

bangga
melayani
bangsa

BerAKHLAK
Berkualitas Pelayanan, Akutalita Kompetensi,
Cermat, Tanggap, Berkeadilan



657.45
Ind
p

**INSPEKTORAT JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN**

PEDOMAN UMUM PENGAWASAN

2022



**KEMENTERIAN
KESEHATAN
REPUBLIK
INDONESIA**

KEMENKES RI

Katalog Dalam Terbitan, Kementerian Kesehatan RI

657.45
Ind
p

Indonesia. Kementerian Kesehatan RI. Inspektorat
Jenderal
Pedoman Umum Pengawasan Inspektorat
Jenderal Kementerian Kesehatan. — Jakarta : Kementerian
Kesehatan RI 2022.

I. Judul
II. FINANSIAL AUDIT
III. FINANCING, GOVERNMENT

INSPEKTORAT JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN

PEDOMAN UMUM PENGAWASAN

2022



KEMENTERIAN
KESEHATAN
REPUBLIK
INDONESIA

KEMENKES RI

TIM PENYUSUN
PEDOMAN UMUM PENGAWASAN
DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN KESEHATAN RI

Pengarah	: Murti Utami
Penanggung Jawab	: Heru Arnowo, SH, MM, CFrA, QCRO
Pengendali Mutu	: Edward Harefa, SE, MM, QCRO, QGIA, QHIA
Ketua	: Eka Widiati, SKM, MM
Sekretaris	: Oong Rusmana, SKM, M.Ak
Anggota	1. Nona Ambrawati, S.ST, MM, CFE 2. Hendro Santoso, S.Kp, M.Kep, Sp.Kom 3. Rudi Supriatna Nata Saputra, S.Kp, M.Kep, QRMA, CertDA 4. Retno Budiarti, S.ST, MM 5. Warseno, S.Kom, MM, QRMA 6. Dadi Suhardiman, SKM, MKM, CRMP 7. Haruddin, S.ST, M.Kes, QRMA, QHIA 8. Ghotama Airlangga, SKM, MKM 9. Adian Sahyu, S.Kom, MM 10. Suhatsyah, SE 11. Kanser Arif Ardiyanto, SKM, CfrA 12. Dadan Ginanjar, SE 13. Maisa Dwi Cahyo Ahdait, S.Kom 14. Danan Rizky Rifani, SE

KEMENKES RI



KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK INDONESIA
INSPEKTORAT JENDERAL

Jalan H.R. Rasuna Said Blok X-5 Kavling No. 4-9 Kuningan - Jakarta Selatan 12950
Telp. 021 - 5201590 (Hunting) - Pes. 3100, 3102, 3104 Fax. 021 - 5201589/5223011



KEPUTUSAN INSPEKTUR JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR : HK.02.02/I.1/ 485 /2022

TENTANG
PEDOMAN UMUM PENGAWASAN
DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK INDONESIA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA
INSPEKTUR JENDERAL KEMENTERIAN KESEHATAN RI

Menimbang

- a. bahwa dalam menjaga dan meningkatkan kualitas dan efektifitas kegiatan pengawasan intern di lingkungan Inspektorat Jenderal diperlukan suatu program pengembangan dan penjaminan kualitas yang dilaksanakan secara berkesinambungan dalam bentuk Pedoman Umum Pengawasan;
- b. bahwa untuk memberikan kesamaan persepsi dan langkah kerja dalam mengkoordinasikan dan melaksanakan pengawasan perlu disusun suatu Pedoman Umum Pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dan b perlu ditetapkan Keputusan Inspektorat Jenderal tentang Pedoman Umum Pengawasan di Lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan Republik Indonesia

Mengingat

- 1. Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 nomor 127);

2. Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 84 Tahun 2019 tentang Tata Kelola Pengawasan Intern di Lingkungan Kementerian Kesehatan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 nomor 1759);
3. Peraturan Menteri Kesehatan nomor 5 Tahun 2022 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Kesehatan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 nomor 1146).

MEMUTUSKAN

- Menetapkan :
- KESATU : KEPUTUSAN INSPEKTUR JENDERAL KEMENTERIAN KESEHATAN RI TENTANG PEDOMAN UMUM PENGAWASAN DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK INDONESIA
- KEDUA : Pedoman Pengawasan sebagaimana dimaksud dalam diktum kesatu sebagaimana tercantum dalam Lampiran Surat Keputusan ini
- KETIGA : Pedoman sebagaimana dimaksud dalam diktum kedua agar digunakan sebagai acuan / panduan oleh aparat pengawas fungsional di lingkungan Kementerian Kesehatan
- KEEMPAT : Keputusan ini berlaku sejak ditetapkan dengan ketentuan apabila terdapat kekeliruan akan diadakan perubahan sebagaimana mestinya.

Ditetapkan di Jakarta,

Pada tanggal 8 Juni 2022

INSPEKTUR JENDERAL,



[Handwritten signature]
MURTI UTAM

KATA PENGANTAR



Puji syukur kita panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena atas rahmat dan hidayah-Nya, Pedoman Umum Pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan RI dapat diselesaikan.

Pedoman Umum Pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan RI dimaksudkan untuk menjadi panduan bagi Auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan dalam melaksanakan rangkaian program pengawasan internal. Pedoman ini berisi mekanisme pelaksanaan kegiatan pengawasan mulai dari tahapan persiapan, pelaksanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut hasil pengawasan yang dilengkapi dengan Kertas Kerja Audit serta dokumen pendukung pengawasan lainnya.

Dengan adanya pedoman ini, diharapkan agar Inspektorat Jenderal dapat memperbaiki dan meningkatkan kualitas dan efektivitas kegiatan pengawasan intern dalam membantu mewujudkan tujuan organisasi dan memenuhi harapan pemangku kepentingan serta dapat mendorong percepatan peningkatan kapabilitas APIP menuju Internal Audit Capacity Model (IACM) level 4.

Akhir Kata, semoga Pedoman Umum Pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan RI ini dapat digunakan dengan sebaik-baiknya dan bermanfaat untuk meningkatkan kualitas hasil pengawasan intern yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal dalam rangka memberikan nilai tambah bagi Kementerian Kesehatan RI.

Inspektur Jenderal,

drg. Murti Utami, MPH, QGIA, CGCAE

KEMENKES RI

DAFTAR ISI

BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Maksud dan Tujuan	3
C. Definisi Operasional	3
1. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia	3
2. Kode Etik	3
3. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)	3
4. Auditor	4
5. Audit Intern	4
6. Audit	4
7. Reviu	4
8. Evaluasi	4
9. Pemantauan	4
10. Bimbingan Teknis	5
11. Asistensi/Pendampingan	6
12. Sosialisasi	6
13. Independensi	6
14. Objektivitas	6
15. Kompetensi Pelaksana	6
16. Konflik Kepentingan	6
17. Dasar Hukum	5
18. Dasar Penugasan	5
19. Prosedur Penugasan	5
20. Jangka Waktu Penugasan	6
21. Pembiayaan	6
22. Output Penugasan	6
23. Klien	6
24. Instansi Pemerintah	6
25. Nilai Tambah	6
26. Kecurangan (<i>Fraud</i>)	6

27. Risiko	11
28. Risiko Sisa	11
29. Selera Risiko (<i>Risk Appetite</i>)	11
30. Manajemen Risiko	11
31. Sistem Pengendalian Intern	11
32. Tata Kelola	11
33. Pengendalian	11
34. Masalah Yang Perlu Mendapat Perhatian	11
35. Temuan Audit	11
36. Judul Temuan	11
37. Kondisi	11
38. Kriteria	11
39. Penyebab	11
40. Akibat	11
41. Rekomendasi	11
42. Tanggapan	11
43. Tanggapan Atas Tanggapan	11
44. Rencana Aksi	11
45. Komite Audit	11
BAB II GAMBARAN UMUM PENGAWASAN INTERN	10
A. Mandat Pengawasan Intern	10
B. Lingkup Pengawasan Intern	11
1. Pemberian Keyakinan (<i>Assurance</i>)	11
2. Konsultasi (<i>Consulting</i>)	11
C. Karakteristik Pengawasan Intern	11
1. Pemberian Keyakinan (<i>Assurance</i>)	11
a. Audit	12
b. Reviu	13
c. Evaluasi	13
d. Pemantauan	13
2. Konsultasi (<i>Consulting</i>)	14
a. Bimbingan Teknis (<i>Bimtek</i>)	15
b. Asistensi	15
c. Sosialisasi	15

D. Tahapan Umum Penugasan Pengawasan	16
1. Pemberian Keyakinan (<i>Assurance</i>)	16
a. Tahap Perencanaan	17
b. Tahap Pelaksanaan	17
c. Tahap Komunikasi Hasil Penugasan Pengawasan	17
2. Konsultasi (<i>Consulting</i>)	17
a. Tahap Perencanaan	18
b. Tahap Pelaksanaan	18
c. Tahap Komunikasi	18
E. Independensi dan Objektivitas	18
F. Kompetensi, Kecakapan, dan Kecermatan Profesional	20
1. Kecakapan	21
2. Penggunaan Tenaga Ahli	22
3. Kecermatan Profesional (<i>Due Professional Care</i>)	23
G. Dasar Penugasan	24
H. Sarana dan Prasarana	24
I. Jangka Waktu Penugasan	24
J. Sumber Pembiayaan	25
K. Kewajiban Auditor	25
L. Program pengembangan dan Pemberian Keyakinan	25
M. Tata Hubungan Kerja dalam Pengawasan	26
1. Tanggung Jawab Pejabat Fungsional Auditor	26
2. Inspektur Jenderal Selaku Pimpinan APIP	27
3. Hubungan Pengawas Intern dengan Komite Audit	27
4. Hubungan Pengawas Intern dengan Pihak Eksternal	27
BAB III PERENCANAAN PENGAWASAN INTERN	29
A. Pemberian Keyakinan (<i>Assurance</i>)	29
1. Penyusunan Rencana Induk Pengawasan	28
2. Menetapkan Skala Prioritas <i>Auditable Units</i>	30
3. Pengembangan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT)	30
4. Perencanaan Kegiatan Pengawasan <i>Assurance</i>	30
a. Penentuan Tujuan dan Ruang Lingkup Penugasan	30
b. Pemahaman Objek/Klien Penugasan, Termasuk Tujuan dan Asersi Klien Penugasan	31

c. Mengidentifikasi dan Menilai Risiko Klien Penugasan	32
d. Mengidentifikasi Pengendalian Utama	33
e. Mengevaluasi Kecukupan Rancangan Pengendalian	34
f. Menetapkan Rencana Pengujian	35
g. Menyusun Program Kerja Penugasan	39
h. Mengalokasikan Sumber Daya Penugasan	42
B. Konsultasi (Consulting)	46
1. Penetapan Tujuan dan Ruang Lingkup Penugasan	46
2. Mendapatkan Persetujuan Mengenai Tujuan dan Ruang Lingkup Penugasan Dan Pengguna Hasil Penugasan	48
3. Memahami Lingkungan dan Proses Bisnis Yang Relevan Pada Pengguna Hasil Penugasan	48
4. Identifikasi dan Memahami Risiko Yang Relevan Dengan Penugasan (Apabila Diperlukan)	48
5. Memahami Pengendalian Yang Relevan Dengan Penugasan (Apabila Diperlukan)	48
6. Mengevaluasi Rancangan Pengendalian Yang Relevan Dengan Penugasan (Apabila Diperlukan)	48
7. Menentukan Pendekatan Penugasan	49
8. Mengalokasikan Sumber Daya Untuk Melaksanakan Penugasan	49
9. Penyusunan Program Kerja Penugasan Konsultasi	51
BAB IV PELAKSANAAN PENGAWASAN INTERN	53
A. Pemberian Keyakinan (Assurance)	53
1. Audit	53
a. Pengidentifikasian Informasi dan Bukti Audit	53
b. Metode Audit	57
c. Analisis dan Evaluasi Informasi	57
d. Pengujian Sistem Pengendalian Intern (SPI)	62
e. Pendokumentasian Informasi dan Bukti	64
f. Supervisi Penugasan Audit	72
g. Reviu Berjenjang Kertas Kerja Audit	73
h. Pengembangan Temuan, Perumusan Simpulan Hasil Audit dan Rekomendasi	74
i. Kesanggupan Tindak Lanjut	77

2. Reviu	77
a. Pengidentifikasian Informasi dan bukti	78
b. Analisis dan Evaluasi	79
c. Penggunaan Tenaga Ahli	79
d. Teknik Reviu	80
e. Pengembangan Temuan, Perumusan Simpulan dan Rekomendasi	80
f. Pendokumentasian Informasi dan Bukti	80
g. Supervisi Penugasan Reviu	82
3. Evaluasi	83
a. Pengidentifikasian Informasi dan Bukti	84
b. Analisa dan Evaluasi Bukti	85
c. Perumusan Simpulan Hasil Penugasan dan Rekomendasi	87
d. Pendokumentasian Informasi dan Bukti	89
e. Supervisi Penugasan	91
f. Reviu Berjenjang Kertas Kerja Evaluasi	91
4. Pemantauan	96
a. Pengidentifikasian Informasi dan Bukti	96
b. Analisis dan Evaluasi Bukti	98
c. Penggunaan Tenaga Ahli	100
d. Perumusan Simpulan Hasil Pemantauan dan Rekomendasi	100
e. Pendokumentasian Informasi dan Bukti	101
f. Supervisi Penugasan Pemantauan	103
B. Konsultansi (<i>Consulting</i>)	103
1. Bimbingan Teknis	104
a. Peran <i>Advisory</i>	104
b. Peran Fasilitatif	105
2. Asistensi	107
a. Penyusunan Program Kerja dan Jadwal Pelaksanaannya	107
b. Pelaksanaan Kegiatan di Lapangan	107
c. Pengendalian Pelaksanaan Kegiatan	107
3. Sosialisasi	108
a. Penyusunan Bahan Sosialisasi dan Jadwal Pelaksanaannya	108
b. Pelaksanaan Kegiatan Sosialisasi	108

4. Evaluasi Pelaksanaan Kegiatan Konsultasi	108
5. Pendokumentasian Bukti dan Informasi	109
6. Supervisi Penugasan Konsultasi	110
BAB V KOMUNIKASI DAN TINDAK LANJUT HASIL PENUGASAN	111
A. Pemberian Keyakinan (<i>Assurance</i>)	111
1. Komunikasi Hasil Penugasan <i>Assurance</i>	111
a. Kriteria Komunikasi Hasil Penugasan Audit Intern	111
b. Komunikasi atas Kelemahan Sistem Pengendalian Intern	112
c. Komunikasi atas Ketidakpatuhan Klien terhadap Peraturan Perundang-undangan, Kecurangan, dan Ketidakpatuhan	113
d. Kualitas Komunikasi	114
e. Kesalahan dan Kelalaian	117
2. Pelaporan Hasil Penugasan <i>Assurance</i>	117
a. Pelaporan Hasil Audit	118
b. Laporan Hasil Reviu	119
c. Laporan Hasil Evaluasi	121
d. Laporan Hasil Pemantauan	122
3. Distribusi Laporan Hasil Penugasan <i>Assurance</i>	124
B. Konsultasi (<i>Consulting</i>)	124
1. Komunikasi Penugasan Konsultasi	124
2. Pelaporan	125
3. Distribusi Komunikasi Akhir Hasil Penugasan Konsultasi	126
C. Pemantauan Tindak Lanjut	126
1. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Penugasan <i>Assurance</i>	126
2. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Konsultasi	126
BAB V PENUTUP	130
LANDASAN DAN PREFERENSI	131
DAFTAR SINGKATAN	131
LAMPIRAN-LAMPIRAN	

LAMPIRAN
KEPUTUSAN INSPEKTUR JENDERAL
NOMOR :
TENTANG PEDOMAN UMUM
PENGAWASAN DI LINGKUNGAN
INSPEKTORAT JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK
INDONESIA

PEDOMAN UMUM PENGAWASAN DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT JENDERAL
KEMENTERIAN KESEHATAN REPUBLIK INDONESIA

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pengawasan merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan dan ketentuan yang berlaku.

Pengawasan 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 praktek korupsi, kolusi dan nepotisme. Pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan tersebut dapat dilakukan melalui pengawasan melekat, pengawasan masyarakat dan pengawasan fungsional.

Pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga/aparat pengawas yang dibentuk atau ditunjuk khusus untuk melaksanakan fungsi pengawasan secara independen terhadap objek yang diawasi. Pengawasan fungsional tersebut dilakukan oleh lembaga/badan/unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan fungsional untuk menjamin agar

penyelenggaraan pemerintahan sesuai dengan rencana dan ketentuan perundangan yang berlaku. Pengawasan fungsional dilakukan oleh pengawas *intern* pemerintah dan pengawas *ekstern* pemerintah. Pengawasan *intern* pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sedangkan Pengawasan *ekstern* pemerintah dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Pengawasan fungsional di lingkungan Kementerian Kesehatan dilakukan oleh Inspektorat Jenderal selaku Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dengan mengacu kepada Peraturan Presiden RI No. 18 Tahun 2021 tanggal 17 Maret 2021 tentang Kementerian Kesehatan, Pasal 26 yang menyatakan "Inspektorat Jenderal mempunyai tugas menyelenggarakan pengawasan intern di lingkungan Kementerian Kesehatan", dan Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 5 Tahun 2022 tanggal 7 Februari 2022 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Kesehatan, BAB IX Inspektorat Jenderal Pasal 183 yang menyatakan "Inspektorat Jenderal mempunyai tugas menyelenggarakan pengawasan intern di lingkungan Kementerian Kesehatan".

Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan sebagai pengawas intern pemerintah di lingkungan Kementerian Kesehatan merupakan salah satu unsur manajemen pemerintah yang penting dalam rangka mewujudkan tata kelola/kepemerintahan yang baik yang mengarah pada pemerintahan/birokrasi yang bersih (*clean government*). Untuk mencapai birokrasi yang bersih, peran Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan yang efektif diperlukan dalam wujud:

1. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*assurance activities*);
2. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*anti corruption activities*); dan
3. Memberikan masukan yang dapat memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah (*consulting activities*). Untuk mewujudkan peran tersebut perlu didukung oleh auditor yang profesional dan kompeten dengan hasil pengawasan intern yang berkualitas sesuai dengan standar profesi. Untuk menjawab tantangan tersebut diperlukan pengembangan dan perbaikan yang

berkelanjutan atas pedoman pengawasan yang *adaptable* terhadap perubahan lingkungan dan kepentingan *stakeholders*. Untuk itu Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan menyusun Pedoman Umum Pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan RI sebagai standar umum pengawasan intern yang dilakukan auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan RI.

B. Maksud dan Tujuan

Pedoman Umum Pengawasan ini dimaksudkan untuk dijadikan panduan bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di lingkungan Kementerian Kesehatan dalam melaksanakan tugas pengawasan, sedangkan tujuannya adalah meningkatkan kualitas hasil pengawasan intern yang dilakukan oleh APIP di lingkungan Kementerian Kesehatan.

C. Definisi Operasional

1. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, yang selanjutnya disebut sebagai Standar Audit, adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit intern yang wajib dipedomani oleh auditor intern pemerintah Indonesia.
2. Kode etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas audit intern.
3. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal/Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kementerian/Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Kementerian, Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Unit Pengawasan Intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

4. Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, Lembaga dan/atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Aparat Sipil Negara (ASN) dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.
5. Audit intern adalah kegiatan yang independen dan obyektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (klien) dalam mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dan proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik).
6. Audit
Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
7. Reviu
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.
8. 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 organisasi.
9. Pemantauan
Adalah proses penilaian terhadap kemajuan pelaksanaan program/kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

10. Bimbingan Teknis

Adalah kegiatan yang dimaksudkan untuk memberikan bantuan yang biasanya berupa tuntunan dan nasihat untuk menyelesaikan persoalan/masalah yang bersifat teknis.

11. Asistensi/Pendampingan

Adalah kegiatan membantu klien yang dilakukan dalam rangka rangka memperlancar tugas dan memberi nilai tambah bagi klien untuk menghasilkan kegiatan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

12. Sosialisasi adalah proses pemberian, pengadaptasian, penyesuaian, pengenalan, dan penjabaran informasi.

13. Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas pengawasan intern untuk melaksanakan tanggung jawab pengawasan intern secara objektif.

14. Objektivitas adalah sikap mental tidak memihak (tidak bias) yang memungkinkan auditor untuk melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga auditor percaya pada hasil kerjanya dan bahwa tidak ada kompromi kualitas yang dibuat.

15. Kompetensi pelaksana adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh auditor berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas pengawasan intern.

16. Konflik kepentingan adalah kondisi yang dialami auditor dalam posisi yang dipercaya memiliki persaingan profesional atau kepentingan pribadi yang dapat menyulitkan dalam memenuhi tugas tanpa memihak.

17. Dasar hukum adalah peraturan perundang-undangan yang memberikan kewenangan kepada Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan untuk melaksanakan kegiatan pengawasan intern.

18. Dasar penugasan adalah dasar untuk melakukan tugas pengawasan intern oleh auditor.

19. Prosedur penugasan adalah serangkaian langkah yang harus dilakukan oleh auditor dalam rangka merencanakan, melaksanakan, melaporkan, serta memantau tindak lanjut kegiatan pengawasan intern.

20. Jangka waktu penugasan adalah durasi waktu yang diperlukan untuk melakukan penugasan pengawasan intern mulai dari perencanaan sampai dengan penerbitan laporan.
21. Pembiayaan adalah sumber dana yang digunakan untuk membiayai penugasan pengawasan intern oleh auditor.
22. Output penugasan adalah hasil dari penugasan pengawasan intern Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan yang antara lain disajikan dalam bentuk laporan.
23. Klien adalah orang/instansi pemerintah atau kegiatan program, atau fungsi tertentu suatu entitas sebagai obyek penugasan pengawasan intern oleh Auditor atau APIP.
24. Instansi pemerintah adalah unsur penyelenggara pemerintahan pusat atau unsur penyelenggara pemerintahan daerah.
25. Nilai tambah adalah bahwa kegiatan audit menambah nilai organisasi (klien) dan pemangku kepentingan (*stakeholders*) ketika memberikan jaminan objektif dan relevan, dan berkontribusi terhadap efektivitas dan efisiensi proses tata kelola, manajemen risiko, dan proses pengendalian.
26. Kecurangan (*Fraud*) adalah setiap tindakan ilegal ditandai dengan penipuan, menyembunyikan atau pelanggaran kepercayaan yang dilakukan dengan sengaja untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun organisasi baik dalam bentuk uang, barang atau jasa.
27. Risiko adalah kemungkinan terjadinya suatu peristiwa atau kejadian yang akan berdampak pada pencapaian tujuan yang diukur dari dampak dan kemungkinan suatu peristiwa yang merugikan.
28. Risiko sisa adalah risiko yang tersisa setelah manajemen mengambil tindakan untuk mengurangi dampak dan kemungkinan suatu peristiwa yang merugikan.
29. Selera risiko (*Risk Appetite*) adalah tingkat risiko yang bersedia diterima oleh manajemen organisasi sebelum dilakukan intervensi risiko.
30. Manajemen risiko adalah sebuah proses untuk mengidentifikasi, menilai, mengelola, dan mengendalikan peristiwa atau situasi potensial untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan organisasi.

31. Sistem Pengendalian Intern

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 efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

32. Tata kelola adalah kombinasi proses dan struktur yang dilaksanakan oleh manajemen untuk menginformasikan, mengarahkan, mengelola, dan memantau kegiatan organisasi menuju pencapaian tujuannya.

33. Pengendalian adalah tindakan apapun yang diambil oleh manajemen dan/atau pihak lain untuk mengelola risiko dan memberikan masukan yang dapat meningkatkan kemungkinan bahwa tujuan dan sasaran akan dicapai. Manajemen merencanakan, mengatur, dan mengarahkan pelaksanaan tindakan yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan dan sasaran akan dicapai.

34. Masalah Yang Perlu Mendapat Perhatian

Masalah yang perlu mendapat perhatian adalah permasalahan yang ditemukan saat dilakukan kegiatan audit namun tidak memenuhi atribut temuan dan perlu dilakukan perbaikan oleh klien.

35. Temuan Audit

Temuan adalah hasil dan tahapan pengujian substantif yang bertitik tolak dari perbandingan kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dengan kriteria (apa yang seharusnya terjadi), penyebab, akibat dan rekomendasi.

36. Judul Temuan

Menggambarkan secara ringkas tentang kondisi yang menyimpang dari ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

37. Kondisi

Kondisi adalah fakta-fakta yang ditemukan berkenaan dengan pelaksanaan kegiatan audit.

38. Kriteria

Kriteria adalah ketentuan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang merupakan dasar yang mengatur terhadap pelaksanaan kegiatan dalam rangka mencapai tujuan secara ekonomis, efisien dan efektif.

39. Penyebab

Penyebab adalah kelemahan sistem pengendalian Intern (SPI) yang diidentifikasi oleh tim atas kondisi yang ditemukan, dan memuat hal yang mendasari kondisi tersebut terjadi.

40. Akibat

Akibat adalah dampak yang ditimbulkan dari suatu permasalahan, seperti tidak tercapainya tujuan kegiatan (3E +1K), hilangnya suatu kesempatan atau berkurangnya aset, baik yang dapat dikuantifikasi maupun yang tidak dapat dikuantifikasi dalam nilai rupiah.

41. Rekomendasi

Rekomendasi adalah saran tindak secara konstruktif yang harus dilaksanakan oleh klien berdasarkan pertimbangan-pertimbangan yang disampaikan oleh auditor dengan tujuan agar pelaksanaan kegiatan dapat tercapai secara ekonomis, efisien dan efektif dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

42. Tanggapan

Tanggapan adalah pendapat pimpinan objek pengawasan/klien terhadap kesimpulan, temuan, dan rekomendasi.

43. Tanggapan Atas Tanggapan

Tanggapan atas tanggapan adalah suatu pendapat dari auditor atas tanggapan yang diberikan oleh pimpinan klien.

44. Rencana Aksi

Rencana aksi adalah rencana yang disusun oleh klien untuk menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan oleh tim audit.

45. Komite Audit

Komite Audit adalah komite pengawasan independen yang dibentuk oleh Menteri Kesehatan untuk memberikan saran strategis terkait Pengawasan Intern, pelaporan keuangan, dan tindak lanjut hasil pemeriksaan Badan

Pemeriksa Keuangan dan pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

KEMENKES RI

BAB II

GAMBARAN UMUM PENGAWASAN INTERN

A. Mandat Pengawasan Intern

Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain 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 tata pemerintahan yang baik. Definisi tersebut telah menyatakan tujuan dasar, sifat dan ruang lingkup pengawasan intern dan juga telah mengakomodasi definisi audit intern menurut *The Institute of Internal Auditors (IIA)*, yaitu "aktivitas pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan aktivitas konsultasi (*consulting activities*) yang bersifat independen dan objektif yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Pengawasan intern membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola.

Mandat pelaksanaan pengawasan intern telah tercantumkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) bertanggung jawab langsung kepada Menteri Kesehatan terkait penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di lingkungan Kementerian Kesehatan.

Penegasan komitmen dari Menteri Kesehatan terhadap arti penting fungsi pengawasan intern di Lingkungan Kementerian Kesehatan tertuang dalam Piagam Pengawasan Intern (*Internal Audit Charter*). Piagam pengawasan mendefinisikan tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab pengawasan intern yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan serta menetapkan posisi pengawasan intern dalam Kementerian Kesehatan.

B. Lingkup Pengawasan Intern

Lingkup kegiatan pengawasan intern yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan dikelompokkan sebagai berikut:

1. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

Penugasan Pemberian Keyakinan (*Assurance*) yaitu pengujian objektif terhadap bukti dengan maksud untuk memberikan penilaian yang independen atas proses tata kelola, manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian meliputi:

- a. Audit;
- b. Reviu;
- c. Evaluasi; dan
- d. Pemantauan;

2. Konsultansi (*Consulting*)

Penugasan Konsultansi (*Consulting*) yaitu kegiatan pemberian saran dan jasa lain yang dibutuhkan klien, yang sifat dan ruang lingkup penugasannya telah disepakati, ditujukan untuk menambah nilai dan meningkatkan proses tata kelola organisasi, manajemen risiko, dan kegiatan pengendalian, tanpa adanya pengalihan tanggung jawab kepada auditor intern meliputi:

- a. Bimbingan Teknis;
- b. Asistensi; dan
- c. Sosialisasi.

C. Karakteristik Pengawasan Intern

Aktivitas Pengawasan Intern Pemberian Keyakinan (*Assurance*) dan aktivitas Pemberian Konsultansi (*Consulting*) memiliki karakteristik yang berbeda.

1. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

Dalam setiap penugasan pemberian keyakinan (*Assurance*) memberikan tingkat keyakinan yang berbeda. Tingkat keyakinan yang diberikan bergantung pada sifat tingkat pengumpulan bukti. Jenis laporan yang diberikan juga berbeda untuk setiap penugasan pemberian keyakinan. Rincian karakteristik jenis penugasan diuraikan sebagai berikut:

Jenis Penugasan	Derajat Assurance	Keandalan Bukti	Kedalaman Bukti	Sifat Assurance
Audit	Tinggi/Memadai	Sangat Andal	Sangat Dalam	Positif
Reviu	Sedang/Terbatas	Andal	Dalam	Negatif
Evaluasi, Pemantauan, dan Pengawasan Lainnya	Cukup	Cukup Andal	Cukup Dalam	Negatif

Sifat assurance tercermin dalam bentuk laporan penugasan, sebagai berikut

- Keyakinan Positif (*Positive assurance*) tercermin dalam pernyataan dalam laporan informasi yang diaudit telah sesuai dengan kriteria/ketentuan.
Contoh: "Dari hasil audit yang telah dilakukan, disimpulkan bahwa pelaksanaan tugas dan fungsi Satker XYZ telah dilaksanakan dengan efektif dalam mencapai tujuan organisasi".
- Keyakinan negatif (*negative assurance*) tercermin dalam pernyataan dalam laporan bahwa tidak ditemukan adanya penyimpangan/bukti adanya penyimpangan dari kriteria yang digunakan.
Contoh: "Dari hasil evaluasi yang telah dilakukan, tidak ditemukan bukti bahwa pelaksanaan tugas dan fungsi Satker XYZ dilaksanakan dengan tidak efektif".

a. Audit

Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah (klien). Audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal Kemenkes RI sesuai dengan Pasal 50 PP Nomor 60 Tahun 2001, disebutkan bahwa audit yang dilakukan APIP, dalam hal ini Inspektorat Jenderal, adalah audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu. Audit kinerja merupakan audit atas pengelolaan keuangan negara dan

pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah (klien) yang terdiri atas aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas serta ketaatan pada peraturan. Adapun audit dengan tujuan tertentu merupakan audit yang dilakukan dengan tujuan khusus di luar audit keuangan dan audit kinerja. Termasuk dalam kategori ini antara lain audit khusus/Investigatif dan audit untuk tujuan tertentu lainnya terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi (klien) atau bersifat khas.

b. **Reviu**

Reviu merupakan penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan yang memberikan keyakinan terbatas bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan. Jenis kegiatan reviu antara lain reviu atas Laporan Keuangan, reviu perencanaan anggaran, reviu RKBMN, reviu atas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan sebagainya.

c. **Evaluasi**

Evaluasi merupakan pendekatan untuk memberikan gambaran atas suatu kebijakan/program yang dapat dilakukan pada pertengahan atau akhir berjalannya suatu program atau kebijakan. Evaluasi dilakukan dengan analisis mendalam dengan membandingkan rencana dan realisasi pencapaian. Jenis kegiatan evaluasi antara lain evaluasi realisasi anggaran, evaluasi SAKIP, dan sebagainya.

d. **Pemantauan**

Pemantauan merupakan pendekatan untuk menilai progres/kemajuan atas suatu kebijakan/program yang sedang diimplementasikan. Pemantauan dapat dilakukan secara terus menerus selama kebijakan/program masih berjalan dengan harapan jika ditemukan penyimpangan segera dapat dilakukan perbaikan agar tujuan utama dapat tercapai. Jenis kegiatan pemantauan antara lain pemantauan Dana Alokasi Khusus, pemantauan Pengadaan Barang dan Jasa dan sebagainya.

Komponen pedoman atau standar kerja penugasan *assurance* adalah sebagai berikut:

No	Komponen	Uraian
1	Dasar Hukum	Cantumkan dasar hukum berupa peraturan perundangan yang memberikan kewenangan kepada Inspektorat Jenderal Kemenkes untuk melaksanakan kegiatan <i>assurance</i> .
2	Dasar Penugasan	Cantumkan dasar penugasan berupa dokumen formal yang diterbitkan pimpinan klien pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kemenkes dan/atau dokumen pendukung dari pihak yang berkepentingan untuk menjadi dasar pelaksanaan penugasan <i>assurance</i> .
3	Prosedur	a. Tahap Perencanaan. b. Tahap Pelaksanaan. c. Tahap Pelaporan. d. Tahap Pemantauan Tindak Lanjut.
4	Jangka Waktu Penugasan	Disesuaikan dengan luas ruang lingkup penugasan <i>assurance</i> .
5	Pembiayaan	Berasal dari DIPA Inspektorat Jenderal Kemenkes.
6	Output Penugasan	Laporan pelaksanaan dan hasil penugasan <i>assurance</i> .
7	Sarana dan Prasarana	Ruang kerja, alat pengolah data, ATK, dan sebagainya.
8	Kompetensi Pelaksana	Kompetensi dasar yang harus dimiliki auditor dalam melaksanakan penugasan <i>assurance</i> adalah sesuai dengan standar kompetensi jabatan yang diatur dalam ketentuan internal atau ketentuan lainnya yang mengatur standar kompetensi pengawasan intern.
9	Pengendalian Internal	Pengendalian mutu pengawasan dilakukan antara lain dengan supervisi dan review berjenjang dalam pelaksanaan penugasan.
10	Jumlah Pelaksana	Jumlah tim pelaksana disesuaikan dengan jenis dan bobot pekerjaan atau luasnya ruang lingkup penugasan <i>assurance</i> .

2. Konsultasi (*Consulting*)

Dalam penugasan konsultasi, auditor APIP Itjen Kemenkes berperan dan membantu manajemen/klien, namun auditor tidak ikut berperan didalam pengambilan keputusan yang menjadi tanggung jawab manajemen atau klien.

Hal ini harus dinyatakan dan diungkapkan secara tegas bahwa penugasan konsultansi tidak mengalihkan tanggung jawab dari pihak manajemen atau klien kepada auditor.

Tahapan dalam kegiatan konsultansi berbeda dengan kegiatan *assurance* karena lingkup, sifat dan metode kegiatan ditetapkan berdasarkan kesepakatan antara auditor atau APIP dengan pihak manajemen atau klien. Kegiatan konsultansi mencakup:

a. Bimbingan Teknis (Bimtek)

Bimtek adalah kegiatan yang dimaksudkan untuk memberikan bantuan yang biasanya berupa tuntunan dan nasehat untuk menyelesaikan persoalan/masalah yang bersifat teknis. Contoh kegiatan bimbingan teknis yang dilakukan Inspektorat Jenderal Kemenkes, antara lain bimbingan teknis penerapan manajemen risiko, bimbingan teknis penyusunan laporan keuangan, bimbingan teknis penyusunan anggaran, dan sebagainya.

b. Asistensi

Asistensi adalah kegiatan membantu klien dalam rangka memperlancar tugas dan memberi nilai tambah bagi klien tersebut. Contoh kegiatan asistensi yang dilakukan Inspektorat Jenderal Kemenkes, antara lain asistensi penyusunan daftar risiko, dan mitigasi risiko, asistensi penerapan *Good Corporate Governance* (GCG) dan sebagainya.

c. Sosialisasi

Sosialisasi adalah proses pemberian, pengadaptasian, penyesuaian, pengenalan, dan penjabaran informasi. Contoh kegiatan sosialisasi yang dilakukan Inspektorat Jenderal Kemenkes, antara lain sosialisasi SPIP, sosialisasi manajemen risiko, sosialisasi WBK/WBBM, sosialisasi SAKIP dan sebagainya.

Komponen pedoman atau standar kerja penugasan konsultansi adalah sebagai berikut:

No	Komponen	Uraian
1	Dasar Hukum	Cantumkan dasar hukum berupa peraturan perundangan yang memberikan kewenangan

kepada Inspektorat Jenderal Kemenkes untuk melaksanakan kegiatan konsultasi.

- | | | |
|----|------------------------|--|
| 2 | Dasar Penugasan | Cantumkan dasar penugasan berupa dokumen formal yang diterbitkan pimpinan klien pengawasan di lingkungan Inspektorat Jenderal Kemenkes dan/atau dokumen pendukung dari pihak yang berkepentingan untuk menjadi dasar pelaksanaan penugasan konsultasi. |
| 3 | Prosedur | a. Tahap Perencanaan
b. Tahap Pelaksanaan
c. Tahap Pelaporan dan Tindak Lanjut. |
| 4 | Jangka Waktu Penugasan | Disesuaikan dengan luas ruang lingkup. |
| 5 | Pembiayaan | Berasal dari DIPA Inspektorat Jenderal Kemenkes. |
| 6 | Output Penugasan | Laporan pelaksanaan dan hasil penugasan konsultasi. |
| 7 | Sarana dan Prasarana | Ruang kerja, alat pengolah data, ATK, dan sebagainya. |
| 8 | Kompetensi Pelaksana | Kompetensi dasar yang harus dimiliki auditor dalam melaksanakan penugasan konsultasi adalah sesuai dengan standar kompetensi jabatan yang diatur dalam ketentuan internal atau ketentuan lainnya yang mengatur standar kompetensi pengawasan intern. |
| 9 | Pengendalian Internal | Pengendalian mutu pengawasan dilakukan antara lain dengan supervisi dan review berjenjang dalam pelaksanaan penugasan. |
| 10 | Jumlah Pelaksana | Jumlah tim pelaksana disesuaikan dengan jenis dan bobot pekerjaan atau luasnya ruang lingkup penugasan. |

D. Tahapan Umum Penugasan Pengawasan

1. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

Secara umum tahapan penugasan pengawasan pemberian keyakinan (*assurance*), terdiri dari tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan, komunikasi hasil pengawasan.

a. Tahap Perencanaan

- 1) Penyusunan Rencana Induk Pengawasan.
- 2) Menetapkan Skala Prioritas *Auditable Units*.
- 3) Pengembangan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT).
- 4) Perencanaan Penugasan Pengawasan:
 - a) Penentuan tujuan dan ruang lingkup penugasan.
 - b) Memahami bisnis proses klien penugasan, termasuk tujuan dan asersi klien penugasan
 - c) Mengidentifikasi dan menilai risiko klien penugasan
 - d) Mengidentifikasi pengendalian utama
 - e) Mengevaluasi kecukupan rancangan pengendalian
 - f) Menetapkan rencana pengujian
 - g) Menyusun program kerja penugasan
 - h) Mengalokasikan sumber daya penugasan.

b. Tahap Pelaksanaan

- 1) Pengumpulan informasi dan bukti.
- 2) Pengujian Sistem Pengendalian Intern.
- 3) Analisa dan evaluasi informasi.
- 4) Pendokumentasian Informasi Dan Bukti.
- 5) Supervisi penugasan *assurance*.
- 6) Reviu Berjenjang Kertas Kerja.
- 7) Pengembangan Temuan, Perumusan Simpulan Hasil Pengawasan *Assurance* dan Rekomendasi.

c. Tahap Komunikasi Hasil Penugasan Pengawasan

- 1) Penyusunan laporan hasil penugasan (termasuk didalamnya mengevaluasi hasil observasi dan melaksanakan proses eskalasi, menyampaikan komunikasi / laporan sementara dan laporan akhir).
- 2) Pendistribusian laporan hasil penugasan (termasuk melaksanakan prosedur monitoring dan tindak lanjut).

2. Konsultasi (*Consulting*)

Masing-masing kegiatan konsultasi dapat berbeda tahapannya antara satu dan lainnya, tergantung ruang lingkup, sifat dan metode kegiatan ditetapkan

berdasar kesepakatan antara auditor dan klien (manajemen). Secara umum tahapan pelaksanaan penugasan konsultansi adalah sebagai berikut:

a. Tahap Perencanaan

- 1) Menetapkan tujuan dan ruang lingkup penugasan
- 2) Mendapatkan persetujuan mengenai tujuan dan ruang lingkup penugasan dari pengguna hasil penugasan
- 3) Memahami lingkungan dan proses bisnis yang relevan pada pengguna hasil penugasan
- 4) Memahami risiko yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)
- 5) Memahami pengendalian yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)
- 6) Mengevaluasi rancangan pengendalian yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)
- 7) Menentukan pendekatan penugasan
- 8) Mengalokasikan sumber daya untuk melaksanakan penugasan
- 9) Penyusunan Program Kerja

b. Tahap Pelaksanaan

- 1) Memperoleh dan mengevaluasi bukti
- 2) Pendokumentasi bukti dan informasi
- 3) Supervisi penugasan konsultansi
- 4) Menentukan kesimpulan, saran/rekomendasi

c. Tahap Komunikasi

- 1) Penyusunan laporan hasil penugasan (termasuk didalamnya menentukan bentuk dan metode pelaporan dengan pengguna hasil penugasan, membahas rancangan saran/rekomendasi dengan pengguna hasil penugasan, dan menyampaikan komunikasi penugasan interim dan pendahuluan kepada pengguna hasil penugasan).
- 2) Pendistribusian laporan hasil penugasan (termasuk melaksanakan prosedur monitoring dan tindak lanjut).

E. Independensi dan Objektivitas

Aktivitas pengawasan internal harus independen dan auditor internal harus obyektif dalam melaksanakan tugasnya.

Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas pengawasan intern untuk melaksanakan tanggung jawab pengawasan intern secara obyektif. Auditor harus bertanggung jawab untuk terus-menerus mempertahankan independensi dalam pemikiran (*independence of mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Auditor bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang berwenang terkait di Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan apabila memiliki gangguan pribadi terhadap independensi.

Objektivitas adalah sikap mental tidak memihak (tidak bias) yang memungkinkan auditor untuk melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga auditor percaya pada hasil kerjanya dan bahwa tidak ada kompromi kualitas yang dibuat. Ancaman terhadap objektivitas harus dikelola pada tingkat individu auditor, penugasan, fungsional, dan organisasi.

1. Independensi Inspektorat Jenderal sebagai APIP

Independensi Inspektorat Jenderal sebagai APIP secara efektif dapat dicapai ketika Inspektur Jenderal dapat melaporkan langsung kepada Menteri Kesehatan dan memperoleh dukungan dari Menteri Kesehatan dalam hal:

- a. Persetujuan program pengawasan intern;
- b. Persetujuan rencana pengawasan berbasis risiko;
- c. Persetujuan anggaran pengawasan dan rencana sumber daya;
- d. Penerimaan komunikasi dari pimpinan unit APIP atas kinerja aktivitas pengawasan;
- e. Permintaan penjelasan kepada Menteri Kesehatan, serta Inspektur Jenderal, untuk menentukan apakah terdapat pembatasan ruang lingkup atau sumber daya yang tidak tepat.

Kegiatan *assurance* harus bebas dari campur tangan dalam penentuan ruang lingkup, pelaksanaan penugasan, dan pelaporan hasilnya.

2. Objektivitas Auditor

Auditor harus memiliki sikap netral dan tidak bias, serta senantiasa menghindarkan diri dari kemungkinan timbulnya benturan kepentingan.

3. Jika terjadi pelemahan terhadap independensi atau objektivitas, baik secara faktual maupun penampilan, maka pelemahan tersebut harus diungkapkan kepada Menteri Kesehatan dan Komite Audit.
4. Auditor harus menolak melaksanakan penugasan *assurance* yang sebelumnya pernah menjadi tanggung jawabnya.
5. Penugasan *assurance* yang dilakukan terhadap aktivitas dan/atau klien yang pernah menjadi tanggung jawab Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP harus diawasi oleh pihak lain di luar APIP.
6. APIP dapat memberikan jasa *assurance* meskipun sebelumnya telah melaksanakan jasa konsultansi, dengan syarat pelaksanaan kegiatan konsultansi tersebut tidak mengganggu objektivitas dan jika terdapat pelemahan objektivitas individual maka dilakukan pengaturan penugasan.
7. Auditor dapat memberikan jasa konsultansi terhadap kegiatan yang sebelumnya pernah menjadi tanggung jawabnya.
8. Jika auditor memiliki potensi yang dapat melemahkan independensi atau objektivitas pada penugasan yang diusulkan, hal tersebut harus diungkapkan sebelum penugasan diterima.

F. Kompetensi, Kecakapan, dan Kecermatan Profesional

Kompetensi profesional mencakup pendidikan dan pengalaman. Kompetensi profesional tidak hanya diukur secara kuantitatif dengan berapa lama pengalaman bertugas. Elemen penting bagi auditor adalah mempertahankan kecakapan profesional melalui komitmen untuk belajar dan pengembangan profesional auditor. Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas konsultansi. Secara umum terdapat tujuh bidang kompetensi teknis pengawasan agar auditor dapat melaksanakan penugasan pengawasan sesuai dengan jenjang jabatannya, yaitu: 1. Kompetensi Bidang Manajemen Risiko, Pengendalian Internal, dan Tata Kelola Sektor Publik; 2. Kompetensi Bidang Strategi Pengawasan; 3. Kompetensi Bidang Pelaporan Hasil Pengawasan; 4. Kompetensi Bidang Sikap Profesional; 5. Kompetensi Bidang Komunikasi; 6. Kompetensi Bidang Lingkungan Pemerintahan; 7. Kompetensi Bidang Manajemen Pengawasan. Selain kompetensi teknis pengawasan tersebut, untuk penugasan

konsultansi diperlukan kompetensi tambahan yang dimiliki oleh auditor seperti: kemampuan untuk menjual dan menawarkan jasa konsultansi pada klien / klien; kemampuan menyiapkan dan melakukan presentasi; kemampuan untuk bekerja dengan baik dalam tim; kemampuan untuk menyelesaikan berbagai penugasan secara simultan; kemampuan bergaul yang baik dengan sesama auditor dan klien; kemampuan berkomunikasi, mampu menyampaikan pendapat, dan dapat mempengaruhi orang lain; dan sebagainya sesuai dengan karakteristik dan ruang lingkup penugasan konsultansi. Auditor harus merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*). Sebagaimana diatur dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) Penugasan harus dilaksanakan dengan menggunakan kecakapan dan kecermatan profesional (*due professional care*).

1. Kecakapan

Auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Inspektur Jenderal harus memastikan bahwa setiap tim yang melaksanakan kegiatan Pengawasan Intern secara kolektif memiliki kecakapan dibutuhkan. Kecakapan merupakan istilah yang merujuk pada gabungan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang diperlukan Auditor untuk melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif, antara lain:

- a. Auditor harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang memadai untuk mengevaluasi risiko *fraud* dan cara organisasi mengelola risiko tersebut. (Auditor tidak diharuskan memiliki kecakapan untuk mendeteksi dan melakukan investigasi *fraud*, kecuali auditor yang melaksanakan penugasan investigasi).
- b. Auditor harus memiliki pengetahuan memadai mengenai risiko dan pengendalian utama serta teknik audit berbasis teknologi informasi yang dapat digunakan untuk melaksanakan tugasnya (auditor tidak diharuskan memiliki kecakapan melakukan audit teknologi informasi, kecuali auditor yang melaksanakan penugasan audit teknologi informasi).

Inspektur Jenderal Kementerian Kesehatan selaku pimpinan APIP, harus yakin bahwa latar belakang pendidikan, kompetensi, dan pengalaman auditor memadai untuk pekerjaan audit yang akan dilaksanakan.

a. Latar Belakang Pendidikan Auditor

Agar tercipta kinerja audit yang baik maka auditor harus memiliki kualifikasi pendidikan formal, yaitu:

- 1) Auditor Terampil; memiliki ijazah serendah-rendahnya Sarjana Muda (D-III).
- 2) Auditor Ahli; Memiliki ijazah serendah-rendahnya Sarjana (S-1) atau Diploma-IV (D-IV).

b. Sertifikasi Jabatan serta Pendidikan dan Pelatihan Berkelanjutan

Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan/atau sertifikasi lain di bidang pengawasan intern pemerintah dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). 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 pengawasan intern.

2. Penggunaan Tenaga Ahli

a. Dalam hal auditor tidak memiliki kecakapan untuk melaksanakan seluruh atau sebagian penugasan konsultasi, Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP harus menolak penugasan tersebut atau memperoleh saran dan asistensi dari tenaga ahli.

b. Dalam ditemui permasalahan yang kompleks dan subjektif, yang secara potensial material berpengaruh terhadap pelaksanaan audit intern dan memerlukan tenaga ahli dalam pengumpulan bukti audit yang kompeten maka Inspektur Jenderal Kementerian Kesehatan selaku Pimpinan APIP harus memperoleh saran/nasihat dan bantuan dari pihak yang berkompeten/tenaga ahli.

- c. Tenaga ahli tersebut dapat berasal dari dalam maupun dari luar organisasi. Penggunaan tenaga ahli harus disupervisi sebagaimana supervisi terhadap auditor

3. Kecermatan Profesional (*Due Professional Care*)

Auditor harus menggunakan kecermatan profesional dan kecakapan dalam setiap penugasan. Cermat secara profesional bukan berarti tidak akan terjadi kekeliruan dalam penarikan simpulan.

Auditor harus menerapkan kecermatan profesionalnya dalam melaksanakan penugasan atau aktivitas pengawasan assurance maupun konsultasi dengan mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Ruang lingkup yang diperlukan dalam mencapai tujuan penugasan assurance,
- b. Kompleksitas, materialitas, atau signifikansi permasalahan yang dijadikan obyek penugasan assurance,
- c. Kecukupan dan efektivitas proses tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian,
- d. Kemungkinan terjadinya kesalahan, *fraud*, atau ketidakpatuhan yang signifikan; dan
- e. Biaya penugasan assurance dibandingkan dengan potensi manfaat (*value for money*).

Auditor harus memperhatikan risiko signifikan yang dapat mempengaruhi pencapaian tujuan, kelancaran operasional, atau penggunaan sumber daya. Meskipun prosedur assurance telah dilaksanakan dengan kecermatan profesional, tetap tidak menjamin seluruh risiko signifikan dapat teridentifikasi.

Dalam melaksanakan penugasan konsultasi, Auditor harus menerapkan kecermatan profesional dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Kebutuhan dan harapan klien, mencakup sifat, waktu pelaksanaan, dan komunikasi hasil penugasan,
- b. Kompleksitas dan ruang lingkup yang diperlukan untuk mencapai tujuan penugasan; dan

- c. Biaya penugasan konsultansi relatif terhadap potensi manfaat (*value for money*)

G. Dasar Penugasan

Dasar penugasan adalah dasar untuk melakukan tugas pemberian keyakinan (*assurance*) dan konsultansi oleh auditor. Dasar penugasan dapat bersumber dari penugasan berdasarkan identifikasi atau prioritas risiko, penugasan yang bersifat *mandatory* maupun penugasan berdasarkan permintaan. Yang dimaksud dengan penugasan *mandatory* adalah penugasan yang bersumber dari ketentuan atau peraturan yang diterbitkan pemerintah yang memberikan kewenangan kepada Insektorat Jenderal Kementerian Kesehatan untuk melakukan penugasan aktivitas pengawasan baik aktivitas *assurance* maupun aktivitas *consulting*. Jenis penugasan ini biasanya sudah masuk dalam Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) Insektorat Jenderal Kementerian Kesehatan. Sedangkan yang dimaksud dengan penugasan yang bersifat permintaan adalah penugasan yang bersumber dari permintaan tertulis dari pemangku kepentingan atau dari klien untuk aktivitas konsultansi.

H. Sarana dan Prasarana

Sarana dan Prasarana merupakan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan penugasan aktivitas pengawasan baik aktivitas *assurance* maupun aktivitas *consulting*. Fasilitas yang dibutuhkan dapat berupa ruang kerja seperangkat alat pengolah data seperti laptop, printer dan alat tulis kantor dan sebagainya. Sarana dan prasarana ini dapat disiapkan oleh Insektorat Jenderal Kementerian Kesehatan atau objek pengawasan/klien atau tergantung kesepakatan bersama.

I. Jangka Waktu Penugasan

Jangka waktu penugasan adalah durasi waktu yang diperlukan untuk melakukan penugasan pengawasan mulai dari perencanaan sampai dengan penerbitan laporan. Jangka waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan seluruh proses

penugasan dari tahap pelaksanaan penugasan yang dimulai pada saat surat tugas diterbitkan sampai tahap pelaporan. Jangka waktu penugasan sangat bergantung dengan ruang lingkup penugasan, besarnya risiko, dan pertimbangan sumber daya. Penugasan dengan ruang lingkup penugasan yang besar /luas akan membutuhkan waktu penugasan lebih banyak dibanding dengan penugasan dengan ruang lingkup yang lebih kecil.

J. Sumber Pembiayaan

Pembiayaan adalah sumber dana yang digunakan untuk membiayai penugasan pengawasan intern oleh auditor. Biaya yang diperlukan untuk menunjang kegiatan penugasan yang dapat berupa biaya perjalanan dinas dan atau biaya lainnya sesuai kebutuhan.

K. Kewajiban Auditor

Kewajiban auditor antara lain:

1. Auditor dalam melakukan aktivitas pengawasan intern harus sesuai dan mengikuti Standar Pengawasan yang berlaku.
2. Auditor harus mematuhi Kode Etik yang telah ditetapkan.
3. Auditor wajib meningkatkan pengetahuan, keahlian dan keterampilan, serta kompetensi lain melalui Pendidikan dan Pelatihan Profesional Berkelanjutan (*Continuing Professional Education*) guna menjamin kompetensi yang dimiliki sesuai dengan kebutuhan APIP dan perkembangan lingkungan pengawasan.

Inspektur Jenderal Kementerian Kesehatan selaku pimpinan APIP harus merancang, mengembangkan, dan menjaga program pengembangan dan Pemberian Keyakinan yang meliputi semua aspek kegiatan audit intern.

L. Program pengembangan dan Pemberian Keyakinan

Dalam rangka menjaga dan meningkatkan kualitas serta efektivitas pengawasan intern Inspektorat Jenderal, Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP harus mengembangkan dan menjaga program penjaminan dan peningkatan kualitas yang mencakup seluruh aspek Pengawasan Intern. Program penjaminan dan peningkatan kualitas dirancang untuk memungkinkan dilakukannya evaluasi

kesesuaian pelaksanaan Pengawasan Intern terhadap Standar, dan penerapan Kode Etik oleh auditor. Program tersebut juga menilai serta mengidentifikasi peluang peningkatan efisiensi dan efektivitas pelaksanaan Pengawasan Intern. Program Penjaminan dan Peningkatan Kualitas harus mencakup penilaian intern maupun ekstern.

1. Penilaian intern harus mencakup:
 - a. Pemantauan berkelanjutan atas kinerja Pengawasan Intern.
 - b. Penilaian berkala dilakukan secara mandiri atau oleh pihak lain dalam organisasi yang memiliki pengetahuan memadai tentang praktik Pengawasan Intern.
2. Penilaian ekstern harus dilakukan sekurang-kurangnya sekali dalam lima tahun oleh penilai atau tim penilai yang memiliki kualifikasi memadai dan independen yang berasal dari luar organisasi.

Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP melaporkan program penjaminan dan peningkatan kualitas kepada Menteri Kesehatan. Pelaporan mencakup:

1. Ruang lingkup dan frekuensi, baik atas penilaian intern dan ekstern;
2. Kualifikasi dan independensi penilai atau tim penilai, termasuk potensi benturan kepentingan;
3. Kesimpulan penilai atau tim penilai; dan
4. Rencana tindak perbaikan.

Penilaian intern dilakukan melalui telaahan sejawat (*peer review*) sebagaimana diatur dalam Keputusan Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP sedangkan *peer review* eksternal mengacu pada pedoman yang ditetapkan organisasi profesi.

M. Tata Hubungan Kerja dalam Pengawasan

1. Tanggung jawab pejabat fungsional auditor
 - a. Dalam kegiatan pengawasan adalah menjalankan tugas-tugas pengawasan yang diberikan oleh pimpinan klien berdasarkan keahlian atau keterampilan yang dimilikinya sesuai dengan Norma dan ketentuan lain yang berlaku.

- b. Dalam kegiatan non pengawasan adalah membantu pimpinan dengan berperan aktif dalam penyelenggaraan tata administrasi di lingkungan satuan organisasi masing-masing.
2. Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP
- a. Inspektur Jenderal bertanggung jawab kepada Menteri Kesehatan atas pemenuhan tanggung jawab pelaksanaan audit intern.
 - b. Inspektur Jenderal 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.
 - c. Inspektur Jenderal harus mengalokasikan auditor yang mempunyai latar belakang pendidikan formal, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, kompetensi lain serta pengalaman sesuai dengan kebutuhan audit.
3. Hubungan APIP dengan Komite Audit
- a. Piagam Pengawasan Intern (*Internal Audit Charter*) direvisi oleh Komite Audit sebelum disetujui oleh Menteri Kesehatan.
 - b. Program dan perencanaan kerja tahunan pengawasan intern dikomunikasikan dan disetujui oleh Komite Audit.
 - c. Setiap hasil aktivitas pengawasan baik yang berupa temuan, monitoring, tindak lanjut, dan konsultasi akan dilaporkan kepada Komite Audit secara berkala.
4. Hubungan APIP dengan Pihak Eksternal
- a. Hubungan antara Inspektorat Jenderal dengan obyek pengawasan atau klien adalah hubungan antara auditor dan obyek pengawasan klien atau antara konsultan dengan penerima jasa.
 - b. Hubungan antara Inspektorat dengan BPKP dan BPK RI adalah hubungan sesama pemberi *assurance* dan konsultasi.
 - a. Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP harus menetapkan proses pemanfaatan hasil *assurance* dan konsultasi pihak ekstern dan pihak intern lainnya dengan mempertimbangkan kompetensi, objektivitas, dan kecermatan profesional pihak lain.

- b. Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP juga harus memahami lingkup, tujuan dan hasil *assurance* dan konsultasi pihak lain.
- c. Inspektur Jenderal selaku Pimpinan APIP bertanggungjawab memastikan bahwa pemanfaatan pekerjaan dan hasil *assurance* dan konsultasi pihak lain mendukung Pengawasan Intern.

KEMENKES RI

BAB III

PERENCANAAN PENGAWASAN INTERN

A. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

Dalam melakukan perencanaan penugasan aktivitas *assurance* baik audit, reviu, evaluasi, dan pemantauan harus didasarkan atas penilaian risiko yang dilakukan. APIP/Auditor harus menyusun dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup tujuan penugasan, ruang lingkup, waktu, dan alokasi sumber daya. Rencana penugasan harus mempertimbangkan strategi organisasi, tujuan dan risiko-risiko yang relevan untuk penugasan itu. Dalam merencanakan penugasan *assurance*, auditor harus mempertimbangkan:

1. Strategi dan sasaran dari kegiatan yang akan menjadi objek pengawasan *assurance* dan mekanisme yang digunakan dalam mengendalikan kinerjanya. Risiko signifikan atas sasaran, sumber daya, dan bagaimana menurunkan dampak risiko tersebut sampai pada tingkat yang dapat diterima;
2. Kecukupan dan efektivitas tata kelola, pengelolaan risiko dan proses pengendalian.

Proses perencanaan penugasan aktivitas *assurance* pada dasarnya terbagi menjadi empat tahap, yaitu:

1. Penyusunan Rencana Induk Pengawasan

Rencana induk pengawasan (*audit universe*) didefinisikan sebagai daftar semua kemungkinan audit yang dapat dilakukan atas entitas-entitas audit (*Auditable Units*). Pendekatan yang dapat digunakan untuk menyusun *audit universe* adalah:

- a. Struktur organisasi (unit instansi, satuan kerja, dan lain-lain);
- b. Proyek (pembangunan fisik, sarana prasarana, pengembangan sistem, prosedur dan program, pengembangan produk, dan lain-lain);
- c. Kegiatan (pelaksanaan tugas, unit usaha, fungsi, proses, dan lain-lain);
- d. Aset (aset berbentuk fisik, kas, informasi, sumber daya organisasi, dan lain-lain).

2. Menetapkan Skala Prioritas *Auditable Units*

Dari seluruh *Auditable Units*, perlu ditetapkan skala prioritas yang akan menjadi Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT). Skala prioritas dapat ditetapkan dengan Register Risiko ataupun Faktor Risiko.

3. Pengembangan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT)

Tahap perencanaan selanjutnya adalah penyusunan PKPT. Setelah *Auditable Units* ditentukan, maka mulailah disusun PKPT, yang berisi berbagai macam informasi terkait dengan rencana audit di tahun selanjutnya, yang diantaranya berisi: Nama objek/unit yang akan dilakukan pengawasan; Kapan dilaksanakan; Sumber daya yang dibutuhkan; Berapa lama akan dilaksanakan; Jumlah personel tim yang akan melaksanakan; dan sebagainya. Penentuan rencana dan jadwal pengawasan tahunan didasarkan pada penyesuaian antara urutan *Auditable Units* dengan sumber daya pengawasan yang tersedia. Berdasarkan PKPT yang tersusun, maka proses perencanaan berikutnya adalah perencanaan pengawasan individual atas setiap *auditable unit* yang telah ditetapkan dalam PKPT.

4. Perencanaan Kegiatan Pengawasan *assurance*

Dalam tahap perencanaan kegiatan pengawasan pada aktivitas *assurance*, setidaknya mencakup:

a. Penentuan tujuan dan ruang lingkup penugasan

Tujuan dan ruang lingkup penugasan harus ditetapkan untuk setiap penugasan. Tujuan dan ruang lingkup penugasan juga harus mencerminkan hasil penilaian pendahuluan terhadap risiko kegiatan objek penugasan. Setiap auditor harus mempertimbangkan kemungkinan timbulnya kesalahan yang signifikan, kecurangan, ketidaktaatan, dan pengungkapan lain pada saat menyusun tujuan penugasan.

Ruang lingkup penugasan adalah pernyataan yang jelas mengenai fokus, luas, dan batasan penugasan. Ruang lingkup penugasan yang ditetapkan harus memadai untuk dapat mencapai tujuan penugasan. Ruang lingkup penugasan harus mempertimbangkan sistem, catatan, personel dan aset fisik yang relevan, termasuk yang berada di bawah pengelolaan pihak ketiga. Selain itu penetapan ruang lingkup juga harus mempertimbangan kecukupan sumber daya manusia, sumber daya anggaran, dan kecukupan

waktu penugasan. Dalam hal terdapat pembatasan dan/atau keterbatasan sumber daya manusia, anggaran, dan kecukupan waktu penugasan, harus diungkapkan didalam kertas kerja penetapan ruang lingkup penugasan.

Setiap jenis penugasan *assurance* memiliki ruang lingkup yang berbeda-beda. Ruang lingkup suatu penugasan *assurance* tertentu secara spesifik diatur dalam Pedoman Teknis pengawasan Tematik.

b. Pemahaman Objek/Klien Penugasan, Termasuk Tujuan dan Asersi Klien Penugasan.

Pemahaman auditor atas *business process* objek pengawasan membentuk dasar yang penting untuk banyak hal dalam pengambilan keputusan dan aktivitas selama pelaksanaan penugasan *assurance*. Pemahaman tersebut bertujuan untuk membantu pelaksanaan penugasan *assurance* terhadap objek pengawasan tersebut secara efisien dan efektif serta membantu auditor dalam memberikan bimbingan atau saran untuk perbaikan program atau kegiatan objek penugasan.

Kegagalan dalam memahami klien penugasan secara komprehensif akan berakibat pada ketidaklengkapan penyusunan rencana pengujian atau terjadinya alokasi sumber daya audit yang tidak tepat. Karena itu, mendapatkan pemahaman tentang klien penugasan sangat penting. Proses pemahaman klien penugasan ini antara lain dapat dilakukan melalui tahapan sebagai berikut.

- 1) Memahami tujuan klien penugasan.
- 2) Memahami jenis-jenis dan sumber data/bukti/informasi yang diperlukan dalam proses audit.
- 3) Menerapkan prosedur analitis.
- 4) Memahami kemungkinan penerapan Teknik Audit Berbantuan Komputer.
- 5) Analisis pengendalian tingkat entitas.
- 6) Memahami dan menggambarkan alur proses bisnis.
- 7) Memahami *high-level* dan *detailed flowcharts*.

- 8) Memahami *key risks*, *key controls*, para pejabat yang terkait dengan *key risks and controls*, serta saat pelaksanaan tugas pokok dan saat dibuatnya keputusan terkait hal tersebut.
- 9) Memahami uraian tugas atau *job description* pada posisi kunci.
- 10) Mengidentifikasi KPI (*Key Performance Indicators*) atau indikator kinerja kunci yang harus memenuhi syarat: relevan, terukur, tersedia data terkait dengan tujuan pokok, dan dimengerti oleh pemilik indikator.
- 11) Mengevaluasi risiko terjadinya *fraud* pada tingkat proses bisnis, yang mencakup proses identifikasi potensi terjadinya *fraud*, memahami akibat terjadinya *fraud*, serta menentukan sejauh mana diperlukannya pengujian terhadap kemungkinan terjadinya kecurangan (*fraud*).

Pemahaman usaha objek audit dilakukan melalui pengumpulan informasi faktor-faktor intern yang mempunyai dampak terhadap usaha objek pengawasan, seperti misalnya struktur organisasi, tujuan organisasi, operasi, keuangan, SDM, dan kebijakan akuntansi. Auditor juga mengumpulkan informasi yang berasal dari luar objek pengawasan seperti lingkungan industri, usaha, dan peraturan yang berpengaruh terhadap objek pengawasan. Informasi ini dapat diperoleh dari berbagai sumber, termasuk pembicaraan dengan manajemen objek pengawasan, kunjungan ke lokasi, dan laporan-laporan serta dokumen lain yang disiapkan baik oleh objek pengawasan maupun oleh pihak-pihak dari luar organisasi objek pengawasan.

c. Mengidentifikasi dan Menilai Risiko Klien Penugasan

Proses mengidentifikasi dan menilai risiko klien penugasan dapat menggunakan informasi yang berasal dari manajemen klien penugasan (laporan manajemen risiko), namun auditor tetap berkewajiban untuk mengevaluasi akurasi laporan manajemen risiko tersebut untuk keperluan auditnya.

Risiko Penugasan (RP) merupakan risiko bahwa Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan akan menghadapi tuntutan pengadilan atau dipublikasikan secara negatif sehubungan dengan penugasan pengawasan

assurance terutama pada penugasan pengawasan audit. Faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam penilaian risiko penugasan antara lain:

- 1) Integritas manajemen;
- 2) Struktur organisasi dan manajemen;
- 3) Informasi keuangan;
- 4) Sifat organisasi;
- 5) Lingkungan organisasi;
- 6) Hubungan organisasi;
- 7) Kurangnya pengalaman dan pengetahuan auditor.

d. Mengidentifikasi pengendalian utama

Berbagai kegiatan atau aktivitas membentuk suatu proses bisnis. Setiap aktivitas memiliki peran tersendiri dalam pencapaian hasil akhir proses. Namun terdapat beberapa aktivitas yang sangat kritis keberadaannya, dan sangat mempengaruhi pencapaian hasil akhir proses. Aktivitas tersebut dikenal sebagai aktivitas yang berfungsi sebagai pengendalian utama. Oleh karena itu, auditor internal harus mempertimbangkan dampak pengendalian tingkat entitas pada proses yang diaudit sebelum melanjutkan melakukan identifikasi pengendalian tingkat proses utama. Untuk dapat melaksanakan tugas ini secara efektif, penting untuk memahami berbagai jenis pengendalian yang dapat dianggap sebagai pengendalian utama di tingkat proses.

Hal-hal berikut ini penting diperhatikan ketika auditor hendak mengidentifikasi pengendalian utama:

- 1) Auditor internal harus memiliki pemahaman yang jelas tentang tujuan tingkat proses.
- 2) Konsekuensi dari implementasi pengendalian yang tidak memadai harus dievaluasi untuk menentukan apakah kelemahan pengendalian akan secara signifikan mengganggu pencapaian tujuan.
- 3) Keberadaan pengendalian kompensasi harus dipertimbangkan karena dapat mengindikasikan bahwa pengoperasian pengendalian utama tidak se-kritis yang diperkirakan sebelumnya.

- 4) Efek dari satu pengendalian pada pengendalian lain juga harus dipertimbangkan. Misalnya, implementasi suatu pengendalian mungkin tidak secara signifikan mengganggu upaya pencapaian suatu tujuan, tetapi dapat berdampak pada implementasi pengendalian lainnya, yang dapat mengganggu pencapaian suatu tujuan.
 - 5) Dampak implementasi tingkat entitas juga harus dipertimbangkan. Yaitu, kelemahan dalam implementasi pengendalian tingkat entitas dapat mengurangi efektivitas pengendalian tingkat proses. Dengan memahami efektivitas pengendalian tingkat entitas, auditor internal dapat menilai dengan lebih baik dampak pengendalian utama pada tingkat proses dalam upaya pencapaian tujuan.
 - 6) Pengendalian redundan (*redundant controls*), atau yang tidak hemat biaya, mungkin perlu diubah atau dihilangkan. Pengendalian semacam itu mungkin bukan pengendalian kunci.
- e. Mengevaluasi kecukupan rancangan pengendalian
- Kegiatan pokok dalam tahap ini adalah menentukan apakah rancangan (desain) pengendalian utama telah memadai untuk menurunkan level risiko proses sampai ke tingkat yang dapat diterima organisasi. Penilaian kecukupan rancangan/desain pengendalian utama merupakan suatu pengujian apakah manajemen telah merencanakan dan mengorganisir pengendalian utama dengan cara yang mampu memberikan jaminan yang semestinya bahwa risiko dapat dikelola sampai ke tingkat yang dapat diterima organisasi. Hasil penilaian ini, baik secara individu pengendalian utama maupun evaluasi keseluruhan pengendalian utama akan mempengaruhi sifat, luas, dan waktu pengujian yang akan dilakukan. Pertanyaan-pertanyaan pengujian berikut harus dikemukakan ketika auditor mengevaluasi kecukupan desain pengendalian utama:
- 1) Apakah auditor internal memahami apa yang dimaksud dengan "tingkat risiko yang dapat diterima" berdasarkan tingkat toleransi risiko yang ditetapkan manajemen?

- 2) Apakah pengendalian utama, secara individu atau secara agregat, telah mampu mengurangi risiko tingkat proses hingga ke tingkat yang dapat diterima?
- 3) Apakah terdapat pengendalian kompensasi tambahan dari proses lain yang membantu mengurangi risiko ke tingkat yang dapat diterima?
- 4) Apakah pengendalian utama, jika beroperasi secara efektif, dapat mendukung pencapaian tujuan tingkat proses?
- 5) Apakah desain pengendalian utama mampu meningkatkan keefektifan dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan, kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku, dan pencapaian tujuan strategis?
- 6) Kesenjangan apa, jika ada, yang menghambat proses?
- 7) Kesenjangan spesifik apa yang ada dalam desain proses?
- 8) Apa efek yang mungkin timbul dari kesenjangan tersebut?

Hasil evaluasi pada tahap ini dapat menghasilkan 3 (tiga) kemungkinan simpulan sebagai berikut:

- 1) Rancangan pengendalian memadai dan tidak terdapat *gap* (ketimpangan). Hal ini berarti seluruh proses dan sistem informasi telah dirancang secara memadai untuk mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi.
- 2) Rancangan pengendalian memadai, namun terdapat *gap* (ketimpangan). Proses dan sistem informasi telah dirancang secara memadai untuk mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi, namun masih terdapat kemungkinan timbul suatu *gap* (ketimpangan) yang tidak dapat diterima oleh organisasi.
- 3) Rancangan pengendalian tidak memadai, dan timbul *gap* (ketimpangan) yang signifikan. Proses dan sistem informasi dirancang secara tidak memadai untuk dapat mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi.

Sebagai ilustrasi, kertas kerja perencanaan yang dihasilkan sampai pada tahap ini adalah sebagai berikut:

Risiko tingkat Proses	Pengendalian Utama	Evaluasi Kecukupan Desain Pengendalian
Risiko A	Pengendalian 1	Rancangan pengendalian telah memadai untuk mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi dan tidak terdapat gap (ketimpangan).
	Pengendalian 2	
	Pengendalian 3	
Risiko B	Pengendalian 1	Rancangan pengendalian tidak memadai untuk mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi dan timbul gap (ketimpangan) yang signifikan.
	Pengendalian 4	
	Pengendalian 3	
Risiko C	Pengendalian 5	Rancangan pengendalian telah memadai untuk mengelola risiko hingga ke tingkat yang dapat diterima organisasi dan tidak terdapat gap (ketimpangan).
	Pengendalian 6	

f. Menetapkan rencana pengujian

Rencana pengujian ditujukan untuk dapat memperoleh bukti yang memadai guna mendukung hasil evaluasi efektivitas pengendalian. Evaluasi ini dan evaluasi kecukupan desain pengendalian, secara bersama-sama, dapat memberikan jaminan yang semestinya bahwa tujuan tingkat proses akan tercapai. Jaminan yang semestinya ini jaminan yang didukung oleh prosedur dan penilaian audit yang diterima secara umum dan dapat diterapkan untuk penilaian tentang efektivitas internal pengendalian, mitigasi risiko, pencapaian tujuan, atau kesimpulan penugasan asuransi lainnya.

Pada tahap penyusunan rencana pengujian ini, auditor menetapkan:

- 1) Pengendalian utama apa yang penting dan akan diuji efektivitas implementasinya.
- 2) Jenis pengujian yang sesuai untuk menguji pengendalian utama tersebut. Penentuan jenis pengujian mencakup aspek-aspek: Sifat pengujian, tingkat pengujian (*partial* atau lengkap), dan waktu pengujian. Tujuan utama pengujian adalah untuk menentukan apakah pengendalian beroperasi konsisten sebagaimana telah dirancang untuk mengurangi risiko sampai ke tingkat yang dapat diterima.
- 3) Pendokumentasian pertimbangan rencana pengujian.

Hal-hal berikut ini perlu dipertimbangkan pada saat mengambil keputusan saat mengembangkan pendekatan pengujian:

- 1) Sifat pengujian: Berbagai jenis pengujian memberikan tingkat jaminan yang berbeda dan akan membutuhkan waktu yang berbeda dalam pelaksanaannya.
- 2) Tingkat pengujian: Pengendalian dapat diuji secara parsial atau lengkap, yaitu, berdasar sampel atau 100 persen dari transaksi. Pengujian dengan sampel yang lebih besar memberikan jaminan yang lebih besar tetapi membutuhkan lebih banyak waktu.
- 3) Waktu pengujian: Pengujian dapat dilakukan pada interval yang berbeda, tergantung pada periode yang dicakup dalam ruang lingkup penugasan, sifat pengendalian, dan jenis pengujian yang dilakukan.

Mungkin masih terdapat faktor lain yang mempengaruhi sifat, luas, dan waktu pengujian. Tetapi kuncinya adalah bahwa semua pengujian yang dipilih ditujukan untuk memastikan bahwa pendekatan pengujian dapat memberikan bukti yang cukup/memadai tentang efektivitas pengelolaan risiko pada tingkat proses utama.

Sebagai ilustrasi, kertas kerja perencanaan yang dapat dihasilkan sampai pada tahap ini adalah sebagai berikut:

Risiko Tingkat Proses	Pengendalian Kunci	Teknik Pengujian
Risiko— <i>Ekspektasi</i> — Kurang baiknya pengembangan dan penyusunan kebijakan dan prosedur serta komunikasi dari manajemen dapat menyebabkan para pegawai menjalankan tanggung jawabnya secara tidak konsisten/sesuai dikaitkan dengan ekspektasi manajemen dan kualitas yang	- Kebijakan Pendelegasian Otorisasi menetapkan tingkatan persetujuan untuk keputusan pengadaan dan Pembayaran - Prosedur detil mengenai pembayaran	- Reviu dan evaluasi Kebijakan Pendelegasian Otorisasi apakah sesuai dan cocok dengan mempertimbangkan tanggung jawab pegawai saat ini - Pilih 80 sampel pembayaran (dengan TDR 5%, ERR 1% dan Risiko 10%) dan uji proses persetujuan apakah

diinginkan (akurasi, ketepatan waktu, pencatatan, ketaatan dan tujuan persetujuan).		sesuai dengan kebijakan • Review dan diskusikan dengan <i>key personnel</i> hutang dagang untuk menentukan apakah prosedur secara akurat menggambarkan tugas yang harus dilakukan dan dapat dipahami oleh pegawai terkait
<i>Risiko Duplikasi / Pembayaran Ganda</i> — kegagalan untuk mengidentifikasi serangkaian input <i>invoice</i> dapat menyebabkan tidak terdeteksinya duplikasi pembayaran kepada vendor atau terjadi kesulitan penagihan (terkait tujuan ketepatan waktu dan arus kas)	• Sistem memperingatkan petugas jika nomor vendor, nomor <i>invoice</i> dan jumlah tagihan sama dengan pada <i>invoice</i> sebelumnya yang dienter ke dalam system • Sistem akan mengeluarkan peringatan (<i>flag</i>) setiap pembayaran dengan jumlah yang sama dari vendor yang sama sebelum disetujui untuk dibayar	• Menguji kehandalan sistem dalam hal penolakan duplikasi pembayaran dengan cara cek duplikat <i>invoice</i>. Juga, uji apa yang terjadi jika ditambahkan satu digit atau symbol di akhir nomor duplikat <i>invoice</i> • Ambil seluruh pembayaran pada periode audit dan uji kemungkinan terjadi duplikasi pembayaran • Uji apakah fungsionalitas fungsi <i>flag</i> berjalan sebagaimana dimaksudkan.
<i>Risiko Ketepatan Waktu</i> — ketidakmampuan memproses pembayaran tepat waktu dapat berakibat denda atau penalti atau kehilangan kesempatan diskon	• Sistem mensyaratkan bahwa tanggal pembayaran diinput selama proses entri data • Laporan tersendiri diterbitkan apabila pembayaran	• Uji fungsionalitas sistem atas ketiga pengendalian • Dengan menggunakan piranti lunak penganalisis data hitung perbedaan tanggal

(terkait tujuan ketepatan waktu dan arus kas)	dilakukan lebih dari 30 hari setelah tanggal <i>invoice</i> • Terdapat fasilitas pada tampilan <i>invoice</i> yang dapat ditandai jika <i>invoice</i> layak untuk pembayaran sebelum jatuh tempo untuk memperoleh diskon.	pembayaran dengan tanggal <i>invoice</i> untuk 100% pembayaran pada periode yang diaudit. • Telusuri pemanfaatan diskon
<i>Risiko Akses Sistem</i> —praktik-praktif pengamanan <i>logic</i> yang tidak efektif dapat memberi peluang petugas yang tidak berhak untuk mengakses, memanipulasi atau menghapus data-data pokok pembayaran (terkait tujuan akurasi, pencatatan, dan arus kas)	• Pengamanan <i>Logical</i> dikelola IT dept seragam untuk seluruh aplikasi • Manajer Hutang Dagang (A/P) harus merevisi dan memberikan konfirmasi akses ke dalam sistem <i>cash disbursement</i> 2 kali setahun.	• IT <i>logical security</i> dievaluasi oleh para spesialis audit IT. Uji hasilnya apakah terdapat defisiensi terkait pembayaran. • Diskusi dengan A/P manajer mengenai proses konfirmasi akses. Uji dokumen-dokumen pendukung proses ini

g. Menyusun program kerja penugasan

Tahap selanjutnya adalah mendokumentasikan seluruh tahapan perencanaan tersebut dalam suatu format program kerja penugasan (audit program). Format program kerja penugasan dapat menggunakan berbagai versi, namun versi apapun yang dipilih harus memenuhi tujuan penyusunan program kerja penugasan sebagai berikut:

- 1) Mampu memberi informasi dan pemahaman kepada seluruh anggota tim penugasan mengenai tugas apa yang akan dikerjakan pada tahap pengujian.
- 2) Sebagai media koordinasi bagi seluruh anggota tim penugasan dalam berbagi tugas dan tanggung jawab.
- 3) Pada tahap pelaksanaan penugasan, program kerja penugasan dapat memberi informasi mengenai tugas apa yang telah dan belum dilaksanakan.

4) Memfasilitasi proses *review* dan supervisi dari atasan tim penugasan

Sebelum penugasan, auditor harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja untuk mencapai tujuan penugasan. Program kerja sekurang-kurangnya memuat tujuan, sasaran, ruang lingkup, alokasi sumber daya, metodologi mencakup prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mereviu, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan. Program kerja ini harus memperoleh persetujuan dari pengendali teknis sebelum dilaksanakan dan apabila terjadi perubahan harus segera dimintakan persetujuan. Penentuan dan pengembangan program kerja yang digunakan merupakan bagian integral proses perencanaan penugasan. Program kerja disiapkan atau diperbaiki oleh ketua tim kemudian harus ditelaah dan disetujui oleh pengendali teknis.

Apapun bentuk Program Kerja Pengawasan yang digunakan, auditor hendaknya menyesuaikan pada kebutuhan suatu penugasan dan rencana audit. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menyesuaikan Program Kerja tersebut adalah:

- Tingkat pengujian yang dilaksanakan untuk masing-masing permasalahan potensial;
- Waktu pengujian;
- Sifat usaha, sistem akuntansi, serta akun dan transaksi, yang terkait dengan program tersebut; dan
- Tingkat kejelasan yang dibutuhkan dalam masing-masing tahap untuk meyakinkan bahwa ketua dan anggota tim audit akan melaksanakan prosedur tersebut sesuai dengan yang diharapkan oleh pengawas audit.

1) Program Kerja Audit

Pada penugasan audit, program kerja dibuat dalam Program Kerja Audit (PKA). auditor harus menyusun dan mendokumentasikan Program Kerja Audit (PKA) untuk mencapai tujuan penugasan. PKA meliputi PKA umum dan PKA rinci. PKA umum, sekurang-kurangnya memuat tujuan, sasaran, ruang lingkup, metodologi, alokasi sumber daya, dan kegiatan strategis yang diaudit. PKA rinci disiapkan, disusun atau diperbaiki oleh

Ketua Tim, disetujui oleh Pengendali Teknis, dan diketahui Pengendali Mutu atau Penanggung Jawab Audit sebelum dilaksanakan dan apabila terjadi perubahan harus segera dimintakan persetujuan. PKA rinci harus mencakup prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan dan memuat langkah-langkah kerja audit dan sistematika. Adapun langkah kerja audit memuat arahan rinci dan teknik audit yang harus dilakukan dalam rangka memperoleh bukti audit yang relevan, kompeten, material, dan cukup. Jika prosedur-prosedur yang dikehendaki oleh PKA akan dimodifikasi, atau jika prosedur-prosedur alternatif akan dilaksanakan, kertas kerja hendaknya mendokumentasikan dengan jelas prosedur-prosedur yang sesungguhnya dilaksanakan dan alasan berubahnya prosedur dari yang telah direncanakan. Ketua tim audit harus mempertimbangkan persetujuan yang diperoleh dari pengendali mutu atau penanggung jawab audit sebelum memodifikasi PKA tersebut. Jika prosedur audit dalam PKA tersebut dipertimbangkan tidak dapat diterapkan, hal ini sebaiknya dinyatakan dan diberikan penjelasan secara singkat. PKA disusun berdasarkan pada tujuan yang ingin dicapai dari kegiatan pengawasan. PKA ini dituangkan dalam formulir F-1 yang memuat rencana dan realisasi prosedur audit, siapa yang melaksanakan prosedur audit, waktu audit yang diperlukan, dan nomor KKA tempat pelaksanaan dan hasil dari prosedur audit yang bersangkutan didokumentasikan.

2) Program Kerja Reviu

Pada penugasan reviu, program kerja dibuat dalam Program Kerja Reviu (PKR). Auditor harus menyusun dan mendokumentasikan PKR untuk mencapai tujuan penugasan. Program kerja setidaknya mencakup prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mereviu, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan. PKR disusun dengan menyesuaikan pada kebutuhan suatu penugasan dan rencana reviu dan jenis reviu yang dilaksanakan. Bentuk dan format PKR secara

spesifik sesuai dengan jenis reviu biasanya diatur didalam pedoman tematik tersendiri atau mengacu kepada ketentuan yang berlaku.

3) Program Kerja Pemantauan

Pada penugasan pemantauan, program kerja dibuat dalam Program Kerja Pemantauan (PKP). Auditor harus menyusun dan mendokumentasikan PKP untuk mencapai tujuan penugasan. Program kerja setidaknya mencakup prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mereviu, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan. PKP disusun dengan menyesuaikan pada kebutuhan suatu penugasan dan rencana reviu dan jenis reviu yang dilaksanakan. Bentuk dan format PKP secara spesifik sesuai dengan jenis reviu biasanya diatur didalam pedoman tematik tersendiri atau mengacu kepada ketentuan yang berlaku.

4) Program Kerja Evaluasi

Pada penugasan evaluasi, program kerja dibuat dalam Program Kerja Evaluasi (PKE). Auditor harus menyusun dan mendokumentasikan PKE untuk mencapai tujuan penugasan. Program kerja setidaknya mencakup prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mereviu, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan. PKE disusun dengan menyesuaikan pada kebutuhan suatu penugasan dan rencana reviu dan jenis reviu yang dilaksanakan. Bentuk dan format PKE secara spesifik sesuai dengan jenis reviu biasanya diatur didalam pedoman tematik tersendiri atau mengacu kepada ketentuan yang berlaku.

h. Mengalokasikan sumber daya penugasan

Tahap akhir perencanaan penugasan adalah menentukan sumber daya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan rencana penugasan yang mencakup kegiatan:

1) Mengestimasi atau menganggarkan sumber daya yang dibutuhkan

Pada tahap ini auditor menentukan kebutuhan sumber daya penugasan (auditor) dalam aspek kuantitas (jumlah auditor) serta aspek kualitas (kompetensi auditor yang diperlukan untuk menjamin efektivitas

pencapaian tujuan audit). Untuk mencapai hasil ini, auditor menetapkan anggaran waktu untuk setiap pengujian setelah mempertimbangkan luas/kompleksitas pengujian. Satuan yang digunakan untuk menyusun mengalokasikan waktu dan *schedule* (jadwal) penugasan adalah *mandays* atau sering disebut dengan hari-auditor (HA). Setelah seluruh rencana pengujian ditetapkan anggaran waktunya, maka kebutuhan sumber daya penugasan secara keseluruhan akan dapat dihitung dengan menjumlahkan seluruh anggaran waktu audit.

Waktu pelaksanaan penugasan *assurance* disesuaikan dengan kompleksitas penugasan. Anggaran waktu harus disusun dengan cermat, terutama dalam reviu berulang, guna membantu tercapainya tujuan-tujuan berikut:

- a) Memberikan estimasi waktu dan persyaratan tim untuk memberikan dasar perkiraan biaya dan keahlian yang diperlukan;
- b) Memberikan arahan/ petunjuk kepada anggota tim mengenai kelayakan jumlah waktu untuk melaksanakan reviu;
- c) Memberikan pedoman untuk memantau jumlah dan lamanya waktu personel tim reviu;
- d) Memberikan sarana untuk menelaah efisiensi dan efektivitas penggunaan waktu pada suatu lingkup reviu tertentu, dan juga berguna dalam meningkatkan efisiensi auditor dan pengendalian biaya reviu;
- e) Memberikan dasar untuk menetapkan persyaratan auditor dan untuk merencanakan efektivitas dan efisiensi penggunaan personel pada penugasan yang bersifat khusus.

Jumlah waktu yang dialokasikan harus mempertimbangkan luasnya ruang lingkup dan sasaran pengawasan, ketersediaan SDM, ketersediaan anggaran, serta harus cukup untuk menilai secara lengkap hubungan berbagai alternatif jawaban atau perlakuan yang mungkin ada dan prosedur sesuai dengan standar yang berlaku, serta untuk mengkonsultasikan dengan pihak lain atau tenaga ahli (khususnya dalam penugasan audit). Anggaran waktu tersebut harus ditelaah

terlebih dahulu oleh pengendali teknis sebelum disetujui oleh pengendali mutu dan atau penanggungjawab. Usulan anggaran waktu dapat ditinjau kembali apabila tidak tersedia auditor yang memiliki keahlian khusus yang diperlukan, atau yang siap ditugaskan, atau adanya jadwal penugasan yang bertentangan.

Alokasi waktu penugasan juga sudah termasuk dengan memperhitungkan untuk pelaksanaan supervisi teknis reviu oleh Pengendali Teknis, dan pelaksanaan supervisi mutu reviu oleh Pengendali Mutu disesuaikan dengan besarnya kompleksitas penugasan.

Pada kondisi terdapat keterbatasan anggaran, pelaksanaan penugasan *assurance* harus mempertimbangkan kecukupan alokasi waktu dengan tetap memperhatikan standar aktivitas dan kualitas hasil pengawasan.

2) Mengalokasikan SDM auditor yang akan melaksanakan penugasan.

Pada tahap ini auditor menunjuk/menetapkan personel auditor yang akan menjadi bagian dari tim audit sesuai dengan kebutuhan kompetensi untuk melaksanakan penugasan. Yang dimaksud dengan kebutuhan kompetensi di sini adalah kebutuhan kompetensi kolektif tim, dengan maksud tidak seluruh anggota tim harus memiliki seluruh kompetensi yang dibutuhkan dalam melaksanakan pengujian, melainkan gabungan kompetensi dari seluruh personel tim audit memenuhi kebutuhan kompetensi. Kebutuhan kompetensi personel auditor disesuaikan dengan jenis-jenis pengujian spesifik yang akan dilaksanakan.

Penyusunan tim dapat didelegasikan pada pengendali teknis. Dalam penugasan *assurance*, pemilihan personel auditor dirinci berdasarkan ruang lingkup pengawasan, objek pengawasan, serta mempertimbangkan kompetensi yang dan pengalaman yang dimiliki auditor. Didalam menentukan dan menyusun tim terdapat faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menugaskan SDM meliputi:

a) Faktor-faktor penugasan;

- (1) Jenis dan kompleksitas objek pengawasan;
- (2) Kondisi yang diketahui atau diperkirakan sebagai petunjuk adanya risiko yang lebih besar dari normal;
- (3) Jenis/bidang objek pengawasan yang bersifat khusus atau memerlukan keahlian khusus;
- (4) Pertimbangan waktu;
- (5) Pertimbangan anggaran yang tersedia;
- (6) Kesempatan untuk melakukan pelatihan di lapangan.

b) Faktor-faktor SDM

- (1) Kualifikasi SDM;
- (2) Waktu yang tersedia;
- (3) Pertimbangan independensi, termasuk adanya konflik kepentingan (*conflict of interest*);
- (4) Hubungan dengan objek pengawasan;
- (5) Mutasi petugas secara periodik (untuk mengenalkan jenis/bidang objek pengawasan yang berbeda dan anggota-anggota tim yang berbeda);
- (6) Kesempatan mengembangkan profesi.

Auditor yang lebih berpengalaman sebaiknya ditugaskan untuk memegang peranan penting pada tugas-tugas audit/reviu/evaluasi/pemantauan yang lebih besar, lebih kompleks atau secara potensial memiliki kepekaan / *interest* pimpinan / *stakeholder* / publik.

3) Merancang *schedule* (jadwal) penugasan

Pada tahap ini auditor menyusun *schedule* (jadwal) penugasan untuk melaksanakan pengujian pada pelaksanaan penugasan hingga terbitnya laporan/komunikasi hasil penugasan. Penyusunan *schedule* (jadwal) penugasan ini mempertimbangkan waktu yang paling sesuai untuk melakukan pengujian sebab tidak setiap pengujian dapat

dilakukan dalam setiap waktu, melainkan harus mempertimbangkan waktu tersedianya informasi atau bukti yang akan diuji.

B. Konsultasi (*Consulting*)

Dalam merencanakan penugasan konsultasi, auditor harus mempertimbangkan strategi dan sasaran dari kegiatan yang sedang dilakukan penugasan konsultasi dan mekanisme yang digunakan dalam mengendalikan kinerjanya, risiko signifikan atas sasaran, sumber daya, dan operasi aktivitas serta bagaimana menurunkan dampak risiko tersebut sampai pada tingkat yang dapat diterima. Hal lainnya yang perlu dipertimbangkan adalah kecukupan dan efektivitas tata kelola, pengelolaan risiko dan proses pengendalian dibandingkan dengan kerangka atau model yang relevan, peluang untuk meningkatkan secara signifikan proses tata kelola, pengelolaan risiko dan pengendalian. Lebih lanjut mengenai manajemen risiko selama penugasan konsultasi, auditor harus memperhatikan risiko yang terkait dengan tujuan penugasan serta harus waspada terhadap risiko lain yang signifikan. Ketika membantu manajemen dalam membangun atau meningkatkan proses manajemen risiko, auditor harus menahan diri untuk mengambil alih fungsi dan tanggung jawab manajemen. Proses perencanaan pada aktivitas *consulting* di Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan pada dasarnya tidak berbeda dengan pada aktivitas *assurance* yaitu terbagi menjadi empat tahap, yaitu: Penyusunan Rencana Induk Pengawasan, Menetapkan Skala Prioritas *Auditable Units*, Pengembangan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT), Perencanaan Kegiatan Penugasan Konsultasi.

Dalam tahap perencanaan kegiatan pengawasan pada aktivitas *consulting* setidaknya mencakup:

1. Penetapan tujuan dan ruang lingkup penugasan

Penetapan tujuan dan ruang lingkup penugasan konsultasi harus diarahkan pada proses tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian, sesuai dengan kesepakatan yang dibuat dengan klien. Tujuan dan ruang lingkup penugasan konsultasi harus konsisten dengan nilai, strategi, dan tujuan organisasi. Penugasan konsultasi bertujuan untuk meningkatkan *Governance Risk Management, and Control (GRC)* organisasi melalui pemberian saran

perbaikan. Penugasan konsultansi harus memberikan nilai tambah pada tata kelola sektor publik, manajemen risiko, dan proses pengendalian sampai batas yang disepakati dengan klien. Tujuan dan ruang lingkup penugasan harus konsisten dengan nilai-nilai APIP, strategi, dan sasarannya. Auditor harus membangun pemahaman dengan klien penugasan tentang sasaran, ruang lingkup, tanggung jawab masing-masing, dan harapan mitra lainnya. Pemahaman tersebut harus didokumentasikan dan disepakati bersama.

Penetapan ruang lingkup penugasan konsultansi dibuat berdasarkan kesepakatan kedua belah pihak sesuai yang tercantum dalam HAK atau dokumen kesepakatan lainnya. Selama penugasan konsultansi, auditor internal harus memperhatikan pengendalian yang terkait dengan tujuan penugasan serta waspada terhadap berbagai permasalahan pengendalian yang signifikan. Meskipun ruang lingkup penugasan konsultansi dibatasi (ruang lingkup sebatas pada hal-hal yang telah disepakati bersama), namun hal ini tidak menghilangkan kewajiban independensi dan objektivitas auditor. Secara umum, layanan konsultansi ini bertujuan untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan tata kelola, manajemen risiko dan pengendalian organisasi. Ruang lingkup konsultansi di Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan bersifat: Strategis Nasional, Strategis Sektoral, dan/atau Taktis Operasional.

2. Mendapatkan persetujuan mengenai tujuan dan ruang lingkup penugasan dari pengguna hasil penugasan.

Tujuan dan ruang lingkup penugasan konsultansi harus dibahas bersama dengan klien penugasan untuk mendapatkan persetujuan. Tujuan dan ruang lingkup yang telah disepakati dan disetujui bersama, dituangkan dalam bentuk berita acara kesepakatan Bersama dan menjadi rujukan bagi auditor dalam melaksanakan penugasan konsultansi. Jika tujuan dan ruang lingkup tidak disepakati atau berpotensi mengganggu independensi dan obyektivitas serta tidak memenuhi kompetensi tim auditor, maka penugasan konsultansi tersebut disampaikan kepada pimpinan APIP untuk mendapatkan keputusan apakah penugasan konsultansi tersebut tetap dilaksanakan atau tidak.

3. Memahami lingkungan dan proses bisnis yang relevan pada pengguna hasil penugasan

Pemahaman akan informasi tentang lingkungan organisasi dan proses bisnis organisasi dapat memberikan nilai tambah dalam setiap penugasan konsultansi. Pemahaman ini memberikan sudut pandang yang lebih luas terhadap organisasi secara keseluruhan. Memahami lingkungan dan proses bisnis klien penugasan merupakan hal penting bagi tim yang melaksanakan penugasan konsultansi, karena akan memudahkan dalam mengidentifikasi risiko-risiko dan kelemahan pengendalian pada area yang akan diberikan konsultansi. Auditor perlu menggunakan kecermatan profesional dalam proses memahami lingkungan dan proses bisnis klien.

4. Identifikasi dan memahami risiko yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)

Pemahaman risiko yang relevan terhadap area-area yang tercakup dalam lingkup penugasan berguna dalam memberikan saran mengenai mitigasi risiko tersebut. Tahap ini bersifat opsional, artinya jika diperlukan dapat dilaksanakan.

5. Memahami pengendalian yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)

Pemahaman terhadap prosedur-prosedur pengendalian yang terkait dengan penugasan dapat memudahkan dalam mengidentifikasi risiko yang ada. Penilaian terhadap efisiensi pengendalian yang teridentifikasi dapat mengurangi risiko terkait sampai tingkat mana dapat diterima dan apakah pengendalian yang ada perlu dihilangkan, dimodifikasi atau ditingkatkan guna perbaikan organisasi mitra. Poin ini bersifat opsional, artinya jika diperlukan dapat dibuat sesuai dengan bentuk penugasan konsultansi yang akan dilaksanakan.

6. Mengevaluasi rancangan pengendalian yang relevan dengan penugasan (apabila diperlukan)

Rancangan pengendalian yang relevan dengan area yang akan diberikan konsultansi dapat menjadi pilihan bagi tim auditor untuk dilakukan evaluasi. Hal ini akan memberikan gambaran apakah rancangan tersebut baik untuk

diterapkan ataukah perlu untuk dilakukan perbaikan desain pengendalian. Langkah ini merupakan bersifat optional tergantung dengan kompleksitas lingkungan dan proses bisnis klien penugasan.

7. Menentukan pendekatan penugasan

Setelah langkah-langkah tersebut dilaksanakan, maka Langkah selanjutnya adalah menentukan pendekatan penugasan apakah dilaksanakan dengan cara bimbingan teknis, sosialisasi ataukah asistensi. Pemilihan pendekatan penugasan konsultansi juga perlu mempertimbangkan kualifikasi dan kompetensi yang dimiliki oleh tim auditor yang akan melaksanakan penugasan konsultansi.

8. Mengalokasikan Sumber Daya Untuk Melaksanakan Penugasan

Fungsi utama untuk menugaskan sumber daya manusia (SDM) yang profesional terletak pada penanggung jawab penugasan. Seringkali penyusunan tim dapat didelegasikan pada pengendali teknis. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menugaskan SDM meliputi:

a. Faktor-faktor penugasan

- 1) Jenis dan kompleksitas objek pengawasan;
- 2) Kondisi yang diketahui atau diperkirakan sebagai petunjuk adanya risiko yang lebih besar dari normal;
- 3) Jenis/bidang objek pengawasan yang bersifat khusus atau memerlukan keahlian khusus;
- 4) Pertimbangan waktu;
- 5) Kesempatan untuk melakukan pelatihan di lapangan.

b. Faktor-faktor auditor

- 1) Kualifikasi auditor;
- 2) Waktu yang tersedia;
- 3) Pertimbangan independensi, termasuk adanya konflik kepentingan (*conflict of interest*);
- 4) Hubungan dengan objek pengawasan;
- 5) Mutasi petugas secara periodik (untuk mengenalkan jenis/bidang objek pengawasan yang berbeda dan anggotaanggota tim yang berbeda);
- 6) Kesempatan mengembangkan profesi

Auditor yang lebih berpengalaman sebaiknya ditugaskan untuk memegang peranan penting pada tugas-tugas audit yang besar, lebih kompleks atau secara potensial memiliki kepekaan. Dalam penugasan konsultansi, pemilihan personil auditor dirinci berdasarkan ruang lingkup penugasan konsultansi, objek konsultansi, serta mempertimbangkan kompetensi yang dan pengalaman yang dimiliki auditor, lebih lanjut diuraikan sebagai berikut:

- a. Bimtek dan Asistensi/Pendampingan yang bersifat strategis nasional/program prioritas nasional: dilaksanakan oleh tim yang terdiri dari setidaknya 1 (satu) Auditor Utama, 1 (satu) atau lebih Auditor Madya, 1 (satu) atau lebih Auditor Muda, dan dapat melibatkan atau menyertakan Auditor Pertama.
- b. Bimtek dan Asistensi/Pendampingan yang bersifat strategis sektoral/prioritas program/bidang: dilaksanakan oleh tim yang terdiri dari setidaknya 1 (satu) atau lebih Auditor Madya, 1 (satu) atau lebih Auditor Muda, dan dapat melibatkan atau menyertakan Auditor Pertama.
- c. Bimtek dan Asistensi/Pendampingan yang bersifat taktis operasional: dilaksanakan oleh tim yang terdiri dari setidaknya 1 (satu) atau lebih Auditor Madya, 1 (satu) atau lebih Auditor Muda, dan dapat melibatkan atau menyertakan Auditor Pertama.
- d. Sosialisasi dapat dilaksanakan maksimal oleh 1 (satu) Auditor Utama, 1 (satu) atau lebih Auditor Madya, 1 (satu) atau lebih Auditor Muda, dan dapat melibatkan atau menyertakan Auditor Pertama, dan atau disesuaikan dengan kebutuhan.

Susunan tim konsultansi dapat ditentukan oleh pimpinan atau penanggungjawab penugasan apabila penugasan konsultansi memerlukan jumlah auditor serta jenis kompetensi yang berbeda dengan ketentuan di atas. Dalam hal keterbatasan jumlah Auditor Utama sebagai Pengendali Mutu, peran Pengendali Mutu dapat dilaksanakan oleh Pejabat Struktural. Apabila diperlukan, ketentuan ini dapat berubah menyesuaikan dengan situasi dan kondisi penugasan dengan persetujuan pimpinan Inspektorat Jenderal.

Alokasi/Anggaran waktu penugasan perlu dipersiapkan dengan cermat akan sangat bermanfaat dalam pelaksanaan suatu penugasan, terlebih lagi bila

penugasan tersebut dilaksanakan berulang, guna membantu tercapainya tujuan-tujuan penugasan.

Usulan anggaran waktu tim konsultasi hendaknya disiapkan untuk setiap penugasan. Anggaran waktu tersebut harus ditelaah terlebih dahulu oleh pengendali teknis sebelum disetujui oleh penanggungjawab penugasan. Penelaahan ini difokuskan pada bidang-bidang yang diidentifikasi mengandung risiko khusus dan bidang-bidang yang memerlukan keahlian khusus serta kesesuaiannya dengan PKPT. Alokasi waktu harus realistis, disediakan untuk tingkat pelatihan dan pengawasan yang tepat dan konsisten dengan keseluruhan rencana penugasan. Penugasan yang berasal dari PKPT, usulan anggaran waktu dapat ditinjau kembali apabila tidak tersedia auditor yang memiliki keahlian khusus yang diperlukan, atau yang siap ditugaskan, atau adanya jadwal penugasan yang bertentangan.

Terhadap penugasan yang bersifat permintaan dari mitra, lamanya waktu penugasan konsultasi dicantumkan dalam dokumen Kerangka Acuan Kerja yang merupakan dokumen perencanaan kegiatan yang berisi penjelasan/keterangan mengenai apa, mengapa, siapa, kapan, di mana, bagaimana, dan berapa perkiraan biaya suatu kegiatan. KAK merupakan acuan dalam pelaksanaan kegiatan sebagai penjabaran kesepakatan yang lebih rinci antara kedua belah pihak atas suatu kegiatan tertentu.

9. Penyusunan Program Kerja Penugasan Konsultasi

Sebelum penugasan, auditor harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja untuk mencapai tujuan penugasan. Program kerja ini harus memperoleh persetujuan dari pengendali teknis sebelum dilaksanakan dan apabila terjadi perubahan harus segera dimintakan persetujuan. Penentuan dan pengembangan program kerja konsultasi yang digunakan merupakan bagian integral proses perencanaan konsultasi. Program kerja konsultasi menguraikan hal-hal yang harus dipertimbangan sebelum memulai penugasan seperti pemahaman proses bisnis mitra kerja, penilaian risiko sasaran konsultasi dan bagaimana mengendalikannya, termasuk membuat kesepakatan dengan mitra kerja perihal tujuan, ruang lingkup dan tanggung jawab masing-masing laporan termasuk distribusi laporan. Apapun bentuk

program kerja konsultasi yang digunakan, auditor hendaknya menyesuaikan pada kebutuhan suatu penugasan dan rencana konsultasi.

KEMENKES RI

BAB IV

PELAKSANAAN PENGAWASAN INTERN

A. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

Tahap pelaksanaan kegiatan *assurance* secara umum mencakup proses pengidentifikasi informasi dan bukti, analisis dan evaluasi, pengembangan temuan, perumusan simpulan hasil revidasi dan rekomendasi, pendokumentasian bukti dan informasi serta supervisi penugasan yang memadai. Dalam tahapan ini diharapkan tujuan penugasan revidasi dapat tercapai.

1. Audit

Tahap pelaksanaan audit mencakup identifikasi informasi dan bukti, metode audit, analisis, evaluasi, pengembangan temuan, perumusan simpulan hasil audit dan rekomendasi, pendokumentasian bukti dan informasi yang memadai, dan supervisi penugasan audit. Dalam tahapan ini diharapkan tujuan penugasan audit dapat tercapai. Pada tahap pelaksanaan audit ini auditor melaksanakan langkah-langkah kerja yang telah dituangkan didalam PKA.

a. Pengidentifikasian Informasi dan Bukti Audit

Auditor harus mengidentifikasi informasi audit yang relevan, kompeten, cukup, dan material (REKOCUMA) dan memastikan keandalan bukti-bukti audit untuk mencapai tujuan penugasan audit dan mendukung simpulan audit. Untuk itu, auditor harus memastikan bahwa simpulan temuan telah didukung oleh jenis bukti dan teknik audit yang memadai.

1) Relevan

Jika informasi tersebut secara logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan, kesimpulan, atau rekomendasi dari auditor.

2) Kompeten

Jika informasi tersebut sah dan dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Informasi yang sah adalah informasi yang memenuhi persyaratan hukum dan peraturan perundang-undangan,

Informasi yang dapat diandalkan berkaitan dengan sumber dan cara perolehan informasi itu sendiri.

- Keabsahan berkaitan dengan informasi dari bukti yang ditandatangani, distempel, ada tanggal, ada tanda persetujuan dan lain-lain lebih kompeten dari informasi dari bukti yang tidak memenuhi syarat hukum. Bukti asli lebih kompeten daripada bukti yang dilegalisasi oleh objek pengawasan/mitra kerja maupun fotokopiannya. Bukti yang dilegalisir oleh objek pengawasan/mitra kerja lebih kompeten daripada fotokopiannya.
- Sumber informasi berkaitan dengan informasi yang didapat auditor dari sumber independen lebih kompeten daripada informasi yang didapat melalui objek pengawasan/mitra kerja. Informasi yang didapat dari suatu organisasi yang memiliki Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang kuat lebih dapat diandalkan daripada informasi yang didapat dari organisasi yang SPI-nya lemah.
- Cara perolehan informasi berkaitan dengan informasi yang didapat melalui pengamatan langsung oleh auditor sendiri lebih kompeten dari informasi yang didapat oleh dan atau melalui pihak lain.

3) Cukup

Informasi yang cukup berkaitan dengan jumlah/kuantitas informasi yang dapat dijadikan dasar untuk penarikan suatu kesimpulan, argumentasi, atau rekomendasi. Informasi yang cukup berarti dapat mewakili/menggambarkan keseluruhan keadaan/kondisi yang dipermasalahkan. Untuk menentukan kecukupan informasi, auditor harus menerapkan pertimbangan keahliannya secara profesional dan objektif.

4) Material

Informasi yang material adalah informasi yang memiliki nilai signifikan untuk dijadikan sebagai dasar penarikan suatu kesimpulan, argumentasi, atau rekomendasi. Materialitas tersebut dapat dilihat dari:

- Besarnya nilai uang;
- Akumulasi dari nilai uang kecil yang jika di total menjadi bernilai besar;

- Pengaruhnya terhadap kegiatan;
- Hal yang menyangkut tujuan audit;
- Penting menurut peraturan perundang-undangan;
- Harapan pengguna laporan audit;
- Kegiatan yang pada saat audit dilakukan sedang jadi perhatian umum

Informasi audit dapat berasal dari bukti-bukti audit dalam bentuk bukti fisik, bukti dokumen, bukti analisis, dan bukti keterangan, yang diperoleh melalui satu atau beberapa teknik audit yang dilakukan.

- 1) Bukti fisik adalah bukti yang diperoleh melalui pengamatan langsung auditor untuk meyakini keberadaan (*kuantitatif*) dan mutu (*kualitatif*) dari aktiva berwujud. Hasil pengamatan fisik oleh auditor tersebut dituangkan ke dalam bentuk-bentuk seperti berita acara pemeriksaan fisik, hasil inspeksi lapangan, foto, surat pernyataan, denah lokasi atau peta lokasi dan lain-lain.
- 2) Bukti dokumen dapat berupa dokumen fisik maupun dokumen elektronik. Dokumen fisik pada umumnya terbuat dari lembaran-lembaran kertas yang mengandung huruf, angka dan informasi, simbol-simbol dan lain-lain. Dokumen elektronik adalah setiap Informasi Elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/ atau didengar melalui Komputer atau Sistem Elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, Kode Akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya (UU 19 Tahun 2016). Bukti dokumen dapat berdiri sendiri maupun digabungkan. Dalam menilai atau mengevaluasi bukti dokumen, auditor sebaiknya memperhatikan pengendalian intern sumber dokumen tersebut dan terpenuhinya persyaratan yuridis. Kelemahan Sistem Pengendalian Intern memungkinkan dokumen mengandung kesalahan atau kelalaian yang tidak disengaja, tetapi tidak tertutup pula kemungkinan terjadinya

dokumen palsu yang dibuat oleh karyawan yang tidak jujur. Makin mudah dokumen dibuat, tanpa prosedur pengendalian intern yang baik, makin besar kemungkinan dokumen itu mengandung kesalahan dan atau kecurangan. Jika Sistem Pengendalian Intern lemah, auditor tidak sepenuhnya mempercayai bukti dokumen tetapi harus menambah pengujian dengan dokumen lain.

- 3) Bukti analisis adalah bukti yang diperoleh auditor dengan melakukan analisis atau mengolah lebih lanjut data-data objek pengawasan/ mitra kerja dan data lain yang berkaitan dengan objek pengawasan/mitra kerja. Hasil yang diperoleh dari bukti analisis adalah indikasi atau petunjuk. Bukti analisis tidak dapat berdiri sendiri sebagai dasar pengambilan keputusan. Bukti analisis hanya memberikan petunjuk mengenai kecenderungan suatu kejadian, sehingga untuk membuktikan terjadi atau tidaknya harus didalami dengan perolehan jenis bukti yang lain.
- 4) Bukti keterangan adalah bukti yang diperoleh auditor dari pihak lain (baik dari pihak objek pengawasan/mitra kerja maupun pihak ketiga) berdasarkan pertanyaan atau informasi tertentu yang diminta oleh auditor. Bukti keterangan dapat berupa pernyataan lisan maupun tulisan. Dalam hal memperoleh pernyataan lisan, auditor harus mencatat pernyataan lisan tersebut dengan seksama dan menuangkannya ke dalam Berita Acara yang ditandatangani oleh auditor dan pemberi keterangan, serta harus dilampirkan ke dalam Kertas Kerja. Bukti keterangan dapat berasal dari dalam objek pengawasan/mitra kerja, luar objek pengawasan/mitra kerja, maupun seorang pemberi keterangan ahli.

Jenis bukti dan teknik audit dapat dilihat pada Gambar 1.



Gambar 1. Jenis Bukti dan Teknik Audit

b. Metode Audit

Metode pelaksanaan audit merupakan pendekatan pelaksanaan audit ditinjau dari jumlah entitas auditor yang dilakukan terhadap satu objek pengawasan yang telah disepakati bersama dan menghasilkan satu laporan hasil audit. Metode pelaksanaan audit dikelompokkan menjadi:

- 1) Audit sendiri yaitu pendekatan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh satu entitas auditor terhadap satu entitas objek pengawasan;
- 2) Audit Bersama (*Joint Audit*) yaitu kegiatan audit yang bersama sama dilakukan oleh dua atau lebih entitas dengan objek pengawasan yang disepakati bersama, sehingga terjadi pembagian tanggung jawab. Sebelum melaksanakan *joint audit*, Inspektorat Jenderal harus membuat Nota Kesepahaman (*Memorandum of Understanding*) dengan entitas yang terlibat dalam *joint audit* yang setidaknya tidaknya mengatur: Jenis dan Ruang Lingkup Audit, Pembagian Tugas dan Tanggung Jawab, Anggaran, dan Jangka waktu.

c. Analisis dan Evaluasi informasi

Kesimpulan dan hasil penugasan audit harus didasarkan pada hasil analisis dan evaluasi informasi yang tepat. Analisis dan evaluasi atas informasi juga akan memberikan gambaran adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta informasi yang mendukung adanya

ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*) (AAIPI-3320). Dalam melakukan analisis dan evaluasi atas informasi audit dapat menggunakan beberapa pendekatan dan teknik audit, yaitu:

1) Teknik Audit

Teknik audit yang dapat digunakan auditor dalam penugasan audit diantaranya adalah:

a) Teknik-teknik audit untuk mengumpulkan bukti pengujian fisik meliputi, namun tidak terbatas pada observasi/pengamatan, inventarisasi/ *opname*, dan inspeksi.

- Observasi atau pengamatan adalah peninjauan dan pengamatan atas suatu objek secara hati-hati, ilmiah dan kontinu selama kurun waktu tertentu untuk membuktikan suatu keadaan atau masalah. Teknik ini sering dilakukan dari jarak jauh dan tanpa disadari oleh pihak yang diamati. Observasi banyak mengandalkan panca indera, kecermatan dan pengetahuan auditor. Hasil observasi harus dituangkan dalam Kertas Kerja Audit.
- Inventarisasi atau *opname* adalah pemeriksaan fisik dengan menghitung fisik barang, menilai kondisinya (rusak berat, rusak ringan, atau baik) dan membandingkannya dengan saldo menurut buku (administrasi), kemudian mencari sebab-sebab terjadinya perbedaan apabila ada. Hasil *opname* biasanya dituangkan dalam suatu berita acara (BA).
- Inspeksi adalah meneliti secara langsung ke tempat kejadian, yang lazim pula disebut *on the spot inspection*, yang dilakukan secara rinci dan teliti. Inspeksi sering dilakukan secara mendadak dan biasanya tidak diikuti dengan pembuatan suatu berita acara (BA).

b) Teknik-teknik audit untuk mengumpulkan bukti dokumen meliputi, namun tidak terbatas verifikasi, cek, uji/ *test*, *footing*, *cross footing*, *vouching*, *trasir*, *scanning*, dan rekonsiliasi.

- Verifikasi adalah pengujian secara rinci dan teliti tentang kebenaran, ketelitian perhitungan, kesahihan, pembukuan, pemilikan dan eksistensi suatu dokumen.
- Cek adalah menguji kebenaran atau keberadaan sesuatu dengan teliti.
- Uji atau test adalah penelitian secara mendalam terhadap hal-hal yang esensial atau penting.
- *Footing* adalah menguji kebenaran penjumlahan subtotal dan total dari atas ke bawah (vertikal). *Footing* dilakukan terhadap data yang disediakan oleh objek pengawasan/ mitra kerja. Tujuan teknik audit *footing* adalah untuk menentukan apakah data atau laporan yang disediakan objek pengawasan/mitra kerja dapat diyakini ketepatan perhitungannya. Teknik audit *footing* tidak digunakan untuk menguji kebenaran penjumlahan dari atas ke bawah (vertikal) atas kertas kerja yang dibuat sendiri oleh auditor.
- *Cross Footing* adalah menguji kebenaran penjumlahan subtotal dan total dari kiri ke kanan (horizontal). Sama halnya dengan teknik audit *footing*, *cross footing* dilakukan terhadap perhitungan yang dibuat oleh objek pengawasan/mitra kerja.
- *Vouching* adalah menelusuri suatu informasi/ data dalam suatu dokumen dari pencatatan menuju kepada adanya bukti pendukung (voucher) atau menelusur mengikuti ketentuan/prosedur yang berlaku dari hasil menuju awal kegiatan. *Vouching* hanya mengecek adanya bukti (voucher) tetapi belum meneliti isinya (substantif).
- *Trasir* atau *telusur* adalah teknik audit dengan menelusuri suatu bukti transaksi/kejadian (voucher) menuju ke penyajian/informasi dalam suatu dokumen. Teknik audit *trasir* merupakan cara perolehan bukti dengan arah pengujian yang terbalik dari teknik audit *vouching*.
- *Scanning* adalah penelaahan secara umum dan dilakukan dengan cepat tetapi teliti untuk menemukan hal-hal yang tidak lazim atas suatu informasi/ data.

- Rekonsiliasi adalah mencocokkan dua data yang terpisah, mengenai hal yang sama yang dikerjakan oleh instansi/unit/bagian yang berbeda. Tujuan teknik audit rekonsiliasi adalah untuk memperoleh jumlah yang seharusnya atau jumlah yang benar mengenai suatu hal tertentu.
- c) Teknik-teknik audit yang dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti analisis meliputi, namun tidak terbatas analisis, evaluasi, investigasi, dan perbandingan.
- Analisis adalah memecah / mengurai data/informasi ke dalam unsur-unsur yang lebih kecil atau bagian-bagian sehingga dapat diketahui pola hubungan antar unsur atau unsur penting yang tersembunyi. Auditor juga dapat melakukan pengujian dengan mencari pola hubungan dan kecenderungan, baik berdasarkan data internal objek pengawasan/mitra kerja maupun berdasarkan data dari luar. Dari hasil analisis ini diketahui adanya kekurangan, kecenderungan dan kelemahan yang perlu diperhatikan.
 - Evaluasi adalah cara untuk memperoleh suatu simpulan atau pandangan/penilaian dengan mencari pola hubungan atau dengan menghubungkan atau merakit berbagai informasi yang telah diperoleh, baik informasi/bukti intern maupun bukti ekstern. Evaluasi dapat dilaksanakan dengan menyusun bagan arus (*flowchart*) dan melaksanakan *walkthrough test*. *Walkthrough test* yaitu melakukan pengujian dengan mengikuti proses suatu transaksi yang disampel untuk mengevaluasi sesuai atau tidaknya proses yang dilaksanakan dengan sistem dan prosedur yang ditentukan, hingga akhir prosesnya.
 - Investigasi adalah suatu upaya untuk mengupas secara intensif suatu permasalahan melalui penjabaran, penguraian, atau penelitian secara mendalam. Investigasi merupakan suatu proses pendalaman dari verifikasi setelah adanya indikasi. Tujuan investigasi adalah memastikan apakah indikasi yang diperoleh dari teknik audit lainnya memang benar terjadi dan merupakan penyimpangan atau tidak. Oleh karena itu, dalam teknik

investigasi, jumlah bukti yang dikumpulkan tidak dapat menggunakan metode *sampling*, melainkan harus terhadap keseluruhan populasi

- Perbandingan adalah membandingkan data dari satu klien dengan data dari klien yang lain, atas hal yang sama dan periode yang sama atau hal yang sama dari periode yang berbeda, kemudian ditarik kesimpulannya. Teknik perbandingan ini umumnya digunakan sebelum teknik analisis.

d) Teknik-teknik audit yang dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti keterangan meliputi, namun tidak terbatas konfirmasi dan permintaan keterangan.

- Konfirmasi, yaitu memperoleh bukti sebagai keyakinan bagi auditor, dengan cara mendapatkan/meminta informasi yang sah dari pihak yang relevan. Dalam konfirmasi, auditor telah memiliki informasi/data yang akan dikonfirmasi. Konfirmasi dapat dilakukan dengan wawancara langsung kepada pihak yang bersangkutan, atau dengan mengirimkan surat konfirmasi. Dalam konfirmasi, jawaban harus diterima langsung oleh auditor. Jika konfirmasi dilakukan secara tertulis, maka harus ditegaskan bahwa jawaban agar dialamatkan kepada auditor. Surat permintaan konfirmasi kepada responden sebaiknya ditandatangani oleh objek pengawasan/ mitra kerja.
- Permintaan Informasi (*inquiry*) dapat dilakukan untuk menggali informasi tertentu dari berbagai pihak yang berkompeten. Pihak yang kompeten bisa berarti pegawai atau pejabat objek pengawasan/mitra kerja yang berkaitan dengan permasalahan atau pihak ketiga termasuk para spesialis atau profesional suatu bidang ilmu. Permintaan informasi secara tertulis dapat dilakukan dengan kuesioner, menulis surat permintaan informasi, atau nota permintaan informasi. Sedangkan wawancara adalah upaya memperoleh informasi/ data melalui lisan yang lebih bersifat menggali informasi/data dari pihak yang relevan.

2) Penggunaan Tenaga Ahli

Dalam hal Inspektorat Jenderal Kemenkes tidak memiliki auditor dengan keahlian dan atau disiplin ilmu tertentu yang diperlukan, maka untuk melakukan analisis evaluasi informasi dan atau pengujian substantif, baik pada penentuan unsur temuan maupun dalam pengumpulan bukti pendukungnya, dapat menggunakan tenaga ahli dari luar Inspektorat Jenderal. Dalam menggunakan tenaga ahli, Inspektorat Jenderal tetap harus memperhatikan beberapa hal sebagaimana telah dijelaskan didalam gambaran umum pengawasan pada BAB II, yaitu:

- a) Tenaga ahli adalah orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus dalam memberikan jasa sesuai keahlian dan profesinya tersebut;
- b) Dalam menggunakan tenaga ahli, auditor harus meyakini bahwa kompetensi tenaga ahli sesuai dengan kebutuhan;
- c) Tenaga ahli sebagaimana dimaksud bertanggung jawab atas ketepatan, kelayakan metode, asumsi yang digunakan dan penerapannya;
- d) Auditor bertanggung jawab terbatas pada simpulan dan fakta atas hasil pengawasan intern.

d. Pengujian Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Pengujian SPI dilakukan untuk menilai keandalan SPI yang ada dalam mencapai 4 (empat) tujuan organisasi yakni kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Selain itu, pengujian SPI ini dapat digunakan sebagai dasar untuk menyusun dan menentukan langkah-langkah atau prosedur yang akan diambil didalam melakukan audit rinci.

Evaluasi atau pengujian atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) harus menjadi bagian dari prosedur audit. Pengujian SPI objek audit/pengawasan dapat menggunakan langkah, media dan metode pengujian, seperti menggunakan daftar *checklist Internal Control Questionnaires (ICQ)*, survei, wawancara, pengamatan, penelaahan dokumen, dan atau gabungan dari metode dan media tersebut. Selain menggunakan daftar uji dan metode

pengujian tersebut, auditor dapat juga menggunakan hasil pengujian atau penilaian maturitas Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang sudah ada yang dilakukan oleh APIP dan atau Lembaga/Instansi/Unit Penilai Resmi Lainnya. Pengujian SPI dilaksanakan dengan menilai keandalan penerapan SPI pada tingkat entitas, penerapan SPI pada tingkat proses/transaksi manual dan sistem aplikasi, dan penerapan SPI atas Teknologi Informasi dan Komunikasi. Pada pengujian SPI tingkat entitas, auditor menguji keandalan SPI entitas objek pengawasan/mitra kerja melalui kriteria yang terdiri dari 5 unsur dan 25 sub-unsur sebagai berikut:

1) Lingkungan Pengendalian:

- a) penegakan integritas dan penegakan etika;
- b) komitmen terhadap kompetensi;
- c) kepemimpinan yang kondusif;
- d) struktur organisasi sesuai kebutuhan;
- e) delegasi wewenang dan tanggung jawab;
- f) penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM;
- g) peran APIP terhadap efektivitas SPIP;
- h) hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

2) Penilaian Risiko

- a) Identifikasi risiko;
- b) Analisis risiko.

3) Kegiatan Pengendalian

- a) Reviu kinerja;
- b) Pembinaan SDM;
- c) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d) Pengendalian fisik atas aset;
- e) Penetapan dan reviu indikator kinerja;
- f) Pemisahan fungsi;
- g) Otorisasi transaksi;
- h) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu;
- i) Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan;
- j) Akuntabilitas pencatatan dan sumber daya.

- k) Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Internal (SPI) serta transaksi dan kejadian penting.
- 4) Informasi dan Komunikasi
 - a) Informasi yang relevan;
 - b) Komunikasi yang efektif.
- 5) Kegiatan Pemantauan
 - a) Pemantauan berkelanjutan;
 - b) Evaluasi terpisah.

Pada pengujian SPI tingkat proses/transaksi hanya berkonsentrasi pada satu/ sekelompok proses, transaksi, atau akun yang signifikan / material. Sistem Pengendalian Intern Tingkat Proses/Transaksi adalah sistem pengendalian yang dirancang dan diimplementasikan untuk memitigasi risiko-risiko dalam pemrosesan transaksi secara spesifik. Pengujian SPI tingkat proses/transaksi dilakukan baik terhadap pemrosesan transaksi secara manual maupun terotomatisasi (misalnya menggunakan aplikasi berbasis sistem informasi), dan meliputi aspek input, proses, dan output. Sedangkan pengujian SPI atas Teknologi Informasi dan Komunikasi (TIK) SPI atas TIK adalah bentuk pengendalian yang bertujuan untuk meyakinkan keamanan, kestabilan, dan keandalan kinerja dari perangkat keras (*hardware*) dan perangkat lunak (*software*) komputer serta sumber daya manusia dan TIK yang berhubungan dengan sistem-sistem keuangan, khususnya dalam rangka penyusunan laporan keuangan.

e. Pendokumentasian Informasi dan Bukti

Informasi dan bukti audit harus didokumentasikan dan disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis. Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan pendokumentasian informasi dan bukti audit dalam bentuk Kertas Kerja Audit (KKA).

- 1) Kertas Kerja Audit (KKA) adalah dokumen audit yang memuat data, catatan bukti-bukti yang dikumpulkan oleh tim audit selama berlangsungnya audit, mulai dari tahap persiapan sampai dengan tahap

pelaporan. KKA harus mencerminkan pelaksanaan langkah kerja audit yang tercantum dalam Program Kerja Audit termasuk atribut temuan

2) Kertas Kerja Audit (KKA) merupakan media yang digunakan auditor untuk mendokumentasikan seluruh catatan, bukti dan dokumen yang dikumpulkan dan simpulan yang dibuat auditor dalam setiap tahapan audit. Kertas kerja audit akan berfungsi mendukung laporan hasil audit.

3) Tujuan dan manfaat penyusunan KKA adalah:

- a) Pendukung laporan pengawasan.
- b) Dokumentasi informasi.
- c) Identifikasi dan dokumentasi temuan audit.
- d) Pendukung pembahasan.
- e) Media reviu Pengendali Teknis/Mutu.
- f) Bahan pembuktian.
- g) Referensi.
- h) KKA dapat menjadi referensi dalam perencanaan tugas pengawasan atau pelaksanaan pengawasan periode berikutnya dan referensi dalam memonitor tindak lanjut pengawasan.
- i) Membantu auditor eksternal.
- j) Sarana pengendalian mutu.

4) KKA Terdiri atas KKA utama dan KKA pendukung

KKA utama berisi ikhtisar-ikhtisar atas informasi dan bukti audit yang diolah dalam KKA pendukung. Sebagai contoh, KKA utama berisi ikhtisar dari evaluasi SPI objek pengawasan/mitra kerja, dapat didukung oleh beberapa KKA pendukung seperti KKA atas evaluasi SPI tingkat entitas, KKA atas evaluasi SPI tingkat proses/ transaksi, dan KKA evaluasi SPI atas Teknologi Informasi dan Komunikasi (TIK)

5) KKA berisi informasi yang cukup untuk mendukung kesimpulan, fakta, dan rekomendasi auditor.

6) Penyusunan KKA harus memenuhi prinsip relevan, sesuai dengan PKA, lengkap dan cermat, mudah dipahami, rapi, efisien, dan seragam.

- a) Prinsip relevan artinya informasi yang dimuat berhubungan dengan tujuan pengawasan dan permasalahan yang dihadapi. Auditor perlu

menggarisbawahi dan menekankan informasi yang relevan dengan tujuan pengujiannya atau simpulannya.

- b) Prinsip sesuai dengan PKA artinya KKA disusun sedemikian rupa sehingga sejalan dengan langkah-langkah yang telah dimuat dalam PKA.
 - c) Prinsip lengkap dan cermat artinya Informasi dan data dalam KKA harus lengkap dan cermat agar mendukung simpulan, LHP, temuan pengawasan dan rekomendasinya.
 - d) Prinsip mudah dipahami artinya KKA harus menggunakan bahasa yang sederhana, ringkas dan runtut alur pikirnya, sehingga dapat diketahui perencanaan, yang telah dilaksanakan, yang ditemukan dan yang disimpulkan. Agar mudah dipahami, judul harus jelas pada setiap permasalahan/topik.
 - e) Prinsip rapi berhubungan dengan tata ruang/ *layout* penulisan, pengorganisasian dan pengelolaan fisik KKA. Untuk informasi/data yang saling berhubungan antar berbagai lembar KKA, perlu dilengkapi dengan pemberian daftar isi, penomoran dan pemberian indeks secara sistematis, serta pemberian referensi yang jelas.
 - f) Prinsip efisien artinya menghindari pembuatan daftar yang tidak perlu dan menggunakan *copy* dari catatan objek pengawasan/mitra kerja. Auditor cukup memberikan simbol dan *tick mark* untuk menandai pengujian yang dilakukan. Agar efisien, auditor perlu melakukan berbagai analisis dalam satu daftar (*worksheet*).
 - g) Prinsip seragam artinya KKA disiapkan dengan tampilan, bentuk dan ukuran yang baku (standar). KKA dibuat dalam berbagai ukuran dengan mengakomodasi berbagai kepentingan, misalnya dimuat nama instansi, kolom/baris nomor KKA, disusun oleh, tanggal/paraf, direviu oleh, tanggal/paraf, nama objek pengawasan/mitra kerja dan masa yang dilakukan pengawasan.
- 7) KKA berisi dokumen dan informasi meliputi: perencanaan audit, termasuk penetapan sasaran, lingkup, alokasi waktu, SDM, metodologi, dan Program Kerja Audit (PKA), pengujian dan evaluasi atas kecukupan dan efektivitas Sistem Pengendalian Intern (SPI) objek

pengawasan/mitra kerja, teknik dan prosedur audit yang dilakukan, rincian prosedur analitis yang dilaksanakan, informasi yang diperoleh dan data pendukungnya, simpulan hasil audit dan dasar kesimpulan tersebut, serta indeks dan rujukan silangnya, daftar rincian sumber data yang digunakan dan dirujuk, dokumentasi penugasan audit yang dilakukan digunakan untuk mendukung pertimbangan profesional dan fakta yang ditemukan, salinan kontrak dan perjanjian yang penting, hasil-hasil konfirmasi, analisis transaksi, hasil reviu analitis, pelaksanaan dan hasil uji substansi melalui uji petik atau uji populasi, informasi tentang reviu dan supervisi terhadap penugasan audit yang dilakukan, korespondensi audit yang relevan, laporan audit dan tanggapan objek pengawasan/mitra kerja, dan informasi lainnya dalam pelaksanaan audit yang mendukung simpulan.

- 8) Penyusunan dokumentasi informasi harus cukup rinci untuk memberikan pengertian yang jelas tentang sasaran, sumber, dan kesimpulan yang dibuat oleh auditor, dan harus diatur secara jelas sehingga ada hubungan antara fakta dengan kesimpulan yang ada dalam Laporan Hasil Audit (LHA).
- 9) Setiap KKA ditandatangani atau diparaf dan diberi tanggal oleh: Auditor yang menyiapkannya, Auditor yang melaksanakan prosedur, Ketua tim yang melakukan penelaahan (reviu) secara rinci, Pengendali teknis untuk KKA yang disiapkan oleh ketua tim, dan pengendali mutu/penanggungjawab berkenaan dengan KKA yang disiapkan oleh pengendali teknis.
- 10) Seluruh prosedur audit hendaknya dilakukan pada atau sebelum tanggal laporan audit; oleh karena itu, KKA harus memuat seluruh bukti audit yang diperlukan untuk mendukung laporan pada tanggal tersebut.
- 11) Setiap KKA direviu secara berjenjang untuk memastikan bahwa KKA telah disusun dan memuat semua informasi yang berkaitan dengan pelaksanaan program kerja penugasan audit.

12) Bentuk KKA yang digunakan pada Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan:

a) Program Kerja Audit (PKA) Tahap Persiapan Audit (F1)

PKA tahap Persiapan Audit adalah KKA yang berisi perintah Ketua Tim (KT) terhadap Anggota Tim (AT) dalam rangka mendapatkan informasi umum tentang klien. Informasi umum ini digunakan dalam rangka memfokuskan *Potential Audit Objective*. Produk akhir dari KKA (F1) adalah merumuskan *Tentative Audit Objective* (TAO). Adapun ketentuan penyusunan F1 adalah sebagai berikut:

- (1) Disusun oleh KT, direviu dan disetujui oleh PT dan disampaikan kepada AT.
- (2) Dilaksanakan di Kantor dengan cara menggunakan hasil Pengumpulan data dari sekretariat atau informasi lainnya dari eselon I terkait, Tim Kerja Data Analitik dan Sistem Informasi Hasil Pengawasan atau sumber informasi lainnya.

(3) Substansi F1:

- Potensial Audit Obyektif (PAO).
- Risiko-risiko audit (*Intern-Ekstern*).
- Langkah kerja untuk mendapat informasi umum klien seperti:
 - ✓ Data base dari klien (diperoleh dari Tim Kerja Data Analitik dan Sistem Informasi Hasil Pengawasan).
 - ✓ Data base dari klien menyangkut sumber daya klien (Keuangan, Kepegawaian, Perlengkapan).
 - ✓ TOR klien (minimal : latar belakang, tujuan, indikator, output dari kegiatan).
 - ✓ Juknis, Juklak, dan ketentuan yang berlaku tentang klien (kriteria terkait).
 - ✓ Jenis, jumlah, volume dan sasaran audit (DIPA, LRA, LHA sebelumnya, SK-SK, Informasi Pendukung terkait) sumber data diantaranya dari hasil Puldatawas dan dari E-1.
 - ✓ *Tentative audit obyektive* (TAO).

b) Kertas Kerja Audit (KKA) Tahap Penerapan Langkah Kerja Survey Pendahuluan (F2)

KKA penerapan langkah kerja survey Pendahuluan (F2) adalah KKA yang berisi pelaksanaan atas perintah Ketua Tim (KT) yang dituangkan dalam F1 kepada Anggota Tim (AT). Produk akhir dari KKA (F2) adalah *Tentative Audit Obyektif* (TAO). Adapun ketentuan penyusunan F2 adalah sebagai berikut:

(1) Disusun oleh setiap anggota Tim dan diserahkan kepada KT dan Dalnis untuk direviu oleh KT.

(2) Substansi :

- Data base dari klien (diperoleh dari Tim Kerja Data Analitik dan Sistem Informasi Hasil Pengawasan).
- Data base dari klien menyangkut sumber daya klien (Keuangan, Kepegawaian, Perlengkapan).
- Juknis, Juklak, dan ketentuan yang berlaku tentang klien (kriteria terkait).
- TOR klien (minimal latar belakang, tujuan, indikator, output dari kegiatan).
- Jenis, jumlah, volume dan sasaran audit (DIPA, LRA, LHA sebelumnya, SK-SK, Surat Pengaduan, Informasi umum lainnya).
- Simpulan awal (bersama KT menetapkan TAO) yang dilakukan melalui diskusi awal KT dan AT.

c) Program Kerja Audit (PKA) Tahap Audit Evaluasi SPIP (F3)

PKA tahap langkah kerja audit evaluasi SPIP adalah KKA yang berisi perintah Ketua Tim (KT) kepada Anggota Tim (AT). Produk akhir dari KKA (F3) adalah *Tentative Audit Obyektif* (TAO). Adapun ketentuan penyusunan F3 adalah sebagai berikut :

(1) Disusun oleh KT dan diserahkan kepada masing-masing AT.

(2) Minimal isi berupa langkah evaluasi SPI yang akan dilakukan AT berdasarkan TAO yang telah ditetapkan pada F2.

d) Program Kerja Audit (PKA) tahap Pengujian SPIP (F4)

PKA tahap langkah kerja audit pengujian SPIP yang berisi pelaksanaan atas perintah Ketua Tim (KT) yang dituangkan dalam F3 kepada Anggota Tim (AT). Produk akhir dari KKA (F4) adalah Fixed Audit Obyektif (FAO). Adapun ketentuan penyusunan F4 adalah sebagai berikut.

(1) Disusun oleh setiap AT di Lapangan (Evaluasi SPI sesuai TAO) dan diserahkan kepada KT.

(2) Minimal substansi :

- Kesimpulan hasil Uji SPIP terhadap masing-masing TAO sampai dengan diketahui TAO mana yang SPI nya kuat dan TAO mana yang SPI nya lemah.
- Terhadap TAO yang SPI nya lemah Bersama KT dan Tim menetapkan FAO.

e) Program Kerja Audit (PKA) tahap Audit Rinci/Lanjutan (F5)

F5 adalah PKA tahap langkah kerja audit rinci atas hasil pengujian SPIP (F4) berisi perintah Ketua Tim (KT) yang dituangkan dalam F5. Produk akhir dari KKA (F5) adalah Fixed Audit Obyektif (FAO). Adapun ketentuan penyusunan F5 adalah sebagai berikut :

(1) F4 diterima oleh KT pada pelaksanaan audit di lapangan untuk direviu dengan menggunakan form "reviu sheef".

(2) F5 disusun oleh KT.

(3) Substansi :

- FAO
- Berisi langkah kerja audit rinci untuk masing-masing FAO seperti (*trasir, vouching, bandingkan, wawancara, uji fisik, uji harga, konfirmasi ke pihak ke 3, analisis, dll*).
- Informasi pendalaman data berdasar Dokumen, pihak ketiga yang terlibat, Pejabat/Pegawai terkait, dan ahli terkait jika mungkin, dll.
- Pendalaman atas Penyebab, akibat atas penyimpangan yang terjadi.

- f) Program Kerja Audit (PKA) tahap penerapan/pelaksanaan Audit Rinci/Lanjutan (F6)

KKA tahap langkah kerja audit rinci (F6) adalah penerapan langkah kerja audit rinci (F5) atas hasil penerapan teknik audit yang ada di F5. Produk akhir dari KKA F6 adalah Kondisi yang menyimpang, kriteria terkait, sebab, akibat dan rekomendasi. Adapun ketentuan penyusunan F6 adalah sebagai berikut:

- (1) Disusun oleh AT dan diserahkan kepada KT hari 8-12 pelaksanaan audit di lapangan untuk di reviu akhir.
- (2) Pelaksanaan audit di lapangan untuk direviu dengan menggunakan form "reviu sheet".

- (3) Minimal substansi

- Atribut temuan (kondisi yang menyimpang, kriteria terkait, sebab, akibat dan saran).
- Hasil penerapan langkah kerja audit rinci berupa:
 - ✓ Hasil *tracing/vouching* dilengkapi dengan bukti-bukti seperti *Auditors copy*, catatan auditor *tick mark*, dll.
 - ✓ Hasil Uji fisik dilengkapi dengan BA audit fisik.
 - ✓ Pernyataan tertulis pihak ketiga.
 - ✓ BA Wawancara.
 - ✓ Hasil analisis auditor, dll.

- g) Program Kerja Audit (PKA) tahap Kesimpulan berupa Notisi (F7)

KKA F7 berisi kesimpulan atas langkah audit rinci (F6). Produk akhir dari KKA (F7) adalah temuan yang disusun dalam bentuk tabel. Adapun ketentuan penyusunan F7 adalah sebagai berikut:

- (1) Disusun oleh AT dan diserahkan kepada KT.
- (2) Minimal substansi adalah tabel temuan dengan atribut lengkap.
- (3) Lembar Notisi yang ditanda tangan oleh KT dan perwakilan Klien.
- (4) *Action Plan* (Kesepakatan Tindak Lanjut Hasil Rekomendasi)

- h) Program Kerja Audit (PKA) tahap Draf LHA Lengkap (F8)

F8 adalah Laporan Hasil Audit yang berisi LHA lengkap (bentuk BAB dan Surat). Adapun ketentuan penyusunan F8 adalah sebagai berikut:

- (1) Ketua Tim bertanggungjawab atas penyusunan dan penyelesaian LHA, selanjutnya di reviu oleh PT dan PM, secara berjenjang, kemudian disetujui oleh Penanggungjawab/Koordinator.
- (2) Sudah selesai segera setelah tiba di Kantor dan diserahkan ke Dalnis.

f. Supervisi Penugasan Audit

Pada setiap tahap penugasan audit, auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kompetensi auditor. Supervisi harus diarahkan baik pada substansi maupun metodologi audit dengan tujuan antara lain untuk mengetahui: Pemahaman tim audit atas rencana audit; Kesesuaian pelaksanaan penugasan audit dengan standar audit; Kelengkapan informasi yang terkandung dalam kertas kerja audit untuk mendukung kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit; Kelengkapan dan akurasi laporan hasil audit yang mencakup terutama pada kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis audit.

Pelaksanaan supervisi terhadap teknis audit dilakukan oleh Pengendali Teknis, dan pelaksanaan supervisi terhadap mutu audit dilakukan oleh Pengendali Mutu. Namun demikian supervisi oleh pengendali teknis dan pengendali mutu tidak hanya terbatas kepada teknis dan mutu audit namun terhadap substansi maupun metodologi audit.

Formulir Kendali Mutu dapat digunakan sebagai salah satu sarana atau alat bantu supervisi penugasan audit untuk memastikan pelaksanaan tugas audit dapat diikuti perkembangannya dan dilaksanakan dengan lancar, terarah dan bermutu. Dengan formulir kendali akan jelas bagaimana tingkat tanggung jawab masing-masing pejabat struktural maupun pejabat fungsional jika terjadi berbagai penyimpangan dalam pelaksanaan penugasan audit. Formulir Kendali Mutu yang terkait dalam tahapan pelaksanaan audit di Inspektorat Jenderal kementerian Kesehatan dapat menggunakan format kendali mutu yang diatur didalam Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, atau menggunakan format yang ditetapkan secara internal.

g. **Reviu Berjenjang Kertas Kerja Audit**

Semua penugasan audit harus direviu secara berjenjang sebelum dikomunikasikannya hasil akhir audit. Reviu secara berjenjang dan periodik. Reviu KKA adalah suatu proses penelaahan ulang secara cermat, kritis, dan sistematis atas catatan-catatan yang dibuat, dikumpulkan, dan disimpan oleh auditor mengenai prosedur pengawasan yang ditempuh, pengujian yang dilakukan, informasi yang diperoleh, serta simpulan hasil pengawasan yang dibuat. Reviu KKA dilaksanakan untuk memenuhi lima tujuan yakni memenuhi standar audit, menjaga mutu pelaksanaan audit, menjaga mutu hasil audit, mengurangi risiko audit, meningkatkan efisiensi kerja.

1) **Memenuhi standar.**

Reviu KKA merupakan kegiatan yang ditujukan untuk memenuhi standar mutu profesional. Reviu KKA dilakukan untuk menjaga mutu jasa pengawasan audit yang diberikan oleh anggota profesi kepada masyarakat pemakai jasa pengawasan assurance.

2) **Menjaga mutu pelaksanaan audit.**

Reviu KKA dilakukan untuk menelaah kembali proses pelaksanaan audit, yang meliputi perencanaan, prosedur yang digunakan, kelengkapan dokumentasi yang dikumpulkan, supervisi kegiatan audit, hingga proses pelaporan hasil audit.

3) **Menjaga mutu hasil audit.**

Reviu KKA dilakukan untuk menilai ketepatan, kecermatan, dan kewajaran simpulan, temuan, dan rekomendasi yang dibuat oleh auditor serta kelengkapan dokumentasi pendukungnya.

4) **Mengurangi risiko penugasan audit.**

Melalui proses reviu KKA, ketidakcermatan dan kesalahan dalam pelaksanaan audit dapat diminimalkan dan atau dihindarkan.

5) **Meningkatkan efisiensi kerja.**

Melalui proses reviu KKA, pekerjaan audit dapat lebih terarah sehingga dapat dihindarkan pekerjaan yang tidak diperlukan atau kurang penting/material.

Proses Reviu Kertas Kerja Audit terdiri dari reviu atas fisik KKA dan reviu atas substansi materi KKA. Kegiatan reviu atas fisik KKA menekankan pada

penelaahan tentang permasalahan fisik KKA, yaitu reviu atas kelengkapan fisik, format serta kerapian KKA. Sedangkan kegiatan reviu atas substansi materi KKA meliputi reviu atas: substansi materi KKA utama, dan substansi materi KKA pendukung. Reviu KKA dilakukan secara berjenjang dan dilaksanakan sebelum laporan audit terbit. Semua pekerjaan anggota tim audit harus direviu oleh ketua tim. Semua pekerjaan ketua tim audit harus direviu oleh pengendali teknis. Semua pekerjaan pengendali teknis harus direviu oleh pengendali mutu. Reviu yang dilakukan oleh ketua tim menitikberatkan pada reviu atas fisik KKA dan kecermatan perhitungan yang dilakukan oleh anggota tim. Reviu yang dilakukan oleh pengendali teknis dan/ atau pengendali mutu menitikberatkan pada substansi/materi KKA. Reviu KKA dilaksanakan pada tahap perencanaan audit, pelaksanaan audit, dan pelaporan audit.

Sarana dan Media Reviu yang dapat digunakan dalam reviu KKA adalah:

- 1) Program Kerja Audit (PKA)
- 2) Pena dengan warna tinta yang berbeda
- 3) Simbol audit (*audit tick marks*)
- 4) Lembar reviu KKA (*Reviu Sheet*)
- 5) Media lainnya yang ditetapkan internal.

h. Pengembangan Temuan, Perumusan Simpulan Hasil Audit dan Rekomendasi

Temuan audit merupakan hasil dari perbandingan antara kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dengan kriteria (apa yang seharusnya menurut ketentuan), mengungkapkan akibat yang ditimbulkan dari perbedaan antara kondisi dan kriteria yang ditetapkan, serta mencari Penyebabnya. Unsur temuan yang lengkap mencakup: Kondisi, Kriteria, Sebab, Akibat/dampak, dan Rekomendasi.

1) Kondisi

Kondisi harus memuat uraian tentang hal-hal yang ditemukan oleh auditor di lapangan dan mengungkapkan hal-hal yang sesungguhnya terjadi.

2) Kriteria

Kriteria harus menguraikan kriteria/ketentuan yang dianggap dilanggar / tidak dipenuhi oleh kondisi yang ditemukan.

3) Sebab

Sebab harus dapat menjelaskan unsur yang menjadi penyebab perbedaan antara kondisi dan kriteria.

4) Akibat/dampak

Akibat/dampak harus dapat menjelaskan adanya akibat/dampak yang ditimbulkan akibat perbedaan antara kondisi dan kriteria. Perlu diperhatikan, apabila "kondisi" telah sesuai dengan "kriteria", maka tidak ada gap antara "kondisi" dengan "kriteria". Dengan kata lain, "sebab" dan "akibat/ dampak" nya menjadi nihil.

5) Rekomendasi

Rekomendasi disusun berdasarkan hasil temuan yang ditujukan kepada penanggung jawab klien yang berwenang untuk melakukan tindakan perbaikan. Rekomendasi bersifat menghilangkan penyebab dan akibat,

Perumusan simpulan hasil audit didasarkan pada unsur-unsur temuan yang lengkap. Berdasarkan hal tersebut di atas, rekomendasi disusun berupa suatu saran yang dapat dilakukan (dan dapat diterapkan) oleh pihak objek pengawasan/ mitra kerja untuk memperbaiki kesalahan yang terjadi.

Temuan audit adalah masalah-masalah penting serta mempunyai dampak terhadap perbaikan dan peningkatan kinerja (ekonomis/hemat, efisien, dan efektif). Temuan audit harus mengandung unsur temuan/atribut yang lengkap yaitu menggambarkan kondisi yang sebenarnya, kriteria yang harus dipatuhi oleh Klien, penyebab hakiki, akibat yang ditimbulkan, dan rekomendasi yang menghilangkan Penyebab dan akibat. Auditor harus meminta secara tertulis tanggapan/pendapat klien terhadap kesimpulan, fakta, dan rekomendasi termasuk tindakan yang direncanakan, dari pejabat klien yang bertanggung jawab. Hal yang harus diperhatikan dalam menyusun temuan dan simpulan hasil audit, yaitu:

1) Judul: mencerminkan uraian substansi temuan;

- 2) Informasi: masukkan informasi yang penting dan relevan dengan temuan;
- 3) Obyektif: yakinkan bahwa setiap kata didukung oleh bukti dan tidak dilebih-lebihkan apalagi bersifat menekan;
- 4) Kenali pendapat penting: hindarkan desas-desus dan jangan mengikutsertakan informasi yang menyesatkan;
- 5) Yakin: bahwa simpulan sudah didukung dengan bukti-bukti audit;
- 6) Kalimat konstruktif: bersifat membangun dan tidak kualitatif serta untuk perbaikan di masa mendatang;
- 7) Pengakuan: apresiasi terhadap kegiatan yang sudah dicapai oleh manajemen;
- 8) Jujur: sajikan komentar secara jujur dan berikan informasi yang cukup kepada Klien agar temuan mendapat perspektif yang sama;
- 9) Pengendalian manajemen: utamakan pembahasan pengendalian manajemen disetiap tingkatan pada bidang yang dipermasalahkan;
- 10) Pengaruh negatif: jelaskan pengaruh negatif yang sudah terjadi atau pemborosan, ketidakhematan dan sebagainya;
- 11) Penyebab hakiki: tunjukkan Penyebab atau alasan yang menjadi dasar terjadinya permasalahan;
- 12) Ringkas: uraian permasalahan singkat dan jelas;
- 13) Bahasa sederhana: gunakan bahasa yang mudah dimengerti oleh pengguna laporan dan hindarkan penggunaan singkatan yang tidak umum.

Didalam menyusun rekomendasi, terdapat hal yang harus diperhatikan oleh auditor:

- 1) Sampaikan pesan yang penting dan jelaskan dengan baik;
- 2) Realistis dan dapat dilaksanakan;
- 3) Mempertimbangkan kebutuhan waktu pelaksanaan rekomendasi;
- 4) Mengidentifikasi personil yang bertanggung jawab melaksanakan rekomendasi;
- 5) Mengestimasi potensi penghematan di bidang keuangan atau dampak lain dari rekomendasi;

6) Hindari adanya cacat rekomendasi, yaitu:

- a) Rekomendasi yang bersifat himbauan;
- b) Rekomendasi perbaikan atas tindakan masa lalu, yang pada saat audit tidak perlu dilakukan lagi karena sudah diperbaiki;
- c) Rekomendasi kepada instansi di luar instansi yang diaudit; (untuk rekomendasi instansi eselon I di atasnya dalam bentuk apa, perlu dibahas lebih lanjut);
- d) Rekomendasi terhadap suatu instansi yang diaudit yang saat ini instansi tersebut sudah tidak ada lagi;
- e) Rekomendasi yang tidak sejalan dengan ketentuan yang mengatur kegiatan yang bersangkutan;
- f) Rekomendasi yang berada di luar kewenangan pimpinan instansi yang diaudit untuk melaksanakannya, dan/atau
- g) Rekomendasi yang tidak lanjutnya berkaitan dengan rekanan yang sudah bubar atau alamatnya sudah tidak jelas lagi, dengan pembuktian yang sah (rekomendasi harus ditujukan kepada KPA/PPK/Penanggujawab kegiatan).

i. Kesanggupan Tindak Lanjut

Untuk memudahkan pelaksanaan tindak lanjut terhadap rekomendasi yang diberikan Inspektorat Jenderal, maka harus disertakan pernyataan kesanggupan dari pihak Klien untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disertai dengan rencana aksi. Rencana aksi sekurang-kurangnya memuat rekomendasi, bentuk tindak lanjut, serta batas waktu penyelesaian (diperjelas "sejak LHA diterima") dan penanggung jawab tindak lanjut.

2. Reviu

Jenis kegiatan reviu yang dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal meliputi:

- a. Reviu atas Laporan Keuangan;
- b. Reviu atas Perencanaan Anggaran (RKA-K/L), dan Revisi Anggaran;
- c. Reviu atas Penyerapan Anggaran;
- d. Reviu atas Laporan Kinerja;
- e. Reviu lainnya sesuai dengan mandat dan/atau atas kebutuhan organisasi.

Pedoman ini bersifat umum, sedangkan pedoman pelaksanaan untuk masing-masing jenis reviu mengacu pada ketentuan yang berlaku. Secara umum, tahapan pelaksanaan kegiatan reviu terdiri sama dengan pelaksanaan kegiatan penugasan audit, mencakup proses pengidentifikasi informasi dan bukti, analisis dan evaluasi, pengembangan temuan, perumusan simpulan hasil reviu dan rekomendasi, pendokumentasian bukti dan informasi serta supervisi penugasan reviu yang memadai. Dalam tahapan ini diharapkan tujuan penugasan reviu dapat tercapai.

a. Pengidentifikasian Informasi dan bukti

Terkait dengan pengidentifikasian informasi dan bukti, terdapat tiga perbedaan antara reviu dan audit. **Pertama**, informasi dan bukti yang diperoleh dari kegiatan reviu tidak lebih andal dari informasi dan bukti yang diperoleh dari kegiatan audit. Hal ini dikarenakan tidak adanya evaluasi Sistem Pengendalian Intern (SPI) pada tahap pelaksanaan reviu, sehingga auditor tidak dapat meyakini keandalan informasi dan bukti yang disediakan oleh pihak objek pengawasan/mitra kerja. **Kedua**, bukti dan informasi yang diperoleh dari kegiatan reviu tidak lebih dalam dari bukti dan informasi yang diperoleh dari kegiatan audit. Hal ini dikarenakan teknik-teknik pengumpulan informasi dan bukti reviu dibatasi hanya untuk mengumpulkan bukti dokumen, analisis, dan keterangan saja, sedangkan bukti fisik yang diperoleh dari observasi/pengamatan, inventarisasi/ opname, dan inspeksi tidak dikumpulkan. Disamping itu, terkait dengan pengumpulan bukti analisis, pada kegiatan reviu tidak dikenal adanya teknik investigasi karena teknik investigasi dikhususkan untuk dilakukan pada kegiatan audit investigasi yang menghasilkan derajat keyakinan paling tinggi di antara jenis-jenis audit lainnya. **Ketiga**, bukti dan informasi yang diperoleh dari kegiatan reviu tidak lebih luas dari bukti dan informasi yang diperoleh dari kegiatan audit. Hal ini dikarenakan pada kegiatan reviu sampel yang diperoleh hanya berukuran sedang, dan bukti yang dikumpulkan hanya berjumlah signifikan. Sedangkan pada kegiatan audit, sampel yang diperoleh berukuran besar, dan bukti yang dikumpulkan berjumlah ekstensif. Auditor harus mengidentifikasi informasi reviu yang relevan, kompeten, cukup, dan material (**REKOCUMA**) untuk mencapai tujuan penugasan.

Seperti halnya pada penugasan audit, informasi reviu berasal dari bukti-bukti reviu yang tergolong atas bukti dokumen, bukti analisis, dan bukti keterangan.

- 1) Bukti dokumen dapat berupa dokumen fisik maupun dokumen elektronik. Dokumen fisik pada umumnya terbuat dari lembaran-lembaran kertas yang mengandung huruf, angka dan informasi, simbol-simbol dan lain-lain.
- 2) Bukti analisis adalah bukti reviu yang diperoleh auditor dengan melakukan analisis atau mengolah lebih lanjut data-data objek pengawasan/mitra kerja dan data lain yang berkaitan dengan objek pengawasan/mitra kerja.
- 3) Bukti keterangan adalah bukti yang diperoleh auditor dari pihak lain (baik dari pihak objek pengawasan/mitra kerja maupun pihak ketiga) berdasarkan pertanyaan atau informasi tertentu yang diminta oleh auditor. Bukti keterangan dapat berupa pernyataan lisan maupun tulisan.

b. Analisis dan Evaluasi

Auditor harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan reviu pada analisis dan evaluasi informasi yang tepat. Selain untuk mendukung simpulan auditor dan hasil penugasan reviu, informasi yang diidentifikasi, dianalisis, dan dievaluasi meliputi pula informasi yang mendukung adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta informasi yang mendukung adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*).

c. Penggunaan Tenaga Ahli

Pada pelaksanaan kegiatan reviu, auditor dihadapkan pada berbagai disiplin ilmu sesuai dengan aktivitas kegiatan objek pengawasan/mitra kerja. Dalam tahap pengujian substantif, keahlian yang diperlukan dalam pelaksanaan reviu dapat juga datang dari luar Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan sepanjang keahliannya diperlukan dalam reviu. Hal yang harus diperhatikan dalam penggunaan tenaga ahli adalah: a. Tenaga ahli adalah orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus dalam memberikan jasa sesuai keahlian dan profesinya tersebut; b. Dalam

menggunakan tenaga ahli, auditor harus meyakini bahwa kompetensi tenaga ahli sesuai dengan kebutuhan; c. Tenaga ahli sebagaimana dimaksud bertanggung jawab atas ketepatan, kelayakan metode, asumsi yang digunakan dan penerapannya; d. Auditor bertanggung jawab terbatas pada simpulan dan fakta atas hasil pengawasan intern.

d. Teknik Reviu

Teknik reviu adalah cara yang digunakan auditor untuk memperoleh informasi yang tertuang dalam bukti-bukti reviu.

- 1) Teknik-teknik reviu yang dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti dokumen meliputi: verifikasi, cek, uji/test, footing, cross footing, vouching, trasir, scanning, dan rekonsiliasi.
- 2) Teknik-teknik yang dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti analisis meliputi: analisis, evaluasi, dan perbandingan.
- 3) Teknik-teknik yang dapat digunakan untuk mengumpulkan bukti keterangan meliputi: konfirmasi dan permintaan keterangan.

e. Pengembangan Temuan, Perumusan Simpulan dan Rekomendasi

Temuan atau catatan hasil reviu merupakan hasil dari perbandingan antara kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dengan kriteria (apa yang seharusnya menurut ketentuan). Perumusan simpulan hasil reviu didasarkan pada unsur-unsur temuan atau catatan yang ditemukan. Berdasarkan hal tersebut di atas, rekomendasi disusun berupa suatu saran yang dapat dilakukan (dan dapat diterapkan) oleh pihak objek pengawasan/ mitra kerja untuk memperbaiki kesalahan yang terjadi.

f. Pendokumentasian Informasi dan Bukti

- 1) Bukti dan Informasi reviu harus didokumentasikan dan disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis.
- 2) Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan pendokumentasian bukti dan informasi reviu dalam bentuk Kertas Kerja Reviu (KKR);
- 3) Kertas Kerja Reviu (KKR) merupakan media yang digunakan auditor untuk mendokumentasikan seluruh catatan, bukti dan dokumen yang

dikumpulkan dan simpulan yang dibuat auditor dalam setiap tahapan reviu. KKR akan berfungsi mendukung laporan hasil reviu.

4) KKR Terdiri atas KKR utama dan KKR pendukung.

KKR utama berisi ikhtisar-ikhtisar atas informasi reviu yang diolah dalam KKR pendukung.

5) Tujuan dan manfaat penyusunan KKR adalah:

- Pendukung laporan reviu.
- Dokumentasi informasi.
- Identifikasi dan dokumentasi temuan reviu.
- Pendukung pembahasan.
- Media reviu Pengendali Teknis/Mutu.
- Bahan pembuktian.
- Referensi.
- Membantu auditor ekstern.
- Sarana pengendalian mutu.

6) KKR harus berisi informasi yang cukup untuk memungkinkan auditor yang berpengalaman tetapi tidak mempunyai hubungan dengan reviu tersebut dapat memastikan bahwa informasi tersebut dapat menjadi informasi yang mendukung kesimpulan, fakta, dan rekomendasi auditor.

7) Penyusunan KKR hendaknya memenuhi prinsip relevan, sesuai dengan PKR, lengkap dan cermat, mudah dipahami, rapi, efisien, dan seragam.

8) Format dan isi KKR harus dirancang secara tepat sehingga sesuai dengan kondisi masing-masing jenis reviu. Informasi yang dimuat KKR harus menggambarkan catatan penting mengenai penugasan reviu yang dilaksanakan oleh auditor sesuai dengan Standar Reviu dan kesimpulan auditor. Kuantitas, jenis, dan isi informasi reviu didasarkan atas pertimbangan profesional auditor.

9) KKR berisi dokumen dan informasi

10) Penyusunan dokumentasi informasi harus cukup rinci untuk memberikan pengertian yang jelas tentang sasaran, sumber, dan kesimpulan yang dibuat oleh auditor, dan harus diatur secara jelas sehingga ada hubungan antara fakta dengan kesimpulan yang ada dalam Laporan Hasil Reviu (LHR).

- 11) Setiap KKR hendaknya ditandatangani (biasanya dengan paraf) dan diberi tanggal oleh: a. Auditor yang menyiapkannya dan yang melaksanakan prosedur reviu; b. Ketua tim reviu yang melakukan penelaahan rinci; c. Pengendali teknis reviu untuk KKR yang disiapkan oleh ketua tim; dan d. Pengendali mutu/penanggung jawab reviu berkenaan dengan KKR yang disiapkan oleh pengendali teknis.
- 12) KKR sebaiknya memberikan catatan yang lengkap untuk memberikan rekonstruksi penting mengenai alasan yang mendukung kesimpulan reviu mengenai persoalan-persoalan penting.
- 13) Seluruh prosedur reviu hendaknya dilakukan pada atau sebelum tanggal laporan reviu; oleh karena itu, KKR harus memuat seluruh bukti reviu yang diperlukan untuk mendukung laporan pada tanggal tersebut.
- 14) Tambahan-tambahan atau perubahan-perubahan yang dibuat pada KKR setelah laporan terbit hendaknya mengulas atau menjelaskan prosedur reviu yang dilaksanakan dan kesimpulan yang diperoleh sebelum diterbitkannya LHR.
- 15) KKR hendaknya mengidentifikasi hasil pelaksanaan prosedur, hal-hal penting yang dilaksanakan dalam mencapai suatu kesimpulan, dan pernyataan singkat mengenai kesimpulan tersebut.
- 16) Setiap KKR direviu secara berjenjang untuk memastikan bahwa KKR telah disusun dan memuat semua informasi yang berkaitan dengan pelaksanaan program kerja penugasan reviu.

g. Supervisi Penugasan Reviu

Pada setiap tahap penugasan reviu, auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kompetensi auditor.

- 1) Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama penugasan reviu, mulai dari perencanaan hingga dikomunikasikannya hasil akhir reviu.
- 2) Supervisi diarahkan baik pada substansi maupun metodologi reviu dengan tujuan antara lain untuk mengetahui: a. Pemahaman tim reviu atas rencana reviu; b. Kesesuaian pelaksanaan penugasan reviu

dengan standar revid; c. Kelengkapan informasi yang terkandung dalam kertas kerja revid untuk mendukung kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis revid; d. Kelengkapan dan akurasi laporan hasil revid yang mencakup terutama pada kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis revid.

- 3) Semua penugasan revid harus direvid secara berjenjang sebelum dikomunikasikannya hasil akhir revid. Dalam hal ini, revid secara berjenjang dan periodik dilakukan untuk memastikan bahwa:
 - a) Tim memahami sasaran dan rencana revid,
 - b) Revid dilaksanakan sesuai dengan standar,
 - c) Prosedur revid telah diikuti,
 - d) Kerja revid memuat informasi yang mendukung fakta, simpulan, dan rekomendasi; dan
 - e) Sasaran revid telah dicapai.
- 4) Proses Revid Kertas Kerja Revid
Revid KKR dibagi menjadi dua jenis, yaitu revid atas fisik KKR dan revid atas substansi materi KKR. Kegiatan revid atas fisik KKR menekankan pada penelaahan tentang permasalahan fisik KKR, yaitu revid atas kelengkapan fisik, format serta kerapihan KKR. Sedangkan kegiatan revid atas substansi materi KKR meliputi revid atas: substansi materi KKR utama, dan substansi materi KKR pendukung.
- 5) Sarana dan Media Revid KKR
Sarana atau alat bantu yang dapat digunakan dalam revid KKR adalah:
 - a) Program Kerja Revid (PKR),
 - b) Pena dengan warna tinta yang berbeda,
 - c) Simbol revid (*revid tick marks*),
 - d) Lembar revid KKR.

3. Evaluasi

Jenis kegiatan evaluasi yang dilakukan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan diantaranya:

- a. Evaluasi program, misalnya Evaluasi atas Program Prioritas Nasional Evaluasi atas Program/Kegiatan yang menjadi *Current Issue*, dan lain-lain;
- b. Evaluasi tata kelola, misalnya Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Evaluasi Manajemen Risiko, Evaluasi GCG, Evaluasi Tata Kelola Klien, dan lain-lain;
- c. Evaluasi atas efektivitas suatu program, misalnya Evaluasi Program Strategi Percepatan Pencegahan Stunting, Evaluasi atas Program Pencegahan dan Penanganan TB/Malaria, dan lain-lain;
- d. Evaluasi atas kegiatan yang bersifat khusus, misalnya Evaluasi Penyelenggaraan Haji, Evaluasi atas Dana Alokasi Khusus, dan lain-lain.

Pedoman ini bersifat umum, sedangkan pedoman pelaksanaan untuk masing-masing jenis evaluasi dapat mengacu pada ketentuan yang berlaku. Secara umum, tahapan pelaksanaan kegiatan evaluasi sama dengan tahapan pelaksanaan kegiatan penugasan *assurance* yang lainnya, mencakup proses pengidentifikasian informasi dan bukti, analisis dan evaluasi bukti, perumusan simpulan hasil penugasan dan rekomendasi, pendokumentasian informasi dan bukti, dan supervisi penugasan. Dalam tahapan ini diharapkan tujuan penugasan evaluasi dapat tercapai.

a. Pengidentifikasian Informasi dan Bukti

Pada tahap ini, terdapat kegiatan-kegiatan evaluasi yang dilaksanakan untuk mengembangkan deskripsi awal suatu program atau kegiatan dengan tujuan mengetahui sistem atau cara kerja program/kegiatan tersebut dan kegiatan-kegiatan evaluasi dalam rangka pengumpulan atau perolehan data.

1) Pengembangan Deskripsi Awal

Pengembangan deskripsi awal terhadap kegiatan, program, atau kebijakan sangat penting untuk dilaksanakan sebagai awal kegiatan evaluasi. Pengembangan deskripsi awal tersebut berguna bagi seluruh pihak yang terlibat dalam evaluasi untuk mengidentifikasi adanya perbedaan pendapat atau perbedaan pengetahuan terhadap kegiatan/program/kebijakan yang dievaluasi. Dalam pengembangan deskripsi awal, informasi yang disajikan dapat berupa:

- a) Permasalahan yang akan diatasi, apa yang sudah dilakukan untuk mengatasi masalah tersebut, dan pihak yang menerima manfaatnya.
- b) Seberapa besar intervensi, anggaran, dan sumber daya lain yang dialokasikan pada tahap implementasi kegiatan/program/kebijakan;
- c) Pengaruh faktor geografis, sosial, politik, ekonomi, dan institusional yang dapat menimbulkan kesempatan ataupun tantangan;
- d) Perubahan-perubahan signifikan yang terjadi.

2) Pengumpulan/Perolehan Data

Kegiatan ini terfokus pada pengumpulan dan/atau perolehan data tentang kegiatan, hasil, konteks, dan faktor-faktor lain. Teknik yang dipilih dalam kegiatan ini tergantung dari jenis informasi yang ingin diperoleh dari partisipan dan cara yang akan digunakan untuk menganalisis informasi tersebut. Kegiatan pengumpulan/perolehan data dapat dikelompokkan menjadi:

a) Informasi dari perorangan, melalui teknik:

- Perolehan informasi dari para responden.
- Wawancara.
- *In-depth Interviews*.
- *Key Informant Interviews*.
- Penggunaan kuesioner.
- Dan lainnya.

b) Informasi dari sekelompok orang, melalui teknik:

- Diskusi Tim.
- *Brainstorming*.
- *Delphi Study*.
- *Fishbowl Technique*/ diskusi berkelompok dimana sekelompok partisipan mendiskusikan suatu masalah dan kelompok partisipan yang lain hanya mengamati tanpa menyela/mengganggu.
- *Focus Group Discussions*, yaitu mendiskusikan permasalahan yang dianggap paling penting dalam suatu kelompok ketika informasi yang tersedia hanya sedikit atau tidak ada sama sekali.
- Dan lainnya.

c) Observasi, melalui teknik:

- *Field Trips*, yaitu menyelenggarakan perjalanan dimana pesertanya dapat mengunjungi situs atau tempat pelaksanaan kegiatan/program.
- *Non-participant Observation*, yaitu melakukan pengamatan tanpa berpartisipasi secara langsung dengan objek pengamatan.
- *Participant Observation*, yaitu mengidentifikasi sikap dan cara kerja suatu komunitas dengan cara hidup atau tinggal di lingkungan komunitas tersebut.
- *Photography/video*.
- Dan lainnya.

d) Review dokumen atau data sudah yang tersedia, melalui teknik:

- Metode pemantauan untuk merekam atau mencatat data pada jangka waktu tertentu.
- *Official Statistics*, yaitu perolehan data statistik yang diterbitkan oleh lembaga pemerintah atau organisasi lain.
- Penggunaan temuan atau simpulan dari evaluasi dan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya pada bidang yang sama atau mirip.
- *Project Records*, yaitu pengumpulan informasi yang relevan dari dokumen-dokumen yang berhubungan dengan kegiatan/program yang dievaluasi, misalnya deskripsi kegiatan/program, rencana strategis, rencana kerja, dokumen anggaran dan belanja, korespondensi resmi, notulen rapat, dan laporan proses.

b. Analisis dan Evaluasi Bukti

Kegiatan ini melibatkan analisis data untuk menjawab pertanyaan evaluasi tentang apa yang telah terjadi (kegiatan, hasil, dan dampaknya) serta informasi penting lainnya. Dalam evaluasi, kegiatan analisis sangat penting untuk meringkas dan mencari pola hubungan pada data-data yang telah dikumpulkan.

Pilihan teknik untuk menganalisis data dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) kategori, yaitu:

1) Teknik Analisis untuk Data Kuantitatif (*Numerik*)

- a) Korelasi (*Correlation*), yaitu pengukuran statistik dari -1.0 sampai +1.0 yang mengindikasikan seberapa kuat hubungan antar dua atau lebih variabel.
- b) Tabulasi silang (*Crosstabulation*), yaitu penggunaan tabel kontinjensi dari dua atau lebih dimensi untuk menunjukkan hubungan antar variabel.
- c) *Data mining*, yaitu teknik yang diotomatiskan oleh komputer yang memproses teks atau data dalam jumlah besar untuk menemukan pola atau informasi baru.
- d) Tabel frekuensi, yaitu cara visual untuk merangkum data dengan cara menampilkan jumlah pengamatan (seberapa sering suatu variabel muncul) dalam satu tabel.
- e) *Time series analysis*, yaitu mengamati data yang telah diperoleh dari pengukuran selama jangka waktu tertentu.
- f) Dan lainnya.

2) Teknik Analisis untuk Data Kualitatif (*Tekstual*)

- a) *Content analysis*, yaitu menyederhanakan sejumlah besar tulisan yang tidak terstruktur menjadi data yang lebih mudah dikelola dan relevan dengan tujuan evaluasi.
- b) *Thematic coding*, yaitu perekaman atau identifikasi bagian-bagian teks atau gambar yang mempunyai ide atau tema sejenis sehingga dapat dilakukan pengelompokan.
- c) Dan lainnya.

c. Perumusan Simpulan Hasil Penugasan dan Rekomendasi

Dalam tahap ini, data-data yang telah dikumpulkan dan dianalisis akan dipadukan agar menjadi kesimpulan secara menyeluruh.

Pilihan teknik yang dapat digunakan untuk memadukan data antara lain;

- 1) *Cost Benefit Analysis*, yaitu membandingkan biaya dan manfaat suatu program, dan keduanya dinyatakan dalam satuan uang.

- 2) *Cost-Effectiveness Analysis*, yaitu membandingkan biaya dengan hasil yang dinyatakan dalam satuan yang terstandar;
- 3) *Multi-Criteria Analysis*, yaitu sebuah proses sistematis untuk menganalisis berbagai kriteria dan perspektif;
- 4) *Numeric Weighting*, yaitu penggunaan skala numerik untuk menilai kinerja dibandingkan dengan tiap kriteria evaluasi dan menjumlahkannya menjadi skor total;
- 5) *Qualitative Weight and Sum*, yaitu penggunaan penilaian kualitatif (misalnya dengan simbol-simbol) untuk mengidentifikasi kinerja dalam hal kriteria yang sangat penting, penting, dan tidak penting.

Perumusan simpulan hasil evaluasi harus disusun berdasarkan hasil evaluasi, yaitu masalah-masalah yang penting (material) yang ditemukan selama evaluasi berlangsung dan permasalahan tersebut pantas untuk dikemukakan dan dikomunikasikan dengan objek pengawasan/mitra kerja karena mempunyai dampak terhadap kinerja objek pengawasan/mitra kerja. Hasil evaluasi harus diungkapkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya baik itu hasil yang positif maupun negatif agar laporan menjadi seimbang dan objektif.

Hasil evaluasi yang baik harus mencakup hal berikut:

- 1) Hasil evaluasi harus didukung oleh bukti yang memadai;
- 2) Hasil evaluasi harus penting atau material;
- 3) Hasil evaluasi harus mengungkapkan unsur-unsur, antara lain: Kondisi, Kriteria/standar/indikator, Sebab, Akibat/dampak.

Berdasarkan identifikasi, pengukuran dan analisis, maka auditor memberikan saran/rekomendasi, antara lain:

- 1) Mendorong penanggung jawab program untuk mengambil langkah-langkah percepatan kegiatan agar realisasi tidak berbeda jauh terhadap target atau standar yang ditargetkan;
- 2) Memberikan masukan sebagai "*early warning*" (peringatan dini) untuk meningkatkan capaian kinerja yang lebih baik.

d. Pendokumentasian Informasi dan Bukti

- 1) Informasi evaluasi harus didokumentasikan dan disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis.
- 2) Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan pendokumentasian informasi evaluasi dalam bentuk Kertas Kerja Evaluasi (KKE).
- 3) Kertas kerja evaluasi (KKE) merupakan media yang digunakan auditor untuk mendokumentasikan seluruh catatan, bukti dan dokumen yang dikumpulkan dan simpulan yang dibuat auditor dalam setiap tahapan evaluasi. Kertas kerja evaluasi akan berfungsi mendukung laporan hasil evaluasi.
- 4) KKE terdiri atas KKE utama dan KKE pendukung. KKE utama berisi ikhtisar-ikhtisar atas informasi evaluasi yang diolah dalam KKE pendukung.
- 5) Tujuan dan manfaat penyusunan KKE adalah:
 - a) Pendukung laporan hasil evaluasi.
 - b) Mendokumentasikan seluruh informasi yang diperoleh selama kegiatan evaluasi, mulai dari kegiatan perencanaan sampai dengan penyusunan konsep LHE.
 - c) Identifikasi dan dokumentasi hasil evaluasi. KKE mencakup seluruh masalah yang ditemukan selama pelaksanaan evaluasi, termasuk perluasan perolehan bukti untuk mendukung hasil evaluasi.
 - d) Pendukung pembahasan permasalahan dengan objek pengawasan/mitra kerja.
 - e) Media reviu Pengendali Teknis/Mutu.
 - f) Bahan pembuktian dalam hal masalah diajukan ke pengadilan.
 - g) Referensi dalam perencanaan tugas evaluasi atau pelaksanaan evaluasi periode berikutnya dan referensi dalam memonitor tindak lanjut evaluasi.
 - h) Sarana pengendalian mutu yang memungkinkan dilakukannya reviu oleh rekan sejawat (%) atau oleh lembaga yang berwenang, juga sebagai pertanggungjawaban auditor bahwa evaluasi telah dilaksanakan sesuai standar evaluasi.

- 6) KKE harus berisi informasi yang cukup untuk mendukung kesimpulan fakta, dan rekomendasi auditor.
- 7) Penyusunan KKE hendaknya memenuhi prinsip relevan, sesuai dengan Program Kerja Evaluasi (PKE), lengkap dan cermat, mudah dipahami, rapi, efisien, dan seragam.
- 8) KKE berisi dokumen dan informasi meliputi, setidaknya:
 - a) perencanaan evaluasi, termasuk penetapan sasaran, lingkup, alokasi waktu, SDM, metodologi, dan Program Kerja Evaluasi (PKE);
 - b) teknik dan prosedur evaluasi yang dilakukan, rincian prosedur analitis yang dilaksanakan, informasi yang diperoleh dan data pendukungnya;
 - c) simpulan hasil evaluasi dan dasar kesimpulan tersebut, serta indeks dan rujukan silangnya;
- 9) Setiap KKE hendaknya ditandatangani (biasanya dengan paraf) dan diberi tanggal oleh: Auditor yang menyiapkannya; Auditor yang melaksanakan prosedur evaluasi yang tergambar didalamnya; Ketua tim evaluasi; Pengendali teknis; dan pengendali mutu/penanggung jawab.
- 10) Seluruh prosedur evaluasi hendaknya dilakukan pada atau sebelum tanggal laporan evaluasi, oleh karena itu, KKE harus memuat seluruh bukti evaluasi yang diperlukan untuk mendukung laporan pada tanggal tersebut.
- 11) Tambahan-tambahan atau perubahan-perubahan yang dibuat pada KKE setelah laporan terbit hendaknya mengulas atau menjelaskan prosedur evaluasi yang dilaksanakan dan kesimpulan yang diperoleh sebelum diterbitkannya LHE. Seluruh KKE sebaiknya lengkap dan dalam kondisi yang tepat untuk segera disimpan setelah laporan hasil evaluasi terbit.
- 12) Untuk ketertiban dan memudahkan identifikasi serta penggunaan KKE sebagai referensi/rujukan di waktu yang akan datang, serta memudahkan reviu, maka KKE wajib diberi nomor, dan skema penomorannya wajib diterapkan secara konsisten.
- 13) Setiap KKE direviu secara berjenjang untuk memastikan bahwa KKE telah disusun dan memuat semua informasi yang berkaitan dengan pelaksanaan program kerja penugasan evaluasi.

e. **Supervisi Penugasan**

Pada setiap tahap penugasan evaluasi, auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kompetensi auditor. Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama penugasan evaluasi, mulai dari perencanaan hingga dikomunikasikannya hasil akhir evaluasi.

Supervisi harus diarahkan baik pada substansi maupun metodologi evaluasi dengan tujuan antara lain untuk mengetahui:

- 1) pemahaman tim evaluasi atas rencana evaluasi;
- 2) kesesuaian pelaksanaan penugasan evaluasi dengan standar evaluasi;
- 3) kelengkapan informasi yang terkandung dalam kertas kerja evaluasi untuk mendukung kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis evaluasi;
- 4) kelengkapan dan akurasi laporan hasil evaluasi yang mencakup terutama pada kesimpulan dan rekomendasi sesuai dengan jenis evaluasi.

Semua penugasan evaluasi harus direviu secara berjenjang sebelum dikomunikasikannya hasil akhir evaluasi. Reviu secara berjenjang dan periodik dilakukan untuk memastikan bahwa:

- 1) tim evaluasi memahami sasaran dan rencana evaluasi;
- 2) evaluasi dilaksanakan sesuai dengan standar evaluasi;
- 3) prosedur evaluasi telah diikuti;
- 4) kertas kerja evaluasi memuat informasi yang mendukung fakta, simpulan, dan rekomendasi; dan
- 5) sasaran evaluasi telah dicapai.

f. **Reviu Berjenjang Kertas Kerja Evaluasi**

- 1) Reviu KKE adalah suatu proses penelaahan ulang secara cermat, kritis, dan sistematis atas catatan-catatan yang dibuat, dikumpulkan, dan disimpan oleh auditor mengenai prosedur evaluasi yang ditempuh, pengujian yang dilakukan, informasi yang diperoleh, serta simpulan evaluasi yang dibuat.

2) Proses Reviu Kertas Kerja Evaluasi

- a) Reviu KKE dibagi menjadi dua jenis, yaitu reviu atas fisik KKE dan reviu atas substansi materi KKE. Kegiatan reviu atas fisik KKE menekankan pada penelaahan tentang permasalahan fisik KKE, yaitu reviu atas kelengkapan fisik, format serta kerapihan KKE. Sedangkan kegiatan reviu atas substansi materi KKE meliputi reviu atas substansi materi KKE utama, dan substansi materi KKE pendukung.
- b) Reviu KKE dilakukan secara berjenjang dan dilaksanakan sebelum laporan hasil evaluasi terbit. Semua pekerjaan anggota tim evaluasi harus direviu oleh ketua tim. Semua pekerjaan ketua tim evaluasi harus direviu oleh pengendali teknis. Semua pekerjaan pengendali teknis harus direviu oleh pengendali mutu.
- c) Reviu yang dilakukan oleh ketua tim menitikberatkan pada reviu atas fisik KKE dan kecermatan perhitungan yang dilakukan oleh anggota tim. Reviu yang dilakukan oleh pengendali teknis dan/atau pengendali mutu menitikberatkan pada substansi/materi KKE.
- d) Reviu KKE dilaksanakan pada tahap perencanaan evaluasi, pelaksanaan evaluasi, dan penyelesaian evaluasi.

(1) Perencanaan evaluasi

Ketua tim melakukan pembinaan kepada anggota tim untuk memahami tujuan evaluasi, PKE, dan bentuk LHE beserta isi/informasi yang akan dituangkan di dalam LHE.

(2) Pelaksanaan evaluasi

Ketua tim evaluasi bertanggung jawab atas pelaksanaan evaluasi dengan arahan dari Pengendali Teknis/Mutu evaluasi. Hal-hal yang harus direviu oleh ketua tim pada saat pelaksanaan kegiatan evaluasi adalah sebagai berikut:

- reviu atas pelaksanaan PKE;
- reviu pembuatan KKE;
- reviu atas kecukupan, relevansi, dan keandalan bukti;
- reviu atas kecukupan dan kecermatan pengujian;
- reviu atas pembuatan simpulan, konsistensi data dan ikhtisar;

- revidu atas pencapaian tujuan evaluasi dan kegiatan;
- revidu atas hasil evaluasi dan penyajian hasil evaluasi;
- revidu atas saran/rekomendasi.

Secara teknis pelaksanaan revidu KKE harus pula memperhatikan tingkat keandalan dan relevansi bukti yang dikumpulkan oleh anggota tim, sehingga akan dapat menghemat waktu, biaya, dan tenaga.

(3) Penyelesaian pekerjaan evaluasi.

Pada akhir penyelesaian pekerjaan evaluasi, ketua tim harus dapat meyakinkan bahwa:

- semua tujuan evaluasi yang ditetapkan telah dicapai;
- perolehan dan pengujian bukti evaluasi telah cukup dilakukan dengan menggunakan kecermatan dan kemahiran profesional;
- hasil evaluasi telah diperoleh dan simpulan yang rasional, layak, lengkap, dan cermat informasinya;
- rekomendasi telah disusun secara rasional dan dapat diterapkan dalam rangka peningkatan kinerja objek pengawasan/mitra kerja;
- persetujuan dan kesanggupan objek pengawasan/mitra kerja untuk menindaklanjuti rekomendasi auditor dan bukti penyelesaian tindak lanjut yang telah dilakukan telah diperoleh;
- data dan informasi yang dimuat dalam LHE telah lengkap.

3) Sarana dan Media Revidu KKE Enam sarana atau alat bantu yang dapat digunakan dalam revidu KKE adalah:

- a) Program Kerja Evaluasi (PKE)
- b) Pena dengan warna tinta yang berbeda.
- c) Lembar revidu KKE
- d) Ringkasan Program Kerja Evaluasi (RPKE)/Formulir Kendali Mutu
- e) Daftar uji (*check list*)

Daftar uji merupakan suatu lembar yang berisi daftar pertanyaan untuk menguji kelengkapan isi KKE, kecermatan, pemenuhan

persyaratan teknis (judul, tanggal, paraf, nomor halaman, indeks), dan dokumen pendukung KKE. Penggunaan daftar uji dapat membantu tim untuk menjelaskan bahwa syarat minimal dalam pembuatan KKE dan pengumpulan bukti telah dipenuhi.

f) *Review Meeting*

Review meeting adalah suatu pertemuan yang melibatkan seluruh tim dalam suatu diskusi mengenai kegiatan evaluasi yang telah, sedang dan akan dilakukan. Review meeting berfungsi untuk mengatasi hambatan komunikasi diantara para auditor dalam pelaksanaan evaluasi.

4) *Reviu atas Fisik KKE*

a) *Reviu atas Kelengkapan Fisik KKE*

Salah satu tugas ketua tim dalam mereviu KKE adalah mengecek kelengkapan fisik, format, dan kerapihannya. Ketua tim mengecek kelengkapan dokumen-dokumen yang seharusnya ada dalam KKE. Auditor berdasarkan pengalamannya dapat menentukan dokumen-dokumen penting yang harus ada pada suatu evaluasi tertentu. Untuk mengecek kelengkapan KKE, auditor dapat membuat daftar atau check list KKE. Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam reviu kelengkapan fisik KKE adalah kelengkapan daftar isi KKE, alur pikir daftar isi KKE, kecocokan daftar isi KKE dengan fisik KKE, keserasian KKE utama dengan KKE pendukung, dan kesesuaian KKE dengan PKE.

b) *Reviu atas Format dan Kerapihan KKE*

Reviu dimulai dengan mengamati secara sekilas format KKE secara umum dan isi KKE yang harus ada serta mengamati kerapihan fisik KKE. Kemudian reviu dilanjutkan dengan menguji kebenaran butir-butir isi KKE tersebut. Namun dalam reviu ini belum menyangkut substansi materi KKE.

(1) *Reviu atas format KKE*

Uraian langkah reviu format KKE meliputi: identitas unit organisasi auditor, no. KKE, Ref. No. PKE, Nama Penyusun, Paraf, dan Tanggal, nama objek pengawasan/mitra kerja, Sasaran, dan

Masa yang Dievaluasi, judul KKE, *tick Mark*, referensi silang, komentar dan simpulan, penjelasan istilah/keterangan, sumber data, dan lainnya yang ditemukan dilapangan.

(2) Reviu atas Kerapihan KKE

5) Reviu atas Materi KKE

a) Reviu atas kelengkapan bukti evaluasi dalam KKE

Reviu atas kelengkapan alat bukti dalam KKE dilakukan untuk menguji apakah KKE telah mencerminkan penerapan standar evaluasi dan prosedur evaluasi yang dijalankan, dan untuk memastikan bahwa simpulan hasil evaluasi telah didukung dengan bukti-bukti evaluasi yang lengkap baik materi bukti evaluasi maupun jumlahnya.

b) Reviu atas hasil evaluasi

Pelaksanaan reviu atas hasil evaluasi ditekankan pada pemenuhan pengujian atas unsur-unsur hasil evaluasi. Hasil evaluasi merupakan hasil dan perbandingan antara kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dengan kriteria (apa yang seharusnya menurut ketentuan), mengungkapkan akibat yang ditimbulkan dari perbedaan antara kondisi dan kriteria yang ditetapkan, serta mencari penyebabnya.

6) Reviu atas substansi KKE

Reviu atas substansi KKE meliputi dua hal yaitu substansi proses kegiatan evaluasi dan substansi permasalahan yang tertuang dalam KKE. Reviu atas substansi proses kegiatan evaluasi ditujukan untuk menilai apakah auditor telah menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Reviu ini lebih mengarah pada pemenuhan standar evaluasi dan kode etik profesi yang berlaku. Sedangkan reviu atas substansi permasalahan dilakukan untuk menilai kelayakan substansi materi yang dimuat dalam KKE. Hal-hal yang harus diperhatikan dalam reviu substansi adalah: Relevansi; Kelengkapan dan kecermatan; Kecukupan pengujian dan pembuktian; Mudah dipahami, dan Efisien.

4. Pemantauan

Jenis kegiatan monitoring/pemantauan yang dilakukan Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan antara lain:

- a. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan;
- b. Pemantauan terhadap pelaksanaan kebijakan;
- c. Pemantauan realisasi penyerapan anggaran;
- d. Pemantauan capaian kinerja instansi pemerintah;
- e. Pemantauan pengadaan barang dan jasa;
- f. Pemantauan pengawasan program prioritas nasional;
- g. Pemantauan maturitas SPIP dan Kapabilitas APIP;
- h. Dan lainnya.

Pedoman ini bersifat umum, sedangkan pedoman pelaksanaan untuk masing-masing jenis monitoring/pemantauan dapat mengacu pada ketentuan yang berlaku. Secara umum, tahapan pelaksanaan kegiatan monitoring/pemantauan sama dengan penugasan *assurance* lainnya, mencakup proses pengidentifikasian informasi dan bukti, analisis dan evaluasi bukti, perumusan simpulan hasil penugasan dan rekomendasi, pendokumentasian informasi dan bukti, dan supervisi penugasan.

a. Pengidentifikasian Informasi dan bukti

Auditor harus mengidentifikasi informasi yang relevan, kompeten, cukup, dan material (REKOCUMA) untuk mencapai tujuan penugasan. Informasi dikatakan relevan jika informasi tersebut mendukung dan menguatkan argumen yang berhubungan dengan tujuan, kesimpulan, rekomendasi dari auditor. Kompeten jika informasi tersebut dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Informasi yang cukup berkaitan dengan jumlah/kuantitas informasi yang dapat dijadikan dasar untuk penarikan suatu kesimpulan, argumentasi atau rekomendasi. Informasi dikatakan material jika informasi memiliki nilai signifikan untuk dijadikan sebagai dasar penarikan suatu kesimpulan, argumentasi, atau rekomendasi.

Metode pengumpulan data dan informasi dapat dilakukan melalui:

- 1) Metode dokumentasi: dari berbagai laporan kegiatan seperti laporan tahunan/semesteran/bulanan; -
- 2) Metode survei: tujuannya untuk menjangkau data dari para stakeholders terutama kelompok sasaran.
- 3) Metode observasi lapangan: untuk mengamati data empiris di lapangan dan bertujuan untuk lebih meyakinkan dalam membuat penilaian tentang proses dari kebijakan. Dapat digunakan untuk melengkapi metode survei.
- 4) Metode wawancara: pedoman wawancara yang menanyakan berbagai aspek yang berhubungan dengan implementasi kebijakan perlu dipersiapkan;
- 5) Metode campuran: misalnya campuran antara metode dokumentasi dan survei, atau metode survei dan observasi, atau dengan menggunakan ketiga atau bahkan keempat metode di atas.
- 6) Metode FGD: dengan melakukan pertemuan dan diskusi dengan para stakeholders yang bervariasi. Dengan cara demikian, maka berbagai informasi yang lebih valid akan dapat diperoleh melalui *cross check* data dan informasi dari berbagai sumber.

Jenis Bukti Pemantauan

- 1) Bukti fisik adalah bukti yang diperoleh melalui pengamatan langsung auditor untuk meyakini keberadaan (kuantitatif) dan mutu (kualitatif) dari aset berwujud. Hasil pengamatan fisik oleh auditor tersebut dituangkan ke dalam bentuk-bentuk seperti berita acara pemeriksaan fisik, hasil inspeksi lapangan, foto, surat pernyataan, denah lokasi atau peta lokasi dan lain-lain;
- 2) Bukti dokumen dapat berupa dokumen fisik maupun dokumen elektronik. Dokumen fisik pada umumnya terbuat dari lembaran-lembaran kertas yang mengandung huruf, angka dan informasi, simbol-simbol dan lain-lain. Dokumen elektronik adalah setiap Informasi Elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/atau didengar melalui Komputer atau Sistem Elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta,

rancangan, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya;

- 3) Bukti analisis adalah bukti yang diperoleh auditor dengan melakukan analisis atau mengolah lebih lanjut data-data dari objek penugasan/mitra kerja dan data lain yang berkaitan dengan objek penugasan/mitra kerja;
- 4) Bukti keterangan adalah bukti yang diperoleh auditor dari pihak lain (baik dari pihak objek penugasan/mitra kerja maupun pihak ketiga) berdasarkan pertanyaan atau informasi tertentu yang diminta oleh auditor. Bukti keterangan dapat berupa pernyataan lisan maupun tulisan.

b. Analisis dan Evaluasi Bukti

Pelaksanaan pemantauan dapat dilakukan dengan berbagai cara, disesuaikan dengan situasi dan kondisi yang ada. Untuk pemantauan di tingkat lapangan dapat dilakukan dengan cara diskusi langsung secara intensif bersama para objek pengawasan/mitra kerja yang terlibat dalam kegiatan, atau dengan presentasi setiap kegiatan oleh penerima manfaat pada waktu yang disepakati. Sedangkan untuk monitoring yang dilakukan oleh Tim pelaksana program akan dilakukan dengan cara presentasi dan dilanjutkan dengan kunjungan ke lapangan.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam pemantauan mencakup kegiatan:

- 1) Menetapkan standar dan indikator untuk menilai proses pelaksanaan program/ kegiatan. Standar biasa mencakup semua input yang digunakan (dana, meteri/bahan, cara atau metode, SDM, prosedur, teknologi, dll). Dalam tahapan ini juga dilakukan penetapan atas kebutuhan pemantauan lainnya seperti dokumen terkait yang hendak diperiksa atau temuan sebelumnya yang tindakan perbaikannya hendak diverifikasi;
- 2) Mengumpulkan data dan melakukan investigasi kinerja (pengamatan) dari pelaksanaan kegiatan/ proses kegiatan yang dipilih untuk dibandingkan dengan standar/indikator (baik kualitatif maupun kuantitatif) yang telah ditentukan;

- 3) Mengamati perubahan lingkungan dan mengumpulkan data untuk pengkajian pengaruh lingkungan tersebut terhadap kegiatan yang sedang dilaksanakan;
- 4) Pengolahan, analisis data dan sintesis hasil. Data yang dikumpulkan (termasuk perubahan lingkungan) diolah dan dianalisis untuk membuat penilaian dan kesimpulan tentang proses pelaksanaan kegiatan. Hasil analisis dan kesimpulan akan digunakan lebih lanjut untuk perumusan rekomendasi tindak lanjut;
- 5) Pengambil keputusan melakukan tindakan (termasuk koreksi dan penyesuaian kegiatan, maupun perencanaan ulang);
- 6) Menyampaikan semua hasil pemantauan, pengendalian dan tindak lanjut kepada pihak yang berkepentingan sebagai wujud akuntabilitas dan proses pengambilan keputusan lebih lanjut

Pada saat pemantauan dilakukan, pemeriksaan berdasarkan hasil tinjauan atas prosedur yang dijalankan oleh objek pengawasan dengan mengajukan pertanyaan dari daftar pertanyaan yang telah disiapkan. Selain itu, anggota tim akan melakukan verifikasi dengan melihat hasil proses implementasi prosedur di lapangan. Jika terjadi ketidaksesuaian maka tim pemantauan akan membantu memberikan rekomendasi untuk tindakan perbaikan dan pada akhir peketjaan dilakukan evaluasi atas temuan dan tindakan perbaikan yang dilakukan.

Proses ini terus berulang selama kegiatan pemantauan dan tidak pernah berhenti karena pokok dari kegiatan pemantauan tersebut adalah perbaikan terus menerus. Ketidaksesuaian yang ditemukan harus didiskusikan bersama objek pengawasan sebagai wacana untuk tindakan perbaikan terus menerus.

Auditor harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan pemantauan informasi yang tepat. Analisis data yang dilakukan dalam pemantauan dapat dilakukan melalui pendekatan:

- 1) Akuntansi sistem sosial: pendekatan pemantauan untuk mengetahui perubahan kondisi sosial yang objektif dan subjektif dari waktu ke waktu;

- 2) Eksperimental sosial: pendekatan pemantauan untuk mengetahui perubahan sosial yang terjadi dalam sebuah kelompok eksperimen dengan cara membandingkan dengan kelompok kontrol;
- 3) Akuntansi sosial: pendekatan pemantauan yang berusaha untuk mengetahui hubungan antara masukan, proses, keluaran/hasil, dan dampak;
- 4) Sintesis riset dan praktek: pendekatan pemantauan yang menerapkan kompilasi, perbandingan, dan pengujian secara sistematis terhadap hasil-hasil dari implementasi kebijakan publik di masa lampau.

c. Penggunaan Tenaga Ahli

Pada pelaksanaan kegiatan pemantauan, auditor dihadapkan pada berbagai disiplin ilmu sesuai dengan aktivitas kegiatan objek penugasan/mitra kerja. Pada penentuan hasil pemantauan maupun dalam pengumpulan bukti pendukungnya, auditor terlibat dengan berbagai disiplin ilmu. Dalam hal ini, keahlian yang diperlukan dalam pelaksanaan pemantauan dapat juga datang dari luar Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan sepanjang keahliannya diperlukan dalam pemantauan. Hal yang harus diperhatikan dalam penggunaan tenaga ahli adalah: a. Tenaga ahli adalah orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus dalam memberikan jasa sesuai keahlian dan profesinya tersebut; b. Dalam menggunakan tenaga ahli, auditor harus meyakini bahwa kompetensi tenaga ahli sesuai dengan kebutuhan; c. Tenaga ahli sebagaimana dimaksud bertanggung jawab atas ketepatan, kelayakan metode, asumsi yang digunakan dan penerapannya; d. Auditor bertanggung jawab terbatas pada simpulan dan fakta atas hasil pengawasan intern.

d. Perumusan Simpulan Hasil Pemantauan dan Rekomendasi

Perumusan simpulan hasil penugasan atau temuan pemantauan harus disusun berdasarkan ketentuan tertentu. Temuan pemantauan adalah masalah-masalah yang penting (material) yang ditemukan selama pemantauan berlangsung dan temuan tersebut pantas untuk dikemukakan dan dikomunikasikan dengan objek pengawasan/mitra kerja karena mempunyai dampak terhadap kinerja objek pengawasan/mitra kerja.

Temuan pemantauan harus diungkapkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya baik itu temuan positif maupun negatif agar laporan menjadi seimbang dan objektif. Temuan yang baik harus mencakup hal berikut: Temuan harus didukung oleh bukti yang memadai; Temuan harus penting atau material; Temuan harus mengandung unsur temuan yakni: Kondisi, Kriteria/standar/indikator, Sebab, dan Akibat/dampak.

Berdasarkan identifikasi, pengukuran dan analisis, maka auditor memberikan rekomendasi, antara lain:

- 1) Mendorong penanggung jawab program untuk mengambil langkah-langkah percepatan kegiatan dalam hal ini tidak diharapkan bahwa realisasi berbeda jauh terhadap target atau standar yang ditargetkan;
- 2) Memberikan masukan sebagai "early warning" untuk meningkatkan capaian kinerja yang lebih baik.

Penyusunan rekomendasi berdasarkan pada observasi dan kesimpulan auditor. Rekomendasi audit dapat didokumentasikan sebagai bagian dari pengamatan audit atau secara terpisah. Rekomendasi ditujukan untuk menutup kesenjangan antara kriteria dan kondisi observasi. Rekomendasi yang bermakna untuk tindakan korektif mengatasi penyebab kesenjangan antara kriteria dan kondisi, memberikan solusi jangka panjang daripada perbaikan jangka pendek, dan secara ekonomis layak. Rekomendasi yang membahas gejala-gejala masalah dan akar penyebabnya cenderung bernilai kecil.

e. Pendokumentasian Informasi dan Bukti

- 1) Bukti dan Informasi pemantauan harus didokumentasikan dan disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis;
- 2) Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan pendokumentasian bukti dan informasi reviu dalam bentuk Kertas Kerja Pemantauan (KKP);
- 3) Kertas Kerja Pemantauan merupakan media yang digunakan auditor untuk mendokumentasikan seluruh catatan, bukti dan dokumen yang

dikumpulkan dan simpulan yang dibuat auditor dalam setiap tahapan revid. KKP akan berfungsi mendukung laporan hasil revid;

- 4) KKP Terdiri atas KKP utama dan KKP pendukung.
- 5) KKP utama berisi ikhtisar-ikhtisar atas informasi revid yang diolah dalam KKP pendukung.
- 6) Tujuan dan manfaat penyusunan KKP adalah:
 - Pendukung laporan pemantauan.
 - Dokumentasi informasi.
 - Identifikasi dan dokumentasi temuan pemantauan.
 - Pendukung pembahasan.
 - Media revid Pengendali Teknis/Mutu.
 - Bahan pembuktian.
 - Referensi.
 - Membantu auditor eksternal.
 - Sarana pengendalian mutu.
- 7) KKP harus berisi informasi yang cukup untuk memungkinkan auditor yang berpengalaman tetapi tidak mempunyai hubungan dengan revid tersebut dapat memastikan bahwa informasi tersebut dapat menjadi informasi yang mendukung kesimpulan, fakta, dan rekomendasi auditor.
- 8) Penyusunan KKP hendaknya memenuhi prinsip relevan, sesuai dengan PKP, lengkap dan cermat, mudah dipahami, rapi, efisien, dan seragam.
- 9) Format dan isi kertas kerja harus dirancang secara tepat sehingga sesuai dengan kondisi masing-masing jenis pemantauan.
- 10) Penyusunan dokumentasi informasi harus cukup rinci untuk memberikan pengertian yang jelas tentang sasaran, sumber, dan kesimpulan yang dibuat oleh auditor, dan harus diatur secara jelas sehingga ada hubungan antara fakta dengan kesimpulan yang ada dalam Laporan Hasil Pemantauan.
- 11) Setiap KKP hendaknya ditandatangani (biasanya dengan paraf) dan diberi tanggal oleh:
 - a. Auditor yang menyiapkannya dan yang melaksanakan prosedur pemantauan;
 - b. Ketua tim pemantauan yang melakukan penelaahan rinci;
 - c. Pengendali teknis untuk KKP yang

disiapkan oleh ketua tim; dan d. Pengendali mutu/penanggung jawab berkenaan dengan KKP yang disiapkan oleh pengendali teknis.

12) Setiap KKP direviu secara berjenjang untuk memastikan bahwa KKP telah disusun dan memuat semua informasi yang berkaitan dengan pelaksanaan program kerja penugasan pemantauan.

f. Supervisi Penugasan Pemantauan

Pada setiap tahap penugasan pemantauan, auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kompetensi auditor.

1) Supervisi merupakan tindakan yang terus-menerus selama penugasan pemantauan, mulai dari perencanaan hingga dikomunikasikannya hasil akhir pemantauan.

2) Supervisi diarahkan baik pada substansi maupun metodologi pemantauan.

3) Semua penugasan pemantauan harus direviu secara berjenjang sebelum dikomunikasikannya hasil akhir pemantauan.

4) Proses Reviu Kertas Kerja Pemantauan

Reviu KKP dibagi menjadi dua jenis, yaitu reviu atas fisik KKP dan reviu atas substansi materi KKP.

5) Sarana dan Media Reviu KKP

Sarana atau alat bantu yang dapat digunakan dalam reviu KKP adalah:

- e) Program Kerja Pemantauan (PKP).
- f) Pena dengan warna tinta yang berbeda.
- g) Simbol reviu (*reviu tick marks*).
- h) Lembar reviu KKP.

B. Konsultansi (*Consulting*)

Penugasan konsultansi dirancang untuk berbagai kegiatan berdasarkan kebutuhan manajemen mitra. Penugasan ini dapat disesuaikan untuk menyelesaikan masalah-masalah tertentu yang teridentifikasi dan membutuhkan perhatian manajemen. Karena penugasan konsultansi dapat berbeda, baik dalam lingkup

dan cakupannya, maka proses pelaksanaannya juga berbeda untuk setiap jenis penugasan.

1. Bimbingan Teknis

Kegiatan bimbingan teknis adalah kegiatan yang dimaksudkan untuk memberikan bantuan yang biasanya berupa tuntunan dan nasehat untuk menyelesaikan persoalan/masalah yang bersifat teknis.

Kegiatan bimbingan teknis di Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan dapat digolongkan ke dalam penugasan *advisory*, penugasan fasilitatif atau gabungan keduanya.

a. Peran *advisory*

Peran *advisory* yang dimaksud adalah pemberian nasihat atau saran kepada pimpinan instansi pemerintah. Penugasan *advisory* dapat dilaksanakan dalam berbagai bentuk, seperti memberikan rekomendasi perbaikan untuk menilai efisiensi dan efektivitas proses bisnis tertentu, ikut serta dalam proses penjaminan mutu (*quality assurance*) dsb.

Pelaksanaan penugasan *advisory* memiliki langkah yang berbeda untuk setiap bentuk kegiatan, namun beberapa prosedur yang sering dilaksanakan, namun tidak terbatas pada:

- Pemahaman isu-isu manajemen yang berkaitan dengan area yang sedang diteliti;
- Perolehan informasi;
- Melakukan prosedur analitis;
- Mereviu berbagai dokumen, termasuk struktur organisasi, bagan arus proses, dan prosedur standar (SOP);
- Menggunakan teknik audit berbantuan komputer;
- Pemahaman pengendalian dan penetapan pengendalian yang perlu ditingkatkan; dan
- Evaluasi efisiensi pengendalian yang ada.

Sedangkan pengaplikasian berbagai prosedur diatas tergantung pada sifat penugasan konsultansi yang dilakukan. Berikut ini adalah tahapan pelaksanaan penugasan *advisory*:

1) Pengumpulan dan evaluasi bukti Auditor harus memperoleh bukti yang cukup untuk mendukung ketercapaian sasaran penugasan. Auditor mengevaluasi bukti dan menetapkan jenis saran yang akan diberikan. Evaluasi bukti perlu didokumentasikan ke dalam kertas kerja.

2) Pelaksanaan konsultasi *Advisory*

Tahap pelaksanaan pekerjaan konsultasi *advisory* meliputi langkah-langkah sebagai berikut:

- Mengumpulkan informasi melalui revidu dokumen, wawancara, kuesioner, dan pengamatan fisik, serta teknik lainnya sesuai dengan tujuannya.
- Mengevaluasi informasi yang dikumpulkan dan menentukan sifat serta bentuk saran yang akan diberikan.
- Merumuskan saran yang akan diberikan kepada mitra kerja sesuai dengan batas waktu yang dikehendaki/dibutuhkan oleh mitra kerja.
- Mendokumentasikan seluruh langkah dalam pemberian jasa konsultasi dalam kertas kerja.

3) Penyusunan saran

Hal penting yang harus diperhatikan dalam perumusan saran adalah bahwa saran yang diberikan relevan dengan tujuan penugasan, dapat dimengerti oleh mitra kerja, dan dapat ditindaklanjuti. Rumusan saran yang diberikan hendaknya:

- Dapat dimengerti dan dilaksanakan serta menjawab/memecahkan persoalan yang dihadapi mitra (sesuai dengan sasaran penugasan).
- Disajikan secara logis, akurat dan lengkap serta didukung dengan informasi yang cukup, kompeten dan relevan sesuai dengan hasil analisis data.
- Harus secara jelas menunjukkan kepada mitra bahwa perbaikan-perbaikan yang dilakukan dapat dicapai.

b. Peran fasilitatif

Dalam pelaksanaan bimbingan teknis, peran dan fungsi fasilitator tidak mengambil alih fungsi pengambilan keputusan oleh manajemen instansi pemerintah. Peran dan fungsi fasilitator tersebut adalah

1) Sebagai narasumber

Fasilitator berperan menjadi rujukan dalam melaksanakan langkah penerapan peraturan tertentu. Jika diperlukan, dapat berperan sebagai pemberi saran untuk menyelesaikan permasalahan dalam proses penyusunan rencana tindak pengendalian yang dihadapi oleh instansi pemerintah.

2) Sebagai fasilitator

- memandu instansi pemerintah dalam melaksanakan langkah demi langkah penyelenggaraan/penerapan peraturan serta memilih dan menentukan kriteria pengendalian yang akan diterapkan.
- bertindak sebagai *public speaker* yang harus memaparkan tentang apa yang harus dilakukan dan dapat menyampaikan dengan jelas pengetahuannya kepada mitra kerja.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam pelaksanaan bimbingan teknis dalam peran fasilitatif adalah sebagai berikut:

1) Penjelasan Konsep

Tahap Penjelasan Konsep adalah tahap *knowledge building* yaitu sesi untuk memberikan penjelasan dan pemaparan tentang gambaran/konsep penyelenggaraan materi bimbingan teknis kepada para peserta diskusi (bimbingan teknis). Tim fasilitator melakukan tahap ini sebelum melaksanakan diskusi kelompok atau workshop. Selain memberikan pemahaman, sesi ini bermanfaat untuk *warming up* sebelum masuk pada diskusi secara spesifik tentang materi bimtek.

2) Pelaksanaan diskusi kelompok/*workshop*

Tahap kedua pada pelaksanaan bimbingan teknis adalah diskusi kelompok/*workshop*. Dalam diskusi tersebut fasilitator berperan sebagai pemandu jalannya diskusi dan menyusun kertas kerja dan membuat kesimpulan hasil diskusi.

3) Penyusunan Rencana Kerja/Tindak

Tahap penyusunan rencana kerja/tindak adalah tahap menuangkan rencana kerja/tindak dalam suatu dokumen yang memperlihatkan prioritas pelaksanaannya. Contoh kegiatan bimbingan teknis meliputi: -

Bimbingan Teknis Penatausahaan dan Penyusunan Laporan Keuangan; - Bimbingan Teknis tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern; - Bimbingan Teknis Audit Pengadaan Barang dan Jasa; dan lainnya.

2. Asistensi

Kegiatan asistensi adalah kegiatan membantu instansi/lembaga dalam rangka memperlancar tugas dan memberi nilai tambah bagi instansi/lembaga tersebut. Kegiatan asistensi ini termasuk pelaksanaan penugasan fasilitatif. Pelaksanaan penugasan asistensi meliputi:

a. Penyusunan Program Kerja dan Jadwal Pelaksanaannya.

Tahap pelaksanaan kegiatan direncanakan dalam bentuk program kerja dan jadwal waktu pelaksanaannya yang disusun per hari/minggu sesuai rincian materi/kegiatan. Bentuk format jadwal kegiatan diserahkan kepada tim yang bersangkutan, atau diatur di dalam pedoman tersendiri.

b. Pelaksanaan Kegiatan di lapangan.

Pelaksanaan kegiatan di lapangan diupayakan sesuai dengan program kerja dan jadwal yang telah disusun.

c. Pengendalian Pelaksanaan Kegiatan.

Untuk pertanggungjawaban pelaksanaan kegiatan, tim harus membuat daftar hadir pada unit tempat melaksanakan kegiatan. Bentuk dan format daftar hadir dibuat oleh tim yang bersangkutan, antara lain memuat informasi mengenai nama, waktu kegiatan, dan paraf, serta diketahui pejabat tertentu. Contoh kegiatan asistensi meliputi:

- Asistensi Sistem Pengendalian Intern pemerintah (SPIP);
- Asistensi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP);
- Asistensi Reviu RKA-K/L
- Asistensi Reviu Laporan Keuangan;
- dan lainnya.

3. Sosialisasi

Kegiatan sosialisasi adalah proses pemberian, pengadaptasian, penyesuaian, pengenalan, dan penjabaran informasi. Kegiatan sosialisasi dapat digolongkan menjadi salah satu penugasan training. Pelaksanaan penugasan sosialisasi di meliputi:

a. Penyusunan bahan sosialisasi dan jadwal pelaksanaannya

Fasilitator berperan menjadi narasumber dan rujukan atas materi sosialisasi yang disampaikan, untuk itu perlu ditunjuk personel yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai serta relevan dengan materi sosialisasi.

b. Pelaksanaan kegiatan sosialisasi

Fasilitator menyampaikan materi sosialisasi kepada peserta, dengan bertujuan untuk memberikan *transfer of knowledge* serta pengalaman narasumber kepada peserta. Dalam kegiatan sosialisasi dibuka sesi tanya jawab untuk menampung pertanyaan dari peserta sosialisasi.

Contoh kegiatan sosialisasi adalah sebagai berikut:

- Sosialisasi Sistem Pencegahan KKN atau *Fraud Control Plan* (FCP);
- Sosialisasi SPIP;
- Sosialisasi Program Anti Korupsi;
- Dan lainnya.

4. Evaluasi pelaksanaan kegiatan konsultansi

Evaluasi Penugasan Konsultansi Evaluasi atas pelaksanaan konsultansi perlu dilakukan untuk memastikan bahwa kegiatan konsultansi pada mitra kerja yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal telah mengarah pada pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Melalui evaluasi ini juga diharapkan dapat diperoleh masukan bagi perbaikan pelaksanaan kegiatan konsultansi di masa yang akan datang.

Terhadap penugasan konsultansi, perlu dilakukan evaluasi terhadap jalannya pelaksanaan kegiatan konsultansi yang telah dilakukan, dalam hal ini dibagi menjadi dua jenis evaluasi berdasarkan informasi yang ingin diperoleh, yakni:

- 1) Evaluasi terhadap hasil pelaksanaan kegiatan

Dalam rangka memberikan pelayanan dengan kualitas yang maksimal, perlu dibuat formulir evaluasi pada setiap akhir kegiatan konsultansi untuk mendapatkan umpan balik (*feedback*) dari peserta atau dari pejabat terhadap personel Inspektorat Jenderal yang ditugaskan. Demi peningkatan kualitas layanan yang telah dilakukan serta memperbaiki layanan berikutnya.

- 2) Evaluasi terhadap hasil alih pengetahuan kegiatan (*transfer of knowledge*)
Untuk mengetahui tingkat keberhasilan *transfer of knowledge*, maka harus dilakukan evaluasi terhadap peserta melalui kuesioner *pre test* dan *post test*. Alat-alat evaluasi tersebut pada dasarnya diarahkan untuk mengetahui apakah telah terjadi peningkatan pemahaman dan ketrampilan aparat mitra setelah mengikuti kegiatan sosialisasi/bimtek/pendidikan/pelatihan. Bentuk dan isi formulir evaluasi pelaksanaan kegiatan dan alih pengetahuan disusun berdasarkan bentuk penugasan konsultansi yang dijalankan, dan diatur dalam peraturan lain.

5. Pendokumentasian Bukti dan Informasi

Sebagai bagian dari tanggung jawab profesional sebagai auditor intern pemerintah, maka setiap tahapan pelaksanaan kegiatan konsultansi, apapun jenisnya, harus didokumentasikan dalam kertas kerja. Level pendokumentasian yang diperlukan dalam penugasan konsultansi bervariasi dan bergantung kepada jenis penugasannya, namun pada banyak kegiatan, banyaknya jumlah kertas kerja dan waktu yang dihabiskan untuk menyusunnya jauh lebih sedikit dibandingkan dengan penugasan *assurance*. Fokus pendokumentasiannya lebih kepada produk akhirnya, yaitu memberikan observasi serta rekomendasi kepada manajemen mitra. Penyusunan dokumentasi informasi harus cukup rinci untuk memberikan pengertian yang jelas tentang sasaran, sumber, dan kesimpulan yg dibuat oleh auditor, dan harus diatur secara jelas sehingga ada hubungan antara fakta dengan kesimpulan yang ada dalam laporan penugasan. Dokumentasi proses kerja yang dilaksanakan dan hasil pelaksanaan penugasan harus mampu mendukung pendapat, hipotesa, saran yang diberikan dan laporan hasil

penugasan. Dokumentasi diharapkan dapat menambah efektivitas dan efisiensi dari penugasan konsultansi serupa di masa yang akan datang.

6. Supervisi Penugasan Konsultansi

Laporan sebagai hasil akhir pelaksanaan konsultansi merupakan hal yang sangat ditunggu, baik oleh mitra kerja maupun pihak lain yang berkepentingan. Oleh karena itu, sangat penting untuk disadari bahwa hasil pelaksanaan seluruh rangkaian kegiatan konsultansi tersebut dapat diterima dengan jelas oleh semua pihak. Untuk menjaga mutu laporan, perlu ditetapkan kebijakan *reviu* secara berjenjang yang bertujuan untuk:

- a. Untuk meyakinkan bahwa laporan hasil konsultansi telah memadai untuk diterbitkan sesuai dengan sasaran konsultansi.
- b. Untuk meyakinkan bahwa hasil konsultansi dan saran/rekomendasi yang diberikan telah didukung oleh kertas kerja yang lengkap.

Reviu berjenjang yang dilakukan atas pelaksanaan kegiatan konsultansi tetap perlu dilakukan dan relatif sama dengan *reviu* berjenjang atas kegiatan Assurance, namun tidak terlalu mendalam. Langkahnya sama, yaitu dengan menggunakan sarana atau alat bantu sebagai berikut: Program Kerja konsultansi; Pena dengan warna tinta yang berbeda. Penggunaan tinta yang berbeda warna diantara anggota tim, ketua tim, pengendali teknis, dan pengendali mutu; Lembar *reviu* kertas kerja; dan media lainnya yang ditetapkan internal apabila ada.

BAB V

KOMUNIKASI DAN TINDAK LANJUT HASIL PENUGASAN

Komunikasi adalah tidak terbatas kepada komunikasi hasil pengawasan. Komunikasi yang dibangun oleh Inspektorat Jenderal mencakup dari tahap rencana induk perencanaan pengawasan, mengkomunikasikan PKPT yang ditetapkan, sampai dengan mengkomunikasikan hasil pengawasan.

Inspektorat Jenderal hendaknya mengkomunikasikan rencana pengawasan / PKPT dan hasil pengawasan kepada Menteri, para pemangku kepentingan di level program (eselon 1), di level kegiatan (eselon 2), dan klien objek pengawasan. Komunikasi rencana pengawasan dan hasil pengawasan juga dilakukan dengan Komite Audit, Institusi pengawas lainnya seperti APIP Kementerian/Lembaga terkait/BPKP/APIP Daerah, dan pengawas eksternal seperti Badan Pemeriksa Keuangan, Kantor Akuntan Publik, atau pengawas eksternal lainnya.

A. Pemberian Keyakinan (*Assurance*)

1. Komunikasi Hasil Penugasan Assurance

Salah satu tahapan akhir proses penugasan *assurance* adalah komunikasi hasil pengawasan. Komunikasi hasil pengawasan berfungsi untuk:

- Mengkomunikasikan hasil audit kepada objek pengawasan/mitra kerja dan pihak lain yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan;
- Menghindari kesalahpahaman atas hasil audit;
- Menjadi bahan untuk melakukan tindakan perbaikan bagi objek pengawasan/ mitra kerja dan instansi terkait;
- Memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

a. Kriteria Komunikasi Hasil Penugasan Audit Intern

Komunikasi hasil penugasan audit intern harus mencakup sasaran dan ruang lingkup penugasan audit intern serta kesimpulan yang berlaku, rekomendasi, dan rencana aksi. Komunikasi akhir hasil penugasan audit intern harus berisi pendapat auditor dan/atau kesimpulan. Ketika dikeluarkan, pendapat dan/atau kesimpulan harus mempertimbangkan

harapan klien dan para pemangku kepentingan lainnya dan harus didukung oleh informasi yang cukup, kompeten, relevan, dan berguna.

Auditor didorong untuk mengakui kinerja yang memuaskan dalam komunikasi hasil penugasan audit intern. Ketika menulis/menerbitkan hasil penugasan audit intern, komunikasi harus mencakup pembatasan distribusi dan penggunaan hasil. Komunikasi kemajuan dan hasil dari penugasan konsultansi akan bervariasi dalam bentuk dan isi tergantung pada sifat penugasan dan kebutuhan klien.

b. Komunikasi atas Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

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

c. Komunikasi atas Ketidakpatuhan Klien terhadap Peraturan Perundang-undangan, Kecurangan, dan Ketidakpatutan

Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*). Apabila berdasarkan informasi yang diperoleh, auditor menyimpulkan bahwa telah terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatutan (*abuse*), auditor harus mengomunikasikan hal tersebut dan harus segera melaporkan sesuai dengan ketentuan internal APIP tanpa harus menunggu laporan hasil audit diselesaikan.

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

d. Kualitas Komunikasi

Komunikasi hasil penugasan audit intern harus tepat waktu, lengkap, akurat, objektif, meyakinkan, konstruktif, jelas, dan ringkas serta singkat. Berikut penjelasan terkait kualitas komunikasi sebagai berikut:

1) Komunikasi tepat waktu

Komunikasi tepat waktu adalah tepat dan bijaksana, tergantung pada pentingnya masalah, memungkinkan manajemen untuk mengambil tindakan korektif yang tepat. Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka harus dikomunikasikan tepat waktu.

Informasi berupa laporan hasil penugasan audit intern jika dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna hasil penugasan audit intern. Oleh karena itu, auditor harus mengomunikasikan hasil penugasan audit intern dengan semestinya dan melakukan audit intern berdasar pemikiran tersebut. Selama penugasan audit intern berlangsung, auditor dapat mengomunikasikan fakta yang ditemukan secara lisan dengan klien dan auditor juga harus mempertimbangkan adanya laporan hasil penugasan audit intern sementara untuk hal yang material kepada klien dan/atau kepada pihak lain yang terkait.

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

2) Komunikasi lengkap

Komunikasi lengkap artinya informasi yang disampaikan mencakup semua informasi penting, memadai dan relevan untuk mendukung rekomendasi dan kesimpulan. Agar hasil audit intern menjadi lengkap, maka harus memuat semua informasi selama pelaksanaan audit intern dalam rangka memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil penugasan audit intern.

Hal ini juga berarti bahwa hasil penugasan audit intern harus mencantumkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai, harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek

kedalaman dan signifikansi fakta yang ditemukan dalam audit intern seperti hubungan antara fakta dengan kegiatan klien.

Komunikasi lengkap 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 hasil penugasan audit intern untuk meyakinkan pengguna laporan hasil penugasan audit intern tersebut.

3) Komunikasi yang akurat

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

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

Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil penugasan audit intern harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti penjelasan secara

akurat tentang lingkup dan metodologi, serta penyajian fakta yang konsisten dengan lingkup audit intern. Salah satu cara untuk meyakinkan bahwa hasil penugasan audit intern telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi. Proses referensi adalah proses dimana seorang auditor yang tidak terlibat dalam proses audit tersebut menguji bahwa suatu fakta, angka, atau tanggal telah dilaporkan dengan benar, bahwa fakta telah didukung dengan dokumentasi audit, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

4) Komunikasi yang objektif

Komunikasi yang objektif adalah adil, tidak memihak, tidak bias, serta merupakan hasil dari penilaian adil dan seimbang dari semua fakta dan keadaan yang relevan. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil audit dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan. Laporan hasil audit harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti auditor harus menyajikan hasil audit secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada.

Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, auditor harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab, termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa. Redaksi laporan harus mendorong pengambil keputusan untuk bertindak atas dasar fakta dan rekomendasi auditor. Meskipun fakta yang ditemukan auditor harus disajikan dengan jelas dan terbuka, auditor harus ingat bahwa salah satu tujuannya adalah untuk meyakinkan. Cara terbaik untuk itu adalah dengan menghindari bahasa laporan yang menimbulkan adanya sikap membela diri dan menentang dari entitas yang diaudit. Meskipun kritik terhadap kinerja yang telah lalu seringkali dibutuhkan, namun laporan hasil audit intern harus menekankan perbaikan ke depan yang diperlukan. Agar meyakinkan, maka hasil penugasan audit intern harus dapat menjawab sasaran audit, menyajikan fakta, kesimpulan, dan rekomendasi yang logis.

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

5) Komunikasi Konstruktif

Komunikasi Konstruktif adalah yang membantu klien dan mengarah pada perbaikan yang diperlukan.

6) Komunikasi yang jelas

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

Ringkasan tersebut memuat jawaban terhadap sasaran audit, fakta-fakta yang paling material, dan rekomendasi. Pengorganisasian laporan secara logis, keakuratan, dan ketepatan dalam menyajikan fakta, merupakan hal yang penting untuk memberi kejelasan dan pemahaman bagi pengguna laporan. Penggunaan judul, 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.

7) Komunikasi yang singkat

Komunikasi yang singkat adalah langsung ke titik masalah dan menghindari elaborasi yang tidak perlu, detail berlebihan, redundansi, dan membuang-buang kata. Laporan yang ringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang dari pada yang diperlukan untuk menyampaikan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca.

Pengulangan yang tidak perlu juga harus dihindari. Meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi ringkas, akan mencapai hasil yang lebih baik. Kesalahan dan Kelalaian. Jika komunikasi hasil akhir mengandung kesalahan atau kelalaian yang signifikan, pimpinan APIP harus mengomunikasikan informasi yang telah diperbaiki kepada semua pihak yang menerima komunikasi aslinya.

e. Kesalahan dan kelalaian

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

2. Pelaporan Hasil Penugasan Assurance

Bentuk komunikasi hasil pengawasan assurance antara lain penyampaian Laporan Hasil Pengawasan (LHP), yang berisi sasaran dan ruang lingkup penugasan audit, pendapat auditor dan/ atau simpulan, rekomendasi, rencana aksi, dan kelemahan atas sistem pengendalian intern.

Terhadap kelemahan sistem pengendalian intern yang tidak signifikan disampaikan kepada objek pengawasan/mitra kerja dalam bentuk surat (*management letter*).

Sebelum penyusunan laporan hasil pengawasan, auditor harus memperoleh tanggapan pejabat objek pengawasan/mitra kerja yang bertanggung jawab mengenai kesimpulan, fakta, dan rekomendasi auditor, serta perbaikan yang direncanakan.

Secara umum bentuk laporan hasil pengawasan atau penugasan *assurance* baik audit, *reviu*, evaluasi, maupun pemantauan memiliki karakteristik yang sama

a. Pelaporan Hasil Audit

Bentuk komunikasi pada penugasan audit adalah penyampaian laporan sementara dan Laporan Hasil Audit (LHA). Komunikasi audit harus dibuat secara tertulis berupa laporan dan harus segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit. Komunikasi audit intern harus dibuat secara tertulis untuk menghindari kemungkinan salah tafsir atas kesimpulan, fakta, dan rekomendasi auditor.

1) Bentuk Laporan Hasil Audit

Bentuk laporan hasil audit bisa berbentuk BAB maupun Surat.

a) LHA bentuk BAB

Penyusunan LHA dalam bentuk BAB digunakan untuk menyampaikan informasi penting dengan jumlah materi yang banyak.

b) LHA bentuk surat

Laporan bentuk surat digunakan untuk menyampaikan hal-hal yang ingin dilaporkan materinya relatif sedikit atau harus disampaikan segera

2) Isi Laporan Hasil Audit

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

- a) Dasar melakukan audit;
- b) Identifikasi objek pengawasan/ mitra kerja;
- c) Tujuan/ sasaran, lingkup dan metodologi audit;
- d) Pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
- e) Kriteria yang digunakan;

- f) Hasil audit berupa kesimpulan, temuan audit dan rekomendasi;
- g) Tanggapan dari pejabat objek pengawasan/mitra kerja yang bertanggung jawab;
- h) Pernyataan adanya keterbatasan dalam audit serta pihak-pihak yang menerima laporan;
- i) Pelaporan informasi rahasia apabila ada.

LHA juga memuat informasi sebagai berikut:

- a) Informasi Umum Pengungkapan informasi umum dimaksudkan agar tersedia informasi penting bagi pembaca laporan mengenai dasar hukum audit, tujuan audit, ruang lingkup audit, hasil pengujian SPI, organisasi dan auditor, tindak lanjut hasil audit yang lalu, kegiatan, program dan atau fungsi yang diaudit dan sifat audit.

- b) Temuan dan Rekomendasi

Temuan audit ini diantaranya menyangkut hal-hal berikut:

- (1) Ketidakefisienan;
- (2) Ketidakefektifan;
- (3) Pemborosan/ketidakhematan;
- (4) Pengeluaran yang tidak sepatutnya atau pendapatan/penerimaan yang tidak sebenarnya;
- (5) Ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

- b. Laporan Hasil Reviu

Salah satu bentuk komunikasi hasil audit antara lain penyampaian hasil sementara dan pelaporan. Secara umum, komunikasi reviu menginformasikan apakah kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan. Rangkaian aktivitas dalam pelaporan reviu dititikberatkan pada pertanggungjawaban pelaksanaan reviu yang pada pokoknya mengungkapkan prosedur reviu yang dilakukan, kesalahan atau kelemahan yang ditemui, langkah perbaikan yang disepakati, langkah perbaikan yang telah dilakukan dan saran perbaikan yang tidak atau belum dilaksanakan. Laporan tersebut merupakan dasar penyusunan "Pernyataan Telah Direviu".

1) Bentuk laporan hasil reviu

Bentuk Laporan Hasil Reviu melalui laporan hasil reviu (LHR) yang pada dasarnya bisa berbentuk BAB maupun Surat.

a) LHR bentuk BAB

Penyusunan LHR dalam bentuk BAB digunakan untuk menyampaikan informasi penting dengan jumlah materi yang banyak.

b) LHR bentuk surat

Laporan bentuk surat digunakan untuk menyampaikan hal-hal yang ingin dilaporkan materinya relatif sedikit atau harus disampaikan segera.

2) Isi Laporan Hasil Reviu

Laporan hasil reviu baik bentuk surat maupun BAB, setidaknya harus memuat:

- a) Ringkasan Eksekutif;
- b) Dasar Hukum;
- c) Tujuan dan Ruang Lingkup Reviu;
- d) Metodologi Reviu;
- e) Gambaran Umum Objek Reviu;
- f) Hasil Reviu atas Kegiatan;
- g) Hal-hal Lain yang Perlu Diungkapkan;
- h) Apresiasi.
- i) Daftar Lampiran berupa Catatan Hasil Reviu (CHR) dan Ikhtisar Hasil Reviu (IHR):
 - Catatan Hasil Reviu (CHR) disusun jika pereviu menyimpulkan adanya pelaksanaan kegiatan maupun penyusunan laporan keuangan yang belum diselenggarakan berdasarkan standar, pedoman maupun peraturan yang berlaku.
 - Ikhtisar Hasil Reviu (IHR) berisi tabulasi tiap akun yang menggambarkan nilai akun sebelum koreksi, usulan koreksi dan nilai sesudah koreksi.

3) Format Laporan Hasil Reviu

Format laporan hasil reviu disesuaikan dengan pedoman atau petunjuk teknis pengawasan yang diatur lebih lanjut sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

c. Laporan Hasil Evaluasi

1) Bentuk Laporan Hasil Evaluasi

Komunikasi evaluasi melalui laporan hasil evaluasi (LHE) dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh objek pengawasan/mitra kerja dan pihak lain yang terkait. Bentuk laporan pada dasarnya bisa berbentuk BAB maupun Surat.

a) LHE bentuk BAB

Penyusunan LHE dalam bentuk BAB sangat sesuai untuk menyampaikan informasi penting dengan jumlah materi yang banyak.

b) LHE bentuk surat

Laporan bentuk surat biasanya digunakan apabila hal-hal yang ingin dilaporkan materinya relatif sedikit atau harus disampaikan segera.

2) Isi Laporan Hasil Evaluasi

Baik bentuk surat maupun BAB, laporan hasil evaluasi setidaknya harus memuat:

- a) dasar melakukan evaluasi;
- b) identifikasi objek pengawasan/mitra kerja;
- c) tujuan/sasaran, lingkup dan metodologi evaluasi;
- d) pernyataan bahwa evaluasi dilaksanakan sesuai dengan standar evaluasi;
- e) kriteria yang digunakan;
- f) hasil evaluasi berupa simpulan dan saran atau rekomendasi;
- g) tanggapan dari pejabat objek pengawasan/mitra kerja yang bertanggung jawab;
- h) pernyataan adanya keterbatasan dalam evaluasi serta pihak-pihak yang menerima laporan;

LHE pada umumnya memuat informasi sebagai berikut:

a) Informasi Umum

Pengungkapan informasi umum meliputi informasi mengenai dasar hukum evaluasi, tujuan evaluasi, ruang lingkup evaluasi, organisasi dan personalia, tindak lanjut hasil evaluasi yang lalu, kegiatan program dan atau fungsi yang dievaluasi dan sifat evaluasi.

b) Hasil Evaluasi dan Saran/Rekomendasi

Hasil evaluasi berisi hal-hal yang menyangkut: Ketidakefisienan, Ketidakefektifan, Pemborosan/ketidakhematan, dan Ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan

d. Laporan Hasil Pemantauan

1) Bentuk Komunikasi Hasil Pemantauan

Komunikasi pemantauan melalui laporan hasil pemantauan harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh objek pengawasan dan pihak lain yang terkait. Bentuk laporan pada dasarnya bisa berbentuk BAB maupun surat.

a) Laporan bentuk bab Penyusunan Laporan dalam bentuk bab sangat sesuai untuk menyampaikan informasi penting dengan jumlah materi yang banyak.

b) Laporan bentuk surat Laporan bentuk surat biasanya digunakan apabila hal-hal yang ingin dilaporkan materinya relatif sedikit atau harus disampaikan segera.

2) Isi Laporan Hasil Pemantauan

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

a) Dasar melakukan pemantauan

b) Identifikasi objek penugasan/mitra kerja

c) Tujuan/sasaran, lingkup dan metodologi pemantauan

d) Pernyataan bahwa pemantauan dilaksanakan sesuai dengan standar pemantauan

e) Kriteria yang digunakan

f) Hasil pemantauan berupa simpulan dan saran atau rekomendasi

- g) Tanggapan dari pejabat objek penugasan/mitra kerja yang bertanggung jawab
- h) Pernyataan adanya keterbatasan dalam pemantauan serta pihak-pihak yang menerima laporan
- i) Pelaporan informasi rahasia apabila ada

Laporan pada umumnya memuat informasi sebagai berikut:

- a) Informasi Umum Pengungkapan informasi umum dimaksudkan agar tersedia informasi penting bagi pembaca laporan mengenai dasar hukum pemantauan, tujuan pemantauan, ruang lingkup pemantauan, organisasi dan personalia, tindak lanjut hasil pemantauan yang lalu, kegiatan, program dan atau fungsi yang dilakukan pemantauan dan sifat pemantauan.
- b) Hasil Pemantauan dan Saran/Rekomendasi Bagian atau bab hasil pemantauan merupakan pesan pokok/penting yang hendak diteruskan auditor kepada pihak pembaca.

Hasil pemantauan ini biasanya menyangkut hal-hal berikut:

- a) Ketidakefisienan
- b) Ketidakefektifan
- c) Pemborosan/ketidakhematan
- d) Ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Hasil pemantauan yang dapat diteruskan kepada para pengguna laporan apabila telah memenuhi syarat sebagai berikut:

- a) Cukup berarti untuk diteruskan kepada pihak yang berkepentingan, artinya akibat dari hasil pemantauan tersebut cukup material.
- b) Berdasarkan fakta dan bukti yang relevan, kompeten, cukup dan material.
- c) Dikembangkan secara objektif.
- d) Berdasarkan pada kegiatan pemantauan yang memadai guna mendukung setiap simpulan yang diambil.
- e) Meyakinkan dalam arti simpulan harus logis dan jelas.

3. Distribusi Laporan Hasil Penugasan Assurance

Auditor harus mengomunikasikan dan mendistribusikan hasil penugasan kepada pihak yang tepat, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, dan dilaksanakan tepat waktu. Namun dalam hal yang dilakukan pengawasan merupakan rahasia negara maka untuk tujuan keamanan atau dilarang disampaikan kepada pihak-pihak tertentu atas dasar ketentuan peraturan perundang-undangan, auditor dapat membatasi pendistribusian hasil pengawasan. Apabila suatu penugasan pengawasan dihentikan sebelum berakhir, tetapi auditor tidak mengeluarkan laporan hasil pengawasan, maka auditor harus membuat catatan yang mengikhtisarkan hasil penugasan assurance sampai tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian penugasan tersebut. Auditor juga harus mengomunikasikan secara tertulis alasan penghentian penugasan tersebut kepada objek pengawasan/mitra kerja dan pejabat lain yang berwenang. Bagi auditor, indikator kinerja output dari penugasan pengawasan adalah terdistribusikannya laporan hasil penugasan secara tepat kepada pihak-pihak yang berkompeten dalam menindak lanjuti hasil pengawasan. Hal yang paling utama bagi auditor adalah tercapainya outcome hasil penugasan pengawasan yaitu terlaksananya tindak lanjut hasil pengawasan sesuai dengan rekomendasi atau saran yang telah diungkapkan dalam laporan hasil pengawasan assurance.

B. Konsultasi (*Consulting*)

1. Komunikasi Penugasan Konsultasi

Komunikasi tentang kemajuan dan hasil penugasan konsultasi akan berbeda bentuk dan isinya, tergantung pada sifat penugasan dan kebutuhan mitra. Secara umum, persyaratan pelaporan ditentukan oleh pihak yang meminta jasa dan harus disepakati bersama dengan auditor.

Format hasil-hasil penugasan konsultasi harus secara jelas mengungkapkan sifat penugasan dan keterbatasan, pembatasan serta faktor-faktor lain mengenai pihak pengguna informasi yang harus diwaspadai.

a. Bentuk Komunikasi dengan Mitra

Bentuk komunikasi dalam penugasan konsultansi dapat berbagai format, tergantung pada sifat penugasan dan ekspektasi mitra. Laporan formal digunakan untuk memastikan ketepatan saran yang diberikan dan disampaikan tepat waktu.

b. Pembahasan Saran dengan Manajemen

Saran harus dibicarakan/diuji dengan mitra untuk memastikan bahwa saran dipahami oleh mitra, memenuhi sasaran-sasaran penugasan konsultansi serta dapat diimplementasikan secara efektif.

c. Komunikasi Interim

Komunikasi dengan mitra harus sering dilakukan selama pelaksanaan penugasan, yang dapat dilakukan baik secara lisan, rapat maupun email.

2. Pelaporan

Komunikasi akhir dapat dilakukan secara formal atau non formal sesuai kesepakatan bersama. Bentuk komunikasi ini harus dibicarakan pada tahap persiapan penugasan terlebih jika pemantauan dan tindak lanjut diperlukan atau disepakati untuk dilanjutkan. Formal atau tidaknya bentuk komunikasi, tergantung kepada kesepakatan antara auditor dengan mitra tentang materi apa yang akan disampaikan. Salah satu bentuk komunikasi hasil penugasan adalah pelaporan. Pada akhir pelaksanaan kegiatan konsultansi, tim menyusun laporan akhir kegiatan sebagai perwujudan tanggung jawab atau pelaksanaan tugas yang telah dilakukannya.

Laporan Akhir Kegiatan konsultansi disusun dalam bentuk surat, memuat rangkuman kegiatan yang berisi sekurang-kurangnya namun tidak terbatas kepada:

- a. Uraian singkat pelaksanaan tahapan kegiatan;
- b. Rencana dan realisasi, baik kegiatan maupun keuangan;
- c. Kendala yang dihadapi dan pemecahan masalah;
- d. Usulan penugasan konsultansi berikutnya;
- e. Hal lain yang perlu disampaikan;
- f. Lampiran-lampiran yang diperlukan.

Laporan pada umumnya memuat informasi sebagai berikut.

- a. Informasi Umum Pengungkapan informasi umum dimaksudkan agar tersedia informasi penting bagi pembaca laporan mengenai dasar hukum penugasan, tujuan penugasan, ruang lingkup penugasan, organisasi dan personalia, tindak lanjut hasil penugasan yang lalu (apabila ada), kegiatan, program dan/atau fungsi yang dikonsultasikan dan sifat kegiatan konsultasi.
- b. Hasil kegiatan konsultasi dan Saran/Rekomendasi Bagian atau bab hasil kegiatan merupakan pesan pokok/penting yang hendak diteruskan auditor kepada pihak pembaca.

Hasil konsultasi yang dapat diteruskan kepada para pengguna laporan apabila telah memenuhi syarat sebagai berikut.

- a. Cukup berarti untuk diteruskan kepada pihak yang berkepentingan, artinya akibat dari hasil kegiatan tersebut cukup material.
- b. Berdasarkan fakta dan bukti yang relevan, kompeten, cukup dan material.
- c. Dikembangkan secara objektif.
- d. Berdasarkan pada kegiatan penugasan konsultasi yang memadai guna mendukung setiap simpulan yang diambil.
- e. Meyakinkan dalam arti simpulan harus logis dan jelas.

3. Distribusi Komunikasi Akhir Hasil Penugasan Konsultasi

Komunikasi akhir penugasan konsultasi disampaikan kepada pihak mitra/penerima jasa konsultasi.

C. Pemantauan Tindak Lanjut

1. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Penugasan Assurance

Proses penugasan pengawasan tidak berakhir saat penugasan selesai. Setiap institusi auditor harus mengembangkan sistem pemantauan tindak lanjut hasil penugasan pengawasan. Pemantauan tindak lanjut hasil pengawasan bertujuan untuk meyakinkan bahwa objek pengawasan/mitra kerja benar-benar telah melakukan tindak lanjut rekomendasi pengawasan secara tepat waktu sesuai dengan kesanggupan dari objek pengawasan/mitra kerja. Sangat penting bagi auditor untuk memastikan bahwa rekomendasi telah ditindak

lanjuti oleh objek pengawasan/mitra kerja. Pemantauan tindak lanjut hasil harus dilakukan agar objek pengawasan/mitra kerja memahami dan memperbaiki kelemahan dan kesalahan yang ada sehingga mampu meningkatkan kinerja organisasinya. Auditor harus memantau pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan objek pengawasan/mitra kerja untuk memastikan bahwa semua rekomendasi sudah dilaksanakan dengan tepat, sehingga keefektifan pelaksanaan pengawasan bisa tercapai. Kewajiban untuk melaksanakan tindak lanjut berada pada pimpinan objek pengawasan/mitra kerja. Hal ini sesuai dengan pasal 43 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang menyatakan bahwa "Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya". Pelaksanaan tindak lanjut tersebut merupakan bagian kegiatan pemantauan sistem pengendalian intern yang ada. APIP harus memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan. Ruang lingkup pemeriksaan tindak lanjut harus mencakup semua temuan hasil pemeriksaan yang telah disepakati tindak lanjutnya antara objek pengawasan/mitra kerja dengan auditor, tetapi belum selesai ditindak lanjuti. Sasaran pemeriksaan tindak lanjut adalah menilai sejauh mana objek pengawasan/mitra kerja telah mengambil langkah tindak lanjut atas rekomendasi temuan hasil pemeriksaan dan melaporkan rekomendasi yang telah, sedang, atau tidak dapat ditindak lanjuti kepada pimpinan objek pengawasan/mitra kerja dan auditor yang terkait dengan pemeriksaan sebelumnya. Apabila objek pengawasan/mitra kerja telah menindaklanjuti rekomendasi dengan cara yang berlainan dengan rekomendasi yang diberikan, auditor harus menilai efektifitas penyelesaian tindak lanjut tersebut.

Prosedur Pemantauan Tindak Lanjut meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

a. Perencanaan

- 1) Lakukan kaji ulang terhadap Laporan Hasil Pengawasan termasuk rencana tindak lanjut temuan, surat-surat berkaitan dengan proses tindak lanjut atau informasi lainnya dari pihak objek pengawasan/mitra kerja, atau dari pihak auditor sebelumnya ;
- 2) Tentukan rekomendasi yang berstatus dalam proses pelaksanaan dan rekomendasi-rekomendasi mana yang belum jatuh tempo ;

- 3) Tentukan pejabat atau orang yang bertanggung jawab atas pelaksanaan tindak lanjut;
 - 4) Tentukan bukti-bukti apa saja yang diperlukan untuk menilai pelaksanaan tiap rekomendasi;
 - 5) Lakukan pembicaraan pada tingkat pusat sebelum melakukan kunjungan ke lokasi guna mendapatkan informasi yang mutakhir terutama yang berkaitan dengan temuan yang tindak lanjutnya melibatkan kantor pusat;
 - 6) Susun rencana pemeriksaan secara detail atau rinci per tiap rekomendasi;
 - 7) Mintakan persetujuan dari penanggung jawab pemeriksaan atas rencana kerja pemeriksaan tindak lanjut.
- b. Pelaksanaan
- 1) Pertemuan dengan pejabat yang berwenang dan jelaskan sasaran, ruang dan proses pemeriksaan serta pelaporan hasil pemeriksaan tindak lanjut;
 - 2) Dapatkan bukti yang diperlukan sebagai hasil dilaksanakannya tindak lanjut;
 - 3) Nilai tindakan yang telah dilaksanakan apakah telah menjamin tujuan rekomendasi yang disarankan;
 - 4) Susun kertas kerja pemeriksaan tindak lanjut;
 - 5) Bicarakan hasil evaluasi dengan pihak objek pengawasan/mitra kerja, terutama rekomendasi yang telah jatuh tempo namun belum ada tindak lanjutnya, atau tidak lanjut yang tidak sesuai dengan saran tindak lanjut yang telah disepakati semula;
 - 6) Adakan analisis posisi masing-masing rekomendasi temuan hasil pengawasan.

2. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Konsultasi

Prosedur pemantauan dan tindak lanjut pada penugasan konsultasi mungkin tidak diperlukan karena manajemen dapat meminta banyak hal selama berlangsungnya penugasan konsultasi yang tidak memerlukan tindak lanjut. Sebagai bagian dari penyelesaian penugasan konsultasi, auditor seharusnya

berkomunikasi dengan manajemen dan mencapai kesepakatan mengenai pemantauan atau tindak lanjut yang akan dilakukan terkait dengan area penugasan. Ketika memungkinkan (*applicable*), auditor harus memantau hasil tindak lanjut (*disposition of result*) penugasan konsultasi sebatas yang telah disepakati dengan mitra.

KEMENKES RI

BAB V PENUTUP

Pedoman Umum Pengawasan merupakan panduan bagi para Auditor Kementerian Kesehatan RI dalam melakukan kegiatan pengawasan di lingkungan Kementerian Kesehatan RI, sehingga perlu disosialisasikan kepada Auditor di lingkungan Kementerian Kesehatan.

Pedoman Umum Pengawasan ini bersifat umum, untuk lebih memudahkan pemahaman terhadap hal-hal yang bersifat teknis, serta untuk menyamakan persepsi terhadap prosedur dan istilah-istilah teknis operasional, diharapkan para Auditor mempelajari pedoman, modul dan Standar Operasional Prosedur Kegiatan atau program sesuai dengan permasalahan yang dilakukan pengawasan.

Pedoman Umum Pengawasan ini dapat ditinjau ulang dan direvisi sebagai upaya penyempurnaan dan penyelarasan dengan perkembangan ilmu pengetahuan, teknologi, kebijakan, program serta bila terjadi perubahan ketentuan yang berlaku. Peninjauan ulang dan revisi ini dikoordinasikan oleh Inspektur Jenderal Kementerian Kesehatan RI.

DAFTAR PUSTAKA DAN REFERENSI

Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia 2013. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SA-IPi). Jakarta: Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia

Inspektorat Jenderal Kementerian Kesehatan 2014. Pedoman Umum Pengawasan di Lingkungan Kementerian Kesehatan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 14/PMK.09/2017 tentang Pedoman Penerapan, Penilaian, dan Reviu Pengendalian Intern atas Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 41/PMK.09/2010 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Purnama, Hendra, dkk. 2014. Komunikasi audit intern. Bogor: Pusdiklatwas BPKP.

Reding, KF, Sobel, PJ, Anderson, UL, Head, MJ, Ramamoorti, A, Salamasick M & Riddle, C. 2013. Internal Auditing: Assurance & Advisory Services (Third Edition). Chicago: The Institute of Internal Auditors.

Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (Standar)

Undang-Undang RI No 28 tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme.

Undang-Undang RI No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Peraturan Presiden RI No. 15 tanggal 7 Pebruari 2005 tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden RI No. 10 tahun 2005 tentang Unit Organisasi dan Tugas Eselon I Kementerian Negara RI

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 nomor 127)

Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 84 Tahun 2019 tentang Tata Kelola Pengawasan Intern di Lingkungan Kementerian Kesehatan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 nomor 1759)

Peraturan Menteri Kesehatan nomor 5 Tahun 2022 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Kesehatan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 nomor 1146)

Peraturan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2019 Tentang Standar Kerja Pengawasan Intern Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan

KEMENKES RI

DAFTAR SINGKATAN

A

- APIP : Aparat Pengawas Intern Pemerintah
- APTLHP : Analisis dan Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan
- ASN : Aparat Sipil Negara
- AT : Anggota Tim
- ATK : Alat Tulis Kantor

B

- BA : Berita Acara
- BPK : Badan Pemeriksa Keuangan
- BPKP : Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

D

- DIPA : Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran

F

- FAO : *Fixed Audit Objective*
- FCP : *Fraud Control Plan*
- FGD : *Focus Group Discussion*

G

- GCG : *Good Corporate Governance*
- GRC : *Governance Risk Management and Control*

H

- H-A : Hari-Auditor

I

- ICQ : *Internal Control Questionnaires*
- IIA : *The Institute Of Internal Audit*

J

- JFA : Jabatan Fungsional Auditor

K

- KAK : Kerangka Acuan Kerja
- KKA : Kertas Kerja Audit
- KKE : Kertas Kerja Evaluasi
- KKN : Korupsi Kolusi dan Nepotisme
- KKP : Kertas Kerja Pemantauan
- KKR : Kertas Kerja Reviu

KPA	: Kuasa Pengguna Anggaran
KPI	: <i>Key Performance Indicators</i>
KT	: Ketua Tim

L

LHA	: Laporan Hasil Audit
LHE	: Laporan Hasil Evaluasi
LHR	: Laporan Hasil Reviu
LRA	: Laporan Realisasi Anggaran

P

PM	: Pengendali Mutu
PT	: Pengendali Teknis
PAO	: <i>Potential Audit Objective</i>
PKA	: Program Kerja Audit
PKE	: Program Kerja Evaluasi
PKP	: Program Kerja Pemantauan
PKPT	: Program Kerja Pengawasan Tahunan
PKR	: Program Kerja Reviu
PPK	: Pejabat Pembuat Komitmen

R

RKA-K/L	: Rencana Kerja Anggaran Kementerian/Lembaga
RKBMN	: Reviu Kebutuhan Barang Milik Negara
RPKE	: Ringkasan Program Kerja Evaluasi

S

SAIPI	: Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia
SAKIP	: Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
SDM	: Sumber Daya Manusia
SK	: Surat Keputusan
SPI	: Sistem Pengendalian Intern
SPIP	: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

T

TAO	: <i>Tentative Audit Objective</i>
TIK	: Teknologi Informasi dan Komunikasi
TOR	: <i>Term Of Reference</i>

W

WBBM	: Wilayah Birokrasi Bersih dan Melayani
WBK	: Wilayah Bebas dari Korupsi

KEMENKES RI

KEMENKES RI