



IAPI INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA
Indonesian Institute of Certified Public Accountants

Associate Member of:



BUKU-2

PERIKATAN INVESTIGASI UNTUK TUJUAN AUDIT INVESTIGASI

RUJUKAN SPAP STANDAR PERIKATAN ASURANS (SPA) 3000

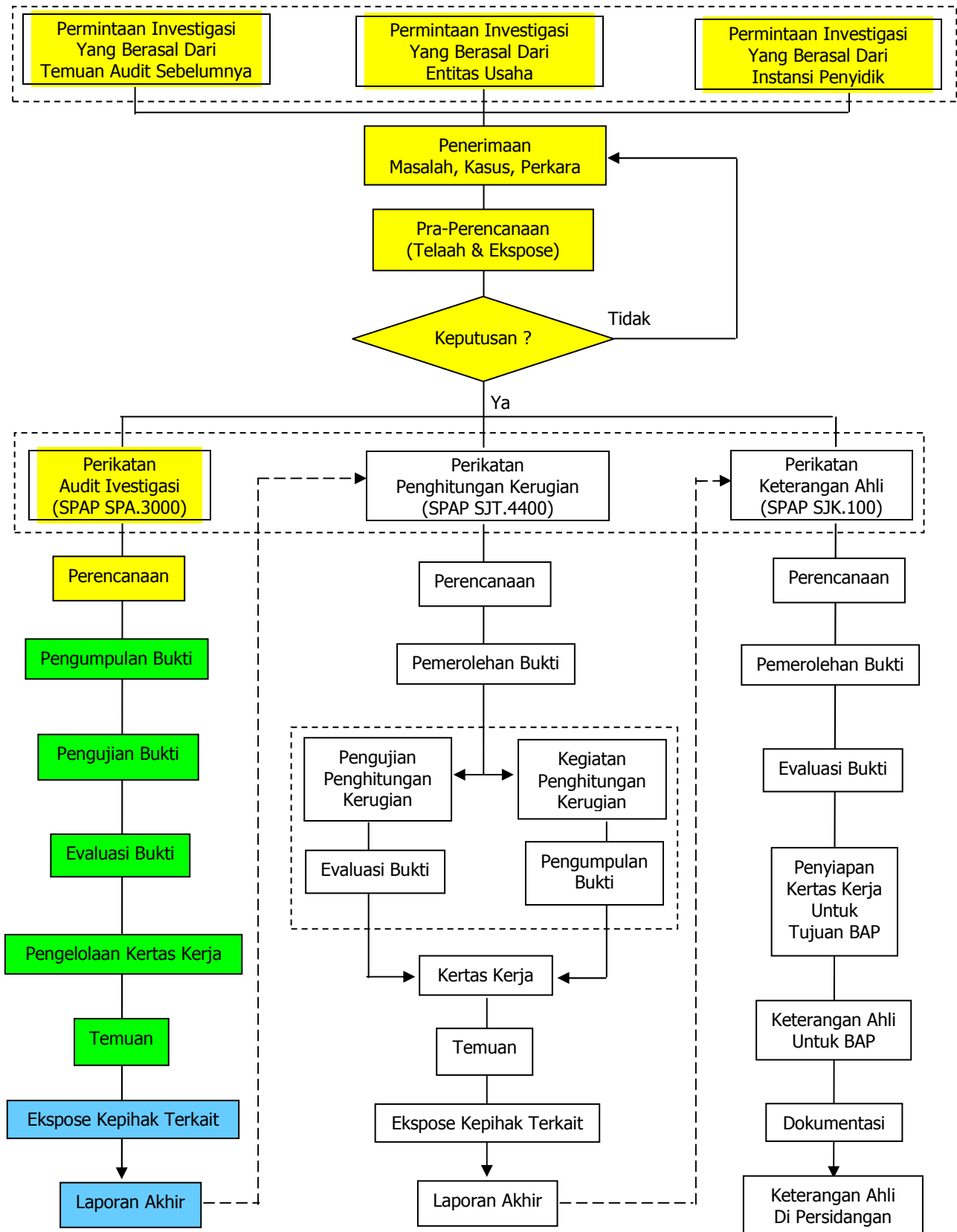
TENTANG

PERIKATAN ASURANS SELAIN AUDIT ATAU REVIU ATAS INFORMASI KEUANGAN HISTORIS

URAIAN	PAR
ROADMAP PEDOMAN PERIKATAN INVESTIGASI	
A PENDAHULUAN	01 – 18
B PERENCANAAN	19 – 38
C PELAKSANAAN	39 – 80
D PELAPORAN	81 – 102

ROADMAP

PEDOMAN PERIKATAN INVESTIGASI UNTUK AKUNTAN PUBLIK



"A"

PENDAHULUAN

LATAR BELAKANG

- 01 Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa asurans maupun jasa non asurans sebagaimana diatur pada ayat (1), (2) dan (3) pasal 3 Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.
- 02 Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik menegaskan bahwa :

Akuntan Publik dalam memberikan jasanya wajib :
 - a. melalui KAP;
 - b. mematuhi dan melaksanakan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan kode etik profesi, serta peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan jasa yang diberikan;
 - c. membuat kertas kerja dan bertanggung jawab atas kertas kerja tersebut.
- 03 Standar Profesional Akuntan Publik yang selanjutnya disingkat SPAP yang dapat digunakan menjadi rujukan dalam penugasan audit investigasi adalah Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 yaitu Perikatan Asurans Selain Audit atau Reviu Atas informasi Keuangan Historis
- 04 Tujuan Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 ini adalah untuk menetapkan prinsip dasar dan prosedur esensial bagi, dan menyediakan panduan kepada, setiap individu profesional yang berada di Kantor Akuntan Publik (untuk tujuan SPA ini disebut sebagai "Praktisi") dalam pelaksanaan perikatan asurans selain audit atau reviu atas informasi keuangan historis yang dicakup oleh standar audit (SA) atau standar Perikatan Reviu (SPR)
- 05 Praktisi harus mematuhi SPA ini dan SPA lainnya yang relevan ketika melaksanakan suatu perikatan asurans selain audit atau reviu atas informasi keuangan historis (yang dicakup oleh SA atau SPR)
- 06 Praktisi harus mematuhi ketentuan dalam Bagian A dan Bagian B Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)
- 07 Praktisi harus mengimplementasikan prosedur pengendalian mutu yang berlaku untuk perikatan secara individual.

RUANG LINGKUP PERMINTAAN INVESTIGASI

08 Permintaan investigasi terhadap pengembangan temuan hasil audit sebelumnya

Apabila dalam pelaksanaan audit sebelumnya ditemukan adanya dugaan kuat penyimpangan yang terindikasi dapat merugikan keuangan, maka berdasarkan permintaan yang berwenang, hal tersebut dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.

09 Permintaan entitas usaha atas dugaan penyimpangan keuangan

Permintaan pihak entitas usaha yang menemukan telah terjadi dugaan penyimpangan keuangan, dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.

10 Permintaan Instansi Penyidik dan/atau Penetapan Pengadilan

Atas permintaan Instansi Penyidik baik secara langsung maupun melalui penetapan pengadilan dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi dan/atau perikatan dalam rangka penghitungan kerugian keuangan dan/atau pemberian keterangan ahli.

Atas permintaan instansi non penyidik melalui penetapan pengadilan dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.

PENERIMAAN MASALAH, KASUS ATAU PERKARA

11 Penerimaan masalah, kasus, perkara merupakan tahap awal proses perikatan investigasi dalam rangka menentukan apakah melakukan atau tidak melakukan perikatan investigasi.

12 Perikatan investigasi dilaksanakan setelah melalui proses penelaahan atau ekspose masalah, kasus, dan/atau perkara.

13 Hasil penelaahan atau ekspose dituangkan dalam dokumen hasil penelaahan atau risalah hasil ekspose yang ditandatangani pihak yang terkait dengan kegiatan penelaahan atau ekspose.

14 Dalam menerima perikatan, praktisi harus mempertimbangkan risiko penugasan dan mitigasi risiko tersebut.

15 Apabila dipandang perlu, praktisi dapat berkonsultasi dengan ahli hukum untuk meminta pertimbangan dalam menerima atau tidak menerima permintaan perikatan.

16 Apabila dipandang perlu, ahli hukum dapat diikutsertakan dalam telaah (ekspose) masalah, kasus, perkara dan dimintakan pendapatnya.

KESEPAKATAN KETENTUAN PERIKATAN

- 17 Praktisi harus menyepakati ketentuan perikatan dengan pihak pemberi tugas. Untuk menghindari terjadinya kesalahpahaman, ketentuan yang telah disepakati didokumentasikan dalam suatu perikatan atau bentuk kontrak lainnya yang sesuai.
- 18 Praktisi harus mempertimbangkan ketepatan suatu permintaan, yang dibuat sebelum penyelesaian suatu perikatan asurans, untuk mengubah perikatan menjadi suatu perikatan selain perikatan asurans atau dari suatu perikatan keyakinan memadai menjadi suatu perikatan keyakinan terbatas, dan tidak diperkenankan untuk menyetujui perubahan tersebut tanpa justifikasi yang memadai.

"B"

PERENCANAAN

PERTIMBANGAN

- 19 Praktisi harus merencanakan perikatan sedemikian rupa sehingga perikatan tersebut dapat dilaksanakan secara efektif
- 20 Praktisi harus merencanakan dan melaksanakan suatu perikatan dengan sikap skeptisisme profesional yang menyadari bahwa kondisi yang tidak biasa dapat terjadi yang menyebabkan terjadinya kesalahan penyajian material dalam informasi hal pokok
- 21 Praktisi harus memperoleh suatu pemahaman tentang hal pokok dan kondisi lainnya dari perikatan, yang memadai untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material dalam informasi hal pokok, dan yang memadai untuk merancang dan melakukan prosedur pengumpulan bukti lebih lanjut.
- 22 Praktisi harus menilai ketepatan hal pokok
- 23 Praktisi harus menilai kesesuaian kriteria untuk mengevaluasi atau mengukur hal pokok.
- 24 Praktisi harus mempertimbangkan materialitas dan risiko perikatan asuransi ketika merencanakan dan melaksanakan suatu perikatan asuransi
- 25 Praktisi harus mengurangi risiko perikatan asuransi ke suatu tingkat rendah yang dapat diterima sesuai kondisi perikatan.
- 26 Ketika pekerjaan seorang pakar digunakan dalam pengumpulan dan pengevaluasian bukti, praktisi dan pakar tersebut harus, secara kolektif, memiliki keahlian dan pengetahuan yang memadai tentang hal pokok dan kriteria agar praktisi dapat menentukan bukti yang cukup dan tepat telah diperoleh.
- 27 Praktisi harus terlibat dalam perikatan dan memahami pekerjaan yang menggunakan pakar, sejauh memadai untuk memungkinkan praktisi menerima tanggung jawab terhadap kesimpulan atas informasi hal pokok.
- 28 Praktisi harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat bahwa pekerjaan pakar sudah memadai untuk tujuan perikatan asuransi

PRA-PERENCANAAN (SEBELUM PERIKATAN)

29 Dalam hal permintaan investigasi berasal dari klien yang sebelumnya telah dilakukan audit maka lakukan kegiatan sebagai berikut :

- 1) Dengan pertimbangan tertentu, pihak klien meminta praktisi KAP melakukan penelaahan atas dugaan temuan penyimpangan keuangan.
- 2) Tim praktisi KAP melakukan telaah dan ekspose terhadap laporan hasil audit sebelumnya yang akan dikembangkan menjadi perikatan investigasi.
- 3) Tujuan telaah dan ekspose adalah untuk meyakini layak tidaknya penyimpangan tersebut ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.
- 4) Layak tidaknya penyimpangan diukur berdasarkan kecukupan informasi yang memenuhi kriteria 5W+2H sebagai berikut :

(1) *What* (Apa - jenis penyimpangan dan dampaknya)

Informasi yang ingin diperoleh adalah substansi penyimpangan yang terjadi. Informasi ini berguna dalam hipotesis awal untuk mengungkapkan jenis-jenis penyimpangan yang tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan serta dampak adanya penyimpangan.

(2) *Who* (Siapa - pihak yang terkait)

Informasi ini berkaitan dengan substansi siapa yang diduga melakukan penyimpangan atau kemungkinan siapa saja yang dapat diduga melakukan penyimpangan, dan pihak-pihak terkait yang nantinya perlu dimintakan keterangan/penjelasan.

(3) *Where* (Dimana - tempat terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan tempat dimana terjadinya penyimpangan, khususnya institusi/unit kerja tempat terjadinya penyimpangan. Informasi ini sangat berguna dalam menetapkan ruang lingkup penugasan bidang investigasi serta membantu dalam menentukan *locus* (tempat dimana penyimpangan tersebut terjadi).

(4) *When* (Kapan - waktu terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan kapan penyimpangan ini terjadi yang akan mempengaruhi penetapan ruang lingkup penugasan bidang investigasi. Penentuan *tempus* (saat/waktu terjadinya penyimpangan) membantu pemahaman praktisi atas peraturan perundang-undangan yang berlaku saat terjadinya penyimpangan, sehingga dalam

mengungkapkan fakta dan proses kejadian serta pengumpulan bukti dapat diselaraskan dengan kriteria yang berlaku.

(5) *Why* (Mengapa - penyebab terjadinya penyimpangan)

Informasi yang ingin diperoleh adalah mengapa seseorang melakukan penyimpangan. Hal ini berkaitan dengan motivasi seseorang melakukan penyimpangan yang akan dapat mengarah kepada pembuktian unsur niat (*intent*).

(6) *How* (Bagaimana - modus penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan bagaimana penyimpangan tersebut terjadi yang akan membantu dalam menyusun modus operandi penyimpangan tersebut serta meyakini penyembunyian (*concealment*), dan pengkonversian (*conversion*) hasil penyimpangan.

(7) *How Much* (Berapa Banyak)

Informasi ini berkaitan dengan berapa banyak nilai nominatif keuangan yang diduga dan/atau patut diduga terjadi sebagai akibat dari perbuatan penyimpangan keuangan tersebut diatas.

Dalam kondisi tertentu, yaitu informasi yang diperoleh sangat terbatas namun terdapat keyakinan berdasarkan pertimbangan profesional praktisi layak ditindaklanjuti untuk diinvestigasi, maka minimal informasi harus memenuhi kriteria 3W dari 6W+2H (*what, who, where, when, why, how, how much*). Pertimbangan profesional dimaksud adalah pendapat penelaah yang didasarkan pada data empiris kasus sejenis dan/atau berdasarkan informasi lain yang mendukung laporan tersebut.

5) Hasil ekspose diatas harus dituangkan dalam risalah hasil penelaahan atau ekspose dan ditandatangani pihak terkait.

6) Praktisi melakukan koordinasi dengan pimpinan yang berwenang pada entitas usaha untuk memperoleh surat permintaan perikatan investigasi.

30 Dalam hal permintaan perikatan investigasi berasal dari pihak entitas usaha atas temuan awal adanya dugaan penyimpangan transaksi keuangan maka lakukan perencanaan sebagai berikut :

1) Informasi tentang dugaan penyimpangan keuangan yang dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi adalah informasi yang langsung disampaikan kepada pihak Kantor Akuntan Publik.

2) Informasi yang didapat namun tidak ditujukan langsung kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) misalnya tembusan surat maka hanya disimpan sebagai

bahan/informasi dalam rangka apabila Kantor Akuntan Publik (KAP) terkait dikemudian hari.

- 3) Terhadap informasi yang disampaikan langsung ke Kantor Akuntan Publik (KAP) maka tim praktisi KAP melakukan proses penelaahan atau ekspose.
- 4) Hasil telaah yang memenuhi kecukupan informasi dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.
- 5) Kecukupan informasi adalah yang memenuhi kriteria 5W+2H sebagai berikut :

(1) *What* (Apa - jenis penyimpangan dan dampaknya)

Informasi yang ingin diperoleh adalah substansi penyimpangan yang terjadi. Informasi ini berguna dalam hipotesis awal untuk mengungkapkan jenis-jenis penyimpangan yang tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan serta dampak adanya penyimpangan.

(2) *Who* (Siapa - pihak yang terkait)

Informasi ini berkaitan dengan substansi siapa yang diduga melakukan penyimpangan atau kemungkinan siapa saja yang dapat diduga melakukan penyimpangan, dan pihak-pihak terkait yang nantinya perlu dimintakan keterangan/penjelasan.

(3) *Where* (Dimana - tempat terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan tempat dimana terjadinya penyimpangan, khususnya institusi/unit kerja tempat terjadinya penyimpangan. Informasi ini sangat berguna dalam menetapkan ruang lingkup penugasan bidang investigasi serta membantu dalam menentukan *locus* (tempat dimana penyimpangan tersebut terjadi).

(4) *When* (Kapan - waktu terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan kapan penyimpangan ini terjadi yang akan mempengaruhi penetapan ruang lingkup penugasan bidang investigasi. Penentuan *tempus* (saat/waktu terjadinya penyimpangan) membantu pemahaman praktisi atas peraturan perundang-undangan yang berlaku saat terjadinya penyimpangan, sehingga dalam mengungkapkan fakta dan proses kejadian serta pengumpulan bukti dapat diselaraskan dengan kriteria yang berlaku.

(5) *Why* (Mengapa - penyebab terjadinya penyimpangan)

Informasi yang ingin diperoleh adalah mengapa seseorang melakukan penyimpangan. Hal ini berkaitan dengan motivasi seseorang melakukan penyimpangan yang akan dapat mengarah kepada pembuktian unsur niat (*intent*).

(6) *How* (Bagaimana - modus penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan bagaimana penyimpangan tersebut terjadi yang akan membantu dalam menyusun modus operandi penyimpangan tersebut serta meyakini penyembunyian (*concealment*), dan pengkonversian (*conversion*) hasil penyimpangan.

(7) *How Much* (Berapa Banyak)

Informasi ini berkaitan dengan berapa banyak nilai nominatif keuangan yang diduga dan/atau patut diduga terjadi sebagai akibat dari perbuatan penyimpangan keuangan tersebut diatas.

Dalam kondisi tertentu, yaitu informasi yang diperoleh sangat terbatas namun terdapat keyakinan berdasarkan pertimbangan profesional auditor layak ditindaklanjuti untuk diinvestigasi, maka minimal informasi harus memenuhi kriteria 3W dari 6W+2H (*what, who, where, when, why, how, how much*). Pertimbangan profesional dimaksud adalah pendapat penelaah yang didasarkan pada data empiris kasus sejenis dan/atau berdasarkan informasi lain yang mendukung laporan tersebut.

- 6) Jika dipandang perlu hasil telaah yang memenuhi kecukupan informasi dapat dikonsultasikan dengan ahli hukum yang selanjutnya dapat dikoordinasikan dengan instansi penyidik untuk ditentukan tindak lanjutnya.
- 7) Apabila instansi penyidik sepakat agar dilakukan perikatan investigasi maka dibuat risalah kesepakatan dengan instansi penyidik yang diikuti dengan permintaan perikatan investigasi secara tertulis dari instansi penyidik tersebut.

31 Dalam hal penugasan investigasi berasal dari permintaan Instansi Penyidik atau Penetapan Pengadilan maka lakukan perencanaan sebagai berikut :

- 1) Permintaan Instansi Penyidik baik secara langsung maupun melalui Penetapan Pengadilan dapat dipenuhi dengan jenis perikatan antara lain :
 - (1) Perikatan investigasi
 - (2) Perikatan dalam rangka penghitungan kerugian keuangan
 - (3) Pemberian keterangan ahli
- 2) Permintaan Instansi Penyidik atau Penetapan Pengadilan harus disampaikan secara tertulis kepada Kantor Akuntan Publik (KAP).

- 3) Kantor Akuntan Publik (KAP) mengadministrasikan surat permintaan dari Instansi Penyidik atau Pengadilan.
- 4) Dalam hal permintaan instansi penyidik berupa perikatan investigasi maka lakukan sebagai berikut :
 - (1) Apabila permintaan perikatan diajukan Instansi Penyidik pada saat kasus diproses baru pada tingkat penyelidikan, maka praktisi KAP dapat memenuhi permintaan perikatan investigasi.
 - (2) Apabila kasus telah diproses oleh penyidik pada tingkat penyidikan, maka praktisi KAP dapat memenuhi permintaan dengan perikatan penghitungan kerugian keuangan
 - (3) Permintaan perikatan investigasi dari Instansi Penyidik tidak dapat dipenuhi pada kondisi berikut :
 - a. Diketahui bahwa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), atau lembaga APIP lainnya, yaitu Inspektorat Jenderal Kementerian/Inspektorat LPNK/Inspektorat Pemerintah Daerah sedang atau sudah melakukan perikatan investigasi atas kasus yang sama.
 - b. Diketahui bahwa salah satu Instansi Penyidik lainnya sedang atau sudah melakukan penyelidikan/penyidikan atas kasus yang sama.
- 5) Praktisi KAP menyampaikan surat pemberitahuan yang ditujukan kepada Instansi Penyidik mengenai tidak dapat dipenuhinya perikatan investigasi dengan menyebutkan alasan sebagaimana tersebut di atas.
- 6) Dalam hal permintaan perikatan investigasi dari Instansi Penyidik berkaitan dengan penyimpangan atas suatu kegiatan yang ternyata dananya di luar lingkup keuangan negara, maka perikatan investigasi juga dapat dipenuhi setelah adanya Penetapan Pengadilan.
- 6) Proses kegiatan perencanaan dilaksanakan melalui penelaahan dan/atau ekspose dengan Instansi Penyidik yang bertujuan untuk memperoleh kecukupan informasi sebelum diterbitkannya Surat Penugasan.
- 7) Hasil telaah yang memenuhi kecukupan informasi dapat ditindaklanjuti dengan perikatan investigasi.
- 8) Kecukupan informasi adalah memenuhi kriteria 5W+2H sebagai berikut :
 - (1) *What* (Apa - jenis penyimpangan dan dampaknya)

Informasi yang ingin diperoleh adalah substansi penyimpangan yang

terjadi. Informasi ini berguna dalam hipotesis awal untuk mengungkapkan jenis-jenis penyimpangan yang tidak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan serta dampak adanya penyimpangan.

(2) *Who* (Siapa - pihak yang terkait)

Informasi ini berkaitan dengan substansi siapa yang diduga melakukan penyimpangan atau kemungkinan siapa saja yang dapat diduga melakukan penyimpangan, dan pihak-pihak terkait yang nantinya perlu dimintakan keterangan/penjelasan.

(3) *Where* (Dimana - tempat terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan tempat dimana terjadinya penyimpangan, khususnya institusi/unit kerja tempat terjadinya penyimpangan. Informasi ini sangat berguna dalam menetapkan ruang lingkup penugasan bidang investigasi serta membantu dalam menentukan *locus* (tempat dimana penyimpangan tersebut terjadi).

(4) *When* (Kapan - waktu terjadinya penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan kapan penyimpangan ini terjadi yang akan mempengaruhi penetapan ruang lingkup penugasan bidang investigasi. Penentuan *tempus* (saat/waktu terjadinya penyimpangan) membantu pemahaman praktisi atas peraturan perundang-undangan yang berlaku saat terjadinya penyimpangan, sehingga dalam mengungkapkan fakta dan proses kejadian serta pengumpulan bukti dapat diselaraskan dengan kriteria yang berlaku.

(5) *Why* (Mengapa - penyebab terjadinya penyimpangan)

Informasi yang ingin diperoleh adalah mengapa seseorang melakukan penyimpangan. Hal ini berkaitan dengan motivasi seseorang melakukan penyimpangan yang akan dapat mengarah kepada pembuktian unsur niat (*intent*).

(6) *How* (Bagaimana - modus penyimpangan)

Informasi ini berkaitan dengan bagaimana penyimpangan tersebut terjadi yang akan membantu dalam menyusun modus operandi penyimpangan tersebut serta meyakini penyembunyian (*concealment*), dan pengkonversian (*convention*) hasil penyimpangan.

(7) *How Much* (Berapa Banyak)

Informasi ini berkaitan dengan berapa banyak nilai nominatif keuangan yang diduga dan/atau patut diduga terjadi sebagai akibat dari perbuatan penyimpangan keuangan tersebut diatas.

Dalam kondisi tertentu, yaitu informasi yang diperoleh sangat terbatas namun terdapat keyakinan berdasarkan pertimbangan profesional auditor layak ditindaklanjuti untuk diinvestigasi, maka minimal informasi harus memenuhi kriteria 3W dari 6W+2H (*what, who, where, when, why, how, how much*). Pertimbangan profesional dimaksud adalah pendapat penelaah yang didasarkan pada data empiris kasus sejenis dan/atau berdasarkan informasi lain yang mendukung laporan tersebut.

- 9) Dokumen penelaahan dan/atau risalah ekspose wajib didokumentasikan.
- 10) Dalam hal permintaan instansi penyidik berupa penghitungan kerugian keuangan maka lakukan hal sebagai berikut :
 - (1) Atas satu kasus yang telah dilakukan audit investigasi dan telah diterbitkan Laporan Hasil Audit Investigasi (LHAI), kemudian kasus tersebut ditingkatkan ke penyidikan oleh Penyidik maka atas kasus tersebut dapat dilakukan audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan apabila diminta secara tertulis oleh Instansi Penyidik.
 - (2) Penugasan harus didahului dengan penelaahan atau ekspose oleh Penyidik.
 - (3) Ekspose dapat menghasilkan simpulan bahwa permintaan audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan dapat dipenuhi, belum dapat dipenuhi, dan/atau tidak dapat dipenuhi.
 - (4) Permintaan perikatan dalam rangka penghitungan kerugian keuangan dapat dilakukan jika memenuhi kriteria sebagai berikut :
 - a. Penyimpangan yang menimbulkan kerugian keuangan telah cukup jelas berdasarkan pendapat Penyidik.
 - b. Indikasi kerugian keuangan dapat diperkirakan.
 - c. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) atau Inspektorat Jenderal Kementerian/ Inspektorat LPNK/Inspektorat Pemda belum melakukan perhitungan kerugian keuangan atas perkara yang sama.
 - d. Bukti-bukti yang diperlukan untuk menghitung kerugian keuangan sudah diperoleh oleh penyidik yang secara relatif telah memenuhi unsur relevan, kompeten dan cukup.

- (5) Apabila dalam proses telaah atau ekspose, praktisi KAP berpendapat segala persyaratan di atas terpenuhi, maka lakukan hal berikut :
 - a. Praktisi KAP menyampaikan masukan kepada Penyidik untuk melengkapi bukti-bukti yang diperlukan untuk menghitung kerugian keuangan.
 - b. Menyepakati waktu pemenuhan bukti-bukti yang diminta.
 - c. Menunjuk/menugaskan tim investigasi untuk bertindak sebagai penanggung jawab atau *Person In Charge* (PIC) yang memantau tindak lanjut hasil ekspose secara informal.
 - d. Kesepakatan atas segala kegiatan diatas dituangkan dalam risalah hasil penelaahan atau ekspose.
 - e. Proses koordinasi selanjutnya antara Tim Praktisi KAP dan Penyidik dapat dilakukan sampai bukti yang diserahkan Penyidik kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) telah cukup untuk dilakukan penghitungan kerugian keuangan.
- (6) Apabila dalam proses telaah dan ekspose, praktisi KAP berpendapat segala persyaratan tidak dapat terpenuhi, maka permintaan audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan tidak dapat dipenuhi.
- (7) Apabila dalam telaah dan ekspose, praktisi KAP berpendapat segala persyaratan telah sebagian terpenuhi maka tim praktisi KAP dapat melakukan penelaahan lebih mendalam untuk meyakinkan dapat atau tidaknya audit penghitungan kerugian keuangan dilakukan. Apabila diperlukan, ekspose dapat dilakukan lebih dari 1 (satu) kali.
- (8) Namun, apabila tim praktisi KAP meyakini bahwa kondisi persyaratan juga tidak dapat terpenuhi, maka penyampaian penolakan untuk melakukan audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan dituangkan dalam risalah ekspose dan secara formal dikirim melalui surat pemberitahuan yang ditandatangani oleh praktisi KAP ditujukan kepada Instansi Penyidik atau pejabat yang melakukan Penetapan Pengadilan.
- (9) Dalam hal berdasarkan hasil ekspose ternyata kasus bersifat tidak material berdasarkan pertimbangan KAP, maka audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan tidak dapat dipenuhi, namun Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat memberikan bantuan berupa pemberian keterangan ahli, baik untuk kepentingan penyidikan maupun persidangan kasus tersebut.
- (10) Dalam hal permintaan audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan atas Penetapan Pengadilan dan pada saat perkara dalam proses

persidangan, maka penerimaan penugasan didasarkan pada hasil penelaahan terhadap kecukupan bukti-bukti yang sudah diperoleh pada saat persidangan perkara tersebut. Namun demikian, karena Penetapan Pengadilan mempunyai kekuatan memaksa (harus dipenuhi) maka penelaahan tersebut lebih ditujukan untuk menentukan langkah lebih lanjut yang harus dilakukan oleh Tim Praktisi KAP.

PERENCANAAN (SETELAH PERIKATAN)

- 32 Praktisi harus merencanakan perikatan sedemikian rupa sehingga perikatan tersebut dapat dilaksanakan secara efektif
- 33 Praktisi harus merencanakan dan melaksanakan suatu perikatan dengan sikap skeptisisme profesional
- 34 Praktisi harus menilai kesesuaian kriteria untuk mengevaluasi atau mengukur hal pokok.
- 35 Praktisi harus mengurangi risiko perikatan asuransi ke suatu tingkat rendah yang dapat diterima sesuai kondisi perikatan.
- 36 Ketika pekerjaan seorang pakar digunakan dalam pengumpulan dan pengevaluasian bukti, praktisi dan pakar tersebut harus, secara kolektif, memiliki keahlian dan pengetahuan yang memadai tentang hal pokok dan kriteria agar praktisi dapat menentukan bukti yang cukup dan tepat telah diperoleh.
- 37 Praktisi harus terlibat dalam perikatan dan memahami pekerjaan yang menggunakan pakar, sejauh memadai untuk memungkinkan praktisi menerima tanggung jawab terhadap kesimpulan atas informasi hal pokok.
- 38 Praktisi harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat bahwa pekerjaan pakar sudah memadai untuk tujuan perikatan asuransi

"C" PELAKSANAAN

PERTIMBANGAN DALAM PENGUMPULAN BUKTI

- 39 Praktisi harus mengumpulkan bukti yang cukup dan tepat sebagai basis untuk menyatakan kesimpulan.
- 1) Kecukupan adalah ukuran kuantitas bukti. Ketepatan adalah ukuran kualitas bukti; yaitu relevansi dan keandalan bukti tersebut.
 - 2) Praktisi mempertimbangkan hubungan antara biaya untuk memperoleh bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh.
 - 3) Praktisi menggunakan pertimbangan profesional dan skeptisisme profesional dalam mengevaluasi kuantitas dan kualitas bukti, yaitu kecukupan dan ketepatan bukti tersebut, untuk mendukung laporan asurans.
 - 4) Suatu sikap skeptisisme profesional berarti praktisi membuat suatu penilaian kriteria (*critical assesment*) dengan pikiran yang selalu mempertanyakan tentang validitas bukti-bukti yang diperoleh, dan waspada terhadap bukti yang kontradiktif atau keandalan dokumen atau representasi yang diberikan oleh pihak yang bertanggung jawab.
 - 5) Suatu perikatan asurans jarang melibatkan autentifikasi dokumentasi. Selain itu, praktisi tidak terlatih atau tidak diharapkan menjadi seorang pakar dalam autentifikasi tersebut.
 - 6) Namun, praktisi mempertimbangkan keandalan informasi yang akan digunakan sebagai bukti, contoh, fotokopi, facsimile, dokumen yang difilmkan, dokumen yang didigitalisasi, atau dokumen elektronik lainnya, termasuk pertimbangan atas pengendalian terhadap penyiapan dan pemeliharaan dokumen tersebut jika relevan.
- 40 Dalam pertimbangan atas pengendalian terhadap baik/buruk nya sistem pengendalian yang mempengaruhi besar kecilnya peluang atau kesempatan terjadinya perbuatan penyimpangan keuangan, dapat dilakukan *Test of Controle (ToC)* meliputi :
- 1) ToC Struktur Organisasi dan Sistem Pelaporan Manajemen
 - 2) ToC Pergerakan Uang
 - 3) ToC Pergerakan Barang
 - 4) ToC tentang besar kecilnya peluang terjadinya penyimpangan keuangan

41 Dalam pengumpulan bukti, yang terkait dengan proses investigasi untuk tujuan litigasi maka praktisi perlu mempertimbangkan hal berikut :

1) Dalam hal lingkup investigasi terkait dengan perbuatan penggelapan (pasal 372 s/d 375 KUHP) maka pertimbangkan unsur-unsur yang menjadi indikator terjadinya perbuatan penggelapan (pasal 372 s/d 375 KUHP), dengan indikator keterjadian sebagai berikut :

NO	UNSUR PENGGELAPAN (PASAL. 372 s/d 377) BAB XXIV (buku II) KUHP		INDIKATOR
01	Unsur Objektif	a. Perbuatan Memiliki	01. Unsur tingkah laku atau perbuatan dilarang
			02. Unsur bentuk dan/atau wujudnya
			03. Unsur perbuatan menguasai suatu benda
		b. Sesuatu Benda	04. Melakukan secara langsung
			05. Terhadap benda yg berwujud/bergerak
		c. Yang sebagian atau seluruhnya milik orang lain	06. Benda yang ada pemiliknya
			07. Siapa saja asal bukan petindak sendiri
			08. Sebagian benda atau seluruhnya milik org lain
		d. Yang berada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan	09. Petindak berada dalam hubungan langsung dengan benda itu
			10. Benda tersebut berada dalam kekuasaannya
			11. Sifat bukan kejahatan tapi perbuatan memiliki
02	Unsur Subjektif	a. Unsur Kesengajaan	12. Adanya suatu kehendak/kesengajaan
			13. Mengetahui dan sadar berbuat memiliki
		b. Unsur Melawan Hukum	14. Penyimpangan Kebijakan
			15. Penyimpangan Kegiatan

- 2) Dalam hal lingkup investigasi terkait dengan perbuatan penipuan (pasal 378 KUHP) maka pertimbangkan unsur-unsur yang menjadi indikator terjadinya perbuatan penipuan (pasal 378 KUHP), dengan indikator keterjadian sebagai berikut :

NO	UNSUR PENIPUAN (PASAL. 378 s/d 395) BAB XXV (buku II) KUHP		INDIKATOR
01	Unsur Objektif	a. Perbuatan menggerakkan	01. Perbuatan mempengaruhi
			02. Bersifat membohongi dan menipu
			03. Bersifat menipu
		b. Yang digerakkan orang	04. Untuk kepentingan si petindak
			05. Untuk kepentingan orang lain
		c. Tujuan Perbuatan	06. Orang lain menyerahkan benda
			07. Orang lain memberi hutang
			08. Orang lain menghapuskan piutang
		d. Cara melakukan perbuatan, menggerakkan dengan :	09. Memakai nama palsu
			10. Memakai tipu muslihat
			11. Memakai martabat palsu; dan
			12. Memakai rangkaian kebohongan
02	a. Adanya maksud	13. Untuk menguntungkan diri sendiri	
		14. Untuk menguntungkan orang lain	
	b. Dengan melawan hukum	15. Dalam Kebijakan	
		16. Dalam Kegiatan	

- 3) Dalam hal lingkup investigasi terkait dengan perbuatan tindak pidana korupsi (Tipikor) maka pertimbangkan unsur-unsur yang menjadi indikator terjadinya perbuatan tipikor (Pasal 2 dan pasal 3 UU Nomor 31 Tahun 1999 Jo UU Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi), dengan indikator keterjadian sebagai berikut :

NO	UNSUR KORUPSI (PASAL. 2 & 4 UU. 31/99 Jo. UU. 20/2001)		INDIKATOR	SUB INDIKATOR
01	Unsur Perbuatan Melawan Hukum	Formil	Perbuatan Yang Bertentangan Dengan Ketentuan Perundangan	Penyimpangan Kebijakan
				Penyimpangan Kegiatan
		Materiil	Perbuatan Tercela	Melawan Keadilan
				Melawan Norma Sosial
02	Unsur Memperkaya Diri Sendiri	Kejadian Ekonomis	Perbuatan Memperkaya	Memperkaya Diri Sendiri
				Memperkaya Orang Lain
				Memperkaya Korporasi
03	Unsur "Dapat" Merugikan Keuangan Negara	Delik Formil	"Dapat" Merugikan Keuangan Negara	Sebab & Akibat Perbuatan
		Delik Aduan		Pihak-Pihak Yang Terkait

- 4) Dalam hal lingkup investigasi terkait dengan perbuatan penyimpangan keuangan di sektor *private*, maka pertimbangkan unsur-unsur yang menjadi indikator terjadinya perbuatan penyimpangan keuangan, sebagai berikut :

No	BENTUK KEJAHATAN	UNSUR OBYEKTIF	UNSUR SUBYEKTIF
01	PENCURIAN Pasal 362 KUHP	<ul style="list-style-type: none"> a. Perbuatan mengambil; b. Objeknya suatu benda; c. Unsur keadaan yang menyertai/melekat pada benda, yaitu benda tersebut sebagian atau seluruhnya milik orang lain. 	<ul style="list-style-type: none"> a. adanya maksud; b. yang ditujukan untuk memiliki; c. dengan melawan hukum.
02	PEMERASAN DAN PENGANCAMAN Pasal 368 (1) KUHP	<ul style="list-style-type: none"> a. Perbuatan memaksa; b. Yang dipaksa : seseorang; c. Upaya memaksa dengan: <ul style="list-style-type: none"> • Kekerasan atau • Ancaman kekerasan; d. Tujuan, sekaligus merupakan akibat dari perbuatan memaksa dengan menggunakan upaya kekerasan atau ancaman kekerasan yaitu : <ul style="list-style-type: none"> • Orang menyerahkan benda; • Orang memberi hutang; • Orang menghapus piutang. 	<ul style="list-style-type: none"> a. Dengan maksud untuk menguntungkan : <ul style="list-style-type: none"> • Diri sendiri atau; • Orang lain; b. Dengan melawan hukum.
03	PENGGELAPAN Pasal 372 s/d 377 KUHP	<ul style="list-style-type: none"> a. Perbuatan memiliki; b. Sesuatu benda; c. Yang sebagian atau seluruhnya milik orang lain; d. Yang berada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan; 	<ul style="list-style-type: none"> a. Dengan sengaja; b. Dan melawan hukum
04	PENIPUAN Pasal 378 s/d 395 KUHP	<ul style="list-style-type: none"> a. Perbuatan menggerakkan; b. Yang digerakkan orang. c. Perbuatan itu ditujukan pada: <ul style="list-style-type: none"> • Orang lain meyerahkan benda; • Orang lain memberi hutang dan; • Orang lain menghapuskan piutang; d. Cara melakukan perbuatan menggerakkan dengan : <ul style="list-style-type: none"> • Memakai nama palsu; • Memakai tipu muslihat; • Memakai martabat palsu dan; • Memakai rangkaian kebohongan. 	<ul style="list-style-type: none"> a. Dengan maksud untuk menguntungkan orang lain. b. Dengan melawan hukum.
05	PERUSAKAN DAN PENGHANCURAN BENDA Pasal 406 s/d 412 KUHP	<ul style="list-style-type: none"> a. Perbuatan : <ul style="list-style-type: none"> • Menghancurkan, • Merusakkan • Membikin tidak dapat dipakai, dan • Menghilangkan b. Objeknya : suatu benda; c. Yang seluruhnya atau sebagian milik orang lain. 	<ul style="list-style-type: none"> a. Dengan sengaja, dan b. Melawan hukum.

06	PENADAHAN Pasal 480 s/d 482 KUHP	<p>a. Perbuatan kelompok 1 yakni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Membeli; • Menyewa; • Menukar; • Menerima gadai; • Menerima hadiah atau <p>Kelompok 2, untuk menarik keuntungan :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menjual; • Meyewakan; • Menukarkan; • Menggadaikan; • Mengangkut; • Menyimpan dan menyembunyikan <p>b. Objeknya : suatu benda</p> <p>c. Yang diperolehnya dari suatu kejahatan.</p>	<p>a. Yang diketahuinya, atau</p> <p>b. Yang sepatutnya dapat diduga bahwa benda itu diperoleh dari kejahatan.</p>
----	-------------------------------------	--	--

KEGIATAN PENGUMPULAN BUKTI

42 Dalam proses investigasi, praktisi harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat

Kecukupan adalah ukuran kuantitas bukti, ketepatan adalah ukuran kualitas bukti yaitu relevansi, keandalan, dan kompetensi bukti tersebut.

- 1) Bukti audit disebut cukup jika jumlah bukti yang dikumpulkan dapat dijadikan dasar untuk penarikan kesimpulan audit. Untuk menentukan kecukupan bukti audit, praktisi harus menerapkan pertimbangan keahliannya secara profesional dan objektif. Dalam audit investigatif, jumlah bukti audit yang dikumpulkan tidak dapat menggunakan metode *sampling*, melainkan keseluruhan populasi yang merepresentasikan kecukupan bukti atas perbuatan penyimpangan.
- 2) Bukti audit disebut relevan jika bukti tersebut secara logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan dan kesimpulan audit.
- 3) Bukti audit disebut kompeten jika bukti tersebut sah dan dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Bukti yang sah adalah bukti yang memenuhi persyaratan hukum dan peraturan perundang-undangan. Bukti yang dapat diandalkan berkaitan dengan sumber dan cara perolehan bukti.
- 4) Bukti audit dikumpulkan dengan menggunakan prosedur, teknik, dan metodologi audit yang memadai termasuk teknik pengumpulan dan evaluasi bukti berupa dokumen elektronik (apabila diperlukan).

43 Praktisi dilarang menerbitkan laporan hasil penugasan investigasi apabila dalam penugasan tersebut tidak diperoleh bukti-bukti yang cukup dan tepat (relevansi, keandalan, kompetensi) yang dapat memberikan keyakinan memadai serta menjadi dasar untuk pertimbangan dan simpulan penugasan investigasi.

- 44 Praktisi menetapkan sistem pengendalian kertas kerja dan prosedur intern untuk mengamankan kerahasiaan, integritas, dan keterjagaan semua bukti yang menjadi miliknya atau yang disusunnya selama dalam penugasan investigasi.
- 45 Dalam audit investigatif, pengumpulan dan evaluasi bukti dimaksudkan untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit investigatif, dengan pedoman sebagai berikut :
- 1) Pelaksanaan pengumpulan dan evaluasi bukti harus difokuskan pada upaya pengujian hipotesis untuk mengungkap:
 - (1) fakta-fakta dan proses kejadian (termasuk didalamnya dengan membandingkan antara kejadian yang senyatanya terjadi dengan kejadian yang seharusnya terjadi).
 - (2) sebab dan dampak penyimpangan;
 - (3) pihak-pihak yang terkait (terlibat atas penyimpangan dan dampaknya).
 - 2) Pengumpulan dan evaluasi bukti ditujukan untuk menghindari risiko dari kemungkinan salah, bias, tidak dapat diyakini, dan atau tidak lengkapnya bukti-bukti yang diperlukan.
 - 3) Dalam pengumpulan bukti, praktisi harus :
 - (1) mengkaji waktu yang dibutuhkan, metodologi, prosedur, dan teknik yang digunakan;
 - (2) mengantisipasi untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan fakta mengenai motivasi yang melatarbelakangi permasalahan (*intent*), penyembunyian (*concealment*), pengkonversian (*convention*);
 - (3) memaksimalkan sumber-sumber bukti, termasuk dengan melakukan koordinasi dengan instansi yang memberikan mandat penugasan baik Pimpinan/Atasan Pimpinan Objek Penugasan maupun Instansi Penyidik;
 - (4) melakukan permintaan bukti secara tertulis kepada pihak yang berkompeten mengeluarkan atau menguasai bukti-bukti tersebut dengan memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
 - (5) Dalam hal Objek Penugasan yang mempunyai kewajiban menyediakan bukti-bukti setelah diminta secara tertulis oleh tim yang bertugas tidak segera memenuhi bukti-bukti yang diminta, maka ketua tim yang bertugas membuat surat permintaan ke-2 yang ditujukan kepada auditee dan tembusan kepada Pimpinan KAP dengan menyebutkan batas waktu untuk memenuhi permintaan bukti-bukti tersebut.

- (6) Batas waktu yang dimaksud di atas maksimum 2 (dua) minggu atau selama waktu tertentu sesuai pertimbangan tim yang ditugaskan.
 - (7) Dalam hal setelah permintaan ke-2 dan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan permintaan bukti-bukti tersebut belum dipenuhi, maka praktisi dapat menghentikan sementara audit investigatif dengan surat yang ditujukan kepada pimpinan Objek Penugasan.
- 4) Setiap bukti yang diterima dibuatkan daftarnya dan dicatat berdasarkan sumber informasi yang mengeluarkan bukti-bukti tersebut.
 - 5) Praktisi menjaga kesinambungan penguasaan (*chain of custody*) bukti dan mengembangkan serangkaian pengawasan atas sumber, kepemilikan, dan penyimpanan semua bukti yang berkaitan dengan penugasan.

EVALUASI BUKTI

46 Dalam mengevaluasi bukti, praktisi harus :

- 1) Menguji atau mengevaluasi seluruh bukti yang dikumpulkan dengan memperhatikan urutan proses kejadian (*sequences*) atau rekonstruksi kejadian dan kerangka waktu kejadian (*time frame*) yang dijabarkan dalam bentuk bagan arus kejadian (*flow chart*) atau narasi pengungkapan fakta dan proses kejadian;
- 2) Menilai keabsahan bukti yang dikumpulkan selama pekerjaan audit;
- 3) Menilai kesesuaian bukti dengan kriteria yang dijadikan acuan;
- 4) Mengidentifikasi, mengkaji, dan membandingkan semua bukti yang relevan dan pengutamaan hakikat daripada bentuk (*substance over form*), serta mengembangkan dan menguji hipotesis dengan maksud untuk mengevaluasi permasalahan selama dalam penugasan.

47 Dalam melakukan pengumpulan dan evaluasi bukti, praktisi harus melakukan klarifikasi dan konfirmasi yang memadai kepada pihak-pihak terkait untuk memastikan kecukupan dan ketepatan bukti (relevansi bukti, keandalan bukti dan kompetensi bukti).

- 1) Hasil klarifikasi dituangkan dalam Berita Acara Klarifikasi dan ditandatangani oleh praktisi yang meminta klarifikasi dan pihak yang diklarifikasi.
- 2) Permintaan klarifikasi kepada pihak-pihak yang terkait sekaligus sebagai permintaan tanggapan kepada yang bersangkutan atas fakta-fakta yang diperoleh praktisi berdasarkan bukti lain yang didapat.

- 3) Apabila tanggapan dari pihak yang diklarifikasi bertentangan dengan bukti yang lain yang didapat, praktisi harus melakukan evaluasi kembali tanggapan tersebut secara seimbang dan objektif.
- 48 Berdasarkan pengujian hipotesis dengan melakukan evaluasi terhadap bukti-bukti yang diperoleh, praktisi mengidentifikasi jenis penyimpangan, fakta dan proses kejadian, kriteria yang seharusnya dipatuhi, penyebab dan dampak yang ditimbulkan, serta pihak-pihak yang terkait.
- 49 Dalam hal pengumpulan dan evaluasi bukti memerlukan bantuan teknis yang dimiliki ahli lain, maka dapat menggunakan tenaga ahli sesuai dengan kebutuhan penugasan bidang investigasi.
- 50 Dalam hal tenaga ahli digunakan untuk penugasan bidang investigasi, maka harus ada pemahaman dan komunikasi yang cukup antara praktisi dengan tenaga ahli tersebut untuk meminimalkan kesalahpahaman yang dapat menyebabkan salah menafsirkan hasil pekerjaan dan/atau informasi dari tenaga ahli tersebut.
- 51 Dalam hal diperlukan pengumpulan dan evaluasi bukti berupa dokumen elektronik, praktisi harus memperhatikan prinsip dasar prosedur pengumpulan bukti dokumen elektronik, yaitu :
- 1) tidak boleh melakukan kegiatan apapun yang menyebabkan terjadinya perubahan data baik pada komputer atau media penyimpanan;
 - 2) pada kondisi ketika seseorang merasa perlu untuk melakukan akses ke data asli, harus dipastikan dilakukan oleh orang yang ahli dan kompeten serta dapat memberikan penjelasan yang cukup terhadap tindakan yang dilakukannya serta penjelasan mengapa hal tersebut dilakukan;
 - 3) harus dilakukan jejak audit (*audit trail*) yang bisa menggambarkan bahwa proses kesinambungan penguasaan (*chain of custody*) dapat dipertanggungjawabkan bahkan jika menggunakan alat bantu lain;
 - 4) Praktisi harus memiliki tanggung jawab untuk memastikan tidak ada pelanggaran hukum atau aturan lain yang terjadi;
 - 5) Prosedur pengumpulan dan pengevaluasian bukti dokumen elektronik diatur lebih lanjut dalam Petunjuk Teknis.
- 52 Dalam hal terdapat penolakan audit, maka praktisi harus memperoleh bukti tertulis penolakan tersebut.
- 1) Dalam hal auditee atau bagian dari auditee tidak bersedia membuat penolakan secara tertulis, maka praktisi membuat risalah penolakan yang ditandatangani oleh pihak terkait.

- 2) Praktisi melaporkan secara tertulis mengenai alasan penolakan yang dikemukakan auditee.
- 3) Dalam hal auditee atau bagian dari auditee tidak kooperatif dalam pelaksanaan penugasan, maka diambil langkah sebagai berikut :
 - (1) Praktisi memberitahukan secara tertulis segala permasalahan
 - (2) Pimpinan KAP melakukan koordinasi dengan pihak terkait yang kompeten guna menghilangkan hambatan yang dijumpai dalam pelaksanaan audit investigasi.
- 53 Dalam hal terdapat hambatan dalam pengumpulan bukti, praktisi dapat meminta bantuan Penyidik untuk membantu mencari dan mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan apabila audit investigasi dilakukan atas permintaan Instansi Penyidik.
- 54 Dalam hal audit penghitungan kerugian keuangan, praktisi mengumpulkan dan mengevaluasi bukti sesuai dengan pedoman pengumpulan dan evaluasi audit investigasi.
- 55 Perbedaannya terletak pada cara pengumpulan bukti. Dalam audit penghitungan kerugian keuangan, bukti dikumpulkan melalui Penyidik. Hal-hal khusus yang diatur dalam audit penghitungan kerugian keuangan sebagai berikut :
 - 1) Permintaan data/bukti agar dilakukan melalui surat permintaan tertulis yang ditandatangani oleh Pimpinan KAP dan ditujukan kepada Pimpinan Instansi Penyidik atau kepada Penyidik terkait.
 - 2) Materi permintaan data/bukti dalam surat permintaan tertulis di atas agar menyebutkan jenis, nama, dan jumlah data/bukti yang diperlukan, serta batas waktu penyampaian data/bukti.
 - 3) Apabila permintaan data/bukti belum dipenuhi oleh Instansi Penyidik, surat permintaan tertulis data/bukti agar disampaikan secara berturut-turut sampai dengan 2 (dua) kali dan diberikan batas waktu.
 - 4) Apabila permintaan data/bukti sampai dengan 2 (dua) kali dalam batas waktu yang ditentukan tidak atau belum dipenuhi oleh Instansi Penyidik yang bersangkutan, Pimpinan KAP menerbitkan surat penghentian sementara penugasan.
 - 5) Dalam hal praktisi memerlukan klarifikasi atau konfirmasi secara langsung kepada pihak-pihak yang terkait, permintaan klarifikasi atau konfirmasi disampaikan oleh praktisi melalui Penyidik dan pelaksanaan klarifikasi atau konfirmasi didampingi oleh Penyidik.

- 6) Apabila diperlukan, praktisi dapat melakukan pengumpulan bukti tambahan bersama Penyidik dengan ketentuan sebagai berikut :
 - (1) Pengumpulan bukti dilakukan di bawah koordinasi Penyidik.
 - (2) Praktisi harus menghormati kewenangan Penyidik dalam pengumpulan bukti sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).
 - (3) Praktisi harus memastikan tidak ada pelanggaran hukum atau aturan lain yang dilakukan saat pengumpulan bukti tambahan termasuk apabila bukti yang perlu dikumpulkan adalah bukti berupa dokumen elektronik.
 - 7) Terhadap data/bukti yang diterima dari Instansi Penyidik dibuat Daftar Penerimaan Bukti dengan menyebutkan jenis, nama, dan jumlah data/bukti.
 - 8) Metode penghitungan kerugian keuangan bersifat kasuistik dan spesifik sehingga harus dikembangkan oleh praktisi berdasarkan proses bisnis/komersial dan jenis penyimpangan yang terjadi. Metode penghitungan kerugian keuangan yang dikembangkan oleh praktisi dalam lingkup profesi akuntansi dan auditing tersebut harus dapat diterima secara umum.
 - 9) Nilai kerugian keuangan yang dinyatakan pada Laporan Hasil Audit Dalam Rangka Perhitungan Kerugian Keuangan merupakan pendapat praktisi yang didasarkan pada bukti-bukti yang cukup, kompeten, dan relevan dengan pengungkapan penyimpangan yang terjadi.
- 56 Praktisi harus melakukan pengendalian yang memadai terhadap setiap penugasan bidang investigasi terutama untuk penugasan yang sudah melampaui batas waktu agar diidentifikasi hambatan dan kendala yang dihadapi.
- 57 Dalam hal penugasan bidang investigasi sedang berjalan dan dijumpai kondisi yang tidak diharapkan dan di luar kendali sehingga terdapat risiko penugasan investigasi tidak dapat dilanjutkan (seperti pembatasan informasi), maka KAP dapat menghentikan penugasan dengan menerbitkan surat penghentian penugasan beserta alasan penyebabnya.

DOKUMENTASI DAN PENGELOLAAN KERTAS KERJA

- 58 Praktisi harus mendokumentasikan hal-hal yang signifikan dalam menyediakan bukti yang mendukung laporan asurans dan bahwa perikatan dilaksanakan berdasarkan Standar Perikatan Asurans (SPA)
- 59 Semua langkah kerja dalam pelaksanaan investigasi harus dituangkan dalam

kertas kerja sesuai dengan jenis penugasannya sebagaimana yang berlaku di KAP.

- 60 Kertas kerja harus memuat atau mempunyai referensi untuk semua informasi yang digunakan meliputi dokumen-dokumen, informasi awal berupa korespondensi surat, laporan hasil audit sebelumnya atau laporan hasil audit kinerja atau laporan hasil audit keuangan yang akan ditindaklanjuti dengan audit investigasi, dokumen penelaahan awal, surat permintaan untuk melakukan audit investigasi, audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan, serta informasi yang berhubungan dengan penugasan bidang investigasi lainnya; termasuk hal berikut :
- 1) Surat pendukung penugasan dan/atau surat-menyurat lainnya;
 - 2) Dokumen perencanaan penugasan termasuk program audit;
 - 3) Bukti-bukti pendukung;
 - 4) Peraturan terkait;
 - 5) Laporan yang diterbitkan termasuk konsepnya;
 - 6) Hasil analisis termasuk metode dan teknik audit yang digunakan serta semua penjelasan yang perlu dalam rangka melaksanakan program audit;
 - 7) Hasil wawancara atau berita acara klarifikasi, catatan rapat dan diskusi lainnya;
 - 8) Risalah Hasil Ekspose Kasus dan Risalah Pemaparan Hasil Audit;
 - 9) Hasil pekerjaan yang dilaksanakan oleh pihak lain terutama yang berkaitan dengan temuan dan simpulan akhir.
- 61 Kertas kerja audit harus memuat ikhtisar yang mendukung substansi materi dan angka-angka yang ada dalam laporan audit. Kertas kerja audit dikelompokkan dalam *top schedule*, *lead schedule*, dan *supporting schedule*.
- 62 Praktisi harus mendokumentasikan setiap hasil pengamatan, pertimbangan atau kesimpulan akhir dalam kertas kerja, termasuk pertimbangan profesional atas hal tersebut. Hal yang penting adalah dokumen atau kertas kerja harus relevan dengan temuan, pendapat dan simpulan akhir.
- 63 Setiap kertas kerja harus dilakukan reviu secara berjenjang untuk memastikan bahwa kertas kerja telah disusun dan memuat semua materi yang berkaitan dengan pelaksanaan program audit.
- 64 Kertas kerja harus disusun secara rapi dan teratur termasuk mencatat setiap referensi yang berkaitan dengan langkah kerja dan bukti-bukti yang diperoleh

dalam penugasan bidang investigasi.

- 65 Setiap *auditors' copies* yang mempunyai nilai signifikan harus dilegalisasi dan dicatat sumbernya serta dapat diidentifikasi tempat dan pihak yang bertanggung jawab menyimpan/menguasai dokumen aslinya.
- 66 Ketua Tim harus menetapkan prosedur yang layak untuk menjaga keamanan kertas kerja dan menyimpan dalam periode waktu yang cukup sesuai dengan kebutuhan penugasan dan memenuhi ketentuan kearsipan serta dapat memenuhi persyaratan pada saat dilakukan reuiu.
- 67 Kertas kerja audit adalah milik Kantor Akuntan Publik (KAP).
- 68 Dalam hal pihak-pihak yang mempunyai kepentingan dengan pelaksanaan penugasan bidang investigasi memerlukan kertas kerja penugasan bidang investigasi, maka kertas kerja tersebut dapat diberikan setelah mendapatkan izin tertulis dari Pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP).
- 69 Unit Kerja harus mendokumentasikan seluruh riwayat penugasan mulai dari surat permintaan sampai terbit laporan dan surat-menyurat yang ada setelah terbitnya laporan. Riwayat Penugasan disimpan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP).
- 70 Dalam hal proses investigasi ditindak lanjuti dengan kegiatan audit untuk penghitungan kerugian keuangan, maka Pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat menugaskan praktisi yang berkompeten untuk melaksanakan kegiatan tersebut. Pedoman tentang perhitungan kerugian keuangan diatr lebih lanjut dalam lampiran tentang audit penghitungan kerugian keuangan.
- 71 Dalam hal audit penghitungan kerugian keuangan ditindak lanjuti lagi dengan memberikan keterangan Ahli kepada Penyidik dan/atau di persidangan, maka Pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat menugaskan praktisi yang berkompeten untuk melaksanakan kegiatan tersebut. Pedoman tentang pemberian Keterangan Ahli diatur lebih lanjut dalam lampiran tentang Pemberian Keterangan Ahli.

EKSPOSE HASIL INVESTIGASI KEPADA PIHAK YANG BERKEPENTINGAN

- 72 Berdasarkan hasil *review meeting* dan pembahasan intern, praktisi harus mengkomunikasikan hasil investigasi kepada pihak yang berkepentingan.
- 73 Mengingat permintaan tanggapan dari pihak-pihak yang terkait telah dilakukan dengan klarifikasi tertulis pada tahap pengumpulan dan evaluasi bukti dan praktisi telah mengevaluasi kembali tanggapan pihak-pihak terkait jika bertentangan dengan bukti audit yang lain, maka pengkomunikasian hasil investigasi kepada pihak-pihak terkait lebih bersifat penyampaian hasil audit dari praktisi kepada pihak pemberi tugas.

- 74 Pembahasan hasil investigasi dilakukan apabila terdapat informasi yang belum diuji/dievaluasi pada saat tahapan evaluasi bukti dan baru disampaikan pada tahap ini. Apabila informasi tersebut mempengaruhi simpulan hasil audit, praktisi mempertimbangkan untuk mengevaluasi informasi tersebut secara seimbang dan objektif serta menyajikan secara memadai informasi tersebut dalam laporan hasil investigasi.
- 75 Media pengkomunikasian hasil investigasi dapat berupa ekspose atau pertemuan dengan yang terkait dengan pemberi penugasan.
- 76 Untuk penugasan investigasi yang dikembangkan dari hasil audit sebelumnya, berlaku mekanisme sebagai berikut :
- 1) Praktisi mengkomunikasikan hasil investigasi dengan melakukan ekspose.
 - 2) Apabila hasil investigasi menyimpulkan adanya penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan, praktisi menyampaikan rekomendasi agar pihak terkait menindaklanjuti sesuai ketentuan yang berlaku.
 - 3) Hasil Ekspose dituangkan dalam risalah notulensi, yang memuat secara kronologis kejadian yang dapat di ekspos.
77. Untuk penugasan investigasi atas permintaan Instansi Penyidik, berlaku ketentuan sebagai berikut :
- 1) Praktisi mengkomunikasikan hasil investigasi dengan Instansi Penyidik yang meminta bantuan investigasi dengan melakukan ekspose.
 - 2) Ekspose dilakukan atas hasil investigasi yang menyimpulkan adanya penyimpangan berindikasi merugikan keuangan maupun tidak ada penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan.
 - 3) Tujuan dilakukannya ekspose dengan Instansi Penyidik adalah untuk mendapat kepastian terpenuhinya atau tidak terpenuhinya unsur aspek hukum sehingga praktisi memperoleh dasar keyakinan yang memadai bahwa hasil investigasi tersebut berindikasi Tindak Pidana atau tidak.
 - 4) Kesepakatan hasil ekspose dituangkan dalam Risalah Hasil Ekspose yang ditandatangani Praktisi dan Instansi Penyidik sebagai dasar bahwa hasil ekspose telah disetujui oleh pihak yang terkait dengan tindak lanjut kasus.
 - 5) Atas hasil investigasi yang menyimpulkan adanya penyimpangan yang berindikasi Tindak Pidana, praktisi menyampaikan rekomendasi agar Penyidik menindaklanjuti sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- 78 Pengkomunikasian hasil investigasi yang menyimpulkan adanya penyimpangan yang berindikasi Tindak Pidana dilakukan dengan menyampaikan hasil investigasi berupa ringkasan penyimpangan, penyebab, dan dampak penyimpangan dalam ekspose atau pertemuan dan dituangkan dalam Risalah Pembicaraan Akhir.
- 79 Untuk penugasan investigasi dalam rangka penghitungan kerugian keuangan atas permintaan penyidik atau pengaduan pihak tertentu yang ditindaklanjuti dengan permintaan penyidik, berlaku ketentuan sebagai berikut :
- 1) Hasil investigasi berupa pendapat praktisi tentang jumlah kerugian keuangan merupakan pendapat keahlian profesional.
 - 2) Pengkomunikasian hasil investigasi penghitungan kerugian keuangan dilakukan dengan Penyidik untuk memastikan bahwa seluruh bukti yang digunakan praktisi merupakan bukti yang lengkap yang akan digunakan sebagai bukti dalam berkas perkara dan Penyidik telah menyerahkan seluruh bukti yang mempengaruhi jumlah kerugian keuangan.
 - 3) Untuk penugasan investigasi atas permintaan entitas usaha, apabila menunjukkan adanya keterlibatan pimpinan sebagai pihak yang terkait, maka komunikasi dilakukan kepada pimpinan yang lebih tinggi.
 - 4) Dalam hal dari hasil pengkomunikasian terdapat informasi yang relevan dan mempengaruhi simpulan, maka informasi tersebut harus dipertimbangkan. Informasi dimaksud antara lain mengenai tindak lanjut investigasi yang dilaksanakan oleh pihak-pihak terkait sebelum berakhirnya proses audit, seperti adanya pengembalian atau penyetoran atas kerugian keuangan ke Kas Perusahaan dan/atau ke Kas Negara/Daerah dan/atau ke Kas BUMN/BUMD.
 - 5) Berkaitan dengan tindak lanjut sebagaimana dimaksud paragraf di atas, praktisi harus melakukan pengujian yang memadai untuk memperoleh keyakinan bahwa pengembalian dan penyetoran atas kerugian keuangan ke Kas yang terkait telah dilakukan secara benar dan bukan formalitas.
- 80 Laporan hasil investigasi diterbitkan setelah dikomunikasikan dengan pihak-pihak terkait.

"D" PELAPORAN

PENYUSUNAN LAPORAN

- 81 Praktisi harus menyimpulkan apakah bukti yang cukup dan tepat telah diperoleh untuk mendukung kesimpulan yang dinyatakan dalam laporan asurans. Dalam mengembangkan kesimpulan, praktisi mempertimbangkan seluruh bukti yang diperoleh, terlepas apakah bukti-bukti tersebut mendukung atau bertentangan dengan informasi hal pokok.
- 82 Laporan asurans harus tertulis dan berisi suatu pernyataan jelas tentang kesimpulan praktisi atas informasi hal pokok.
- 1) Pernyataan kesimpulan berbentuk lisan dan lainnya dapat mengakibatkan kesalahpahaman jika tidak didukung suatu laporan tertulis.
 - 2) SPA 3000 tidak mengharuskan suatu format yang terstandarisasi untuk pelaporan atas seluruh perikatan asurans.

UNSUR-UNSUR POKOK PELAPORAN (BERBASIS SPA 3000)

- 83 Unsur-unsur pokok yang perlu dipertimbangkan dalam laporan asurans berbasis SPA 3000 adalah sebagai berikut :
- 1) Suatu judul yang secara jelas mengindikasikan bahwa laporan tersebut merupakan suatu laporan asurans independen
 - 2) Pihak yang dituju
 - 3) Suatu identifikasi dan deskripsi tentang informasi hal pokok dan jika relevan, tentang hal pokok mencakup antara lain :
 - (1) Saat atau periode yang berkaitan dengan pengevaluasian atau pengukuran hal pokok;
 - (2) Jika relevan, nama entitas atau komponen entitas yang berkaitan dengan hal pokok;
 - (3) Suatu penjelasan tentang karakteristik hal pokok
 - (4) Pengidentifikasian kriteria

- (5) Jika relevan, suatu penjelasan keterbatasan yang signifikan dan inheren, yang terkait dengan pengevaluasian atau pengukuran hal pokok dibandingkan dengan kriteria
 - (6) Suatu pernyataan bahwa perikatan dilaksanakan berdasarkan Standar Perikatan Asurans (SPA)
 - (7) Uraian Hasil Pelaksanaan Investigasi
 - (8) Kesimpulan praktisi
 - (9) Tanggal laporan asurans
 - (10) Nama KAP atau praktisi, dan lokasi spesifik KAP, yang pada umumnya adalah kota tempat berkantornya praktisi yang bertanggung jawab atas perikatan
- 84 Suatu uraian hasil pelaksanaan investigasi dan kesimpulan praktisi sebagaimana yang disebutkan pada angka (7) dan angka (8) diatas, mengacu pada beberapa hal berikut :
- 1) Dasar Hukum
 - 2) Materi temuan investigasi
 - a) Jenis Penyimpangan
 - b) Pengungkapan Fakta dan Proses Kejadian
 - c) Penyebab dan Dampak Yang Ditimbulkan
 - d) Pihak Yang Terkait
 - e) Bukti-bukti Yang Diperoleh
 - 3) Simpulan Sementara
 - 4) Telaah dan Expose (gelar kasus) ke pihak terkait
 - 5) Simpulan Final

SIMPULAN

- 85 Laporan hasil investigasi berisi simpulan hasil investigasi yang disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan mempertimbangkan hal-hal berikut :
- 1) Tujuan dan penggunaan laporan;
 - 2) Standar praktis yang berlaku bagi perikatan investigasi;

- 3) Kualitas, kuantitas, dan keandalan informasi yang tersedia.
- 86 Laporan hasil perikatan investigasi harus menyajikan simpulan secara objektif dan tidak bias. Praktisi dilarang menerbitkan laporan apabila masih terdapat prosedur yang masih belum dilaksanakan dan ketidakcukupan bukti-bukti yang diperoleh sehingga laporan dapat menyesatkan dan bias.
- 87 Laporan hasil perikatan investigasi harus mengakomodasi semua informasi yang relevan.
- 88 Apabila terdapat keterbatasan lingkup penugasan atau adanya alasan keterbatasan informasi yang berpengaruh potensial terhadap simpulan, dan/atau berbagai kualifikasi yang lain, maka harus diungkapkan dalam laporan.

KRITERIA PELAPORAN

- 89 Dalam pelaporan investigasi berlaku ketentuan sebagai berikut:
 - 1) Laporan disusun dalam bentuk bab apabila hasil investigasi menemukan adanya penyimpangan yang memerlukan tindak lanjut, seperti kasus yang berindikasi tindak pidana.
 - 2) Pihak-pihak terkait yang disajikan dalam laporan hanya kode.
 - 3) Identitas lengkap pihak-pihak yang terkait, disampaikan dalam Daftar Pihak-Pihak yang Terkait di dalam Surat Pengantar berkode SR (Surat Rahasia) yang terpisah dari Laporan Investigasi.
 - 4) Dalam hal sebelum berakhirnya investigasi atau sebelum laporan terbit terdapat tindak lanjut berupa pengembalian/penyetoran atas kerugian keuangan ke Kas Negara/Daerah atau ke Kas BUMN/BUMD dan/atau ke kas organisasi/perusahaan (sektor *private*), maka informasi tindak lanjut tersebut harus diungkapkan dalam Laporan Investigasi.
 - 5) Laporan bentuk surat diterbitkan apabila hasil perikatan investigasi tidak menemukan adanya penyimpangan.
- 90 Laporan Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan disusun dalam bentuk surat yang ditandatangani Akuntan Publik dan disampaikan dengan Surat Pengantar dari Kantor Akuntan Publik (KAP).
- 91 Semua laporan hasil perikatan investigasi seperti tersebut diatas, harus dijaga secara aman dan dapat disimpan dalam bentuk *soft copy*.

- 92 Setiap praktisi dilarang memberikan laporan hasil investigasi baik asli maupun dalam bentuk *copy* atau salinan atau dalam bentuk *soft copy* kepada pihak yang tidak berwenang.

PENGELOLAAN LAPORAN INVESTIGASI

- 93 Laporan investigasi ditandatangani oleh Akuntan Publik.
- 94 Sebagai hasil dari pendapat Ahli, maka Laporan Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan ditandatangani Akuntan Publik selaku Ahli.
- 95 Kode penomoran dan bentuk tulisan (*font*) dalam laporan mengikuti Pedoman yang berlaku di KAP.
- 96 Laporan investigasi dikirimkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan disertai dengan Surat Pengantar.
- 97 Laporan investigasi disertai dengan Daftar Pihak-Pihak yang Terkait dikirim secara terpisah dari Laporan Investigasi.
- 98 Pengelolaan laporan investigasi berlaku kriteria sebagai berikut :
- 1) Laporan yang berasal dari pengembangan hasil audit umum atau khusus, yang memuat adanya penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan, maka Laporan disampaikan kepada pimpinan unit entitas yang selanjutnya dapat diteruskan ke pihak-pihak terkait yang berhubungan dengan pelaksanaan tindak lanjut Laporan.
 - 2) Laporan Investigasi yang berasal dari pengembangan hasil audit khusus yang memuat adanya kerugian keuangan, tetapi tidak berindikasi tindak pidana atau hanya disebabkan kesalahan administrasi, disampaikan kepada pimpinan unit entitas untuk selanjutnya diteruskan ke pihak-pihak terkait yang berhubungan dengan pelaksanaan tindak lanjut Laporan Investigasi.
 - 3) Laporan Investigasi yang berasal dari laporan pihak tertentu dan/atau permintaan Instansi Penyidik yang memuat adanya kerugian keuangan dan berdasarkan hasil ekspose dengan Instansi Penyidik disimpulkan berindikasi TPK (Tindak Pidana Keuangan) maka terlebih dahulu wajib dilakukan penelaahan kembali secara mendalam sebelum dikirimkan kepada Pimpinan Instansi Penyidik, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan dengan pelaksanaan tindak lanjut atas Laporan Investigasi.
 - 4) Laporan Investigasi yang berasal dari permintaan Instansi Penyidik yang memuat adanya kerugian keuangan, tetapi berdasarkan hasil ekspose dengan Instansi Penyidik disimpulkan tidak berindikasi Tindak Pidana (Non-TP) melainkan hanya disebabkan kesalahan administrasi, maka disampaikan

kepada Pimpinan Unit Entitas untuk ditindaklanjuti dengan upaya tindakan koreksi manajemen.

99 Untuk penerusan Laporan Investigasi jika terkait dengan masalah, kasus, perkara di BUMN/BUMD/BLUD/UPTD dan/atau entitas pemerintahan lainnya berlaku mekanisme sebagai berikut:

- 1) Laporan Investigasi yang berasal dari pengembangan hasil audit wajib ditelaah terlebih dahulu sebelum diteruskan kepada pihak yang berwenang.
- 2) Dalam hal hasil telaah ulang ternyata menunjukkan adanya kesalahan formal dan/atau kesalahan pada substansi Laporan yang bersifat signifikan, maka Laporan dikembalikan kepada praktisi untuk diperbaiki. Hasil perbaikan laporan disampaikan kembali kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan tindak lanjut.

SISTEMATIKA LAPORAN INVESTIGASI BENTUK BAB

100 Sistematika Laporan Investigasi bentuk bab sebagai berikut :

Judul

Pihak Yang Dituju

Ringkasan Hal Pokok

Ringkasan Hasil Pelaksanaan Investigasi

Simpulan dan Rekomendasi

Tanggal Laporan

Nama KAP atau praktisi

Bab I Simpulan dan Rekomendasi

A. Simpulan

B. Rekomendasi

Bab II Informasi Umum

A. Dasar Pelaksanaan Perikatan Investigasi

B. Sasaran dan Ruang Lingkup

C. Prosedur

D. Informasi Awal

E. Informasi mengenai entitas

F. Informasi mengenai kasus yang diinvestigasi

Bab III Uraian Hasil Pelaksanaan Investigasi

A. Dasar Hukum

B. Materi Temuan

1) Jenis Penyimpangan

2) Pengungkapan Fakta dan Proses Kejadian

3) Penyebab dan Dampak yang Ditimbulkan

- 4) Pihak yang Terkait
- 5) Bukti-Bukti yang Diperoleh
- C. Tindak Lanjut Hasil Perikatan Investigasi
- D. Pembahasan/Ekspose dengan pihak terkait

Lampiran-lampiran, dapat berupa:

- Lampiran 1 Bagan Arus atau *Flow chart*
- Lampiran 2 Daftar Bukti-bukti yang diperoleh
- Lampiran 3 Risalah Pembahasan/Ekspose
- Lampiran 4 Lampiran lainnya yang penting disajikan

SISTEMATIKA LAPORAN INVESTIGASI BENTUK SURAT

101 Sistematika Laporan Investigasi bentuk surat berisi unsur-unsur pokok sekurang-sekurangnya sebagai berikut :

- a. Judul
- b. Pihak yang dituju
- c. Dasar Investigasi
- d. Informasi Hal Pokok
- e. Pengidentifikasian Kriteria
- f. Hasil Pelaksanaan Prosedur Investigasi
- g. Tanggal Laporan
- h. Nama KAP atau praktisi

PENGELOLAAN LAPORAN INVESTIGASI DALAM HAL PENGHITUNGAN KERUGIAN KEUANGAN

102 Pengelolaan Laporan Investigasi dalam hal Penghitungan Kerugian Keuangan (atas permintaan instansi penyidik) berlaku kriteria sebagai berikut :

- 1) Laporan disampaikan kepada Pimpinan Instansi Penyidik yang meminta.
- 2) Penyampaian Laporan sebagaimana pada angka 1) dilakukan dengan Surat Pengantar (SP) berkode SR (Surat Rahasia).
- 3) Substansi Laporan memuat pokok-pokok sebagai berikut :
 - a. Dasar Perikatan Investigasi
 - b. Ruang Lingkup
 - c. Prosedur
 - d. Pengungkapan Fakta dan Kejadian
 - e. Data dan Bukti-Bukti yang Diperoleh
 - f. Metode Penghitungan Kerugian Keuangan
 - g. Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan
 - h. Lampiran-Lampiran yang diperlukan