

**PEDOMAN PELAKSANAAN
AUDIT KETAATAN BERBASIS RISIKO**

INSPEKTORAT KOTA PAYAKUMBUH



INSPEKTORAT

**Jln. Jambu, Kel. Koto Kociak Kubu Tapak Rajo, Kec. Payakumbuh Utara, Kota
Payakumbuh
Telp. (0752) 94235, email: inspektoratpyk@gmail.com**

PEDOMAN PELAKSANAAN
AUDIT KETAATAN BERBASIS RISIKO
INSPEKTORAT KOTA PAYAKUMBUH

Nomor : 700/31 /Kpts/Insp-Pyk/2020
Tanggal : Desember 2020

INSPEKTORAT

Jln. Jambu, Kel. Koto Kociak Kubu Tapak Rajo, Kec. Payakumbuh Utara, Kota
Payakumbuh
Telp. (0752) 94235, email: inspektoratpyk@gmail.com



PEMERINTAH KOTA PAYAKUMBUH
INSPEKTORAT

Alamat: Jl. Jambu Telepon (0752) 94235 Payakumbuh

KEPUTUSAN

INSPEKTUR KOTA PAYAKUMBUH

Nomor : 700/ 31 /Kpts/Insp-Pyk/2020

**TENTANG PEDOMAN PELAKSANAAN AUDIT KETAATAN BERBASIS RESIKO
DI LINGKUNGAN PEMERINTAH KOTA PAYAKUMBUH**

INSPEKTUR KOTA PAYAKUMBUH,

- Menimbang:**
- a. bahwa pengawasan intern pemerintah merupakan salah satu unsur manajemen rangka mewujudkan pemerintahan yang baik;
 - b. bahwa dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik, berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab diperlukan adanya pengawasan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang berkualitas;
 - c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Keputusan Inspektur Kota Payakumbuh tentang Pedoman pelaksanaan Pemeriksaan Operasional Audit Ketaatan di Lingkungan Pemerintah Kota Payakumbuh.
- Mengingat:**
1. Undang – Undang Nomor 8 Tahun 1956 tentang Pembentukan Daerah Otonom Kota Kecil Dalam Lingkungan Daerah Propinsi Sumatera Tengah jo Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 8 Tahun 1970 tentang Pelaksanaan Pemerintah Kotamadya Solok dan Payakumbuh (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1956 Nomor 19);
 2. Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47,

- Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
3. Undang - Undang Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
 4. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 6, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5494);
 5. Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 114, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5887);
 6. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041);
 7. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah;
 8. Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2009 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah;
 9. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/ 15/M.PAN/9/2009 tentang Jabatan Fungsional Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah dan Angka Kreditnya;
 10. Peraturan Menteri Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah;
 11. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor;
 12. Peraturan Daerah Kota Payakumbuh Nomor 17 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah Pemerintah Kota Payakumbuh (Lembaran Daerah

Kota Payakumbuh Tahun 2016 Nomor 17);

13. Peraturan Walikota Payakumbuh Nomor 86 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas, Fungsi, dan Uraian Tugas serta Tata Kerja Inspektorat;

MEMUTUSKAN:

Menetapkan :

- KESATU** : Menetapkan Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan Berbasis Resiko di lingkungan Pemerintah Kota Payakumbuh.
- KEDUA** : Teknis Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan Berbasis Resiko di lingkungan Pemerintah Kota Payakumbuh, tercantum dalam lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Keputusan ini.
- KETIGA** : Keputusan ini mulai berlaku sejak Desember 2020.

Ditetapkan di Kota Payakumbuh
Pada tanggal, Desember 2020

INSPEKTUR KOTA PAYAKUMBUH



ANDRI NARWAN, S.Sos

Nip 19730319 199308 1 001

KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah SWT, Tuhan semesta alam. Berkat Rahmat dan Hidayah-Nya, pedoman ini dapat disusun dan ditetapkan serta dapat diterapkan bagi APIP Kota Payakumbuh dalam melaksanakan tugas pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Pedoman ini adalah Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan (*compliance audit*) Berbasis Risiko bagi APIP Kota Payakumbuh. Pada prinsipnya Audit Ketaatan Berbasis Risiko merupakan kegiatan yang dilakukan untuk menilai ketaatan pelaksanaan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan terhadap peraturan perundang undangan yang berlaku.

Agar pelaksanaan kegiatan berupa Audit Ketaatan Berbasis Risiko efektif dan efisien, serta berhasil guna sesuai tujuannya maka penting untuk memberikan acuan sehingga mampu memberikan keyakinan bahwa kegiatan audit terlaksana dengan memadai serta sesuai dengan kaidah dan standar audit yang berlaku.

Dengan terlaksananya audit yang sesuai standar audit, maka peran layanan Audit Ketaatan Berbasis Risiko sebagai peran layanan APIP yang paling mendasar dapat terpenuhi dengan baik. Selain itu, dengan hasil audit yang baik maka dapat diharapkan adanya peningkatan atau perbaikan kinerja Pemerintah maupun perbaikan **Governance Risk Control (GRC)**. Bagi APIP Kota Payakumbuh sendiri, diharapkan akan menjadi dasar peningkatan peran layanan ke level selanjutnya.

Payakumbuh, Desember 2020

INSPEKTUR KOTA PAYAKUMBUH



Andri Narwan, S. Sos

NIP.19730319 199308 1 001

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR

DAFTAR ISI

DAFTAR LAMPIRAN

BAB I. Gambaran Umum Audit Ketaatan	1
A. Latar Belakang	1
B. Pengertian Tujuan dan Sasaran	1
C. Metodologi Audit Ketaatan	2
D. Tahapan Audit Ketaatan	3
BAB II. Proses Perencanaan Audit	5
A. Penetapan Tujuan dan Ruang Lingkup	5
B. Pemahaman Proses Bisnis Auditi	6
C. Audit Pendahuluan	6
1. Persiapan	6
2. Survey Pendahuluan	7
3. Evaluasi Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern (SPI)	8
D. Identifikasi dan Penilaian Risiko Ketidaktaatan	9
E. Identifikasi dan Penilaian Kecukupan Pengendalian Kunci	10
F. Penyusunan Rencana Pengujian	10
G. Penyusunan Program Kerja Audit	11
H. Pengalokasian Sumber Daya	12
BAB III. Pelaksanaan Audit Ketaatan	13
A. Penetapan Urutan Prioritas yang akan dilakukan Audit Rinci Beserta Tujuannya	13
B. Pelaksanaan PKA Rinci	13
C. Penyusunan Kertas Kerja Audit	19
D. Pendokumentasian Kertas Kerja Audit	20
E. Penyusunan Naskah Hasil Audit atau Simpulan dan Temuan	20
F. Pembahasan Naskah Hasil Audit atau Simpulan sementara dan Hasil Audit dengan Auditi	20
BAB IV. Pengkomunikasian Hasil Pengawasan Dan Monitoring Tindak Lanjut	22
A. Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit	22
B. Perolehan Tanggapan Atas Simpulan dan Rekomendasi	23
C. Penyusunan dan Penyampaian Laporan Hasil Audit	23
D. Monitoring Tindak Lanjut	24

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN I	<i>Contoh Program Kerja Audit</i>
LAMPIRAN II	<i>Contoh Penilaian Sistem Pengendalian Intern (SPI)</i>
LAMPIRAN III	<i>Contoh Evaluasi Sistem Pengendalian Intern (SPI)</i>
LAMPIRAN IV	<i>Contoh Identifikasi dan Analisis Risiko</i>
LAMPIRAN V	<i>Contoh Identifikasi Penilaian Kecukupan Pengendalian Kunci</i>
LAMPIRAN VI	<i>Contoh Berita Acara Exit Conference</i>

BAB I
GAMBARAN UMUM
AUDIT KETAATAN BERBASIS RISIKO

A. Latar Belakang

Inspektorat Kota Payakumbuh merasa perlu untuk melakukan Audit Ketaatan Berbasis Risiko yang memberi keyakinan memadai bahwa area, proses atau sistem Operasional dari subjek yang diaudit telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku, peraturan terkait yang telah ditetapkan serta kriteria lain yang relevan. Pedoman ini bertujuan untuk menjadi acuan APIP Kota Payakumbuh dalam melaksanakan Audit Ketaatan Berbasis Risiko agar APIP Kota Payakumbuh memiliki kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi agar kegiatan audit dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif atas potensi/risiko ketidaktaatan di OPD.

B. Pengertian, Tujuan dan Sasaran

Audit ketaatan (*compliance audit*) Berbasis Risiko merupakan audit untuk menilai tingkat ketaatan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan. Tujuan Audit Ketaatan Berbasis Risiko adalah menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan atas area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan. Sasaran audit difokuskan pada area yang terdapat risiko ketidaktaatan, meminimalisir tindak penyimpangan atas area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan serta untuk memberi saran perbaikan untuk penguatan pengendalian. Pengendalian terhadap ketaatan pada prosedur dan kebijakan- kebijakan yang diterapkan dalam pelaksanaan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan untuk memastikan bahwa implementasi telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Outcome yang diharapkan atas pelaksanaan Audit Ketaatan Berbasis Risiko antara lain:

1. Keyakinan memadai atas ketaatan bahwa area, proses, sistem yang diaudit Telah sesuai dengan kriteria dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku;
2. Adanya nilai tambah untuk meningkatkan capaian tujuan organisasi dan efektivitas operasional;
3. Mencegah, menangkal/menghalangi, mendeteksi tindakan penyimpangan dari Prosedur maupun kebijakan yang ditetapkan.

C. Metodologi Audit Ketaatan Berbasis Risiko

Untuk mencapai sasaran audit berdasarkan ruang lingkup audit yang telah ditetapkan, dilakukan dengan cara, menguji, menganalisis, menyimpulkan:ketaatan suatu area pengawasan sehingga dapat memberikan keyakinan yang memadai dengan didukung bukti yang relevan, kompeten, cukup, dan material. Dokumen data sekunder dari luar OPD yang diaudit dapat digunakan sebagai data awal, sedangkan data primer dari OPD yang bersangkutan dapat dijadikan dasar pengambilan kesimpulan yang bisa digunakan sebagai bukti temuan atas ketidaktaatan. Selanjutnya, dokumen bukti-bukti tersebut dianalisis dengan membandingkan antara realisasi/pelaksanaan dengan peraturan yang berlaku atau dari *best practice* yang ada.

Teknik audit untuk pengumpulan data dan bukti audit dilakukan melalui:

1. Pengumpulan data;
2. Wawancara/interviu/ kuesioner;
3. Konfirmasi kepada pihak terkait;
4. Uji petik/sampel;
5. Analisis data;
6. Simpulan.

Besaran luasnya pengujian tersebut tidak harus dilakukan audit secara keseluruhan melainkan dapat dilakukan sampel sesuai dengan tingkat keyakinan yang diharapkan melalui teknik pengukuran sampel.

Setelah mendapatkan ukuran sampel, APIP dapat menggunakan teknik sampling dalam melakukan pengujian, teknik sampling yang secara umum yang sering digunakan yaitu:

a) **Probability sampling (simple random)**

Probability sampling adalah teknik sampling yang memberikan peluang yang sama bagi setiap unsur (anggota) populasi untuk dipilih menjadi anggota sampel. Salah satu teknik sampel *probability sampling* adalah:

Simple Random Sampling dinyatakan simple (sederhana) karena pengambilan sampel anggota populasi dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi itu. Simple random sampling adalah teknik untuk mendapatkan sampel yang langsung dilakukan pada unit sampling. Maka setiap unit sampling sebagai unsur populasi yang terpencil memperoleh peluang yang sama untuk menjadi sampel atau untuk mewakili populasinya. Cara tersebut dilakukan bila anggota populasi dianggap homogen. Teknik tersebut dapat dipergunakan bila jumlah unit sampling dalam suatu populasi tidak terlalu besar. Cara pengambilan sampel dengan *simple random sampling* dapat dilakukan

dengan metode undian, ordinal, maupun tabel bilangan random. Untuk penentuan sampel dengan cara ini cukup sederhana, tetapi dalam prakteknya akan menyita waktu. Apalagi jika jumlahnya besar, sampelnya besar.

b) *Non probability sampling (purposive sampling)*

Non probability sampling adalah teknik yang tidak memberi peluang/kesempatan yang sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel. Salah satu teknik *non probability sampling* meliputi:

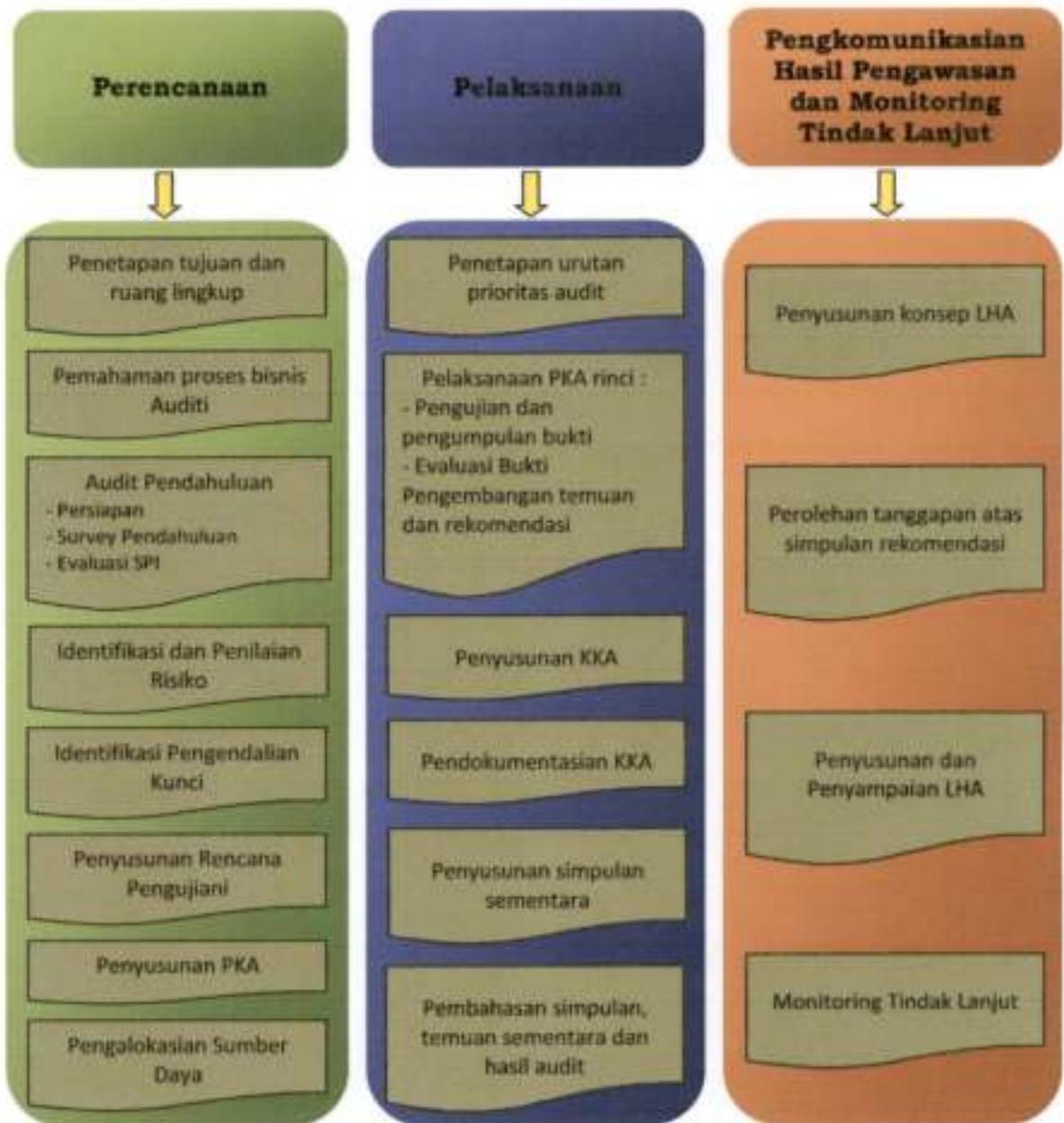
Purposive sampling adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Pemilihan sekelompok subjek dalam purposive sampling, didasarkan atas ciri-ciri tertentu yang dipandang mempunyai sangkut paut yang erat dengan ciri-ciri populasi yang sudah diketahui sebelumnya. Maka dengan kata lain, unit sampel yang dihubungi disesuaikan dengan kriteria-kriteria tertentu yang diterapkan berdasarkan tujuan pengawasan.

Dalam melaksanakan tugasnya, APIP wajib mengikuti standar audit yang telah ditetapkan dalam SAIPI, mempunyai kompetensi dan kecermatan profesional (Standar 2000, SAIPI) di bidang Audit Ketaatan. Kompetensi tersebut bisa didapatkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman. Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal ataupun eksternal (Standar 2014, SAIPI), apabila tidak ada APIP yang mempunyai keahlian yang diharapkan. Auditor harus mampu memberikan rekomendasi/saran dalam hal peringatan/deteksi dini (*early warning system*) kepada pimpinan organisasi untuk melakukan tindakan-tindakan pencegahan dan perbaikan terutama pada area yang memiliki potensi masalah/risiko ketidaktaatan yang dapat menghambat pencapaian tujuan.

Apabila dari hasil pengumpulan, analisis, dan intepretasi bukti-bukti, APIP menyimpulkan adanya potensi tindak penyimpangan yang berpotensi merugikan keuangan negara, melalui bukti-bukti tersebut dapat dijadikan informasi awal untuk ditelaah lebih lanjut sebagai informasi perlunya audit investigasi atau tidak.

D. Tahapan Audit Ketaatan Berbasis Risiko

Visualisasi tahapan dalam melaksanakan Audit Ketaatan Berbasis Risiko adalah sebagai berikut:



BAB II

PROSES PERENCANAAN AUDIT

Tujuan perencanaan audit adalah mempersiapkan audit secara rinci berdasarkan perencanaan pengawasan APIP, sehingga audit dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif. Pada perencanaan audit, APIP mengumpulkan informasi untuk menentukan: (1) Penetapan Tujuan dan Ruang Lingkup, (2) Pemahaman Proses Bisnis Auditi, (3) Audit Pendahuluan, (4) Identifikasi dan Penilaian Risiko Ketidaktaatan, (5) Identifikasi dan Penilaian Kecukupan Pengendalian Kunci, (6) Penyusunan Rencana Pengujian, (7) Penyusunan Program Kerja, (8) Pengalokasian Sumber Daya.

Sebelum merumuskan tujuan audit, sebaiknya perlu dipahami alasan-alasan yang melatar belakangi penugasan audit yang akan dilaksanakan. Pelaksanaan Audit Ketaatan Berbasis Risiko dapat dilakukan berdasarkan:

1. Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) hasil proses penilaian risiko organisasi melalui Perencanaan Pengawasan Intern Berbasis Risiko (PPBR) atau berdasarkan hasil audit sebelumnya atas area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD yang masih terdapat risiko ketidaktaatan.
2. Permintaan pimpinan organisasi/kepala daerah, atas suatu unit organisasi atau area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD, atau berdasarkan permintaan pihak lain dengan alasan tertentu atau hal lain yang dilaksanakan dalam kondisi darurat atau adanya indikasi ketidaktaatan atau alasan penting lainnya.
3. Area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan atau hal lain yang baru atau pertama kali dilaksanakan atau dilaksanakan dengan perubahan prosedur atau perubahan proses lainnya.
4. Area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD yang tidak selaras dengan sasaran RPJMD disarankan untuk dilakukan Audit Ketaatan.

Berikut adalah tahap-tahap perencanaan yang perlu dipersiapkan APIP antara lain:

A. Penetapan Tujuan dan Ruang Lingkup

Langkah pertama dalam memulai suatu penugasan adalah menentukan tujuan (apa yang akan dicapai) dan ruang lingkup penugasan (apa yang akan diuji). Audit Ketaatan Berbasis Risiko bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD dilaksanakan sesuai peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan. Penetapan tujuan audit merupakan proses kritis pada awal penugasan. Kegagalan menetapkan tujuan audit secara jelas dapat membuat

pekerjaan tim tidak selaras dengan alasan penugasan. Pada akhir penugasan, tujuan audit dinyatakan secara tegas dalam Laporan Hasil Audit (LHA). Tujuan Audit Ketaatan Berbasis Risiko yang jelas akan menegaskan tujuan penjaminan yang akan diberikan auditor intern.

Agar sasaran Audit Ketaatan Berbasis Risiko dapat dicapai, APIP harus menetapkan ruang lingkup penugasan yang memadai. Pernyataan ruang lingkup perlu dibuat untuk menjelaskan apa yang tercakup dan tidak tercakup di dalam penugasan. APIP dapat melakukan Audit Ketaatan pada level area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD. Terkait kriteria ketaatan yang akan diberi penjaminan, auditor dapat membatasi lingkup audit pada aspek ketaatan/*compliance* terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, prosedur dan kebijakan yang telah ditetapkan, serta kecukupan pengendalian.

B. Pemahaman Proses Bisnis Auditi

Dalam merencanakan penugasan, APIP harus memahami auditi (tujuan, proses dan area yang menjadi lingkup audit). Kegagalan dalam memahami auditi dapat berakibat pengujian yang tidak lengkap atau kesalahan pengalokasian sumber daya. Yang pertama harus dipahami oleh APIP adalah tujuan organisasi. Sejauh mana tujuan organisasi telah tercapai dan proses yang dilakukan pimpinan OPD dalam mencapainya. Dalam memahami proses bisnis (*probis*) auditi dibutuhkan pemahaman yang mendalam terkait dengan rencana strategis (*renstra*), struktur organisasi, mandat, tugas dan fungsi, tujuan dan target (*output*) serta capaian kinerja.

APIP dapat menggunakan berbagai sumber data untuk memahami proses bisnis auditi. Salah satunya dengan memanfaatkan data yang tersedia, misalnya *renstra*, struktur organisasi, SOP, kebijakan, uraian tugas dan jabatan, dokumentasi lain misalnya data audit tahun lalu, DPA auditi yang bersangkutan, KKA dan LHA tahun lalu, tindak lanjut LHA tahun sebelumnya, register risiko dan RTP, laporan efektivitas pengendalian, dsb.

Hal ini berguna untuk pembuatan Program Kerja Audit (PKA) agar audit berjalan dengan efisien dan efektif dalam audit ketaatan atas area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD.

C. Audit Pendahuluan

Audit Pendahuluan terdiri dari:

1. Persiapan

Desk audit adalah kegiatan pengumpulan data dan informasi awal yang dapat diperoleh dari OPD sebelum audit lapangan (DPA, *Renstra*, struktur organisasi,

uraian tugas, LHA tahun lalu, dan dokumen auditi lainnya) serta analisis data untuk mendapatkan gambaran umum permasalahan administrasi sehingga diperoleh *Potential Audit Objective (PAO)* yang menjadi bahan masukan penyusunan program kerja survey pendahuluan.

2. Survey Pendahuluan

Survey pendahuluan adalah suatu proses dalam audit internal yang bertujuan memperdalam gambaran (informasi) umum mengenai auditi sehingga diperoleh pemahaman yang lebih mendalam tentang dasar hukum peraturan perundang-undangan yang berlaku dan tujuan organisasi. Survey pendahuluan dapat dibagi ke dalam 4 tahap:

- 1) **Pengenalan Auditi**, tahap ini mencakup pengumpulan informasi mengenai hal hal berikut:
 - a. Dasar hukum penetapan auditi, peraturan perundang undangan dan kebijakan yang berlaku;
 - b. Penetapan struktur organisasi dan uraian tugas;
 - c. Tujuan dan sasaran auditi menurut DPA;
 - d. Pengendalian intern dan keuangan;
 - e. Dokumen yang berkaitan dengan program;
 - f. LHA periode sebelumnya;
 - g. Pengaduan/atensi masyarakat;
 - h. Prosedur program/ kegiatan, dst.
- 2) **Identifikasi Permasalahan**, untuk menentukan adanya permasalahan adalah mengidentifikasi seluruh program, kegiatan, dan fungsi, hal ini dapat dilihat dari program atau kegiatan/tugas fungsi (OPD) yang penting apakah:
 - a. Selaras dengan program/sasaran strategis RPJMD,
 - b. Rawan terhadap tindak penyimpangan, kecurangan (fraud), penyalahgunaan,
 - c. Menyangkut transaksi rupiah yang sangat besar,
 - d. Mendapat perhatian besar dari pimpinan,
 - e. Dari audit sebelumnya mengandung banyak kelemahan dan kekurangan sistem pengendalian.
- 3) **Konfirmasi/Klarifikasi**, tahap ini merupakan pengujian secara terbatas untuk memperoleh kepastian mengenai hal-hal yang kritis dan memperoleh kepastian mengenai diperlukan tidaknya audit yang lebih mendalam.

- 4) **Simpulan atas Survey Pendahuluan**, pada akhir survey pendahuluan dibuat simpulan secara keseluruhan yang merupakan laporan hasil survey pendahuluan yang berisikan informasi umum, risiko audit yang menunjukkan indikasi kelemahan dan kerentanan pada area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD dan unsur-unsur lainnya yang diaudit yang selanjutnya disebut sasaran audit sementara atau *Tentative Audit Objectives* (TAO).

3. Evaluasi Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Evaluasi pelaksanaan SPI adalah kegiatan untuk mendapatkan informasi mengenai maturitas SPI dengan menelaah dan mengujinya sehingga dapat disimpulkan sasaran audit yang pasti atau *Firm Audit Objective* (FAO). Evaluasi pelaksanaan SPI mengikuti mekanisme:

1) Perumusan Tujuan Evaluasi Pelaksanaan SPI

Tujuannya adalah menilai dan mengevaluasi maturitas SPI serta melakukan berbagai analisis untuk mendeteksi kelemahan pengendalian yang terjadi.

2) Penyusunan Program Kerja Audit pada Evaluasi SPI

Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP harus memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern auditi. Instrumen SPI merupakan sarana prosedur yang dirancang untuk menilai maturitas pengendalian intern auditi yang meliputi 5 (lima) unsur dengan 25 sub unsur pengendalian dalam SPIP.

3) Pelaksanaan PKA-SPI

Berdasarkan data pelaksanaan SPI yang telah dikumpulkan dari auditi, pada tahap ini tim audit melakukan penilaian simpulan audit pendahuluan dengan menggunakan 5 unsur dengan 25 sub unsur SPIP. Didalam melakukan penilaian SPI, masing masing unsur pada 5 unsur dalam SPIP ditetapkan memiliki bobot **20%**. Sehingga untuk memperoleh nilai unsur sebagai penentuan levelling/maturitas SPI pada tiap unsur, maka dilakukan perkalian antara bobot unsur (20%) dengan persentase pemenuhan parameter parameter penilaian dalam bentuk pertanyaan. Kemudian dalam menentukan levelling/maturitas SPI pada tingkat kegiatan/OPD maka diperoleh dengan menjumlahkan perolehan tiap-tiap unsur SPI. APIP bertanggung jawab menentukan seberapa jauh pengendalian intern dapat diandalkan, memastikan bahwa area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD sejalan dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait. Disamping itu, APIP dapat memperkirakan kemungkinan

risiko yang terjadi pada auditi di dalam melaksanakan kegiatannya. Hasil evaluasi SPI harus dianalisis untuk menentukan perlu tidaknya audit yang lebih mendalam.

4) Penyusunan KKA

Hasil pelaksanaan PKA Audit Intern dituangkan ke dalam kertas kerja audit oleh APIP yang bersangkutan sesuai dengan penugasannya berdasarkan PKA.

5) Penyusunan Laporan Hasil Pemeriksaan Pada Evaluasi SPI

Pada akhir evaluasi SPI dibuat simpulan secara keseluruhan yang merupakan Laporan Hasil Pemeriksaan pada evaluasi pelaksanaan SPI yang menunjukkan kelemahan dan kerentanan pada area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan dan unsur-unsur lainnya yang diaudit yang selanjutnya disebut **Tentative Audit Objectives (TAO)**. TAO adalah sasaran audit yang merupakan hasil dari tahap evaluasi sistem pengendalian intern. Kegiatan evaluasi pelaksanaan SPI adalah mendapatkan informasi mengenai SPI, menelaah dan menguji keandalan SPI sehingga dapat disimpulkan sasaran audit yang tentative atau TAO. Dalam penentuan levelling/tingkat maturitas SPI menggunakan skala sebagai berikut :

No.	Interval Nilai Klasifikasi	Kualifikasi
1	80,00 sd 100,00	Terukur O-timum
2	60,00 s.d 79,99	Terkelola
3	40,00 s.d 59,99	Terdefinisi
4	20,00 sd 39,99	Rintisan
5	0,00 s.d 19,99	Belum Ada

D. Identifikasi dan Penilaian Risiko Ketidaktaatan

Tujuan dari tahap identifikasi dan penilaian risiko ketidaktaatan adalah menentukan potensi/risiko ketidaktaatan dalam penyelenggaraan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan sesuai peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait, yang akan dialami oleh APIP. Apabila auditi telah menyusun register risiko, identifikasi dan penilaian risiko dapat dilakukan dengan memanfaatkan *risk register* dan profil risiko auditi dan dilakukan penilaian atas validitas *risk register* auditi tersebut. Penilaian validitas *risk register* auditi dapat dilakukan dengan melakukan *brainstorming* mengenai risiko (sebab dampak) dan

melakukan skenario ulang dalam menyusun dan membuat daftar risiko yang dapat diandalkan (valid).

Namun, bila auditi belum memiliki daftar risiko yang memadai, APIP memberikan fasilitasi dengan auditi untuk mengidentifikasi, menilai, dan menetapkan risiko ketidaktaatan pada suatu proses bisnis yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Proses identifikasi dan penilaian risiko dilakukan atas prosedur penyelenggaraan dari suatu program yang mendukung pencapaian tujuan organisasi dan program prioritas. Hal tersebut dapat terlihat dari keselarasan antara dokumen RPJMD, Renstra, dan IKU yang mendukung program prioritas tersebut.

E. Identifikasi dan Penilaian Kecukupan Pengendalian Kunci

APIP dapat melakukan penilaian kecukupan pengendalian kunci yang telah dimiliki OPD. APIP mengidentifikasi desain pengendalian kunci yang telah didokumentasikan/ditetapkan auditi didalam kebijakan, standar prosedur operasi serta rencana tindak pengendalian bagi organisasi. APIP menentukan apakah rancangan pengendalian kunci tersebut telah memadai untuk mengelola risiko pada level yang dapat diterima organisasi. Dalam menilai kecukupan desain pengendalian kunci, APIP harus mempertimbangkan:

- Selera risiko dan tingkat risiko organisasi;
- Kemampuan pengendalian kunci untuk mengamankan pencapaian tujuan/menangani risiko jika pengendalian dijalankan sesuai rancangan;
- Keberadaan dan kemampuan pengendalian tambahan yang diperlukan untuk mengamankan pencapaian tujuan/menangani risiko.

Identifikasi dan penilaian kecukupan desain pengendalian kunci diharapkan dapat menentukan bahwa proses penyelenggaraan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan utama telah dilakukan pengendalian dan dievaluasi secara rutin serta dikaitkan dengan proses penilaian risiko yang ada untuk dapat meminimalisir kegagalan dan dampak yang timbul akibat risiko yang ada.

Setelah melakukan penilaian atas kecukupan desain pengendalian kunci, APIP perlu menyusun observasi awal dan mendiskusikannya dengan pimpinan OPD. APIP dapat merekomendasikan perbaikan dalam penerapan pengendalian intern.

F. Penyusunan Rencana Pengujian

Penyusunan rencana pengujian termasuk sifat pengujian, waktu dan prosedur yang diperlukan merupakan langkah dalam upaya mendapatkan bukti. Bukti dapat dibedakan dalam beberapa jenis atau golongan sebagai berikut:

1. Bukti pengujian fisik

Bukti pengujian fisik dilakukan untuk meyakinkan mengenai keberadaan (kuantitatif) dan mutu (kualitatif) dari aktiva berwujud. Bukti ini juga untuk meyakinkan kebenaran atau kesesuaian suatu proses dengan prosedur bakunya. Bukti pengujian fisik diperoleh melalui pengamatan langsung oleh APIP sendiri. Hasil pengamatan fisik oleh APIP tersebut dikukuhkan kedalam suatu media pengganti fisik yaitu berita acara hasil audit fisik, dengan dilampirkan dokumen lain seperti hasil inspeksi lapangan, foto, surat pernyataan, denah lokasi atau peta lokasi dan lain- lain.

2. Bukti dokumen

Bukti dokumen pada umumnya terbuat dari kertas yang mengandung informasi. Dalam menilai atau mengevaluasi bukti dokumen, APIP sebaiknya memperhatikan pengendalian intern sumber dokumen tersebut dan terpenuhinya persyaratan yuridis. Kelemahan sistem pengendalian intern memungkinkan dokumen mengandung kesalahan, bahkan dokumen palsu yang dibuat oleh karyawan yang tidak jujur.

3. Bukti analisis

Bukti analisis adalah bukti audit yang diperoleh APIP dengan melakukan analisa atau mengolah lebih lanjut data auditi dan data lain yang berkaitan dengan auditi. Bukti analisis hanya memberikan petunjuk mengenai kecenderungan suatu kejadian, sehingga untuk membuktikan terjadi atau tidaknya harus didalami dengan perolehan jenis bukti yang lain.

4. Bukti keterangan

Bukti keterangan adalah bukti yang diperoleh APIP dari pihak lain (baik dari pihak auditi maupun pihak ketiga) berdasarkan pertanyaan atau informasi tertentu yang diminta oleh APIP. Bukti keterangan merupakan bukti pendukung bukti-bukti lain yang telah didapatkan oleh APIP.

G. Penyusunan Program Kerja Audit

Langkah selanjutnya adalah menyusun Program Kerja Audit (PKA). PKA digunakan sebagai panduan bagi APIP selama melakukan audit. PKA berisi tujuan setiap prosedur dan rangkaian langkah-langkah audit yang ditetapkan dalam pelaksanaan audit. Termasuk langkah mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi dan mendokumentasikan informasi dan bukti internal maupun eksternal auditi selama penugasan audit. Program Kerja Audit harus direviu dan disetujui sebelum dilaksanakan. Dalam penyusunan PKA disamping memperhatikan tujuan setiap

prosedur audit, teknik sampel yang digunakan juga terkait dengan rencana pengujian sistem pengendalian, juga rencana pengujian untuk mengidentifikasi ketidaktaatan dalam penyelenggaraan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD hingga kesimpulan hasilnya. Berdasar simpulan permasalahan yang dijumpai, APIP memberikan rekomendasi untuk peningkatan ketaatan, perbaikan tata kelola, pengendalian intern dan pengelolaan risiko pada auditi serta mencegah dan menangkal terjadinya tindak penyimpangan.

H. Pengalokasian Sumber Daya

Langkah terakhir di tahap perencanaan adalah pengalokasian sumber daya (jam kerja, hari pengawasan, personil tim APIP dan dana) yang dibutuhkan tim untuk melaksanakan penugasan. Tim disusun dengan memperhatikan kompetensi dan keahlian secara kolektif sesuai dengan penugasan Audit Ketaatan Berbasis Risiko yang akan dilakukan termasuk pembuatan surat tugas dan anggaran waktu penugasan. Kompetensi dan pengalaman APIP berkontribusi penting dalam menentukan waktu audit dan membuat rencana pengujian, biaya dan jadwal pengujian agar dapat diselesaikan tepat waktu. Hasil dari tahap ini adalah alokasi hari pengawasan (HP) masing-masing APIP, alokasi biaya per APIP dan jenis pengujian yang akan dilakukan. Terhadap rencana prosedur pengujian tersebut, ditetapkan APIP yang akan melaksanakan disertai target waktu pelaksanaan (PKA).

BAB III

PELAKSANAAN AUDIT KETAATAN BERBASIS RISIKO

Audit merupakan satu bentuk pengawasan fungsional yang dilaksanakan oleh APIP melalui proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan SAIPI. Audit bertujuan untuk menilai kebenaran, keakuratan dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab penggunaan APBD dengan cara menguji tingkat kesesuaian antara kondisi yang menyangkut area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD yang di audit dengan kriterianya. Dengan melengkapi simpulan atas permasalahan yang ditemui, APIP memberikan bukti-bukti pendukung serta simpulan rekomendasi perbaikan pengendalian. Oleh karena itu dalam melakukan Audit Ketaatan Berbasis Risiko, APIP memberikan keyakinan memadai bahwa area, proses, sistem yang diaudit telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait, kriteria dan ketentuan yang berlaku lainnya.

A. Penetapan Urutan Prioritas yang Akan Dilakukan Audit Rinci Beserta Tujuannya

Tim menyusun prioritas dengan memilih kondisi mana yang akan didahulukan auditi sebagaimana tercantum dalam FAO. Apabila diperlukan dapat dilakukan sampling atas kegiatan yang ada, baik yang dikerjakan secara swakelola maupun dengan kontrak. Tim menentukan tujuan audit untuk masing-masing masalah sesuai prioritas yang telah ditetapkan.

B. Pelaksanaan PKA Rinci

Pelaksanaan PKA rinci diharapkan mampu menggali ketepatan FAO yang ditetapkan sebelumnya untuk disarankan dalam penyusunan kelengkapan atribut temuan baik dalam penyajian kondisi, kriteria, penyebab, akibat, dan pengembangan rekomendasinya sehingga memenuhi syarat untuk dijadikan temuan audit yang baik. Dalam tahap pelaksanaan audit rinci, APIP dimungkinkan untuk merevisi PKA yang sesuai kondisi yang ditemui.

Tahap pelaksanaan terdiri dari:

1) Pengujian dan Pengumpulan Bukti

Pada tahap ini APIP harus menguji materi/substansi transaksi pelaksanaan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan secara memadai untuk memperoleh pembuktian yang layak apakah transaksi/kegiatan telah sesuai dengan atau menyimpang dari peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan. Adapun bukti (internal dan

eksternal) yang di evaluasi oleh APIP adalah semua media informasi yang digunakan oleh APIP untuk mendukung argumentasi, pendapat atau simpulan dan rekomendasinya dalam meyakinkan tingkat kesesuaian kondisi dengan kriterianya.

Bukti harus memenuhi syarat kuantitatif dan kualitatif:

- a. Syarat kuantitatif, yaitu bahwa jumlah bukti harus cukup untuk meyakinkan pihak lain yang mengetahui masalahnya;
- b. Syarat kualitatif bukti mencakup 3 (tiga) atribut, yaitu relevan, absah dan handal:
 - **Relevan** menyatakan bahwa bukti itu mempunyai hubungan yang logis dengan dan arti penting bagi temuan audit yang bersangkutan.
 - **Absah** menyatakan bahwa bukti itu didasari oleh argumentasi yang benar dan informasi yang akurat.
 - **Handal** menyatakan bahwa bukti itu dapat diandalkan yang menunjukkan konsistensi hasil dalam arti bahwa jika informasi diuji/diukur hasilnya tetap dan selain itu dapat diverifikasikan.

Bukti audit adalah semua media informasi yang digunakan oleh APIP untuk mendukung argumentasi, pendapat atau simpulan dan rekomendasinya dalam meyakinkan tingkat kesesuaian antara kondisi dengan kriterianya.

Syarat-syarat bukti audit yang handal ada empat syarat yaitu disebut REKOCUMA masing masing sebagai berikut:

1. **Relevan**: bukti audit harus relevan dan logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan dan kesimpulan audit.
2. **Kompeten**: bukti audit dikatakan kompeten apabila bukti yang diperoleh berasal dari sumber yang independen dan dapat dipercaya serta terjamin keakuratannya. Kompeten atau tidaknya suatu bukti dipengaruhi oleh sumber bukti, cara mendapatkan bukti dan kelengkapan persyaratan yuridis bukti tersebut.
3. **Cukup**: bukti yang cukup berkaitan dengan jumlah dan nilai keseluruhan bukti berarti dapat mewakili atau menggambarkan keseluruhan kondisi yang dipermasalahkan serta jumlahnya memenuhi syarat untuk mendukung temuan APIP.
4. **Material**: bukti material adalah bukti yang mempunyai nilai yang cukup berarti dan penting bagi pencapaian tujuan organisasi. Materialitas dapat dilihat antara lain: besarnya nilai uang, pengaruh terhadap kegiatan, hal yang menyangkut tujuan audit, pentingnya menurut peraturan perundangan, keinginan pengguna laporan, kegiatan yang pada saat audit dilakukan sedang jadi perhatian umum.

APIP harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit. Dalam standar audit menyatakan bahwa APIP harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung simpulan dan temuan audit. Bukti yang diperlukan untuk mendukung temuan dapat berupa bukti yang diperoleh dari pengamatan, observasi, tanya jawab serta dokumen:

- Bukti pengakuan hasil wawancara atau pernyataan dari pihak yang terlibat;
- Bukti berupa dokumen terdiri dari peraturan, laporan, risalah, memorandum, pengendalian, kutipan dari catatan pembukuan, bagan dan ketentuan mengenai arus dokumen, sistem yang dirancang, struktur organisasi dan bagan fungsinya;
- Bukti yang diperoleh dari analisis informasi yang dihimpun oleh APIP.

Pengumpulan bukti selanjutnya masih harus diuji dengan menggunakan teknik reviu dokumen, wawancara, konfirmasi, observasi, kuesioner serta perbandingan dan penelusuran hingga bukti asal. Selain untuk mendukung simpulan Audit Ketaatan Berbasis Risiko pada suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan auditi, bukti yang dikumpulkan dan diuji juga merupakan bukti yang mendukung ada atau tidaknya kelemahan dalam SPI pada auditi serta bukti yang mendukung ada/tidaknya ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan identifikasi potensi tindak penyimpangan.

Pengujian dilakukan sesuai PKA yang telah ditetapkan pada tahap perencanaan. Dalam setiap pengujian yang dilakukan, hasilnya didokumentasikan ke dalam kertas kerja audit (KKA). KKA yang baik harus mencerminkan:

- 1) Kegiatan audit mulai dari perencanaan, survey pendahuluan, evaluasi pengendalian intern, pengujian substantif, simpulan dan permasalahan/temuan hasil audit, berita acara pembahasan hasil audit, sampai dengan pelaporan dan tindak lanjut hasil audit.
- 2) Langkah-langkah audit yang ditempuh, pengujian yang dilakukan, informasi yang diperoleh dan simpulan-simpulan hasil audit. Langkah-langkah kerja dalam PKA yang telah dilaksanakan menghasilkan data beserta penarikan simpulan hasil audit didokumentasikan dalam KKA.

2) Evaluasi Bukti dan Pengambilan Simpulan

Pelaksanaan dan teknik audit menghasilkan bukti-bukti yang membantu APIP untuk dapat menilai efektivitas pengendalian intern. Beberapa pertanyaan yang harus dijawab APIP untuk menilai ketaatan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan:

1. Apakah area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan telah direncanakan dengan baik?
2. Apakah area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan telah diselenggarakan sesuai ketentuan?
3. Apakah pengendalian yang ada dan diterapkan sudah membantu pencapaian tujuan organisasi?

Untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan ini, APIP internal harus mengambil kesimpulan berdasar informasi/bukti yang didapat sejak tahap perencanaan sampai pelaksanaan penugasan.

3) Pengembangan Temuan dan Rekomendasi

Setelah dilakukan pengujian, pengumpulan bukti, evaluasi bukti, dan menyusun simpulan, APIP internal harus menyusun temuan (*finding*). Temuan berpangkal tolak dari perbandingan kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dengan kriteria (apa yang seharusnya terjadi menurut peraturan yang ada), mengungkap akibat yang ditimbulkan dari perbedaan kondisi dan kriteria tersebut serta mencari penyebabnya. Pengembangan temuan sangat menentukan keberhasilan tugas audit. Untuk itu, APIP perlu memahami unsur-unsur temuan, sehingga pengembangan temuan menjadi lebih efektif. Terdapat dua jenis temuan, yaitu:

- a. Temuan Positif yang harus dimuat di dalam laporan audit, terutama temuan yang berpengaruh terhadap peningkatan motivasi dan memberikan apresiasi atas area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan yang telah dilaksanakan tepat waktu dan kualitas yang lebih baik dari rencana auditi,
- b. Temuan Negatif, antara lain meliputi:
 - Penyimpangan/penggelapan
 - Kelemahan sistem atau prosedur
 - Aktivitas yang tidak benar/tepat

Apabila dijumpai kelemahan atau kekurangan yang penting, maka APIP harus menyusun rencana pengembangan semua aspek yang berhubungan dengan masalah tersebut dengan tepat dan segera. Input yang digunakan dalam kegiatan "Penyusunan Temuan Hasil Audit" adalah:

- Tujuan audit;
- Kriteria yang telah ditetapkan;
- Bukti audit (relevan, kompeten, cukup, material), dan
- Kesimpulan hasil pengujian bukti.

Dalam menyusun suatu temuan Audit Ketaatan Berbasis Risiko, hal yang sangat utama diperhatikan adalah apakah temuan audit yang dibuat APIP merupakan jawaban atas pertanyaan/dugaan sementara/ hipotesis yang telah dituangkan dalam tujuan audit yang telah ditetapkan. Temuan audit utuh dan tidak cacat seharusnya berisi kesimpulan hasil pengujian atas bukti audit yang diperoleh APIP dalam usahanya untuk mencapai tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya, dengan memberikan rekomendasi yang dapat segera ditindaklanjuti oleh auditi/OPD.

Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan menyusun temuan audit adalah sebagai berikut:

1. Berdasarkan kesimpulan hasil pengujian bukti, apabila terdapat perbedaan (*gap*) yang signifikan antara kondisi dan kriteria, tentukan apakah perbedaan tersebut positif atau negatif. Perbedaan positif terjadi apabila kondisi yang ditemukan sama atau lebih baik daripada kriteria. Perbedaan negatif terjadi apabila kondisi yang ditemukan tidak sesuai/ mencapai kriteria.
2. Sangat dimungkinkan, APIP menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif. APIP perlu mempertimbangkan relevansi temuan positif dengan tujuan audit. Apabila temuan tersebut relevan terhadap tujuan audit, maka APIP perlu mengungkapkan hal tersebut dalam Laporan Hasil Audit berupa apresiasi di bab penutup.
3. Dalam hal APIP menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, APIP perlu mengidentifikasi unsur-unsur temuan hingga menjadi suatu temuan audit dengan atribut yang lengkap atau tidak cacat, agar segera dilakukan tindak lanjut oleh auditi. Unsur/atribut temuan antara lain:
 - 1) Kondisi (kekurangan atau kelemahan apa yang sebenarnya terjadi). Kondisi menunjukkan realitas yang ada dari suatu pelaksanaan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan yang menunjukkan adanya kekurangan atau kelemahan. Untuk menyatakan kondisi, APIP harus mengumpulkan bukti yang relevan, kompeten, cukup dan material.
 - 2) Kriteria (apa yang seharusnya terjadi). Kriteria adalah standar, ukuran atau harapan (*expectation*), antara lain berupa:
 - a. peraturan perundang-undangan yang berlaku;
 - b. program/kegiatan OPD yang selaras dengan program/sasaran RPJMD;
 - c. ketentuan pimpinan organisasi yang harus ditaati/dilaksanakan;

- d. pengendalian intern yang andal;
- e. tolok ukur keberhasilan, efisiensi dan kehematan; dan
- f. standar dan norma/kaidah.

Kriteria yang diperoleh harus diuji dan dianalisis secara tepat dan setelah itu baru dapat digunakan sebagai tolok ukur atau pembanding dengan kondisi yang dijumpai.

- 3) Sebab (mengapa terjadi perbedaan antara kondisi dan kriteria). Penyebab merupakan hal yang penting apabila ditinjau dari tujuan audit yaitu untuk menghasilkan rekomendasi ke arah perbaikan dimasa datang. Penyebab ini mengungkap tentang mengapa terjadi ketidaksesuaian antara kondisi dan kriteria. Hal yang perlu dipahami seorang APIP secara baik adalah mengeksplor penyebab terjadi penyimpangan, karena bisa saja kriteria atau aturannya yang kurang tepat dan perlu diperbaiki serta disempurnakan.
- 4) Akibat dan dampak (apa akibat dan dampak yang ditimbulkan dari adanya perbedaan antara kondisi dan kriteria). Akibat dapat berupa kemungkinan yang akan terjadi maupun yang telah terjadi.
- 5) Rekomendasi (apa yang dapat dilakukan untuk memperbaikinya). Rekomendasi adalah usulan rencana perbaikan yang diberikan oleh APIP untuk menutup *gap* antara kondisi dan kriteria. Rekomendasi harus dirancang guna:
 - a. Memperbaiki kelemahan (menghilangkan penyebab); dan
 - b. Meminimalisasi akibat dari kelemahan yang ada.Rekomendasi harus jelas:
 - a. ditujukan kepada siapa;
 - b. mengarah pada tindakan nyata;
 - c. konsekuensi yang akan timbul apabila tindak lanjut atas rekomendasi tidak dilakukan;
 - d. dapat dilaksanakan oleh auditi; dan
 - e. apabila ada alternatif perbaikan tuangkanlah semua alternatif berikut alasannya masing masing.

Dalam memberikan/merumuskan rekomendasi, APIP harus memperhatikan:

- a. Biaya yang akan terjadi dalam mengimplementasikan rekomendasi harus tidak melebihi manfaat yang akan diperolehnya;

- b. Jika terdapat beberapa alternatif rekomendasi dengan biaya yang terkait, harus diusulkan; dan
 - c. Rekomendasi harus dapat dilaksanakan.
4. Jika ditemukan indikasi yang mengandung unsur kerugian/fraud yang relevan dengan tujuan audit, maka APIP perlu melakukan pendalaman auditnya sampai menjadi temuan audit. Indikasi yang tidak relevan dengan tujuan audit, perlu didokumentasikan secara memadai dalam KKA dan akan ditindaklanjuti pada jenis audit lain yang sesuai.
 5. APIP mengomunikasikan konsep temuan audit dengan pimpinan auditi untuk mendapatkan klarifikasi. Tujuan dari komunikasi konsep temuan audit dengan auditi adalah untuk memvalidasi konsep temuan yang telah dikembangkan oleh APIP.
 6. APIP menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditi yang diaudit melalui berita acara hasil audit.

Output yang dihasilkan dari kegiatan "Penyusunan Temuan Hasil Audit" adalah:

- a. Konsep Temuan Audit;
- b. Berita Acara Temuan Audit;
- c. Tanggapan resmi tertulis atas Berita Acara Temuan Audit.

C. Penyusunan Kertas Kerja Audit

Hasil pelaksanaan PKA rinci yang telah ditetapkan, dituangkan ke dalam kertas kerja audit oleh APIP yang bersangkutan sesuai dengan penugasannya berdasarkan PKA audit rinci. KKA adalah dokumen audit yang memuat data catatan pembuktian yang dikumpulkan oleh APIP selama berlangsungnya audit mulai dari tahap persiapan sampai dengan tahap pengkomunikasian hasil audit. KKA berisi metodologi yang dipilih, prosedur yang ditempuh, bukti audit yang ditemukan dan simpulan audit yang diambil selama audit untuk mendukung laporannya. Informasi yang dimuat dalam KKA harus memadai, kompeten, relevan dan berguna untuk memenuhi tujuan penulisan serta memberikan dasar yang kuat untuk temuan audit dan rekomendasinya. Tujuan KKA adalah mendokumentasikan informasi yang diperoleh selama audit, melalui interview, penelaahan peraturan-peraturan, analisis atas sistem dan prosedur, observasi atas kondisi, maupun pengujian transaksi dan mengidentifikasi serta mendokumentasikan temuan audit sebagai sarana untuk mencari hubungan berbagai fakta yang didapat, membandingkan, menilai/ mengukur besarnya pengaruh sebuah temuan atau kelemahan. Sasaran KKA yaitu untuk mendukung pembuatan Laporan Hasil Audit, membantu APIP saat pembahasan

masalah dengan pihak yang diperiksa, menjadi media revidi dan penilaian kecukupan teknik serta prosedur audit dalam supervisi selama pelaksanaan PKA, berfungsi sebagai bahan pembuktian apabila terjadi tuntutan dari auditi atau sewaktu APIP menjadi saksi ahli, berperan sebagai referensi baik untuk audit berikutnya dan monitoring tindak lanjut maupun sebagai sarana pengendalian mutu pengawasan. KKA direvidi oleh ketua tim/supervisor sesuai dengan kewenangan dan tanggungjawabnya.

D. Pendokumentasian Kertas Kerja Audit

KKA perlu di dokumentasikan dengan baik, baik *hardcopy* maupun *softcopy file*-nya disimpan di dalam *central file* Inspektorat. Dokumentasi disimpan secara tertib dan sistematis serta berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan audit intern sehingga dapat mendukung simpulan, fakta dan rekomendasi APIP.

E. Penyusunan Naskah Hasil Audit atau Simpulan dan Temuan Sementara

Berdasarkan pelaksanaan audit, APIP menyusun simpulan dan temuan-temuan sementara hasil audit yang berpangkal tolak dari perbandingan antara kondisi (apa yang sebenarnya terjadi) dan kriteria (apa yang seharusnya terjadi), APIP mengungkap akibat yang ditimbulkan dari perbedaan kondisi tersebut serta mencari penyebabnya, dan memberikan rekomendasi perbaikannya, kemudian menuangkan simpulan hasil audit dan daftar temuan sementara kedalam konsep Berita Acara Hasil Audit dengan atribut lengkap yang mencakup kondisi, kriteria, akibat, sebab, rekomendasi.

F. Pembahasan Naskah Hasil Audit atau Simpulan, Temuan sementara, dan Hasil Audit Dengan Auditi.

Ketua Tim perlu mengelompokkan temuan ke dalam 2 (dua) golongan yaitu:

- a. Temuan yang masuk Laporan Hasil Audit;
- b. Hal yang perlu diperhatikan, hanya sebagai catatan, komentar yaitu temuan yang tidak begitu serius tetapi merupakan penyimpangan dari ketentuan dan perlu di komunikasikan dengan auditi untuk menjadi perhatian auditi.

Ketua Tim bertanggung jawab atas pengaturan jadwal pembahasan simpulan dan temuan hasil audit. Hasil pembahasan dituangkan dalam risalah yang memuat temuan yang sudah ditindaklanjuti dan temuan yang akan dimasukkan ke dalam Laporan Hasil Audit serta tanggapan dari auditi.

Berita Acara Hasil Audit yang disusun oleh Tim Auditor/APIP mencakup:

a. Data Umum Audit

Data umum berisikan nama auditi, dasar audit, tujuan audit, sasaran audit, lingkup audit, hasil audit terbatas jumlah temuan dan keborosan dan kebocoran serta pendahuluan yang berisikan:

- Dasar audit;
- Waktu pelaksanaan audit;
- Periode/tahun anggaran kegiatan yang diperiksa;
- Tujuan audit;
- Sasaran audit;
- Ruang lingkup audit;
- Informasi audit.

b. Uraian Hasil Audit

Uraian hasil audit berupa temuan dengan atribut lengkap, judul temuan, kondisi, sebab, akibat, tanggapan auditi, komentar auditor dan konsep rekomendasi.

c. Apabila di dalam audit ditemukan indikasi penyimpangan yang signifikan yang mengarah kepada kerugian negara, maka Tim dapat mengajukan saran audit investigasi.

d. Kesimpulan dan rekomendasi. Bagian ini berisikan kumpulan judul temuan dan rekomendasi.

BAB IV
PENKOMUNIKASIAN HASIL PENGAWASAN
DAN MONITORING TINDAK LANJUT

Kegiatan dalam komunikasi hasil Audit Ketaatan Berbasis Risiko meliputi penyusunan konsep Laporan Hasil Audit (LHA) termasuk penyusunan rekomendasi dan simpulan audit, perolehan tanggapan atas simpulan dan rekomendasi, penyusunan dan penyampaian LHA serta monitoring dan tindak lanjut hasil audit.

A. Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit

Standar Auditor Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) mensyaratkan bahwa suatu Laporan Hasil Audit intern harus mencakup hal hal di bawah ini:

1. Pernyataan bahwa Audit dilakukan sesuai dengan Standar Audit

APIP dalam menjalankan tugas auditnya diwajibkan untuk mengikuti Standar Audit yang ada. Standar Audit yang digunakan oleh APIP adalah Standar Auditor Intern Pemerintah Indonesia yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

2. Tujuan, lingkup, dan metodologi Audit

Suatu Laporan Hasil Audit harus memuat tujuan, lingkup, dan metodologi audit. APIP harus menjelaskan alasan mengapa suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan OPD diaudit, apa yang diharapkan atau dicapai dari pelaksanaan audit, apa yang diaudit, dan bagaimana cara audit dilakukan.

3. Hasil audit berupa temuan audit, simpulan, dan rekomendasi dan Temuan Audit

a. Temuan audit merupakan 'potret' kenyataan yang ditemukan APIP dalam membandingkan kondisi dan kriteria.

b. Simpulan Hasil Audit

Simpulan hasil audit harus dapat menjawab tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya terkait penilaian penyelenggaraan program yang sesuai dengan peraturan perundang undangan/ketentuan yang berlaku.

c. Rekomendasi

APIP harus menyampaikan rekomendasi kepada auditi untuk memperbaiki area yang menjadi penyebab tujuan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan tidak tercapai, meminimalisir timbulnya dampak, serta area yang berpotensi terjadi tindak penyimpangan guna meningkatkan kualitas.

4. Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil audit

Audit harus mendapatkan tanggapan tertulis dan resmi atas temuan, simpulan, dan rekomendasi audit dari pejabat berwenang auditi/OPD yang diaudit. Dalam memenuhi persyaratan kualitas komunikasi yaitu adil, lengkap dan obyektif, audit semaksimal mungkin mengupayakan adanya review dan tanggapan dari auditi sehingga diperoleh suatu laporan yang obyektif karena tidak hanya mengemukakan fakta dan pendapat APIP saja, melainkan memuat pula pendapat/tanggapan dan rencana tindak lanjut yang dilakukan oleh auditi.

B. Perolehan Tanggapan Atas Simpulan dan Rekomendasi

Sebelum melaksanakan pembahasan akhir, APIP melakukan pembahasan intern yang perlu dihadiri seluruh tim audit sesuai surat tugas. Pembahasan intern sebaiknya dipimpin oleh pejabat pengendali teknis. Untuk memperoleh tanggapan atas simpulan dari hasil pengkomunikasian hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Agar pembahasan akhir dapat efektif menghasilkan kesepakatan, pembahasan akhir harus dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi.

Adapun tujuan dari pembahasan akhir yaitu:

- Mengklarifikasi kesahihan simpulan, penilaian dan temuan hasil audit.
- Memberikan kesempatan kepada auditi apabila terdapat perbedaan atas temuan tersebut, dengan penjelasan disertakan bukti/dokumen yang belum diperoleh APIP.
- Memperoleh kesepakatan/kesediaan auditi untuk melaksanakan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan.
- Memperoleh rencana tindak perbaikan.

Hasil dari pembahasan akhir didokumentasikan dalam bentuk berita acara pembahasan hasil audit yang memuat informasi mengenai hasil kesimpulan audit, rekomendasi yang disepakati maupun yang tidak disepakati yang perlu dibahas lebih lanjut dan dikomunikasikan kepada pimpinan tertinggi organisasi.

C. Penyusunan dan Penyampaian Laporan Hasil Audit

Selanjutnya, APIP harus menyusun konsep laporan sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 3340, AAIPi), di mana konsep laporan direview secara berjenjang mulai dari pengendali mutu, pengendali teknis, hingga pejabat yang berwenang.

APIP dapat membuat ikhtisar hasil audit sampai dengan tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit (standar 4060, AAIPi), jika audit dihentikan

sebelum berakhir dan APIP tidak mengeluarkan Laporan Hasil Audit. Alasan penghentian audit harus dikomunikasikan secara tertulis kepada auditi dan pejabat yang berwenang.

Jika penyampaian laporan mengandung kesalahan atau kelalaian yang signifikan, pimpinan instansi APIP harus mengkomunikasikan informasi yang telah diperbaiki kepada semua pihak yang telah menerima laporan tersebut.

D. Monitoring Tindak Lanjut

APIP harus memantau dan mendorong tindak lanjut atas simpulan, fakta dan rekomendasi audit. Pemantauan tindak lanjut dilakukan agar auditi memperbaiki, memahami kelemahan dan kekurangan yang ada dan sesegera mungkin memperbaiki sesuai saran APIP.

Selain itu, APIP harus memantau pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan auditi untuk memastikan bahwa semua rekomendasi telah dilaksanakan dan mencapai outcome dari Audit Ketaatan Berbasis Risiko serta memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan.

LAMPIRAN

Lampiran 1 - Pedoman Umum Audit Ketaatan

Nomor : 700/ /Kpts/Insp-Pyk/2020

Tanggal : Desember 2020

Contoh Program Kerja Audit

Pemerintah Kota Payakumbuh
Inspektorat Kota Payakumbuh

PKA Nomor : _____

Nama Auditan : Dinas xxxxx
Dasar Audit :
Jenis Audit : Ketaatan
Periode yang diaudit : Tahun Anggaran xxxxx

PROGRAM KERJA AUDIT

No. Urut	Uraian Audit	Dilaksanakan Oleh		Waktu (menit)		Ref. KKA	Keterangan
		Rencana	Realisasi	Rencana	Realisasi		
A.	PENDAHULUAN Survey Pendahuluan						
	TUJUAN AUDIT Untuk memahami proses bisnis/pelaksanaan program/kegiatan						
	LANGKAH KERJA						
	I Organisasi & Pengelolaan Anggaran					KKA.A.I. Organisasi dan Pengelolaan Anggaran	
	1 (berisikan data umum audit)						
	II Kualifikasi Perencanaan Organisasi					KKA.A.II. Kualifikasi Perencanaan Organisasi	
	1 (berisikan visi, misi, renstra, renja audit)						
	III Gambaran Umum Pengelolaan Kegiatan					KKA.A.III. Gambaran Umum Pengelolaan Kegiatan	

	1	(berisikan tatalaksana kegiatan pada audit)					
IV		Keselarsaan kegiatan antara dokumen perencanaan				KKA. A.IV. Keselarsaan kegiatan antara dokumen perencanaan	
		(berisikan keselarsaan antar dokumen perencanaan)					
V		Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern (SPI)				KKA. A.V. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern (SPI)	
	1	(berisikan sistematika penilaian SPI pada Audit)					
VI		Risiko dan Pengendalian Kunci				KKA. A.VI. Risiko dan Pengendalian Kunci	
	1	Identifikasi dan analisis risiko pada kegiatan					
VII	2	Identifikasi dan Penilaian Kecukupan Pengendalian Kunci					
		Identifikasi Permasalahan berdasarkan hasil audit pendahuluan				KKA. A.VII. Identifikasi Permasalahan pada pengelolaan kegiatan	
VIII	1	(berisikan potensi permasalahan pengelolaan kegiatan pada Audit)					
		Penetapan Tujuan dan Lingkup Audit				KKA. A.VIII. Penetapan Tujuan dan Lingkup Audit	
	1	Tetapan Tujuan Audit					
	2	Lingkup Audit					
		Jumlah waktu audit					

Dibaca Oleh

Ketua Tim

(xxxx)

Direvisi Oleh
Wakil Penanggungjawab /
Pengendali Teknis

(xxxx)

Lampiran 2 - Pedoman Umum Audit Ketaatan

Nomor : 700/ /Kpts/Insp-Pyk/2020

Tanggal : Desember 2020

Contoh penilaian SPI

INSPEKTORAT KOTA PAYAKUMBUH

KERTAS KERJA AUDIT

Dilaksanakan Oleh

Tanggal dan Paraf

Direvisi oleh

Tanggal dan Paraf

Nomor KKA

Nama Auditan

Tahun

/ Masa Audit Audit

**DAFTAR ISIAN PENILAIAN ATAS PENYELENGGARAAN
SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH PADA
DINAS XXXX
TAHUN ANGGARAN XXXX**

NO	CONTROL AREA	Penjelasan unsur	Hasil Penilaian
		Dokumen yang direvisi dan Teknik Penilaian Pengendalian Intern	Hasil Penilaian Intern dan Rekomendasi untuk perbaikan atas Kelemahan Pengendalian Intern
	SKOR TOTAL SPIP		
A	LINGKUNGAN PENGENDALIAN		
	Pengelola Program wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Struktur Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:		
1)	Penegakan Integritas dan Nilai Etika		

1	Apakah Pengelola Program mempunyai kebijakan tertulis berkaitan dengan aturan perilaku, termasuk SOP?		
2	Apakah kebijakan tersebut telah dikomunikasikan? (Bimtek, workshop, sosialisasi, rapat dll)		
3	Dst		
2)	Komitmen Terhadap Kompetensi		
1	Apakah Pengelola Program dan pelaksana program memiliki uraian tugas yang jelas ?		
2	Dst		
3)	Kepemimpinan yang Kondusif		
1	Apakah Pengelola Program dan pelaksana program mendukung Struktur pengelolaan keuangan yang baik (pencatatan hingga pelaporan baik secara manual maupun terkomputerisasi)?		
2			
4)	pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan		
1	Apakah Struktur organisasi pengelolaan program dirancang cukup fleksibel untuk menghadapi perubahan tugas pokok dan fungsi Pengelola Program?		
5)	pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat		
1	Apakah uraian tugas untuk masing-masing jabatan dalam struktur/bagan organisasi telah disusun secara jelas?		
	Dst		
6)	penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia		
1	Apakah instansi sudah memiliki standar/kriteria rekrutmen yang menekankan kepada pendidikan, pengalaman, dan integritas/ perilaku etika?		
	Dst		
7)	perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif		
1	Apakah APIP telah melakukan pengawasan terhadap kegiatan terkait?		
2	Apakah APIP telah membuat LHP setelah melakukan pemeriksaan?		

8)	hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait		
1	Apakah program kegiatan yang dilaksanakan melibatkan verifikasi dari instansi lain		
	Det		
B	PENILAIAN RISIKO		
	Beharuk Pengelola Program harus memiliki kesadaran dan kepedulian terhadap risiko (penyimpangan pengelolaan program) dan bagaimana mengelola risiko tersebut sesuai batas kewenangan masing-masing		
1)	Identifikasi Risiko		
1	Apakah Pengelola Program mempunyai suatu metode untuk mengidentifikasi penyimpangan pengelolaan program?		
	Det		
2)	Analisis Risiko		
1	Setelah mengidentifikasi penyimpangan pengelolaan program secara menyeluruh, apakah Pengelola Program melakukan analisis atas pengaruh penyimpangan tersebut?		
	Det		
C	AKTIVITAS PENGENDALIAN		
	Kebijakan dan prosedur dalam pengelolaan program telah ditetapkan dan dilaksanakan untuk mengenal terjadinya risiko penyimpangan pengelolaan program dan untuk mencapai tujuan pengendalian intern		
1)	revisi atas kinerja instansi Pemerintah yang bersangkutan		
1	Apakah jajaran Pengelola Program merevisi pencapaian kinerja dengan tolak ukur kinerja, seperti target program, anggaran DPA program, prakiraan dan hasil yang dicapai secara periodik?		
	Det		
2)	Pembinaan SDM		
1	Apakah target program dan anggaran yang ditetapkan telah terdokumentasikan dalam DPA dan dokumen lainnya?		
	Det		
3)	pengendalian atas pengelolaan sistem informasi		
1	Apakah akses ke data/buku/buku/catatan/ laporan/file dikendalikan secara memadai dan hanya personel yang mempunyai otoritas yang dapat mengaksesnya?		