

Sudahkah APIP melaksanakan Audit sesuai Standar Audit?

Oleh: Revoldi H. Siringoringo

Pengantar

Pada bagian pendahuluan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 5 tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan intern Pemerintah (Permenpan No.5/2008) secara eksplisit dan tegas dinyatakan bahwa “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.”

Dalam standar audit terungkap sebuah keinginan yang kuat bahwa pengawasan intern diharapkan dapat mendorong terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih (*good governance and clean government*). Bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih dapat dimulai instansi APIP melalui pelaksanaan tugas pokok dan fungsi instansi APIP.

Dalam Kode etik APIPⁱⁱ secara khusus pada bagian aturan perilaku, dijelaskan mengenai prinsip-prinsip perilaku auditor, secara khusus aspek kompetensi dinyatakan bahwa auditor wajib (a) melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan standar audit, (b) terus menerus meningkatkan kemahiran profesi, efektifitas dan kualitas hasil pekerjaan, (c) menolak untuk melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian dan keterampilan yang dimiliki

Tulisan ini merupakan kajian dan telaahan terhadap penerapan Permenpan no.5/2008, ada banyak opini maupun pendapat dari penulis masuk dalam tulisan ini. Beberapa definisi, penjelasan dan istilah serta beberapa konsep diambil dan dikutip dari penjelasan Standar Audit. Tulisan ini berupa tulisan berseri, ada beberapa tulisan terkait masalah penerapan standar audit dan kode etik auditor APIP. Pada tulisan ini akan dibahas secara umum mengenai penerapan standar audit dalam pelaksanaan audit APIP.

Pengawasan Intern

Dalam standar Audit APIP, Pengawasan intern didefinisikan sebagai “seluruh proses kegiatan 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.” Dan Instansi pemerintah yang ditetapkan untuk melaksanakan tugas pengawasan intern ini disebut sebagai Aparat pengawasan intern Pemerintah (APIP) yang terdiri dari:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggung jawab kepada Presiden;

2. Inspektorat Jenderal (Itjen)/Inspektorat Utama (Ittama)/Inspektorat yang bertanggung jawab kepada Menteri/Kepala Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND);
3. Inspektorat Pemerintah Provinsi yang bertanggung jawab kepada Gubernur, dan;
4. Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota yang bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota.

Dari definisi pengawasan intern di atas, salah satu tugas pengawasan intern yang dilaksanakan oleh APIP adalah tugas audit. Permenpan no.5/2008 mendefinisikan audit sebagai 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.

Pengawasan intern ini dilaksanakan oleh 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.

Untuk menjamin pelaksanaan tugas audit sesuai dengan ukuran mutu tertentu ditetapkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara (Permenpan) no.4 tahun 2008 tentang Kode etik APIP dan no.5 tahun 2008 tentang standar audit APIP.

Standar audit

Permenpan no.5/2008 mendefinisikan pengertian Standar audit adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Adapun tujuan dari disusunnya standar audit APIP ini 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.

Sebagai ukuran mutu minimal, Standar audit APIP bagi para auditor dan APIP berfungsi dalam 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, termasuk penilaian efektifitas tindak lanjut hasil pengawasan dan konsistensi penyajian laporan hasil audit.

Ruang lingkup Permenpan no.5/2008 hanya mengatur tentang standar audit dan belum mengatur standar untuk jenis pengawasan intern lainnya seperti review, evaluasi, dan lainnya. Dalam Permenpan no.5/2008 ini, lingkup yang diatur lebih lanjut hanya mengatur tentang standar audit kinerja dan standar audit investigasi. Standar audit APIP ini tidak dan belum mengatur jenis audit lainnya selain audit kinerja dan audit investigasi.

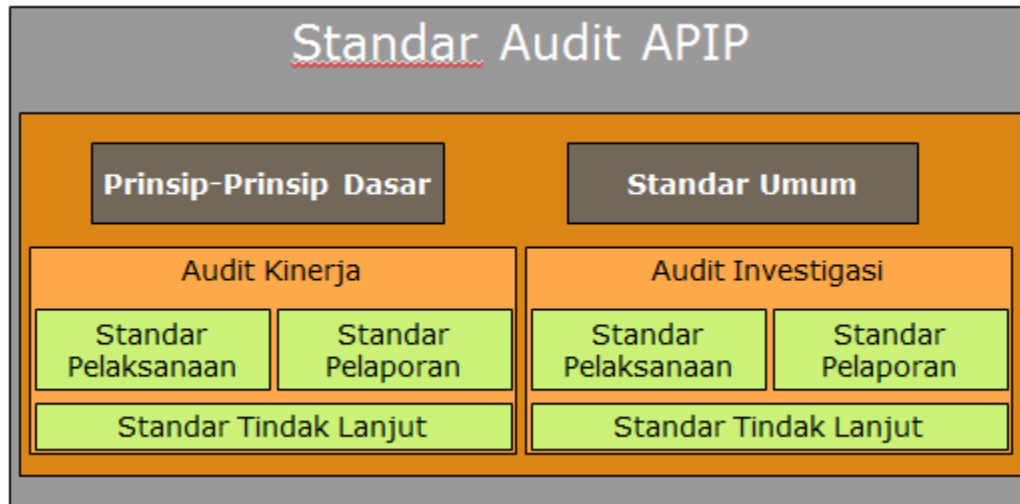
Dengan memperhatikan definisi standar audit APIP, tujuan dan fungsi dari standar audit APIP, dan jika seluruh Auditor dan APIP melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dengan baik maka harapan untuk terciptanya pemerintahan yang baik dan bersih dapat dimulai dari instansi APIP.

Apakah Auditor telah melaksanakan audit sesuai standar audit APIP?

Sebuah pertanyaan menarik dan menantang, apakah auditor APIP sudah melaksanakan tugas auditnya sesuai dengan standar audit APIP? Dari tujuan dan fungsi standar audit dinyatakan bahwa standar audit adalah ukuran mutu minimal yang merupakan praktik audit yang harus dilakukan oleh auditor APIP,

tulisan ini akan mengupas satu persatu isi dari standar audit APIP ini, dan akan menilai apakah apakah audit yang dilaksanakan Auditor APIP sudah sesuai dengan standar audit?

Secara garis besar Standar audit APIP dapat dilihat dalam rerangka sebagai berikut:



Pada bagian tulisan ini hanya akan membahas secara umum aspek dalam standar audit ini, dan hanya beberapa paragraf standar yang dianggap material oleh penulis yang akan dikupas pada kesempatan ini.

Prinsip-prinsip dasar

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 dibagi dalam dua kategori:

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

Paragraf 1010 – Kewajiban Auditor untuk Mengikuti Standar Audit menyatakan: Auditor harus mengikuti Standar Audit dalam segala pekerjaan audit yang dianggap material.

Penjelasan atas paragraf standar ini menyatakan, agar pekerjaan auditor dapat dievaluasi, maka setiap auditor wajib untuk mengikuti Standar Audit dalam melaksanakan pekerjaannya yang dianggap material. Demikian juga Auditor diharuskan untuk menyatakan dalam setiap laporan bahwa kegiatan-kegiatannya "dilaksanakan sesuai dengan standar".

Terhadap paragraf 1010 ini muncul pertanyaan, apakah auditor telah mengikuti standar audit ini? Apakah dalam setiap laporan hasil audit telah dicantumkan frasa “audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar”. Mencantumkan frasa “audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar” memiliki konsekuensi bahwa seluruh pekerjaan audit kita untuk pekerjaan yang dianggap material telah dilaksanakan sesuai dengan standar. Jika ada pekerjaan audit yang dianggap material tidak dilaksanakan sesuai standar, maka auditor tidak boleh mencantumkan frasa “audit telah dilakukan sesuai dengan standar” dalam laporannya, bahkan auditor seharusnya mencantumkan frasa “audit tidak dilakukan sesuai dengan standar” disertai dengan alasan mengapa auditor tidak melaksanakan audit sesuai dengan standar.

Paragraf 1110 – Menyusun Rencana Pengawasan menyatakan:

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

Dari bagian pertama paragraf standar ini dinyatakan bahwa APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar. Konsekuensi logis dari penerapan standar ini adalah bahwa setiap APIP harus melakukan analisis risiko atas seluruh kegiatan organisasi auditi dan dari analisis risiko ini disusun prioritas kegiatan yang memiliki risiko terbesar sebagai dasar untuk menyusun rencana pengawasan tahunan. Secara implisit sebenarnya standar audit ini mewajibkan auditor melakukan auditnya dengan pendekatan audit berbasis risiko (risk based audit). Pertanyaan buat auditor, apakah kita sudah melaksanakan audit berbasis risiko, atau kita masih melaksanakan audit dengan pendekatan yang konvensional/tradisional tanpa memperdulikan risiko dari kegiatan yang hendak diaudit.

Dalam hal organisasi auditi telah menerapkan manajemen risiko (risk management), maka APIP dapat memanfaatkan output manajemen risiko dari organisasi auditi untuk menyusun perencanaan audit tahunannya. Jika organisasi auditi belum menerapkan manajemen risiko, maka APIP memiliki kewajiban untuk mendorong organisasi auditi untuk menerapkan manajemen risiko dalam organisasi. Standar audit ini secara eksplisit menyatakan bahwa APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan pada tingkat kegiatan, dan bukan hanya pada tingkat organisasi.

Pertanyaan yang kemudian menggelitik adalah, apakah ada APIP yang sudah menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar? Jika ada, berapa banyak APIP yang sudah melakukan perencanaan yang sesuai dengan standar ini?

Standar Umum

Standar Umum ini berlaku untuk pelaksanaan Audit Kinerja dan Audit Investigatif yang 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

2130 – Gangguan Terhadap Independensi dan 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

Paragraf 2100 – INDEPENDENSI DAN OBYEKTIFITAS menyatakan:

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

Independensi dan obyektifitas APIP sering kali dipertanyakan, bagaimana APIP dapat independen dan obyektif jika organisasi APIP berada dibawah atau APIP harus mengaudit orang/pejabat/unit organisasi yang lebih tinggi?

Independensi APIP secara teori akan tercipta jika seseorang memiliki kebebasan dan tidak terikat terhadap unit yang akan diauditnya. Status organisasi APIP dalam organisasi yang ditempatkan setinggi mungkin dalam hirarki organisasi secara keseluruhan akan mendukung independensi APIP dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya.

Paragraph 2120 – Obyektifitas Auditor menyatakan: Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya Obyektifitas sangat erat kaitannya dengan sikap dan perilaku auditor, dan untuk ini diperlukan adalah kebijakan yang mendorong dan menjaga obyektifitas auditor dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya. Ada banyak hal yang perlu diatur dalam sebuah kebijakan untuk menjaga obyektifitas dari auditor APIP. Salah satu contoh kebijakan yang dibuat oleh KPK untuk mengatur perilaku pegawai KPK adalah larangan untuk menerima apapun dari orang/organisasi serta kewajiban untuk melaporkan segala bentuk penerimaan yang diterima oleh pegawai KPK. Aturan perilaku pegawai APIP dapat mendorong obyektifitas auditor yang pada akhirnya akan meningkatkan kredibilitas dari organisasi APIP. Pertanyaan berikutnya terkait dengan penerapan standar ini adalah, sudah berapa banyak organisasi APIP yang sudah membuat kebijakan mengenai obyektifitas ini, contoh paling mudah adalah berapa banyak organisasi APIP yang sudah memiliki aturan perilaku pegawai APIP?

Paragraf 2200 – KEAHLIAN menyatakan:

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

Standar ini mensyaratkan 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.

Selanjutnya pada paragraf 2210 – Latar Belakang Pendidikan Auditor menyatakan

Auditor APIP harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata Satu (S-1) atau yang setara.

Paragraf standar ini mensyaratkan auditor APIP memiliki tingkat pendidikan formal minimal strata satu atau yang setara. Sementara pada sisi lain masih banyak auditor APIP yang memiliki pendidikan formal minimal dibawah strata satu – hal ini didukung pola jabatan fungsional auditor yang masih mengakomodasi pendidikan formal minimal kurang dari strata satu. Jabatan fungsional trampil masih mensyaratkan pendidikan minimal diploma tiga atau yang setara.

Jika standar audit ini mensyaratkan pendidikan formal minimal adalah strata satu – pertanyaan yang muncul kemudian adalah apakah mereka yang menduduki jabatan fungsional audit tingkat trampil telah sesuai dengan standar? Jawaban mudah secara formal adalah mereka belum sesuai dengan standar – kalau begitu apa solusi untuk jabatan fungsional auditor tingkat trampil ini?

Standar Pelaksanaan Audit Kinerja

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

Paragraf 3000 – PERENCANAAN menyatakan:

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

Perencanaan audit pada tahap pelaksanaan audit ini tercermin dari penyusunan Program kerja audit. Standar audit menuntut auditor dalam merencanakan pelaksanaan audit memperhatikan pencapaian tujuan audit secara berkualitas, efektif, efisien dan ekonomis. Apa ukuran kualitas perencanaan audit ini? Dalam beberapa praktik penyusunan program kerja audit, auditor hanya melakukan “copy – Paste” dari program kerja audit sebelumnya, tanpa memperhatikan hasil evaluasi terhadap efektifitas pengendalian intern auditi.

Dalam menetapkan sasaran audit, Auditor dituntut untuk menilai apakah auditi telah menjalankan kegiatannya secara ekonomis, efisien dan efektif. Standar audit juga menuntut auditor menetapkan sasaran auditnya agar dapat mendeteksi adanya kelemahan sistem pengendalian intern serta adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*). Jika setiap auditor ditanya secara jujur, apakah dalam merencanakan auditnya, mereka telah memuat sasaran audit sebagaimana dituntut oleh standar audit, kemungkinan besar jawaban yang akan didapat adalah – “tidak / belum”

Selain mempertimbangkan sasaran audit, auditor juga harus mempertimbangkan ruang lingkup audit, metodologi audit termasuk alokasi sumber daya audit dalam perencanaan auditnya

Standar audit pada paragraf 3020 dalam pertimbangan perencanaan audit perlu memperhatikan hal berikut:

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.

Selain hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam perencanaan audit, paragraf 3021 – Pemahaman dan Pengujian Atas Sistem Pengendalian Intern menyatakan bahwa Auditor harus memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya.

Amanat dari standar audit ini menuntut 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.

Demikian juga pada paragraf 3022, 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.

Paragraf 3300 – PENGEMBANGAN TEMUAN menyatakan:

Auditor harus mengembangkan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan audit kinerja.

Paragraf standar ini mengamanatkan auditor agar mengembangkan temuan yang diperoleh dalam audit kinerja terhadap aspek ketidakekonomisan, ketidakefisienan dan ketidakefektifan(3E) pengelolaan organisasi, program, aktivitas atau fungsi yang diaudit. Selain aspek 3E, auditor juga harus mengungkapkan temuan yang terkait dengan tidak/kurang memadainya sistem pengendalian intern, adanya ketidakpatuhan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan, serta ketidakpatutan (*abuse*).

Keseluruhan temuan audit harus relevan dan terkait pada tujuan audit.

Mari kita evaluasi laporan hasil audit yang pernah diterbitkan oleh instansi kita masing-masing, apakah temuan audit yang dikembangkan telah sesuai dengan tujuan auditnya, pernahkah kita menelaah tujuan, sasaran dan lingkup audit kemudian membandingkannya dengan temuan audit yang kita susun, atau apakah keseluruhan temuan hasil audit telah dapat menyimpulkan mengenai pencapaian tujuan audit secara keseluruhan. Misalnya apakah keseluruhan temuan audit telah dapat menyimpulkan bahwa organisasi, program, fungsi atau kegiatan telah efektif, efisien, ekonomis, atau sebaliknya?

Paragraf 3400 – DOKUMENTASI menyatakan:

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.

Standar audit meminta 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.
- Khusus untuk point no.4 pertanyaannya adalah apakah kita telah melaksanakan standar audit untuk seluruh kegiatan yang material – dari pemaparan beberapa paragraf standar audit di atas, dapat diambil simpulan sementara bahwa ada sebagian kecil atau sebagian besar pekerjaan audit yang

dilaksanakan tidak sesuai dengan standar. Dan jika kita tidak menerapkan standar audit untuk kegiatan yang material, apakah sudah didokumentasikan dan dijelaskan alasan dan akibat dari tidak diterapkannya standar audit tersebut.

Standar Pelaporan

Standar audit menyatakan bahwa Standar pelaporan merupakan acuan bagi auditor dalam penyusunan laporan hasil audit.

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

Paragraf 4100 – CARA DAN SAAT PELAPORAN menyatakan:

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

Paragraf standar ini mengamanatkan cara pelaporan Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis namun tidak berarti membatasi atau mencegah pembahasan lisan dengan auditi selama proses audit berlangsung.

Terkait dengan saat pelaporan laporan hasil audit, dinyatakan pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit atau segera setelah selesainya pekerjaan lapangan, tanpa harus ditunda.

Dalam banyak kasus, pelaporan laporan hasil audit memiliki tenggat waktu antara saat selesainya pekerjaan audit lapangan dengan saat diterbitkannya laporan hasil audit. Pada beberapa kasus bahkan ada materi laporan yang baru muncul setelah selesainya pekerjaan audit lapangan.

Interpretasi penulis atas penerapan standar ini bahwa tanggal laporan hasil audit seharusnya adalah tanggal pembahasan akhir dengan auditi, atau tanggal exit meeting yaitu saat selesainya pekerjaan lapangan. Tanpa harus ditunda lagi. Seluruh materi laporan seharusnya sudah dibahas dengan auditi dan tidak ada lagi materi laporan yang muncul setelah berakhirnya pembicaraan dengan auditi.

Paragraf 4200 – BENTUK DAN ISI LAPORAN menyatakan:

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

Standar audit ini menuntut bentuk dan isi laporan hasil audit adalah yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait, walaupun dalam banyak hal, yang dilakukan oleh auditor adalah menulis sesuai dengan selera auditor tanpa peduli apa yang menjadi kebutuhan pembaca laporan. Sebagai ukuran mutu minimal, standar pelaporan menuntut laporan hasil audit setidaknya 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.

Selain point yang disebutkan diatas, standar audit secara khusus menuntut auditor agar pada setiap penerbitan laporan hasil audit harus melaporkan adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) disajikan sebagai bagian temuan.

Dalam praktiknya, pengungkapan temuan audit dalam laporan hasil audit tidak mengaitkan temuan audit dengan kelemahan pengendalian intern dan/atau ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang, kecurangan dan ketidakpatutan(*abuse*), pada umumnya temuan disajikan secara terpisah/berdiri sendiri.

Paragraf 4400 – TANGGAPAN AUDITI menyatakan:

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.

Paragraf tersebut secara eksplisit menyebutkan bahwa auditor harus meminta tanggapan/pendapat terhadap simpulan, temuan dan rekomendasi secara tertulis. Dalam banyak praktik, permintaan tanggapan umumnya hanya terhadap materi temuan(kondisi, kriteria, sebab dan akibat) dan hampir jarang sekali auditor yang meminta tanggapan terhadap simpulan hasil audit atau meminta tanggapan terhadap rekomendasi yang akan dimuat dalam laporan hasil audit.

Tanggapan auditi ini adalah salah satu cara untuk menghasilkan laporan hasil audit yang adil, objektif, lengkap dan mudah dipahami oleh pembaca laporan. Termasuk juga untuk meningkatkan penerimaan auditi atas materi laporan serta untuk meningkatkan tindak lanjut hasil audit.

Standar Tindak Lanjut audit kinerja

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

Paragraf 5100 – PROSEDUR PEMANTAUAN menyatakan:

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

Standar ini menuntut auditor dalam pelaksanaan auditnya untuk melakukan prosedur pemantauan tindak lanjut hasil auditnya. Pemantauan tindak lanjut hasil audit ini bertujuan untuk memutakhirkan data temuan hasil audit, demikian juga untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilaksanakan sesuai dengan rekomendasi.

Dalam hal auditi melaksanakan tindak lanjutnya tidak sesuai dengan rekomendasi, maka auditor harus menilai apakah tindak lanjut tersebut telah secara efektif menyelesaikan permasalahan yang diungkapkan dalam temuan hasil audit. Auditor tidak harus memaksakan rekomendasinya ditindaklanjuti namun harus dapat menerima langkah lain yang ternyata lebih efektif.

Pada penjelasan atas paragraf tindak lanjut ini, 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.

Pada umumnya, hampir tidak ada auditor dalam pelaksanaan auditnya melakukan pemantauan tindak lanjut atas hasil audit sebelumnya kemudian menjadikan hasil pemantauan tindak lanjut tersebut sebagai dasar untuk penyusunan rencana audit berikutnya.

Pada banyak kasus, prosedur pemantauan tindak lanjut dilaksanakan oleh unit tersendiri yang memiliki tugas pokok dan fungsi untuk melakukan pemantauan dan pemutahiran tindak lanjut, dan terpisah sama sekali dengan tim audit yang melakukan audit atau yang akan melakukan audit berikutnya.

Simpulan

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

Salah satu tujuan Standar Audit APIP adalah untuk menetapkan prinsip-prinsip dasar yang merepresentasikan praktik-praktik audit yang seharusnya dan menjadi pedoman dan penilaian keberhasilan pekerjaan audit.

Dari beberapa paragraf yang diungkapkan pada bagian di atas, masih banyak ketentuan dalam standar audit yang wajib dipedomani oleh APIP ternyata belum ditaati atau tidak dilaksanakan oleh auditor dalam pelaksanaan auditnya.

Pertanyaan terakhir dalam tulisan ini - Siapakah unit kerja yang memiliki tugas dan kewenangan untuk melakukan penegakan terhadap pelaksanaan standar audit APIP ini? Masih banyak pekerjaan rumah untuk mendapatkan hasil audit yang baik, untuk menciptakan pemerintahan yang baik dan bebas korupsi.

Daftar Pustaka.

ⁱ Kementerian PAN &RB Permenpan No.5 tahun 2008 tentang Standar Audit APIP, Jakarta, Menpan, 2008

ⁱⁱ Kementerian PAN &RB Permenpan No.4 tahun 2008 tentang Kode etik APIP, Jakarta, Menpan, 2008