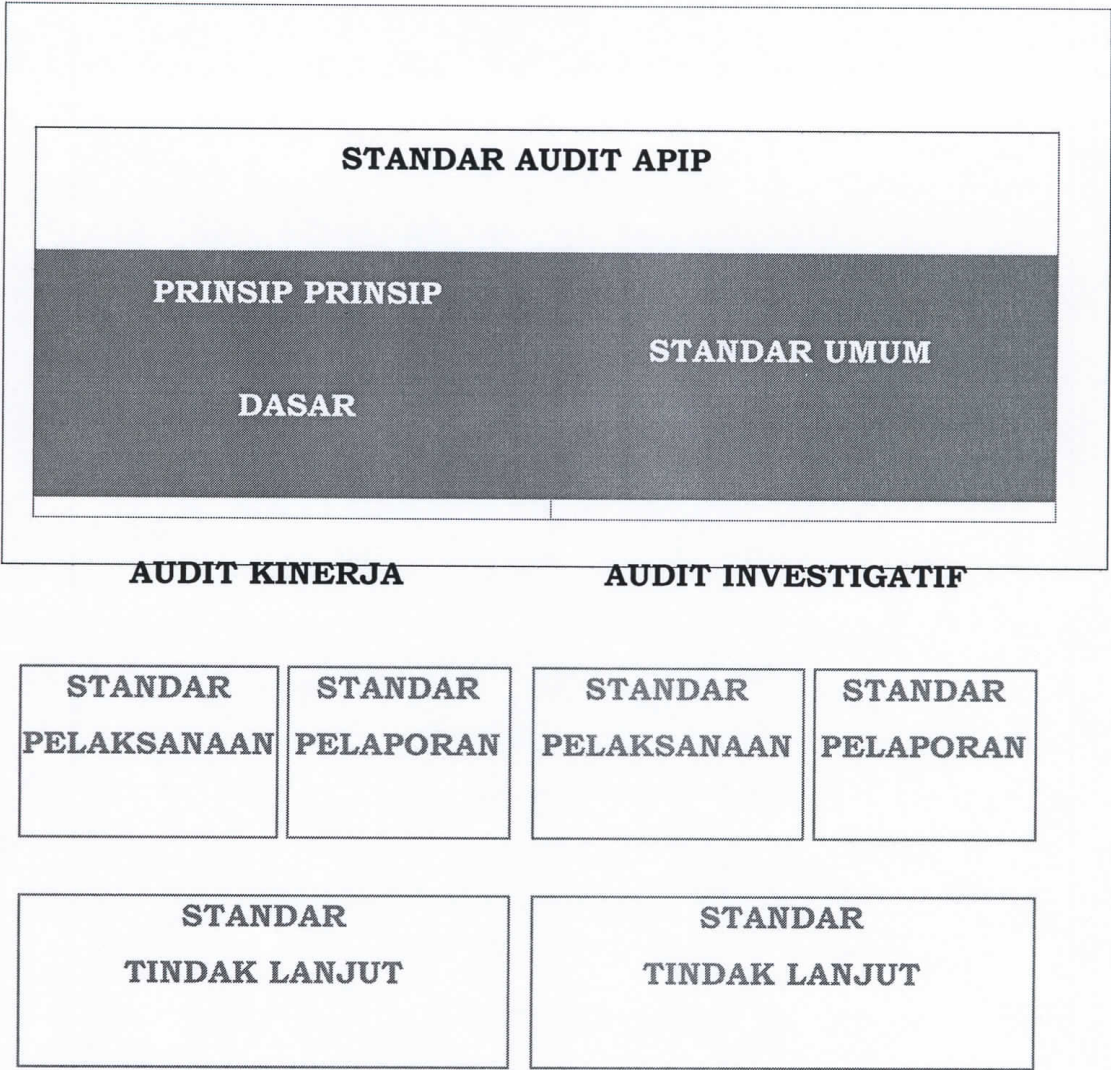
Penyempurnaan dan evaluasi atas Standar Audit dilakukan secara periodik, sekurang-kurangnya sekali dalam 5 (lima) tahun, seiring dengan adanya perubahan kondisi dan lingkungan pengawasan di masa mendatang.

SISTEMATIKA

Standar Audit ini disusun menurut sistematika sebagai berikut:

1. Pendahuluan
2. Prinsip-prinsip Dasar
3. Standar Umum
4. Standar Audit Kinerja
5. Standar Audit Investigatif

Sistematika tersebut dapat digambarkan dengan pola sebagai berikut:



✓ 9

PRINSIP-PRINSIP DASAR

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Prinsip-prinsip dasar untuk Standar Audit Kinerja dan Standar Audit Investigatif adalah asumsi-asumsi dasar, prinsip-prinsip yang diterima secara umum dan persyaratan yang digunakan dalam mengembangkan Standar Audit yang bagi auditor berguna dalam mengembangkan simpulan atau opini atas audit yang dilakukan, terutama dalam hal tidak adanya standar audit yang berkaitan dengan hal-hal yang tengah diaudit.

Prinsip-prinsip dasar ini dapat diklasifikasikan ke dalam 2 (dua) kategori sebagai berikut:

1000 – Kewajiban Auditor

- 1010 – Mengikuti Standar Audit
- 1020 – Meningkatkan Kemampuan

1100 – Kewajiban APIP

- 1110 – Menyusun Rencana Pengawasan
- 1120 – Mengkomunikasikan dan Meminta Persetujuan Rencana Pengawasan Tahunan
- 1130 – Mengelola Sumber Daya
- 1140 – Menetapkan Kebijakan dan Prosedur
- 1150 – Melakukan Koordinasi
- 1160 – Menyampaikan Laporan Berkala
- 1170 – Melakukan Pengendalian Kualitas dan Program Pengembangan
- 1180 – Menindaklanjuti Pengaduan dari Masyarakat

1000 - KEWAJIBAN AUDITOR

1010 – Kewajiban Auditor untuk Mengikuti Standar Audit

Auditor harus mengikuti Standar Audit dalam segala pekerjaan audit yang dianggap material.

Agar pekerjaan auditor dapat dievaluasi, maka setiap auditor wajib untuk mengikuti Standar Audit dalam melaksanakan pekerjaannya yang dianggap material. Suatu hal dianggap material apabila pemahaman mengenai hal tersebut kemungkinan akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pengguna laporan audit. Materialitas biasanya dikaitkan dengan suatu nilai tertentu dan atau peraturan perundang-undangan yang menghendaki agar hal tersebut diungkapkan.

Auditor diharuskan untuk menyatakan dalam setiap laporan bahwa kegiatan-kegiatannya "dilaksanakan sesuai dengan standar".

1020 – Kewajiban Auditor untuk Meningkatkan Kemampuan

Auditor harus secara terus-menerus meningkatkan kemampuan teknik dan metodologi audit.

Dengan memperbaiki teknik dan metodologi audit, auditor dapat meningkatkan kualitas audit dan mempunyai keahlian yang lebih baik untuk menilai ukuran kinerja atau pedoman kerja yang digunakan oleh auditi.

Komponen kemampuan auditor yang harus ditingkatkan meliputi kemampuan teknis, manajerial, dan konseptual yang terkait dengan audit dan auditi.

1100 – KEWAJIBAN APIP

1110 – Menyusun Rencana Pengawasan

APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar dan selaras dengan tujuan organisasi. APIP diwajibkan menyusun rencana strategis lima tahunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Rencana pengawasan tahunan berisi rencana kegiatan audit dalam tahun yang bersangkutan serta sumber daya yang diperlukan. Penentuan prioritas kegiatan audit didasarkan pada evaluasi risiko yang dilakukan oleh APIP dan dengan mempertimbangkan prinsip kewajiban menindaklanjuti pengaduan dari masyarakat. Penyusunan rencana pengawasan tahunan tersebut didasarkan atas prinsip keserasian, keterpaduan, menghindari tumpang tindih dan pemeriksaan berulang-ulang serta memperhatikan efisiensi dan efektifitas penggunaan sumber daya.

Rencana strategis sekurang-kurangnya berisi visi, misi, tujuan, strategi, program dan kegiatan APIP selama lima tahun.

1120 – Mengkomunikasikan dan Meminta Persetujuan Rencana Pengawasan Tahunan

APIP harus mengkomunikasikan rencana pengawasan tahunan kepada pimpinan organisasi dan unit-unit terkait.

APIP mengkomunikasikan rencana pengawasan tahunan kepada pimpinan organisasi untuk disetujui. Apabila ada keterbatasan sumber daya yang

dimiliki APIP, maka dampak keterbatasan sumber daya ini harus dikomunikasikan oleh APIP kepada pimpinan organisasi.

APIP mengkomunikasikan rencana pengawasan tahunan tersebut kepada Menteri yang berwenang untuk merumuskan kebijakan nasional dan mengkoordinasikan pelaksanaan kebijakan nasional di bidang pengawasan. Hal ini dilakukan untuk mencegah terjadinya tumpang tindih pemeriksaan oleh berbagai APIP.

1130 – Mengelola Sumber Daya

APIP harus mengelola dan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki secara ekonomis, efisien dan efektif, serta memprioritaskan alokasi sumber daya tersebut pada kegiatan yang mempunyai risiko besar.

Sumber daya yang harus dikelola APIP meliputi sumber daya manusia, keuangan dan peralatan. Sumber daya tersebut harus dikelola sesuai dengan praktik-praktik pengelolaan yang sehat.

Dengan terbatasnya alokasi dana dari Pemerintah, maka APIP hendaknya membuat skala prioritas pada pekerjaan-pekerjaan pengawasan yang menurut peraturan perundang-undangan harus diselesaikan dalam periode waktu tertentu.

Keterbatasan sumber daya tidak dapat dijadikan alasan bagi APIP untuk tidak memenuhi Standar Audit.

1140 – Menetapkan Kebijakan dan Prosedur

APIP harus menyusun kebijakan dan prosedur untuk mengarahkan kegiatan audit.

✓4

Kebijakan dan prosedur dibuat untuk memastikan bahwa pengelolaan APIP serta pelaksanaan pengawasannya dapat dilakukan secara ekonomis, efisien dan efektif.

Kebijakan dan prosedur yang ditetapkan meliputi kebijakan dan prosedur pengelolaan kantor dan kebijakan dan prosedur pelaksanaan audit.

Kebijakan dan prosedur yang sedang berjalan direviu terus menerus untuk memastikan keefektifannya. Kelemahan-kelemahan yang dijumpai dalam kebijakan dan prosedur, termasuk penerapannya, senantiasa dikurangi dan dihilangkan.

1150 – Melakukan Koordinasi

APIP harus melakukan koordinasi dengan, dan membagi informasi kepada, auditor eksternal dan/atau auditor lainnya.

Tujuan koordinasi adalah untuk memastikan cakupan yang tepat dan meminimalkan pengulangan kegiatan.

Koordinasi dilakukan dengan menyampaikan rencana pengawasan tahunan serta hasil-hasil pengawasan yang telah dilakukan APIP selama periode yang akan dilakukan pemeriksaan oleh auditor eksternal dan/atau auditor lainnya. Dengan menyampaikan hasil-hasil pengawasannya, auditor eksternal dan/atau auditor lainnya diharapkan akan menggunakan hasil tersebut untuk mengurangi lingkup auditnya.

1160 – Menyampaikan Laporan Berkala

APIP wajib menyusun dan menyampaikan laporan secara berkala tentang realisasi kinerja dan kegiatan audit yang dilaksanakan APIP.



Laporan dimaksudkan untuk menyampaikan perkembangan pengawasan sesuai dengan rencana pengawasan tahunan, hambatan yang dijumpai serta rencana pengawasan periode berikutnya.

Laporan disampaikan kepada pimpinan organisasi, Menteri yang berwenang untuk merumuskan kebijakan nasional dan mengkoordinasikan pelaksanaan kebijakan nasional di bidang pengawasan, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan institusi lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Laporan disampaikan minimal satu kali dalam enam bulan, atau periode lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

1170 – Melakukan Pengembangan Program dan Pengendalian Kualitas APIP harus mengembangkan program dan mengendalikan kualitas audit.

Program pengembangan kualitas mencakup seluruh aspek kegiatan audit di lingkungan APIP. Program tersebut dirancang untuk mendukung kegiatan audit APIP, memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi serta memberikan jaminan bahwa kegiatan audit di lingkungan APIP sejalan dengan Standar Audit dan Kode Etik.

Program dan pengendalian tersebut harus dipantau efektifitasnya secara terus-menerus, baik oleh internal APIP maupun pihak lain sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri yang berwenang untuk merumuskan kebijakan nasional dan mengkoordinasikan pelaksanaan kebijakan nasional di bidang pengawasan.

Kelemahan-kelemahan yang dijumpai pada program maupun pelaksanaannya harus senantiasa dikurangi dan dihilangkan.



1180 - Menindaklanjuti Pengaduan Masyarakat

APIP harus menindaklanjuti pengaduan dari masyarakat.

Pengaduan masyarakat dapat berbentuk pengaduan tertulis atau bentuk lainnya. Pengaduan tersebut harus ditangani dengan mekanisme dan prosedur yang jelas, transparan dan dapat dipertanggungjawabkan berdasarkan peraturan perundang-undangan.

APIP berkewajiban untuk menindaklanjuti pengaduan masyarakat setelah mendapat perintah atau persetujuan Bupati, antara lain terhadap hal-hal sebagai berikut:

1. hambatan, keterlambatan, dan/atau rendahnya kualitas pelayanan publik;
2. penyalahgunaan wewenang, tenaga, uang, dan aset atau barang milik negara/daerah.

✓ 4

STANDAR UMUM

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar Umum Audit Kinerja dan Audit Investigatif meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit.

Standar umum mengatur tentang:

2000 – Visi, Misi, Tujuan, Kewenangan dan Tanggung Jawab

2100 – Independensi dan Obyektifitas

2110 – Independensi APIP

2120 – Obyektifitas Auditor

Gangguan Terhadap Independensi dan

2130 – Obyektifitas

2200 – Keahlian

2210 – Latar Belakang Pendidikan Auditor

2220 – Kompetensi Teknis

2230 – Sertifikasi Jabatan dan Pendidikan dan Pelatihan

Berkelanjutan

2300 – Kecermatan Profesional

2400 – Kepatuhan Terhadap Kode Etik

2000 – VISI, MISI, TUJUAN, KEWENANGAN DAN TANGGUNG JAWAB

Visi, misi, tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab APIP harus dinyatakan secara tertulis, disetujui dan ditandatangani oleh pimpinan tertinggi organisasi.

Pernyataan tertulis tentang visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP dalam organisasi dibuat dengan tujuan agar auditi dapat mengetahui visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggungjawab APIP sehingga tugas dan fungsi APIP dapat berjalan dengan semestinya, terutama dalam hal APIP mengakses informasi dari personel auditi.

Pernyataan tertulis tentang visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP dalam organisasi direviu secara periodik untuk disesuaikan dengan perubahan-perubahan yang terjadi, karena kegiatan pengawasan yang dilakukan APIP bersifat berkelanjutan.

2100 – INDEPENDENSI DAN OBYEKTIFITAS

Dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya.

Independensi APIP serta obyektifitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat.

Penilaian independensi dan obyektifitas mencakup dua komponen berikut:

1. Status APIP dalam organisasi
2. Kebijakan untuk menjaga obyektifitas auditor terhadap obyek audit

2110 – Independensi APIP

Pimpinan APIP bertanggung jawab kepada pimpinan tertinggi organisasi agar tanggung jawab pelaksanaan audit dapat terpenuhi.

Posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan yang memadai dari pimpinan tertinggi organisasi

sehingga dapat bekerja sama dengan auditi dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan auditi terutama dalam saling memahami diantara peranan masing-masing lembaga.

2120 – Obyektifitas Auditor

Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya.

Auditor harus obyektif dalam melaksanakan audit. Prinsip obyektifitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas.

Pimpinan APIP tidak diperkenankan menempatkan auditor dalam situasi yang membuat auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

2130 – Gangguan Terhadap Independensi dan Obyektifitas

Jika independensi atau obyektifitas terganggu, baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP.

Auditor harus melaporkan kepada pimpinan APIP mengenai situasi adanya dan atau interpretasi adanya konflik kepentingan, ketidakindependenan atau bias. Pimpinan APIP harus menggantikan auditor yang menyampaikan situasinya dengan auditor lainnya yang bebas dari situasi tersebut.

Auditor yang mempunyai hubungan yang dekat dengan auditi seperti hubungan sosial, kekeluargaan atau hubungan lainnya yang dapat mengurangi obyektifitasnya, harus tidak ditugaskan untuk melakukan audit terhadap entitas tersebut.

Dalam hal auditor bertugas menetap untuk beberapa lama di kantor auditi guna membantu mereviu kegiatan, program atau aktivitas auditi, maka auditor tidak boleh terlibat dalam pengambilan keputusan atau menyetujui hal-hal yang merupakan tanggung jawab auditi.

2200 – KEAHLIAN

Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

Pimpinan APIP harus yakin bahwa latar belakang pendidikan dan kompetensi teknis auditor memadai untuk pekerjaan audit yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu, pimpinan APIP wajib menciptakan kriteria yang memadai tentang pendidikan dan pengalaman dalam mengisi posisi auditor di lingkungan APIP.

2210 – Latar Belakang Pendidikan Auditor

Auditor APIP harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Diploma Tiga (D-III) atau yang setara.

Agar tercipta kinerja audit yang baik maka APIP harus mempunyai kriteria tertentu dari auditor yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit agar sesuai dengan situasi dan kondisi yang



dihadapi unit yang dilayani oleh APIP. Untuk itu APIP juga harus mengidentifikasi keahlian yang belum tersedia dan mengusulkannya sebagai bagian dari proses rekrutmen.

Aturan tentang tingkatan pendidikan formal minimal dan pelatihan yang diperlukan harus dievaluasi secara periodik guna menyesuaikan dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh APIP.

2220 – Kompetensi Teknis

Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh auditor adalah auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi.

Di samping wajib memiliki keahlian tentang Standar Audit, kebijakan, prosedur dan praktik-praktik audit, auditor harus memiliki keahlian yang memadai tentang lingkungan pemerintahan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit yang dilayani oleh APIP.

Dalam hal auditor melakukan audit terhadap sistem keuangan, catatan akuntansi dan laporan keuangan, maka auditor wajib mempunyai keahlian atau mendapatkan pelatihan di bidang akuntansi sektor publik dan ilmu-ilmu lainnya yang terkait dengan akuntabilitas auditi.

APIP pada dasarnya berfungsi melakukan audit di bidang pemerintahan, sehingga auditor harus memiliki pengetahuan yang berkaitan dengan administrasi pemerintahan.

Auditor juga harus memiliki pengetahuan yang memadai di bidang hukum dan pengetahuan lain yang diperlukan untuk mengidentifikasi indikasi adanya kecurangan (*fraud*).



Pimpinan APIP dan auditor wajib memiliki keterampilan dalam berhubungan dengan orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif, terutama dengan auditi. Mereka wajib memiliki kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan dan tulisan, sehingga mereka dapat dengan jelas dan efektif menyampaikan hal-hal seperti tujuan kegiatan, kesimpulan, rekomendasi dan lain sebagainya.

Khusus untuk auditor investigatif diharuskan memiliki kompetensi tambahan sebagai berikut:

1. Pengetahuan tentang prinsip-prinsip, praktik-praktik, dan teknik audit investigatif, termasuk cara-cara untuk memperoleh bukti dari *whistleblower*.
2. Pengetahuan tentang penerapan hukum, peraturan, dan ketentuan lainnya yang terkait dengan audit investigatif.
3. Kemampuan memahami konsep kerahasiaan dan perlindungan terhadap sumber informasi.
4. Kemampuan menggunakan peralatan komputer, perangkat lunak, dan sistem terkait secara efektif dalam rangka mendukung proses audit investigatif terkait dengan *cybercrime*.

2230 – Sertifikasi Jabatan dan Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan

Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*).

Auditor wajib mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi jabatan fungsional auditor yang sesuai dengan jenjangnya. Pimpinan APIP wajib memfasilitasi auditor untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan serta ujian sertifikasi sesuai dengan ketentuan.

Dalam pengusulan auditor untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan sesuai dengan jenjangnya, pimpinan APIP mendasarkan keputusannya pada formasi yang dibutuhkan dan persyaratan administrasi lainnya seperti kepangkatan dan pengumpulan angka kredit yang dimilikinya.

Auditor wajib memiliki pengetahuan dan akses atas informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur, dan teknik audit. Pendidikan profesional berkelanjutan dapat diperoleh melalui keanggotaan dan partisipasi dalam asosiasi profesi, pendidikan sertifikasi jabatan fungsional auditor, konferensi, seminar, kursus-kursus, program pelatihan di kantor sendiri, dan partisipasi dalam proyek penelitian yang memiliki substansi di bidang audit.

2240 – Penggunaan Tenaga Ahli dari Luar

APIP dapat menggunakan tenaga ahli apabila APIP tidak mempunyai keahlian yang diharapkan untuk melaksanakan penugasan.

Pimpinan APIP harus menggunakan advis dan bantuan dari pihak yang berkompeten dalam hal auditor tidak memiliki pengetahuan, keterampilan, dan lain-lain kompetensi yang diperlukan untuk melaksanakan seluruh atau sebagian penugasan.

Tenaga ahli yang dimaksud dapat merupakan aktuaris, penilai (*appraiser*), pengacara, insinyur, konsultan lingkungan, profesi medis, ahli statistik maupun geologi. Tenaga ahli tersebut dapat berasal dari dalam maupun dari luar organisasi.

Dalam hal penggunaan tenaga ahli, auditor harus menilai kualifikasi profesional, kompetensi dan pengalaman yang relevan, independensi dan proses pengendalian kualitas dari tenaga ahli tersebut, sebelum menerima

penugasan audit. Penggunaan tenaga ahli harus disupervisi sebagaimana auditor.

2300 – KECERMATAN PROFESIONAL

Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan.

Due professional care dapat diterapkan dalam pertimbangan profesional (*professional judgement*), meskipun dapat saja terjadi penarikan kesimpulan yang tidak tepat ketika audit sudah dilakukan dengan seksama.

Due professional care dilakukan pada berbagai aspek audit, diantaranya:

- formulasi tujuan audit;
- penentuan ruang lingkup audit, termasuk evaluasi risiko audit;
- pemilihan pengujian dan hasilnya;
- pemilihan jenis dan tingkat sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan audit;
- penentuan signifikan tidaknya risiko yang diidentifikasi dalam audit dan efek/dampaknya;
- pengumpulan bukti audit;
- penentuan kompetensi, integritas dan kesimpulan yang diambil pihak lain yang berkaitan dengan penugasan audit.



2400 – KEPATUHAN TERHADAP KODE ETIK

Auditor harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan.

Pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit ini, dan auditor wajib mematuhi Kode Etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Standar Audit ini.

✓

STANDAR PELAKSANAAN AUDIT KINERJA

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar pelaksanaan pekerjaan audit kinerja mendeskripsikan sifat kegiatan audit kinerja dan menyediakan kerangka kerja untuk melaksanakan dan mengelola pekerjaan audit kinerja yang dilakukan oleh auditor.

Standar pelaksanaan audit kinerja mengatur tentang

3000 – Perencanaan

3010 – Penetapan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumber daya

3020 – Pertimbangan dalam perencanaan

3021 – Evaluasi terhadap sistem pengendalian intern

3022 – Evaluasi atas ketidakpatuhan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*)

3100 – Supervisi

3200 – Pengumpulan dan Pengujian Bukti

3210 – Pengumpulan Bukti

3220 – Pengujian bukti

3300 – Pengembangan Temuan

3400 – Dokumentasi



3000 – PERENCANAAN

Dalam setiap penugasan audit kinerja, auditor harus menyusun rencana audit.

Rencana audit dimaksudkan untuk menjamin bahwa tujuan audit tercapai secara berkualitas, ekonomis, efisien dan efektif.

Dalam merencanakan auditnya, auditor menetapkan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumber daya. Selain itu, auditor perlu mempertimbangkan berbagai hal termasuk sistem pengendalian intern dan ketaatan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Auditor harus mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan audit.

3010 – Penetapan Sasaran, Ruang Lingkup, Metodologi, dan Alokasi Sumber Daya

Dalam membuat rencana audit, auditor harus menetapkan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumber daya.

Sasaran

Sasaran untuk penugasan audit kinerja adalah untuk menilai bahwa auditi telah menjalankan kegiatannya secara ekonomis, efisien dan efektif. Di samping itu, sasaran audit kinerja juga untuk mendeteksi adanya kelemahan sistem pengendalian intern serta adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).



Ruang Lingkup

Agar sasaran audit tercapai, maka auditor harus menetapkan ruang lingkup penugasan yang memadai. Ruang lingkup audit kinerja meliputi aspek keuangan dan operasional auditi. Oleh karena itu, auditor akan memeriksa semua buku, catatan, laporan, aset maupun personalia untuk memeriksa kinerja auditi pada periode yang diperiksa.

Metodologi

Untuk mencapai sasaran audit berdasarkan ruang lingkup audit yang telah ditetapkan, auditor harus menggunakan metodologi audit yang meliputi antara lain:

1. penetapan waktu yang sesuai untuk melaksanakan prosedur audit tertentu;
2. penetapan jumlah bukti yang akan diuji;
3. penggunaan teknologi audit yang sesuai seperti teknik sampling dan pemanfaatan komputer untuk alat bantu audit;
4. perbandingan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
5. perancangan prosedur audit untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Alokasi Sumber Daya

Auditor harus menentukan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan. Penugasan staf harus didasarkan pada evaluasi atas sifat dan kompleksitas penugasan, keterbatasan waktu, dan ketersediaan sumber daya.

Audit harus dilaksanakan oleh sebuah tim yang secara kolektif harus mempunyai keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan audit kinerja. Oleh karena itu, pimpinan APIP harus mengalokasikan auditor yang mempunyai



latar belakang pendidikan formal dan pengalaman sesuai dengan kebutuhan audit.

3020 – Pertimbangan dalam Perencanaan

Dalam merencanakan pekerjaan audit kinerja, auditor harus mempertimbangkan berbagai hal, termasuk sistem pengendalian intern dan ketidakpatuhan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah:

1. laporan hasil audit sebelumnya serta tindak lanjut atas rekomendasi yang material dan berkaitan dengan sasaran audit yang sedang dilaksanakan;
2. sasaran audit dan pengujian-pengujian yang diperlukan untuk mencapai sasaran audit tersebut;
3. kriteria-kriteria yang akan digunakan untuk mengevaluasi organisasi, program, aktivitas atau fungsi yang diaudit;
4. sistem pengendalian intern auditi, termasuk aspek-aspek penting lingkungan tempat beroperasinya auditi;
5. pemahaman tentang hak dan kewajiban serta hubungan timbal balik antara auditor dengan auditi, dan manfaat audit bagi kedua pihak;
6. pendekatan audit yang paling efisien dan efektif;
7. bentuk, isi dan pengguna laporan hasil audit.

3021 – Pemahaman dan Pengujian Atas Sistem Pengendalian Intern

Auditor harus memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya.

Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh



pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efisien dan efektif, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Auditor harus mempunyai pemahaman atas sistem pengendalian intern auditi dan mempertimbangkan apakah prosedur-prosedur sistem pengendalian intern telah dirancang dan diterapkan secara memadai. Pemahaman atas rancangan sistem pengendalian intern digunakan untuk menentukan saat dan jangka waktu serta penentuan prosedur yang diperlukan dalam pelaksanaan audit. Oleh karena itu, auditor harus memasukkan pengujian atas sistem pengendalian intern auditi dalam prosedur auditnya.

Pemahaman atas sistem pengendalian intern dapat dilakukan melalui permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi catatan dan dokumen, atau mereviu laporan pihak lain.

3022 – Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan, Kecurangan dan Ketidakpatutan (*Abuse*)

Auditor harus merancang auditnya untuk mendeteksi adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Dalam merencanakan pengujian untuk mendeteksi adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, auditor harus mempertimbangkan dua faktor berikut: rumitnya peraturan perundang-undangan yang dimaksud dan masih barunya peraturan perundang-undangan tersebut.

Selain itu, auditor harus mempertimbangkan risiko terjadinya kecurangan (*fraud*) yang berpengaruh secara signifikan terhadap tujuan audit. Faktor-faktor



terjadinya kecurangan yang harus diperhatikan oleh auditor adalah keinginan atau tekanan yang dialami seseorang untuk melakukan kecurangan, kesempatan yang memungkinkan terjadinya kecurangan, dan sifat atau alasan seseorang untuk melakukan kecurangan.

Ketidakpatutan (*abuse*) bisa terjadi tetapi tidak ada pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan. Auditor harus mempertimbangkan risiko terjadinya ketidakpatutan (*abuse*) yang berpengaruh secara signifikan terhadap tujuan audit. Meskipun demikian, auditor harus mempertimbangkan secara hati-hati karena terjadinya ketidakpatutan (*abuse*) ini bersifat subjektif.

Auditor harus menggunakan pertimbangan profesional untuk mendeteksi kemungkinan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*). Dalam kondisi tertentu, auditor, sesuai mekanisme internal APIP, diwajibkan untuk melaporkan indikasi terjadinya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) ini kepada pihak-pihak tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

3100 – SUPERVISI

Pada setiap tahap audit kinerja, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor.

Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama pekerjaan audit, mulai dari perencanaan hingga diterbitkannya laporan audit.

Supervisi harus diarahkan baik pada substansi maupun metodologi audit



dengan tujuan antara lain untuk mengetahui:

1. pemahaman anggota tim audit atas rencana audit;
2. kesesuaian pelaksanaan audit dengan standar audit;
3. kelengkapan bukti yang terkandung dalam kertas kerja audit untuk mendukung kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit;
4. kelengkapan dan akurasi laporan audit yang mencakup terutama pada kesimpulan audit dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit.

Semua pekerjaan anggota tim audit harus direviu oleh ketua tim; semua pekerjaan ketua tim audit harus direviu oleh atasan langsungnya sebelum laporan audit dibuat.

Reviu oleh atasan pada aktivitas audit kinerja harus dilakukan secara periodik agar menjamin bahwa perkembangan audit kinerja masih efisien, efektif, mendalam, obyektif, dan sesuai dengan ketentuan.

Hal ini dilakukan untuk memastikan bahwa:

1. tim audit memahami tujuan dan rencana audit;
2. audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
3. prosedur audit telah diikuti;
4. kertas kerja audit memuat bukti-bukti yang mendukung temuan dan rekomendasi;
5. tujuan audit telah dicapai.



3200 – PENGUMPULAN DAN PENGUJIAN BUKTI

Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit kinerja.

Secara umum, audit dapat didefinisikan sebagai proses pengumpulan dan pengujian bukti untuk melihat kesesuaian informasi yang terkandung dalam bukti tersebut dengan suatu kriteria yang mendasarinya.

Oleh karena itu, proses pengumpulan dan pengujian bukti merupakan inti dari sebuah audit.

3210 – Pengumpulan Bukti

Auditor harus mengumpulkan bukti yang cukup, kompeten, dan relevan.

Bukti yang dikumpulkan oleh auditor akan digunakan untuk mendukung kesimpulan, temuan audit serta rekomendasi yang terkait.

Bukti dapat digolongkan menjadi bukti fisik, bukti dokumen, bukti kesaksian, dan bukti analisis. Bukti fisik yaitu bukti yang diperoleh dari pengukuran dan perhitungan fisik secara langsung terhadap orang, properti atau kejadian. Bukti fisik dapat berupa berita acara pemeriksaan fisik, foto, gambar, bagan, peta atau contoh fisik. Bukti dokumen merupakan bukti yang berisi informasi tertulis, seperti surat, kontrak, catatan akuntansi, faktur dan informasi tertulis lainnya. Bukti kesaksian merupakan bukti yang diperoleh melalui wawancara, kuesioner, atau dengan meminta pernyataan tertulis. Bukti analisis merupakan bukti yang dikembangkan oleh auditor dari bukti audit lainnya. Bukti analisis ini dapat berupa perbandingan, nisbah, perhitungan dan argumen logis lainnya.



Bukti audit yang cukup berkaitan dengan jumlah bukti yang dapat dijadikan sebagai dasar untuk penarikan suatu kesimpulan audit. Untuk menentukan kecukupan bukti audit, auditor harus menerapkan pertimbangan keahliannya secara profesional dan obyektif.

Bukti audit disebut kompeten jika bukti tersebut sah dan dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Bukti yang sah adalah bukti yang memenuhi persyaratan hukum dan peraturan perundang-undangan. Bukti yang dapat diandalkan berkaitan dengan sumber dan cara perolehan bukti itu sendiri.

Bukti audit disebut relevan jika bukti tersebut secara logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan dan kesimpulan audit.

Auditor dapat menggunakan tenaga ahli apabila pengetahuan dan pengalamannya tidak memadai untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten dan relevan. Untuk memahami apakah hasil kerja tenaga ahli dapat mendukung kesimpulan auditnya, auditor harus mempelajari metode atau asumsi yang digunakan oleh tenaga ahli tersebut.

3220 – Pengujian Bukti

Auditor harus menguji bukti audit yang dikumpulkan.

Pengujian bukti dimaksudkan untuk menilai kesahihan bukti yang dikumpulkan selama pekerjaan audit, yaitu kesesuaian antara informasi yang terkandung dalam bukti tersebut dengan kriteria yang ditentukan. Teknik audit yang digunakan meliputi konfirmasi, inspeksi, perbandingan, penelusuran hingga bukti asal, dan bertanya (wawancara).



Selain untuk mendukung simpulan auditor atas kinerja auditi, bukti yang dikumpulkan dan diuji juga bukti yang mendukung adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta bukti yang mendukung adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

3300 – PENGEMBANGAN TEMUAN

Auditor harus mengembangkan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan audit kinerja.

Temuan dalam sebuah audit kinerja berupa ketidakekonomisan, ketidak efisienan dan ketidakefektifan pengelolaan organisasi, program, aktivitas atau fungsi yang diaudit. Di samping itu, temuan juga berupa kurang memadainya sistem pengendalian intern, adanya ketidakpatuhan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan, serta ketidakpatutan (*abuse*).

Temuan audit biasanya terdiri dari unsur kondisi, kriteria, akibat dan sebab. Namun demikian, unsur yang dibutuhkan untuk sebuah temuan audit seluruhnya bergantung pada tujuan audit tersebut. Jadi, sebuah temuan atau sekelompok temuan audit disebut lengkap sepanjang sasaran auditnya telah dipenuhi dan laporannya secara jelas mengaitkan sasaran tersebut dengan unsur temuan audit.

3400 – DOKUMENTASI

Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan dokumen audit kinerja dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis.



Dokumen audit yang berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan audit harus berisi informasi yang cukup untuk memungkinkan auditor yang berpengalaman tetapi tidak mempunyai hubungan dengan audit tersebut dapat memastikan bahwa dokumen audit tersebut dapat menjadi bukti yang mendukung kesimpulan, temuan, dan rekomendasi auditor.

Bentuk dan isi dokumen audit harus dirancang secara tepat sehingga sesuai dengan kondisi masing-masing pekerjaan atau jenis audit. Informasi yang dimasukkan dalam dokumen audit menggambarkan catatan penting mengenai pekerjaan yang dilaksanakan oleh auditor sesuai dengan standar dan kesimpulan auditor. Kuantitas, jenis, dan isi dokumen audit didasarkan atas pertimbangan profesional auditor.

Dokumen audit harus berisi:

1. tujuan, lingkup, dan metodologi audit, termasuk kriteria pengambilan uji-petik (*sampling*) yang digunakan;
2. dokumentasi pekerjaan yang dilakukan digunakan untuk mendukung pertimbangan profesional dan temuan auditor;
3. bukti tentang reviu supervisi terhadap pekerjaan yang dilakukan;
4. penjelasan auditor mengenai standar yang tidak diterapkan, apabila ada, alasan, dan akibatnya.

Penyusunan dokumentasi audit harus cukup rinci untuk memberikan pengertian yang jelas tentang tujuan, sumber dan kesimpulan yang dibuat oleh auditor, dan harus diatur secara jelas sehingga ada hubungan antara temuan dengan kesimpulan yang ada dalam laporan hasil audit.

APIP harus menetapkan kebijakan dan prosedur yang wajar mengenai pengamanan dan penyimpanan dokumen audit selama waktu tertentu sesuai



dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dokumen audit memungkinkan dilakukannya revidi terhadap kualitas pelaksanaan audit, yaitu dengan memberikan dokumen audit tersebut kepada perevidi, baik dalam bentuk dokumen tertulis maupun dalam format elektronik.

Apabila dokumen audit hanya disimpan secara elektronik, APIP harus yakin bahwa dokumentasi elektronik tersebut dapat diakses sepanjang periode penyimpanan yang ditetapkan dan akses terhadap dokumentasi elektronik tersebut dijaga secara memadai.



STANDAR PELAPORAN AUDIT KINERJA

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar pelaporan merupakan acuan bagi penyusunan laporan hasil audit yang merupakan tahap akhir kegiatan audit kinerja, untuk mengkomunikasikan hasil audit kinerja kepada auditi dan pihak lain yang terkait.

Standar pelaporan mencakup:

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

4000 – KEWAJIBAN MEMBUAT LAPORAN

Auditor harus membuat laporan hasil audit kinerja sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang sesuai segera setelah selesai melakukan auditnya.

Laporan hasil audit merupakan hasil akhir dari proses audit. Laporan hasil audit berguna antara lain untuk:

1. mengkomunikasikan hasil audit kepada auditi dan pihak lain yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan;

2. menghindari kesalahpahaman atas hasil audit;
3. menjadi bahan untuk melakukan tindakan perbaikan bagi auditi dan instansi terkait; dan
4. memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

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

4100 – CARA DAN SAAT PELAPORAN

Laporan hasil audit kinerja harus dibuat secara tertulis dan segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit.

Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis untuk menghindari kemungkinan salah tafsir atas kesimpulan, temuan dan rekomendasi auditor. Keharusan membuat laporan secara tertulis tidak berarti membatasi atau mencegah pembahasan lisan dengan auditi selama proses audit berlangsung.

Pembuatan laporan hasil audit dilakukan segera setelah selesainya pekerjaan lapangan, tanpa harus ditunda.

4200 – BENTUK DAN ISI LAPORAN

Laporan hasil audit kinerja harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait.

Bentuk laporan pada dasarnya bisa berbentuk surat atau bab. Bentuk surat digunakan apabila dari hasil audit tersebut tidak diketemukan banyak



temuan. Sedangkan bentuk bab digunakan apabila dari hasil pemeriksaan ditemukan banyak temuan.

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

1. dasar melakukan audit;
2. identifikasi auditi;
3. tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit;
4. pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
5. kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi;
6. hasil audit berupa kesimpulan, temuan audit, 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 temuan.

4210 – Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi.

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



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

Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Apabila berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh auditor menyimpulkan bahwa telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*), auditor harus melaporkan hal tersebut.

Peraturan perundang-undangan mungkin mengatur bahwa APIP harus segera melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) segera setelah ditemukan langsung kepada pihak-pihak yang ditentukan dalam peraturan perundang-undangan. Dalam kondisi demikian, auditor harus segera melaporkan sesuai dengan ketentuan internal APIP tanpa harus menunggu laporan hasil audit diselesaikan.

Auditor bisa menggunakan bantuan konsultan hukum untuk menentukan apakah telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kecurangan serta mekanisme pelaporannya.

4300 – KUALITAS LAPORAN

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



Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil audit harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil audit. Oleh karena itu, auditor harus merencanakan penerbitan laporan tersebut secara semestinya dan melakukan audit dengan dasar pemikiran tersebut. Selama audit berlangsung, auditor harus mempertimbangkan adanya laporan hasil audit sementara untuk hal yang material kepada auditi dan/atau kepada pihak lain yang terkait.

Laporan hasil audit sementara tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil audit akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait terhadap hal yang membutuhkan perhatian segera dan memungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil audit akhir diselesaikan.

Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil audit harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi sasaran audit, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil audit. Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil audit harus memasukkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai. Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi temuan audit, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atau transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan audit dengan kegiatan entitas yang diaudit.

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 terinci perlu diungkapkan dalam laporan hasil audit untuk meyakinkan pengguna laporan hasil audit tersebut.

Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil audit bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil audit dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil audit dari substansi laporan tersebut. Demikian pula, laporan hasil audit yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas APIP yang menerbitkan laporan hasil audit dan mengurangi efektifitas laporan hasil audit.

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

Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil audit harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran



yang benar berarti penjelasan secara akurat tentang lingkup dan metodologi audit, serta penyajian temuan yang konsisten dengan lingkup audit. Salah satu cara untuk meyakinkan bahwa laporan hasil audit telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi.

Proses referensi adalah proses dimana seorang auditor yang tidak terlibat dalam proses audit tersebut menguji bahwa suatu fakta, angka, atau tanggal telah dilaporkan dengan benar, bahwa temuan telah didukung dengan dokumentasi audit, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

Obyektif

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

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

Redaksi laporan harus mendorong pengambil keputusan untuk bertindak atas dasar temuan dan rekomendasi auditor. Meskipun temuan auditor harus disajikan dengan jelas dan terbuka, auditor harus ingat bahwa salah satu tujuannya adalah untuk meyakinkan. Cara terbaik untuk itu adalah dengan menghindari bahasa laporan yang menimbulkan adanya sikap membela diri

dan menentang dari entitas yang diaudit.

Meskipun kritik terhadap kinerja yang telah lalu seringkali dibutuhkan, laporan hasil audit harus menekankan perbaikan yang diperlukan.

Meyakinkan

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

Jelas

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

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

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



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

Ringkas

Laporan yang ringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang daripada yang diperlukan untuk menyampaikan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca.

Pengulangan yang tidak perlu juga harus dihindari. Meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi ringkas, akan mencapai hasil yang lebih baik.

4400 – TANGGAPAN AUDITI

Auditor harus meminta tanggapan/pendapat terhadap kesimpulan, temuan, dan rekomendasi termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan oleh auditi, secara tertulis dari pejabat auditi yang bertanggung jawab.

Tanggapan tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan obyektif, serta disajikan secara memadai dalam laporan hasil audit. Tanggapan yang diberikan, seperti janji atau rencana tindakan perbaikan, harus

dicantumkan dalam laporan hasil audit, tetapi tidak dapat diterima sebagai pembenaran untuk menghilangkan temuan dan rekomendasi yang berhubungan dengan temuan tersebut.

Auditor harus melaporkan tanggapan pejabat auditi yang bertanggung jawab atas program yang diaudit mengenai kesimpulan, temuan, dan rekomendasi auditor, serta perbaikan yang direncanakan olehnya. Salah satu cara yang paling efektif untuk memastikan bahwa suatu laporan hasil audit dipandang adil, lengkap, dan obyektif adalah adanya revidasi dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, sehingga dapat diperoleh suatu laporan yang tidak hanya mengemukakan temuan dan pendapat auditor saja, melainkan memuat pula pendapat dan rencana yang akan dilakukan oleh pejabat yang bertanggung jawab tersebut.

Apabila tanggapan dari auditi bertentangan dengan kesimpulan, temuan, dan rekomendasi dalam laporan hasil audit, dan menurut pendapat auditor tanggapan tersebut tidak benar, maka auditor harus menyampaikan ketidaksetujuannya atas tanggapan tersebut beserta alasannya secara seimbang dan obyektif. Sebaliknya, auditor harus memperbaiki laporannya, apabila auditor berpendapat bahwa tanggapan tersebut benar.

4500 – PENERBITAN DAN DISTRIBUSI LAPORAN

Laporan hasil audit kinerja diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Laporan hasil audit kinerja harus didistribusikan tepat waktu kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Namun dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara maka



untuk tujuan keamanan atau dilarang disampaikan kepada pihak-pihak tertentu atas dasar ketentuan peraturan perundang-undangan, auditor dapat membatasi pendistribusian laporan tersebut.

Apabila 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 mengkomunikasikan secara tertulis alasan penghentian audit tersebut kepada auditi dan pejabat lain yang berwenang.

STANDAR TINDAK LANJUT AUDIT KINERJA

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar tindak lanjut mengatur tentang ketentuan dalam hal kepastian saran dan rekomendasi telah dilakukan oleh auditi.

Standar tindak lanjut mencakup:

5000 – Komunikasi Dengan Auditi

5100 – Prosedur Pemantauan

5200 – Status Temuan

5300 – Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan dan Kecurangan

5000 – KOMUNIKASI DENGAN AUDITI

Auditor harus mengkomunikasikan kepada auditi bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit kinerja dan rekomendasi berada pada auditi.

Komunikasi mengenai tanggung jawab penyelesaian tindak lanjut dimaksudkan untuk menegaskan bahwa auditi bertanggung jawab untuk menindaklanjuti temuan dan rekomendasi audit. Penegasan ini diperlukan agar pihak auditi dapat mengambil tindakan konkrit sesegera mungkin. Kesalahan atau kekeliruan yang tidak segera diperbaiki dapat memperburuk keadaan yang pada akhirnya dapat menimbulkan kerugian yang lebih besar.

Sebelum kegiatan audit berakhir, auditor harus memperoleh pernyataan atau penegasan tertulis dari auditi bahwa hasil auditnya akan ditindaklanjuti.



5100 – PROSEDUR PEMANTAUAN

Auditor harus memantau dan mendorong tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi.

Auditor harus mendokumentasikan data temuan audit untuk keperluan pemantauan tindak lanjut dan memutakhirkan data temuan audit sesuai dengan informasi tentang tindak lanjut yang telah dilaksanakan auditi.

Pemantauan dan penilaian tindak lanjut bertujuan untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilaksanakan oleh auditi sesuai rekomendasi. Manfaat audit tidak hanya terletak pada banyaknya temuan yang dilaporkan, namun juga terletak pada efektifitas tindak lanjut temuan tersebut. Temuan yang tidak ditindaklanjuti dapat merupakan indikasi lemahnya pengendalian auditi dalam mengelola sumber daya yang diserahkan kepadanya.

Apabila auditi telah menindaklanjuti temuan dengan cara yang berlainan dengan rekomendasi yang diberikan, auditor harus menilai efektifitas 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, auditor harus memeriksa tindak lanjut atas rekomendasi audit 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 audit yang akan disusun. Demikian pula terhadap tindak lanjut yang sudah dilaksanakan harus pula menjadi perhatian dalam penyusunan program audit.



Auditor harus menilai pengaruh temuan audit yang tidak atau belum ditindaklanjuti terhadap simpulan atau pendapat atas audit yang sedang dilaksanakan.

5200 – STATUS TEMUAN

Auditor harus melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit kinerja sebelumnya yang belum ditindaklanjuti.

Auditor harus mengidentifikasi status temuan audit guna menunjang penyusunan laporan status temuan. Hal tersebut dilakukan dalam upaya penuntasan tindak lanjut temuan.

Laporan status temuan disampaikan auditor kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan. Laporan tersebut memuat antara lain:

1. temuan dan rekomendasi;
2. sebab-sebab belum ditindaklanjutinya temuan;
3. komentar dan rencana pihak auditi untuk menuntaskan temuan.

5300 – KETIDAKPATUHAN TERHADAP PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN DAN KECURANGAN

Terhadap temuan yang berindikasi adanya tindakan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kecurangan, auditor harus membantu aparat penegak hukum terkait dalam upaya penindaklanjutan temuan tersebut.

Temuan yang berindikasi adanya tindakan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan merupakan temuan yang mengungkapkan kesalahan atau kesengajaan yang merugikan negara, atau tindakan yang menyimpang dari ketentuan yang dapat mengandung unsur tuntutan pidana atau perdata. Tindak lanjut temuan hasil audit yang berindikasi tindakan melawan hukum perlu ditangani oleh instansi terkait dengan cepat dan lugas, sehingga penyelesaian tidak berlarut-larut. Auditor berkewajiban untuk melaporkan temuan tersebut melalui jalur yang telah ditetapkan dan wajib membantu aparat penegak hukum dalam menyelesaikan kasus tersebut, setelah melalui pimpinan APIP berkonsultasi dan mendapat persetujuan Pimpinan Organisasi.

Auditor harus melakukan kerja sama dengan aparat penegak hukum dan meneliti sebab-sebab tidak atau belum adanya proses hukum.



STANDAR PELAKSANAAN AUDIT INVESTIGATIF

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar pelaksanaan pekerjaan audit investigatif mendeskripsikan sifat kegiatan audit investigatif dan menyediakan kerangka kerja untuk melaksanakan dan mengelola pekerjaan audit investigatif yang dilakukan oleh auditor investigatif.

Standar pelaksanaan audit investigatif mengatur tentang:

6000 – Perencanaan

6010 – Penetapan sasaran, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya

6020 – Pertimbangan dalam perencanaan

6100 – Supervisi

6200 – Pengumpulan dan Pengujian Bukti

6210 – Pengumpulan bukti

6220 – Pengujian bukti

6300 – Dokumentasi

6000 – PERENCANAAN

Dalam setiap penugasan audit investigatif, auditor investigatif harus menyusun rencana audit. Rencana audit tersebut harus dievaluasi, dan bila perlu, disempurnakan selama proses audit investigatif berlangsung sesuai dengan perkembangan hasil audit investigatif di lapangan.

Perencanaan audit investigatif dibuat dengan tujuan untuk meminimalkan tingkat risiko kegagalan dalam melakukan audit investigatif serta memberikan

4

arah agar pelaksanaan audit investigatif efisien dan efektif.

Rencana audit investigatif dibuat untuk setiap penugasan audit investigatif berdasarkan informasi yang diterima. Sumber informasi dapat berasal dari pengaduan masyarakat, pengembangan hasil audit kinerja maupun audit lainnya, permintaan instansi aparat penegak hukum serta permintaan instansi lainnya.

Setelah diterima, tiap informasi harus dianalisis dan dievaluasi tentang dugaan adanya kasus penyimpangan dengan pendekatan Apa, Siapa, Dimana, Kapan, Mengapa, dan Bagaimana atau yang lebih populer disebut pendekatan 5W + 1H (*What, Who, Where, When, Why, dan How*). Tujuan analisis dan evaluasi ini adalah untuk menentukan tiga keputusan yaitu: melakukan audit investigatif, meneruskan ke pejabat yang berwenang, atau tidak perlu menindaklanjuti.

Jika keputusannya adalah untuk melakukan audit investigatif, APIP harus menentukan rencana tindakan yang berupa langkah-langkah berikut:

1. menentukan sifat utama pelanggaran;
2. menentukan fokus perencanaan dan sasaran audit investigatif;
3. mengidentifikasi kemungkinan pelanggaran hukum, peraturan, atau perundang-undangan, dan memahami unsur-unsur yang terkait dengan pembuktian atau standar;
4. mengidentifikasi dan menentukan prioritas tahap-tahap audit investigatif yang diperlukan untuk mencapai sasaran audit investigatif;
5. menentukan sumber daya yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan audit investigatif;
6. melakukan koordinasi dengan instansi yang berwenang, termasuk instansi penyidik, apabila perlu.

Selain itu, analisis dan evaluasi informasi akan menghasilkan hipotesis, yaitu anggapan atas tindakan dan aktivitas tertentu yang mungkin telah terjadi,



dimana data atau informasi yang tersedia sangat terbatas. Hipotesis tersebut dijadikan dasar penyusunan program audit.

Rencana audit yang telah ditetapkan tidaklah bersifat final. Perkembangan hasil audit investigatif mungkin mengharuskan auditor investigatif untuk memperluas audit sehingga rencana yang telah disusun sebelumnya harus dimutakhirkan. Hal-hal yang dapat menjadi pertimbangan perlunya pemutakhiran rencana audit antara lain:

1. bukti yang diperoleh tidak mengarah pada sasaran audit yang semula ditetapkan;
2. pihak-pihak yang semula direncanakan untuk memberikan bukti tidak kooperatif;
3. waktu yang semula direncanakan untuk melaksanakan suatu prosedur ternyata tidak mencukupi.

6010 – Penetapan Sasaran, Ruang Lingkup dan Alokasi Sumber Daya

Dalam membuat rencana audit, auditor harus menetapkan sasaran, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya.

Sasaran

Sasaran audit investigatif adalah terungkapnya kasus penyimpangan yang berindikasi dapat menimbulkan terjadinya kerugian keuangan negara/daerah.

Ruang Lingkup

Ruang lingkup audit investigatif meliputi pengungkapan fakta dan proses kejadian, sebab dan dampak penyimpangan, dan penentuan pihak-pihak yang diduga terlibat dan atau bertanggung jawab atas penyimpangan.



Alokasi Sumber Daya

Tujuan penetapan alokasi sumber daya pendukung audit investigatif adalah agar kualitas audit investigatif dapat dicapai secara optimal.

Kebutuhan sumber daya yang harus ditentukan antara lain terkait dengan personil, pendanaan, dan sarana atau prasarana lainnya.

Alokasi personil dalam audit investigatif harus mendapatkan perhatian secara khusus karena tim audit investigatif secara kolektif merupakan gabungan dari berbagai disiplin, keahlian, dan pengetahuan profesional seorang auditor, akuntan, ahli hukum, investigator, pewawancara (*interviewer*), pengumpul informasi (*information collector*), ahli teknologi, dan riset.

6020 – Pertimbangan dalam Perencanaan

Dalam penyusunan rencana audit investigatif, auditor investigatif harus mempertimbangkan berbagai hal.

Berbagai hal yang harus dipertimbangkan dalam penyusunan rencana audit investigatif antara lain:

1. sasaran, ruang lingkup dan alokasi sumber daya;
2. pemahaman mengenai akuntabilitas berjenjang;
3. aspek-aspek kegiatan operasi auditi dan aspek pengendalian intern.
4. jadwal kerja dan batasan waktu;
5. hasil audit periode atau periode-periode sebelumnya dengan mempertimbangkan tindak lanjut terhadap rekomendasi atas temuan sebelumnya;
6. teknik-teknik pengumpulan bukti audit yang tepat;
7. mekanisme koordinasi antara auditor, auditi, dan pihak terkait lainnya.



6100 – SUPERVISI

Pada setiap tahap audit investigatif, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor.

Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama pekerjaan audit, mulai dari perencanaan hingga diterbitkannya laporan audit.

Supervisi harus diarahkan baik pada substansi maupun metodologi audit yang antara lain untuk mengetahui:

1. pemahaman tim audit atas tujuan dan rencana audit;
2. kesesuaian pelaksanaan audit dengan standar audit;
3. ketaatan terhadap prosedur audit;
4. kelengkapan bukti-bukti yang terkandung dalam kertas kerja audit untuk mendukung temuan dan rekomendasi;
5. pencapaian tujuan audit.

Semua pekerjaan audit investigatif harus direviu secara berjenjang dan periodik agar menjamin bahwa perkembangan audit investigatif tetap efisien, efektif, mendalam, objektif, dan sesuai dengan ketentuan.

6200 – PENGUMPULAN DAN PENGUJIAN BUKTI

Auditor investigatif harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit investigatif.

Pelaksanaan pengumpulan dan evaluasi bukti harus difokuskan pada upaya pengujian hipotesis untuk mengungkapkan:

1. fakta-fakta dan proses kejadian (modus operandi);

2. sebab dan dampak penyimpangan;
3. pihak-pihak yang diduga terlibat/bertanggung jawab atas kerugian keuangan negara/daerah.

6210 – Pengumpulan Bukti

Auditor investigatif harus mengumpulkan bukti audit yang cukup, kompeten dan relevan.

Bukti yang dikumpulkan oleh auditor akan digunakan untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit.

Tujuan pengumpulan bukti adalah untuk menentukan apakah informasi awal yang diterima dapat diandalkan atau menyesatkan.

Bukti dapat digolongkan menjadi bukti fisik, bukti dokumen, bukti kesaksian, dan bukti analisis. Bukti fisik yaitu bukti yang diperoleh dari pengukuran dan perhitungan fisik secara langsung terhadap orang, properti atau kejadian. Bukti fisik dapat berupa berita acara pemeriksaan fisik, foto, gambar, bagan, peta atau contoh fisik. Bukti dokumen merupakan bukti yang berisi informasi tertulis, seperti surat, kontrak, catatan akuntansi, faktur dan informasi tertulis lainnya. Bukti kesaksian merupakan bukti yang diperoleh melalui wawancara, kuesioner, atau dengan meminta pernyataan tertulis. Bukti analisis merupakan bukti yang dikembangkan oleh auditor dari bukti audit lainnya. Bukti analisis ini dapat berupa perbandingan, nisbah, perhitungan dan argumen logis lainnya.

Bukti audit yang cukup berkaitan dengan jumlah bukti yang dapat dijadikan sebagai dasar untuk penarikan suatu kesimpulan audit. Untuk menentukan



kecukupan bukti audit, auditor harus menerapkan pertimbangan keahliannya secara profesional dan obyektif. Dalam audit investigatif, bukti audit harus diperoleh dengan tidak menggunakan metode sampling, melainkan harus secara keseluruhan populasi.

Bukti audit disebut kompeten jika bukti tersebut sah dan dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Bukti yang sah adalah bukti yang memenuhi persyaratan hukum dan peraturan perundang-undangan. Bukti yang dapat diandalkan berkaitan dengan sumber dan cara perolehan bukti itu sendiri.

Bukti audit disebut relevan jika bukti tersebut secara logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan dan kesimpulan audit.

Pengumpulan bukti harus dilakukan dengan teknik-teknik tertentu antara lain wawancara kepada pengadu, saksi, korban, dan pelaku; revid catatan; pengumpulan bukti forensik; pengintaian dan pemantauan; serta penggunaan teknologi komputer.

Revid terhadap informasi yang telah diperoleh harus dilakukan terlebih dahulu sebelum merencanakan wawancara. Auditor harus mengidentifikasi dirinya dan semua yang hadir, dan menetapkan tujuan wawancara. Data personal harus diperoleh dari saksi.

Ketika melakukan wawancara, perhatian khusus harus diberikan untuk memperoleh hasil yang optimum dari terwawancara dan hal-hal yang diketahuinya berkaitan dengan kejadian dan tindakan atau pernyataan dari orang lain yang berkaitan dengan peristiwa tersebut. Terwawancara harus diminta untuk memberikan atau mengidentifikasi lokasi dokumen-dokumen yang relevan. Semua hasil wawancara harus dimasukkan dalam



laporan. Beberapa catatan sementara wawancara yang disiapkan untuk penyelidikan kriminal harus disimpan setidaknya sampai penyerahan berkas kasus.

Dua orang auditor investigatif harus hadir ketika melakukan wawancara dalam kondisi yang secara potensial berbahaya atau rawan kompromi. Permintaan untuk merahasiakan saksi harus dipertimbangkan dan didokumentasikan.

Informasi dan bukti yang diperoleh selama audit investigatif harus diverifikasi ke berbagai macam sumber sepanjang diperlukan dan masuk akal untuk menentukan validitas informasi tersebut.

Auditor dapat menggunakan tenaga ahli apabila pengetahuan dan pengalamannya tidak memadai untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten dan relevan. Untuk memahami apakah hasil kerja tenaga ahli dapat mendukung kesimpulan auditnya, auditor harus mempelajari metode atau asumsi yang digunakan oleh tenaga ahli tersebut.

6220 – Pengujian Bukti

Auditor investigatif harus menguji bukti audit yang dikumpulkan.

Pengujian bukti dimaksudkan untuk menilai kesahihan bukti yang dikumpulkan selama pekerjaan audit. Auditor investigatif menguji bukti yang telah dikumpulkan untuk menilai kesesuaian bukti dengan hipotesis.

Bukti diuji dengan memperhatikan urutan proses kejadian (*sequences*) dan kerangka waktu kejadian (*time frame*) yang dijabarkan dalam bentuk bagan arus kejadian (*flow chart*) atau narasi. Teknik-teknik yang dapat digunakan untuk menguji bukti antara lain inspeksi, observasi, wawancara, konfirmasi, analisis, perbandingan, rekonsiliasi dan penelusuran kembali.

6300 – DOKUMENTASI

Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan dokumen audit investigatif dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit investigatif harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis.

Pembuatan kertas kerja audit investigatif harus tetap mematuhi tata cara pembuatan kertas kerja audit yang baik.

Hasil audit investigatif harus didokumentasikan dalam berkas audit investigatif secara akurat dan lengkap. Pedoman internal audit investigatif harus secara khusus dan jelas menekankan kecermatan dan pentingnya ketepatan waktu. Laporan temuan audit investigatif dan pencapaian hasil audit investigatif harus didukung dengan dokumentasi yang cukup dalam berkas audit investigatif.

APIP harus menetapkan kebijakan dan prosedur yang wajar mengenai pengamanan dan penyimpanan dokumen audit selama waktu tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dokumen audit memungkinkan dilakukannya revidi terhadap kualitas pelaksanaan audit, yaitu dengan memberikan dokumen audit tersebut kepada perevidi, baik dalam bentuk dokumen tertulis maupun dalam format elektronik. Apabila dokumen audit hanya disimpan secara elektronik, APIP harus yakin bahwa dokumentasi elektronik tersebut dapat diakses sepanjang periode penyimpanan yang ditetapkan dan akses terhadap dokumentasi elektronik tersebut dijaga secara memadai.



STANDAR PELAPORAN AUDIT INVESTIGATIF

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar pelaporan merupakan acuan bagi penyusunan laporan hasil audit yang merupakan tahap akhir kegiatan audit investigatif, untuk mengkomunikasikan hasil audit investigatif kepada auditi dan pihak lain yang terkait.

Standar pelaporan mencakup:

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

7000 – KEWAJIBAN MEMBUAT LAPORAN

Auditor investigatif harus membuat laporan hasil audit investigatif sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang tepat segera setelah melakukan tugasnya.

Laporan hasil audit investigatif dibuat secara tertulis dengan tujuan untuk memudahkan pembuktian dan berguna untuk proses hukum berikutnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Dalam menjalankan standar ini beberapa pedoman di bawah ini harus dipertimbangkan.

1. Dalam setiap laporan, fakta-fakta harus diungkapkan untuk membantu pemahaman pembaca laporan. Hal ini termasuk suatu pernyataan yang singkat dan jelas berkenaan dengan penerapan hukum yang dilanggar atau sebagai dasar suatu audit investigatif.
2. Laporan harus memuat bukti-bukti baik yang mendukung maupun yang melemahkan temuan audit.
3. Laporan harus didukung dengan kertas kerja audit investigatif yang memuat referensi kepada semua wawancara, kontak, atau aktivitas audit investigatif yang lain.
4. Laporan harus mencerminkan apa hasil yang diperoleh dari audit investigatif. Hal ini termasuk denda, penghematan, pemulihan, tuduhan, rekomendasi, dan sebagainya.
5. 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.
6. Laporan harus ringkas tanpa mengorbankan kejelasan, kelengkapan, dan ketepatan untuk mengkomunikasikan temuan audit investigatif yang relevan.
7. Laporan tidak boleh mengungkapkan pertanyaan yang belum terjawab, atau memungkinkan interpretasi yang keliru.
8. Laporan audit investigatif tidak boleh mengandung opini atau pandangan pribadi. Semua penilaian, kesimpulan, pengamatan, dan rekomendasi harus berdasarkan fakta yang tersedia.
9. Kelemahan sistem atau permasalahan manajemen yang terungkap dalam audit investigatif harus dilaporkan ke pejabat yang berwenang dengan segera.



7100 – CARA DAN SAAT PELAPORAN

Laporan hasil audit investigatif dibuat secara tertulis dan segera setelah berakhirnya pelaksanaan audit investigatif.

APIP harus menetapkan kapan laporan akan diberikan secara tertulis, sesuai dengan situasi dan kasus yang diaudit.

7200 – ISI LAPORAN

Laporan hasil audit investigatif harus memuat semua aspek yang relevan dari audit investigatif.

Laporan hasil audit investigatif minimal harus memuat hal-hal berikut ini.

1. Dasar melakukan audit.
2. Identifikasi auditi.
3. Tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit.
4. Pernyataan bahwa audit investigatif telah dilaksanakan sesuai Standar Audit.
5. Fakta-fakta dan proses kejadian mengenai siapa, dimana, bilamana, bagaimana dari kasus yang diaudit.
6. Sebab dan dampak penyimpangan.
7. Pihak yang diduga terlibat atau bertanggung jawab.
8. Dalam pengungkapan pihak yang bertanggung jawab atau yang diduga terlibat, auditor harus memperhatikan azas praduga tidak bersalah yaitu dengan tidak menyebut identitas lengkap.



7300 – KUALITAS LAPORAN

Laporan hasil audit investigatif harus akurat, jelas, lengkap, singkat, dan disusun dengan logis, tepat waktu, dan obyektif.

Suatu laporan harus akurat dan jelas, singkat, menunjukkan hasil-hasil relevan dan upaya auditor investigatif. Laporan harus disajikan secara langsung, tepat secara gramatikal, menghindari penggunaan kata yang tidak perlu, mengganggu, atau membingungkan. Laporan harus disajikan dengan baik, relevan dengan audit investigatif, dan mendukung penyajian.

Semua audit investigatif harus dilaksanakan dan dilaporkan secara cermat dan tepat waktu. Hal ini disebabkan besarnya dampak hasil audit investigatif terhadap karir seseorang atau kehidupan suatu organisasi.

7400 – PEMBICARAAN AKHIR DENGAN AUDITI

Auditor investigatif harus meminta tanggapan/pendapat terhadap hasil audit investigatif. Tanggapan/pendapat tersebut harus dikemukakan pada saat melakukan pembicaraan akhir dengan auditi.

Salah satu cara yang paling efektif untuk memastikan bahwa suatu laporan hasil audit investigatif dipandang adil, lengkap, dan obyektif adalah adanya rewiu dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, sehingga dapat diperoleh suatu laporan yang tidak hanya mengemukakan kesimpulan auditor investigatif saja, melainkan memuat pula pendapat pejabat yang bertanggung jawab tersebut. Tanggapan tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan obyektif, serta disajikan secara memadai dalam laporan hasil audit investigatif.

Apabila tanggapan dari auditi bertentangan dengan kesimpulan dalam laporan hasil audit investigatif, dan menurut pendapat auditor investigatif tanggapan tersebut tidak benar, maka auditor investigatif harus menyampaikan ketidaksetujuannya atas tanggapan tersebut beserta alasannya secara seimbang dan obyektif. Sebaliknya, auditor harus memperbaiki laporannya, apabila auditor berpendapat bahwa tanggapan tersebut benar.

7500 – PENERBITAN DAN DISTRIBUSI LAPORAN

Laporan hasil audit investigatif diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Laporan hasil audit investigatif harus didistribusikan tepat waktu kepada pihak yang telah ditentukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Namun dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara, untuk tujuan keamanan negara, atau menurut peraturan perundang-undangan dilarang dipublikasikan, maka APIP harus membatasi pendistribusian laporan tersebut.

STANDAR TINDAK LANJUT AUDIT INVESTIGATIF

(Paragraf-paragraf berikut yang ditulis dengan huruf tebal adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam kerangka paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa.)

Standar tindak lanjut mengatur tentang ketentuan dalam hal kepastian saran dan rekomendasi telah dilakukan oleh auditi.

Standar tindak lanjut mencakup:

8000 – Tanggung Jawab APIP untuk Memantau Tindak Lanjut Temuan

8000 – TANGGUNG JAWAB APIP UNTUK MEMANTAU TINDAK LANJUT TEMUAN

APIP harus memantau tindak lanjut hasil audit investigatif yang dilimpahkan kepada aparat penegak hukum.

Standar ini mengharuskan APIP untuk mengadministrasikan temuan audit investigatif guna keperluan pemantauan tindak lanjut dan pemutakhirkan data hasil audit investigatif, termasuk yang hasil akhirnya berupa tuntutan perbendaharaan atau tuntutan ganti rugi (TP/TGR).

APIP harus memantau tindak lanjut kasus penyimpangan yang berindikasi adanya tindak pidana korupsi/perdata yang dilimpahkan kepada Kejaksaan atau Komisi Pemberantasan Korupsi.

BUPATI BANYUMAS,



ACHMAD HUSEIN