

# PELAPORAN HASIL AUDIT DAN TINDAK LANJUT AUDIT

**Yeyet Yulyani, Nirvana Satya Lestari, Rini Siti Aisyah, Khairunnisa Maudy Sofiani,  
Tuti Alawiyah**

*Paper Kel. 09 Internal Auditing*

*Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Siliwangi  
2020.*

## **I. PENDAHULUAN.**

Pelaporan hasil audit merupakan komponen utama dalam komunikasi dari audit internal tentang hasil audit. Untuk mengkomunikasikan hasil audit diperlukan susunan laporan, dimana hasil audit disusun untuk disajikan dengan rinci dan jelas terkait seluruh kegiatan proses audit internal.

Laporan audit merupakan produk akhir yang paling penting dari proses audit internal dan akses utama untuk menggambarkan aktivitas audit internal bagi pemangku kepentingan, baik di dalam maupun di luar perusahaan. Laporan audit memberikan bukti tentang karakter profesional dari kegiatan audit internal dan memungkinkan orang lain untuk mengevaluasi kontribusi ini. Laporan audit yang efektif tentu saja harus didukung oleh pekerjaan audit berkualitas tinggi, tetapi pekerjaan audit yang sama dapat dibatalkan oleh laporan yang ditulis dengan buruk atau tidak disiapkan dengan baik. Penyusunan laporan yang jelas dan efektif harus menjadi perhatian utama bagi auditor internal di semua tingkatan, dari *Chief Audit Executive* (CAE) hingga anggota staf tim audit (Moeller, 2015).

Menurut (Moeller, 2015) pemahaman tentang bagaimana membangun dan menyusun laporan audit internal yang efektif adalah persyaratan dasar pengetahuan dalam pelaporan hasil audit. Pelaporan audit internal yang baik, lebih dari sekadar persiapan dan penampilan laporan. Laporan audit harus mencerminkan filosofi dasar dari total pendekatan audit internal perusahaan, termasuk tujuan ulasan yang mendasarinya, strategi pendukung dan kebijakan utama, prosedur yang mencakup pekerjaan audit, dan kinerja profesional staf audit. Dikarenakan laporan audit merupakan alat komunikasi utama, auditor internal akan kurang efektif jika komunikasi mereka dengan perusahaan yang lain hanya terbatas pada laporan yang dipublikasikan. Komunikasi juga harus dilakukan melalui wawancara selama pekerjaan lapangan, penutupan rapat ketika temuan audit pertama kali disajikan, pertemuan dengan manajemen senior dan komite audit untuk memberi tahu mereka tentang hasil audit, dan banyak kontak lainnya di seluruh perusahaan. Semua anggota perusahaan audit internal harus menjadi komunikator yang efektif baik dalam kata-kata tertulis dan lisan mereka.

Ada banyak masalah dalam pelaporan hasil audit internal yang mempengaruhi hasil audit. Biasanya masalah muncul dalam proses penulisan pelaporan audit, seperti auditor internal berada dibawah tekanan, kemampuan menulis yang lemah, draf audit yang buruk, perbedaan pendapat antara auditor internal dengan supervisor, dan lainnya yang dapat mempengaruhi efektivitas pelaporan komunikasi audit dan rekomendasi atau saran-saran perbaikan.

Dengan demikian, pelaporan hasil audit harus dikomunikasikan tidak mengandung kesalahan dalam penyampaiannya baik secara lisan maupun tulisan. Hal ini dapat diminimalisir dengan cara menyelaraskan tujuan laporan hasil audit internal dengan

informasi yang disampaikan dalam pelaporan hasil audit. Selanjutnya auditor internal harus melakukan tindak lanjut audit atas laporan hasil audit dan mengkomunikasikan hasil tindak lanjut audit kepada manajemen senior atau komite audit untuk menyampaikan konsekuensi atas tindakan korektif yang dilakukan manajemen. Di dalam pembahasan akan dijelaskan secara rinci tentang pelaporan hasil audit dan tindak lanjut atas pelaporan hasil audit.

## II. PEMBAHASAN.

### 2.1 Pelaporan Hasil Audit.

Menurut Mulyadi yang dikutip oleh (Wahyudi, 2016a) laporan audit adalah suatu media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan hasil audit. Dikutip dari (Wahyudi, 2016a) laporan hasil audit merupakan salah satu tahap paling penting dan akhir dari suatu pekerjaan audit sehingga dalam setiap tahap audit akan selalu terdapat dampak psikologis bagi auditor maupun *auditee*.

Dampak psikologis dalam tahapan persiapan audit dan pelaksanaan audit dapat ditanggulangi pada waktu berlangsungnya audit. Tetapi dampak psikologis dari laporan hasil audit, penanggulangannya akan lebih sulit, karena:

1. Waktu audit sudah selesai.
2. Laporan merupakan salah satu bentuk komunikasi tertulis, formal, sehingga auditor tidak dapat mengetahui reaksi *auditee* secara langsung
3. Laporan telah didistribusikan kepada berbagai pihak sehingga semakin banyak pihak yang terlibat (Wahyudi, 2016a).

Sedangkan menurut AA. Arens, R.J. Elder, M.S. Beasley 15 (2008), yang dikutip dari (Sihite, 2017) tahap terakhir dalam proses audit adalah menyiapkan laporan audit (*audit report*), yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pemakai.

Laporan hasil audit adalah media yang digunakan oleh auditor internal untuk mengkomunikasikan hasil audit kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan maksud menyediakan informasi bagi pengambilan keputusan oleh manajemen terkait dengan temuan audit, kesimpulan dan rekomendasi hasil penugasan audit (Rustendi, 2017). Berdasarkan sifatnya, laporan hasil audit terdiri atas:

1. Laporan final, yaitu laporan yang dibuat dan dikomunikasikan setelah aktivitas audit diselesaikan.
2. Laporan interim, yaitu laporan yang dibuat dan dikomunikasikan segera untuk ditindaklanjuti oleh manajemen sementara aktivitas audit masih berjalan (Rustendi, 2017).

Menurut (Rustendi, 2017) guna menghindari kesalahan atau kelalaian, misalnya kekeliruan dalam interpretasi atau informasi penting atau substansial yang tidak disajikan sebagaimana mestinya, maka *draft* laporan hasil audit berikut hasil pembahasan dengan manajemen *auditee* dalam *post audit meeting*, harus direview dan disetujui oleh kepala bagian audit internal. Review yang dimaksud meliputi aspek:

1. Konsistensi hasil audit dengan ruang lingkup dan tujuan penugasan audit.
2. Kualitas kesimpulan dalam menjawab masalah yang memiliki tautan ke risiko signifikan dan prioritas strategis organisasi.

3. Kesesuaian pelaksanaan penugasan dengan standar audit yang berlaku, termasuk kepatuhan auditor terhadap kode etik profesi.
4. Kesesuaian pendapat dengan kesimpulan hasil audit dan temuan audit yang didukung dengan bukti audit yang meyakinkan.
5. Tanggapan manajemen *auditee* (bila ada) berkenaan dengan temuan audit dan kesimpulannya.
6. Proporsionalitas informasi yang disajikan dalam laporan hasil audit yang berkenaan dengan temuan audit yang bersifat positif dan temuan audit yang bersifat negatif berupa eksepsi dan defisiensi, serta objektivitas dalam menyajikan kesimpulan dan pendapat (Rustendi, 2017).

Review oleh kepala bagian audit internal tersebut diharapkan dapat menghasilkan laporan hasil audit yang memenuhi ekspektasi para pemangku kepentingan, dan bermanfaat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan pihak-pihak yang berkepentingan (Rustendi, 2017).

### **Karakteristik Laporan Hasil Audit Internal.**

Laporan hasil audit internal yang baik memiliki karakteristik:

1. Objektif, yaitu faktual, tidak memihak, serta terbebas dari distorsi baik yang disebabkan oleh kesalahan dan kelalaian ataupun unsur prasangka.
2. Jelas dan ringkas, yaitu mudah dipahami dan logis, dimana laporan disusun menggunakan kalimat yang jelas, runtut dan fokus pada pokok masalah dengan mengurangi rincian yang tidak perlu, serta mengandung informasi yang tidak lengkap. Salah satu cara yang efektif agar laporan hasil audit jelas dan ringkas adalah dengan menyajikan informasi dalam format yang mudah untuk dibaca seperti angka dan persentase, tabel atau *list*, dan diagram, sementara rinciannya disajikan dalam lampiran.
3. Bermanfaat, yaitu informasi yang disajikan dalam laporan hasil audit dapat digunakan sebagai dasar bagi manajemen terkait untuk melakukan tindakan perbaikan yang diperlukan. Manajemen dapat mengoptimalkan informasi hasil audit bila mereka menilai bahwa laporannya disampaikan tepat waktu, serta kesimpulan dan pendapat auditor adalah konstruktif (Rustendi, 2017).

Sedangkan karakteristik yang harus dipenuhi oleh suatu laporan hasil audit yang baik dikutip dari (Mariani, 2013) ialah:

1. Arti Penting. Hal-hal yang dikemukakan dalam laporan hasil audit harus merupakan hal yang menurut pertimbangan auditor cukup penting untuk dilaporkan. Hal ini perlu ditekankan agar ada jaminan bahwa penerima laporan yang waktunya sangat terbatas akan menyempatkan diri untuk membaca laporan tersebut.
2. Tepat-waktu dan kegunaan laporan. Kegunaan laporan merupakan hal yang sangat penting. Untuk itu, laporan harus tepat waktu dan disusun sesuai dengan minat serta kebutuhan penerimaan laporan, terlepas dari maksud apakah laporan ditujukan untuk memberikan informasi atau guna merangsang dilakukannya tindakan konstruktif.
3. Ketepatan dan kecukupan bukti pendukung. Ketepatan laporan diperlukan untuk menjaga kewajaran dan sikap tidak memihak sehingga memberikan jaminan bahwa laporan dapat diandalkan kebenarannya. Laporan harus bebas dari kekeliruan fakta maupun penalaran. Semua fakta yang disajikan dalam

laporan harus didukung dengan bukti-bukti objektif dan cukup, guna membuktikan ketepatan dan kelayakan hal-hal yang dilaporkan.

4. Sifat menakutkan. Temuan, kesimpulan dan rekomendasi harus disajikan secara menakutkan dan dijabarkan secara logis dari fakta-fakta yang ditemukan. Informasi yang disertakan dalam laporan harus mencukupi agar menakutkan pihak penerima laporan tentang pentingnya temuan-temuan, kelayakan kesimpulan serta perlunya menerima rekomendasi yang diusulkan.
5. Objektif. Laporan hasil audit harus menyajikan temuan-temuan secara objektif tanpa prasangka, sehingga memberikan gambaran (perspektif) yang tepat.
6. Jelas dan sederhana. Agar dapat melaksanakan fungsi komunikasi secara efektif, pelaporan harus disajikan sejelas dan sesederhana mungkin. Ungkapan dan gaya bahasa yang berlebihan harus dihindari. Apabila terpaksa menggunakan istilah-istilah teknis atau singkatan-singkatan yang tidak begitu lazim, harus didefinisikan secara jelas.
7. Ringkas. Laporan hasil audit tidak boleh lebih panjang dari pada yang diperlukan, tidak boleh terlalu banyak dibebani rincian (kata-kata, kalimat, pasal atau bagian-bagian) yang tidak secara jelas berhubungan dengan pesan yang ingin disampaikan, karena hal ini dapat mengalihkan perhatian pembaca, menutupi pesan yang sesungguhnya, membingungkan atau melenyapkan minat pembaca laporan.
8. Lengkap. Walaupun laporan sedapat mungkin harus ringkas namun kelengkapannya harus tetap dijaga, karena keringkasan yang tidak informative bukan suatu hal yang baik. Laporan harus mengandung informasi yang cukup guna mendukung diperolehnya pengertian yang tepat mengenai hal-hal yang dilaporkan. Untuk itu perlu diserahkan informasi mengenai latar belakang dari pokok-pokok persoalan yang dikemukakan dan memberikan tanggapan positif terhadap pandangan-pandangan pihak objek audit atau pihak lain yang terkait. Dalam bahasa yang lain, dapat dinyatakan bahwa laporan hasil audit seyogyanya mempunyai karakteristik: *accurate, clear and concise, complete, objective, constructive*, dan *prompt*.
9. Nada yang konstruktif. Sejalan dengan tujuan untuk memperbaiki atau meningkatkan mutu pelaksanaan kegiatan dari objek audit, maka laporan hasil audit harus disusun dengan nada konstruktif sehingga membangkitkan reaksi positif terhadap temuan dan rekomendasi yang diajukan.

### **Sistematika Laporan Hasil Audit.**

Sistematika pelaporan dalam laporan audit internal berbeda dengan laporan audit eksternal. Dalam laporan audit internal, auditor internal diperkenankan melakukan variasi sepanjang tidak melanggar Standar Profesional Audit Internal (SPAI). Format pelaporan yang berbeda diharapkan tetap berdasar pada SPAI. Laporan ini ditujukan kepada pimpinan organisasi (direktur, pimpinan puncak manajemen), maka perlu diperhatikan bahwa cara pandang pimpinan organisasi adalah holistik (*helicopter view*). Artinya, dengan membaca laporan secara cepat, pimpinan puncak organisasi berharap mampu menangkap permasalahan yang disajikan. Untuk itu aspek bahasa dan tipografi pelaporan menjadi hal yang penting untuk diperhatikan bagi auditor internal sebagai penyusun laporan (Utami, 2018).

Dalam praktek, format laporan hasil audit dapat beragam tergantung kepada kebutuhan dan disesuaikan dengan pedoman yang berlaku pada organisasi yang bersangkutan. Namun secara umum, laporan hasil audit memiliki sistematika sebagai berikut:

1. Bagian pengantar, yang berisi latar belakang penugasan baik yang terkait dengan risiko signifikan ataupun permasalahan yang mendorong manajemen untuk memberikan penugasaan audit (*ad hoc audit*).
2. Bagian pokok, yang berisi tujuan dan ruang lingkup audit sesuai penugasannya, serta hasil audit yang bersifat kesimpulan mengenai temuan audit yang disajikan berdasarkan unsur kondisi, kriteria, akibat, dan penyebab. Bila laporan hasil audit menyertakan pendapat secara keseluruhan (pada aktivitas penjaminan), maka sesuai standar dari IIA (2016) dalam buku (Rustendi, 2017), laporan yang dikomunikasikan harus meliputi:
  - Ruang lingkup audit, termasuk periode waktu yang terkait dengan pendapat yang diberikan.
  - Batasan ruang lingkup audit.
  - Pertimbangan terhadap semua proyek terkait termasuk ketergantungan kepada penyedia jasa penjaminan lain.
  - Ringkasan informasi yang mendukung pendapat yang diberikan.
  - Risiko atau kerangka pengendalian atau kriteria lain yang digunakan sebagai dasar pemberian pendapat.
  - Pendapat secara keseluruhan, pertimbangan, dan kesimpulan yang dicapai.
3. Bagian penutup, yang berisi pendapat dan rekomendasi auditor yang merupakan hasil evaluasi terhadap kegiatan yang diauditnya yang menempatkan temuan audit dalam perspektif yang didasarkan pada implikasi temuan secara keseluruhan.
4. Lampiran, yang berisi informasi penting yang bersifat rincian atau penjelasan yang mendukung kesimpulan (Rustendi, 2017).

Adapun contoh sistematika laporan audit dalam pedoman audit internal dan pertemuan tinjauan manajemen fasilitas kesehatan tingkat pertama yang dikutip dari (Subagiyo, 2018) dari yaitu:

1. Latar belakang.
2. Tujuan audit.
3. Lingkup audit.
4. Objek audit.
5. Standar/kriteria yang digunakan.
6. Auditor.
7. Proses audit.
8. Hasil dan analisis hasil audit.
9. Rekomendasi dan batas waktu penyelesaian yang disepakati bersama *auditee*.

Pada dasarnya, informasi yang disajikan pada laporan hasil audit harus dilandasi pemahaman auditor mengenai kebutuhan dan tingkat ketergantungan para pemangku kepentingan terhadap informasi yang dihasilkan dari aktivitas auditnya. Pemangku kepentingan yang dimaksud antara lain manajemen senior, komite audit, manajemen *auditee*, dan pihak lain misalnya auditor eksternal yang sedang melaksanakan audit pada organisasi dimana fungsi auditor internal berada (Rustendi, 2017).

Menurut (Moeller, 2015) berpandangan bahwa pelaporan hasil audit yang baik lebih dari sekedar menyiapkan dan menyajikan laporan hasil audit, melainkan juga harus merefleksikan filosofi utama terkait pendekatan audit internal termasuk tujuan review, strategi dan kebijakan utama yang mendukungnya, prosedur audit dan pelaksanaannya yang dilakukan secara profesional. Meskipun laporan hasil audit merupakan sarana utama untuk komunikasi, tetapi bila pengkomunikasian hasil audit hanya terbatas pada informasi

yang disajikan pada laporan hasil audit maka pelaporan tersebut kurang efektif (Rustendi, 2017).

### **Filosofi Laporan Hasil Audit Internal.**

Laporan audit internal dapat menjadi sebuah instrumen yang kuat dan dipergunakan dengan baik. Laporan audit internal dapat menciptakan kesan profesional audit. Laporan tersebut dapat memberitahukan kepada klien atau manajemen senior mengenai kejadian-kejadian penting yang tidak akan mereka ketahui kecuali jika diberitahukan. Laporan audit internal dapat mengubah pandangan. Laporan audit internal dapat mendorong dilakukannya tindakan. Di dalam laporannya, auditor hendaknya berusaha untuk:

1. Menginformasikan, yaitu dengan menceritakan hal-hal yang mereka temui.
2. Memengaruhi, yaitu dengan meyakinkan manajemen mengenai nilai dan validitas dari temuan audit.
3. Memberikan hasil, yaitu dengan menggerakkan manajemen kearah perubahan dan perbaikan (Indah, 2017).

Karenanya laporan tersebut sebaiknya mempresentasikan temuan audit dengan jelas dan sederhana. Laporan audit internal harus mendukung kesimpulan dengan bukti yang persuasif. Laporan harus memberikan arah pada pengambilan keputusan manajemen dengan memberikan rekomendasi perbaikan. Hal akhir ini dapat dicapai dengan menggunakan cara-cara berikut ini:

Tabel 2.1.

Sasaran dan Cara Memberikan Rekomendasi.

Sasaran	Cara
Menginformasikan	Menciptakan kesadaran
Memengaruhi	Mendapat penerimaan, menciptakan dukungan
Memberikan hasil	Mendorong pelaksanaan tindakan

Tujuan dari laporan audit adalah untuk menyediakan cara-cara di atas. Laporan tersebut sebaiknya menciptakan dipikiran pembacanya keyakinan bahwa:

- 1) Apa yang dilaporkan dapat dipercaya, dan
- 2) Apa yang direkomendasikan adalah valid dan berharga (Indah, 2017).

Untuk melaksanakan cara-cara itu, dibutuhkan unsur-unsur berikut ini dalam laporan audit menurut (Indah, 2017) yaitu:

Tabel 2.2.

Unsur-Unsur dalam Cara Melaksanakan Laporan Audit.

Cara	Unsur
Kesadaran	Identifikasi kesulitan dengan jelas dan dapat dipahami atau kesempatan untuk perbaikan.
Penerimaan/dukungan	Dukungan persuasif dan nyata untuk kesimpulan dan bukti atas pentingnya nilai mereka.
Tindakan	Memberikan cara yang membangun dan praktis dalam mencapai perubahan yang diinginkan.

Pelaporan hasil audit internal menurut (Rustendi, 2017) bertujuan untuk:

1. Menginformasikan (*to inform*), yaitu melaporkan hasil penugasan audit sebagai bagian dari akuntabilitasnya dan untuk memenuhi kebutuhan pemangku kepentingan terhadap informasi yang andal/reliabel.
2. Meyakinkan atau mengajak (*to persuade*), yaitu menyampaikan bahwa informasi yang disajikan dalam laporan hasil audit bermanfaat bagi manajemen dan berpengaruh signifikan terhadap perbaikan organisasi sehingga memberikan keyakinan kepada manajemen untuk mengambil langkah tindak lanjut yang diperlukan.
3. Menghasilkan (*to get result*), yang mana laporan hasil audit dapat mendukung manajemen dalam melakukan tindakan korektif yang memiliki nilai tambah bagi organisasinya.

Guna mencapai tujuan pelaporan tersebut, informasi yang disampaikan harus memiliki nilai, yaitu:

1. Kesimpulan harus menjawab masalah dan konsisten dengan tujuan audit.
2. Informasi yang disampaikan proporsional, dan terdapat informasi pendukung yang konkret dan mudah ditelusuri. Dalam hal ini, auditor internal harus menyajikan dan menyampaikan informasi dalam laporan hasil audit dengan cara:
  - Menyajikan informasi pokok sesuai prioritas audit, dimana kesimpulan konsisten dengan tujuan audit dan memiliki tautan yang jelas ke risiko dan tujuan strategi organisasi.
  - Menyajikan kesimpulan yang objektif.
  - Informasi yang disajikan dan disampaikan lebih menekankan kepada manfaat hasil audit dan solusi alternatifnya.
  - Tidak menyampaikan informasi yang sudah diketahui oleh manajemen, dan memberikan apresiasi atas tindakan korektif yang telah dilakukan oleh manajemen. Auditor harus menghindari untuk menyajikan dan menyampaikan informasi yang dapat ditafsirkan sebagai upaya mencari-cari masalah *auditee*.
3. Menggunakan gaya bahasa dan kalimat dalam paparan yang menggambarkan konsistensi kesimpulan dengan temuan audit, bukti audit, teknik dan prosedur audit, risiko signifikan dan tujuan penugasan audit.
4. Laporan hasil audit disusun berdasarkan perspektif yang jelas yaitu sudut pandang auditor internal yang kompeten, independen dan melaksanakan tanggungjawabnya secara profesional.
5. Komentar terhadap tanggapan manajemen *auditee* disajikan dan disampaikan secara etis, didukung informasi yang reliabel, argumentatif tetapi harus *fair* dan *open mind* (Rustendi, 2017).

Menurut (Cendekia, 2017) laporan audit internal memiliki tujuan dasar untuk menggambarkan audit yang direncanakan dan dijadwalkan, juga menyampaikan hasil audit. Secara alamiah, laporan audit internal umumnya kritis dan cenderung untuk menekankan hal-hal yang mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal. Semua laporan internal audit harus selalu memiliki empat tujuan dasar dan komponen, yaitu:

1. Tujuan, waktu, dan ruang lingkup review.  
Laporan audit harus mengikhtisarkan *high-level objectives* atas review, dimana review dilakukan, dan *high-level scope* audit internal.
2. Deskripsi atas temuan.  
Berdasarkan kondisi yang diamati dan ditemukan selama review, laporan audit harus menjelaskan hasil audit.

3. Saran untuk perbaikan.  
Tujuan dari saran ini laporan meliputi laporan tentang perbaikan kondisi diamati serta rekomendasi untuk meningkatkan operasi.
4. Dokumentasi atas perencanaan dan klarifikasi atas pandangan *auditee*.  
Bagian dimana *auditee* dapat secara formal menanggapi temuan-temuan audit internal dan menyatakan rencana untuk tindakan perbaikan (Cendekia, 2017).

Keberhasilan dalam menjalin komunikasi dengan manajemen senior dan komite audit ditentukan oleh keahlian komunikasi yang demikian oleh auditor, ketersediaan akses yang luas untuk berkomunikasi langsung dengan pihak-pihak yang dipandang berkepentingan, dan kualitas atau nilai informasi itu sendiri. Komunikasi yang efektif akan memudahkan auditor untuk menyampaikan informasi hasil audit, mendalami hasil ekspektasi dan memperoleh *feedback* dari pemangku kepentingan atau pihak-pihak yang berkepentingan terhadap fungsi audit internal, serta membantu proses pemantauan hasil audit (Rustendi, 2017).

Keahlian untuk melakukan komunikasi yang efektif meliputi kemampuan untuk menulis laporan hasil audit yang baik, kemampuan untuk mentransformasikannya ke dalam komunikasi verbal, dan menentukan secara tepat bentuk dan media untuk melakukan komunikasi. Dalam hal ini, komunikasi yang dipandang terbaik adalah komunikasi interaktif dua arah, baik yang dilakukan secara formal maupun informal, yang memungkinkan auditor untuk menyampaikan informasi pokok terkait hasil audit dengan lebih menyenangkan, sekaligus mendapatkan respon yang cepat baik terikat temuan audit berikut kesimpulan dan rekomendasinya, maupun penilaian dan ekspektasi pemangku kepentingan berkenaan dengan kinerja fungsi audit internal (Rustendi, 2017).

### **Friksi dalam Penulisan Laporan.**

Terdapat sedikit sumber friksi di dalam aktivitas audit yang mampu melebihi friksi yang disebabkan oleh proses penulisan laporan. Analisis yang paling brilian dan temuan audit yang paling produktif sepertinya akan terlupakan pada saat berlangsungnya terutama dalam proses penulisan laporan. Menurut (Sawyer, 2003) yang dikutip oleh (Indah, 2017) terdapat beberapa alasan yang dapat diberikan:

1. Penulisan ulang oleh *supervise*.  
Ketika seorang auditor profesional yang berpengalaman menyelesaikan draf dari sebuah laporan, biasanya ia melakukannya dengan upaya terbaiknya.
2. Pelaporan dibawah tekanan.  
Auditor internal tampaknya memang tidak begitu menikmati menulis sebuah laporan. Namun mereka mencoba untuk mengantisipasi komentar-komentar *supervise* dan memuat struktur laporan sedemikian rupa untuk menjawab kritik-kritik yang pernah diterima sebelumnya.
3. Terlalu banyak waktu yang dihabiskan untuk penulisan laporan.  
Sebagai suatu upaya untuk menghasilkan sebuah produk yang memenuhi standar profesional dengan tanpa kesalahan dan perbedaan konsep, direktur audit akan membuat prosedur penelaahan yang mampu mengeluarkan hasil akhir produk yang terbaik.
4. Draft yang buruk.  
Kebanyakan auditor lebih memperhatikan melakukan audit daripada menulisnya. Mereka memandang tercapainya tujuan mereka adalah melalui pengungkapan kekurangan-kekurangan yang serius dan selanjutnya memperbaikinya.



5. Kemampuan menulis yang lemah.  
Kebanyakan auditor internal bukan seorang penulis yang ahli. Dewasa ini, telah banyak lembaga pendidikan yang mulai mencoba untuk memperbaiki masalah ini.
6. Perbedaan opini antara auditor dengan supervisor mereka.  
Perbedaan opini dapat terjadi mulai dari tata bahasa dan ejaan, sampai ke logika dan interpretasi dari kondisi-kondisi yang diungkapkan.
7. Penulisan laporan dilakukan jauh dari lokasi audit.  
Banyak laporan audit yang ditulis di kantor setelah pekerjaan lapangan berakhir. Penulisan beberapa segmen dari laporan di lapangan dapat memberikan realitas dan perhatian pada rincian yang mungkin terdapat atau tidak terdapat dalam kertas kerja.
8. Kurangnya minat klien.  
Ketika laporan ditulis dengan buruk dan sulit untuk dimengerti, ketika strukturnya sulit untuk diikuti dan yang terparah ketika klien tidak mempunyai kewajiban untuk memberikan responnya, seorang auditor yang telah bekerja keras akan mengalami frustrasi dalam proses penulisan yang sulit dari sebuah laporan audit (Indah, 2017).

### **Solusi yang Ditawarkan.**

Menurut (Sawyer, 2003) yang dikutip oleh (Indah, 2017) sumber dari permasalahan laporan audit sering kali dapat ditemukan dalam proses pelaporan itu sendiri. Proses ini dapat ditingkatkan, jika tidak sepenuhnya diperbaiki, dengan langkah-langkah berikut ini:

1. Menyusun sebuah manual penulisan untuk aktivitas audit. Manual penulisan akan dapat menetapkan standar tata bahasa, ejaan, penggunaan huruf besar, dan semacamnya, sehingga dapat menghilangkan beberapa sumber kecil terjadinya perselisihan di antara staf audit dan menciptakan berapa standarisasi pengukuran dan pelaksanaan bagi organisasi audit.
2. Untuk aktivitas audit internal yang lebih besar, perlu dipikirkan pertimbangan untuk menggunakan seorang auditor guna menelaah laporan sebelum diserahkan kepada supervisornya.
3. Melakukan pelatihan penulisan dan pemrosesan laporan di dalam organisasi audit yang jika memungkinkan dilaksanakan oleh auditor itu sendiri. Pelatihan dapat mengkomunikasikan standar-standar yang dapat diterima oleh direktur audit.
4. Penggunaan format yang dapat memastikan telah dimuatnya seluruh unsur dari sebuah temuan format ini sebaliknya dilengkapi di lapangan tanpa melihat dimana draf laporan tersebut dibuat (Indah, 2017).

Singkatnya, untuk meningkatkan proses penulisan laporan maka perlu dilakukan:

1. Penentuan standar minimum penerimaan laporan melalui manual penulisan.
2. Mengkomunikasikan standar-standar tersebut kepada staf melalui pelatihan.
3. Memperkuat standar-standar yang telah ditetapkan dengan pengeditan yang independen atau melalui evaluasi seluruh laporan terhadap standar tersebut.
4. Meyakinkan dimuatnya seluruh unsur dari temuan (Indah, 2017).

### **Memasarkan Laporan Audit.**

Sebuah organisasi audit, dengan dukungan dan semangat dari komite audit, hendaknya melaksanakan sebuah program “Pemasaran Laporan Audit” program ini pada dasarnya adalah sebuah program orientasi yang bertujuan untuk memotivasi para penerima

laporan untuk menginginkan laporan tersebut (Indah, 2017). Menurut Sawyer (2006) dalam (Tikka, 2017) cara efektif untuk memasarkan laporan audit adalah sebagai berikut:

- Menjelaskan proses audit sebagai suatu tambahan yang partisipatif bagi manajemen.
- Menguraikan profesionalisme dari staf audit.
- Mengidentifikasi anatomi dari sebuah temuan audit sederhana.
- Menguraikan keuntungan-keuntungan yang dihasilkan dari penggunaan laporan untuk setiap tingkat manajemen.
- Menjelaskan bagaimana manajemen dapat memperoleh bantuan dari staf audit dalam menyelesaikan permasalahan-permasalahan manajemennya secara objektif.

#### **Tindakan atas Rekomendasi Audit.**

*General Accounting Office* AS pada tahun 1991 mengeluarkan sebuah laporan tindakan sebagai hasil dari sebuah riset yang dilakukan atas area ini. Di sini dibahas beberapa karakteristik tertentu yang disarankan akan dapat menjamin dilakukannya tindakan untuk setiap rekomendasi audit yang diberikan. Laporan ini mengklarifikasikan saran-sarannya menjadi empat bagian:

1. Rekomendasi-rekomendasi berorientasi pada tindakan yang efektif.
2. Komitmen pada hasil.
3. Pengawasan dan sistem penindaklanjutan.
4. Perhatian khusus untuk rekomendasi-rekomendasi utama (Indah, 2017).

#### **Meningkatkan Ketepatan Waktu Laporan Audit Internal.**

Pengembangan dan penulisan laporan audit internal biasanya adalah sebuah proses yang lambat dan memakan waktu. Umumnya di beberapa kasus, laporan dikeluarkan tiga sampai enam minggu setelah auditor menyelesaikan pekerjaan lapangan dan rapat akhir secara formal telah dilakukan (Indah, 2017).

Menurut (Sawyer, 2003) dalam (Indah, 2017) kelambatan-kelambatan ini disebabkan oleh beberapa faktor, di mana seluruhnya secara tradisional dianggap sebagai unsur dari sebuah prosedur audit yang baik namun nyata-nyata akan memakan waktu. Beberapa di antaranya adalah:

- Menahan mempresentasikan seluruh temuan sampai saat dilakukannya rapat akhir.
- Memberikan klien jangka waktu yang wajar untuk memberikan komentarnya biasanya 30 hingga 60 hari.
- Menulis draf laporan di kantor berdasarkan kertas kerja audit.
- Mengakomodasi komentar-komentar klien di dalam laporan.
- Memperbaiki draf laporan melalui dua atau tiga tingkatan.
- Menelaah laporan.
- Telaah akhir oleh direktur audit internal (Indah, 2017).

#### **Prosedur dan Standar Pelaporan.**

Menurut (*Standar Internasional Praktek Profesional Internal Audit (Standar)*, 2017) memberikan panduan mengenai tanggung jawab auditor internal atas pelaporan hasil audit. Standar tersebut disajikan sebagai berikut:

##### **2400: *Communicating Result* (Mengkomunikasikan Hasil Audit)**

Auditor internal hendaknya mengkomunikasikan hasil-hasil penugasan secepat mungkin.

**2410: *Criteria for Communicating* (Kriteria untuk Melakukan Komunikasi)**

Komunikasi hendaknya mencakup sasaran dan lingkup penugasan serta juga kesimpulan, rekomendasi dan rencana tindakan yang berlaku.

**2420: *Quality of Communications* (Kualitas Komunikasi)**

Komunikasi sebaiknya akurat, objektif, jelas, singkat, konstruktif, lengkap, dan tepat waktunya.

**2430: *Engagement Disclosure of Noncompliance with the Standards***

**(Pengungkapan Penugasan atas Ketidakpatuhan terhadap Standar)**

Ketika ketidakpatuhan terhadap standar memiliki dampak terhadap sebuah penugasan tertentu, komunikasi mengenai hasilnya sebaiknya mengungkapkan bahwa:

- 1) Standar-standar apa yang tidak sepenuhnya diikuti,
- 2) Alasan-alasan ketidakpatuhan, dan
- 3) Dampak terjadinya ketidakpatuhan pada penugasan.

**2440: *Disseminating Result* (Penyebarluasan Hasil)**

Direktur audit internal hendaknya mendistribusikan hasil penugasan kepada pihak-pihak yang tepat.

Selain standar pelaporan tersebut ada pula contoh Standar Pelaporan Audit PT. Asuransi Jasa Indonesia (Persero) dalam (*PIAGAM AUDIT INTERNAL PT. ASURANSI JASA INDONESIA (PERSERO)*, 2018), yaitu:

- a. Draf laporan hasil audit yang berisi hasil temuan, butir-butir kesimpulan dan butir-butir rekomendasi di-review dan didiskusikan bersama dengan pimpinan dan staf *auditee* untuk menghindari kesalahpahaman.
- b. Laporan hasil audit harus mengungkapkan tujuan, lingkup kerja, hasil temuan dan kesimpulan yang berupa opini auditor internal terhadap dampak temuan dari aktivitas yang diaudit.
- c. Laporan temuan antara lain harus bersifat objektif, jelas, singkat, dan konstruktif.
- d. Laporan hasil audit sebaiknya lebih mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
  - Hal-hal yang masih merupakan masalah dan belum dapat terselesaikan hingga saat audit berakhir.
  - Pengajuan terhadap prestasi kerja *auditee*.
  - Rekomendasi tindak lanjut bila memang ada hal-hal perlu dilakukan perbaikan pada proses kerja *auditee*.
- e. Dalam hal terjadi perbedaan pendapat antara pimpinan *auditee* dan Auditor Internal mengenai hasil temuan dan kesimpulan hasil audit, maka perbedaan pendapat ini harus juga diungkapkan dalam laporan hasil audit.
- f. Kepala Divisi Satuan Pengawasan Intern harus me-review dan menyetujui laporan hasil audit.
- g. Distribusi laporan disampaikan kepada Direktur Utama dan ditembuskan kepada Direksi dan *auditee* terkait.

**Pengkomunikasian Hasil Audit.**

Laporan audit internal ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit internal, untuk menentukan ditaati tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Audit intern harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan-penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya (Taufana, 2017).

Laporan audit yang merangkum temuan audit internal dan rekomendasi biasanya membutuhkan respon manajemen formal. Ini adalah cara lain untuk menerima masukan tentang kebutuhan manajemen. Auditor yang efektif juga dapat menggunakan laporan ini sebagai wahana komunikasi lebih lanjut untuk lebih memahami kebutuhan manajemen (Belliany, 2014).

### **Unsur-unsur Laporan Audit Internal yang Baik.**

Adapun laporan internal audit dianggap baik jika memenuhi beberapa kriteria (Moeharjo dan Pramono, 2004) yang dikutip dari (Supriyadi, 2009) sebagai berikut: (a). Laporan harus tertulis; (b). Laporan harus sesuai dengan ruang lingkup obyek audit; (c). Laporan harus telah dikonfirmasi dengan mendapatkan persetujuannya dari pimpinan departemen *auditee*; (d). Laporan diuraikan secara singkat dan mudah dipahami; (e). Laporan harus didukung kertas kerja yang memadai; (f). Laporan harus berisikan kebaikan dan keburukannya; (g). Laporan harus konstruktif; (h). Laporan ditandatangani oleh *manager* internal audit, (i). Laporan dibuat dan disampaikan tepat waktu; serta (j). Laporan dituangkan secara sistematis.

Adapun menurut Tampulon (2005) yang dikutip dari (Priharto, 2015) unsur-unsur laporan hasil audit adalah sebagai berikut:

1. Penjelasan tentang tujuan dilakukannya audit.
2. Ruang lingkup audit.
3. Penjelasan tentang standar-standar audit yang digunakan sehubungan dengan pemeriksaan yang telah dilakukan.
4. Hasil audit yang menjelaskan tentang obyek atau prosedur yang belum dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, dan sampai sejauh mana penyimpangan-penyimpangan tersebut terjadi.
5. Penjelasan tentang hubungan antara penyimpangan yang terjadi dengan operasional perusahaan (secara keseluruhan) yang diperiksa.
6. Penjelasan tentang pentingnya efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan operasional perusahaan.
7. Menyajikan saran atau rekomendasi mengenai usaha-usaha perbaikan yang dapat dilakukan oleh *auditee* berdasarkan pedoman sistem dan prosedur yang berlaku.

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2006) yang dikutip oleh (Sihite, 2017) audit internal harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya, yaitu:

1. Laporan tertulis yang ditandatangani oleh ketua audit internal.
2. Pemeriksaan internal harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat, terstruktur dan tepat waktu.
3. Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan.
4. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
5. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
6. Pimpinan audit internal mereview dan menyetujui laporan audit.
7. Tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Dalam melaporkan hasil audit internal kepada pimpinan, terdapat hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam penerbitan laporan audit internal, Widjaja (2004) yang dikutip oleh (Hasymi, 2016), diantaranya yaitu:

1. Ditekankan pada hal-hal yang akan memperbaiki operasi perusahaan;

2. Perbaikan yang menunjukkan kemajuan sejak audit yang terakhir;
3. Memperhatikan hal-hal kecil yang tidak atau menjamin perhatian pejabat perusahaan;
4. Laporan audit internal sesingkat mungkin dan mengungkapkan hal-hal utama atau pokok;
5. Jangan membuat kritik tanpa suatu rekomendasi konstruktif dan informasi didukung oleh bukti pendukung yang kuat;
6. Diskusikan draft laporan dengan semua pengawas yang beroperasi yang ada kaitannya dengan temuan;
7. Dapatkan sebanyak mungkin persetujuan dari direksi yang beroperasi atas rekomendasi dan kemukakan rekomendasi itu dianggap sebagai rekomendasi bersama;
8. Persetujuan atas rekomendasi tidak dapat dicapai, pastikan bahwa ada persetujuan atas latar belakang yang berdasarkan kenyataan;
9. Kirimkan salinan laporan final kepada setiap kepala bagian yang beroperasi yang ada kaitannya dengan laporan dan kepada pejabat senior perusahaan yang bertanggung jawab atas operasi pemeriksaan atau audit; dan
10. Melakukan kegiatan tindak lanjut atau *monitoring* terhadap kemajuan *progress* perbaikan di lapangan.

#### **Model Laporan Hasil Audit yang Mendasar.**

Bentuk laporan audit intern menurut Amin Wijaya Tunggal dalam bukunya *Internal Auditing* (2005) yang dikutip oleh (Mariani, 2013) menyatakan bahwa:

1. Lisan. Laporan secara lisan biasanya timbul dari suatu kejadian yang serius atau segera, yang tidak memerlukan pencatatan. Komunikasi secara lisan ini merupakan cara yang terbaik untuk memecahkan masalah-masalah kecil (tidak penting) atau mendiskusikan terlebih dahulu masalah-masalah yang akan dilaporkan dalam laporan tertulis.
2. Daftar kuesioner. Daftar kuesioner diperlukan untuk suatu *check list* atau berfungsi sebagai pencatat pekerjaan apa saja yang telah dilakukan, tetapi sebagai suatu bentuk laporan daftar kuesioner tersebut kurang memberikan informasi secara efektif.
3. Surat. Laporan berbentuk surat dilakukan apabila masalah yang dibicarakan cukup singkat. Hal ini seringkali juga digunakan sebagai pengantar suatu laporan resmi atau rekomendasi kepada staf yang bertanggung jawab dalam suatu kegiatan perusahaan.
4. Laporan yang berisi sekumpulan komentar. Laporan yang berisi sekumpulan komentar ini sangat tepat digunakan untuk tabulasi, rincian hasil diskusi, rekomendasi yang cukup banyak atau bila laporan terdiri banyak halaman. Laporan dalam bentuk ini lebih mudah penggunaannya.

## **2.2 Tindak Lanjut Audit.**

### **Standar Audit.**

Menurut The IIA (2016) dalam *International Standards for Profesional Practice of Internal Auditing* yang dikutip oleh (Rustendi, 2017) menyatakan bahwa pada aktivitas penjaminan, kepala bagian audit internal harus menetapkan proses tindak lanjut untuk memantau dan memastikan bahwa manajemen senior telah melaksanakan tindakan perbaikan secara efektif, atau menerima risiko untuk tidak melaksanakan tindakan perbaikan. Sementara itu pada aktivitas konsultasi, kepala bagian audit internal harus memantau disposisi hasil penugasan seperti yang disepakati dengan klien (*statement 2500-2600*).

Berdasarkan standar tersebut, tahapan pemantauan audit oleh auditor internal memiliki fokus untuk mengetahui apakah manajemen terkait melakukan tindakan korektif berdasarkan temuan audit yang dilaporkan, mengetahui Apakah manajemen menghadapi kendala dalam melaksanakan tindakan korektif, dan mengetahui apakah terdapat kemungkinan bahwa temuan audit dan atau rekomendasi tidak ditindak lanjuti oleh manajemen terkait (Rustendi, 2017).

Adapun contoh Standar Tindak Lanjut Hasil Audit dalam (*PIAGAM AUDIT INTERNAL PT. ASURANSI JASA INDONESIA (PERSERO)*, 2018) yaitu: Divisi Satuan Pengawasan Intern harus menindak-lanjuti hasil audit yang telah dilaksanakan untuk mendapatkan kepastian bahwa hasil temuan/rekomendasi auditor internal telah dilaksanakan oleh unit kerja. Jika atas dasar suatu pertimbangan tertentu pimpinan unit kerja yang bersangkutan tidak mengikuti saran/rekomendasi auditor internal, maka Kepala Divisi Satuan Pengawasan Intern harus melaporkan hal tersebut kepada Direktur Utama.

Tindak lanjut audit adalah langkah-langkah yang harus diambil oleh auditor setelah laporan audit diserahkan kepada *auditee*. Tindak lanjut audit merupakan kegiatan untuk mengidentifikasi dan mendokumentasikan kemajuan *auditee* dalam melaksanakan rekomendasi audit (Kusuma, 2016). Adapun uraian tindak lanjut audit yang dikutip dari (Kusuma, 2016) sebagai berikut:

a. Tindak Lanjut Audit.

Penyerahan laporan audit kepada *auditee* merupakan tahap akhir dari pekerjaan audit lapangan dan merupakan tahap awal pekerjaan auditor untuk memantau tindak lanjut rekomendasi audit oleh *auditee*. Pimpinan atau manajemen pihak *auditee* bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi audit.

b. Tujuan Tindak Lanjut Audit.

Secara umum, tujuannya untuk meningkatkan efektivitas dan dampak dari laporan audit. Secara spesifik, tujuan tindak lanjut audit, yaitu:

1. Membantu pihak eksekutif dalam mengarahkan tindakan yang akan diambil terkait dengan hasil audit yang diterimanya.
2. Mengevaluasi kinerja lembaga audit itu sendiri. Hasil tindak lanjut audit dapat menjadikan ukuran yang baik untuk menilai dan mengevaluasi kinerja lembaga audit, seperti menilai tingkat kehematan pelaksanaan audit.
3. Memberikan masukan (*input*) bagi perencanaan strategis audit kinerja pada lembaga audit. Dengan adanya tindak lanjut audit, auditor dapat melakukan perbaikan atas perencanaan audit dimasa mendatang.
4. Mendorong pembelajaran dan pengembangan *auditee*. Kegiatan tindak lanjut diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi perbaikan pelaksanaan kegiatan *auditee* (Kusuma, 2016).

c. Langkah-Langkah Tindak Lanjut Hasil Audit.

Untuk setiap rekomendasi audit, *auditee* menyatakan apakah menolak atau menerima rekomendasi tersebut; jika diterima akan dilaksanakan kapan pelaksanaan direncanakan. Rencana tindak dari *auditee* merupakan dasar bagi tindak lanjut audit. Tujuan tindak lanjut audit bukanlah untuk memperoleh kepastian yang absolut, melainkan untuk memperoleh bukti yang cukup untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa *auditee* telah melaksanakan *action plan*-nya. Langkah-langkah dalam pelaksanaan tindak lanjut hasil audit dikutip dari (Wahyudi, 2016b), yaitu mencakup:

1) Perencanaan Tindak Lanjut.

a. Menentukan Apakah Tindak Lanjut Akan Dilaksanakan.

Auditor harus membuat prioritas tindak lanjut yang akan dilaksanakan atas rekomendasi yang dikeluarkan. Prioritas penugasan tindak lanjut harus mempertimbangkan strategi audit secara keseluruhan, seperti yang ditentukan

dalam proses perencanaan strategi tahunan. Proses tindak lanjut harus dilakukan jika dampak kegiatan tindak lanjut melebihi biayanya (*cost-benefit*). Alasan tidak dilaksanakannya tindak lanjut antara lain audit terlalu kecil atau program/kegiatan yang bersangkutan sudah tidak ada lagi.

b. Menentukan Lingkup Tindak Lanjut.

Auditor perlu menentukan aspek audit terdahulu yang akan ditindaklanjuti. Lingkup tindak lanjut audit harus ditentukan berdasarkan penilaian atas:

1. Keberlanjutan penerapan simpulan audit terdahulu.
2. Pernyataan manajemen atas tindakan perbaikan.
3. Tingkat kepercayaan auditor atas hasil kerja auditor terdahulu.

c. *Cross Audit Follow Up*.

Kegiatan *cross audit follow up* mencakup review beberapa hasil audit dalam satu entitas atau beberapa hasil audit (yang bertopik sama/sejenis) dalam beberapa entitas. Kegiatan *cross audit* yang spesifik perlu mempertimbangkan proses perencanaan strategis audit kinerja. Contoh; adanya pengadaan fiktif di beberapa instansi pemerintah, yang biasanya dilakukan pada akhir tahun anggaran.

d. Menyiapkan Sumber Daya Untuk Tindak Lanjut.

Sumber daya untuk melaksanakan tindak lanjut bergantung pada faktor-faktor seperti:

1. Jumlah rekomendasi.
2. Sifat hubungan dengan *auditee*.
3. Apakah anggota tim audit terdahulu akan membantu dalam audit tindak lanjut. Salah satu hal yang perlu diperhatikan adalah memastikan bahwa keputusan tertulis tentang luas dan sifat tindak lanjut dibuat oleh pejabat yang berwenang.

e. Menjadwalkan Tindak Lanjut.

Auditor memutuskan apakah tindak lanjut di kantor (meliputi review dokumen dan tanggapan atas laporan audit, ditambah korespondensi atau telepon dengan *auditee*) sudah memadai atau perlu dilakukan tindak lanjut di lapangan. Bergantung pada karakteristik audit, jenis rekomendasi, risiko sosial dan ekonomi, dan sebagainya. Waktu yang tepat dan lama audit (*mandays*) bergantung pada ketersediaan auditor dan tingkat prioritas.

2) Pelaksanaan Tindak Lanjut.

a. Mengumpulkan Informasi.

Cara paling efektif untuk memulai tindak lanjut adalah dengan meminta konfirmasi status pelaksanaan rekomendasi dari *auditee*. Dijadikan titik awal pengujian dokumen dan wawancara juga evaluasi dan review atas hasil audit internal juga dapat dimanfaatkan untuk mendapatkan informasi.

b. Mencatat Hasil.

Hasil dari tindak lanjut dicatat seperlunya. Tindakan yang diambil untuk setiap rekomendasi dicatat sesuai dengan “status pelaksanaannya” jika *auditee* tidak menindaklanjuti rekomendasi, status dimasukkan sebagai “rekomendasi tidak ditindaklanjuti dan tidak ada keinginan untuk bertindak”, jika rekomendasi ditolak, statusnya adalah “rekomendasi ditolak” dan tidak perlu tindakan lebih lanjut.

c. Menilai Dampak Audit Kinerja.

Penilaian pelaksanaan rekomendasi serta dampak audit akan membantu auditor dalam menilai efektivitas audit kinerja. Dampak yang dihasilkan dari

pelaksanaan rekomendasi dapat bersifat positif atau negatif, direncanakan atau tidak direncanakan. Auditor perlu memperhitungkan biaya pencapaian dampak sehingga hasil akhir (bersih) dapat diperkirakan. Dampak yang signifikan harus divalidasi oleh badan atau lembaga yang berwenang.

### 3) Pelaporan Hasil Tindak Lanjut.

Auditor harus melaporkan perbaikan maupun rekomendasi yang belum ditindaklanjuti, yang ditemukan selama pelaksanaan audit tindak lanjut kepada pihak-pihak yang terkait (*stakeholder*). Laporan audit tindak lanjut bertujuan untuk menyediakan informasi bagi *stakeholder* mengenai penilaian efektivitas tindak lanjut audit kinerja serta manfaat yang dihasilkan oleh audit kinerja (seperti penghematan biaya atau manfaat lainnya) dengan syarat:

1. Laporan harus menggambarkan hasil analisis atas manfaat yang diperkirakan dan manfaat aktual dalam periode tertentu.
2. Laporan merupakan ringkasan pelaksanaan rekomendasi.
3. Laporan menitikberatkan pada pelaksanaan rekomendasi yang buruk.
4. Laporan menggambarkan tindakan yang akan diambil atas pelaksanaan rekomendasi yang buruk (Kusuma, 2016).

### **Pemantauan Hasil Audit.**

Menurut Rustendi (2017) pemantauan hasil audit oleh auditor internal merupakan proses tindak lanjut audit dengan cara menilai efektivitas dari tindakan korektif oleh manajemen terhadap hasil audit yang dilaporkan. Dalam melakukan pemantauan hasil audit, auditor internal perlu mempertimbangkan faktor:

1. Tingkat signifikansi temuan audit yang dilaporkan, terutama yang berkaitan dengan urgensi dan cakupan tindakan korektif yang diperlukan oleh manajemen.
2. Tingkat kesulitan pelaksanaan tindakan korektif oleh manajemen berdasarkan temuan audit yang dilaporkan.
3. Biaya dan manfaat terkait dengan tindakan korektif oleh manajemen.
4. Waktu yang diperlukan oleh manajemen untuk melakukan tindakan korektif.
5. Risiko bila tindakan korektif oleh manajemen tidak dapat mengatasi masalah seperti yang diharapkan, atau bahkan gagal (Rustendi, 2017).

Pada dasarnya, keberhasilan tindak lanjut audit ditentukan ketika laporan hasil audit dikomunikasikan pada saat yang tepat. Kepada tingkatan manajemen yang memiliki kewenangan untuk memerintahkan tindakan korektif dan atau bertanggungjawab untuk melakukan tindakan korektif. Selanjutnya auditor internal melakukan penilaian terkait kecukupan dan efektivitas tindakan korektif upaya untuk melakukan perbaikan oleh manajemen (Rustendi, 2017).

### **Teknik Melaksanakan Tindak Lanjut Audit yang Efektif.**

Diperlukan cara untuk menyelesaikan tindak lanjut dalam pelaksanaan audit seperti yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (2006) yang dikutip oleh (Sihite, 2017) berbagai teknik yang dipergunakan untuk menyelesaikan tindak lanjut secara efektif, yaitu:

1. Pengiriman laporan tentang temuan pemeriksaan kepada tingkatan manajemen yang tepat, yang bertanggung jawab untuk melakukan tindakan-tindakan korektif.
2. Menerima dan mengevaluasi tanggapan dari manajemen terhadap temuan pemeriksaan selama pelaksanaan dilakukan atau dalam jangka waktu yang wajar setelah laporan hasil pemeriksaan diterbitkan. Tanggapan-tanggapan akan lebih berguna apabila mencantumkan berbagai informasi yang cukup bagi pimpinan



pemeriksaan internal untuk mengevaluasi kecukupan dan ketepatan waktu dari tindakan-tindakan korektif.

3. Menerima laporan perkembangan perbaikan dari manajemen secara periodik untuk mengevaluasi status usaha manajemen untuk memperbaiki kondisi yang sebelumnya dilaporkan.
4. Menerima dan mengevaluasi laporan dari berbagai organisasi yang lain yang ditugaskan dan bertanggung jawab mengenai berbagai hal yang berhubungan dengan proses tindak lanjut.
5. Melaporkan kepada manajemen atau dewan tentang status dari tanggapan terhadap berbagai temuan pemeriksaan.

Terdapat beberapa unsur-unsur yang ada dalam tindak lanjut hasil audit internal menurut (Tugiman, 2000), yaitu:

a. Norma Tindak Lanjut.

Menurut Pedoman Pemeriksaan Keuangan menyatakan mengenai norma tindak lanjut yaitu: Auditor Internal harus mengikuti tindak lanjut atas temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat diambil dan dilaksanakan. Dalam norma tindak lanjut ini terdapat tiga hal yang mempengaruhi tindak lanjut, yaitu:

- a) Pelaksanaan tindak lanjut oleh manajemen, yaitu diantaranya:
  - Memanggil bagian atau divisi yang mengalami penyimpangan berdasarkan hasil laporan audit internal.
  - Memberikan kebijakan yang baru.
- b) Pelaksanaan tindak lanjut oleh audit internal, yaitu diantaranya:
  - Mendapat kepastian bahwa tindakan-tindakan perbaikan yang memadai.
  - Menelaah kembali temuan hasil dari kegiatan atau objek yang diperiksanya sebelum melaporkannya pada manajemen.
- c) Faktor yang dipertimbangkan dalam menentukan tindak lanjut diantaranya adalah:
  - Pentingnya temuan yang dilaporkan.
  - Tingkat usaha dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan.
  - Risiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukannya gagal.
  - Tingkat kesulitan pelaksanaan tindakan korektif.
  - Jangka waktu yang dibutuhkan.

Norma ini mewajibkan auditor agar mengawasi tindak lanjut hasil audit internal yang dilakukan oleh pihak manajemen. Manajemen bertanggung jawab untuk menentukan tindakan yang perlu dilakukan sebagai tanggapan terhadap temuan yang dilaporkan (Tugiman, 2000).

b. Tindak lanjut yang ideal.

Dalam tindak lanjut yang ideal ini terdapat aturan tindakan lanjut yang ideal, yaitu:

- a) Tindakan auditor yang ideal.
  - Saatnya mempertimbangkan bahwa tindakan yang diambil tepat dalam menjawab penemuan audit secara ideal.
  - Menginformasikan penemuan audit terhadap pihak terkait yaitu kepada pihak manajemen, pihak *auditee* dan pihak organisasi karyawan.
- b) Tindakan *auditee* yang ideal.
  - Bekerja sama dan membantu para auditor dan manajemen atas tindakan perbaikan.

- Menginformasikan kepada pihak manajemen dan pihak auditor mengenai ukuran perbaikan yang memadai.
- c) Tindakan manajemen yang ideal.
  - Bertanggung jawab menentukan tindakan yang perlu dilakukan sebagai tanggapan terhadap temuan audit yang dilaporkan dari auditor internal.
  - Menjamin atau menyetujui kecukupan dan biaya keefektifan tindakan perbaikan para auditor.
  - Menghindari gangguan atas peninjauan tindak lanjut auditor.

c. Peran Audit Internal dalam Tindak Lanjut.

Menurut Hiro Tugiman mengemukakan bahwa tindak lanjut hasil audit internal didefinisikan sebagai suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan dan ketepatan waktu dari berbagai tindakan yang oleh manajemen terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan (Tugiman, 2006).

Pernyataan di atas dapat diartikan bahwa audit internal harus melakukan peninjauan dan pengawasan terhadap temuan-temuan, rekomendasi serta saran-saran yang telah disampaikan kepada pihak manajemen. Hal ini sesuai dengan penjelasan Robert Tampubolon (2005) mengenai kegiatan tindak lanjut yang harus dilakukan oleh auditor internal setelah menyampaikan hasil temuannya kepada pihak manajemen yaitu dalam merencanakan tindak lanjut atas observasi dan rekomendasi audit wajib dinilai oleh auditor internal untuk mengetahui apakah telah memadai, dan dipantau apakah telah dilakukan sesuai jadwal waktu yang telah disepakati dan memberikan hasil sebagaimana yang diharapkan (Sihite, 2017).

Dalam menentukan luas dari tindak lanjut, audit internal harus mempertimbangkan berbagai prosedur dari hal-hal yang berkaitan dengan tindak lanjut, yang dilaksanakan oleh pihak lain dalam organisasi. Menurut Hiro Tugiman (2006) yang dikutip oleh (Sihite, 2017) ada berbagai faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan berbagai prosedur tindak lanjut yaitu:

1. Pentingkan temuan yang dilaporkan.
2. Tingkat dari usaha dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan.
3. Risiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukan gagal.
4. Tingkat kesulitan dari pelaksanaan tindakan korektif.
5. Jangka waktu yang dibutuhkan.

**Komunikasi *Auditee*.**

Dikutip dari (Kusuma, 2016) auditor harus mengomunikasikan kepada *auditee* bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit operasional dan rekomendasi berada pada *auditee*. Komunikasi mengenai tanggung jawab penyelesaian tindak lanjut dimaksudkan untuk menegaskan bahwa *auditee* bertanggung jawab untuk menindaklanjuti temuan dan rekomendasi audit. Penegasan ini diperlukan agar pihak *auditee* dapat mengambil tindakan konkret secara mungkin. Kesalahan atau keliruan yang tidak segera diperbaiki dapat memperburuk keadaan yang pada akhirnya dapat menimbulkan kerugian yang lebih besar. Sebelum kegiatan audit berakhir, auditor harus memperoleh pernyataan atau penegasan tertulis dari auditi bahwa hasil auditnya akan ditindaklanjuti.

**Tujuan dan Manfaat Tindak Lanjut Rekomendasi Audit.**

Tindak lanjut rekomendasi audit internal bertujuan untuk memberi keyakinan bahwa manajemen telah mengambil koreksi atas berbagai temuan yang dilaporkan atau manajemen telah menetapkan besarnya resiko yang dihadapi jika tidak dilakukan tindakan koreksi (Tafsil, 2012).

Adapun manfaat tindak lanjut rekomendasi audit internal menurut (Tafsil, 2012) adalah untuk meningkatkan kinerja manajerial dan perusahaan agar apabila terjadi ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dalam melaksanakan kegiatan operasional dapat segera diperbaiki, sehingga kegiatan operasional perusahaan tetap mendukung perusahaan dalam mencapai tujuan utamanya.

### III. PENUTUP.

#### **Simpulan.**

Laporan hasil audit adalah media yang digunakan oleh auditor internal untuk mengkomunikasikan hasil audit kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan maksud menyediakan informasi bagi pengambilan keputusan oleh manajemen terkait dengan temuan audit, kesimpulan dan rekomendasi hasil penugasan audit (Rustendi, 2017).

Menurut The IIA (2016) dalam International Standards for Profesional Practice of Internal Auditing yang dikutip oleh Rustendi (2017) menyatakan bahwa pada aktivitas penjaminan, kepala bagian audit internal harus menetapkan proses tindak lanjut untuk memantau dan memastikan bahwa manajemen senior telah melaksanakan tindakan perbaikan secara efektif, atau menerima risiko untuk tidak melaksanakan tindakan perbaikan. Sementara itu pada aktivitas konsultasi, kepala bagian audit internal harus memantau disposisi hasil penugasan seperti yang disepakati dengan klien (statement 2500-2600).

Tindak lanjut audit adalah langkah-langkah yang harus diambil oleh auditor setelah laporan audit diserahkan kepada *auditee*. Tindak lanjut audit merupakan kegiatan untuk mengidentifikasi dan mendokumentasikan kemajuan *auditee* dalam melaksanakan rekomendasi audit (Wahyudi, 2016b).

#### **Saran.**

Dalam pelaporan hasil audit perlu diperhatikan penulisan dan pengkomunikasian. Auditor internal sebaiknya terus meningkatkan kemampuannya dalam penulisan laporan, baik dalam penyusunan pelaporan, penulisan ejaan, penyesuaian dengan format laporan sesuai dengan standar pelaporan dan kemampuan dalam komunikasi pelaporan yang efektif baik tulisan maupun lisan. Kemudian, auditor internal harus mengambil tindak lanjut audit agar hasil pelaporan audit mempunyai kemajuan untuk sebuah perusahaan atau organisasi tersebut.

#### IV. REFERENSI.

- Belliany, G. (2014). *Management Needs: Internal Audit's Operational Approach*. <https://www.coursehero.com/file/p2oprcf/Komunikasi-Hasil-Audit-Laporan-audit-yang-merangkum-temuan-audit-internal-dan/>.
- Cendekia, A. (2017). *Pelaporan Hasil Audit Internal*. <http://airlanggacendekia.blogspot.com/2017/10/pelaporan-hasil-audit-internal.html>.
- Hasymi, M. (2016). *Evaluasi Tindak Lanjut Temuan Audit Internal Sebagai Unsur Mengoptimalkan Pengelolaan Keuangan*. <http://research.kalbis.ac.id/Research/Files/Article/Full/7PMPREWBFI5P5XXK0FLN9D DYS.pdf>.
- Indah, A. (2017). *Laporan Audit Internal*. <http://aniesakuntan.blogspot.com/2017/07/laporan-audit-internal.html>.
- Kusuma, T. (2016). *Pelaporan Audit Tindak Lanjut Hasil Audit*. <http://tantoapaajadech.blogspot.com/2016/03/pelaporan-audit-tindak-lanjut-hasil.html?m=1>.
- Mariani, F. (2013). *Pelaporan Audit Menurut SPAI*. <http://anhyfreedom.blogspot.com/2013/01/pelaporan-audit-menurut-spai.html>.
- Moeller, R. R. (2015). Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge: Seventh Edition. In *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge: Seventh Edition*. <https://doi.org/10.1002/9781118371558>.
- \_\_\_\_\_. *PIAGAM AUDIT INTERNAL PT. ASURANSI JASA INDONESIA (PERSERO)*. (2018). <https://jasindo.co.id/assets/media/file/file-kebijakan-tata-kelola-perusahaan-3.pdf>.
- Priharto, V. G. (2015). *PERSEPSI KARYAWAN TENTANG PERAN AUDITOR INTERNAL PADA PT. MAHAKAM BETA FARMA*. <http://e-journal.uajy.ac.id/7741/>.
- Rustendi, T. (2017). *Audit Internal: Prinsip dan Teknik Audit Berbasis Risiko*. Bandung: Mujahid Press.
- Sawyer, L. B. (2003). *Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing. The Institute of Internal Auditors*.
- Sihite, K. (2017). *PENGARUH KUALITAS AUDITOR DAN PENYELESAIAN TINDAKLANJUT HASIL PEMERIKSAAN TERHADAP EFEKTIVITAS ORGANISASI INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN KARIMUN* [Universitas Terbuka]. <http://repository.ut.ac.id/7573/1/43021.pdf>.
- \_\_\_\_\_. *Standar Internasional Praktek Profesional Internal Audit (Standar)*. (2017). <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Indonesian.pdf>.
- Subagiyo, D. (2018). *Audit Internal Puskesmas*. [https://www.academia.edu/39638837/PEDOMAN\\_AUDIT\\_INTERNAL\\_DAN\\_PERTEMUAN\\_TINJAUAN\\_MANAJEMEN\\_FASILITAS\\_KESEHATAN\\_TINGKAT\\_PERTAMA\\_FKTP](https://www.academia.edu/39638837/PEDOMAN_AUDIT_INTERNAL_DAN_PERTEMUAN_TINJAUAN_MANAJEMEN_FASILITAS_KESEHATAN_TINGKAT_PERTAMA_FKTP).
- Supriyadi, Y. (2009). *Pengungkapan Tindak Lanjut (Correction Action) atas Temuan Audit pada Laporan Internal Audit: Studi Kasus pada Perusahaan Tekstil. Volume 3*. <http://garuda.ristekbrin.go.id/author/view/394023>.
- Tafsil, A. (2012). *Tujuan dan Manfaat Tindak Lanjut Rekomendasi Audit*. <https://www.coursehero.com/file/p2pp0b1/247-Tujuan-dan-Manfaat-Tindak-Lanjut-Rekomendasi-Audit-Tindak-lanjut/>.
- Taufana, F. (2017). *BAB II KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS*. <http://repository.unpas.ac.id/14572/4/BAB II.pdf>.
- Tikka, W. (2017). *Audit Internal - Pelaporan*. <https://tikka-story.blogspot.com/2017/03/audit-internal-pelaporan.html>.
- Tugiman, H. (2000). *Audit Internal. Akuntansi*.

- Tugiman, H. (2006). *Standar Profesional Audit Internal*.
- Utami, I. (2018). *Teknik Pelaporan, Komunikasi dan Tindak Lanjut*. nami.  
<https://www.scribd.com/document/378554622/Teknik-Pelaporan-Dan-Tindak-Lanjut>
- Wahyudi, P. (2016a). *Pelaporan Audit*.  
<http://spi.uin-alauddin.ac.id/index.php/2016/11/20/pelaporan-audit/>.
- Wahyudi, P. (2016b). *Tindak Lanjut Hasil Audit*.  
<http://spi.uin-alauddin.ac.id/index.php/2016/10/28/tindak-lanjut-hasil-audit/>.