



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENGENDALIAN MUTU AUDIT
PADA INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN
ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL
(STUDI KASUS: PENERAPAN PEDOMAN KENDALI MUTU
AUDIT – APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH)**

TESIS

**BAYU DEWANTO SADONO
0606162340**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTASI
JAKARTA
APRIL 2010**



UNIVERSITAS INDONESIA

**ANALISIS PENGENDALIAN MUTU AUDIT
PADA INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN
ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL
(STUDI KASUS: PENERAPAN PEDOMAN KENDALI MUTU
AUDIT – APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH)**

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Magister Akuntansi

**BAYU DEWANTO SADONO
0606162340**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTASI
KEKHUSUSAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN
JAKARTA
APRIL 2010**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.**

**Nama : Bayu Dewanto Sadono
NPM : 06060162340
Tanda Tangan :
Tanggal : 9 April 2010**

HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh :
Nama : Bayu Dewanto Sadono
NPM : 0606162340
Program Studi : Magister Akuntansi
Judul Tesis : Analisis Pengendalian Mutu Audit Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral (Studi Kasus: Penerapan Pedoman Kendali Mutu Audit – Aparat Pengawasan Intern Pemerintah)

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi Pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Dr. Chaerul D. Djakman ()
Penguji : Dr. Dwi Martani ()
Penguji : Dr. Jan Hoesada, Ak., M.M., C.P.A. ()

Ditetapkan di : Jakarta
Tanggal : 9 April 2010

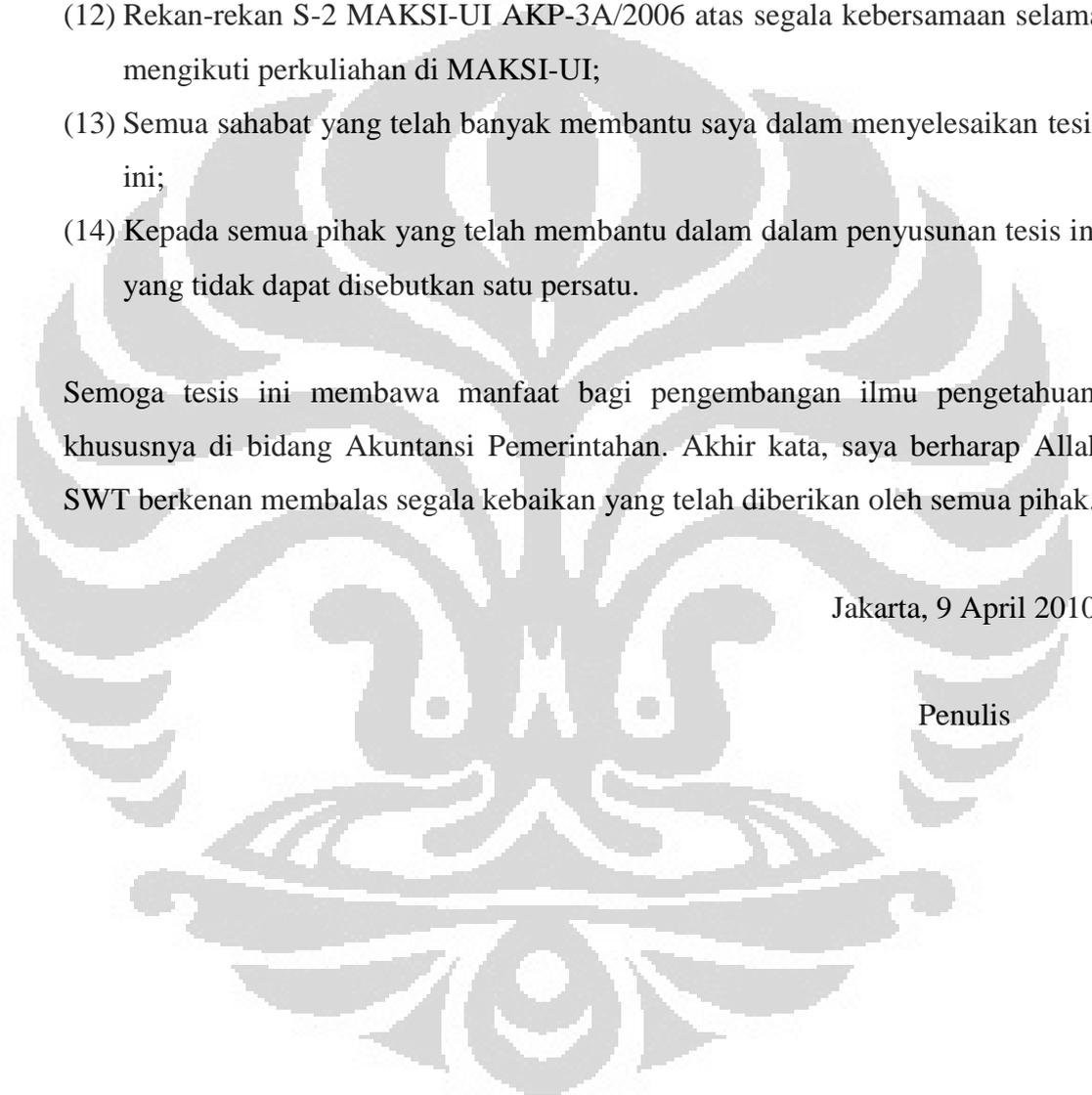
Mengetahui,
Ketua Program

Dr. Lindawati Gani
NIP 19620504 198701 2 001

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah SWT, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan tesis ini. Penulisan tesis ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Akuntansi Program Studi Magister Akuntansi Konsentrasi Akuntansi Pemerintahan pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan tesis ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan tesis ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

- (1) Ibu Dr. Lindawati Gani, selaku Ketua Program Magister Akuntansi Universitas Indonesia beserta para dosen dan staf di Magister Akuntansi Universitas Indonesia;
- (2) Bapak Dr. Chaerul D. Djakman, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan tesis ini;
- (3) Ibu Dr. Dwi Martani, selaku dosen penguji yang telah memberi masukan, kritik dan saran dalam penelitian ini;
- (4) Bapak Dr. Jan Hoesada, Ak., M.M., C.P.A., selaku dosen penguji yang telah memberi masukan, kritik dan saran dalam penelitian ini;
- (5) Menteri ESDM dan segenap jajaran pimpinan di lingkungan Kementerian ESDM;
- (6) Bapak Ir. Pudja Sunasa selaku Inspektur Jenderal Kementerian ESDM yang telah memberi kesempatan, dorongan, motivasi dan bantuan dalam menyelesaikan perkuliahan S-2 ini;
- (7) Ibu Edith Sundari Nasution, S.H., M.H. selaku Inspektur I – Inspektorat Jenderal Kementerian ESDM yang telah memberi kesempatan, dorongan, motivasi dan bantuan dalam menyelesaikan perkuliahan S-2 ini;
- (8) Para pejabat dan pegawai di lingkungan Inspektorat Jenderal Kementerian ESDM yang telah banyak memberikan masukan, data, sumber informasi, serta bantuan kepada peneliti dalam menyelesaikan tesis ini;

- 
- (9) Orang tua dan keluarga saya yang telah memberikan bantuan dukungan material dan moral;
 - (10) Bapak Dr. Ir. Yusuf Latief, M.T. atas segala dorongan dan motivasi yang telah diberikan;
 - (11) Rekan-rekan S-2 penerima beasiswa STAR-SDP di lingkungan Inspektorat Jenderal KESDM segala kebersamaan selama mengikuti perkuliahan S-2;
 - (12) Rekan-rekan S-2 MAKSI-UI AKP-3A/2006 atas segala kebersamaan selama mengikuti perkuliahan di MAKSI-UI;
 - (13) Semua sahabat yang telah banyak membantu saya dalam menyelesaikan tesis ini;
 - (14) Kepada semua pihak yang telah membantu dalam dalam penyusunan tesis ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan, khususnya di bidang Akuntansi Pemerintahan. Akhir kata, saya berharap Allah SWT berkenan membalas segala kebaikan yang telah diberikan oleh semua pihak.

Jakarta, 9 April 2010

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Bayu Dewanto Sadono
NPM : 0606162340
Program Studi : Magister Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis karya : Tesis

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Analisis Pengendalian Mutu Audit Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral (Studi Kasus: Penerapan Pedoman Kendali Mutu Audit – Aparat Pengawasan Intern Pemerintah)

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/format-kan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta
Pada tanggal : 9 April 2010

Yang menyatakan

(Bayu Dewanto Sadono)

vi

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
LEMBAR PENGESAHAN	iii
UCAPAN TERIMA KASIH	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vi
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xiv
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Pembahasan Masalah	2
1.3 Perumusan Masalah	6
1.4 Maksud dan Tujuan Penelitian	6
1.5 Manfaat Penelitian	6
1.6 Metodologi Penelitian	7
1.7 Sistematika Penulisan	8
2. LANDASAN TEORI	10
2.1 Auditing	10
2.1.1 Definisi Auditing	11
2.1.2 Karakteristik Audit Sektor Publik Pemerintah	12
2.1.3 Jenis-jenis Auditor di Indonesia	13
2.2 Audit Intern	14
2.2.1 Definisi Audit Intern	15
2.2.2 Auditor Intern dan Ekstern	16
2.2.3 Jenis-jenis Audit Intern Pemerintah	19
2.3 Pengendalian Mutu	21
2.3.1 Konsep Pengendalian Mutu	21
2.3.2 Tujuan Pengendalian Mutu	22
2.3.3 Sistem Pengendalian Mutu Audit	22
2.3.4 Historis Pengendalian Mutu APIP	23
2.3.5 Elemen-elemen Pengendalian Mutu	27
2.3.5.1 Penyusunan Rencana Strategis	28
2.3.5.2 Perencanaan Audit APIP	32
2.3.5.3 Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit	41
2.3.5.4 Supervisi Audit	48
2.3.5.5 Pelaksanaan Audit	53
2.3.5.6 Pelaporan Audit	65
2.3.5.7 Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit	72
2.3.5.8 Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia	79
2.4 Pengendalian Mutu Menurut SPKN	90
2.5 Hubungan Pengendalian Mutu Dengan Penjaminan Mutu	92

2.6 Hubungan Pengendalian Intern Dengan Pengendalian Mutu Audit ...	94
3. GAMBARAN UMUM INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL	97
3.1 Dasar Kelembagaan	97
3.2 Visi dan Misi	97
3.2.1 Visi Inspektorat Jenderal	97
3.2.2 Misi Inspektorat Jenderal	97
3.3 Tugas dan Fungsi	98
3.4 Struktur Organisasi	98
3.4.1 Sekretariat Inspektorat Jenderal	98
3.4.2 Keinspekturan	98
3.5 Lingkup Kegiatan Pengawasan Itjen KESDM	104
3.6 Jenis Audit di Itjen KESDM	104
3.7 Entitas-entitas yang Menjadi Obyek Pemeriksaan	106
3.8 Kekuatan Personil Auditor	107
4. ANALISIS PENERAPAN PENGENDALIAN MUTU AUDIT PADA INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL	110
4.1 Pendahuluan	110
4.2 Analisis Penerapan Pengendalian Mutu Audit	111
4.2.1 Penyusunan Rencana Strategis	111
4.2.2 Perencanaan Audit Itjen KESDM	117
4.2.3 Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit	126
4.2.4 Supervisi Audit	132
4.2.5 Pelaksanaan Audit	138
4.2.6 Pelaporan Audit	147
4.2.7 Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit	154
4.2.8 Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia	164
4.3 Langkah-Langkah Mengefektifkan Penerapan Pengendalian Mutu Audit	175
4.3.1 Penyusunan Rencana Strategis	175
4.3.2 Perencanaan Audit Itjen KESDM	177
4.3.3 Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit	179
4.3.4 Supervisi Audit	181
4.3.5 Pelaksanaan Audit	183
4.3.6 Pelaporan Audit	185
4.3.7 Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit	186
4.3.8 Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia	188
5. KESIMPULAN DAN SARAN	191
5.1 Kesimpulan	191
5.2 Implikasi Hasil Penelitian	192
5.3 Rekomendasi	192
DAFTAR REFERENSI	194

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1	Kendali Mutu Audit APIP	4
Gambar 2.1	Hubungan Audit	10
Gambar 2.2	Struktur Pengawasan di Indonesia Saat Ini	18
Gambar 2.3	Elemen Kendali Mutu Audit APIP	27
Gambar 2.4	Diagram Proses Penyusunan Rencana Strategis	28
Gambar 2.5	Diagram Alir Penyusunan Rencana Strategis (1)	29
Gambar 2.6	Diagram Alir Penyusunan Rencana Strategis (2)	30
Gambar 2.7	Diagram Proses Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh <i>Auditee</i> dan Peta Audit APIP	33
Gambar 2.8	Diagram Alir Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh <i>Auditee</i> dan Peta Audit APIP	34
Gambar 2.9	Diagram Proses Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan	36
Gambar 2.10	Diagram Alir Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan	37
Gambar 2.11	Diagram Proses Penyusunan Rencana Audit Tahunan	38
Gambar 2.12	Diagram Alir Penyusunan Rencana Audit Tahunan (1)	39
Gambar 2.13	Diagram Alir Penyusunan Rencana Audit Tahunan (2)	40
Gambar 2.14	Diagram Proses Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit	42
Gambar 2.15	Diagram Alir Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit (1)	43
Gambar 2.16	Diagram Alir Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit (2)	44
Gambar 2.17	Diagram Proses Koordinasi Dengan <i>Auditee</i>	46
Gambar 2.18	Diagram Alir Koordinasi Dengan <i>Auditee</i>	47
Gambar 2.19	Diagram Proses Supervisi Audit	48
Gambar 2.20	Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Ketua Tim	49
Gambar 2.21	Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Pengendali Teknis	50
Gambar 2.22	Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Pengendali Mutu	51
Gambar 2.23	Diagram Proses Pengendalian Waktu Audit	54
Gambar 2.24	Diagram Alir Pengendalian Waktu Audit	55
Gambar 2.25	Diagram Proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit	56
Gambar 2.26	Diagram Alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit	57
Gambar 2.27	Diagram Proses Pengendalian Temuan Audit	58
Gambar 2.28	Diagram Alir Pengendalian Temuan Audit	59
Gambar 2.29	Diagram Proses Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit	60
Gambar 2.30	Diagram Alir Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit ..	62
Gambar 2.31	Diagram Proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit	63

Gambar 2.32	Diagram Alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit	63
Gambar 2.33	Diagram Proses Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan	65
Gambar 2.34	Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (1)	66
Gambar 2.35	Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (2)	67
Gambar 2.36	Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (3)	68
Gambar 2.37	Diagram Proses Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan	70
Gambar 2.38	Diagram Alir Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan	71
Gambar 2.39	Diagram Proses Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut	74
Gambar 2.40	Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (1)	75
Gambar 2.41	Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (2)	76
Gambar 2.42	Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (3)	77
Gambar 2.43	Mekanisme Koordinasi Kearsipan	83
Gambar 2.44	Diagram Proses Pengelolaan SDM Organisasi APIP	86
Gambar 2.45	Diagram Alir Pengelolaan Sumber Daya Manusia (1)	87
Gambar 2.46	Diagram Alir Pengelolaan Sumber Daya Manusia (2)	88
Gambar 2.47	Diagram Alir Penilaian Kinerja Auditor Atas Penugasan Audit	89
Gambar 2.45	Proses Perkembangan Pemeriksaan Mutu	93
Gambar 3.1	Struktur Organisasi Itjen KESDM	102
Gambar 3.2	Mekanisme Pengawasan Itjen KESDM	103
Gambar 4.1	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Penyusunan Rencana Strategis Itjen KESDM	116
Gambar 4.2	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh <i>Auditee</i> dan Peta Audit Itjen KESDM	123
Gambar 4.3	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Penyusunan Rencana Pengawasan Jangka Menengah Lima Tahunan Itjen KESDM	124
Gambar 4.4	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) Itjen KESDM	125
Gambar 4.5	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Penyusunan Rencana dan PKA Pada Tingkat Tim Audit Itjen KESDM	130
Gambar 4.6	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Koordinasi Dengan <i>Auditee</i> Itjen KESDM	131
Gambar 4.7	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Supervisi Audit Itjen KESDM (1)	136

Gambar 4.8	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Supervisi Audit Itjen KESDM (2)	137
Gambar 4.9	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Waktu Audit Itjen KESDM	143
Gambar 4.10	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Kerja Audit Itjen KESDM	144
Gambar 4.11	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Temuan Audit Itjen KESDM	145
Gambar 4.12	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Dokumen Hasil Audit (KKA) Itjen KESDM	146
Gambar 4.13	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit Itjen KESDM (1)	151
Gambar 4.14	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit Itjen KESDM (2)	152
Gambar 4.15	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan Hasil Audit Itjen KESDM	153
Gambar 4.16	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut Itjen KESDM	163
Gambar 4.17	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Ketatausahaan Dalam Kegiatan Audit Itjen KESDM (1)	170
Gambar 4.18	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Ketatausahaan Dalam Kegiatan Audit Itjen KESDM (2)	171
Gambar 4.19	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Tata Kearsipan Dalam Kegiatan Audit Itjen KESDM	172
Gambar 4.20	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Pengelolaan SDM Auditor Itjen KESDM	173
Gambar 4.21	Diagram Alir Identifikasi Risiko dan Pengendalian Intern Dalam Pelaksanaan Penilaian Kinerja Auditor Itjen KESDM	174

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Perbedaan antara Audit Sektor Publik dan Sektor Privat di Indonesia	13
Tabel 2.2	Perbedaan Auditor Intern dan Ekstern	17
Tabel 2.3	Jenis Formulir Kendali Mutu Audit (KMA) Berdasarkan Tahapan Audit	25
Tabel 2.4	Formulir KM <i>Check List</i> Penyelesaian Pengujian dan Evaluasi ...	64
Tabel 3.1	Lingkup Sasaran Pengawasan masing-masing Keinspekturan	100
Tabel 3.2	Rincian PKPT dan Realisasinya Pada Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009	107
Tabel 3.3	Komposisi Penanggung Jawab dan Auditor Itjen KESDM	108
Tabel 3.4	Komposisi Auditor Itjen KESDM berdasarkan Keinspekturan	109
Tabel 4.1	Pelaksanaan Audit Operasional dan Audit Dengan Tujuan Tertentu Pada Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009	110
Tabel 4.2	Kesesuaian Antara Pelaksanaan Penyusunan Rencana Strategis Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	112
Tabel 4.3	Jumlah Obyek Pemeriksaan Kinerja Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009	117
Tabel 4.4	Kesesuaian Antara Pelaksanaan Perencanaan Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	119
Tabel 4.5	Jumlah Hari Audit Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009	120
Tabel 4.6	Kesesuaian Antara Pelaksanaan Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	127
Tabel 4.7	Kesesuaian Antara Supervisi Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	133
Tabel 4.8	Kesesuaian Antara Pelaksanaan Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	140
Tabel 4.9	Kesesuaian Antara Pelaporan Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	148
Tabel 4.10	Kesesuaian Antara Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	158
Tabel 4.11	Temuan Hasil Pemeriksaan Itjen KESDM Pada Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009	162
Tabel 4.12	Kesesuaian Antara Pengendalian Mutu Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia Pada Itjen KESDM Terhadap PKMA-APIP	167

ABSTRAK

Nama : Bayu Dewanto Sadono
Program Studi : Magister Akuntansi
Judul : Analisis Pengendalian Mutu Audit Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral (Studi Kasus: Penerapan Pedoman Kendali Mutu Audit – Aparat Pengawasan Intern Pemerintah)

Pedoman Kendali Mutu Audit APIP merupakan suatu prosedur dan reviu pengendalian yang harus dilakukan oleh setiap APIP yang meliputi kebijakan, prosedur dan program pengendalian yang wajib dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP guna memastikan bahwa audit yang dilaksanakan sesuai dengan Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP. Terdapat delapan elemen yang diatur dalam PKMA-APIP ini, yaitu Penyusunan Rencana Strategis, Pengendalian Mutu Perencanaan Audit APIP, Pengendalian Mutu Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit, Pengendalian Mutu Supervisi Audit, Pengendalian Mutu Pelaksanaan Audit, Pengendalian Mutu Pelaporan Audit, Pengendalian Mutu Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit, dan Pengendalian Mutu Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia.

Karya akhir ini membahas analisis terhadap pengendalian mutu audit pada Itjen KESDM terhadap PKMA-APIP. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif deskriptif. Dari hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa pengendalian mutu audit pada Itjen KESDM belum efektif. Hal tersebut disebabkan *top management* dan para auditor belum memahami dengan baik pentingnya pengendalian mutu audit serta risiko yang akan timbul dari pelaksanaan audit selama ini. Selain itu belum dibuat prosedur kendali mutu audit, belum ada Pedoman Reviu Jaminan Mutu atas hasil audit, serta Kertas Kerja Audit belum dipersiapkan dengan baik.

Hasil penelitian menyarankan bahwa pengendalian mutu audit pada Itjen KESDM perlu ditingkatkan dalam rangka memperoleh keyakinan bahwa audit yang dilakukan telah sesuai dengan Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP dengan membuat Pedoman Reviu Jaminan Mutu Audit, menyusun prosedur pengendalian mutu audit mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tindak lanjut hasil audit, kewajiban membuat KKA, membentuk Tim Penilai Risiko *Auditee*, Komite Manajemen Risiko dan Komite Kendali Mutu Audit, membuat kebijakan berupa sanksi dan penghargaan yang tegas bagi auditor, penilaian kinerja auditor, pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan, serta melakukan reviu hasil audit secara terus menerus.

Kata kunci:
Audit, kendali mutu, APIP

ABSTRACT

Name : Bayu Dewanto Sadono
Study Program : Master of Accounting
Title : Analysis of Audit Quality Control at Inspectorate General of Ministry of Energy and Mineral Resources (Case Study: Implementation of Audit Quality Control Guidelines for Government Internal Auditors)

Audit Quality Control Guidelines for Government Internal Auditors (APIP) is a review procedures and controls that must be performed by every APIP institutions including policies, procedures and control program that must be used as a reference for the APIP to ensure that audits are conducted in accordance with the Audit Standards of APIP. There are eight elements arranged in this Guidelines. Those are the Strategic Plan Formulation; Quality Control of Audit Planning of APIP, Audit Plan and Program, Audit Supervision, Audit Implementation, Audit Reporting, Follow-Up of Audit Findings, and Administration and Human Resources.

This study discusses the analysis of audit quality control on the Inspectorate General of Ministry of Energy and Mineral Resources (MEMR) referred to Audit Quality Control Guidelines for APIP. This study was a descriptive qualitative research. Research results concluded that the audit quality control on the Inspectorate General of MEMR is not effective, because the top management and the auditors do not understand very well the importance of quality control audits and risks that will arise from implementation of the audit now, unavailability of procedures of audit quality control and Guidelines for Audit Quality Assurance Review, and the unprepared Working Paper.

The results suggest that audit quality control in the Inspectorate General of MEMR need to be increased in order to gain confidence that the audit conducted in accordance with the Audit Standards of APIP with a Guidelines for Audit Quality Assurance Review, develop an audit quality control procedures starting from the planning up to follow-up stage, the obligation to make working paper, forming Auditee Risk Assessment Team, the Risk Management Committee and the Audit Quality Control Committee, reward and punishment mechanism for the auditors, the auditor's performance appraisal, continues education and training, and conduct the audit review continuously.

Key words:

Audit, quality control, Government Internal Auditors

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Praktik pemeriksaan (audit) dan pengawasan telah mengalami pasang surut sejalan dengan perkembangan situasi dan kondisi yang terjadi saat ini. Perubahan peraturan perundang-undangan di bidang pengawasan menuntut peran dan fungsi pengawasan harus diperbaiki dan disesuaikan dengan kondisi yang ada. Seiring dengan derasnya arus reformasi yang terjadi, penyelenggaraan pemerintahan dan administrasi publik yang baik menjadi sebuah keharusan. Implementasi *good governance* diyakini merupakan salah satu cara yang tepat untuk mencegah dan memberantas praktek-praktek korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN).

Penerapan *good governance* diyakini pula sebagai solusi untuk menghambat pertumbuhan praktek-praktek korupsi, karena masalah korupsi tidak hanya merupakan masalah integritas dan moral semata tetapi juga sebuah persoalan kegagalan administrasi pengelolaan keuangan negara yang berkaitan dengan metode pengelolaan, akuntansi dan pengawasan keuangan negara itu sendiri.

Aparat pemeriksa dan pengawas¹ sering kali menjadi sorotan publik terlebih lagi sistem pengawasan yang berlapis-lapis ternyata tidak membuat praktek KKN menjadi surut bahkan semakin banyak bermunculan pada era reformasi ini. Oleh karena itu, aparat pemeriksa dan pengawas dituntut untuk semakin meningkatkan mutu dan perannya sesuai dengan tugas dan fungsinya dalam upaya menciptakan tata kelola keuangan yang baik. Pengawasan dan pemeriksaan yang dibangun secara konsepsional berdasarkan praktik-praktik yang baik, terencana dan sinergis diyakini dapat meningkatkan mutu pemeriksaan dan mendorong terwujudnya *good governance* menuju *clean government* (Priyanto, 2007).

¹ Aparat pemeriksa dalam hal ini adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK-RI, sementara aparat pengawasan yang dimaksud adalah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga (Itjen), dan Badan Pengawasan Daerah (Bawasda)

Pengendalian kualitas atau mutu audit merupakan hal yang penting untuk meminimalisasi penyimpangan yang terjadi selama proses audit berlangsung. Selain itu, pengendalian mutu juga dapat mencegah timbulnya masalah yang terjadi pada proses pelaksanaan audit terutama bagi instansi pengawasan intern pemerintah yang memiliki obyek pemeriksaan yang kompleks (Andayani, Tri, 2009).

1.2 Pembahasan Masalah

Pengawasan intern pemerintah merupakan bagian dari unsur manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan untuk mewujudkan pemerintahan yang baik. Dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik, berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab diperlukan adanya pengawasan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang berkualitas dan auditor yang profesional. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan dan ketentuan yang telah ditetapkan.

Pasal 49 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (PP SPIP) menyatakan bahwa Inspektorat Jenderal sebagai instansi pengawasan intern pemerintah (APIP) yang bertanggung jawab langsung kepada Menteri/Pimpinan Lembaga terkait bertugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi kementerian/lembaga yang didanai APBN. Selain sebagai instansi pengawasan yang melaksanakan tugas intern, Inspektorat Jenderal juga berperan sebagai perpanjangan tangan menteri, sebagai mata dan telinga menteri, agen anti korupsi serta pendukung reformasi birokrasi dalam rangka membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dan mendorong perbaikan efektivitas pengendalian dan *governance* (Manao, 2008).

Selain hal tersebut APIP juga melakukan pengawasan atas kegiatan yang dilakukan oleh unit kerja dan satuan kerja di lingkungan intern dengan tujuan lebih kepada pencegahan dan deteksi dini agar tidak terjadi penyimpangan dalam pelaksanaan, mencegah kesalahan pengelolaan keuangan negara, maupun kekeliruan yang bisa mempengaruhi pencapaian tujuan (Priyanto, 2007).

Untuk itu hasil kerja Inspektorat Jenderal diharapkan bermanfaat bagi pimpinan dan unit-unit kerja serta pengguna lainnya untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Hasil kerja ini akan dapat digunakan dengan penuh keyakinan jika pemakai jasa mengetahui dan mengakui tingkat profesionalisme auditor yang bersangkutan.

Menurut Warella et.al (2009) pengendalian mutu audit APIP diperlukan antara lain disebabkan karena (1) Pengawasan intern dilakukan tidak efektif dan efisien; (2) Pelaksanaan audit tidak transparan; (3) Kualitas dan integritas dari auditor kurang memadai; (4) Pelaksanaan audit kurang terjamin mutunya sehingga diragukan pencapaian tujuan dari audit sehingga dapat menjadi jaminan bagi pengguna manfaat pelaksanaan audit (*quality assurance*).

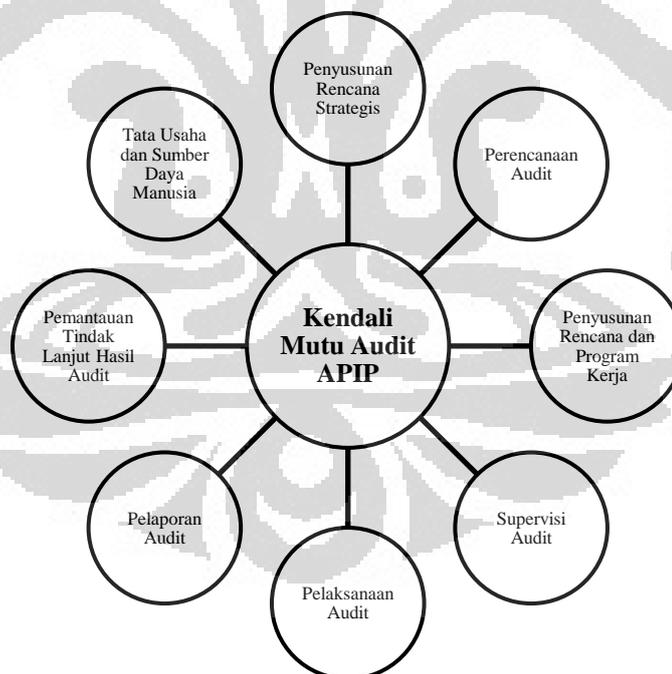
Untuk memastikan dan menjamin mutu audit yang dilaksanakan oleh APIP, maka seluruh penugasan audit harus memenuhi Standar Audit APIP (SA-APIP). Dengan diikutinya SA-APIP tersebut, maka perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan audit akan memberikan hasil yang dapat diyakini validitas dan keakuratannya (Sunaryo, 2009).

Untuk memastikan dan memberikan jaminan yang memadai (*quality assurance*) apakah audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan SA-APIP maka perlu dilakukan pengendalian mutu terhadap audit yang dilakukan oleh APIP mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tindak lanjut hasil audit.

Untuk itulah Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KemenPAN dan RB) menetapkan Pedoman Kendali Mutu Audit APIP (PKMA-APIP) melalui Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PermenPAN dan RB) Nomor 19 Tahun 2009 sebagai suatu prosedur dan reuiu pengendalian yang harus dilakukan oleh setiap unit APIP yang meliputi kebijakan, prosedur dan program pengendalian pada lingkup kewajiban unit APIP sebagaimana tercantum pada SA-APIP. PKMA-APIP ini wajib dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP guna memastikan bahwa audit yang dilaksanakan APIP sesuai dengan Kode Etik APIP dan SA-APIP yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kewajiban menyusun kendali mutu ini sesuai dengan SA-APIP pada Paragraf 1170 yang menyatakan APIP harus mengembangkan program dan mengendalikan kualitas audit. Dalam SA-APIP pada Paragraf 1170 itu pula disebutkan bahwa program dan pengendalian kualitas audit tersebut harus dipantau efektivitasnya secara terus menerus, baik oleh intern APIP maupun pihak lain sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri yang berwenang untuk merumuskan kebijakan nasional dan mengkoordinasikan pelaksanaan kebijakan nasional di bidang pengawasan – dalam hal ini adalah Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (MenPAN dan RB).

Terdapat delapan elemen yang diatur dalam PKMA-APIP ini yaitu Penyusunan Rencana Strategis, Pengendalian Mutu Perencanaan Audit APIP, Pengendalian Mutu Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit, Pengendalian Mutu Supervisi Audit, Pengendalian Mutu Pelaksanaan Audit, Pengendalian Mutu Pelaporan Audit, Pengendalian Mutu Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit, dan Pengendalian Mutu Tata Usaha dan Sumber Daya Manusia, sebagaimana terlihat pada Gambar 1.1.



Gambar 1.1 Kendali Mutu Audit APIP

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Namun demikian, aturan rinci mengenai mekanisme pemantauan efektivitas pelaksanaan program dan pengendalian kualitas audit (*peer review*) tersebut belum diterbitkan oleh KemenPAN dan RB, padahal kewajiban pelaksanaan *peer-review* sistem pengendalian mutu telah disebutkan secara terpisah dalam Pasal 55 PP SPIP. Tanpa adanya pemantauan efektivitas pelaksanaan program dan pengendalian kualitas audit tidak dapat diperoleh keyakinan memadai bahwa audit yang dilaksanakan dan Kode Etik APIP serta SA-APIP telah dipatuhi.

Walaupun Kode Etik APIP serta SA-APIP sudah ditetapkan sejak 31 Maret 2008 dan wajib dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP dalam melaksanakan audit namun Itjen KESDM belum menggunakan Kode Etik APIP serta SA-APIP tersebut sehingga menyebabkan beberapa permasalahan yang berkaitan dengan pelaksanaan audit seperti: (1) Kurangnya independensi auditor sehingga hasil audit tidak obyektif dan menimbulkan pemborosan anggaran (inefisiensi dan inefektivitas); (2) Penyusunan program kerja hanya berbasis pada anggaran bukan berdasarkan kebutuhan, sehingga auditor tidak dapat melakukan prioritas penentuan auditan, dengan demikian hasil audit kurang bermanfaat; (3) Ketua Tim tidak melakukan pembagian tugas secara jelas dan merata sehingga pelaksanaan audit tidak berjalan sesuai prosedur, karena masing-masing auditor tidak mengetahui tugas dan tanggung jawabnya; (4) Pelaporan hasil audit sering mengalami keterlambatan sehingga hasil audit kurang memberikan manfaat bagi *auditee*; dan (5) Tindak lanjut hasil temuan masih dianggap kurang penting karena *auditee* kurang komitmen terhadap hasil audit.

Hal tersebut di atas disebabkan selain karena penetapan Kode Etik APIP serta SA-APIP tersebut yang masih baru, juga baru diterbitkan kebijakan dari pimpinan organisasi – dalam hal ini adalah Menteri ESDM – berupa Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 01 Tahun 2010 tanggal 22 Januari 2010 tentang Pedoman Pengawasan di Lingkungan Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral.

Dari uraian di atas maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai pengendalian mutu yang ada di salah satu instansi APIP – dalam hal ini adalah Itjen KESDM. Dalam penelitian ini penulis mengambil topik sebagai

berikut: “ANALISIS PENGENDALIAN MUTU AUDIT PADA INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL (STUDI KASUS: PENERAPAN PEDOMAN KENDALI MUTU AUDIT – APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH)”.

1.3 Perumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- a. Bagaimana penerapan pengendalian mutu audit yang ada di Itjen KESDM?
- b. Bagaimana langkah-langkah yang harus dilakukan agar dapat lebih mengefektifkan penerapan pengendalian mutu audit di Itjen KESDM?

1.4 Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud dilakukannya penelitian ini adalah memperoleh data dan informasi yang diperlukan untuk mengetahui dan mempelajari sejauh mana penerapan pengendalian mutu audit yang ada di Itjen KESDM.

Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah:

- a. Menganalisis penerapan pengendalian mutu audit pada instansi APIP, khususnya pada Itjen KESDM;
- b. Menganalisis langkah-langkah untuk mengefektifkan penerapan pengendalian mutu audit di Itjen KESDM.

1.5 Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

- a. Instansi Itjen KESDM
 - 1) Dapat memberikan gambaran praktik penerapan pengendalian mutu audit di lingkungan Itjen KESDM;
 - 2) Memudahkan *top management* dan pengendali mutu audit dalam mengambil langkah-langkah dalam mengefektifkan pengendalian mutu audit di lingkungan Itjen KESDM.

b. Pendidikan Akademik

- 1) Dapat menambah/memperkaya pengetahuan akademisi mengenai penerapan pengendalian mutu audit di instansi APIP, khususnya pada Inspektorat Jenderal Kementerian;
- 2) Sebagai masukan bagi perguruan tinggi untuk menambahkan materi pengendalian mutu audit di lingkungan audit intern/ektern pemerintah dalam kurikulum dan silabus Akuntansi Pemerintahan/Pengawasan Keuangan Negara, khususnya bagi MAKSI-UI.

c. Peneliti lain

Sebagai bahan masukan bagi peneliti lain untuk penelitian lebih lanjut dan mendalam terutama masalah pengendalian mutu audit di instansi APIP.

d. Pembaca

Dapat menambah wawasan bagi pembaca.

1.6 Metodologi Penelitian

Metodologi yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif deskriptif. Digunakan metode kualitatif karena permasalahan yang akan diteliti bersifat holistik, kompleks, dinamis dan penuh makna. Sementara rumusan masalah deskriptif bertujuan untuk membuat deskripsi gambaran secara sistematis, aktual dan akurat mengenai fakta-fakta serta sifat-sifat dari hal yang diselidiki atau menjadi obyek penelitian.

Penelitian dilakukan dalam jangka waktu kurang lebih satu tahun sejak penulisan proposal pada awal Februari 2009 hingga saat penulisan hasil penelitian pada awal Februari 2010. Sementara cara pengumpulan data yang digunakan untuk memperoleh data yang dibutuhkan dalam penelitian ini melalui:

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Yaitu pengumpulan data primer dengan cara meninjau langsung ke kantor Itjen KESDM. Data-data primer diperoleh melalui teknik pengumpulan data:

- a. Observasi partisipatif moderat (*moderate participant*), dimana dalam mengumpulkan data ikut terlibat dalam kegiatan sehari-hari obyek penelitian yang sedang diamati (kegiatan audit), namun tidak semuanya.

b. Wawancara tak berstruktur (*unstructured interview*), yaitu cara mengumpulkan data dengan melakukan wawancara terhadap berbagai pihak yang berhubungan langsung dengan masalah yang diteliti, antara lain pelaksana kegiatan dan pengambil kebijakan di lingkungan Itjen KESDM.

2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Merupakan cara untuk memperoleh data sekunder yang dapat memberikan landasan teori guna mendukung data-data primer maupun sekunder yang diperoleh selama penelitian. Data-data sekunder ini diperoleh para pelaksana kegiatan di lingkungan Itjen KESDM berupa Rencana Strategis, LAKIP, Laporan Tahunan, Program Kerja Pengawasan Tahunan, Monitoring Tindak Lanjut, Kekuatan Pegawai; buku-buku serta referensi lainnya yang berkaitan dengan obyek yang diteliti.

1.7 Sistematika Penulisan

Karya Akhir ini disusun dalam lima bab, dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB I Pendahuluan

Bab ini berisi penjelasan tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, maksud dan tujuan penelitian, manfaat penelitian, metodologi penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II Landasan Teori

Bab ini membicarakan tentang teori atau konsep audit, audit internal, kualitas audit, definisi dan peran Aparat Pengawas Intern Pemerintah, standar audit, kendali mutu audit, dan jaminan mutu audit.

BAB III Gambaran Umum Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral

Bab ini menjelaskan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral, antara lain visi dan misi, susunan organisasi, beserta lingkup kegiatan pengawasan yang telah dilakukan.

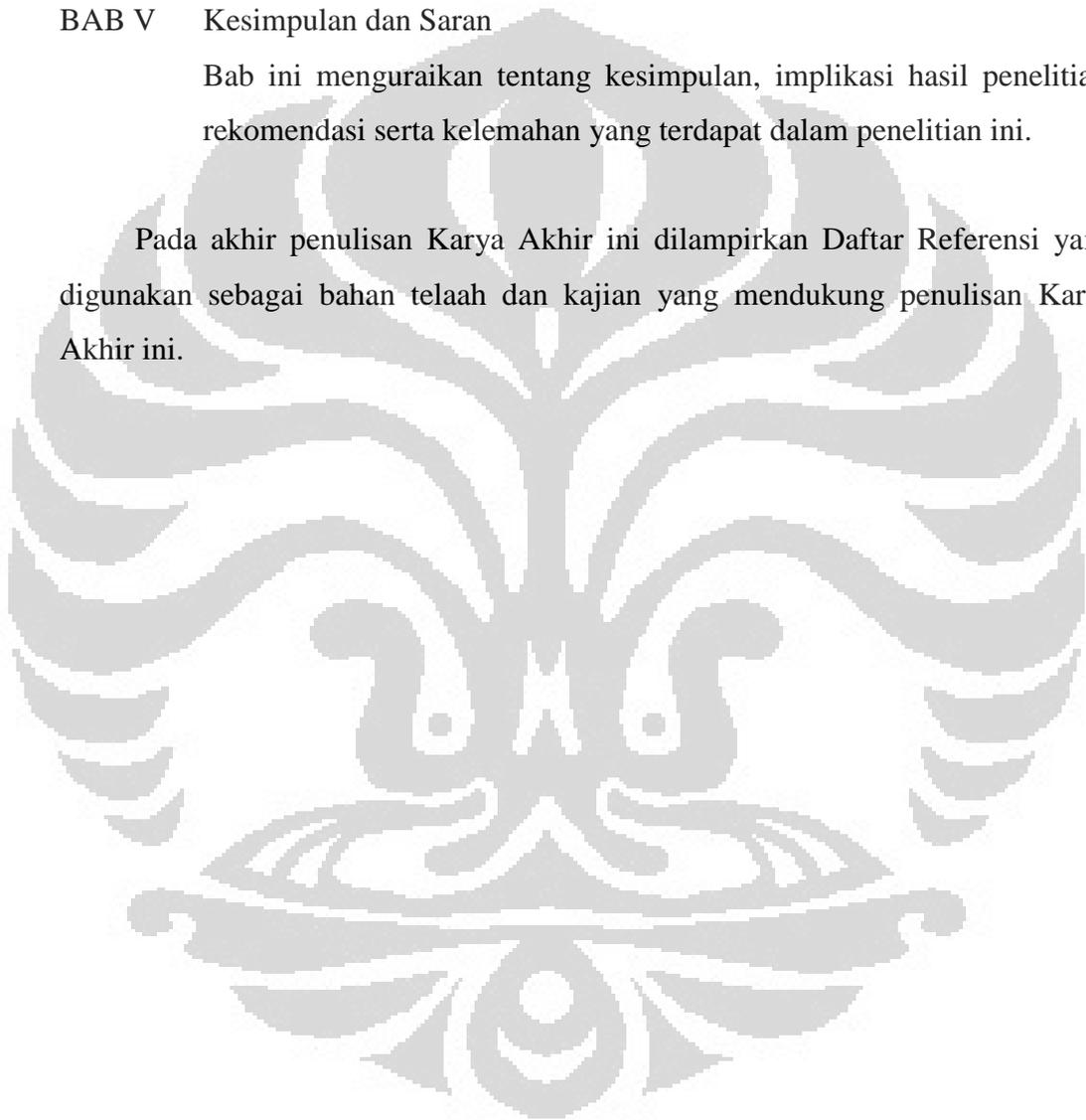
BAB IV Analisis Pengendalian Mutu Audit di Inspektorat Jenderal Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral

Bab ini membahas tentang hasil penelitian yang berupa kendali mutu audit di Itjen KESDM, berupa analisis penerapan pengendalian mutu audit beserta langkah-langkah yang harus dilakukan untuk mengefektifkan penerapan kendali mutu tersebut.

BAB V Kesimpulan dan Saran

Bab ini menguraikan tentang kesimpulan, implikasi hasil penelitian, rekomendasi serta kelemahan yang terdapat dalam penelitian ini.

Pada akhir penulisan Karya Akhir ini dilampirkan Daftar Referensi yang digunakan sebagai bahan telaah dan kajian yang mendukung penulisan Karya Akhir ini.



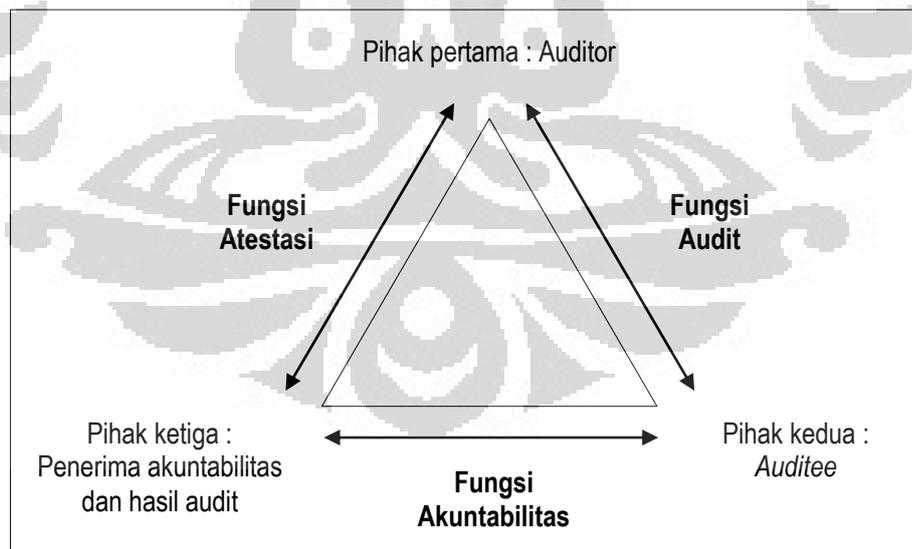
BAB II LANDASAN TEORI

2.1 Auditing

Sejalan dengan pengelolaan keuangan negara, maka audit (*control by audit*) yang dilakukan oleh APIP sangat penting dalam rangka pengendalian dini untuk mencegah terjadinya penyimpangan yang dapat mengakibatkan tidak tercapainya tujuan dari suatu kegiatan (Sunarto, 2008).

Audit (*auditing*) berkaitan erat dengan akuntabilitas dan atestasi. Akuntabilitas berkaitan dengan kewajiban pihak dalam organisasi untuk melaporkan pertanggungjawabannya kepada pihak ekstern atau pihak lain dengan kewenangan lebih tinggi. Untuk menjamin keandalan informasi dalam laporan akuntabilitas tersebut, dibutuhkan pihak yang independen untuk memberikan atestasi atas informasi tersebut dengan cara melakukan audit.

Menurut Leo Herbert dalam Rai (2008) terdapat tiga pihak yang saling berkaitan dalam kegiatan audit, yaitu: (1) entitas pemeriksa (auditor), (2) entitas yang diaudit (*auditee*), dan (3) entitas yang meminta pertanggungjawaban. Hubungan antara ketiga pihak tersebut dapat dilihat pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1 Hubungan Audit

Sumber: Leo Herbert, *Auditing the Performance Management*, (Belmont, California: Wadsworth, Inc., 1979), hal. 5 dalam Rai (2008: 28)

Pihak pertama (*auditor*) adalah pihak yang mengaudit akuntabilitas pihak kedua terhadap pihak ketiga dan memberikan atestasi kepada pihak ketiga. Pihak kedua (*auditee*) adalah entitas yang bertanggung jawab kepada pihak ketiga dan diperiksa akuntabilitasnya oleh pihak pertama. Pihak ketiga (penerima akuntabilitas dan hasil audit) adalah entitas yang meminta pertanggungjawaban dari pihak kedua dan menerima laporan hasil audit dari pihak pertama, dapat berupa tingkat lebih tinggi dalam organisasi yang sama, dewan direksi, pemangku kepentingan (*stakeholder*), parlemen, masyarakat, pers, atau investor.

2.1.1 Definisi Auditing

Di Indonesia, permasalahan agen audit sektor publik merupakan problema serius sehingga perlu kejelasan istilah mengenai audit dan pengawasan. Istilah auditor merupakan sebutan bagi orang yang melakukan pemeriksaan ekstern di sektor publik, seperti BPK-RI dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Sedangkan istilah pengawas digunakan untuk menyebutkan auditor intern di sektor publik, seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga (Itjen), serta Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota (lebih dikenal dengan istilah Badan Pengawas Daerah/Bawasda). Dalam kaitannya dengan pemeriksaan keuangan, istilah auditor dan pengawas dicakup dalam istilah auditor (Bastian, 2007: 5). Oleh karena itu penulis akan mengemukakan beberapa definisi auditing menurut pendapat para ahli.

Arens, Elder dan Beasley (2009: 4) mendefinisikan auditing sebagai berikut: *“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person”*. Pengertian ini mencakup beberapa hal penting, antara lain: informasi yang dapat diukur dan kriteria yang telah ditetapkan, aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti, independensi dan kompetensi auditor, dan pelaporan hasil audit.

Sementara Konrath (2002: 5) mengungkapkan: *“Auditing may be defined as a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence*

regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the result to interested users". Konrath melihat audit sebagai suatu proses sistematis dalam memperoleh dan mengevaluasi asersi manajemen. Pengertian ini menambah satu aspek dalam auditing yaitu entitas ekonomi, meliputi kegiatan dan perilaku ekonomi.

Hal yang tidak jauh berbeda disampaikan Mulyadi (2002: 9) yang menyatakan bahwa auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.2 Karakteristik Audit Sektor Publik Pemerintah

Menurut Rai (2008), ditinjau dari proses (metodologi) dan teknik audit, tidak ada perbedaan mendasar antara audit sektor publik dan audit sektor privat. Namun demikian, karena karakteristik manajemen sektor publik yang berkaitan erat dengan kebijakan dan pertimbangan politik serta ketentuan peraturan perundang-undangan, auditor sektor publik harus memberikan perhatian yang memadai pada hal-hal tersebut.

Dalam hal proses politik, auditor harus secara jelas dapat membedakan hal-hal yang berkaitan dengan kebijakan yang ditetapkan dan dapat dikendalikan oleh *auditee (controllable factor)* serta kebijakan yang ditetapkan di luar organisasi (*uncontrollable factor*). Dalam hal ketentuan yang harus ditaati, auditor sektor publik dalam melaksanakan pekerjaannya banyak terikat dengan peraturan perundang-undangan dan ketentuan yang berlaku mengingat hampir semua kegiatan pada sektor publik diatur dengan undang-undang dan ketentuan. Oleh karena itu, aspek kepatuhan terhadap peraturan sangat menonjol pada setiap pelaksanaan audit sektor publik (Rai, 2008: 29-30).

Tabel 2.1 berikut merupakan perbedaan antara audit sektor publik dengan sektor privat:

Tabel 2.1 Perbedaan antara Audit Sektor Publik dan Sektor Privat di Indonesia

Uraian	Audit Sektor Publik	Audit Sektor Privat
Pelaksana audit	Lembaga audit pemerintah dan juga KAP yang ditunjuk oleh lembaga audit pemerintah	Kantor Akuntan Publik (KAP)
Obyek audit	Entitas, program, kegiatan, dan fungsi yang berkaitan dengan pelaksanaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sesuai dengan peraturan perundang-undangan	Perusahaan/entitas swasta
Standar yang digunakan	Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang dikeluarkan oleh BPK-RI; Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (SA-APIP) yang dikeluarkan oleh Kementerian Negara PAN	Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang dikeluarkan oleh IAI
Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan	Merupakan faktor dominan karena kegiatan di sektor publik sangat dipengaruhi oleh peraturan dan perundang-undangan	Tidak terlalu dominan dalam audit

Sumber : Rai (2008: 28) (diolah)

2.1.3 Jenis-jenis Auditor di Indonesia

Menurut situs wikipedia <<http://id.wikipedia.org/wiki/Auditor>>, auditor dapat dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:

1. *Auditor Pemerintah*, yaitu auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, auditor pemerintah dapat dibagi menjadi dua, yaitu:
 - a. *Auditor Ekstern Pemerintah*, yang dilaksanakan oleh BPK-RI sebagai perwujudan dari UUD 1945 Pasal 23E ayat (1). BPK-RI merupakan badan yang tidak tunduk kepada Pemerintah, sehingga diharapkan dapat bersikap independen.
 - b. *Auditor Intern Pemerintah*, atau yang lebih dikenal sebagai APIP, yang dilaksanakan oleh BPKP, Itjen Kementerian/LPND, dan Bawasda.
2. *Auditor Intern*, yaitu auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut. Tugas utamanya ditujukan untuk membantu manajemen perusahaan tempat dimana ia bekerja.

3. *Auditor Independen atau Akuntan Publik*, adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan terbuka, yaitu perusahaan yang *go public*, perusahaan-perusahaan besar dan juga perusahaan kecil serta organisasi-organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).

Namun Arens & Loebbecke (1996) dalam bukunya *Auditing Pendekatan Terpadu* yang diadaptasi oleh Amir Abadi Jusuf menambahkan satu lagi jenis auditor, yaitu:

4. *Auditor Pajak*, dimana Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang berada di bawah Departemen Keuangan Republik Indonesia bertanggung jawab atas penerimaan Negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Aparat pelaksana DJP di lapangan adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (Karikpa). Karikpa mempunyai auditor-auditor khusus yang bertanggung jawab dan melakukan audit terhadap wajib pajak tertentu untuk menilai apakah telah memenuhi ketentuan perundangan perpajakan.

2.2 Audit Intern

Audit intern merupakan bidang yang lebih kompleks dan menantang daripada profesi lain pada umumnya. Karena sifat sensitif pekerjaannya, auditor intern pada umumnya menghindari publikasi dan jarang membicarakan hal-hal yang berkaitan dengan profesinya dengan pihak lain di luar lingkungan para pengawas intern (Courtermanche, 1986).

Pada awalnya audit intern dikenal sebagai pendekatan yang berbasis pada sistem yang dalam perkembangan selanjutnya beralih ke audit intern berbasis proses. Pada saat itu audit intern lebih banyak berperan sebagai mata dan telinga manajemen. Orientasi audit intern lebih banyak dilakukan pemeriksaan terhadap tingkat kepatuhan para pelaksana terhadap ketentuan-ketentuan yang ada (*compliance*). Peran dan fungsi audit intern sebagai *watchdog* ini secara berangsur-angsur mulai ditinggalkan.

Melalui definisi baru audit intern yang berbasis risiko, maka kegiatan audit intern ditujukan untuk memberikan layanan kepada organisasi. Karena kegiatan ini, maka selain memiliki fungsi sebagai pemeriksa, audit intern juga berfungsi sebagai mitra manajemen (*auditee*). Fokus utama audit intern adalah membantu satuan kerja operasional mengelola risiko dengan mengidentifikasi masalah dan menyarankan perbaikan yang memberi nilai tambah untuk/atau memperkuat organisasi.

Dengan posisinya sebagai mitra *auditee* dan konsultan bagi kliennya ini, auditor intern memiliki peran yang lebih luas. Bahkan untuk masa mendatang, audit intern dimungkinkan untuk berperan sebagai katalisator yang akan ikut menentukan tujuan perusahaan (Tampubolon, 2005).

2.2.1 Definisi Audit Intern

The Institute of Internal Auditors (IIA) dalam *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* (2001) mendefinisikan: “*Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes*”.

Sawyer, Dittenhofer dan Scheiner (2005) mendefinisikan audit intern sebagai sebuah penilaian yang sistematis dan obyektif yang dilakukan auditor intern terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah: (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan; (2) risiko yang dihadapi perusahaan (organisasi) telah diidentifikasi dan diminimalisasi; (3) peraturan ekstern serta kebijakan dan prosedur intern yang bisa diterima telah dipenuhi; (4) kriteria operasi (kegiatan) yang memuaskan telah dipenuhi; (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif – semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.

Sementara itu, Moeller (2009) dalam “*Brink’s Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*” menyatakan: “*Internal auditing should be recognized as an organizational control within an enterprise that function by measuring and evaluating the effectiveness of other controls*”. Istilah “*enterprise*” disini mengacu kepada keseluruhan perusahaan atau bisnis, sedangkan istilah “*organizational*” atau “*function*” mengacu pada departemen atau unit yang ada dalam “*enterprise*”. Sementara ketika perusahaan (*enterprise*) memutuskan untuk melaksanakan perencanaan yang telah dilakukan dalam bentuk kegiatan operasi, maka perlu dilakukan pengawasan atas kegiatan tersebut untuk menjamin pencapaian tujuan perusahaan. Usaha pengawasan ini dapat diartikan sebagai pengendalian (*controls*).

Penilaian terhadap “*control*” dan “*governance process*” adalah salah satu aspek penting yang menjadi fokus dan tanggung jawab auditor intern. Definisi baru audit intern menyatakan bahwa dengan pelaksanaan *governance* yang baik akan lebih meningkatkan fungsi pengendalian (*control*) yang pada akhirnya akan membantu manajemen menangani risiko (Fight, 2002)

2.2.2 Auditor Intern dan Ekstern

Auditor intern memiliki peranan penting dalam semua hal yang berkaitan dengan pengelolaan perusahaan dan risiko-risiko dalam menjalankan usaha. Auditor intern memberikan informasi yang diperlukan manajer secara efektif, dan bertindak sebagai penilai independen untuk menelaah operasional perusahaan dengan mengukur dan mengevaluasi kecukupan kontrol serta efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan (Andayani, Wuryan, 2008: 15-6).

Boynton dan Kell (2006) menyatakan bahwa *internal auditing* adalah kegiatan konsultasi dan *assurance* independen yang dirancang untuk meningkatkan nilai dan kegiatan operasi perusahaan. *Internal auditing* membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan melakukan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin dalam mengevaluasi serta meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola (*governance process*).

Sementara Sawyer, Dittenhofer dan Scheiner (2005: 7) menyatakan bahwa tanggung jawab auditor ekstern adalah memberikan opini atas laporan

keuangan perusahaan. Tujuan auditor ekstern adalah menentukan kewajaran penyajian posisi keuangan perusahaan dan hasil-hasil usaha untuk periode tersebut. Juga, mereka harus meyakinkan dirinya bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (*generally accepted accounting principles - GAAP*).

Tabel 2.2 di bawah ini merupakan beberapa perbedaan auditor intern dan auditor ekstern:

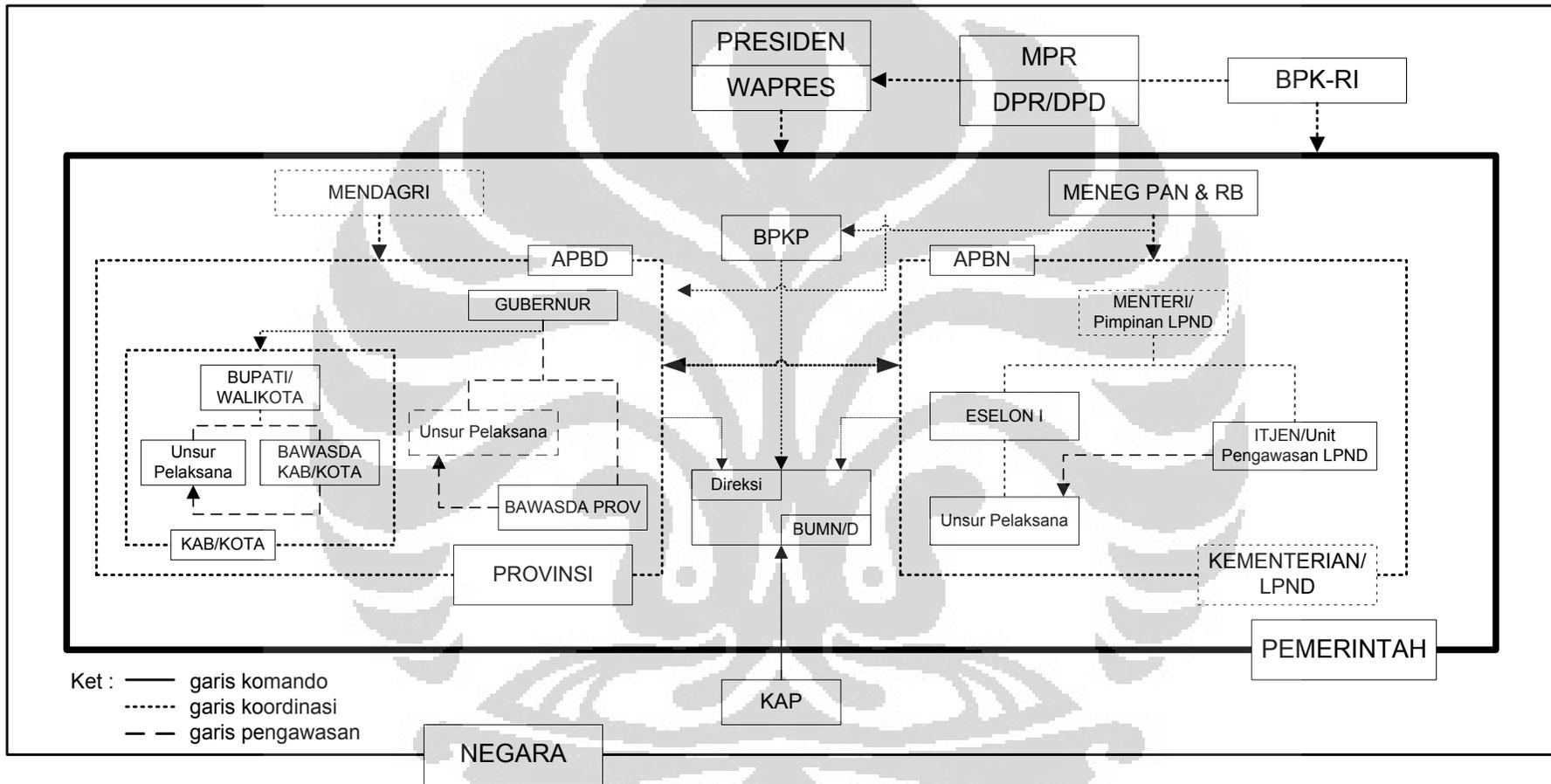
Tabel 2.2 Perbedaan Auditor Intern dan Ekstern

No.	Auditor Intern	Auditor Ekstern
1.	Merupakan karyawan perusahaan atau bisa saja merupakan entitas independen	Merupakan orang yang independen di luar perusahaan
2.	Melayani kebutuhan organisasi, meskipun fungsinya harus dikelola oleh perusahaan	Melayani pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang dapat diandalkan
3.	Fokus pada kejadian-kejadian di masa depan dengan mengevaluasi kontrol yang dirancang untuk meyakinkan pencapaian tujuan organisasi	Fokus pada ketepatan dan kemudahan pemahaman dari kejadian-kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan
4.	Langsung berkaitan dengan pencegahan kecurangan dalam segala bentuknya atau perluasan dalam setiap aktivitas yang ditelaah	Sekali-sekali memerhatikan pencegahan dan pendeteksian kecurangan secara umum, namun akan memberikan perhatian lebih bila kecurangan tersebut akan memengaruhi laporan keuangan secara material
5.	Independen terhadap aktivitas yang diaudit, tetapi siap sedia untuk menanggapi kebutuhan dan keinginan dari semua tingkatan manajemen	Independen terhadap manajemen dan dewan direksi baik dalam kenyataan maupun secara mental
6.	Menelaah aktivitas secara terus menerus	Menelaah catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan secara periodik – biasanya sekali setahun

Sumber : Sawyer's Internal Auditing (2005: 8)

Auditor intern di sektor publik pemerintah adalah Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP); Inspektorat Jenderal/Inspektorat Utama/Inspektorat Kementerian/Lembaga atau instansi dalam kementerian negara/ lembaga yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern; Inspektorat Provinsi; dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Sementara pemeriksaan ekstern di sektor publik pemerintah dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). (Widayadi, 2008).

Untuk dapat mengetahui keterkaitan peran auditor intern dan ekstern di sektor publik pemerintah perlu kiranya memahami struktur pengawasan pemerintah dalam Gambar 2.2 berikut ini:



Gambar 2.2 Struktur Pengawasan di Indonesia Saat Ini

Sumber: Widayadi, 2008

Dari Gambar 2.2 terlihat bahwa yang bertindak sebagai auditor ekstern pemerintah adalah BPK-RI (berdasarkan Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 dan UU Nomor 15 Tahun 2004) dan Kantor Akuntan Publik/KAP (berdasarkan UU Nomor 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas, UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang BUMN, dan UU Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, KAP dapat melakukan audit keuangan (opini) terhadap BUMN sepanjang ditetapkan oleh RUPS. Pelaksanaan audit keuangan BUMD oleh KAP dapat dilakukan berdasarkan penunjukan dari Badan Pengawas).

Sementara auditor intern pemerintah terdiri atas BPKP yang bertanggung jawab kepada Presiden, Itjen Kementerian/Unit Pengawasan LPND yang bertanggung jawab kepada Menteri/Kepala LPND, Badan Pengawasan Provinsi/Kabupaten/Kota yang bertanggung jawab kepada Gubernur/Bupati/Walikota.

Sedangkan koordinasi pelaksanaan pengawasan berada dalam kewenangan MenPAN & RB untuk pengawasan oleh BPKP dan Itjen Kementerian/LPND, dan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) untuk pengawasan oleh Bawasda melalui Gubernur/Bupati/Walikota.

2.2.3 Jenis-jenis Audit Intern Pemerintah

Menurut Pasal 50 PP SPIP menyebutkan bahwa kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh Auditor Intern Pemerintah (APIP) terdiri atas dua jenis, yaitu:

1. Audit kinerja (*performance audit*), yaitu audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas.

Audit kinerja atas pengelolaan keuangan negara antara lain:

- a. audit atas penyusunan dan pelaksanaan anggaran;
- b. audit atas penerimaan, penyaluran, dan penggunaan dana; dan
- c. audit atas pengelolaan aset dan kewajiban.

Sedangkan audit kinerja atas pelaksanaan tugas dan fungsi antara lain audit atas kegiatan pencapaian sasaran dan tujuan.

2. Audit dengan tujuan tertentu (*special audit*), yang mencakup audit yang tidak termasuk dalam audit kinerja. Yang termasuk dalam kategori ini adalah audit investigatif, audit atas penyelenggaraan SPIP, audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi, audit yang bersifat khas dan audit atas hal-hal lain di bidang keuangan.

Sementara SA-APIP menambahkan satu lagi jenis kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh APIP, yaitu audit atas laporan keuangan (*financial audit*), yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum. Namun dalam Penjelasan Undang-Undang RI Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dinyatakan dengan tegas bahwa audit atas laporan keuangan (*financial audit*) merupakan kewenangan BPK-RI dan akuntan publik atau pihak lainnya yang melakukan audit laporan keuangan untuk dan atas nama BPK-RI, karena berdasarkan Pasal 57 ayat (1) PP SPIP dinyatakan bahwa Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga hanya mempunyai kewenangan untuk melakukan reviu terhadap laporan keuangan kementerian/lembaga sebelum disampaikan menteri/pimpinan lembaga kepada Menteri Keuangan.

Audit kinerja sebagaimana telah disebutkan di atas sering juga diistilahkan sebagai audit operasional. Senada dengan istilah audit kinerja, audit operasional juga diartikan sebagai audit yang sistematis terhadap program, kegiatan/aktivitas organisasi dan seluruh atau sebagian dari aktivitas dengan tujuan menilai dan melaporkan apakah sumber daya dan dana telah digunakan secara ekonomis dan efisien, serta apakah tujuan program, dan kegiatan/aktivitas yang telah direncanakan dapat dicapai dengan tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Pedoman Pemeriksaan Operasional, BPKP, 1993).

Ruang lingkup audit operasional meliputi: (1) Pertanggungjawaban keuangan dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku; (2) keekonomisan dan efisiensi dalam penggunaan sumber daya dan dana; (3) efektivitas atau pemanfaatan hasil program.

Berdasarkan pengertian tersebut, maka audit operasional juga meliputi audit ketaatan/kepatuhan (*legal compliance audit*). *Legal audit* atau audit ketaatan itu sendiri dapat diartikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk menentukan apakah kegiatan suatu entitas sesuai atau tidak sesuai dengan standar atau kebijakan manajemen atau hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Agoes dan Hoesada, 2009).

2.3 Pengendalian Mutu

Perlu adanya pemeriksa intern yang dapat memberikan manfaat bagi pencapaian tujuan organisasi, dan dipatuhinya standar profesi dan kode etik dalam kegiatan pemeriksaan merupakan hal yang menjadikan pengendalian mutu atau program jaminan kualitas menjadi penting (Akmal, 2007: 146). Kualitas jasa sangat penting untuk meyakinkan bahwa profesi bertanggung jawab kepada klien, masyarakat umum, dan aturan-aturan. Kualitas audit tentu saja mengacu pada standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan. Audit yang mempunyai standar kualitas yang tinggi mungkin bisa lebih baik dalam penggunaan sumber daya dan lebih efektif dalam audit (Harjanto, 1999: 23-25).

2.3.1 Konsep Pengendalian Mutu

Konsep pengendalian mutu merupakan suatu konsep yang dapat memberikan keyakinan bahwa suatu aktivitas audit intern dapat meningkatkan dan memberi nilai tambah kepada kegiatan operasional perusahaan dan memberikan kepastian bahwa kegiatan audit intern telah memenuhi standar maupun kode etik yang berlaku (Tampubolon, 2005: 144).

Tugiman (1997: 91) menyatakan bahwa pengendalian mutu yang layak dilakukan untuk memenuhi kebutuhan beberapa unsur pokok antara lain kebutuhan pimpinan audit intern, manajemen senior, auditor, dewan dan bagian pembuat keputusan, serta para pihak yang memiliki alasan untuk mendasarkan diri pada hasil kerja bagian audit intern.

Menurut PKMA-APIP pada Bab I Paragraf 07 menerangkan bahwa pengertian konsep pengendalian mutu adalah metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa APIP dan auditornya telah memenuhi kewajiban profesionalnya kepada *auditee* maupun pihak lainnya.

Dengan demikian tujuan dari konsep ini adalah untuk meyakinkan para pengguna jasa (*auditee* maupun pihak lainnya) bahwa APIP dan auditornya telah memenuhi kewajiban profesionalnya.

2.3.2 Tujuan Pengendalian Mutu

Warella (2007: 2-3) menyatakan bahwa fungsi audit dapat berlangsung secara efektif apabila fungsi pengawasan/pemeriksaan dari aktivitas satuan kerja yang diperiksa dilaksanakan dengan pengendalian secara tepat fungsi. Pengendalian kualitas audit bagi manajemen akan menjadi suatu nilai tambah untuk menjaga dan meningkatkan kepercayaan unit pengawasan (untuk audit intern) departemen dan terutama masyarakat. Pengendalian ini wajib dilakukan manajemen demi mempertahankan dan meningkatkan hasil audit.

Tugiman (1997) dalam Standar Profesional Audit Internal menyatakan tujuan pengendalian mutu adalah untuk memberikan jaminan yang layak bahwa pelaksanaan audit intern dilaksanakan secara sesuai dengan standar, anggaran organisasi, dan bagian audit intern, serta berbagai standar lain yang dapat diterapkan.

Hal ini sesuai dengan yang dimaksud dalam PKMA-APIP pada Bagian Memutuskan Diktum Kedua yang menyebutkan bahwa Pedoman Kendali Mutu Audit APIP dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP guna memastikan bahwa audit yang dilaksanakan APIP sesuai dengan Kode Etik APIP dan Standar Audit APIP. Pedoman Kendali Mutu Audit bagi APIP terdiri dari prosedur-prosedur yang digunakan untuk memastikan bahwa APIP telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada *auditee* dan pihak lainnya.

2.3.3 Sistem Pengendalian Mutu Audit

PKMA-APIP pada Bab I Paragraf 05 menyatakan bahwa sistem pengendalian mutu audit merupakan suatu prosedur dan reviu pengendalian yang

harus dilakukan oleh setiap unit APIP yang meliputi kebijakan, prosedur dan program pengendalian pada lingkup kewajiban unit APIP sebagaimana tercantum pada standar audit APIP.

Kegiatan utama APIP meliputi audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi. Dalam PKMA-APIP hanya mengatur kendali mutu atas kegiatan audit yang dilakukan oleh APIP sehubungan dengan telah diterbitkannya Kode Etik APIP dan SA-APIP. Meskipun demikian, apabila dalam pelaksanaan pekerjaan APIP, prinsip-prinsip yang ada dalam kendali mutu audit ini sesuai dengan pekerjaan tersebut, maka pedoman kendali mutu audit ini dapat digunakan sebagai rujukan.

US-GAO (1993) dalam "An Audit Quality Control System: Essential Elements" menyatakan kewajiban setiap organisasi audit pemerintah untuk mengembangkan sistem pengendalian mutu audit yang memadai. Sistem pengendalian mutu harus dikembangkan oleh top management, termasuk keyakinan atas kualitas dan prinsip-prinsip, kebijakan, dan prosedur yang dapat dicapai dan yang akan dievaluasi, sebagaimana yang disebutkan dalam Standar Pengendalian Mutu dalam Government Auditing Standards, standar umum keempat: "Audit organizations conducting government audits should have an appropriate quality control system in place and participate in an external quality control review program."

Hal yang senada mengenai tanggung jawab dan kewajiban menetapkan dan mengembangkan pengendalian mutu oleh pimpinan audit intern, juga dinyatakan oleh Tugiman (1997: 91) dalam Standar Profesional Audit Internal: "Pimpinan audit internal harus menetapkan dan mengembangkan program pengendalian mutu untuk mengevaluasi berbagai kegiatan dari bagian audit intern."

2.3.4 Historis Pengendalian Mutu Audit APIP

Sebelum disahkannya PKMA-APIP pada 1 Desember 2009 – yang merupakan penjabaran dari ditetapkannya PermenPAN Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang SA-APIP dan PermenPAN Nomor PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik APIP – praktis belum ada pedoman

umum bagi APIP dalam melaksanakan kendali mutu audit bagi masing-masing organisasinya. Beberapa APIP mengembangkan sendiri sistem pengendalian mutu auditnya, contohnya Itjen Departemen Kehutanan dan Itjen Departemen Perindustrian dengan ISO 9001: 2000.

Sebelum adanya reposisi mekanisme pengawasan internal pada tahun 2003 dengan peran KemenPAN sebagai koordinator pengawasan lingkup Pemerintah Pusat dan Mendagri sebagai koordinator pengawasan lingkup Pemerintah Daerah, audit yang dilaksanakan oleh seluruh APIP saat itu mengacu pada Standar Audit – Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP) Tahun 1996 yang diterbitkan berdasarkan Keputusan Kepala BPKP Nomor Kep-378/K/1996. Yang dimaksud APFP dalam Keputusan ini adalah Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota, Inspektorat Wilayah Provinsi, Inspektorat Jenderal Departemen, Aparat Lembaga Pemerintah Non-Departemen/Instansi Pemerintah lainnya dan BPKP.

SA-APFP merupakan prinsip-prinsip dasar dan persyaratan yang diperlukan APFP untuk menjamin mutu hasil audit dan konsistensi pelaksanaan tugas audit APFP. SA-APFP secara garis besar mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku di Indonesia.

SA-APFP terdiri dari 24 butir standar yang terbagi atas lima kategori, yaitu standar umum, standar koordinasi dan kendali mutu, standar pelaksanaan, standar pelaporan dan standar tindak lanjut. Standar Koordinasi dan Kendali Mutu dalam SA-APFP terdiri atas tiga butir standar yaitu:

- a. Rencana induk pengawasan harus disusun oleh setiap APFP dengan memperhatikan GBHN dan kebijakan pengawasan nasional. Rencana induk pengawasan adalah suatu rumusan strategi umum yang disusun dengan tujuan untuk mengarahkan tugas-tugas pengawasan APFP sehingga mendukung pencapaian arah program atau sasaran pembangunan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Rumusan strategi umum ini juga disusun untuk mengarahkan tugas-tugas pengawasan agar sesuai dengan perkembangan politik, ekonomi, sosial dan budaya yang diduga akan terjadi dalam kurun waktu lima tahun. Selain itu rencana induk juga merupakan dasar penyusunan PKPT;

- b. Koordinasi pengawasan antar APFP harus dilakukan terus menerus. APFP melaksanakan audit terhadap auditan yang tersebar di pusat, daerah dan luar negeri. Agar tujuan audit dapat dicapai secara maksimal, harus dilakukan koordinasi secara terus menerus antar APFP, baik dalam bentuk Rapat Koordinasi Pengawasan maupun bentuk koordinasi lainnya;
- c. Sistem kendali mutu yang memadai harus dimiliki oleh setiap APFP. Sistem kendali mutu APFP yang memadai meliputi struktur organisasi dan seperangkat kebijakan serta prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa pekerjaan audit APFP telah mengikuti standar yang ditentukan. APFP harus memantau sistem kendali mutu audit yang ada secara terus menerus. Pemantauan sistem kendali mutu secara intern dilakukan oleh suatu bagian yang tidak terlibat dalam tugas audit. Untuk lebih mengefektifkan sistem kendali mutu APFP, penilaian kendali mutu juga dilakukan secara berkala oleh pihak ekstern.

Saat itu BPKP pun telah mengembangkan sistem kendali mutu auditnya melalui “Formulir Kendali Mutu (FKM) KM.1-KM.12 Untuk Mengendalikan dan Meningkatkan Mutu Pemeriksaan BPKP” (BPKP, 1990) namun sistem kendali mutu melalui FKM tersebut hanya berlaku bagi intern organisasi BPKP dan tidak wajib digunakan oleh APIP lainnya dalam mengembangkan sistem pengendalian mutu auditnya.

Dalam perkembangannya, FKM tersebut kemudian dijadikan referensi dalam pembuatan PKMA-APIP, dengan rincian sebagaimana terlihat dalam Tabel 2.3 berikut:

Tabel 2.3 Jenis Formulir Kendali Mutu Audit (KMA) Berdasarkan Tahapan Audit

Tahapan Audit	Jenis Formulir
Rencana Strategis	1. Formulir Tujuan, Sasaran dan Strategi Audit
Perencanaan Audit APIP	2. Formulir Peta Audit APIP 3. Formulir Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan 4. Formulir Usulan Program Kerja Audit Tahunan (UPKAT) 5. Formulir Program Kerja Audit Tahunan
Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit pada Tingkat Tim Audit	6. Formulir Kartu Penugasan 7. Formulir Alokasi Anggaran Waktu Audit 8. Formulir Laporan Mingguan 9. Program Kerja Audit 10. Formulir <i>Check List</i> Penyelesaian Penugasan Perencanaan 11. Notulensi Kesepakatan
Supervisi Audit	12. Formulir Lembar Reviu Supervisi

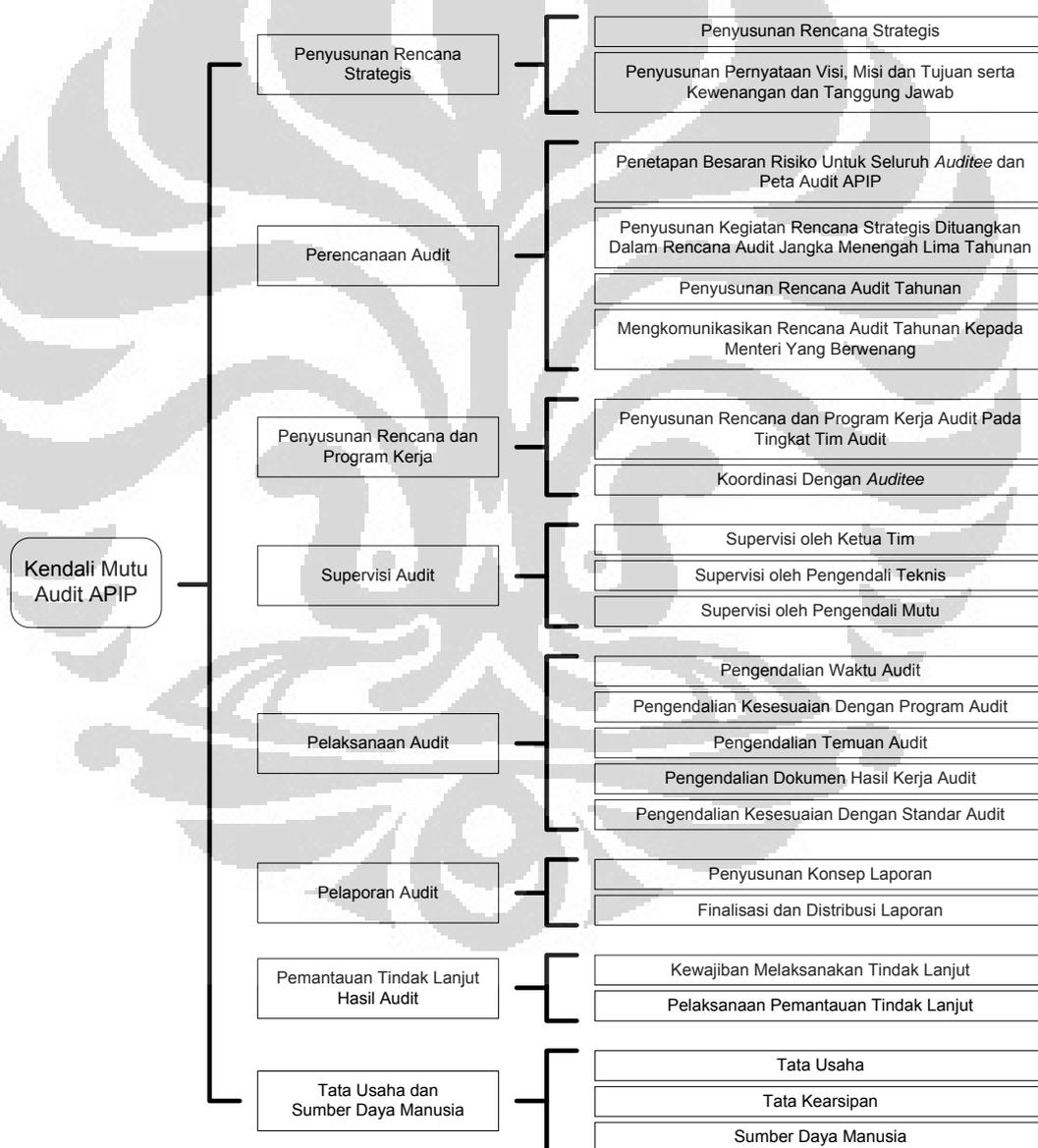
Tahapan Audit	Jenis Formulir
Pelaksanaan Audit	13. Formulir Laporan Mingguan Pengujian dan Evaluasi 14. <i>Check List</i> Penyelesaian Pengujian dan Evaluasi
Pelaporan Audit	15. Formulir Pengendalian Penyusunan Laporan 16. Formulir Reviu Konsep Laporan 17. Formulir <i>Check List</i> Penyelesaian Laporan
Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit	18. Formulir Konsep Temuan dan Rencana Tindak Lanjut 19. Formulir Laporan Tindak Lanjut Temuan Audit 20. Formulir Laporan Pemantauan Tindak Lanjut 21. Berita Acara Pemutakhiran Data
Tata Usaha	22. Rencana Audit Dilihat Dari Objek Audit 23. Perencanaan Petugas Audit (Auditor) 24. Anggaran Biaya Audit 25. Rekapitulasi Anggaran Biaya 26. Bon Peminjaman Berkas 27. Surat Tugas 28. Surat Penyampaian Temuan
SDM	29. Penilaian Kinerja Auditor Atas Penugasan Audit 30. Kartu Penilaian Kinerja Auditor

Sumber: PKMA-APIP

Draft Pengendalian Mutu Pengawasan Melalui Formulir Kendali Mutu (KM) serta Petunjuk Pelaksanaan (Juklak) Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu – Badan Pemeriksa Keuangan Tahun 2009 kemudian digunakan sebagai salah satu referensi utama dalam penyusunan PKMA-APIP. Sementara Standar Pemeriksaan Keuangan Negara BPK-RI (SPKN), Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), SA-APFP, serta standar audit dari beberapa departemen seperti: (1) Pedoman Umum Pemeriksaan Dalam Rangka Pengawasan Fungsional di Lingkungan Departemen Pekerjaan Umum (Peraturan Menteri Pekerjaan Umum Nomor 14/PRT/M/2007 tanggal 20 April 2007); (2) Standar Audit Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan (Keputusan Inspektur Jenderal Departemen Keuangan Nomor: KEP-30/IJ/2004 tanggal 23 September 2004); dan (3) Standar Kualitas Investigasi Inspektorat Investigasi - Inspektorat Jenderal Departemen Keuangan (Keputusan Inspektur Jenderal Departemen Keuangan Nomor: KEP-33/IJ/2004 tanggal 12 November 2004) yang pernah digunakan sebagai referensi utama dalam penyusunan SA-APIP tidak lagi digunakan sebagai referensi dalam penyusunan PKMA-APIP.

2.3.5 Elemen-elemen Pengendalian Mutu

Sebagaimana yang telah dijelaskan bahwa sistem pengendalian mutu audit merupakan suatu prosedur dan rewiu pengendalian yang harus dilakukan oleh setiap unit APIP yang meliputi kebijakan, prosedur dan program pengendalian pada lingkup kewajiban unit APIP sebagaimana tercantum pada SA-APIP. Oleh karena itu dalam merancang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu APIP serta melaksanakan kegiatan audit APIP harus mengacu pada kedelapan elemen kendali mutu sebagaimana terlihat pada Gambar 2.3 berikut:



Gambar 2.3 Elemen Kendali Mutu Audit APIP

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

2.3.5.1 Penyusunan Rencana Strategis

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam menetapkan visi, misi, tujuan, sasaran, strategi, program dan kegiatan yang merupakan rujukan pelaksanaan kegiatan APIP dan agar *auditee* dapat mengetahui visi, misi, dan tujuan serta kewenangan dan tanggung jawab APIP, yang secara umum tertuang dalam Prinsip-prinsip Dasar Standar Audit Paragraf 1110 yaitu:

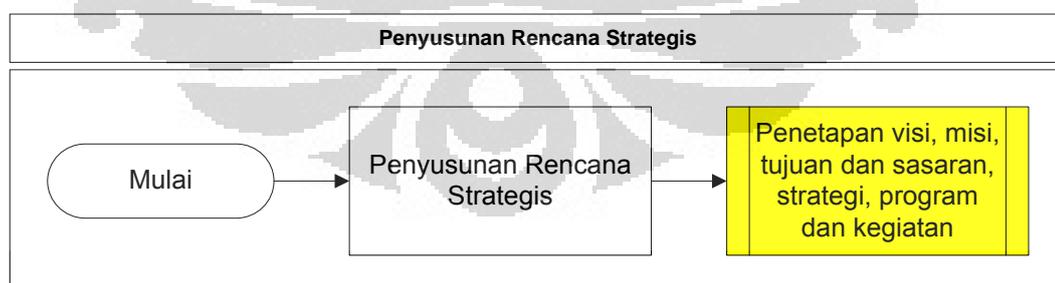
“APIP harus menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang mempunyai risiko terbesar dan selaras dengan tujuan organisasi. APIP diwajibkan menyusun rencana strategis lima tahunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan”.

Sedangkan tujuan elemen ini agar APIP mempunyai rencana strategis yang akan dipergunakan sebagai dasar kegiatan pengawasan dan keberadaan APIP diketahui serta dipahami oleh *auditee*.

Menurut PKMA-APIP pada Bab II terdapat dua hal yang perlu diperhatikan dalam kebijakan penyusunan rencana strategis sebagai berikut:

1. Penyusunan Rencana Strategis;
2. Penyusunan Pernyataan Visi, Misi dan Tujuan serta Kewenangan dan Tanggung Jawab.

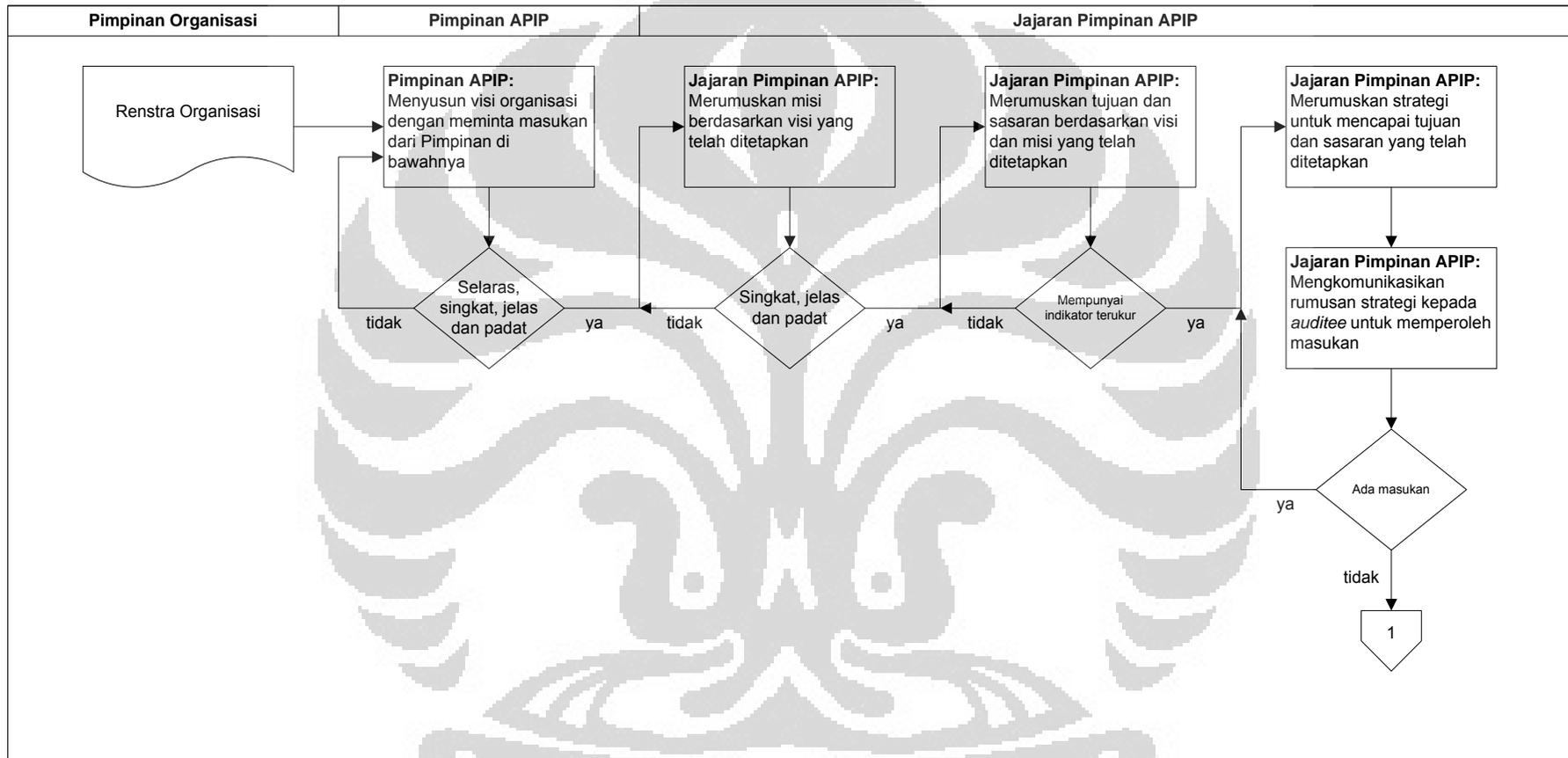
Diagram proses Penyusunan Rencana Strategis secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.4 berikut:



Gambar 2.4 Diagram Proses Penyusunan Rencana Strategis

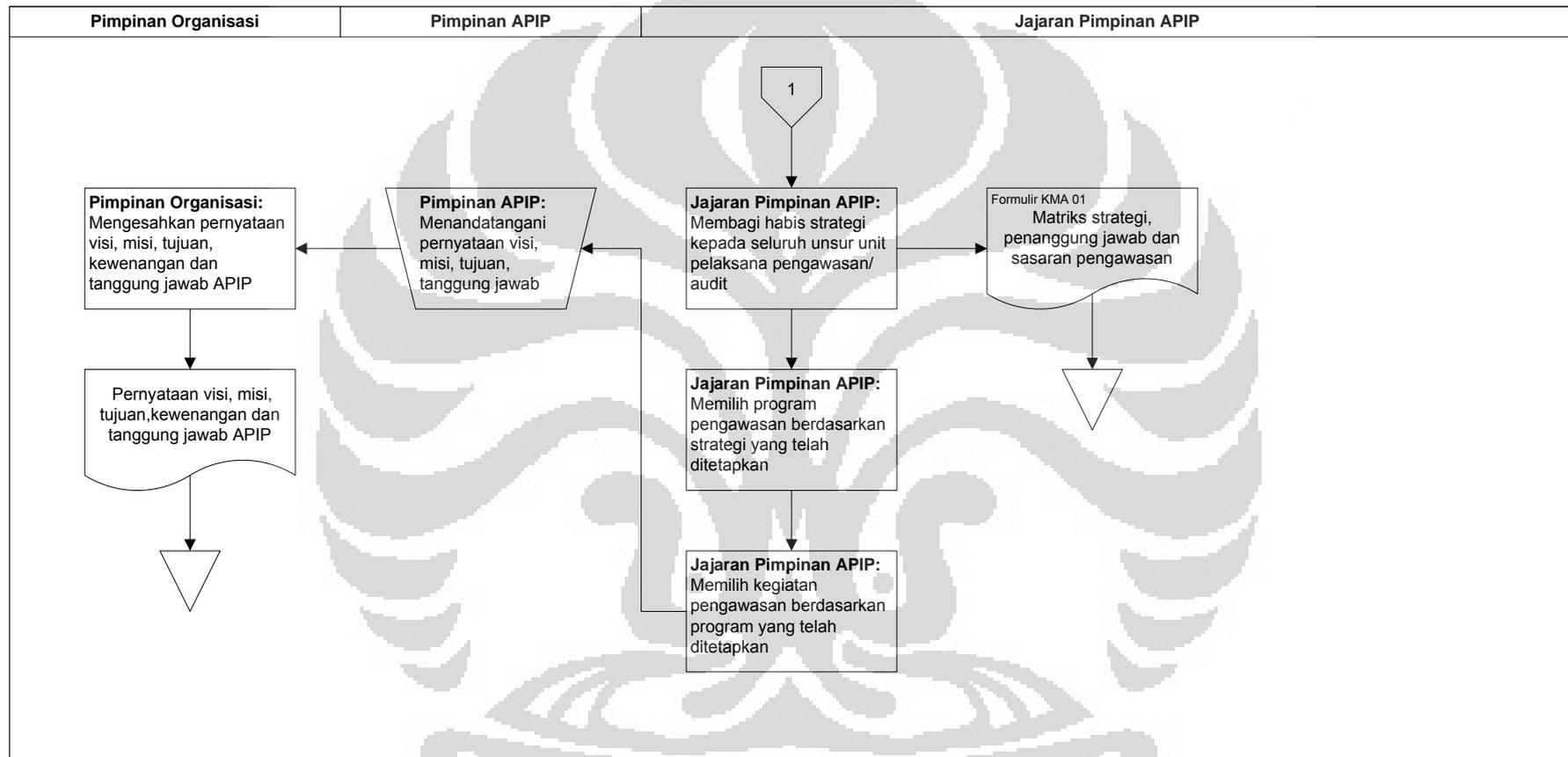
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.5 dan 2.6 berikut:



Gambar 2.5 Diagram Alir Penyusunan Rencana Strategis (1)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.6 Diagram Alir Penyusunan Rencana Strategis (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Penyusunan Rencana Strategis (PKMA-APIP):

1. Menetapkan visi
 - a. Visi yang berupa pernyataan umum tujuan yang hendak dicapai pada akhir periode perencanaan jangka panjang;
 - b. Visi hendaknya disusun dengan memperhatikan keselarasannya dengan visi dan misi organisasi dan disusun melalui proses perumusan oleh pimpinan APIP dengan meminta masukan dari pimpinan dibawahnya baik struktural maupun fungsional serta sumber lainnya yang berkaitan;
 - c. Visi dibuat secara singkat, jelas dan padat.
2. Menetapkan misi
 - a. Misi APIP merupakan penjabaran dari visi dalam rangka upaya mewujudkan visi yang telah ditetapkan;
 - b. Misi disusun melalui proses perumusan seluruh jajaran pimpinan APIP berdasarkan visi yang telah ditetapkan;
 - c. Misi disusun secara singkat, jelas dan padat serta dapat merujuk pada visi yang telah ditetapkan.
3. Menetapkan tujuan dan sasaran
 - a. Tujuan dan sasaran pengawasan dirumuskan oleh jajaran pimpinan APIP berdasarkan visi dan misi yang telah ditetapkan;
 - b. Tujuan dan sasaran dibuat secara singkat dan jelas;
 - c. Sasaran sudah harus mempunyai indikator yang dapat diukur.
4. Menetapkan strategi
 - a. Setelah tujuan dan sasaran ditetapkan, APIP kemudian merumuskan strategi untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan;
 - b. Hasil rumusan tersebut dikomunikasikan kepada *auditee* untuk memperoleh masukan;
 - c. Berdasarkan masukan di atas, maka strategi pengawasan dirumuskan kembali;
 - d. Strategi yang telah dirumuskan dibagi habis kepada seluruh unsur unit yang melakukan fungsi audit yang akan bertindak sebagai penanggung jawab pelaksanaan pengawasan;

- e. APIP menyusun matriks yang memperlihatkan hubungan strategi, penanggung jawab pelaksanaan pengawasan dan sasaran pengawasannya.
5. Menetapkan program
APIP memilih program kegiatan pengawasan yang akan dilakukannya berdasarkan strategi yang telah ditetapkan.
 6. Menetapkan kegiatan
APIP menyusun kegiatan yang akan dilaksanakan berdasarkan program yang telah ditetapkan.
 7. Penyusunan pernyataan visi, misi dan tujuan serta kewenangan dan tanggung jawab
 - a. APIP harus menyusun pernyataan visi, misi, dan tujuan serta kewenangan dan tanggung jawab untuk diketahui oleh seluruh jajaran *auditee* yang menjadi obyek auditnya;
 - b. Pernyataan tersebut dibuat berdasarkan visi, misi dan tujuan yang telah ditetapkan serta kewenangan dan tanggung jawab yang merupakan tugas pokok dan fungsi APIP;
 - c. Pernyataan tersebut ditandatangani oleh pimpinan APIP dan disahkan oleh pimpinan organisasi.

2.3.5.2 Perencanaan Audit APIP

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam menyusun perencanaan audit pada tingkat instansi yaitu dalam menentukan *auditee*, tujuan audit, tenaga auditor, waktu audit, biaya perjalanan dan hasil auditnya untuk satu tahun, yang secara umum tertuang dalam Prinsip-prinsip Dasar Standar Audit Paragraf 1110 yaitu:

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

dan Prinsip-prinsip Dasar Standar Audit Paragraf 1120 yaitu “APIP harus mengkomunikasikan rencana pengawasan tahunan kepada pimpinan organisasi dan unit-unit terkait”. Sedangkan tujuan elemen ini agar APIP mempunyai rencana audit yang rinci dan lengkap, baik jangka menengah lima tahunan

maupun jangka pendek tahunan serta memastikan ukuran bagi pencapaian kinerja APIP terhadap jumlah *auditee* dalam lingkup tugas/kewenangannya.

Menurut PKMA-APIP pada Bab III terdapat empat hal yang perlu diperhatikan dalam kebijakan perencanaan audit APIP sebagai berikut:

1. Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh *Auditee* dan Peta Audit APIP;
2. Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan;
3. Penyusunan Rencana Audit Tahunan;
4. Mengkomunikasikan Rencana Audit Tahunan Kepada Menteri Yang Berwenang.

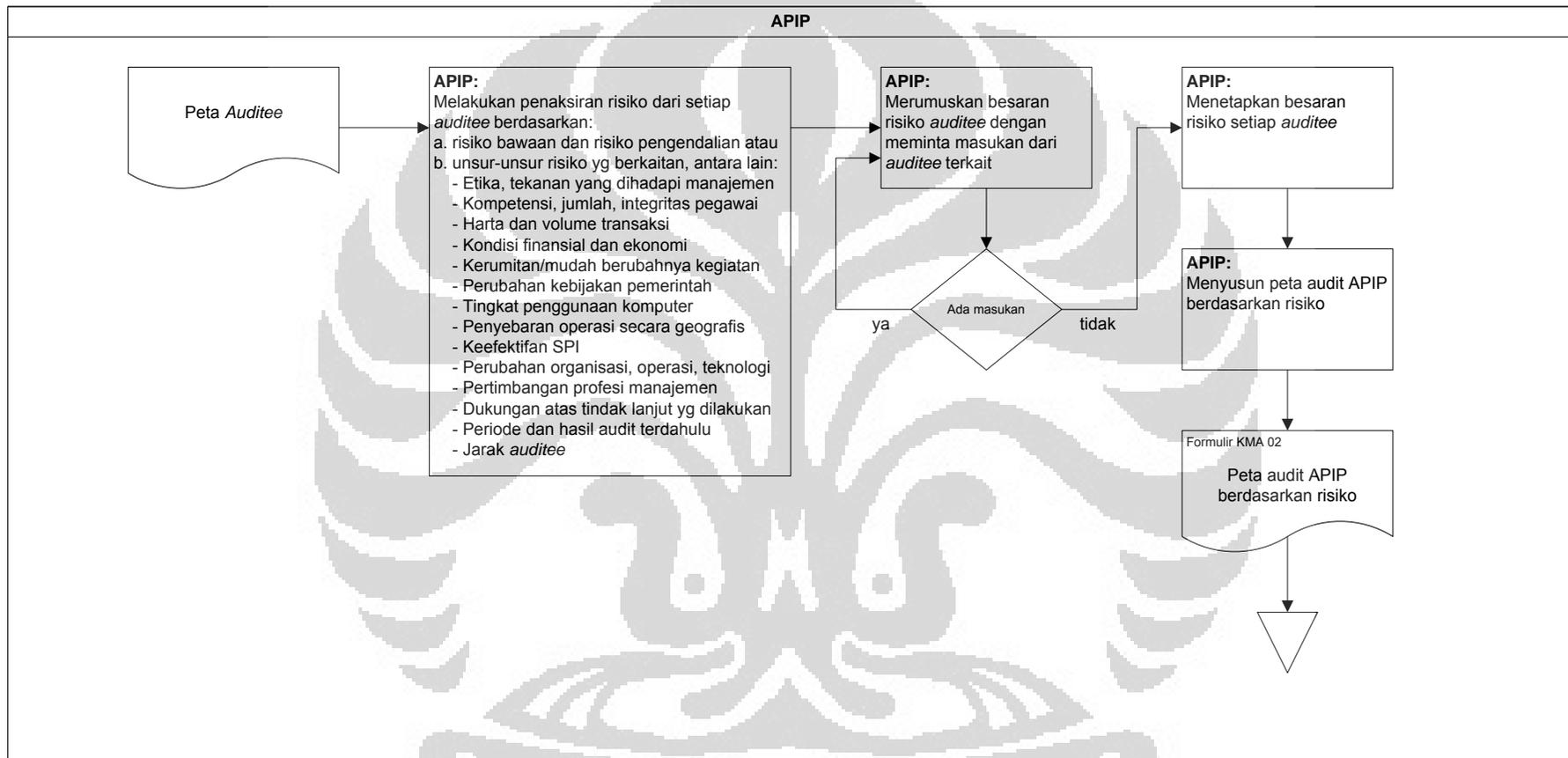
Diagram proses Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh *Auditee* dan Peta Audit APIP secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.7 berikut:



Gambar 2.7 Diagram Proses Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh *Auditee* dan Peta Audit APIP

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.8 berikut:



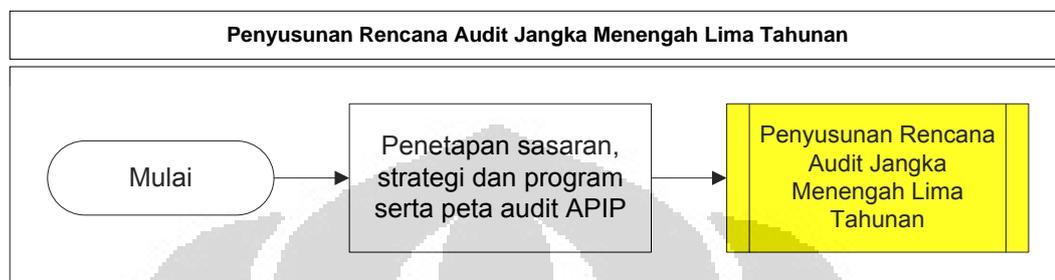
Gambar 2.8 Diagram Alir Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh *Auditee* dan Peta Audit APIP

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Penetapan Besaran Risiko Untuk Seluruh *Auditee* dan Peta Audit APIP (PKMA-APIP):

1. APIP harus membuat peta *auditee*;
2. APIP harus menetapkan besaran risiko atas seluruh *auditee*. Setiap *auditee* ditaksir besaran risikonya berdasarkan unsur-unsur risiko yang berkaitan. Unsur-unsur risiko ini jangan terlalu banyak ataupun terlalu sedikit. Unsur-unsur risiko tersebut antara lain:
 - a. Suasana yang berhubungan dengan etika dan tekanan yang dihadapi manajemen dalam usaha mencapai tujuan organisasi;
 - b. Kompetensi, kecukupan dan integritas pegawai;
 - c. Ukuran harta dan volume transaksi;
 - d. Kondisi finansial dan ekonomi;
 - e. Kerumitan atau mudah berubahnya kegiatan;
 - f. Dampak dari konsumen, rekanan dan perubahan kebijakan pemerintah;
 - g. Tingkat penggunaan komputer untuk pengolahan informasi;
 - h. Penyebaran operasi secara geografis;
 - i. Kecukupan dan keefektifan pengendalian intern;
 - j. Berbagai perubahan organisasi, operasi, teknologi atau ekonomi;
 - k. Pertimbangan profesi manajemen;
 - l. Dukungan terhadap temuan audit dan tindakan perbaikan yang dilakukan;
 - m. Periode dan hasil audit terdahulu;
 - n. Jarak *auditee*;Selain unsur risiko seperti di atas dapat juga digunakan pengukuran risiko dari unsur risiko bawaan atau melekat dan risiko pengendalian.
3. Besaran risiko *auditee* dirumuskan dengan meminta masukan dari *auditee*, dan jika *auditee* memiliki unit pengelola risiko maka unit tersebut dijadikan sebagai sumber masukan utama.
4. APIP selanjutnya menyusun peta audit pada lingkungan organisasinya, yang meliputi *auditee*, besaran risiko, tenaga auditor, tenaga tata usaha, sarana dan prasarana, serta dukungan dana.
5. Penetapan besaran risiko tiap *auditee* dilakukan setahun sekali pada saat penyusunan rencana audit tahunan.

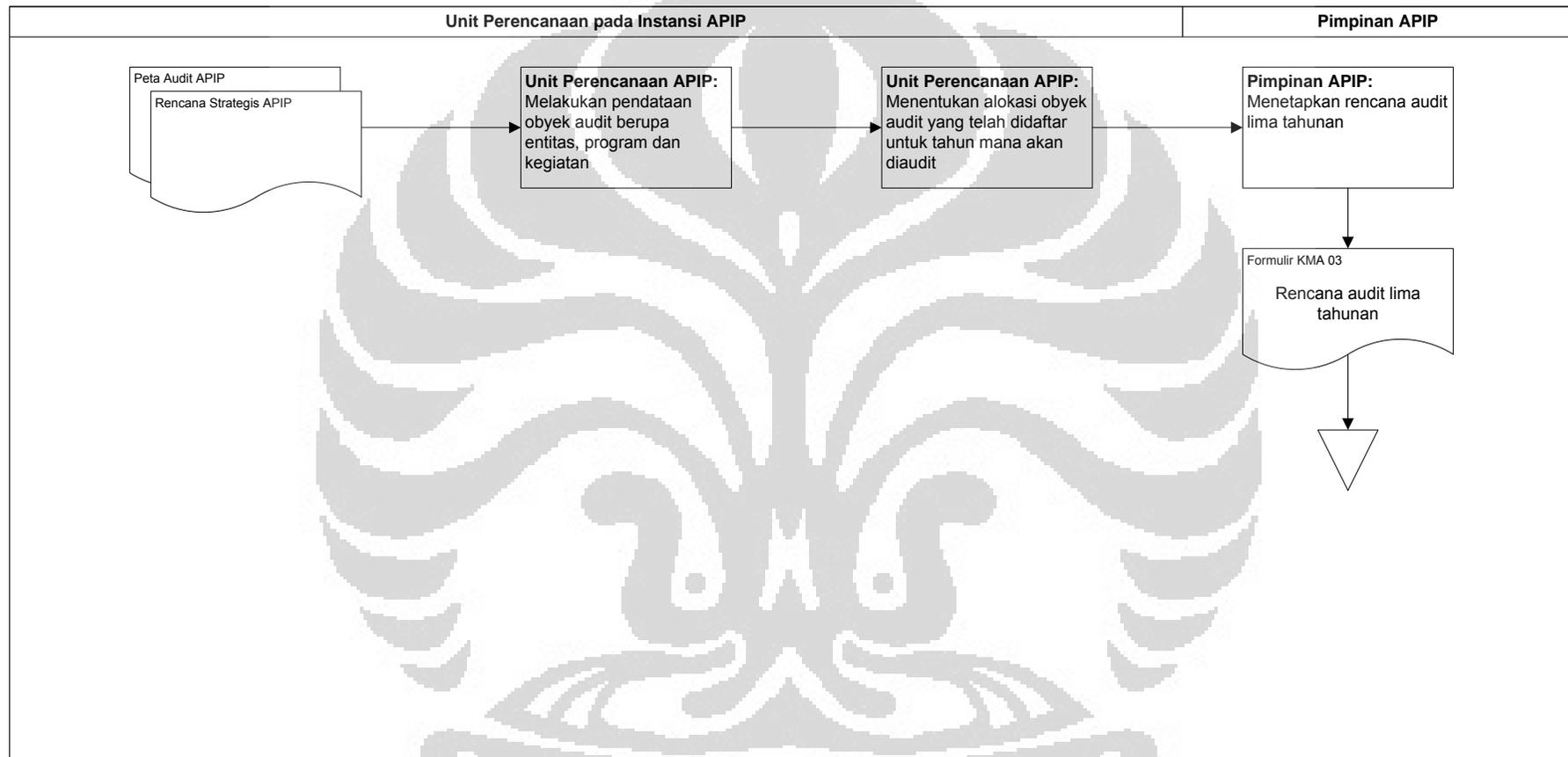
Diagram proses Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.9 berikut:



Gambar 2.9 Diagram Proses Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.10 berikut:



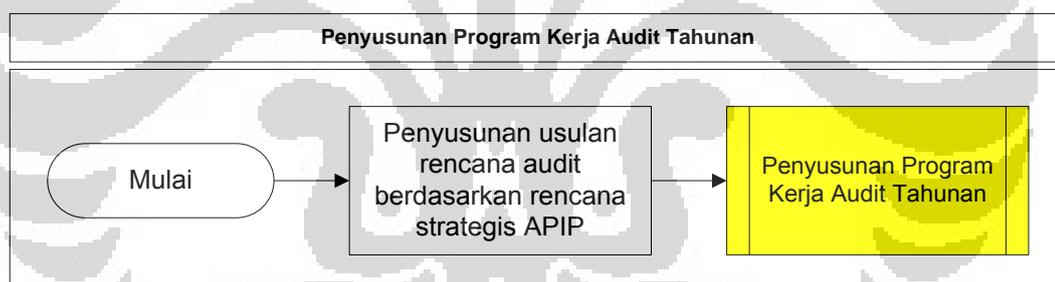
Gambar 2.10 Diagram Alir Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Penyusunan Kegiatan Rencana Strategis Dituangkan Dalam Rencana Audit Jangka Menengah Lima Tahunan (PKMA-APIP):

1. Unit yang melaksanakan fungsi perencanaan APIP membuat rencana audit jangka menengah lima tahunan berdasarkan rencana strategis dan data peta audit;
2. Berdasarkan penetapan sasaran, strategi dan program serta peta audit disusun rencana audit lima tahunan yang dijabarkan dalam obyek audit berupa entitas, program, dan kegiatan;
3. Berdasarkan rencana strategis yang telah ditetapkan, masing-masing obyek audit yang telah didaftar dialokasikan untuk tahun mana akan dilaksanakan;
4. Rencana audit lima tahunan ditetapkan oleh pimpinan APIP.

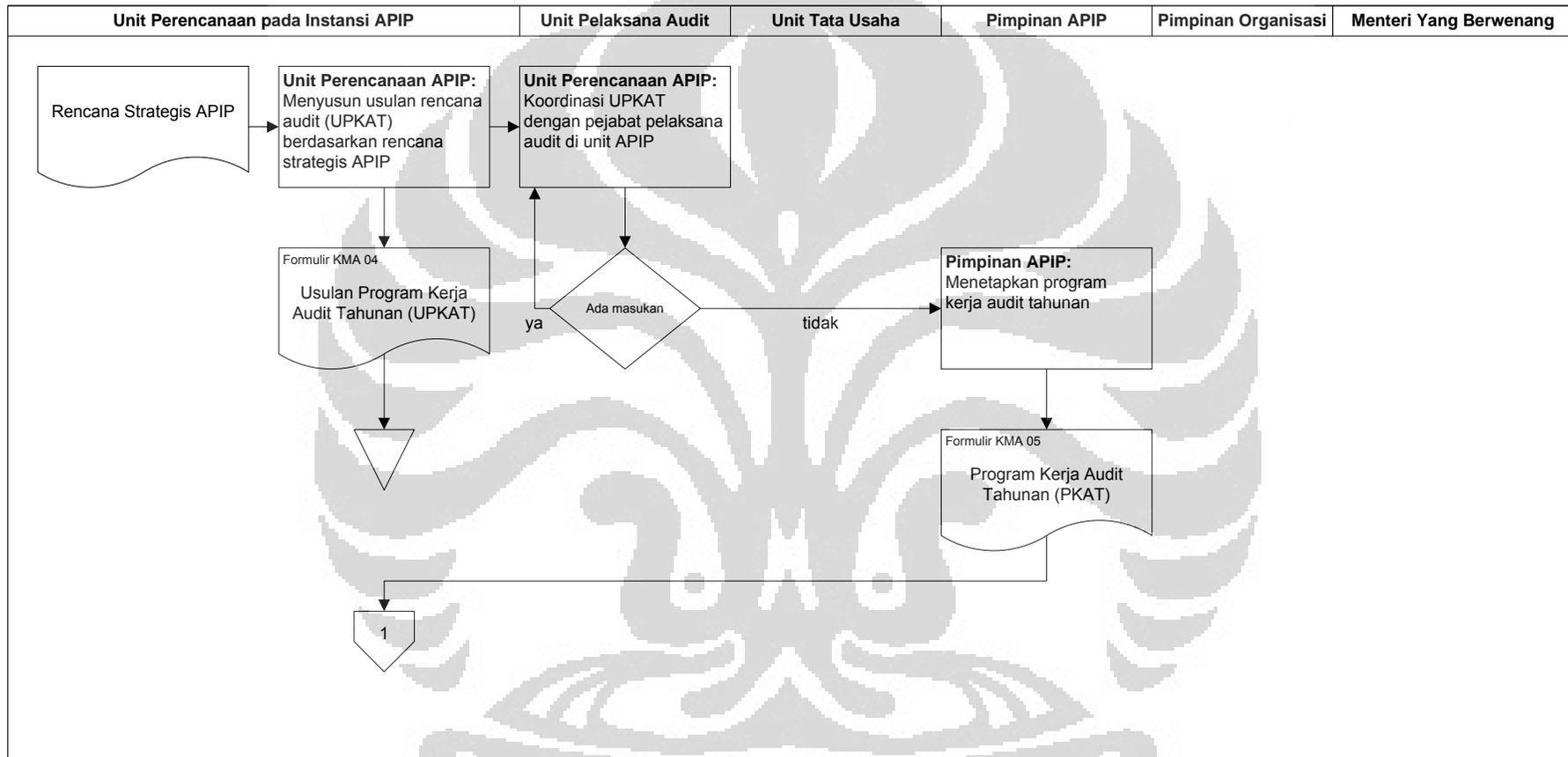
Diagram proses Penyusunan Rencana Audit Tahunan secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.11 berikut:



Gambar 2.11 Diagram Proses Penyusunan Rencana Audit Tahunan

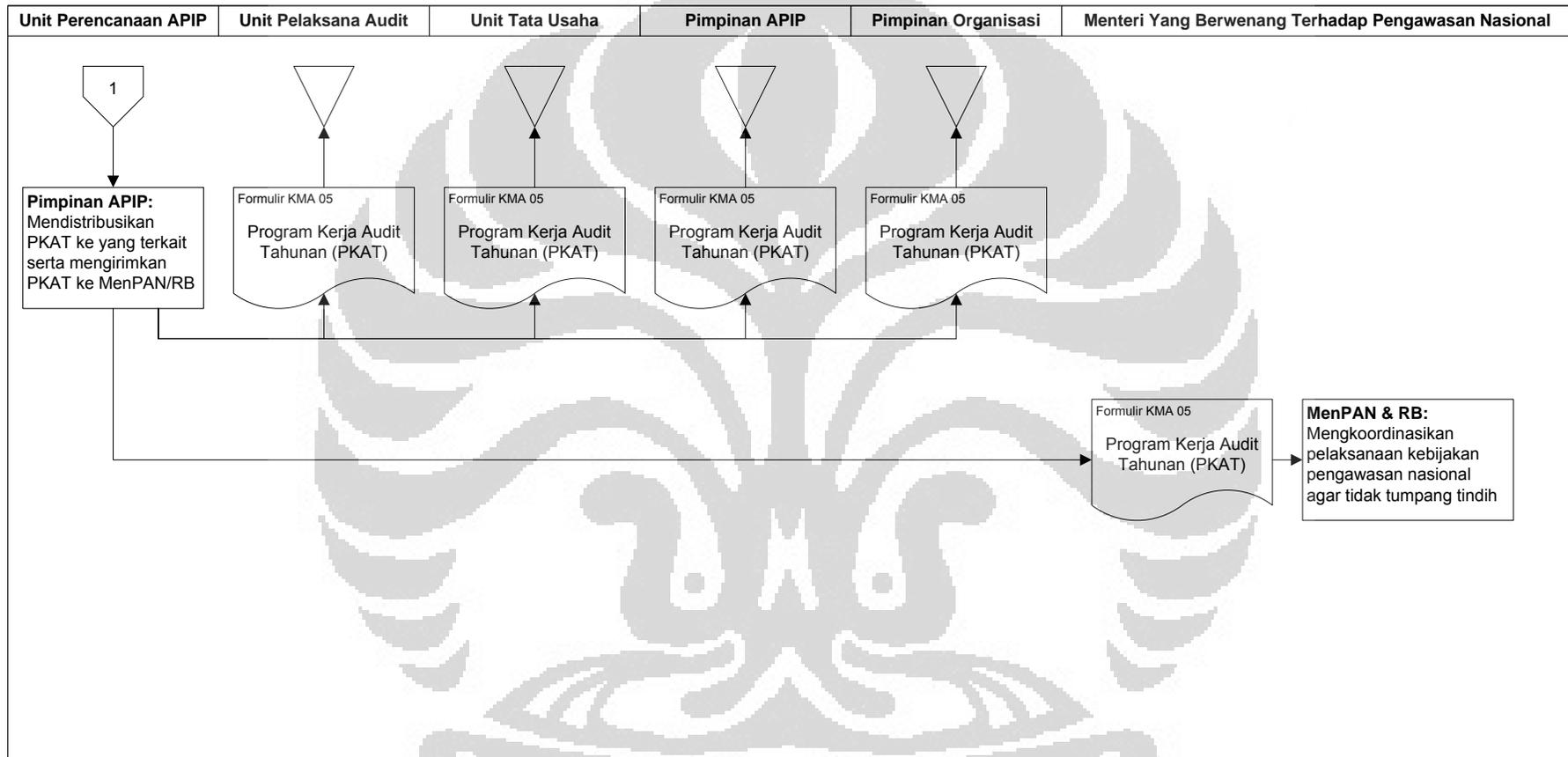
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.12 dan 2.13 berikut:



Gambar 2.12 Diagram Alir Penyusunan Rencana Audit Tahunan (1)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.13 Diagram Alir Penyusunan Rencana Audit Tahunan (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Penyusunan Rencana Audit Tahunan dan Mengkomunikasikan Rencana Audit Tahunan Kepada Menteri Yang Berwenang (PKMA-APIP):

1. Penanggung jawab perencanaan menyusun dan mengirimkan usulan rencana audit berdasarkan rencana strategis yang telah ditetapkan kepada pejabat setingkat yang bertanggung jawab atas pelaksanaan audit di unit APIP. Usulan rencana audit tahunan tersebut dituangkan dalam formulir Usulan Program Kerja Audit Tahunan (UPKAT).
2. Penanggung jawab perencanaan mengoordinasikan rencana audit tahunan dengan pejabat setingkat yang bertanggung jawab atas pelaksanaan audit di unit APIP untuk mendapat tanggapan dan saran sehingga dicapai kesepakatan rencana audit tahunan, baik tujuan maupun beban pemeriksaan. Hasil koordinasi yang telah disepakati dituangkan ke dalam Program Kerja Audit Tahunan (PKAT).
3. Pimpinan APIP menetapkan Program Kerja Audit Tahunan APIP.
4. Unit yang melaksanakan fungsi perencanaan mendistribusikan PKAT yang telah disahkan oleh pimpinan APIP ke pimpinan organisasi dan masing-masing unit yang melaksanakan fungsi audit serta unit yang melaksanakan fungsi tata usaha.
5. PKAT yang telah disahkan dikirimkan kepada menteri yang berwenang untuk menetapkan kebijakan pengawasan nasional dan mengkoordinasikan pelaksanaan kebijakan pengawasan nasional agar tidak terjadi pengawasan yang tumpang tindih.

2.3.5.3 Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi auditor dalam mengendalikan mutu bagi kegiatan penyusunan rencana dan program kerja audit, yang secara umum tertuang dalam Standar Pelaksanaan Audit Kinerja Paragraf 3000 yaitu “Dalam setiap penugasan audit kinerja, auditor harus menyusun rencana audit” dan Standar Pelaksanaan Audit Kinerja Paragraf 3010 yaitu “Dalam membuat rencana audit, auditor harus menetapkan sasaran, ruang

lingkup, metodologi, dan alokasi sumber daya” serta Standar Pelaksanaan Audit Investigatif Paragraf 6000 yaitu:

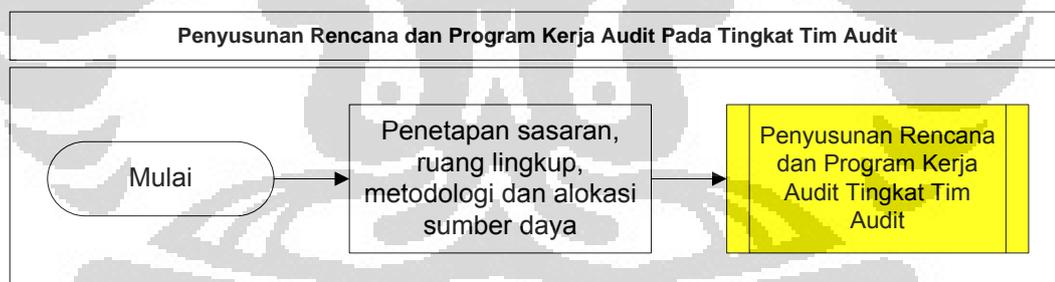
“Dalam setiap penugasan audit investigatif, auditor investigatif harus menyusun rencana audit. Rencana audit tersebut harus dievaluasi, dan bila perlu, disempurnakan selama proses audit investigatif berlangsung sesuai dengan perkembangan hasil audit investigatif di lapangan”.

dan Standar Pelaksanaan Audit Investigatif Paragraf 6010 yaitu “Dalam membuat rencana audit, auditor harus menetapkan sasaran, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya”. Sedangkan tujuan elemen ini agar APIP mampu menyusun rencana dan program kerja audit yang baik.

Menurut PKMA-APIP pada Bab IV terdapat dua hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan rencana dan program kerja audit sebagai berikut :

1. Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit;
2. Koordinasi Dengan *Auditee*.

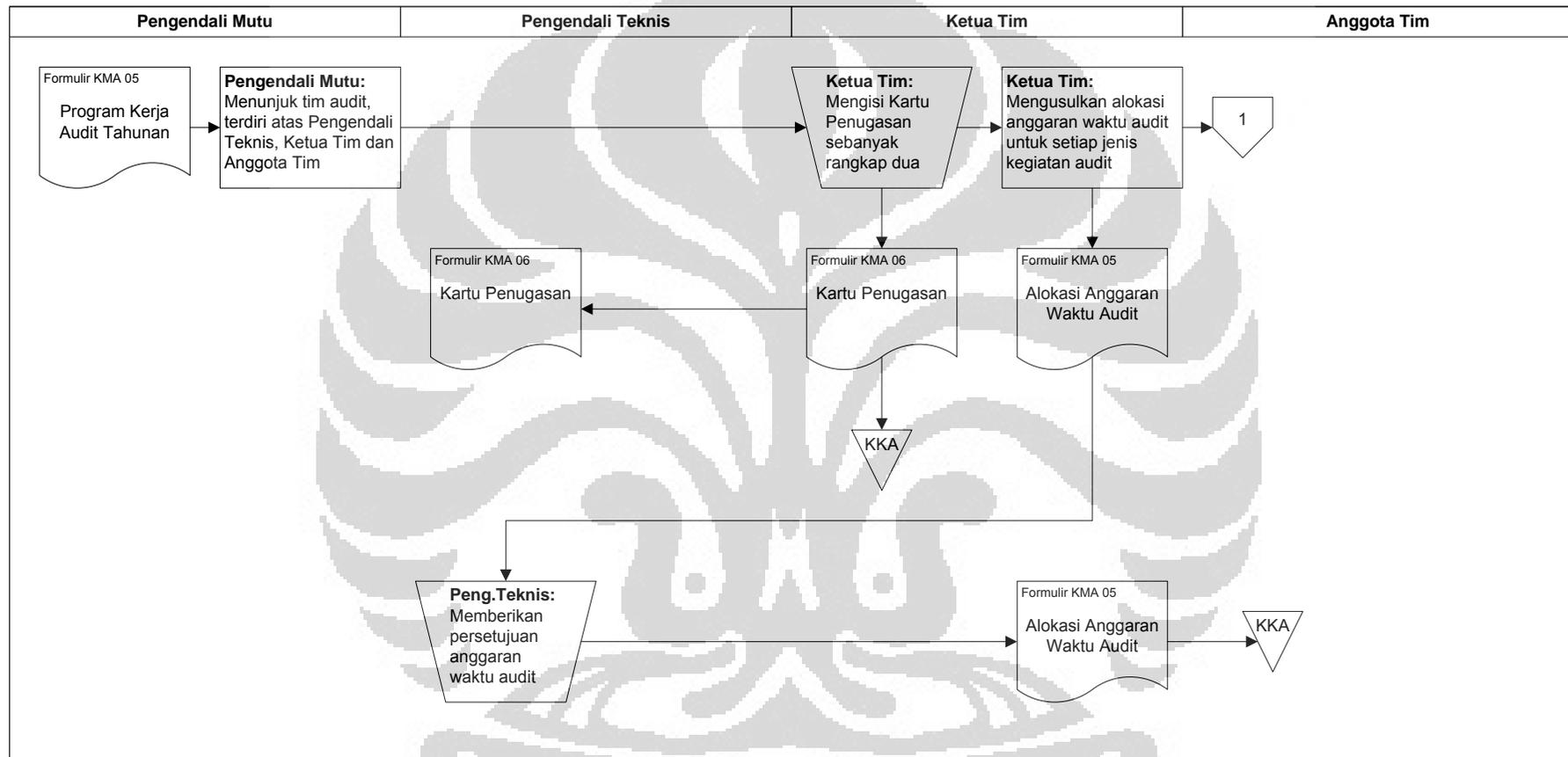
Diagram proses Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.14 berikut:



Gambar 2.14 Diagram Proses Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit

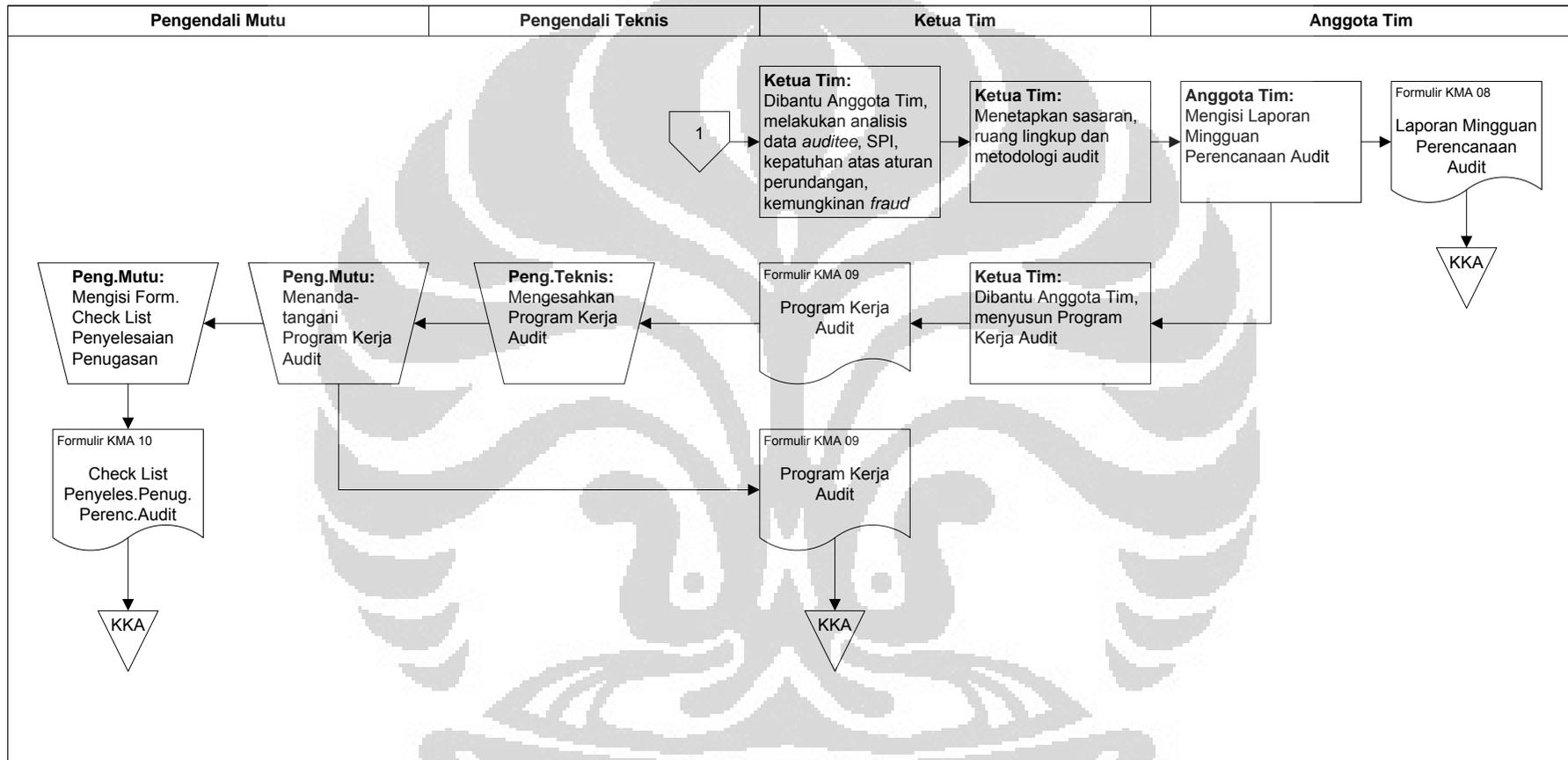
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.15 dan 2.16 berikut:



Gambar 2.15 Diagram Alir Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit (1)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



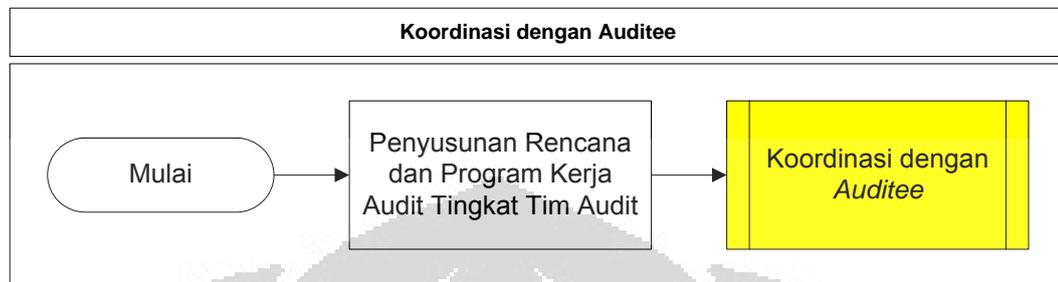
Gambar 2.16 Diagram Alir Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Penyusunan Rencana dan Program Kerja Audit Pada Tingkat Tim Audit (PKMA-APIP):

1. Berdasarkan pada Program Kerja Audit Tahunan, Pengendali Mutu kemudian menunjuk Tim Audit yang akan melaksanakan fungsi audit. Tim tersebut terdiri dari Pengendali Teknis, Ketua Tim dan Anggota Tim. Ketua Tim ditugaskan untuk melengkapi Kartu Penugasan sebanyak rangkap 2 (dua), satu dimasukkan dalam Kertas Kerja Audit (KKA) dan satu kopi disampaikan kepada Pengendali Teknis;
2. Ketua Tim yang sudah ditunjuk selanjutnya mengusulkan alokasi anggaran waktu pemeriksaan yang disediakan kepada setiap jenis pekerjaan (kegiatan) dalam proses audit tersebut. Sebagai pengendaliannya Ketua Tim harus melengkapi Formulir Alokasi Anggaran Waktu;
3. Pengendali Teknis harus memberikan persetujuan atas alokasi anggaran waktu tersebut dengan membubuhkan tanda tangan dalam formulir tersebut. Formulir ini disimpan dalam KKA agar dapat dipakai sebagai acuan dari pelaksanaan kegiatan audit;
4. Ketua Tim dibantu oleh Anggota Tim kemudian melakukan analisis atas data *auditee*. Selanjutnya akan ditetapkan sasaran, ruang lingkup, dan metodologi yang akan dipakai. Juga akan dilakukan analisis terhadap pengendalian intern *auditee* dan kepatuhan *auditee* terhadap peraturan perundangan serta kemungkinan kecurangan yang dilakukan oleh *auditee*. Perkembangan pelaksanaan pekerjaan (kegiatan) ini dituangkan dalam Laporan Mingguan, yang sebaiknya diisi secara bertahap (harian);
5. Dari hasil analisis tersebut maka Ketua Tim bersama dengan Anggota Tim akan menyusun rencana audit dalam bentuk Program Kerja Audit yang menjabarkan secara rinci tentang langkah-langkah yang akan ditempuh sehubungan dengan pelaksanaan audit. Program Kerja Audit ini kemudian akan disahkan oleh Pengendali Teknis dan diketahui oleh Pengendali Mutu;
6. Setelah diperoleh Program Kerja Audit maka Pengendali Teknis sekaligus akan mengisi Formulir *Check List*, sebagai pengendalian atas pelaksanaan pekerjaan perencanaan audit pada tingkat Tim Audit ini.

Diagram proses Koordinasi Dengan *Auditee* secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.17 berikut:



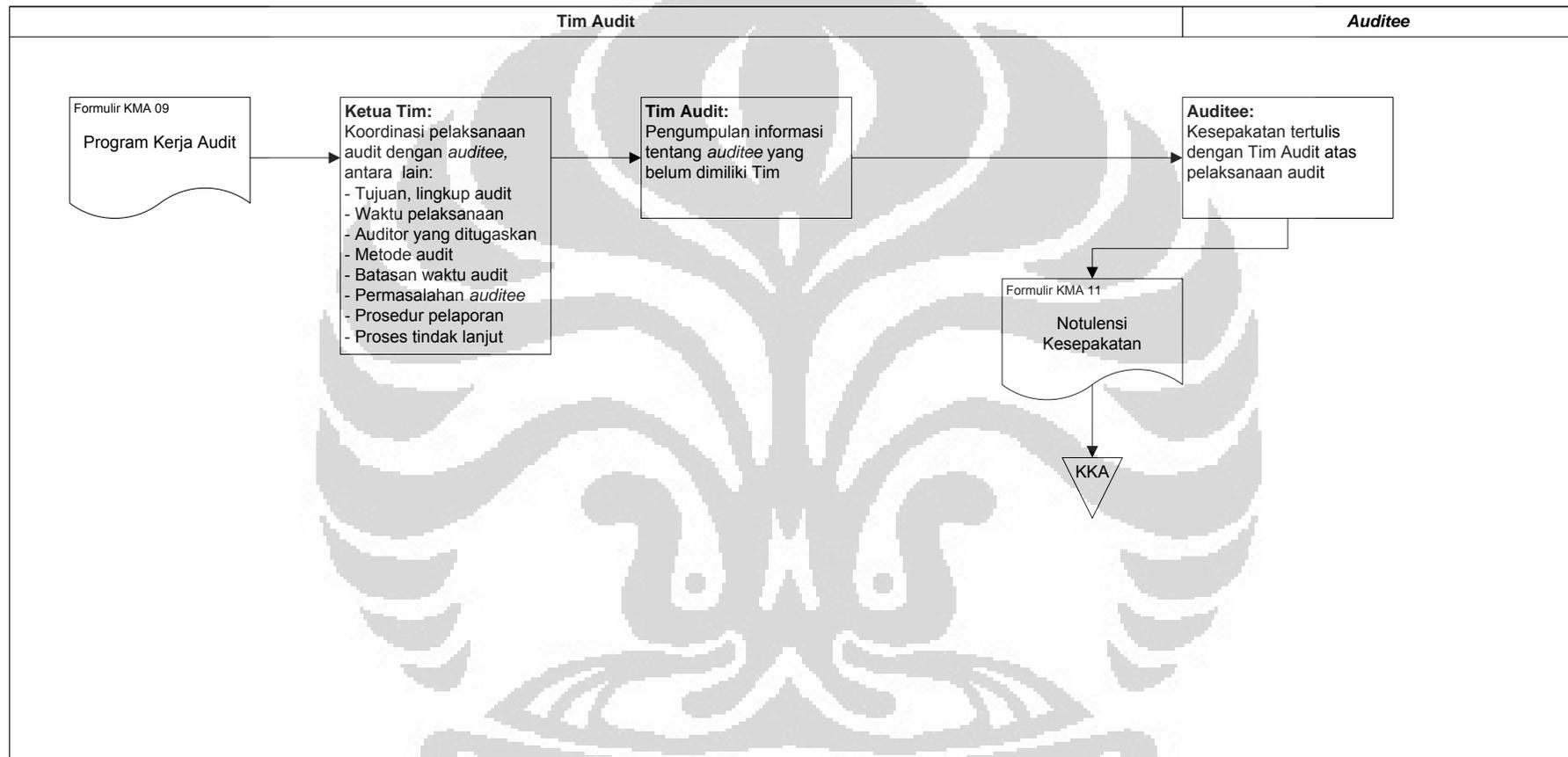
Gambar 2.17 Diagram Proses Koordinasi Dengan *Auditee*

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.18.

Berikut penjelasan diagram alir Koordinasi Dengan *Auditee* (PKMA-APIP):

1. Setelah selesai merencanakan audit pada tingkat tim maka Ketua Tim merencanakan koordinasi dengan *auditee*. Dalam pembicaraan dengan pihak *auditee* akan dikoordinasikan berbagai hal yang berhubungan dengan audit yang akan dilakukan. Tim audit juga akan mengumpulkan informasi yang berhubungan dengan *auditee*, yang belum dimiliki oleh Tim Audit.
2. Pokok permasalahan yang dibahas dalam koordinasi tersebut antara lain tujuan dan lingkup kerja audit yang direncanakan, waktu pelaksanaan audit, auditor yang akan ditugaskan, metode, batasan waktu dan tanggung jawab, permasalahan *auditee* serta prosedur pelaporan dan proses pengawasan tindak lanjut.
3. Dalam koordinasi tersebut harus ada kesepakatan tertulis yang kemudian disajikan dalam sebuah Notulensi Kesepakatan antara Tim Audit dengan *auditee*. Notulensi tersebut seharusnya berisi berbagai informasi yang penting dalam audit tersebut.
4. Notulensi ini kemudian didokumentasikan dalam Kertas Kerja Audit (KKA) sebagai panduan selama proses audit berjalan.



Gambar 2.18 Diagram Alir Koordinasi Dengan Auditee

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

2.3.5.4 Supervisi Audit

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam menjamin terselenggaranya suatu supervisi yang bermutu tinggi, sesuai dengan tugas, kewenangan dan tanggung jawabnya masing masing serta terdokumentasi dengan lengkap, rapi, jelas dan bermanfaat bagi suatu kesimpulan hasil audit dan keperluan lainnya, yang secara umum tertuang dalam Standar Pelaksanaan Audit Kinerja Paragraf 3100 yaitu:

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

dan Standar Pelaksanaan Audit Investigatif Paragraf 6100 yaitu:

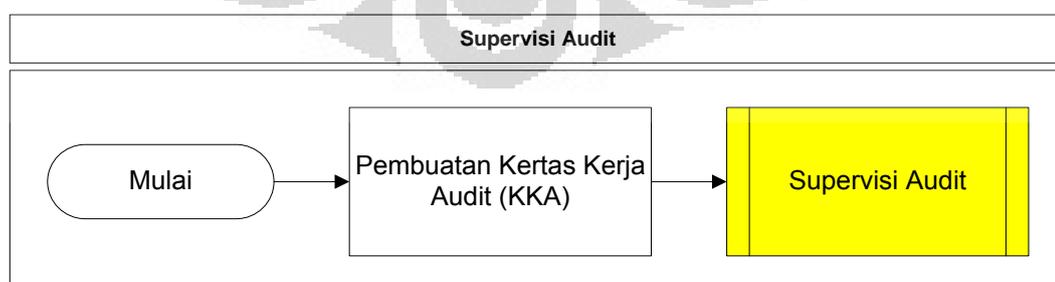
“Pada setiap tahap audit investigatif, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor”.

Sedangkan tujuan elemen ini agar pelaksanaan kerja audit memperoleh supervisi yang cukup dan memadai sehingga tercapai suatu audit yang bermutu tinggi.

Menurut PKMA-APIP terdapat tiga hal yang perlu diperhatikan dalam supervisi audit sebagai berikut :

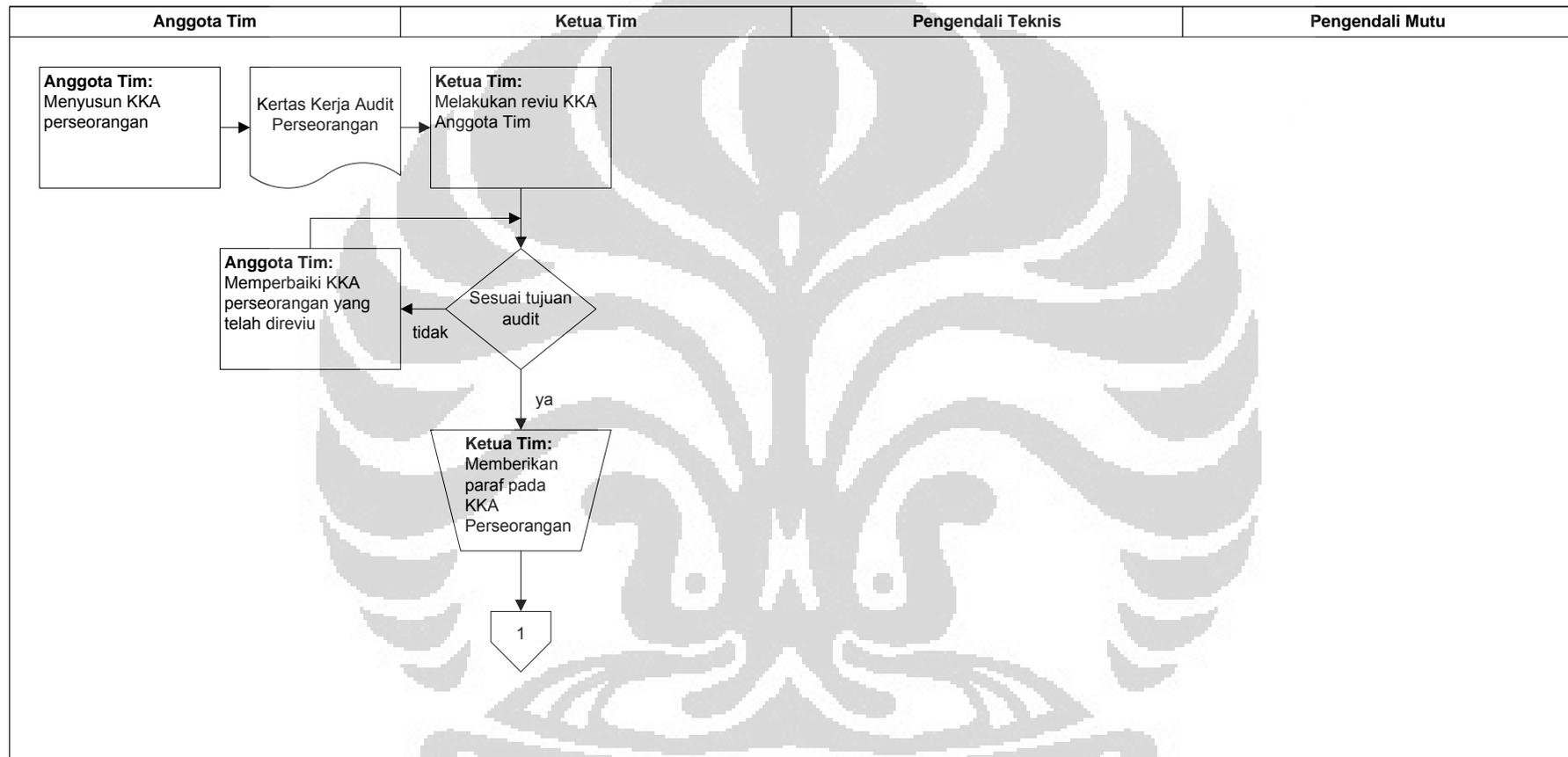
1. Pengendalian Supervisi Oleh Ketua Tim;
2. Pengendalian Supervisi Oleh Pengendali Teknis;
3. Pengendalian Supervisi Oleh Pengendali Mutu.

Diagram proses Supervisi Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.19 berikut:



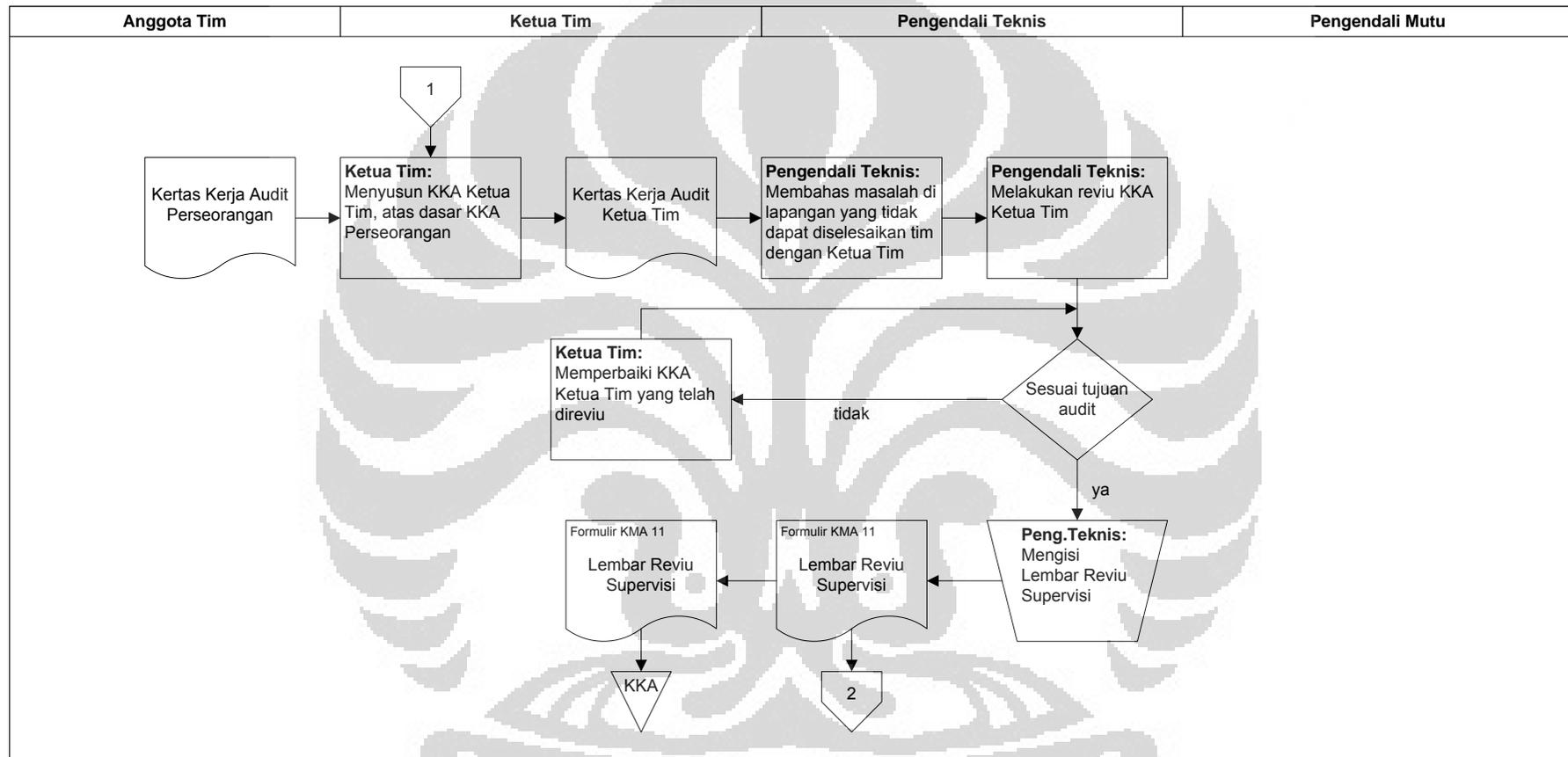
Gambar 2.19 Diagram Proses Supervisi Audit

Sumber: (diolah sendiri)



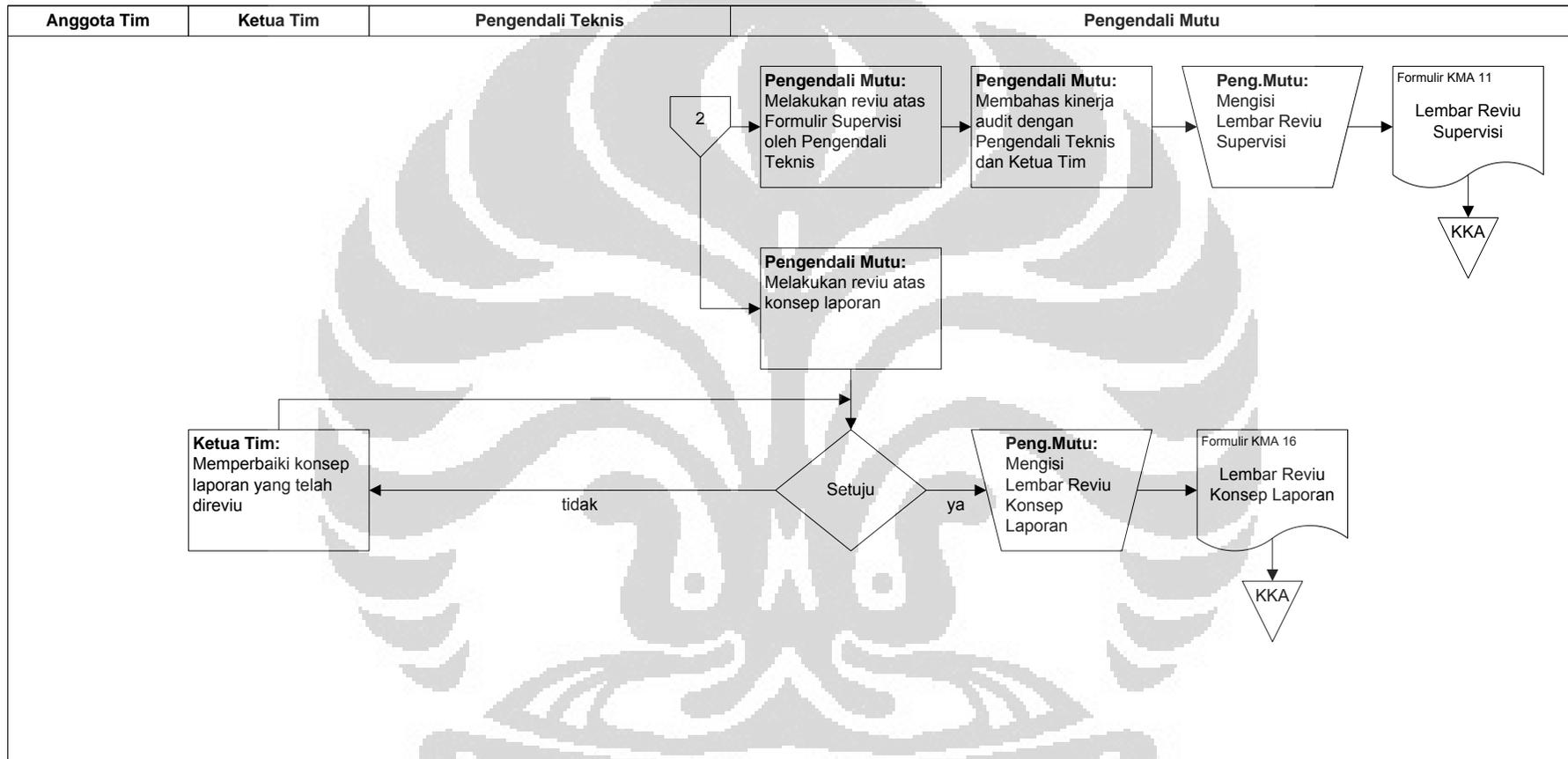
Gambar 2.20 Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Ketua Tim

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.21 Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Pengendali Teknis

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.22 Diagram Alir Supervisi Audit Oleh Pengendali Mutu

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.19 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.20, 2.21, dan 2.22.

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Supervisi Audit (PKMA-APIP):

1. Ketua Tim

- a. Ketua Tim selain mempunyai tugas sebagai pemimpin tim dalam melaksanakan tugas audit di lapangan juga mempunyai tugas mengawasi anggota timnya;
- b. Pengawasan Ketua Tim terhadap Anggota Timnya dilakukan secara langsung pada setiap kesempatan selama kerja audit berlangsung maupun secara tidak langsung yaitu melalui reviu KKA yang dibuat oleh Anggota Tim yang bersangkutan dan untuk KKA yang telah sesuai dengan tujuannya akan ditandai dengan paraf Ketua Tim di KKA yang bersangkutan sebagai tanda telah mendapat reviu dan disetujui KKA-nya.

2. Pengendali Teknis

- a. Pengendali Teknis bertugas mengawasi Tim Audit yang berada di bawahnya. Secara berkala Pengendali Teknis akan mendatangi Tim Audit yang sedang berada di lapangan atau menerima pertanyaan dari Ketua Timnya secara lisan untuk menangani kerja audit yang memerlukan keputusan dari Pengendali Teknis;
- b. Pengendali Teknis wajib melakukan kunjungan kepada Tim Audit, salah satunya harus dilakukan pada saat rapat penyelesaian audit di lapangan. Pengendali Teknis melakukan reviu atas KKA yang dibuat oleh Ketua Tim. Dokumentasi kerja Pengendali Teknis dicatat dalam suatu lembar kerja yang disebut Formulir Supervisi Pengendali Teknis;
- c. Formulir supervisi ini disediakan oleh Ketua Tim, diisi oleh Pengendali Teknis dan Ketua Tim, satu lembar disimpan sebagai Kertas Kerja Audit (KKA) dan satu lembar lagi menjadi arsip Pengendali Teknis yang bersangkutan.

3. Pengendali Mutu

- a. Pengendali Mutu melakukan tugas pengawasan terhadap semua Tim Audit dan Pengendali Teknis atas kerja audit yang dilakukannya melalui reviu

atas formulir supervisi oleh Pengendali Teknis dan konsep laporan yang disampaikan, melakukan reviu langsung dengan Pengendali Teknis dan Ketua Tim dalam suatu rapat reviu, memberikan komentar atas kinerja audit dan mengisi formulir supervisi untuk mengomunikasikan hasil reviunya;

- b. Formulir supervisinya sama dengan Formulir Supervisi Pengendali Teknis dan disediakan oleh Ketua Tim jika diperlukan.

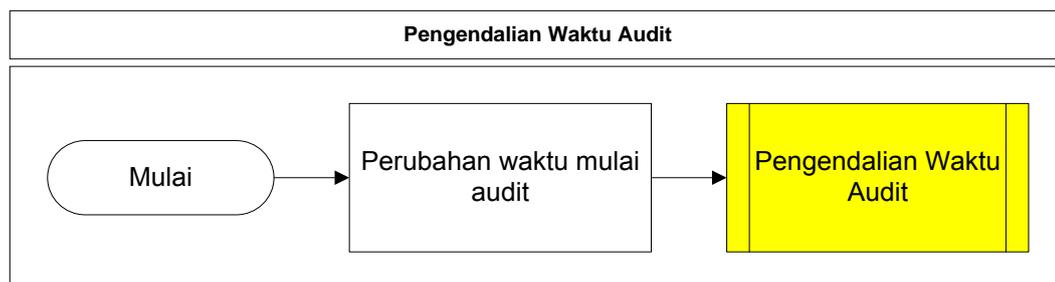
2.3.5.5 Pelaksanaan Audit

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam menjamin terselenggaranya suatu pelaksanaan audit yang bermutu tinggi, sesuai dengan rencana, sesuai dengan program audit dan sesuai dengan standar audit serta terdokumentasi dengan lengkap, rapi, jelas dan bermanfaat bagi suatu kesimpulan hasil audit, yang secara umum tertuang dalam Standar Pelaksanaan Audit Kinerja Paragraf 3200 yaitu “Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit kinerja” dan Standar Pelaksanaan Audit Investigatif Paragraf 6200 yaitu “Auditor investigatif harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit investigatif”. Sedangkan tujuan elemen ini agar pelaksanaan pengumpulan dan pengujian bukti untuk menyimpulkan dan mendukung temuan hasil audit sesuai dengan standar audit.

Menurut PKMA-APIP terdapat lima hal yang perlu diperhatikan dalam pelaksanaan audit sebagai berikut :

1. Pedoman Pengendalian Waktu Audit;
2. Pedoman Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit;
3. Pedoman Pengendalian Temuan Audit;
4. Pedoman Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit;
5. Pedoman Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit.

Diagram proses Pengendalian Waktu Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.23 berikut:



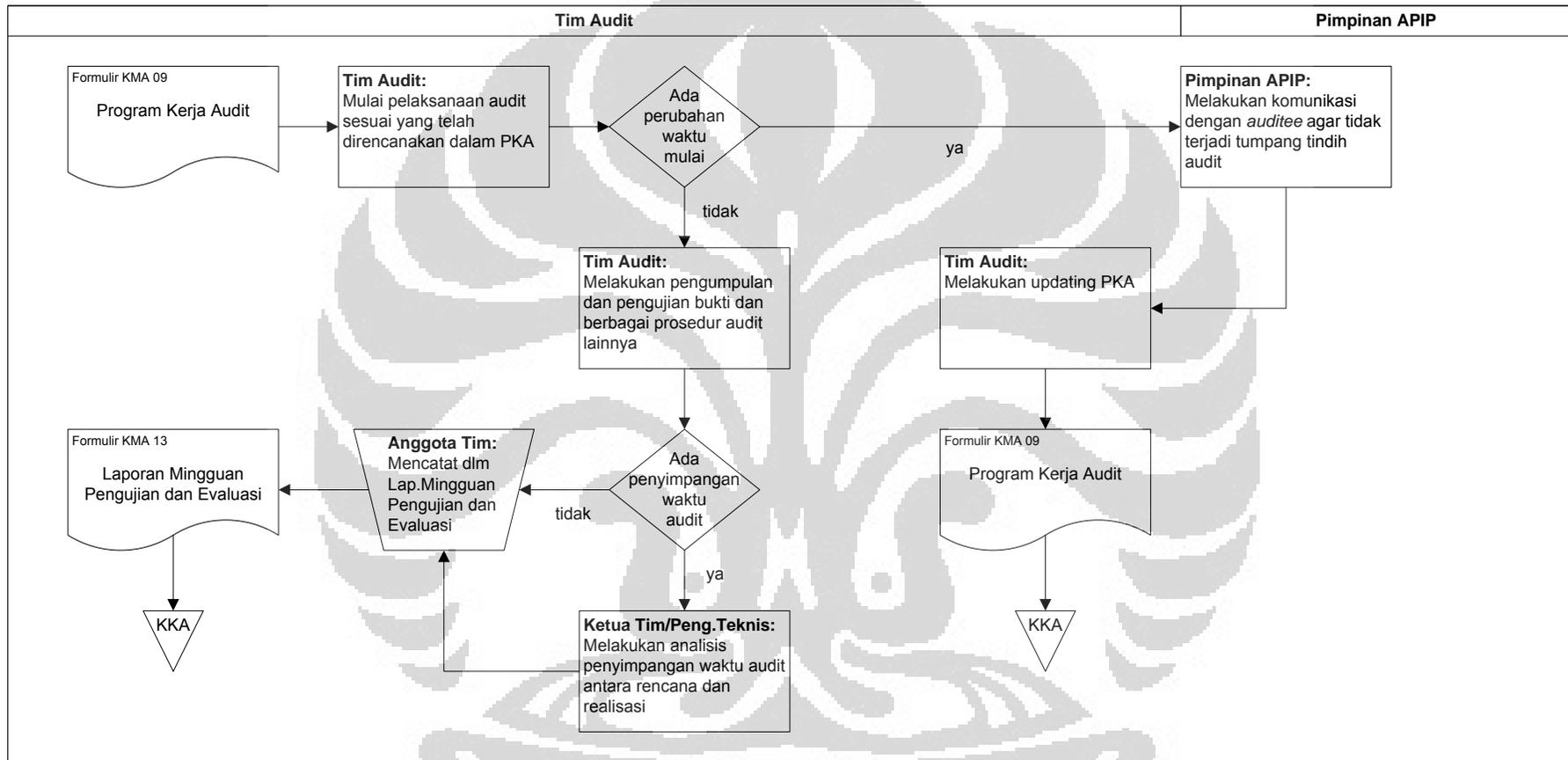
Gambar 2.23 Diagram Proses Pengendalian Waktu Audit

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.23 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.24.

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Waktu Audit (PKMA-APIP):

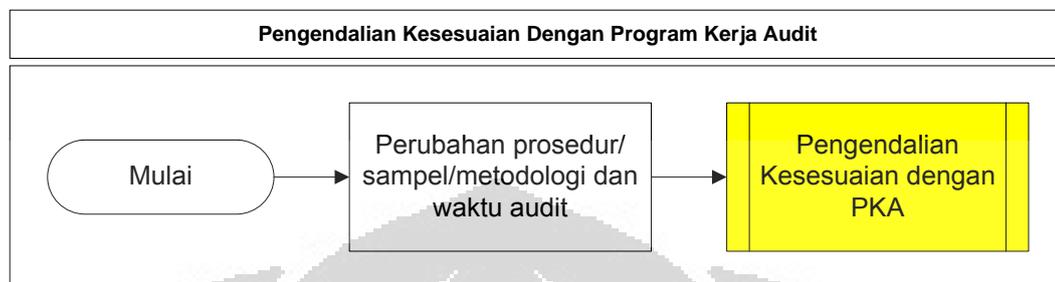
1. Waktu audit dimulai saat masuk sampai dengan selesai pelaksanaan audit telah direncanakan dalam PKAT. Ketepatan waktu mulai audit sering terkendala sehingga waktu mulai masuk menjadi lebih cepat atau mundur yang akhirnya akan merubah waktu selesainya audit;
2. Ketepatan waktu audit ini harus secara ketat dilaksanakan, sebab hal ini akan menjadi sumber terjadinya tumpang tindih audit atau terjadinya audit yang bertubi tubi. Karena itu jika ada perubahan waktu mulai audit, pimpinan APIP harus terlebih dahulu mengomunikasikan perubahan dengan *auditee* supaya audit yang tumpang tindih atau audit yang bertubi-tubi dapat diminimalkan;
3. Ketua Tim harus mengendalikan waktu penyelesaian pelaksanaan audit untuk dirinya sendiri dan Anggota Timnya berdasarkan anggaran waktu dalam PKA yang dipantau melalui laporan mingguan pelaksanaan tugas audit;
4. Ketua Tim dibantu oleh Anggota Tim melakukan pengumpulan dan pengujian bukti, melakukan analisis, evaluasi, konfirmasi dan prosedur audit lainnya. Perkembangan pengumpulan dan pengujian bukti ini dituangkan dalam Laporan Mingguan Pelaksanaan Audit.



Gambar 2.24 Diagram Alir Pengendalian Waktu Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Diagram proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.25 berikut:



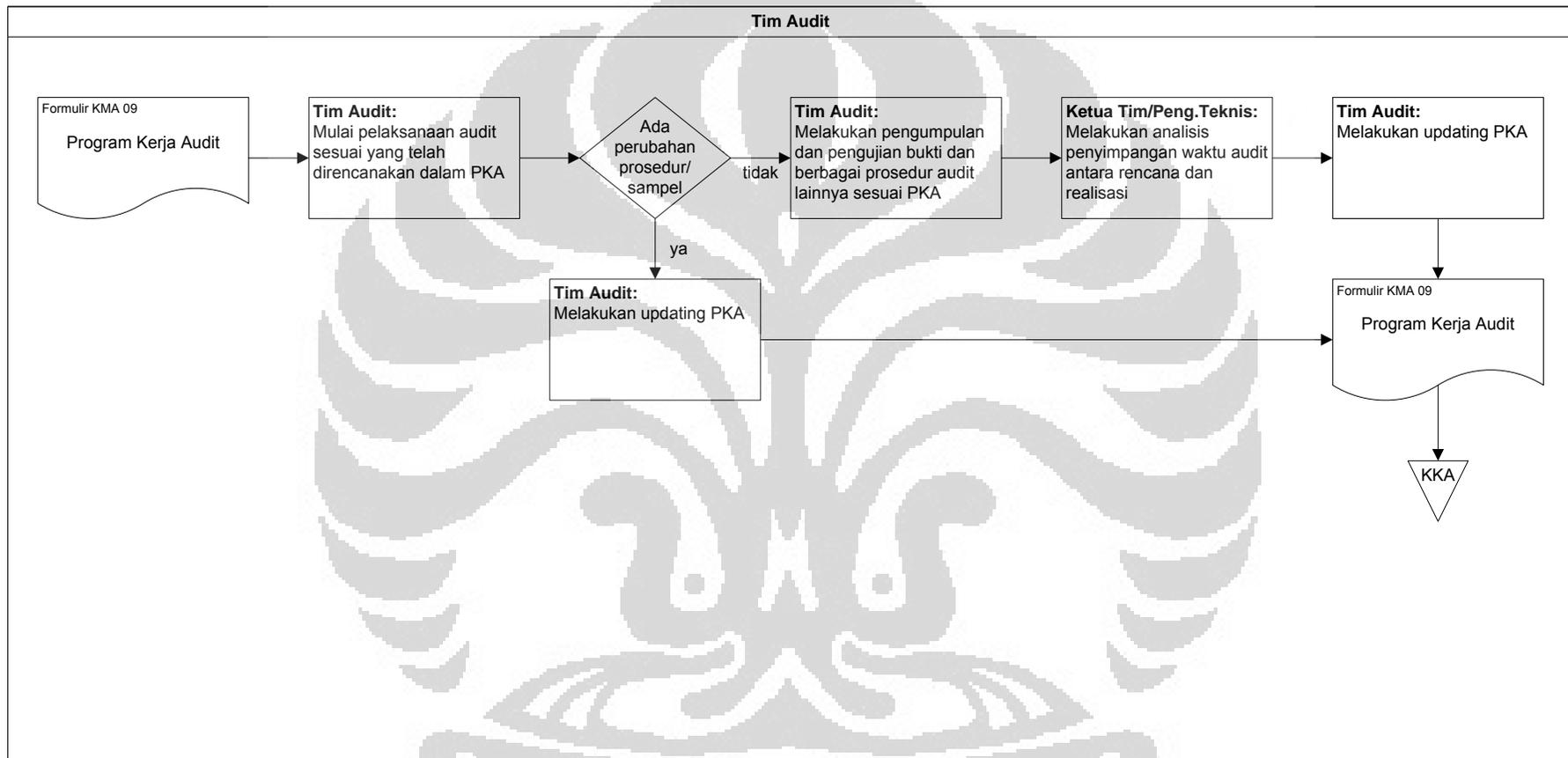
Gambar 2.25 Diagram Proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.25 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.26.

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit (PKMA-APIP):

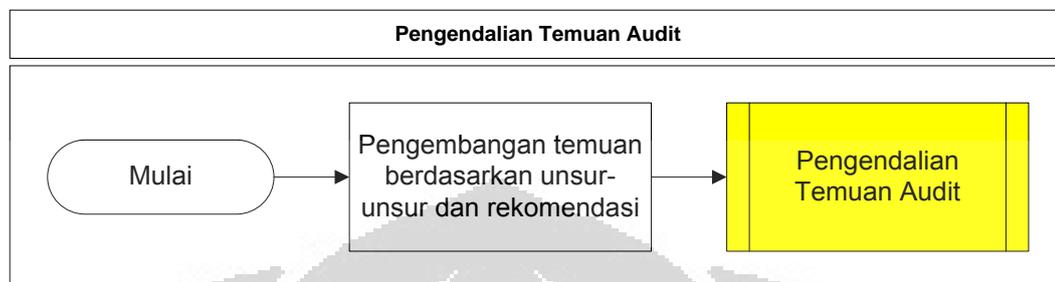
1. Pada program kerja audit yang telah mendapat pengesahan, atau perubahannya jika ada, diisikan pada kolom realisasi sehingga dari daftar program kerja audit tersebut dapat dikendalikan kesesuaian kerja audit dengan program kerja audit;
2. Pemeriksaan dan pengesahan program audit harus diberikan sebelum audit dilaksanakan, yaitu dalam tahap perencanaan audit. Kolom realisasi dan referensi diisi setelah audit dilaksanakan secara bertahap.



Gambar 2.26 Diagram Alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Program Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Diagram proses Pengendalian Temuan Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.27 berikut:



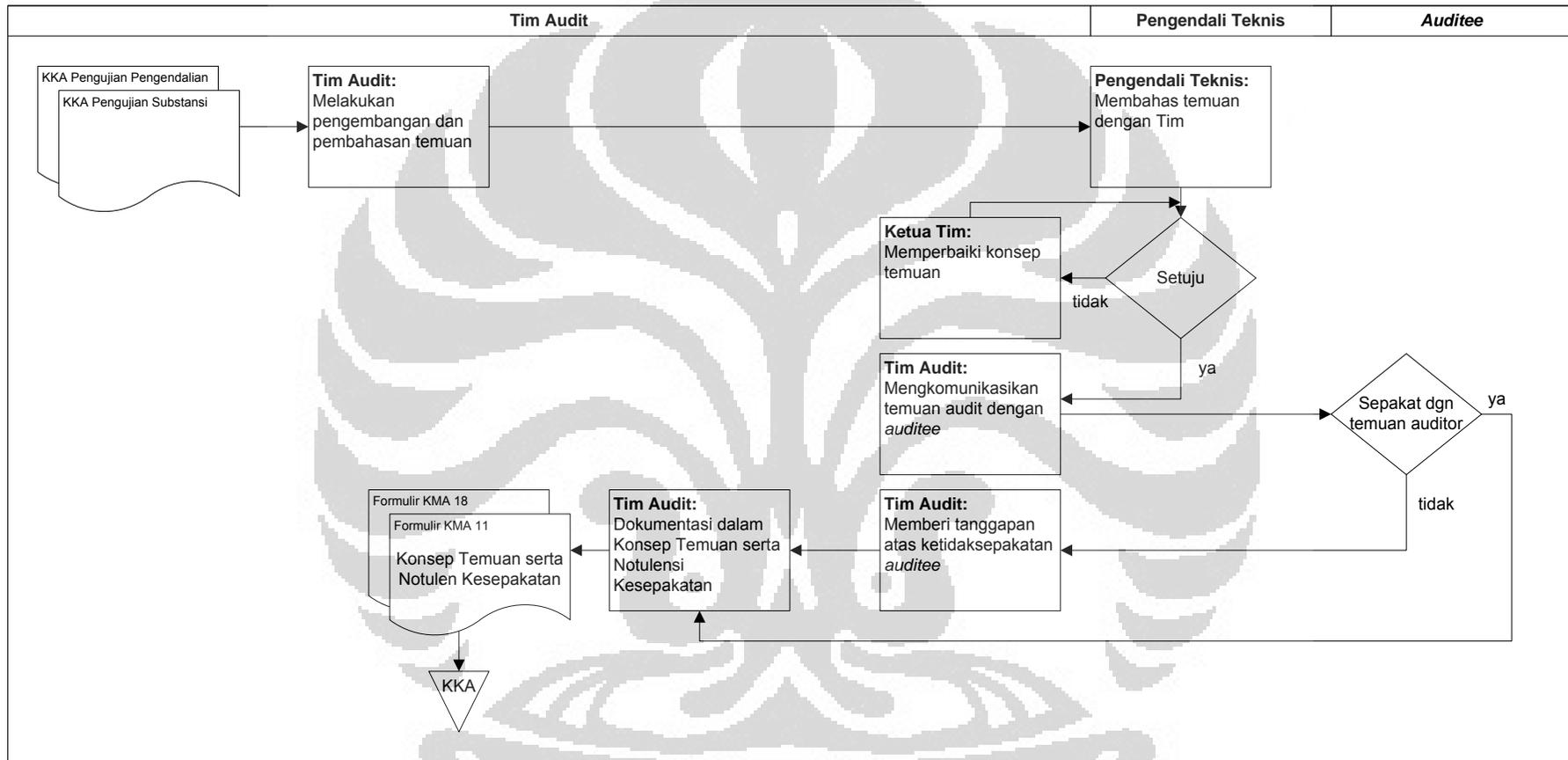
Gambar 2.27 Diagram Proses Pengendalian Temuan Audit

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.27 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.28.

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Temuan Audit (PKMA-APIP):

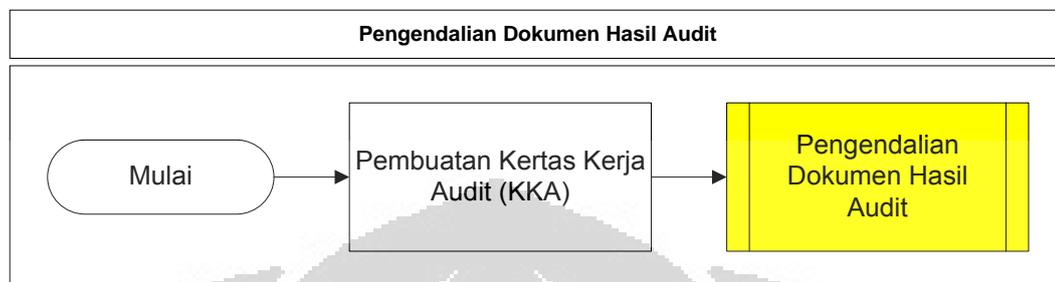
1. Temuan audit adalah hasil yang diperoleh dari audit baik berupa temuan positif maupun temuan negatif. Setiap temuan harus dikembangkan melalui unsur-unsurnya dan rekomendasi yang diberikan yaitu 1) Kondisi; 2) Kriteria; 3) Penyebab; 4) Akibat;
2. Temuan yang telah dikembangkan harus dibahas dan disetujui oleh Pengendali Teknis;
3. Temuan yang telah disetujui Pengendali Teknis agar dikomunikasikan dengan pimpinan *auditee* sebelum atau pada saat penyelesaian audit di lapangan;
4. Hasil dari pengomunikasian temuan tersebut didokumentasikan, diberi tanggal, ditandatangani oleh auditor dan *auditee* sebagai tanda persetujuan atas kesepakatan dan ketidaksepakatan terhadap temuan dan rekomendasi yang diberikan;
5. Pada dokumentasi kesepakatan harus berisi kesanggupan pelaksanaan tindak lanjut oleh *auditee* atas rekomendasi yang diberikan oleh auditor paling lama 60 (enam puluh hari) hari setelah LHA diterima.



Gambar 2.28 Diagram Alir Pengendalian Temuan Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Diagram proses Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.29 berikut:



Gambar 2.29 Diagram Proses Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.29 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.30.

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit (PKMA-APIP):

1. Dokumen hasil kerja audit yang biasa juga disebut kertas kerja audit (KKA) merupakan bukti audit dan catatan lainnya yang akan mendukung temuan dan kesimpulan auditor dari audit yang dilaksanakannya. Oleh karena itu Anggota Tim dan Ketua Tim serta Pengendali Teknis harus membuat KKA yang akan mendukung temuan dan kesimpulan hasil audit. KKA tersebut harus ditelaah secara berjenjang, yaitu ketua tim menelaah KKA yang dibuat oleh Anggota Tim, Pengendali Teknis menelaah KKA yang dibuat oleh Ketua Tim dan Pengendali Mutu menelaah KKA yang dibuat oleh Pengendali Teknis.
2. Format KKA diserahkan pada masing-masing APIP dengan memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut:

Standar untuk substansi audit:

- a. Berkaitan dengan tujuan audit.
- b. Rincian yang singkat dan jelas.
- c. Penyajian yang jelas.
- d. Cermat dan teliti.

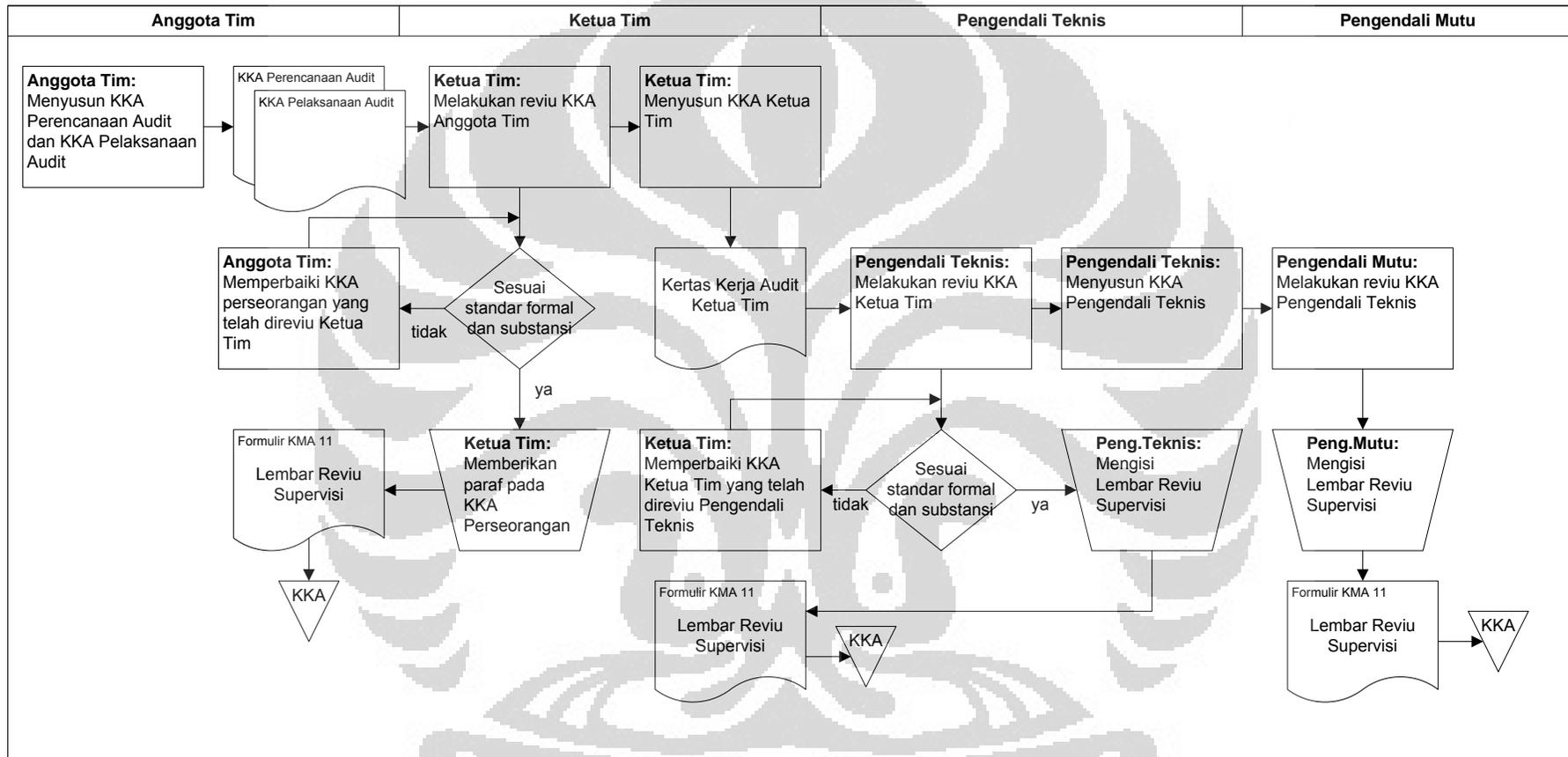
- e. Tidak ada pos terbuka (*pending matter*), setelah audit selesai harus tidak ada lagi pos terbuka yang masih memerlukan penjelasan atau audit tambahan.

Standar format:

- a. Harus mempunyai judul.
- b. Penataan format, seperti judul yang layak, spasi, dan ukuran yang memadai.
- c. Rapi dan mudah dibaca.
- d. Diindeks silang (dibuat indeks yang saling berhubungan).
- e. Terdapat nama dan paraf pembuat dan pereviu KKA

KKA pokok harus memuat:

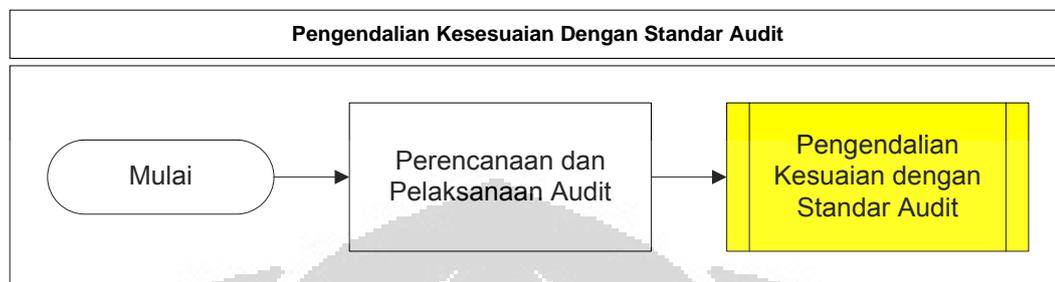
- a. KKA perencanaan audit:
 - 1) KKA pengumpulan informasi;
 - 2) KKA survei pendahuluan;
 - 3) KKA evaluasi SPIP;
 - 4) KKA program audit.
- b. KKA pelaksanaan audit yang terdiri dari:
 - 1) KKA pengujian pengendalian;
 - 2) KKA pengujian substansi;
 - 3) KKA pengembangan temuan;
 - 4) KKA kesepakatan atau ketidaksepakatan temuan dan rekomendasi.
 - 5) Konsep laporan hasil audit final.



Gambar 2.30 Diagram Alir Pengendalian Dokumentasi Hasil Kerja Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

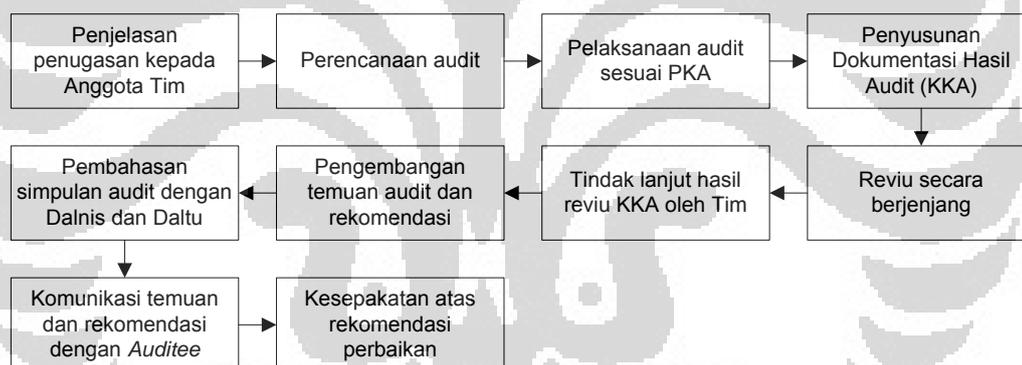
Diagram proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.31 berikut:



Gambar 2.31 Diagram Proses Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut pada Gambar 2.31 dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.32.



Gambar 2.32 Diagram Alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Kesesuaian Dengan Standar Audit (PKMA-APIP):

1. Standar audit pengumpulan dan pengujian bukti untuk APIP, sesuai Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP, harus diikuti dalam pelaksanaan audit, karena standar ini merupakan pedoman bagi auditor APIP agar pekerjaannya bermutu tinggi dan menghasilkan hasil yang relatif sama bagi setiap auditor yang menerapkannya;

2. Pengendalian terhadap diikutinya standar audit dilakukan dengan mengisi *check list* mengenai pelaksanaan audit sebagaimana terlihat pada Tabel 2.4.

Tabel 2.4 Formulir KM *Check List* Penyelesaian Pengujian dan Evaluasi

CHECK LIST PENYELESAIAN PENGUJIAN DAN EVALUASI				
No	Uraian	Sudah/ belum	Persentase Penyelesaian	Ket
1	2	3	4	5
1	Sudahkah dilakukan penjelasan penugasan kepada Anggota Tim			
2	Sudahkah dibuat perencanaan audit			
3	Sudahkah dilakukan audit sesuai program audit			
4	Sudahkah dilakukan revidu terhadap hasil kerja Anggota Tim			
5	Sudahkah hasil revidu ditindaklanjuti oleh Anggota Tim			
6	Sudahkah anggota tim membuat KKA dan disimpan pada tempat yang telah disiapkan untuknya			
7	Sudahkah KKA dikerjakan oleh Ketua Tim dan disimpan pada tempat yang telah disiapkan sebelumnya			
8	Sudahkah direvidu oleh Pengendali Teknis: Revidu I tanggal ... Revidu II tanggal ... Revidu III tanggal ... Revidu IV tanggal ...			
9	Sudahkah dibuat ringkasan arahan revidu dari Pengendali Teknis			
10	Sudahkah hasil revidu Pengendali Teknis ditindaklanjuti oleh Tim			
11	Sudahkah dikembangkan temuan hasil audit dan rekomendasi perbaikan			
12	Sudahkah dilakukan komunikasi temuan dan rekomendasi perbaikan dengan manajemen auditee			
13	Sudahkah diperoleh kata sepakat atas rekomendasi yang diberikan			
14	Adakah Pengendali Mutu melakukan revidu: Revidu I tanggal ... Revidu II tanggal ... Revidu III tanggal ...			
15	Sudahkah dibuat ringkasan hasil revidu Pengendali Mutu			
16	Sudahkah hasil revidu Penanggung Jawab ditindaklanjuti oleh Tim			
17	Sudahkah dilakukan penyusunan dokumentasi hasil audit			
18	Sudahkah dokumentasi hasil audit dibahas: • di Tim • dengan Pengendali Teknis • dengan Pengendali Mutu			
19	Sudahkah dilakukan penelaahan kesesuaian KKA dan isinya dengan standar audit APIP: • di Tim • dengan Pengendali Teknis • dengan Pengendali Mutu			
20	Sudahkah dilakukan penelaahan kesesuaian KKA dengan tujuan audit: • dengan Pengendali Teknis • dengan Pengendali Mutu			
21	Sudahkah dilakukan pembahasan kesimpulan hasil audit: • di Tim Pemeriksa • dengan Pengendali Teknis • beserta Pengendali Mutu			
Direvidu oleh, Pengendali Teknis:		Tgl ...	Diisi oleh, Ketua Tim:	
			Tgl ...	

Sumber: PKMA-APIP

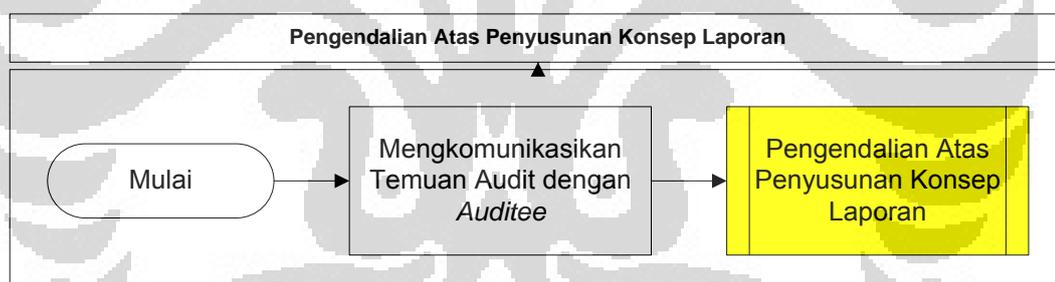
2.3.5.6 Pelaporan Audit

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam menjamin tersusunnya laporan hasil audit yang mudah dimengerti oleh pengguna, memenuhi unsur kualitas laporan dan didistribusikan kepada pihak-pihak yang berwenang sesuai peraturan perundang-undangan, yang secara umum tertuang dalam Standar Pelaporan Audit Kinerja dan Standar Pelaporan Audit Investigatif. Sedangkan tujuan elemen ini agar APIP dapat menghasilkan mutu laporan hasil audit yang memenuhi standar audit.

Menurut PKMA-APIP terdapat dua hal yang perlu diperhatikan dalam pelaporan audit sebagai berikut:

1. Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan;
2. Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan.

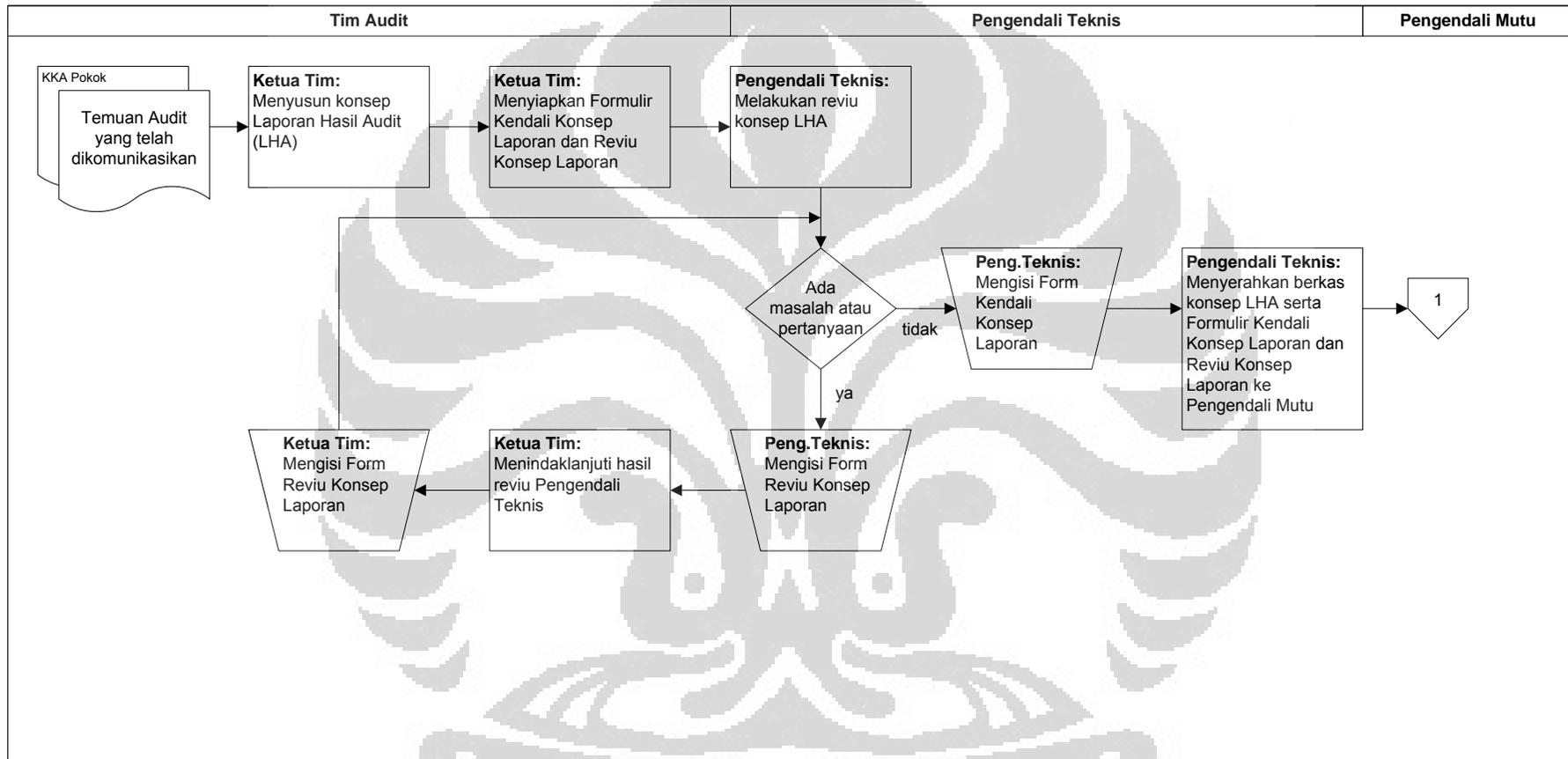
Diagram proses Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.33 berikut:



Gambar 2.33 Diagram Proses Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan

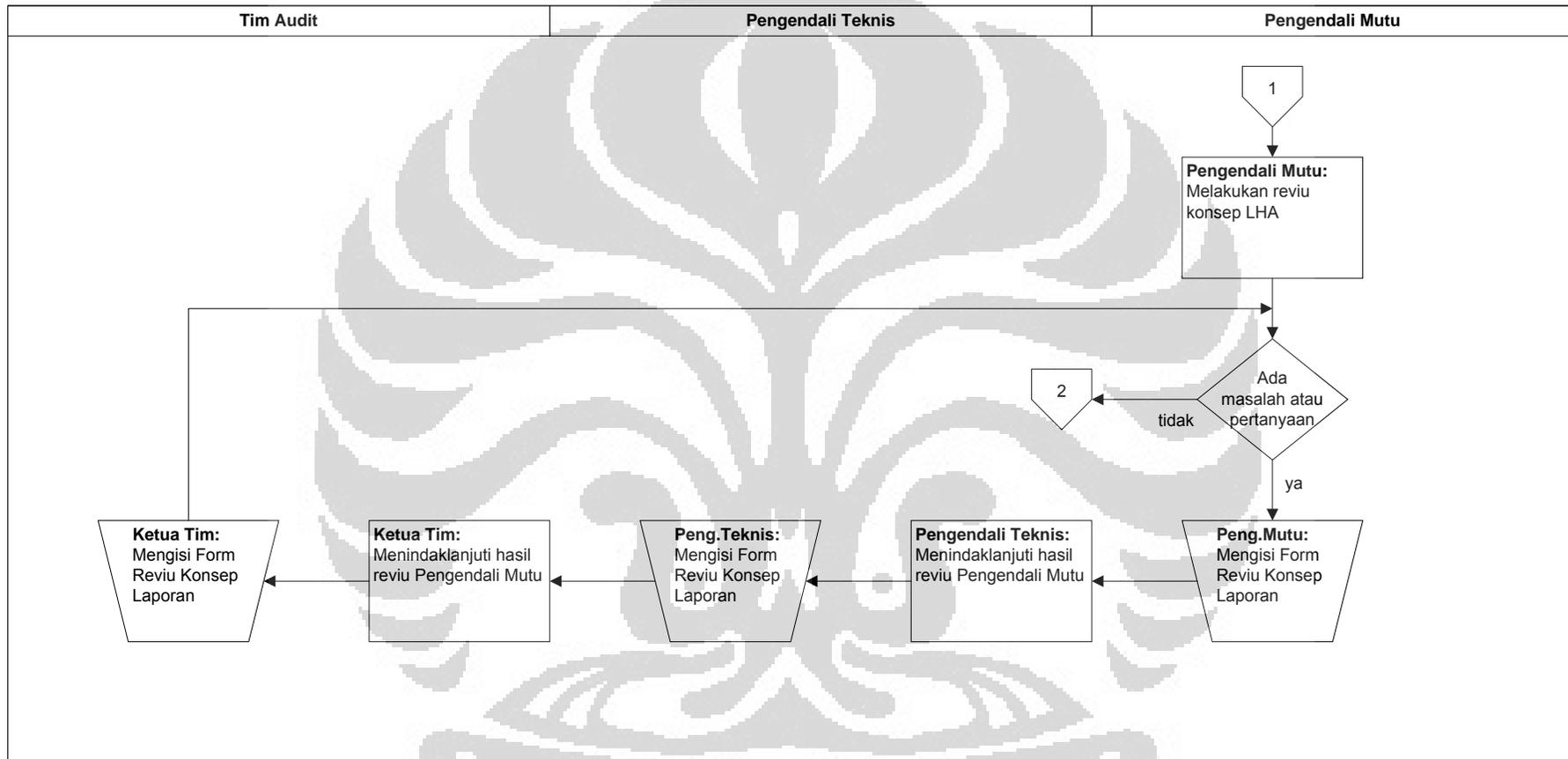
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.34, 2.35, dan 2.36 berikut:



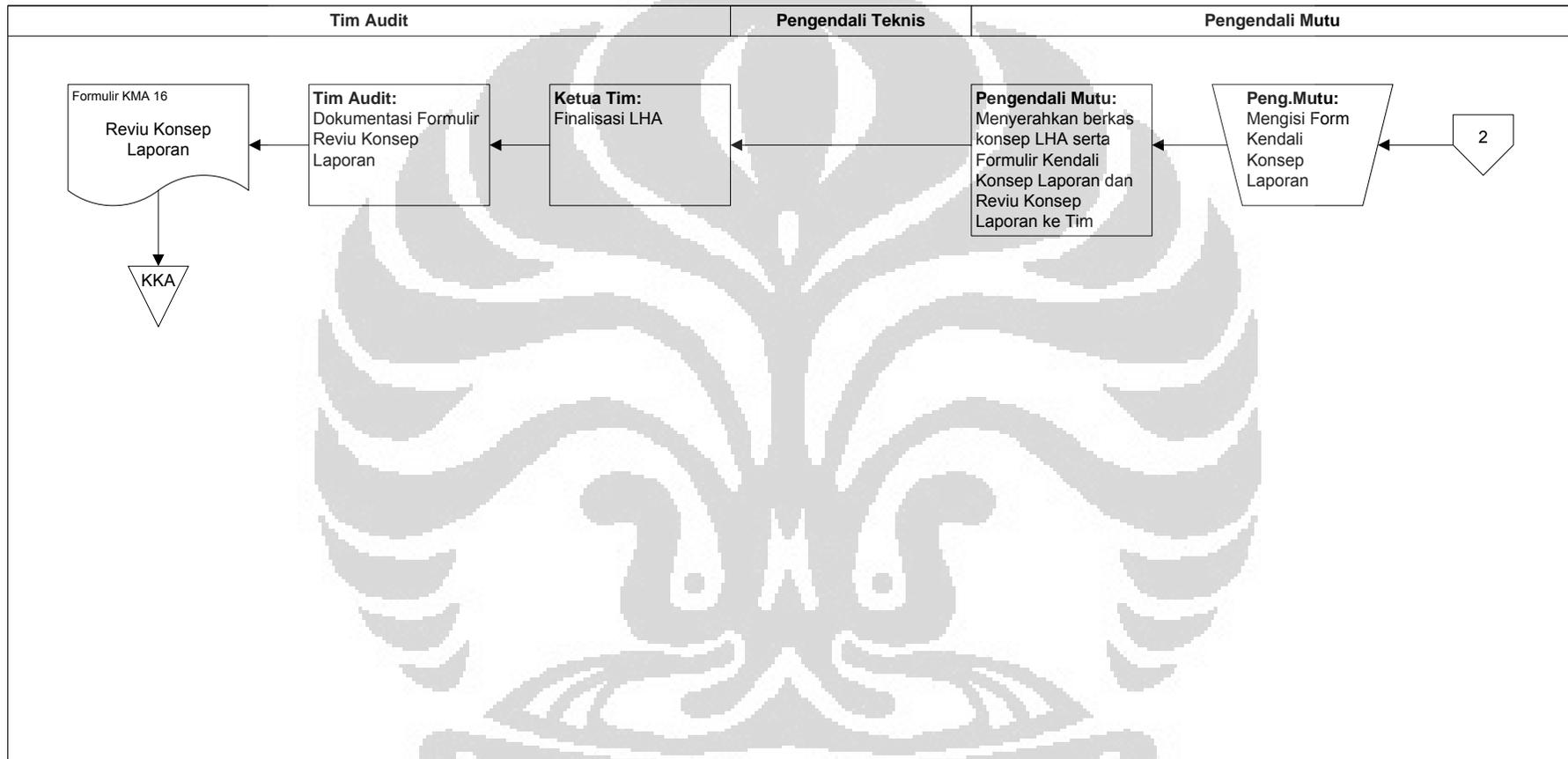
Gambar 2.34 Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (1)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.35 Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



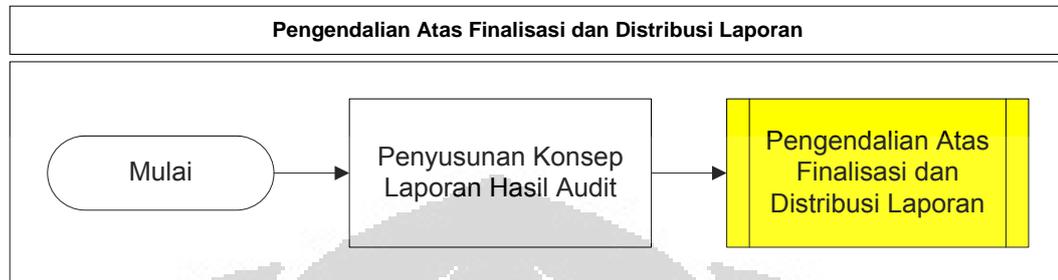
Gambar 2.36 Diagram Alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (3)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Atas Penyusunan Konsep Laporan (PKMA-APIP):

1. Konsep LHA disusun oleh Ketua Tim dengan dibantu oleh Anggota Tim dengan berdasarkan hasil audit yang didokumentasikan dalam kertas kerja audit (KKA) dan temuan audit yang telah dikomunikasikan dengan *auditee*. Ketua Tim dengan dibantu Anggota Tim menyiapkan formulir Kendali Konsep Laporan dan mengisi data awal, yaitu tentang *auditee* dan Tim Audit;
2. Selain formulir Kendali Konsep Laporan, Ketua Tim dan Anggota Tim menyiapkan formulir Reviu Konsep Laporan, untuk Pengendali Teknis dan Pengendali Mutu;
3. Konsep Laporan yang telah selesai disusun oleh Ketua Tim, beserta dengan formulir Kendali Konsep Laporan dan formulir Reviu Konsep Laporan, diserahkan oleh Ketua Tim kepada Pengendali Teknis untuk direviu;
4. Jika Pengendali Teknis menemukan adanya permasalahan atau pertanyaan dalam Konsep Laporan, Pengendali Teknis menuliskan permasalahan atau pertanyaan tersebut dalam formulir Reviu Konsep Laporan. Permasalahan atau pertanyaan tersebut harus ditindaklanjuti oleh Ketua Tim dan menuliskan tindak lanjut tersebut dalam formulir Reviu Konsep Laporan;
5. Apabila Pengendali Teknis telah merasa puas dengan konsep LHA, maka Konsep LHA beserta formulir Kendali Konsep Laporan dan formulir Reviu Konsep Laporan diserahkan kepada Pengendali Mutu;
6. Jika Pengendali Mutu menemukan adanya permasalahan atau pertanyaan dalam Konsep Laporan, Pengendali Mutu menuliskan permasalahan atau pertanyaan tersebut dalam formulir Reviu Konsep Laporan. Permasalahan atau pertanyaan tersebut harus ditindaklanjuti oleh Pengendali Teknis dan Ketua Tim dan menuliskan tindak lanjut tersebut dalam formulir Reviu Konsep Laporan;
7. Apabila Pengendali Mutu telah merasa puas dengan konsep LHA, maka Konsep LHA beserta formulir Kendali Konsep Laporan diserahkan kepada Tim Audit untuk difinalisasi. Formulir Reviu Konsep Laporan diserahkan kepada Tim Audit untuk didokumentasikan dalam KKA.

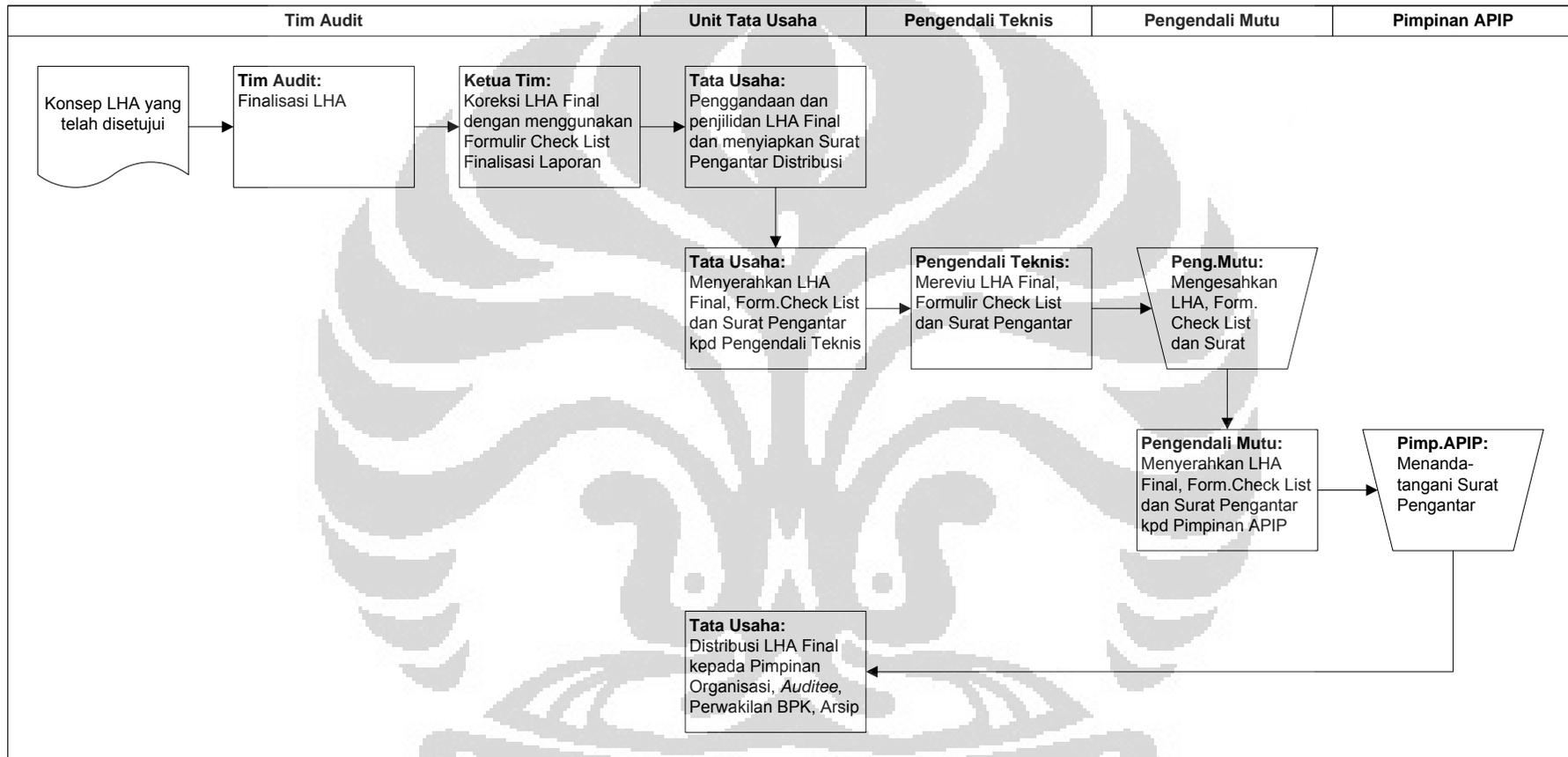
Diagram proses Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.37 berikut:



Gambar 2.37 Diagram Proses Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan

Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.38 berikut:



Gambar 2.38 Diagram Alir Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Pengendalian Atas Finalisasi dan Distribusi Laporan (PKMA-APIP):

1. Konsep LHA yang telah disetujui oleh Pengendali Mutu kemudian difinalkan oleh Tim Audit;
2. LHA Final diserahkan oleh tim audit kepada Ketua Tim Audit untuk dikoreksi. Untuk memudahkan proses koreksi, Ketua Tim menggunakan formulir *check list* Finalisasi Laporan;
3. LHA Final yang telah dikoreksi oleh Ketua Tim diserahkan kepada unit yang melaksanakan fungsi Tata Usaha untuk diperbanyak dan dijilid. Selain itu, unit yang melaksanakan fungsi Tata Usaha menyiapkan surat pengantar untuk distribusi LHA;
4. LHA Final, formulir *check list* Finalisasi Laporan, dan surat pengantar diserahkan kepada Pengendali Teknis untuk direviu;
5. LHA Final, formulir *check list* Finalisasi Laporan, dan surat pengantar yang telah direviu oleh Pengendali Teknis kemudian diserahkan kepada Pengendali Mutu untuk ditandatangani;
6. LHA Final, formulir *check list* Finalisasi Laporan beserta surat pengantar kemudian diserahkan kepada pimpinan APIP. Pimpinan APIP kemudian menandatangani surat pengantar;
7. LHA Final, beserta surat pengantar yang telah ditandatangani kemudian didistribusikan kepada pihak-pihak yang diberi kewenangan, setidaknya kepada pimpinan organisasi, *auditee*, perwakilan BPK-RI setempat, dan arsip.

2.3.5.7 Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Audit

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi APIP dalam memantau dan mengevaluasi tindakan koreksi yang dilakukan oleh audit atas temuan dan rekomendasi yang diberikan agar temuan dan rekomendasi yang telah dihasilkan oleh auditor menjadi bermanfaat bagi *auditee*, yang secara umum tertuang dalam Standar Tindak Lanjut Audit Kinerja dan Standar Tindak Lanjut Audit Investigatif. Sedangkan tujuan elemen ini agar *auditee* memahami dan memperbaiki kesalahan yang terjadi sehingga kinerja *auditee* dapat dicapai secara

maksimal. Keefektifan hasil audit dapat dinilai antara lain dari tindak lanjut yang dilakukan oleh *auditee* atas rekomendasi auditor.

Menurut PKMA-APIP terdapat dua hal yang perlu diperhatikan dalam pemantauan tindak lanjut hasil audit sebagai berikut :

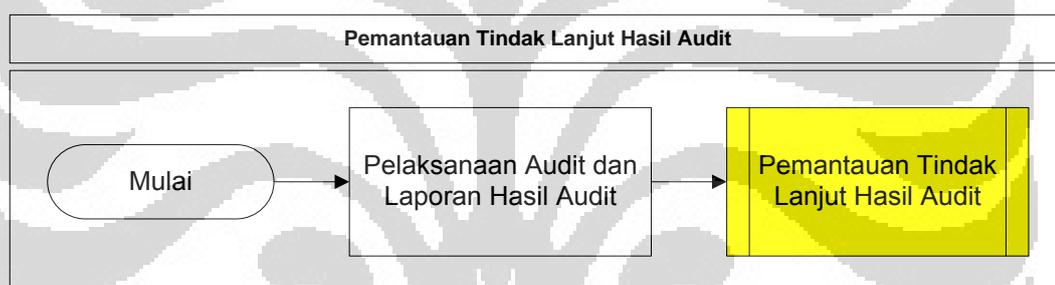
1. Kewajiban Melaksanakan Tindak Lanjut;
2. Prosedur Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut.

Berikut merupakan penjelasan mengenai Kewajiban Melaksanakan Tindak Lanjut yang dikutip dari PKMA-APIP:

1. Kewajiban untuk melaksanakan tindak lanjut berada pada pimpinan *auditee*. Hal ini sesuai dengan PP SPIP, yang menyatakan bahwa “pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya”;
2. APIP berkewajiban untuk memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil audit untuk menjamin keefektifan pelaksanaan audit. Hal ini dinyatakan dalam standar audit kinerja yang menyatakan bahwa auditor harus memantau dan mendorong tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi. Demikian juga dalam standar audit investigatif dinyatakan bahwa APIP harus memantau tindak lanjut hasil audit investigatif yang dilimpahkan kepada aparat penegak hukum;
3. APIP harus memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan, dan kegiatan pemantauan tersebut sebaiknya ditugaskan kepada tim yang minimal terdiri dari satu Pengendali Teknis dan satu Ketua Tim yang ditunjuk oleh pimpinan APIP secara triwulanan. Pada setiap pelaksanaan audit ulangan atas suatu *auditee*, auditor harus melihat apakah rekomendasi dari laporan hasil audit terdahulu telah ditindaklanjuti. APIP bertanggung jawab untuk memberitahukan langkah-langkah yang harus dilakukan *auditee* agar tindak lanjut hasil audit bisa dilaksanakan dengan efektif dan tepat waktu;
4. Dalam memutuskan penyelesaian tindak lanjut yang belum tuntas, auditor harus mempertimbangkan pelaksanaan prosedur dengan sifat tindak lanjut yang sama yang dilakukan oleh *auditee* yang lain.

5. Pelaksanaan tindak lanjut merupakan kewajiban manajemen *auditee*. sedang pemantauan atas pelaksanaan tersebut menjadi tanggung jawab APIP. Agar pemantauan tersebut bisa berjalan dengan efektif, APIP harus membuat prosedur pemantauan pelaksanaan tindak lanjut yang didasarkan pada tingkat kesulitan, ketepatan waktu, pertimbangan risiko dan kerugian.
6. Untuk temuan audit yang sangat penting, *auditee* harus melaksanakan tindak lanjut secepat mungkin dan APIP harus terus memantau tindak lanjut yang dilaksanakan oleh *auditee* tersebut karena dampak dari temuan tersebut sangat besar.

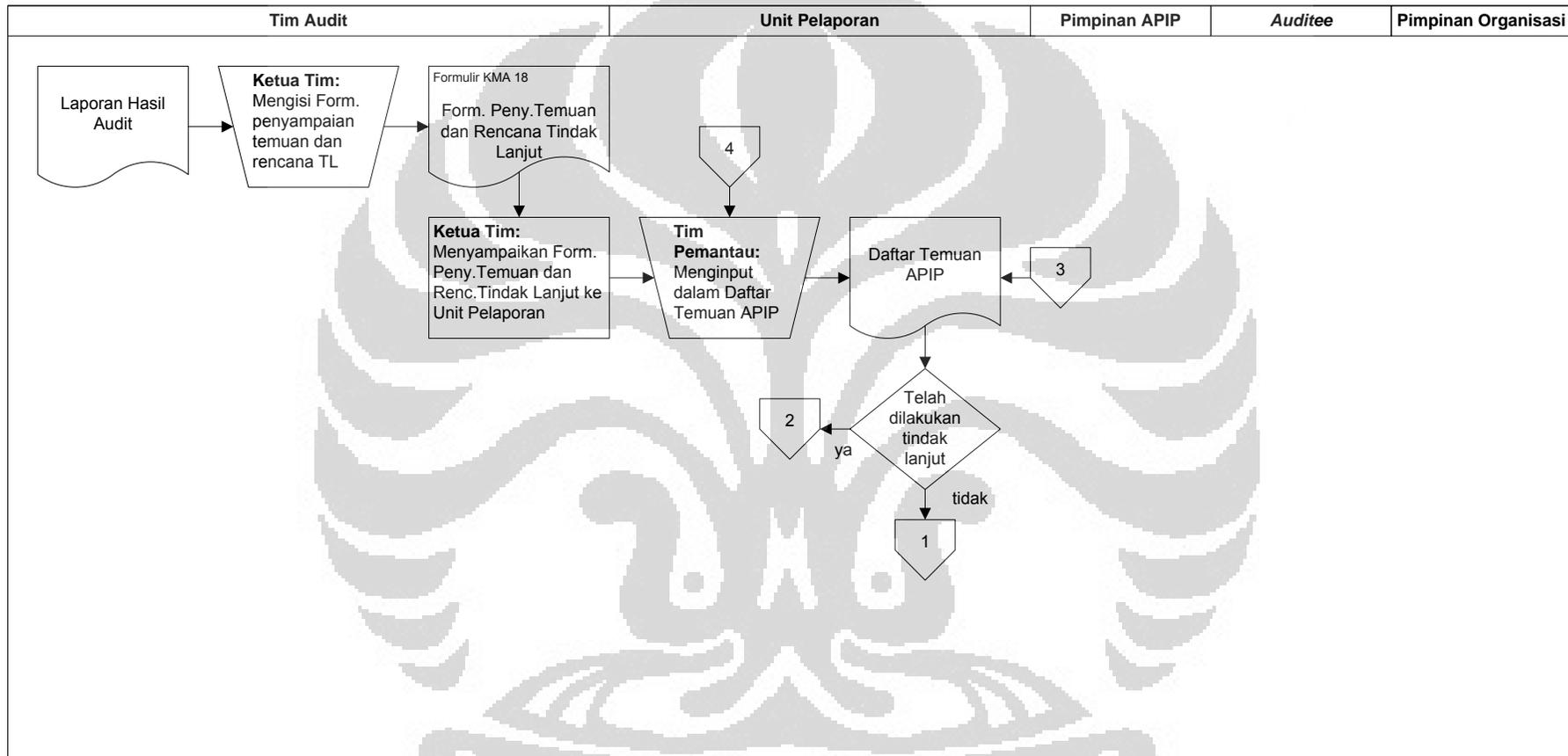
Diagram proses Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.39 berikut:



Gambar 2.39 Diagram Proses Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut

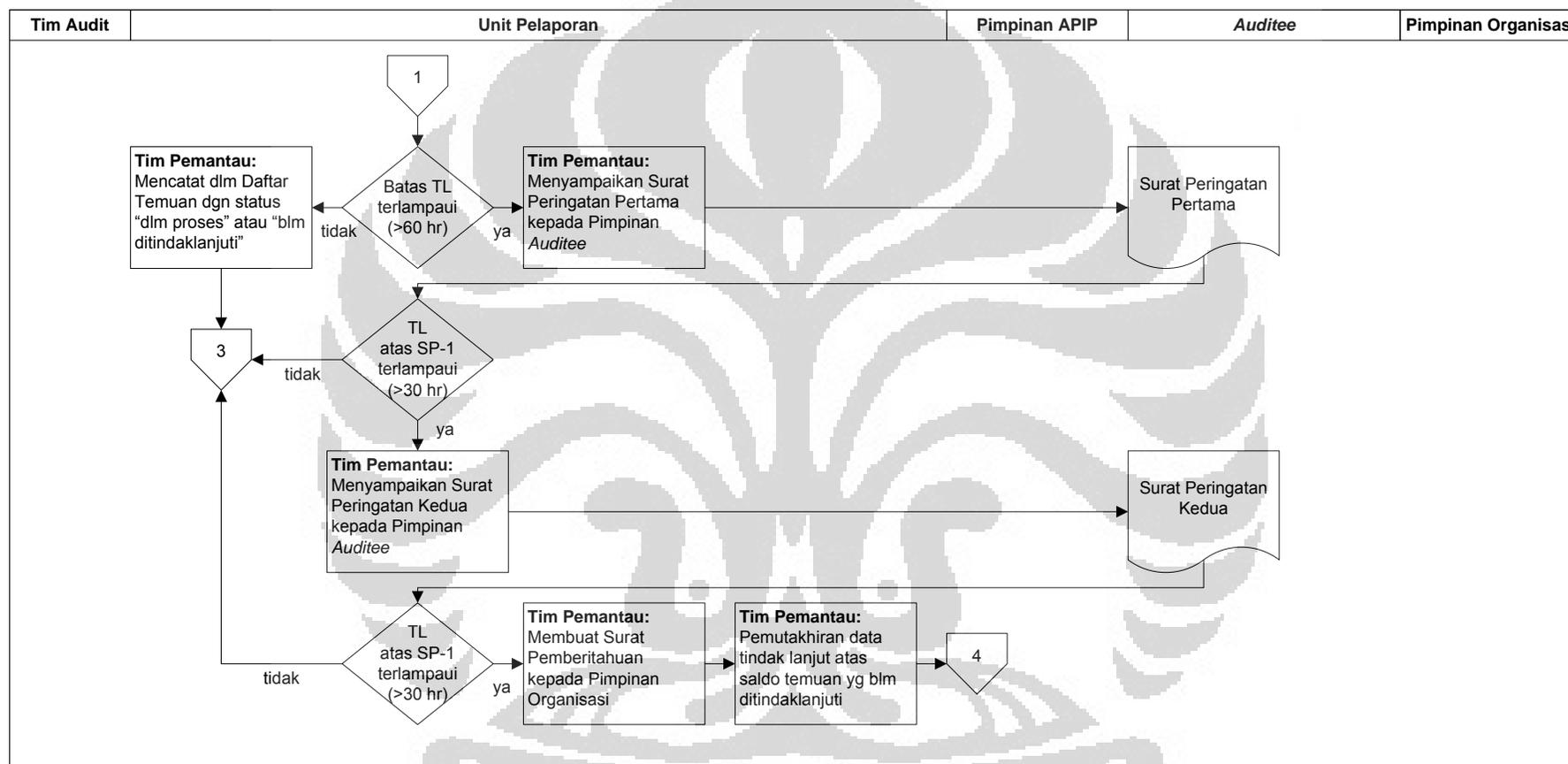
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana dapat dilihat pada Gambar 2.40, 2.41 dan 2.42 berikut:



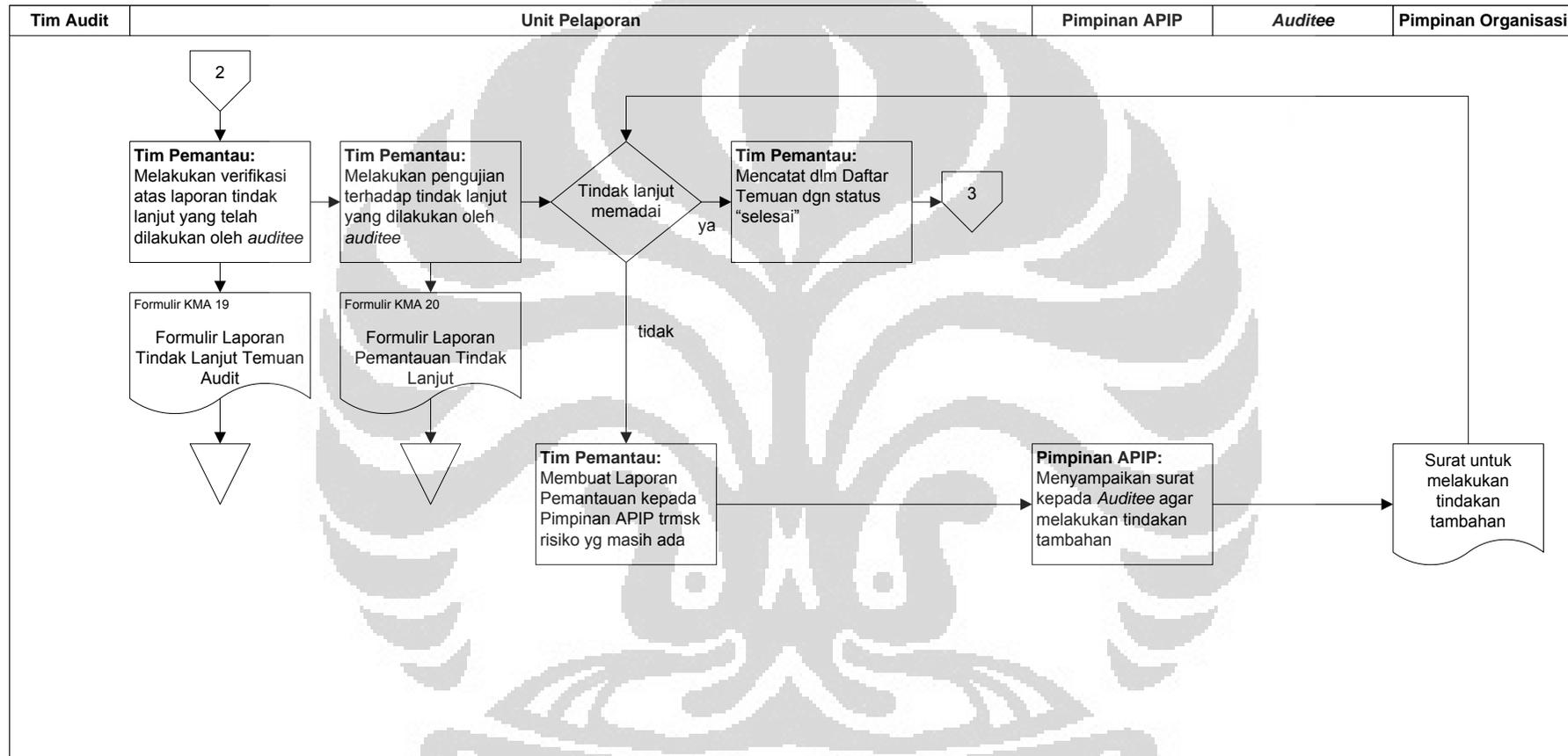
Gambar 2.40 Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (1)

Sumber: PKAM-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.41 Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.42 Diagram Alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (3)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

Berikut penjelasan diagram alir Pelaksanaan Pemantauan Tindak Lanjut (PKMA-APIP):

1. Berdasarkan laporan hasil audit, Ketua Tim membuat formulir penyampaian temuan dan rencana pemantauan tindak lanjut. Formulir penyampaian temuan dan rencana pemantauan tindak lanjut tersebut kemudian diserahkan ke unit yang melaksanakan fungsi pelaporan untuk di-*input* ke dalam daftar temuan APIP.
2. Unit yang melaksanakan fungsi pelaporan menyerahkan daftar temuan APIP tersebut kepada tim pemantau tindak lanjut.
3. Tim pemantau tindak lanjut melakukan verifikasi atas laporan tindak lanjut yang telah dilakukan oleh *auditee*. Bila dianggap perlu tim pemantau dapat melakukan pengujian terhadap tindak lanjut yang dilakukan oleh *auditee*.
4. Untuk tindak lanjut yang kurang memuaskan, tim pemantau melaporkan kepada pimpinan APIP termasuk risiko yang masih ada. Berdasarkan laporan tersebut, pimpinan APIP menyampaikan surat kepada *auditee* untuk melakukan tindakan tambahan sehingga tindak lanjut menjadi lengkap dan efektif.
5. Tindak lanjut yang telah dilakukan oleh *auditee* dicatat dalam daftar temuan audit APIP. Jika tindak lanjut dinyatakan telah selesai dan sesuai, maka pada kolom keterangan dicantumkan kata "sudah selesai (tuntas), sudah dilakukan tindak lanjut tapi belum selesai dan belum dilakukan tindak lanjut".
6. Apabila batas waktu penyelesaian tindak lanjut terlampaui, APIP menerbitkan dan menyampaikan surat peringatan pertama kepada pimpinan *auditee* atas rekomendasi yang belum ditindaklanjuti dan atas tindak lanjut yang masih kurang.
7. Jika dalam satu bulan setelah surat peringatan pertama tindak lanjut belum dilakukan *auditee*, maka APIP menerbitkan surat peringatan kedua.
8. Jika dalam satu bulan setelah surat peringatan kedua terbit tindak lanjut tidak juga dilakukan, maka tim pemantau membuat surat pemberitahuan kepada pimpinan organisasi.
9. Tim pemantau tindak lanjut melakukan pemutakhiran tindak lanjut atas saldo temuan yang belum ditindaklanjuti dan tindak lanjut yang masih kurang.

10. Pemutakhiran tersebut dilakukan sekali dalam setahun dan dituangkan dalam sebuah berita acara yang ditandatangani pimpinan *auditee* dan tim pemantau tindak lanjut.

2.3.5.8 Tata Usaha Dan Sumber Daya Manusia

Maksud dari elemen ini adalah untuk memberikan panduan bagi tata usaha APIP dalam melakukan tugasnya sebagai penunjang tugas-tugas audit dan tugas lainnya, yang secara umum tertuang dalam Prinsip-prinsip Dasar Standar Audit Paragraf 1020 yaitu “Auditor harus secara terus-menerus meningkatkan kemampuan teknik dan metodologi audit”; Paragraf 1130 yaitu “APIP harus mengelola dan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki secara ekonomis, efisien dan efektif, serta memprioritaskan alokasi sumber daya tersebut pada kegiatan yang mempunyai risiko besar”; dan Paragraf 1140 yaitu “APIP harus menyusun kebijakan dan prosedur untuk mengarahkan kegiatan audit” serta Standar Umum Audit Kinerja dan Investigatif Paragraf 2200 yaitu “Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya”. Sedangkan tujuan elemen ini agar terselenggaranya tugas-tugas audit yang didukung oleh ketatausahaan yang memadai, tata arsip yang tertib, rapi, dan mudah diperoleh, serta sumber daya manusia yang kompeten.

Menurut PKMA-APIP terdapat tiga hal yang perlu diperhatikan dalam tata usaha dan sumber daya manusia sebagai berikut :

1. Tata Usaha;
2. Tata Kearsipan;
3. Sumber Daya Manusia.

Berikut merupakan penjelasan mengenai lingkup pekerjaan ketatausahaan untuk menunjang kegiatan utama audit (PKMA-APIP):

1. Menyediakan Pernyataan Visi, Misi, Tujuan, Wewenang dan Tanggung Jawab APIP dan pernyataan tersebut ditempel di dinding ruang kantor dan yang berupa lembaran pernyataan yang didistribusikan kepada *auditee*.

2. Mencetak dan memperbanyak visi dan misi unit APIP seperlunya, membagikan dan menyimpannya untuk file dan arsip;
3. Menyebarluaskan peraturan dan edaran yang perlu diketahui semua staf, diperbanyak sejumlah yang dibutuhkan (jika memang beberapa staf perlu menyimpan peraturan atau edaran tersebut), dan jika hanya untuk diketahui maka cukup *dicopy* satu lembar dan diedarkan kepada semua staf. Staf yang sudah membaca diminta membubuhkan parafnya sebagai tanda sudah membaca edaran tersebut;
4. Mencetak dan memperbanyak seperlunya rencana kegiatan jangka panjang, rencana kegiatan tahunan dan rencana lainnya;
5. Mencetak dan menyediakan formulir-formulir dan alat tulis menulis untuk pelaksanaan kerja, mengadministrasikannya, menyimpan dan memberikan kepada yang memerlukan, dengan menggunakan formulir permintaan yang ditandatangani dan memberikan formulir tanda terima untuk formulir yang dikembalikan karena tidak habis dipakai;
6. Menyediakan peralatan yang dibutuhkan oleh para auditor, meminjamkan dengan melalui formulir peminjaman atau memberikan tanggung jawab kepada staf yang memerlukan peralatan tersebut secara terus menerus, dengan melalui surat keputusan/memo dinas yang harus disetujui oleh pejabat yang berwenang, misalnya untuk *notebook*, kalkulator dan kamera;
7. Mencetak surat tugas, surat perjalanan dinas, menyiapkan tiket perjalanan dan biaya yang diperlukan;
8. Menyediakan buku-buku referensi di perpustakaan untuk dibaca di tempat atau dipinjam untuk dibawa pulang, melalui buku catatan peminjaman dan pengembalian yang diparaf peminjam dan petugas tata usaha;
9. Mencetak Laporan Hasil Audit dan mendistribusikannya;
10. Menyimpan Kertas Kerja Audit (KKA) dan Laporan Hasil Audit yang telah selesai dan telah disetujui oleh Pengendali Mutu dengan memberikan tanda terima;
11. Menetapkan prosedur peminjaman KKA, baik untuk keperluan intern maupun ekstern;

12. Menyusun dan mencetak laporan triwulanan dan laporan tahunan kegiatan unitnya;
13. Menyusun dan mencetak laporan triwulanan dan tahunan kegiatan APIP;
14. Memberikan pelayanan pada pihak luar.

Berikut merupakan penjelasan mengenai pekerjaan tata kearsipan untuk menunjang kegiatan utama audit (PKMA-APIP):

1. Jenis Arsip

Menurut lokasi penyimpanannya, sistem kearsipan berkas audit dibedakan menjadi: arsip unit yang melaksanakan fungsi audit dan arsip pusat (*central file*).

a. Arsip unit yang melaksanakan fungsi audit

Arsip ini hanya menyimpan berkas-berkas yang berhubungan dengan unit yang melaksanakan fungsi audit yang bersangkutan saja. Berkas yang disimpan dalam arsip tersebut umumnya berupa kertas kerja audit dengan perangkat pendukungnya serta surat-surat masuk dan/atau keluar.

b. Arsip Pusat (*central file*)

Arsip Pusat adalah berkas-berkas audit yang penyimpanannya dilakukan secara terpusat oleh suatu unit yang khusus menangani masalah penyimpanan berkas dan unit tersebut biasanya tidak disertai tugas audit. Arsip Pusat menyimpan berkas-berkas dari seluruh unit yang melaksanakan fungsi audit. Berkas yang disimpan dalam arsip pusat bukan hanya berupa kertas kerja audit dengan perangkat pendukungnya tetapi juga surat-surat yang masuk dan/atau keluar. Berkas berupa kertas kerja audit hanya berada pada satu tempat, yaitu pada arsip unit yang melaksanakan fungsi audit atau di dalam Arsip Pusat. Sistem kearsipan yang baik akan banyak memberikan manfaat dalam audit serta akan menghemat waktu pencarian untuk memperolehnya sehingga audit dapat dilaksanakan tepat waktu dan informasi yang diperlukan mudah didapat. Pengarsipan yang baik akan memperhatikan kegunaan file yang disimpan dalam arti apakah suatu file masih digunakan dalam tahun berjalan, hanya digunakan ketika ada kepentingan tertentu, atau sama sekali tidak akan

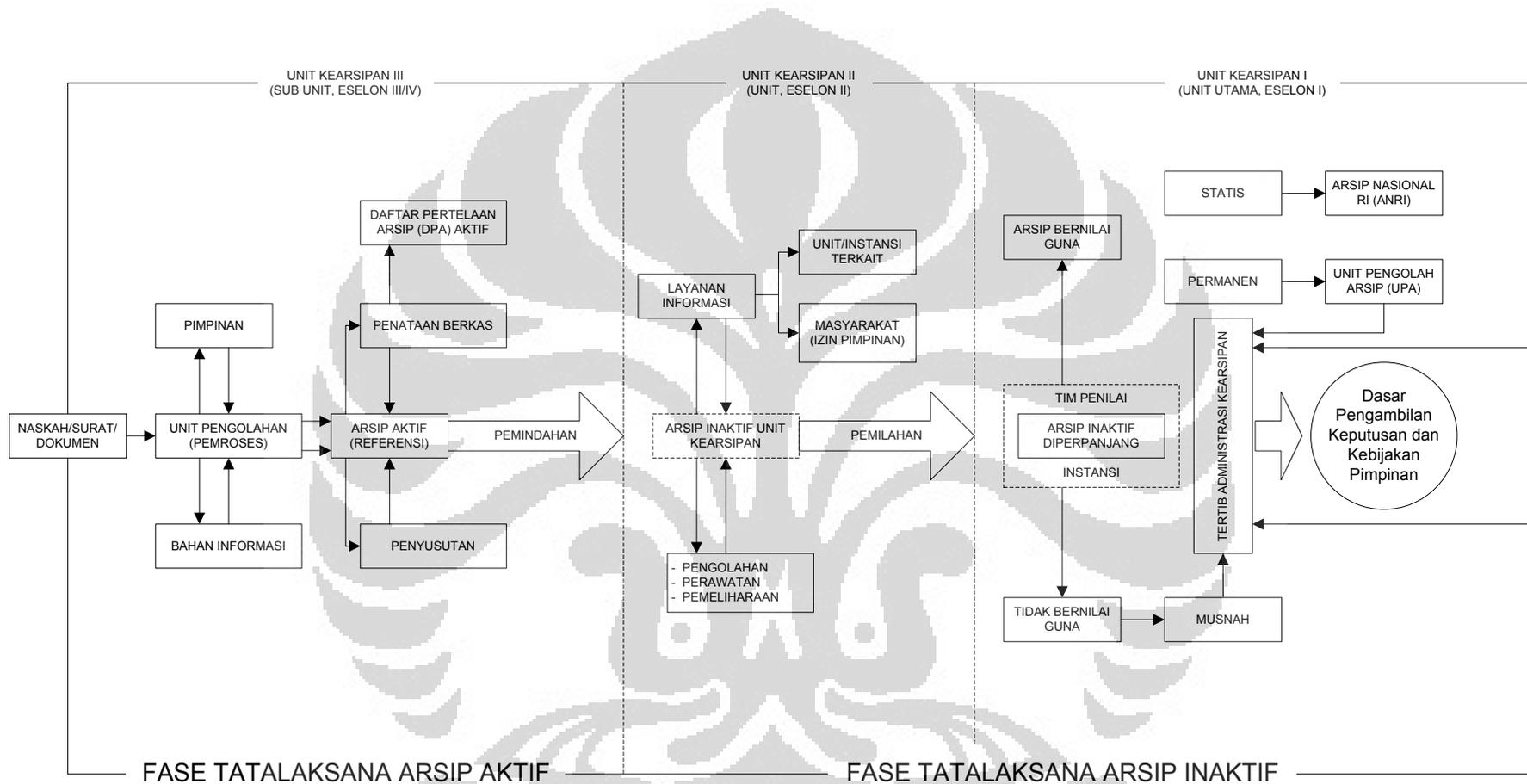
digunakan lagi. Oleh karena itu, pengarsipan harus memilah dan mengelompokkan arsip-arsip menurut kegunaannya, misalnya kelompok arsip aktif, arsip tidak aktif tapi masih digunakan, dan arsip tidak aktif untuk dimusnahkan atau disimpan di kantor arsip negara.

2. Pengurangan Arsip

Pengurangan arsip merupakan kegiatan untuk mengurangi arsip yang tidak digunakan atau jarang digunakan lagi. Pengurangan ini dilakukan dengan tiga cara, yaitu:

- a. Memindahkan arsip aktif menjadi arsip dengan status tidak aktif (jarang digunakan) dari arsip unit yang melaksanakan fungsi audit ke arsip pusat;
- b. Memindahkan arsip tidak aktif menjadi arsip dengan status statis (tidak akan digunakan) dari arsip pusat kantor ke arsip pusat daerah/negara;
- c. Memusnahkan arsip yang tidak berguna berdasarkan ketentuan perundang-undangan.

Diagram mekanisme koordinasi kearsipan di tiap-tiap unit di lingkungan Kementerian KESDM secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.43 berikut:



Gambar 2.43 Mekanisme Koordinasi Kearsipan

Sumber: Permen ESDM Nomor 052 Tahun 2006

Berikut merupakan penjelasan mengenai lingkup kegiatan pengelolaan sumber daya manusia untuk menunjang kegiatan utama audit yang dikutip dari PKMA-APIP, yaitu:

1. Menetapkan Pembagian Tugas Bagi Tiap Tingkatan Auditor

- a. Audit oleh APIP harus dilaksanakan oleh pegawai negeri sipil (PNS) yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, kewenangan, tanggung jawab, dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama APIP;
- b. Sesuai dengan jabatan fungsional, auditor dikelompokkan sebagai Anggota Tim, Ketua Tim, Pengendali Teknis, dan Pengendali Mutu;
- c. APIP menyusun secara tertulis uraian tugas, kewenangan, dan tanggung jawab masing-masing jabatan auditor tersebut.

2. Menyeleksi Calon Auditor Yang Memenuhi Syarat

- a. Para auditor haruslah orang-orang yang mempunyai kemampuan intelektual, kemampuan teknis dan kemampuan untuk berkomunikasi dengan semua tingkatan pejabat/pegawai dalam organisasi. Untuk mengisi lowongan auditornya, APIP dapat mengambil calon dari dalam organisasi ataupun dari luar organisasi. Pengambilan dari dalam organisasi akan memudahkan penyesuaian karena calon auditor yang bersangkutan telah mengenal organisasi dengan baik dan telah mempunyai pengalaman sebagai pelaksana. Pengambilan pegawai dari luar organisasi dapat diperoleh melalui seleksi PNS yang dilakukan oleh unit yang memiliki kewenangan menyelenggarakan seleksi PNS;
- b. Untuk mencapai mutu audit yang tinggi maka diperlukan kriteria standar yang harus dimiliki para auditor APIP, yaitu latar belakang pendidikan serta sikap dan perilaku;
- c. Latar belakang pendidikan para auditor APIP serendah-rendahnya adalah Sarjana strata 1 (S1) atau yang setara dan memiliki sertifikasi JFA serta diharapkan memiliki sertifikat profesional seperti CIA, CISA, CFE, QIA atau PIA. Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh auditor adalah

auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan, hukum, komunikasi, dan teknik substansi *auditee*.

3. Melatih dan Menyediakan Kesempatan Untuk Pendidikan Berkelanjutan Bagi Para Auditor

- a. Untuk mempertahankan dan atau meningkatkan mutu audit, auditor harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan, misalnya tentang pemutakhiran metodologi dan standar audit, penilaian atas pengendalian intern, sampling audit, statistik, akuntansi, pemeriksaan kinerja, dan sebagainya yang terkait langsung dengan penugasan audit. APIP bertanggung jawab untuk memastikan bahwa auditor telah memenuhi persyaratan pendidikan berkelanjutan serta menyelenggarakan dokumentasi tentang pendidikan yang sudah diselesaikan;
- b. Unit yang melaksanakan fungsi ketatausahaan harus merancang dan mengelola pelaksanaan pendidikan dan pelatihan sedemikian rupa sesuai dengan kebutuhan auditor dalam melaksanakan tugas audit. Berdasarkan informasi dari Pengendali Mutu, unit yang melaksanakan fungsi tata usaha harus merencanakan pendidikan apa yang harus diberikan kepada auditor untuk memenuhi persyaratan keahlian di bidang audit. Data mengenai pendidikan dan pelatihan yang pernah diikuti oleh setiap auditor harus dikelola dengan baik agar pelaksanaannya dapat diberikan secara merata dan proporsional sesuai dengan tugas-tugas setiap auditor. Pelaksanaan pendidikan dan pelatihan disesuaikan dengan waktu luang yang ada sesuai dengan rencana penugasan yang telah ditetapkan.

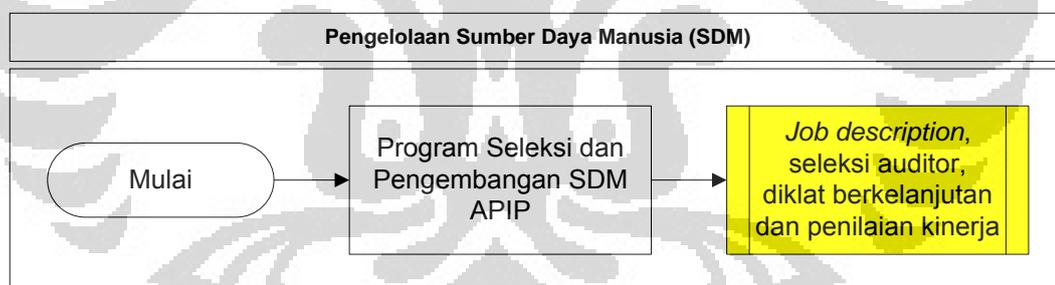
4. Menilai Kinerja Auditor

- a. Penilaian kinerja auditor tersebut harus mendasarkan pada penilaian kinerja per penugasan yang dilakukan seorang auditor dalam tahun atau periode penilaian yang bersangkutan;
- b. Penilaian kinerja auditor dilakukan minimal sekali dalam setahun. Penilaian kinerja auditor harus telah terpola melalui peraturan, dilaksanakan secara konsisten, dan mudah dimengerti. Penilaian kinerja

dilakukan dengan terbuka, jujur, adil, dan obyektif serta mempunyai standar tertentu untuk mengukur pelaksanaan kerja yang dilaksanakan secara konsisten;

- c. Dalam pelaksanaan penilaian kinerja auditor, penilaian dilakukan secara berjenjang, yaitu Ketua Tim melakukan penilaian terhadap anggota timnya, Pengendali Teknis melakukan penilaian terhadap beberapa Ketua Tim yang berada dibawahnya, Pengendali Mutu menilai kinerja beberapa Pengendali Teknis yang berada di bawahnya dan Pengendali Mutu dinilai oleh pimpinan APIP. Hasil penilaian yang diperoleh hendaklah didiskusikan dengan auditor yang dinilai sehingga auditor yang dinilai dapat memperbaiki kinerjanya dan tidak salah pengertian jika kepadanya terdapat perlakuan yang berbeda dengan auditor lainnya, misalnya dalam hal kenaikan pangkat.

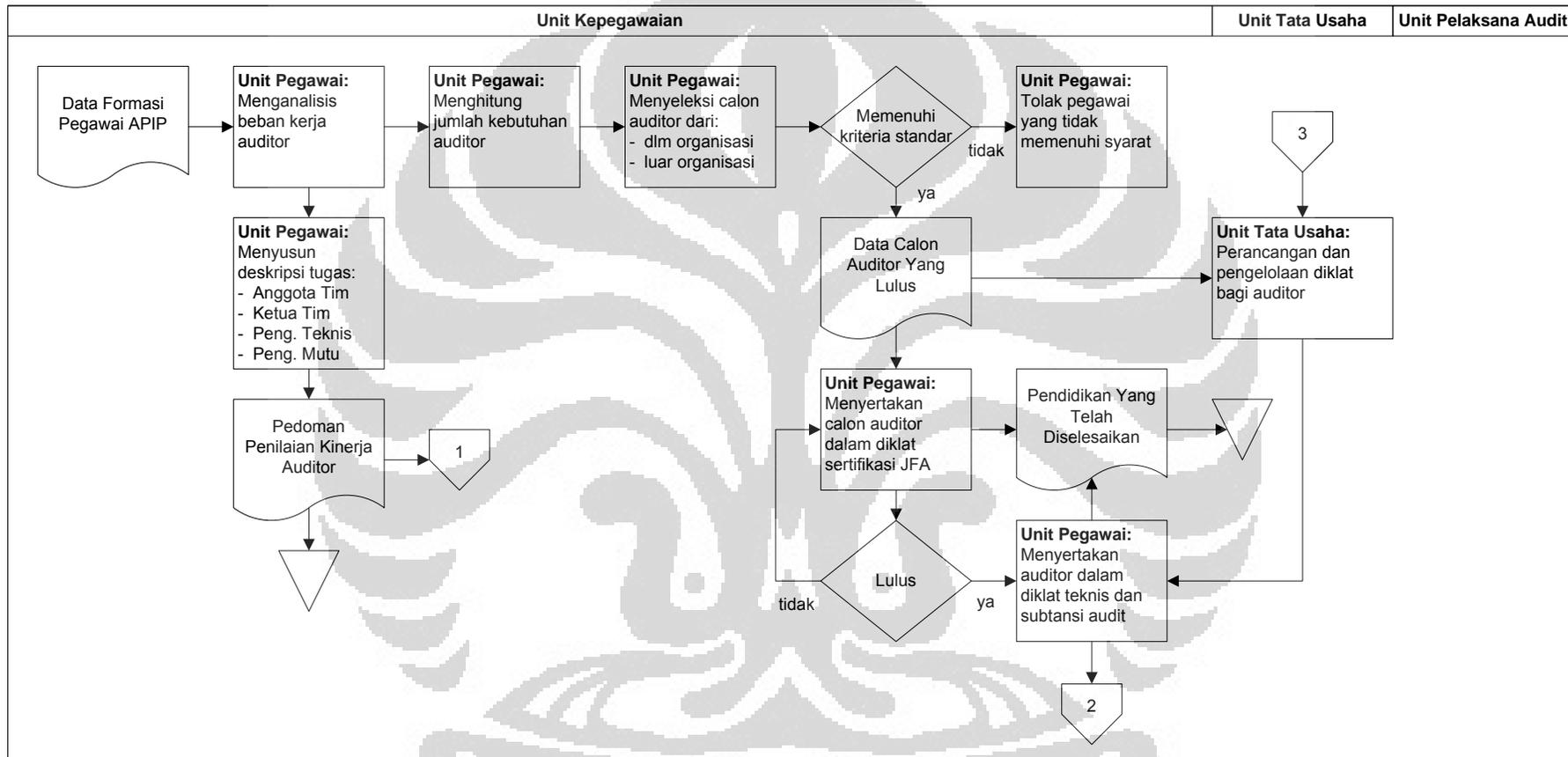
Diagram proses Pengelolaan Sumber Daya Manusia secara umum diperlihatkan dalam Gambar 2.44 berikut:



Gambar 2.44 Diagram Proses Pengelolaan Sumber Daya Manusia Organisasi APIP

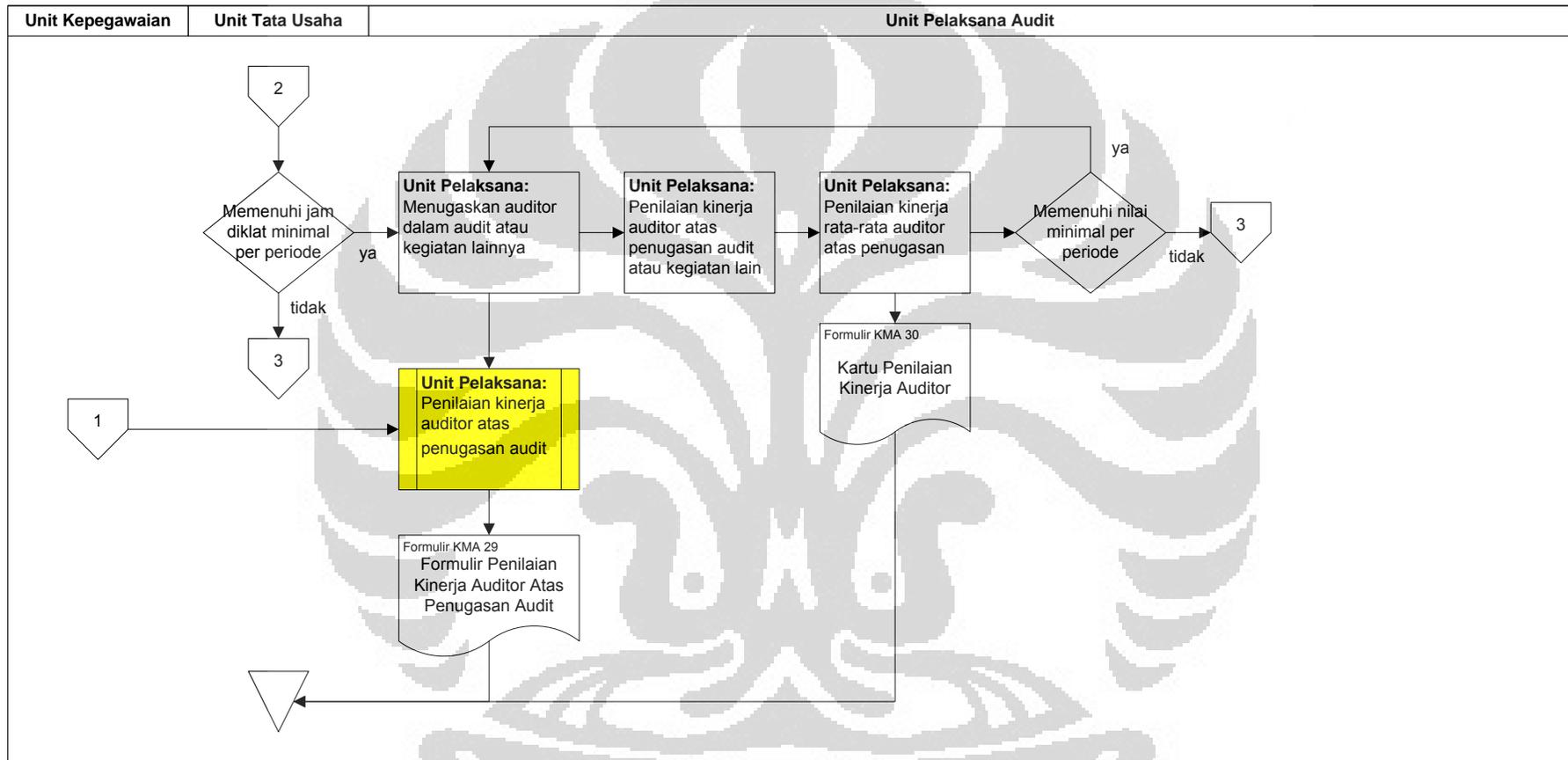
Sumber: (diolah sendiri)

Dari diagram proses tersebut di atas dapat dirinci lagi kedalam diagram alir sebagaimana terlihat pada Gambar 2.45 dan 2.46, sedangkan diagram proses penilaian kinerja auditor atas penugasan audit diperlihatkan pada Gambar 2.47.



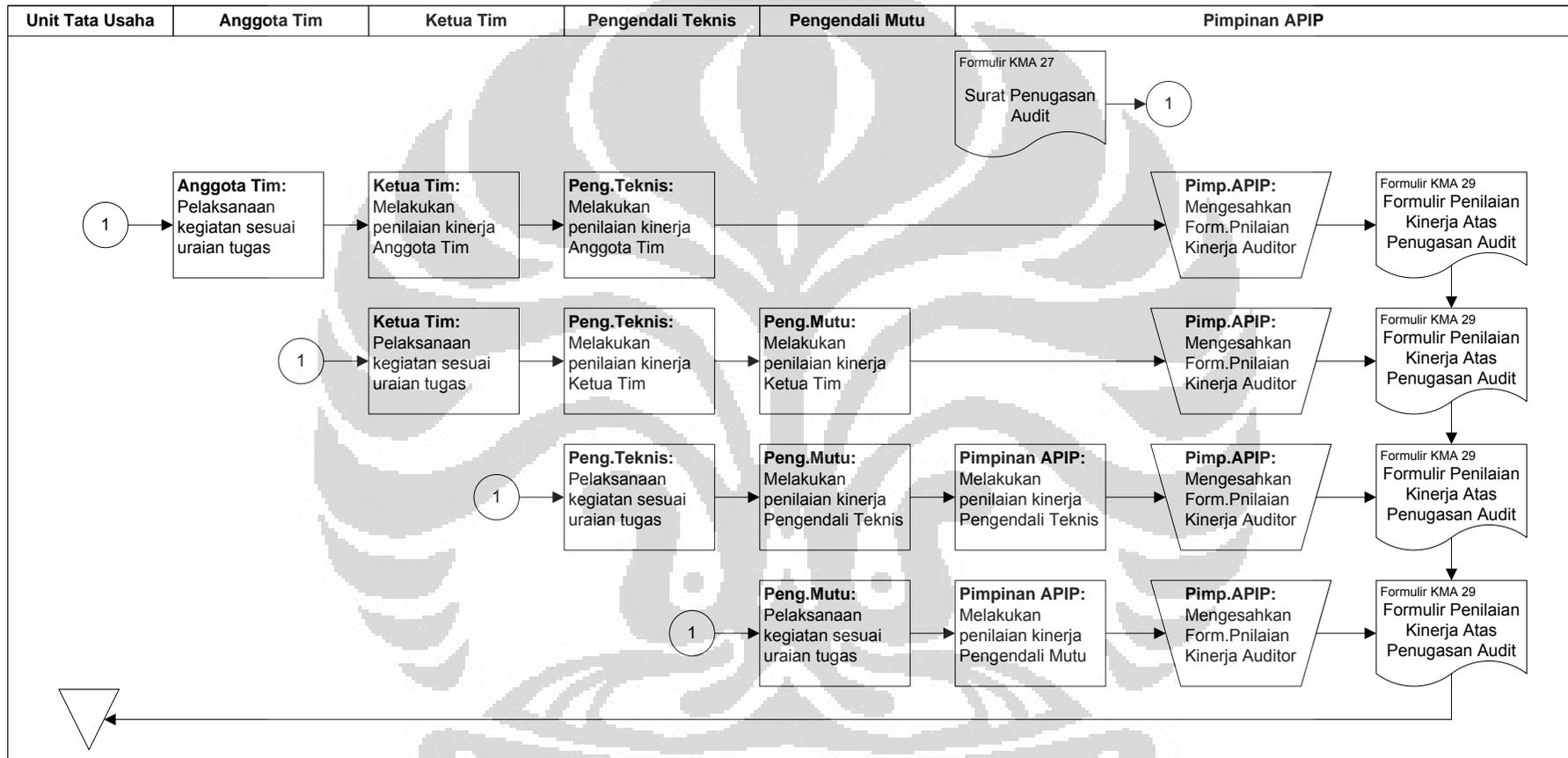
Gambar 2.45 Diagram Alir Pengelolaan Sumber Daya Manusia (1)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.46 Diagram Alir Pengelolaan Sumber Daya Manusia (2)

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)



Gambar 2.47 Diagram Alir Penilaian Kinerja Auditor Atas Penugasan Audit

Sumber: PKMA-APIP (diolah sendiri)

2.4 Pengendalian Mutu Menurut SPKN

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menjelaskan tentang pengendalian mutu pemeriksaan pada Lampiran II Pernyataan Standar Pemeriksaan 01 Bagian Standar Umum Paragraf 34 sampai Paragraf 40. Secara umum pengendalian mutu yang diatur dalam SPKN sebagai berikut :

Paragraf 34 :

“Setiap organisasi pemeriksa ... harus memiliki sistem pengendalian mutu yang memadai, dan sistem pengendalian mutu tersebut harus direviu oleh pihak lain yang kompeten ...”

Paragraf 35 :

“Sistem pengendalian mutu ... harus dapat memberikan keyakinan memadai bahwa organisasi pemeriksa tersebut (1) telah menerapkan dan mematuhi Standar Pemeriksaan yang berlaku; (2) telah menetapkan dan mematuhi kebijakan dan prosedur pemeriksaan yang memadai. ...”

Paragraf 36 :

“Organisasi pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan ... harus direviu paling tidak sekali dalam 5 (lima) tahun oleh organisasi pemeriksa ekstern yang kompeten, yang tidak mempunyai kaitan dengan organisasi pemeriksa yang direviu. ... untuk menentukan apakah sistem pengendalian mutu sudah dirancang dan dilaksanakan secara efektif, sehingga dapat memberikan keyakinan memadai bahwa kebijakan dan prosedur pemeriksaan yang ditetapkan dan Standar Pemeriksaan yang berlaku telah dipatuhi.”

Paragraf 37 :

“... pemeriksa atau organisasi pemeriksa yang mereviu pengendalian mutu pemeriksaan harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. ... harus memiliki keahlian dan pengetahuan yang mutakhir mengenai jenis pemeriksaan yang direviu, serta standar pemeriksaan yang berlaku,
- b. ... harus independen ... dari organisasi pemeriksa yang direviu, pegawainya, dan entitas yang diperiksa ... Suatu organisasi pemeriksa dilarang mereviu organisasi pemeriksa lainnya yang baru saja melaksanakan reviu mengenai pengendalian mutu pemeriksaan terhadap organisasi pemeriksa tersebut.
- c. ... harus memiliki pengetahuan mengenai ... melaksanakan reviu atas pengendalian mutu pemeriksaan ... dari *on the job training*, pendidikan dan pelatihan maupun kombinasi keduanya.”

Paragraf 38 :

“Reviu atas pengendalian mutu harus memenuhi syarat sebagai berikut :

- a. pemeriksa atau organisasi pemeriksa tersebut harus menggunakan pertimbangan sehat dan profesional dalam menilai dan melaporkan hasil reviuinya.
- b. ...
- c. reviu atas mutu pemeriksaan meliputi penilaian kebijakan dan prosedur pengawasan terkait, pelaporan pemeriksaan, dokumentasi pemeriksaan yang diperlukan ... , serta wawancara dengan staf profesional organisasi pemeriksa yang direviu untuk menentukan pemahaman dan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian mutu pemeriksaan.
- d. ... harus cukup komprehensif untuk memberikan dasar yang memadai untuk menyimpulkan ...
- e. Pemeriksa yang mereviu harus menyiapkan laporan tertulis untuk mengkomunikasikan hasil reviuinya. ... harus mengindikasikan lingkup reviu, termasuk setiap keterbatasan yang ada, ... opini mengenai ... sistem pengendalian mutu pemeriksaan ... telah memadai dan telah sesuai dengan standar profesional. ... standar profesional yang digunakan. Laporan juga harus menjelaskan alasan-alasan jika terjadi modifikasi terhadap opini. Apabila ada hal-hal yang mengakibatkan modifikasi terhadap opini, maka pemeriksa tersebut harus memberikan penjelasan dalam temuan dan rekomendasinya, baik dalam laporan reviu maupun dalam surat komentar yang terpisah, atau dalam surat kepada manajemen agar organisasi pemeriksa yang direviu dapat mengambil tindakan yang tepat. ...”

Paragraf 39 :

“Prosedur reviu terhadap pengendalian mutu harus direncanakan sesuai dengan luas dan sifat pekerjaan organisasi pemeriksa yang direviu. ...”

Paragraf 40 :

“Informasi dalam laporan reviu pengendalian mutu seringkali berkaitan dengan pengambilan keputusan penugasan pemeriksaan. ...”

Berbeda dengan PKMA-APIP yang hanya mengatur maksud dan tujuan diselenggarakannya pengendalian mutu serta kewajiban menggunakan kendali mutu tersebut, maka dalam SPKN ini disebutkan kewajiban organisasi pemeriksa untuk memiliki sistem pengendalian mutu yang memadai. SPKN ini juga mengatur kewajiban *peer-review* atas sistem pengendalian mutu secara lebih rinci, antara lain jangka waktu pelaksanaan *peer-review*, organisasi dan/atau personil yang berhak melakukan *peer-review*, syarat dan prosedur reviu.

Sistem Pengendalian Mutu dalam merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SPKN itu sendiri. Sementara penyelenggaraan Sistem Pengendalian Mutu ini mengacu kepada Petunjuk Pelaksanaan (Juklak) Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu – Badan Pemeriksa Keuangan Tahun 2009. Juklak Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu ini kemudian digunakan sebagai salah satu referensi penyusunan PKMA-APIP.

2.5 Hubungan Pengendalian Mutu dengan Penjaminan Mutu

Quality Control (QC) atau Pengendalian Mutu didefinisikan sebagai “*to take control of quality by procedural and applicable reference that implemented direct to process system in good and fulfill of minimum requirement as finally results*”. Maksudnya adalah pengendalian mutu dengan prosedur kerja berdasarkan referensi yang dapat diterapkan dan diimplementasikan langsung di proses pekerjaan tersebut untuk memenuhi persyaratan minimum sebagai hasil akhir pekerjaan.

Sementara *Quality Assurance (QA)* atau Penjaminan Mutu didefinisikan sebagai “*to lead and operated by assure of an organization successfully, it is necessary to direct and control it in a systematic and transparent manner*”. Maksudnya adalah meyakinkan/menjamin secara kualitas dengan suatu sistematis kerja dan keterbukaan untuk keberhasilan suatu pekerjaan secara keseluruhan organisasi di setiap lini dengan melalui sistem kontrol.

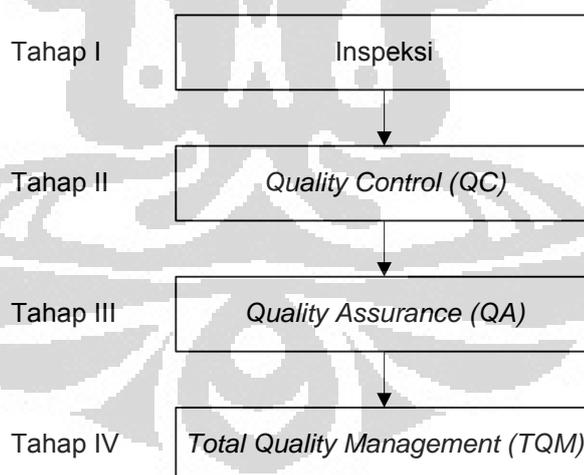
Meskipun sasarannya sama yaitu tentang kualitas, namun itu adalah dua pekerjaan bidang yang berbeda. *Quality assurance* merupakan prosedur untuk pencapaian mutu, misalnya *quality plan* beserta dokumen pendukungnya. Sementara *quality control* adalah aktivitasnya (pelaksanaan dari prosedur tersebut) yang dibuktikan dengan catatan-catatan. Atau dengan kata lain, *quality assurance* membuat sistem pemastian mutu sedangkan *quality control* memastikan *output* dari sistem itu memang benar-benar memenuhi persyaratan mutu.

Hubungan pendeknya adalah bahwa *quality assurance* yang meyakinkan/menjamin *quality control*. Secara singkat *quality control* terfokus pada pemenuhan persyaratan mutu (produk/service) sedangkan *quality assurance*

terfokus pada pemberian jaminan/keyakinan bahwa persyaratan mutu akan dapat dipenuhi (Kusdiansyah, 2008).

Setelah para produsen menyadari konsep kualitas dan menjalankan *quality control*, mereka ingin meningkatkan proses pemeriksaan terhadap mutu. Oleh karena itu mereka merubah paradigma mereka dari pemeriksaan mutu yang bersifat *control* ke konsep *assurance* (keyakinan). Dalam melakukan pemeriksaan mutu diperlukan suatu sistem yang sistematis sehingga setiap kesalahan atau potensial kesalahan dalam proses yang menyebabkan produk tidak memenuhi persyaratan kualitas dapat diketahui secara dini dan mudah untuk ditelusuri kembali (Lukman, 2000).

Sementara dalam perkembangan berikutnya, para produsen juga berpikir bahwa kualitas perlu manajemen. Jika menggunakan prinsip manajemen dalam kualitas, maka dalam implementasinya memerlukan suatu sistem. Dengan dijalankannya sistem mutu ini secara total maka tahap ini disebut juga dengan *Total Quality Management (TQM)*. Oleh karena terlibatnya manajemen dalam sistem mutu ini maka TQM sering disebut juga *Quality Management System (QMS)*. Proses perkembangan ini dapat dilihat pada Gambar 2.48 berikut:



Gambar 2.48 Proses Perkembangan Pemeriksaan Mutu

Sumber: Lukman, 2000

2.6 Hubungan Pengendalian Intern dengan Pengendalian Mutu Audit

Pengendalian intern diartikan secara berbeda oleh orang-orang yang berbeda. Pengertian yang berbeda-beda ini seringkali menimbulkan kebingungan di antara para pelaku bisnis, pembuat hukum, pelaksana hukum dan pihak lainnya (Tampubolon, 2005). *The Institute of Internal Auditors (IIA)* mendefinisikan pengendalian (*control*) sebagai: “Any action taken by management, the board, and other parties to enhance risk management and increase the likelihood that established objectives and goals will be achieved. Management plans, organizes, and directs the performance of sufficient actions to provide reasonable assurance that objectives and goals will be achieved” (*The IIA’s CIA Learning System*, 2009).

Selanjutnya, *INTOSAI Internal Control Standards Committee* (2004) dalam *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, mendefinisikan pengendalian intern sebagai: “Internal control is an integral process that is effected by an entity’s management and personnel and is designed to address risks and to provide reasonable assurance that in pursuit of the entity’s mission, the following general objectives are being achieved:

1. *executing orderly, ethical, economical, efficient and effective operations;*
2. *fulfilling accountability obligations;*
3. *complying with applicable laws and regulations;*
4. *safeguarding resources against loss, misuse and damage”.*

Sementara menurut Moeller (2009) dalam “*Brink’s Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*”, deskripsi lebih lengkap mengenai konsep multidimensi pengendalian intern diberikan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* sebagai berikut: “Internal control is a process, affected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:

1. *Effectiveness and efficiency in operations;*
2. *Reliability of financial reporting;*
3. *Compliance with applicable laws and regulations”.*

Dengan definisi konsep COSO yang baru ini, ciri yang paling berpengaruh pada efektivitas pengendalian adalah proses. Hal ini membawa konsekuensi bahwa kesadaran akan pentingnya pengendalian tidak hanya menjadi tanggung jawab *top management*, namun tersebar kepada seluruh anggota organisasi. Seluruh anggota organisasi harus memandang pengendalian sebagai alat untuk mencapai tujuan sehingga tanggung jawab penerapannya menjadi kewajiban bersama, meskipun konsep ini tetap mengakui diperlukan suatu “*tone at top*” agar penerapannya efektif.

Sejalan dengan upaya penyesuaian terhadap perkembangan konsepsi pengendalian sebagai suatu proses yang bergeser dari *hard factor* ke *soft factor*, PP SPIP – yang merupakan amanat Pasal 58 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara – mengadopsi pendekatan versi COSO terbaru tersebut dengan beberapa modifikasi. Dalam sistem pengendalian intern versi COSO, pengendalian tidak menitikberatkan pada kegiatan pengendalian, namun menitikberatkan pada lingkungan pengendalian sebagai syarat berfungsinya sistem pengendalian intern.

Sistem pengendalian intern yang efisien tidak harus mengendalikan semua kegiatan dengan pertimbangan efisiensi, sehingga organisasi harus menentukan tujuan secara jelas dan mengidentifikasi risiko, menganalisis risiko dan mengelola risiko yang ada. Berdasarkan hasil analisis tersebut ditentukan pengendalian untuk meminimalisir risiko. PP SPIP ini diharapkan akan meningkatkan efektivitas pengendalian dalam membantu mencapai tujuan dengan mengenali risiko yang dihadapi dalam pencapaian tujuan organisasi.

Penilaian risiko yang dilaksanakan secara efektif dan obyektif dapat memberikan manfaat bagi suatu Instansi Pemerintah, yaitu:

1. Membantu pencapaian tujuan instansi;
2. Mencapai kesinambungan pemberian pelayanan kepada pemangku kepentingan (*stakeholders*);
3. Mencapai hasil yang lebih baik berupa efisiensi dan efektivitas pelayanan;
4. Sebagai dasar penyusunan rencana strategi;
5. Menghindari pemborosan biaya, karena instansi mengidentifikasi dan mengelola risiko yang tidak diinginkan.

Sementara itu, dalam Pasal 53 PP SPIP dinyatakan kewajiban auditor APIP untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan dengan mengacu pada SA-APIP. Yang dimaksud dengan “standar audit” disini adalah kriteria atau ukuran mutu untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh aparat pengawasan intern pemerintah (APIP). Kemudian dalam Pasal 55 PP SPIP juga ditegaskan mengenai kewajiban pelaksanaan telaahan sejawat (*peer-review*) sistem pengendalian mutu secara berkala untuk menjaga mutu hasil audit APIP. Yang dimaksud dengan “telaahan sejawat” disini adalah kegiatan yang dilaksanakan unit pengawas yang ditunjuk guna mendapatkan keyakinan bahwa pelaksanaan kegiatan audit telah sesuai dengan SA-APIP.

Dari penjelasan di atas dapat diperoleh keterkaitan antara Pengendalian Intern dengan Pengendalian Mutu Audit. Sebagaimana telah dijelaskan bahwa dalam definisi konsep COSO yang baru – yang kemudian diadopsi oleh PP SPIP, ciri yang paling berpengaruh pada efektivitas pengendalian adalah proses. Sehingga terdapat konsekuensi bahwa pengendalian ini tidak hanya menjadi tanggung jawab *top management*, namun tersebar kepada seluruh anggota organisasi, hingga tingkat individu.

Dalam kaitan dengan pelaksanaan audit, maka *top management* dan auditor intern sebagai pemilik risiko harus dapat mengenali risiko yang dihadapi dalam pencapaian tujuan organisasi Audit Intern. Keberhasilan mengenali dan mengukur besaran ketidakpastian, baik yang melekat pada organisasi Audit Intern sampai kepada suatu kegiatan, akan memungkinkan organisasi Audit Intern untuk memilih berbagai aktivitas pengendalian dalam rangka pengelolaan kegiatan dan risiko serta pemilihan metode pengelolaan yang tepat yang mampu meyakinkan dapat dikendalikannya proses dan diperolehnya hasil kegiatan seperti yang diinginkan.

Secara singkat, dapat dikatakan bahwa dengan memahami risiko yang dihadapi dalam pelaksanaan audit oleh *top management* dan auditor intern, maka akan memungkinkan organisasi Audit Intern untuk memilih berbagai aktivitas pengendalian dalam rangka pengelolaan kegiatan dan risiko yang tepat sehingga dapat diperoleh hasil kegiatan sesuai dengan tujuan organisasi, yaitu hasil audit yang bermutu tinggi.

BAB III

GAMBARAN UMUM INSPEKTORAT JENDERAL KEMENTERIAN ENERGI DAN SUMBER DAYA MINERAL

3.1 Dasar Kelembagaan

Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral merupakan sebagai salah satu instansi pemerintah yang mengelola sektor energi dan sumber daya mineral yang mempunyai tantangan yang sangat berat dalam upaya menjaga kestabilan pasokan energi nasional dan meningkatkan penerimaan Negara. Keberhasilan tersebut tidak hanya ditentukan oleh unit-unit utama yang ada dalam kementerian tetapi juga unit- unit penunjang. Salah satunya adalah Inspektorat Jenderal yang mempunyai tugas untuk mengawasi dan mengendalikan sistem agar berjalan efektif dan efisien, tidak hanya di bidang keuangan tetapi juga kinerja.

Sementara kelembagaan Itjen KESDM didasarkan pada Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2005 tentang Unit Organisasi dan Tugas Eselon I Kementerian Negara Republik Indonesia sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Presiden Nomor 15 Tahun 2005 serta Permen ESDM Nomor 0030 Tahun 2005 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral Pasal 459 sampai dengan Pasal 499.

3.2 Visi dan Misi

3.2.1 Visi Inspektorat Jenderal

Terciptanya lembaga pengawasan yang profesional, berdaya tangkal tinggi, efektif, efisien dan berwibawa serta mampu mendeteksi secara dini atas penyimpangan yang terjadi dalam rangka meningkatkan kualitas dan kinerja setiap unsur di lingkungan Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral.

3.2.2 Misi Inspektorat Jenderal

1. Melaksanakan pengawasan secara independen dan lugas dalam rangka mendorong terciptanya pemerintahan yang baik dan bersih adalah pemerintahan yang mendorong partisipasi masyarakat, taat hukum, tertib administrasi, transparan, responsif terhadap aspirasi masyarakat, penetapan

kebijakan publik berdasarkan konsensus dengan masyarakat dan pihak-pihak terkait, kesetaraan, efektif dan efisiensi, akuntabel, visioner dan bebas KKN.

2. Mengembangkan sistem pengawasan dan sistem informasi pengawasan yang akurat dan aktual.
3. Meningkatkan profesionalisme aparatur pengawasan fungsional yang didukung oleh sarana dan prasarana yang memadai.

3.3 Tugas dan Fungsi

Dalam Permen ESDM Nomor 0030 Tahun 2005 disebutkan bahwa Inspektorat Jenderal mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Kementerian agar dapat berjalan sesuai dengan rencana dan peraturan yang berlaku.

Dalam melaksanakan tugas sebagaimana tersebut di atas Inspektorat Jenderal menyelenggarakan fungsi:

- a. Penyiapan rumusan kebijakan pengawasan;
- b. Pelaksanaan pengawasan kinerja, keuangan, dan pengawasan untuk tujuan tertentu atas petunjuk Menteri;
- c. Pelaksanaan urusan administrasi Inspektorat Jenderal; dan
- d. Penyusunan laporan hasil pengawasan.

3.4 Struktur Organisasi

Untuk menjalankan tugas dan fungsi tersebut, maka susunan organisasi Itjen KESDM terdiri dari Sekretariat Inspektorat Jenderal dan Keinspekturan (Inspektorat I, II, III dan IV) dengan tugas dan fungsi sebagai berikut:

3.4.1 Sekretariat Inspektorat Jenderal

Sekretariat Inspektorat Jenderal mempunyai tugas menyelenggarakan pembinaan dan pelayanan administratif kepada semua unsur di lingkungan Inspektorat Jenderal. Dalam melaksanakan tugas tersebut, Sekretariat Inspektorat Jenderal menyelenggarakan fungsi:

- a. Koordinasi pelayanan administratif Inspektorat Jenderal;

- b. Penyusunan perencanaan kerja dan penyelenggaraan serta kegiatan satuan kerja;
- c. Perumusan ketatalaksanaan dan akuntabilitas kerja;
- d. Pengelolaan administrasi perbendaharaan dan barang milik/kekayaan Negara, serta akuntansi dan pertanggungjawaban keuangan;
- e. Pengurusan kepegawaian dan organisasi;
- f. Perumusan rancangan peraturan perundang-undangan dan pemberian pertimbangan hukum, serta informasi hukum dan urusan kehumasan;
- g. Pengelolaan jaringan dan situs informasi, serta penyusunan bahan sidang dan laporan pimpinan Inspektorat Jenderal;
- h. Pengelolaan urusan tata usaha, kearsipan, perlengkapan, keamanan, keprotokolan dan rumah tangga;
- i. Pengelolaan penyelesaian administrasi dan penyajian hasil pengawasan, serta pemantauan penyelesaian tindak lanjut dan evaluasi hasil pengawasan;
- j. Pembinaan kelompok jabatan fungsional Sekretariat Inspektorat Jenderal;
- k. Evaluasi pelaksanaan pembinaan dan pelayanan administratif kepada semua unsur di lingkungan Inspektorat Jenderal.

3.4.2 Keinspekturan

Keinspekturan mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan kebijakan dan peraturan perundang-undangan pada semua unit dan satuan kerja di lingkungan KESDM, serta pengawasan fungsional atas pelaksanaan urusan pemerintahan bidang energi dan sumber daya mineral. Dalam melaksanakan tugasnya, Keinspekturan menyelenggarakan fungsi:

- a. Perumusan rencana pengawasan dan program kerja pengawasan pada semua unit dan satuan kerja di lingkungan KESDM;
- b. Pengawasan fungsional atas pelaksanaan urusan pemerintahan bidang energi dan sumber daya mineral;
- c. Pemeriksaan, penilaian dan pengujian terhadap pelaksanaan kebijakan dan peraturan perundang-undangan pada semua unit dan satuan kerja di lingkungan KESDM;

- d. Pengusutan terhadap kebenaran laporan atau pengaduan tentang penyimpangan atau penyalahgunaan wewenang pada semua unit dan satuan kerja di lingkungan Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral;
- e. Perumusan laporan hasil pengawasan;
- f. Pembinaan kelompok jabatan fungsional Keinspekturan;
- g. Evaluasi pelaksanaan pengawasan terhadap pelaksanaan kebijakan dan peraturan perundang-undangan pada semua unit dan satuan kerja di lingkungan KESDM, serta pengawasan fungsional atas pelaksanaan urusan pemerintahan bidang energi dan sumber daya mineral.

Perbedaan Inspektorat I, II, III dan IV terletak pada lingkup unit dan satuan kerja serta bidang urusan pemerintahan yang menjadi sasaran pengawasan, sebagaimana terlihat pada Tabel 3.1 berikut:

Tabel 3.1 Lingkup Sasaran Pengawasan masing-masing Keinspekturan

No.	Keinspekturan	Lingkup Sasaran Pengawasan	
		Unit dan Satuan Kerja	Bidang Urusan Pemerintahan
1.	Inspektorat I	<ul style="list-style-type: none"> • Direktorat Jenderal Listrik dan Pemanfaatan Energi • Sekretariat Jenderal Dewan Energi Nasional (DEN) • PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) 	Energi dan Ketenagalistrikan
2.	Inspektorat II	<ul style="list-style-type: none"> • Sekretariat Jenderal • Direktorat Jenderal Mineral, Batubara dan Panas Bumi 	Mineral, Batubara dan Panas Bumi
3.	Inspektorat III	<ul style="list-style-type: none"> • Inspektorat Jenderal, • Badan Geologi • Badan Penelitian dan Pengembangan ESDM 	Geologi
4.	Inspektorat IV	<ul style="list-style-type: none"> • Direktorat Jenderal Minyak dan Gas Bumi • Badan Pendidikan dan Pelatihan ESDM • BPH Migas 	Minyak dan Gas Bumi

Sumber : Permen ESDM 0030 Tahun 2005 (diolah sendiri)

Berdasarkan ketentuan dalam Permen ESDM Nomor 0030 Tahun 2005, Sekretariat Inspektorat Jenderal terdiri dari empat bagian dan delapan subbagian, yaitu:

- a. Bagian Rencana dan Laporan, dengan tugas menyiapkan perencanaan kerja, ketatalaksanaan, akuntabilitas kinerja, pelaporan, serta pengelolaan sistem dan jaringan informasi Inspektorat Jenderal.

Bagian Rencana dan Laporan, terdiri dari:

- 1) Subbagian Penyiapan Rencana;
- 2) Subbagian Penyiapan Laporan.

- b. Bagian Pemantauan dan Evaluasi, dengan tugas melaksanakan pengumpulan, pengolahan, analisis hasil pengawasan, serta evaluasi tindak lanjut hasil pengawasan.

Bagian Pemantauan dan Evaluasi, terdiri dari:

- 1) Subbagian Pemantauan dan Evaluasi I;
- 2) Subbagian Pemantauan dan Evaluasi II.

- c. Bagian Hukum dan Kepegawaian, dengan tugas menyiapkan peraturan perundang-undangan pelaksanaan pengawasan Kementerian, serta pemberian pertimbangan hukum, urusan pengelolaan kepegawaian dan organisasi Inspektorat Jenderal.

Bagian Hukum dan Kepegawaian, terdiri dari:

- 1) Subbagian Hukum;
- 2) Subbagian Kepegawaian.

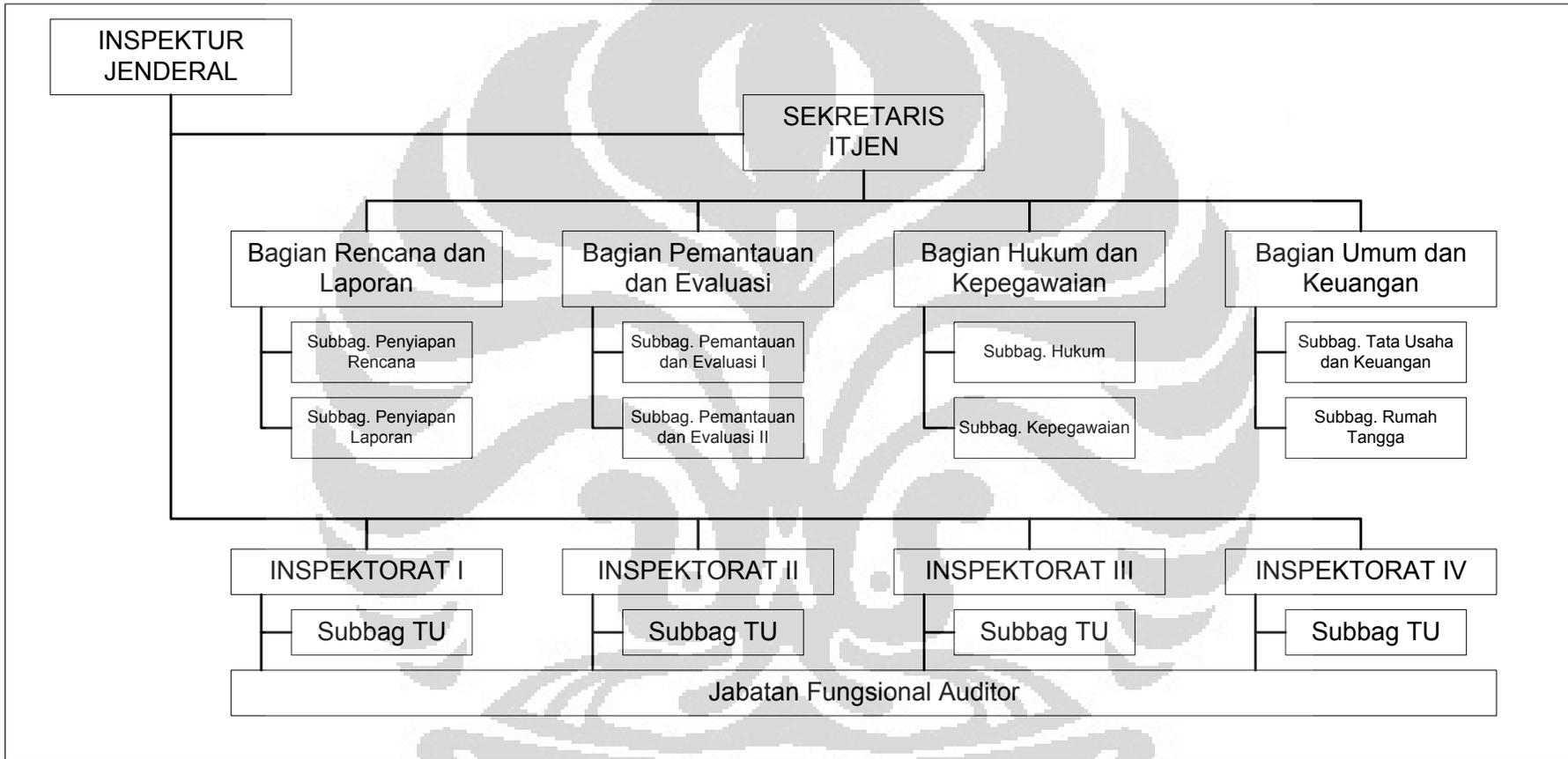
- d. Bagian Umum dan Keuangan, dengan tugas melaksanakan urusan tata usaha, perlengkapan, rumah tangga dan kehumasan, serta pengurusan administrasi keuangan, perbendaharaan, dan akuntansi Inspektorat Jenderal.

Bagian Umum dan Keuangan, terdiri dari:

- 1) Subbagian Tata Usaha dan Keuangan;
- 2) Subbagian Rumah Tangga.

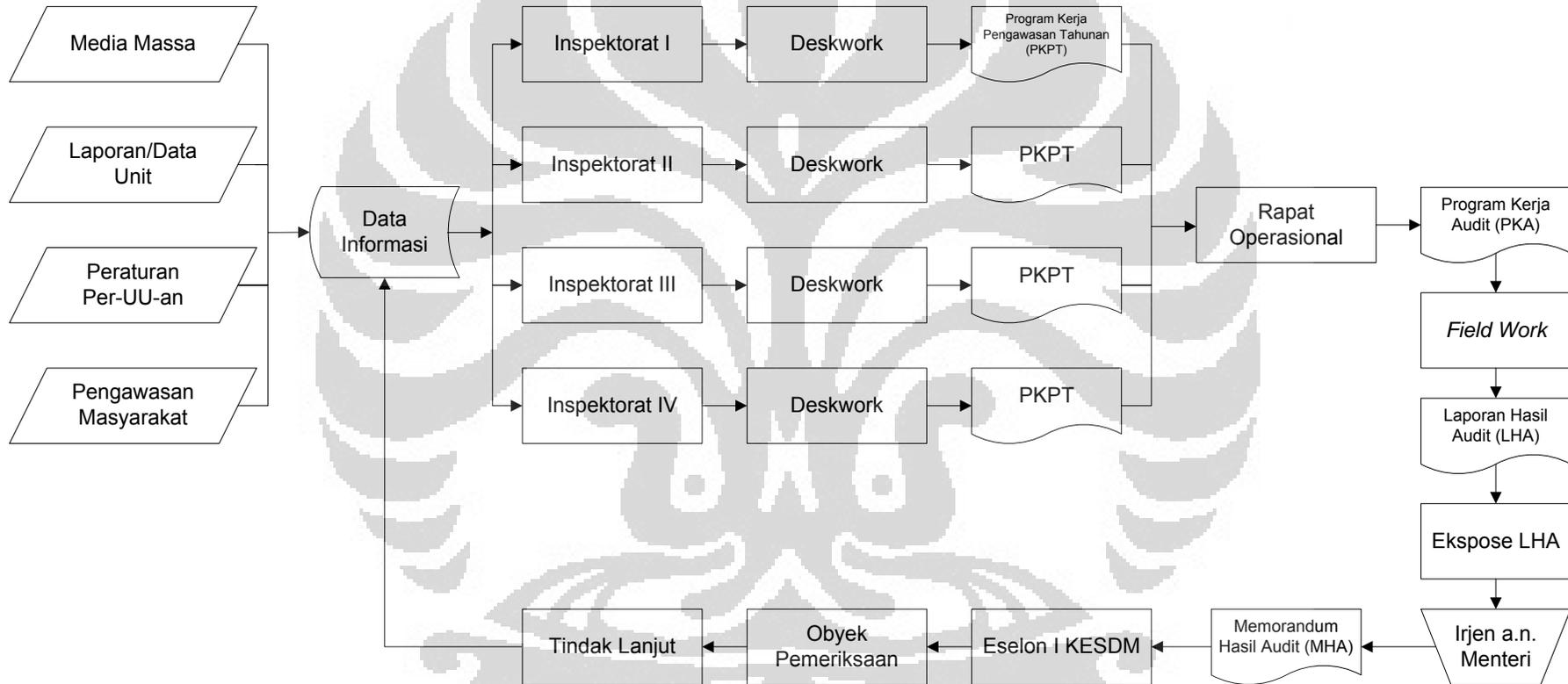
Sementara Inspektorat I sampai dengan Inspektorat IV terdiri dari Subbagian Tata Usaha dan Jabatan Fungsional Auditor.

Gambar 3.1 berikut merupakan gambaran struktur organisasi Itjen KESDM:



Gambar 3.1 Struktur Organisasi Itjen KESDM
 Sumber: Permen ESDM 0030 Tahun 2005 (diolah sendiri)

Sementara mekanisme pengawasan Itjen KESDM sebagai penjabaran dari tugas dan fungsi Keinspekturan dapat dilihat pada Gambar 3.2 berikut:



Gambar 3.2 Mekanisme Pengawasan Itjen KESDM

Sumber: Permen ESDM 0030 Tahun 2005 (diolah sendiri)

3.5 Lingkup Kegiatan Pengawasan Itjen KESDM

Lingkup pengawasan intern yang dilakukan oleh Itjen KESDM meliputi audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain berupa sosialisasi, asistensi, dan konsultasi.

Kegiatan pengawasan ini dilakukan terhadap seluruh penyelenggaraan tugas proses kegiatan dan fungsi KESDM, khususnya yang didanai dengan APBN.

Selain itu, Itjen KESDM dapat pula melakukan kegiatan pengawasan atas perintah dari Menteri sebagaimana dimaksud dalam Permen ESDM Nomor 0030 Tahun 2005 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral.

3.6 Jenis Audit di Itjen KESDM

Ada dua jenis audit yang dilaksanakan oleh Itjen KESDM, yaitu:

1. Audit kinerja, yaitu audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek ketertiban administrasi dan ketaatan atas peraturan perundang-undangan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas (2K + 3E), yang meliputi:
 - a. Audit kinerja atas pelaksanaan tugas dan fungsi serta pengelolaan keuangan negara terhadap delapan unit eselon I yang ada di lingkungan KESDM beserta unit-unit yang ada di bawahnya, ditambah BPH Migas dan Sekretariat Jenderal DEN;
 - b. Audit kinerja atas pengelolaan keuangan negara berupa penggunaan dana APBN yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas pembantuan dan dana dekonsentrasi terhadap 33 satuan kerja Dinas Pertambangan dan Energi Provinsi;
 - c. Audit kinerja atas pengelolaan keuangan negara berupa penggunaan dana APBN yang dialokasikan untuk kegiatan listrik perdesaan dan jaringan transmisi terhadap PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) dengan sumber dana APBN dan/atau PHLN yaitu lima satuan kerja PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) Induk Pembangkit dan Jaringan serta 28 satuan kerja PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) Listrik Perdesaan.

Audit kinerja ini sering diistilahkan dengan audit operasional – sesuai dengan yang telah dijelaskan dalam Bab II – yang berarti bahwa audit kinerja yang dilaksanakan Itjen KESDM juga meliputi audit operasional dan audit ketaatan/kepatuhan (*legal compliance audit*).

2. Audit dengan tujuan tertentu, yaitu audit investigasi, audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan. Berikut merupakan beberapa kegiatan audit dengan tujuan tertentu selama periode Tahun Anggaran 2006 s.d 2008:
 - a. Dana sumbangan korban Bencana Gempa dan Tsunami di Propinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan Sumatera Utara pada Sekretariat Jenderal DESDM;
 - b. Peresmian Proyek PLTU Cilacap di Cilacap;
 - c. Pelelangan Pengadaan Tower T/L 150 kV Majene – Mamuju PT PLN (Persero) Induk Pembangkit dan Jaringan Sulawesi di Makassar;
 - d. PT PLN (Persero) Induk Pembangkit dan Jaringan Kalimantan;
 - e. PT PLN (Persero) Induk Pembangkit dan Jaringan Jawa Bali dan Nusa Tenggara c.q. Pembangkit dan Jaringan Jawa Timur;
 - f. Pengadaan Kapal Survei Geologi dan Geofisika Kelautan “MAGEX”;
 - g. Pembangunan Museum Gunung Merapi, Yogyakarta;
 - h. Rehabilitasi Mess Geologi, Pusat Sumber Daya Geologi;
 - i. Pengadaan Barang dan Jasa Dinas P & E Provinsi Riau;
 - j. Pengaduan Masyarakat pada Dinas P & E Provinsi Sumatera Selatan;
 - k. Sanggahan Banding terhadap Penjelasan Surat Pejabat Pembuat Komitmen (P2K) PT PLN (Persero) Listrik Perdesaan Sumatera Utara di Medan;
 - l. Pengaduan Masyarakat pada Pusat Pendidikan dan Pelatihan Geologi di Bandung;
 - m. Pembangunan Kilang LGN PT Donggi Senoro di Palu;
 - n. Aktivitas Niaga Gas Bumi PT Ogaspiras Basya Pratama di Palembang;
 - o. Kebijakan Pemberian Ijin Usaha Sementara Penyimpanan LPG PT Bhakti Mingasusama di Indramayu;
 - p. Proses Penerbitan Ijin Usaha Pengolahan Gas Bumi PT Odira Energi Persada di Bekasi;

- q. Pemberian Sanksi Teguran Ijin Usaha Niaga Gas Bumi melalui Pipa PT Gas Utama di Cibitung;
- r. Pemberian Bantuan Sistem Informasi Geografis Dalam Rangka Pelayanan Masyarakat Pemerintah Daerah Kalimantan Barat, Maluku, Kalimantan Tengah, Sumatera Selatan dan Bengkulu;
- s. Pembuatan *Demo Plant*, Pembuatan Biogas kerja sama dengan Universitas Lampung di Lampung;
- t. Pembuatan Briket dari Biomassa kerja sama dengan SMK I di Magelang;
- u. Pembangunan Kapal Survey Geomarine III di PT PAL Surabaya.;
- v. Pembuatan Pabrik Pencairan Batu Bara di Kalimantan, Cirebon;
- w. Pengelolaan Dana Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) pada Pusat Data dan Informasi Sekretariat Jenderal DESDM dan Pusat Data Nasional Badan Penelitian dan Pengembangan ESDM di Jakarta.

3.7 Entitas² yang Menjadi Obyek Pemeriksaan

Berdasarkan tugas dan fungsi tersebut di atas, Itjen KESDM berkewajiban memeriksa semua entitas yang berada di bawah kewenangan atau koordinasi KESDM dengan sumber dana APBN. Obyek pemeriksaan (obrik) yang diprogramkan pemeriksaannya, berdasar atas skala prioritas sebagai berikut :

1. Unit/Satuan Kerja yang mempunyai bobot strategis dalam pencapaian tujuan Kementerian atau Instansi;
2. Unit/Satuan kerja yang memberikan pelayanan kepada masyarakat termasuk pemberian perizinan jasa atau informasi;
3. Unit/Satuan Kerja yang rawan terhadap kebocoran dan penyimpangan;
4. Obyek-obyek yang belum diperiksa pada tahun sebelumnya.

Entitas-entitas yang menjadi obrik Itjen KESDM meliputi :

1. Sekretariat Jenderal;
2. Direktorat Jenderal Minyak dan Gas Bumi;
3. Direktorat Jenderal Listrik dan Pemanfaatan Energi;
4. Direktorat Jenderal Mineral, Batubara dan Panas Bumi;

² Entitas yang dimaksud adalah Unit atau Satuan Kerja di lingkungan Kementerian ESDM yang dilakukan audit kinerja secara reguler

5. Inspektorat Jenderal;
6. Badan Geologi;
7. Badan Penelitian dan Pengembangan Energi dan Sumber Daya Mineral;
8. Badan Pendidikan dan Pelatihan Energi dan Sumber Daya Mineral;
9. BPH Migas;
10. Sekretariat Jenderal DEN;
11. PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) Induk Pembangkit dan Jaringan;
12. PT Perusahaan Listrik Negara (Persero) Listrik Perdesaan;
13. Dinas Pertambangan dan Energi Provinsi yang menggunakan dana APBN yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas pembantuan dan dekonsentrasi Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral.

Tabel 3.2 berikut merupakan rincian jumlah *auditee* yang menjadi obrik audit kinerja beserta realisasinya selama periode Tahun Anggaran 2006 s.d 2009:

Tabel 3.2 Rincian PKPT dan Realisasinya Pada Tahun Anggaran 2006 s.d. 2009

No.	Tahun Anggaran	Obrik Audit Seluruhnya	Obrik Dalam PKPT	Realisasi Audit
1.	2006	171	160	160
2.	2007	170	160	159
3.	2008	182	160	163
4.	2009	177	160	164

Sumber : Bagian Rencana dan Laporan Itjen KESDM (*diolah*)

3.8 Kekuatan Personil Auditor

Sampai dengan 1 Februari 2010, personil Itjen KESDM berjumlah 199 orang, terdiri dari 1 orang pejabat eselon I, 5 orang pejabat eselon II, 4 orang pejabat eselon III, 12 orang pejabat eselon IV, 78 orang auditor dan 99 orang staf struktural.

Kemudian dalam pelaksanaan audit, dari jumlah tersebut dapat dikelompokkan lagi berdasarkan peran, jabatan, golongan ruang kepangkatan, pendidikan dan kualifikasi pendidikan, sebagaimana dapat dilihat pada Tabel 3.3 berikut:

Tabel 3.3 Komposisi Penanggung Jawab dan Auditor Itjen KESDM

No.	Peran	Jumlah	Jabatan	Golongan	Kualifikasi Pendidikan	
					Sarjana/D3/SMA	Pasca Sarjana
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1.	Pengendali Mutu/ Penanggung Jawab	4	Inspektur	IV/d (2) IV/c (2)	S-1 Ekonomi Perusahaan S-1 Hukum Perdata S-1 Hukum S-1 Teknik Sipil	S-2 Magister Manajemen S-2 Magister Hukum S-2 Masters of Laws
2	Pengendali Teknis	20	Auditor Ahli Madya	IV/c (6) IV/b (7) IV/a (7)	S-1 Administrasi Negara (8) S-1 Administrasi Niaga S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Ekonomi Perusahaan (3) S-1 Ekonomi Akuntansi S-1 Hukum Perdata (2) S-1 Teknik Elektro S-1 Teknik Geologi S-1 Teknik Kimia S-1 MIPA Matematika	S-2 Magister Manajemen (10) S-2 Magister Sains (2)
4	Ketua Tim	18	Auditor Ahli Madya (4) Auditor Ahli Muda (14)	III/d (14) III/c (4)	S-1 Administrasi Negara S-1 Ekonomi Manajemen (7) S-1 Ekonomi Studi Pembangunan S-1 Hukum Tata Negara S-1 Hukum Perdata S-1 Hukum Pidana S-1 Ilmu Politik S-1 Manajemen Informatika S-1 Teknik Mesin (2) S-1 Teknik Kimia S-1 Teknik Geologi	S-2 Magister Manajemen (2)
5	Anggota Tim	40	Auditor Penyelia (6) Auditor Ahli Muda (5) Auditor Ahli Pertama (25) Calon Auditor (4)	III/c (6) III/b (14) III/a (20)	S-1 Administrasi Negara (5) S-1 Ekonomi Manajemen (5) S-1 Ekonomi Akuntansi (2) S-1 Sistem Informasi S-1 Teknik Sipil (3) S-1 Teknik Elektro (4) S-1 Teknik Perminyakan (4) S-1 Teknik Pertambangan (4) S-1 Teknik Geologi (4) S-1 Teknik Informatika S-1 MIPA Matematika S-1 MIPA Kimia SMA (4) SMEA	S-2 Magister Manajemen
	Jumlah	83				

Sumber: Subbagian Kepegawaian Itjen KESDM (diolah sendiri)

Sementara menurut keinspekturan, komposisi Penanggung Jawab dan Auditor Itjen KESDM berdasarkan peran, jabatan, golongan ruang kepegangatan, pendidikan dan kualifikasi pendidikan dapat dilihat pada Tabel 3.4 berikut:

Tabel 3.4 Komposisi Auditor Itjen KESDM berdasarkan Keinspekturan

No.	Peran	Jumlah	Jabatan	Golongan	Kualifikasi Pendidikan	
					Sarjana/D3/SMA	Pasca Sarjana
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
I	INSPEKTORAT I	23				
1.	Pengendali Mutu	1	Inspektur	IV/d	S-1 Hukum Perdata	S-2 Magister Hukum
2.	Pengendali Teknis	6	Auditor Ahli Madya	IV/c IV/b (2) IV/a (3)	S-1 Administrasi Negara S-1 Administrasi Niaga S-1 Hukum Perdata (2) S-1 Teknik Elektro S-1 MIPA Matematika	S-2 Magister Manajemen (3)
3.	Ketua Tim	4	Auditor Ahli Madya Auditor Ahli Muda (3)	III/d (4)	S-1 Administrasi Negara S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Ekonomi Studi Pembangunan S-1 Teknik Mesin	S-2 Magister Manajemen
4.	Anggota Tim	12	Auditor Penyelia (2) Auditor Ahli Pertama (8) Calon Auditor (2)	III/c III/b (2) III/a (8)	S-1 Administrasi Negara (2) S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Ekonomi Akuntansi S-1 Teknik Sipil (3) S-1 Teknik Elektro (2) S-1 Teknik Informatika S-1 Teknik Geologi SMA	S-2 Magister Manajemen
II	INSPEKTORAT II	18				
1.	Pengendali Mutu	1	Inspektur	IV/d	S-1 Ekonomi Perusahaan	S-2 Magister Manajemen
2.	Pengendali Teknis	4	Auditor Ahli Madya	IV/c IV/b IV/a (2)	S-1 Administrasi Negara (2) S-1 Ekonomi Perusahaan S-1 Teknik Kimia	S-2 Magister Manajemen
3.	Ketua Tim	5	Auditor Ahli Madya Auditor Ahli Muda (4)	III/d (3) III/c (2)	S-1 Ekonomi Manajemen (3) S-1 Hukum Perdata S-1 Teknik Geologi	S-2 Magister Manajemen
4.	Anggota Tim	8	Auditor Penyelia (2) Auditor Ahli Muda Auditor Ahli Pertama (5)	III/c (2) III/b (3) III/a (3)	S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Ekonomi Akuntansi S-1 Sistem Informasi S-1 Teknik Pertambangan (2) S-1 MIPA Matematika SMA (2)	
III	INSPEKTORAT III	17				
1.	Pengendali Mutu	1	Inspektur	IV/c	S-1 Hukum	S-2 Master of Laws
2.	Pengendali Teknis	4	Auditor Ahli Madya	IV/c IV/b (2) IV/a	S-1 Administrasi Negara S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Ekonomi Perusahaan S-1 Ekonomi Akuntansi	S-2 Magister Manajemen (3)
3.	Ketua Tim	3	Auditor Ahli Muda	III/d (2) III/c	S-1 Ekonomi Manajemen S-1 Manajemen Informatika S-1 Teknik Mesin	
4.	Anggota Tim	9	Auditor Penyelia Auditor Ahli Muda (2) Auditor Ahli Pertama (5) Calon Auditor	III/c III/b (3) III/a (5)	S-1 Ekonomi Manajemen (3) S-1 Teknik Pertambangan S-1 Teknik Perminyakan S-1 Teknik Geologi S-1 Teknik Elektro (2) SMA	
IV	INSPEKTORAT IV	24				
1.	Pengendali Mutu	1	Inspektur	IV/c	S-1 Teknik Sipil	
2.	Pengendali Teknis	6	Auditor Ahli Madya	IV/c (3) IV/b (2) IV/a	S-1 Administrasi Negara (4) S-1 Ekonomi Perusahaan S-1 Teknik Geologi	S-2 Magister Manajemen (3) S-2 Magister Sains (2)
3.	Ketua Tim	6	Auditor Ahli Madya (2) Auditor Ahli Muda (4)	III/d (5) III/c	S-1 Ekonomi Manajemen (2) S-1 Hukum Tata Negara S-1 Hukum Pidana S-1 Ilmu Politik S-1 Teknik Kimia	
4.	Anggota Tim	11	Auditor Penyelia Auditor Ahli Muda (2) Auditor Ahli Pertama (7) Calon Auditor	III/c III/b (6) III/a (4)	S-1 Administrasi Negara (3) S-1 Teknik Geologi (2) S-1 Teknik Perminyakan (3) S-1 Teknik Pertambangan S-1 MIPA Kimia SMEA	
	JUMLAH	82				

Sumber: Subbagian Kepegawaian Itjen KESDM (diolah sendiri)

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Sesuai hasil analisis dan pembahasan terhadap penerapan pengendalian mutu audit pada Itjen KESDM, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Itjen KESDM mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Departemen agar dapat berjalan sesuai dengan rencana dan peraturan yang berlaku. Lingkup pengawasan intern yang dilakukan oleh Itjen KESDM tidak terbatas pada audit, tetapi juga reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain berupa sosialisasi, asistensi, dan konsultasi. Untuk memastikan dan memberikan jaminan yang memadai (*quality assurance*) apakah audit yang dilaksanakan Itjen KESDM telah sesuai dengan Standar Audit APIP maka perlu dilakukan pengendalian mutu terhadap audit yang dilakukan oleh APIP mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tindak lanjut hasil audit.
2. Hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa penerapan pengendalian mutu audit pada Itjen KESDM belum efektif yang disebabkan: 1) *Top management* dan para auditor belum mempertimbangkan secara baik risiko dari praktik pengendalian mutu audit di lingkungan Itjen KESDM selama ini; 2) Belum disediakan prosedur mengenai pengendalian mutu audit, 3) Kertas Kerja Audit belum dipersiapkan dengan baik, dan 4) Belum adanya Pedoman Reviu Jaminan Mutu atas hasil audit.
3. Audit yang dilaksanakan oleh Itjen KESDM mulai dari perencanaan hingga tindak lanjut hasil audit memerlukan pengelolaan risiko (manajemen risiko) serta pendekatan audit berbasis risiko (*risk based audit*) yang berpengaruh terhadap efisiensi, efektivitas serta pengendalian mutu audit;
4. Untuk memastikan dan menjamin bahwa audit yang dilaksanakan oleh Itjen KESDM telah memenuhi Standar Audit APIP maka perlu pemantauan efektivitas pelaksanaan program dan pengendalian mutu audit (*peer review*). Pelaksanaan *peer-review* atas hasil kegiatan audit belum pernah dilakukan Itjen KESDM.

5.2 Implikasi Hasil Penelitian

Dari penelitian ini diharapkan *top management* dan pengendali mutu audit dapat mengambil langkah-langkah yang relevan dalam mengefektifkan pengendalian mutu audit di lingkungan Itjen KESDM sehingga dapat memastikan dan memberikan jaminan yang memadai (*quality assurance*) bahwa audit yang dilaksanakan Itjen KESDM telah sesuai dengan Standar Audit APIP.

Dengan tercapainya audit yang berkualitas maka pimpinan organisasi dan unit-unit kerja serta pengguna lainnya akan dapat menggunakan hasil kerja Itjen KESDM dengan penuh keyakinan sehingga bermanfaat dalam rangka meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Sementara dari sisi pendidikan akademik, penelitian ini diharapkan dapat menambah/memperkaya pengetahuan akademisi mengenai praktik pengendalian mutu audit yang terjadi di instansi APIP. Dari kesenjangan (*gap*) antara teori dan praktik pengendalian mutu audit ini dapat menjadi masukan bagi perguruan tinggi untuk menambahkan materi pengendalian mutu audit intern/ekstern pemerintah dalam kurikulum dan silabus Akuntansi Pemerintahan/Pengawasan Keuangan Negara.

5.3 Rekomendasi

Dari hasil penelitian ini disarankan kepada *top management* dan pengendali mutu audit di Itjen KESDM untuk lebih meningkatkan pengendalian mutu audit di lingkungan Itjen KESDM sehingga dapat memastikan dan memberikan jaminan yang memadai (*quality assurance*) bahwa audit yang dilaksanakan Itjen KESDM telah sesuai dengan Standar Audit APIP.

Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan pengendalian mutu audit antara lain:

1. Itjen KESDM agar menerapkan Pedoman Kendali Mutu Audit APIP secara menyeluruh dan selanjutnya menyusun Pedoman Reviu Jaminan Mutu Audit sehingga dapat memastikan dan memberikan jaminan yang memadai (*quality assurance*) bahwa audit yang dilaksanakan lebih berkualitas;
2. Itjen KESDM agar menyusun prosedur pengendalian mutu audit mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tindak lanjut hasil audit;

3. Kementerian ESDM agar menyusun kebijakan pengawasan intern dalam rangka pencapaian sasaran strategis dan target Kementerian ESDM setiap tahunnya;
4. Itjen KESDM agar membentuk Tim Penilai Risiko *Auditee*, Komite Manajemen Risiko dan Komite Kendali Mutu Audit yang bertanggung jawab terhadap pengendalian mutu audit beserta risiko-risiko *auditee (auditable units)* dan risiko-risiko audit Itjen KESDM mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tindak lanjut hasil audit;
5. Itjen KESDM agar menyusun aturan yang mewajibkan seluruh auditor untuk membuat KKA dengan baik dan benar; termasuk penghargaan yang memadai dan sanksi yang tegas bagi auditor yang melaksanakan/tidak melaksanakannya. Dengan demikian para auditor akan selalu termotivasi untuk bekerja lebih baik;
6. Itjen KESDM agar melakukan penilaian kinerja auditor atas setiap penugasan audit, sehingga dapat diketahui kapabilitas dan kompetensi setiap auditor yang ditugaskan melakukan audit;
7. Itjen KESDM agar mengembangkan pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan bagi para auditor dalam rangka meningkatkan kompetensi dan mengembangkan keahlian yang dimiliki sehingga diharapkan pelaksanaan audit menjadi lebih berkualitas;
8. Itjen KESDM agar memantau dan mendorong tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi untuk menjamin keefektifan pelaksanaan audit;
9. Itjen KESDM melakukan reviu hasil audit secara periodik dan terus menerus, baik intern maupun ekstern sehingga diperoleh jaminan bahwa audit yang dilaksanakan Itjen KESDM telah memenuhi kriteria atau ukuran mutu minimal yang disyaratkan dalam Standar Audit APIP.

DAFTAR REFERENSI

- Agoes, Soekrisno dan Jan Hoesada, *Bunga Rampai Auditing*, Jakarta: Salemba Empat, 2009
- Akmal, *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*, Edisi Pertama, Jakarta: Indeks, 2007
- Andayani, Tri, “Analisa Program Jaminan Kualitas Audit di Lingkungan Inspektorat Jenderal Departemen Hukum dan HAM RI”, *Tesis Program Studi Magister Manajemen Kekhususan Akuntansi Pemerintahan Binus University*, Jakarta, 2009
- Andayani, Wuryan, *Audit Internal*, Edisi Pertama, Yogyakarta: BPFE, 2008
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley, *Auditing and Assurance Service - an Integrated Approach*, Edisi Ketigabelas, New Jersey: Pearson, Prentice Hall, 2009
- Arens, Alvin dan James K. Loebbecke, *Auditing Pendekatan Terpadu*, diadaptasi oleh Amir Abadi Jusuf, Jilid Satu, Jakarta: Salemba Empat, 1996
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), *Pedoman Pemeriksaan Operasional*, Jakarta: BPKP, 2003
- BPKP, *Standard Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP)*, 1996
- Badjuri, Achmad dan Elisa Trihapsari, “Audit Kinerja Pada Organisasi Sektor Publik Pemerintah”, Agustus 2004
<<http://desiherawatikawaii.wordpress.com/audit-kinerja-pada-organisasi-sektor-publik-pemerintah>> (20 Februari 2010)
- Bastian, Indra, *Audit Sektor Publik*, Edisi Kedua, Jakarta: Salemba Empat, 2007
- Boynton, William C. dan Walter G. Kell, *Modern Auditing*, Edisi Keenam, New York: John Wiley & Sons, Inc., 2006
- Courtermanche, Gil, *The New Internal Auditing*, New York: John Wiley & Sons, Inc., 1986
- Fight, Andrew, *Measurement and Internal Audit*, Oxford OX41RE, United Kingdom: Capstone Publishing, 2002
- US-GAO, *An Audit Quality Control System: Essential Elements*, Agustus 1993
- INTOSAI, *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, Budapest: INTOSAI, 2004

Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor: 1/K/I-XIII.2/2/2008 tanggal 19 Februari 2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

Konrath, Larry F., *Auditing: A Risk Analysis Approach*, Edisi Kelima, Ohio: South Western, 2002

Kusdiansyah, Deni, "Perbedaan QA dan QC", 21 Juli 2008 <<http://denikusdiansyah.wordpress.com/2008/07/21/>> (20 Februari 2010)

Lukman, Hendro, "Konsep Quality Management System ISO 9000", *Jurnal Publikasi Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanegara*, 3(2), 2000

Manao, Hekinus, "Peran APIP Dalam Penciptaan *Good Governance*", Dalam Kumpulan Makalah Seminar *Efektifitas Sistem Pengawasan Dalam Menciptakan Tata Pemerintahan Yang Baik*, Jakarta, 28 – 29 Oktober, 2008

Moeller, Robert R., *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*, Edisi Ketujuh, New Jersey: John Wiley & Sons Inc., 2009

Mulyadi, *Auditing - Buku 1*, Edisi Keenam, Jakarta: Salemba Empat, 2002

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara

Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 0030 Tahun 2005 tanggal 20 Juli 2005 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral

Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 052 Tahun 2006 tanggal 20 Oktober 2006 tentang Tata Persuratan Dinas dan Kearsipan Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral

Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 01 Tahun 2010 tanggal 22 Januari 2010 tentang Pedoman Pengawasan di Lingkungan Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral

Peraturan Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral Nomor 04 Tahun 2010 tanggal 28 Januari 2010 tentang Rencana Strategis Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral Tahun 2010 - 2014

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor: 19 Tahun 2009 tanggal 1 Desember 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/35/M.PAN/10/2006 tanggal 17 Oktober 2006 tentang Petunjuk Pelaksanaan Laporan Hasil Pengawasan Tahunan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Pusat

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah

Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2005 tentang Unit Organisasi dan Tugas Eselon I Kementerian Negara Republik Indonesia sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Presiden Nomor 15 Tahun 2005

Priyanto, Hadi, "Peran Pemeriksa dan Pengawas Intern Dalam Keuangan Negara", Dalam Kumpulan Makalah *Seminar Standar/Kriteria dan Sasaran Kinerja Unit Satuan Kerja di Lingkungan Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral*, Jakarta, 5 November, 2007

Rai, I Gusti Agung, *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*, Jakarta: Salemba Empat, 2008

Romney, Marshall B. dan Paul John Steinbart, *Accounting Information System*, Edisi Sembilan, Jakarta: Salemba Empat, 2004

Sawyer, Lawrence B., Mortimer A. Dittenhofer dan James H. Scheiner, *Audit Internal Sawyer*, Edisi Kelima, Jakarta: Salemba Empat, 2005

Sugiyono, *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif dan R&D*, Bandung: Alfabeta, 2009

Sunarto, "Peran BPK-RI dan Pengawas Intern Dalam Mewujudkan Akuntabilitas dan Transparansi Keuangan Negara", Dalam Kumpulan Makalah *Rapat Kerja Inspektorat Jenderal DESDM*, Jakarta, 19 Februari, 2008

Sunaryo, Karsam, "Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)", 21 April 2009 <<http://perpusol-samsam.blogspot.com/2009/04/aparat-pengawasan-intern-pemerintah.html>> (23 Juli 2009)

Tampubolon, Robert, *Risk and Systems-Based Internal Audit*, Jakarta: PT Elex Media Komputindo, 2005

The Institute of Internal Auditors, *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*, 249 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201: The Institute of Internal Auditors, 2001

The Institute of Internal Auditors, *The IIA's CIA Learning System*, 249 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201: The Institute of Internal Auditors, 2009

Undang-Undang RI Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Warella, Jacky R., Bayu Dewanto Sadono dan Nana Sutisna, "Pengendalian Mutu Audit (*Quality Control of Audit*) Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP)", *Buletin Pengawasan*, 6 (4), 2009

Warella, Jacky R., "Pengendalian Kualitas Audit", *Buletin Pengawasan*, 1 (4), 2007

Widayadi, Didi, "Pembangunan Bidang Aparatur Negara: Isu, Problem, Tantangan, dan Agenda Kebijakan di Bidang Pengawasan", Dalam Kumpulan Makalah *Seminar Pembangunan Aparatur Negara - Memantapkan Inisiatif Nasional Reformasi Birokrasi: Tantangan dan Strategi Pembangunan Aparatur Negara 2010-2014*, Jakarta, 4 Agustus, 2008

_____, "Auditor", 6 Mei 2009 <<http://id.wikipedia.org/wiki/Auditor>> (9 Februari 2010)