



PEMERINTAH KOTA BATAM

INSPEKTORAT DAERAH

Gedung Dinas Bersama Lantai 3

Jalan Raja Isa Ncmor 17 Kel. Belian Kec. Batam Kota Telp. (0778) 4160801

Email: inspektoratbatam@gmail.com, Website: inspektorat.batam.go.id

BATAM

Kode Pos: 29464

KEPUTUSAN INSPEKTUR DAERAH KOTA BATAM NOMOR 037 TAHUN 2024

PEDOMAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT DAERAH KOTA BATAM

INSPEKTUR DAERAH KOTA BATAM

Menimbang : bahwa untuk meningkatkan kualitas peran dan layanan dalam melaksanakan Audit Kinerja Berbasis Risiko, perlu menetapkan Keputusan Inspektur Daerah Kota Batam tentang Pedoman Umum Audit Kinerja Berbasis Risiko di Lingkungan Inspektorat Daerah Kota Batam;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 53 Tahun 1999 tentang Pembentukan Kabupaten Pelalawan, Kabupaten Rokan Hulu, Kabupaten Rokan Hilir, Kabupaten Siak, Kabupaten Karimun, Kabupaten Natuna, Kabupaten Singingi, dan Kota Batam (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 181, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3902) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 53 Tahun 1999 tentang Pembentukan Kabupaten Pelalawan, Kabupaten Rokan Hulu, Kabupaten Rokan Hilir, Kabupaten Siak, Kabupaten Karimun, Kabupaten Natuna, Kabupaten Kuantan Singingi dan Kota Batam (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 107, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4880);

2. Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Audit Kinerja Berbasis Risiko.
3. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5537) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);
4. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127 Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4890);
5. Peraturan Deputy Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Nomor PED-09/D3/04/2020 tanggal 21 Juli 2020 tentang Pedoman Umum Audit Kinerja Berbasis Risiko.
6. Peraturan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia Nomor: PER-01/AAIPI/DPN/2021 tentang Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia;
7. Peraturan Wali Kota Batam Nomor 77 Tahun 2021 tentang Susunan Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Daerah, Inspektorat Daerah, Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, Badan Daerah dan Kecamatan;

8. Peraturan Wali Kota Batam Nomor 131 Tahun 2023 tentang Tata Kelola Pengawasan Intern Di Lingkungan Pemerintah Kota Batam.

Memperhatikan : Surat Edaran Bersama Menteri Dalam Negeri, Ketua KPK dan Kepala BPKP Nomor 11 Tahun 2024, 700.1/3013/SJ, Nomor HK.01.00/SE.3/K/D3/2024 tentang Penguatan Aparat Pengawas Internal Pemerintah Daerah.

MEMUTUSKAN :

MENETAPKAN : KEPUTUSAN INSPEKTUR DAERAH KOTA BATAM TENTANG PEDOMAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT DAERAH KOTA BATAM

Pasal 1

- (1) Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko sebagaimana tercantum dalam Lampiran Keputusan ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Keputusan ini;
- (2) Keputusan ini bertujuan untuk memberikan kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi kegiatan audit dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

Pasal 2

Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko di Lingkungan Inspektorat Daerah Kota Batam sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dapat digunakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Daerah sebagai acuan dalam melaksanakan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

Pasal 3

Sistematika Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 terdiri atas:

- a. Bab I Pendahuluan
- b. Bab II Perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko
- c. Bab III Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko
- d. Bab IV Pengkommunikasian Hasil Audit dan Tindak Lanjut.

Pasal 4

APIP harus menyatakan dalam setiap laporan hasil penugasan bahwa pengawasan intern “dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI)”.

Pasal 5

Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko di Lingkungan Inspektorat Daerah Kota Batam sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Keputusan Inspektur Daerah Kota Batam ini.

Pasal 6

Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di : Batam
Tanggal : 27 Nopember 2024

Inspektur Daerah Kota Batam



Hendriana Gustiri, S.Sos
Pembina Utama Muda
NIP.19680824 193008 2 001

Lampiran :

Keputusan Inspektur Daerah
Kota Batam tentang Pedoman
Audit Kinerja Berbasis Risiko
Inspektorat Daerah Kota Batam
Nomor **037** Tahun 2024
Tanggal : **07** Nopember 2024

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Keinginan dan tuntutan *stakeholders* belum dapat terpenuhi apabila hanya didasarkan pada hasil audit laporan keuangan yang memuat opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan. *Stakeholders* ingin mengetahui keberhasilan suatu program strategis Pemerintah Daerah dan apakah program tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan prinsip ekonomis, dengan cara yang efisien, dan hasil yang efektif serta program tersebut dapat memberikan nilai tambah bagi kesejahteraan masyarakat.

Untuk memastikan pencapaian tujuan dan keberhasilan suatu program, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dapat memberikan nilai tambah peningkatan kinerja pemerintah daerah melalui hasil-hasil pengawasan berupa layanan *assurance* Audit Kinerja Berbasis Risiko untuk meningkatkan ketaatan, kinerja yang efektif, efisien, dan ekonomis (3E), maupun layanan konsultasi untuk perbaikan tata kelola, proses pengendalian dan pengelolaan risiko pencapaian tujuan organisasi. Hasil audit yang diharapkan tersebut merupakan *outcome* dari pencapaian dan pemenuhan kapabilitas APIP Level 3.

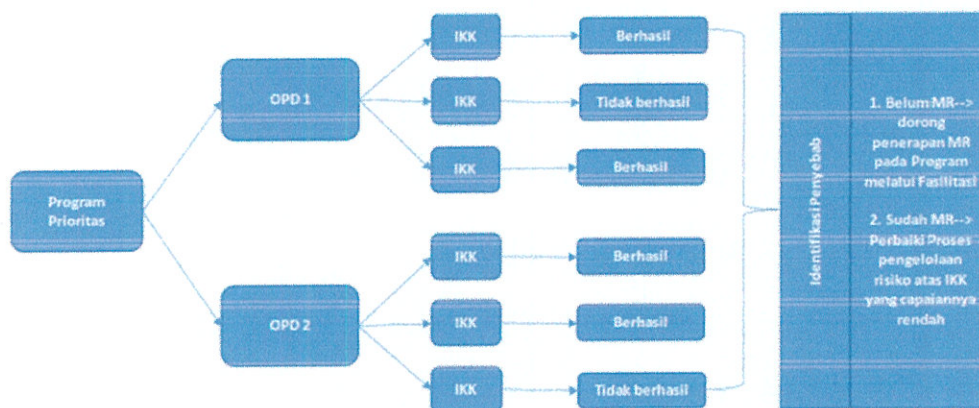
2. Kedudukan Audit Kinerja Berbasis Risiko Dalam Grand Design PIBR

Dalam matriks *grand design* Pengawasan Intern Berbasis Risiko (PIBR), kedudukan Audit Kinerja Berbasis Risiko terletak pada tingkat kematangan Manajemen Risiko (MR) Level 3 (*Risk Defined*) dan Kapabilitas APIP (IACM) Level 3 (*Integrated*) sebagaimana terdapat pada Tabel 1.1. Kedudukan ini menjelaskan bahwa Audit Kinerja Berbasis Risiko dilaksanakan apabila Tingkat kematangan MR telah mencapai Level 3 dan dilaksanakan oleh APIP dengan tingkat kapabilitas Level 3. Dalam *Internal Audit Capability Model* (IACM), Audit Kinerja Berbasis Risiko memiliki keterkaitan yang erat dengan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). Area pengawasan yang menjadi lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko merupakan hasil proses PPBR sebagaimana terlihat pada Tabel 1.2. Risiko tinggi yang teridentifikasi pada saat PPBR menjadi salah satu acuan dalam perencanaan *Potencial Audit Objective* (PAO) dan lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko. Sehingga, dapat dikatakan keberhasilan penilaian risiko pada saat PPBR akan mendukung keberhasilan Audit Kinerja Berbasis Risiko yang akan dilakukan.

Level	Level dan Karakteristik Manajemen Risiko	Level dan Outcome Kapabilitas APIP	Strategi Pengawasan PIBR yang dapat dilakukan	Ketersediaan Pedoman
Level 1	<i>risk naive</i> : belum memiliki pendekatan formal dalam menerapkan manajemen risiko	<i>Initial</i> : APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata Kelola sesuai peraturan	Fasilitasi penerapan MR Audit Ketaatan (control based audit) Audit Kinerja (process based audit)	-Berka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA -Berdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda -Pedoman audit ketaatan dan
Level 2	<i>risk aware</i> : pendekatan manajemen risiko yang masih silo	<i>Infrastructure</i> : APIP mampu memberikan keyakinan yang memadai bahwa proses sesuai dengan peraturan, mampu mendeteksi terjadinya tindak penyimpangan	Fasilitasi penerapan MR Audit Ketaatan (control based audit) Audit Kinerja (process based audit)	-Berka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA -Berdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda -Pedoman audit ketaatan dan audit kinerja sesuai standar
Level 3	<i>risk defined</i> : telah memiliki kebijakan penerapan manajemen risiko dan dikomunikasikan, serta telah menetapkan kebijakan mengenai selera risiko organisasi	<i>Integrated</i> : APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas dan keekonomisan suatu program/ kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern	Fasilitasi internalisasi MR Audit Ketaatan (control based audit) Audit Kinerja (process based audit) Audit efektivitas pengendalian (risk based audit)	-Berka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA -Berdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda -Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko -Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko
Level 4	<i>risk managed</i> : telah menggunakan pendekatan secara menyeluruh (<i>enterprise approach</i>) dalam mengembangkan manajemen risiko. Organisasi juga telah mengkomunikasikan penerapan manajemen risiko	<i>Managed</i> : APIP mampu memberikan assurance secara keseluruhan atas tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern.	Fasilitasi sesuai kebutuhan pengembangan Audit Ketaatan (control based audit) Audit Kinerja (process based audit) Audit efektivitas pengendalian (risk based audit) Audit manajemen risiko keseluruhan (risk management based audit)	-Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko -Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko -Buklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko
Level 5	<i>risk optimized</i> : manajemen risiko dan pengendalian internal telah sepenuhnya menyatu pada kegiatan operasional organisasi	<i>Optimizing</i> : APIP menjadi agen perubahan	Fasilitasi sesuai permintaan Audit Ketaatan (control based audit) Audit Kinerja (process based audit) Audit efektivitas pengendalian (risk based audit) Audit manajemen risiko keseluruhan (risk management based audit)	-Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko -Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko -Buklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko

Tabel 1.1.

Keterkaitan antara Audit Kinerja Berbasis Risiko dalam Matriks Grand Design PIBR, MR dan Kapabilitas APIP



Gambar 1.1.

Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko dengan Manajemen Risikonya masih berada di bawah Level 3

MATRIKS KAPABILITAS APIP – IACM						
	Peran dan Layanan APIP	Pengelolaan SDM	Praktik Profesional	Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja	Budaya dan Hubungan Organisasi	Struktur Tata Kelola
Level 3- <i>Integrated</i>	Layanan Konsultasi	Membangun Tim dan Kompetensinya	Kerangka Kerja Mengelola Kualitas	Pengukuran Kinerja	Koordinasi dengan Pihak Lain Pemberi Saran dan Penjaminan	Laporan pimpinan APIP kepada pimpinan tertinggi organisasi. Pengawasan Manajemen Terhadap Kegiatan APIP
	Audit Kinerja	Pegawai yang Berkualifikasi profesional Koordinasi Tim	Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko	Informasi Biaya Laporan Manajemen Kegiatan Pengawasan	Komponen Manajemen Tim yang Integral	Mekanisme Pendanaan
Level 2- <i>Infrastructure</i>	Audit Ketaatan	Pengembangan Profesi Individu	Kerangka Praktik Profesional dan prosesnya	Anggaran Operasional Kegiatan APIP	Pengelolaan Kegiatan APIP	Akses penuh terhadap informasi organisasi, aset dan SDM
		Identifikasi dan Rekrutmen SDM yang Kompeten	Perencanaan Pengawasan berdasarkan prioritas manajemen/pe mangku kepentingan	Perencanaan Kegiatan APIP		Hubungan pelaporan telah terbangun
Level 1- <i>Initial</i>	Ad hoc dan tidak terstruktur, audit terbatas untuk ketaatan, output tergantung pada keahlian orang tertentu, tidak menerapkan praktik profesional secara spesifik, auditor diperlakukan sama seperti sebagian besar unit organisasi.					

Tabel 1.2

Audit Kinerja Berbasis Risiko dalam Matriks Kapabilitas APIP – IACM Revised 2017

3. Pengertian, Karakteristik, Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko

a. Pengertian Audit Kinerja Berbasis Risiko dari berbagai sumber:

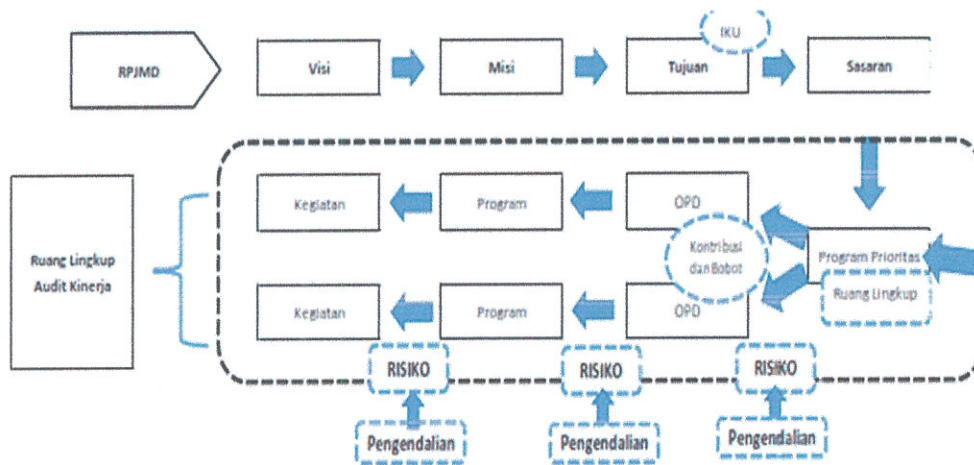
- Berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan pada efektivitas (3E).
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 pasal 50 ayat 2, Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas (3E).

Atas penjelasan dan definisi di atas maka dapat disintesis bahwa Audit Kinerja Berbasis Risiko yang dimaksud dalam pedoman ini adalah audit yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja dan perbaikan proses pengelolaan risiko atas program strategis/prioritas pimpinan daerah dengan sasaran menilai ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku, menilai aspek 3E, menilai keberhasilan pencapaian program strategis, memberikan saran perbaikan tata kelola pengelolaan risiko dan pengendalian intern.

b. Karakteristik Audit Kinerja Berbasis Risiko antara lain:

- Audit Kinerja Berbasis Risiko memerlukan indikator kinerja sebagai ukuran yang jelas, sah, dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas
- Audit Kinerja Berbasis Risiko harus dapat memberikan saran-saran perbaikan terhadap kinerja program prioritas yang belum optimal dan pengelolaan risiko yang belum memadai.
- Audit Kinerja Berbasis Risiko yang dilakukan oleh APIP dapat memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.

c. Ruang Lingkup dan Tujuan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

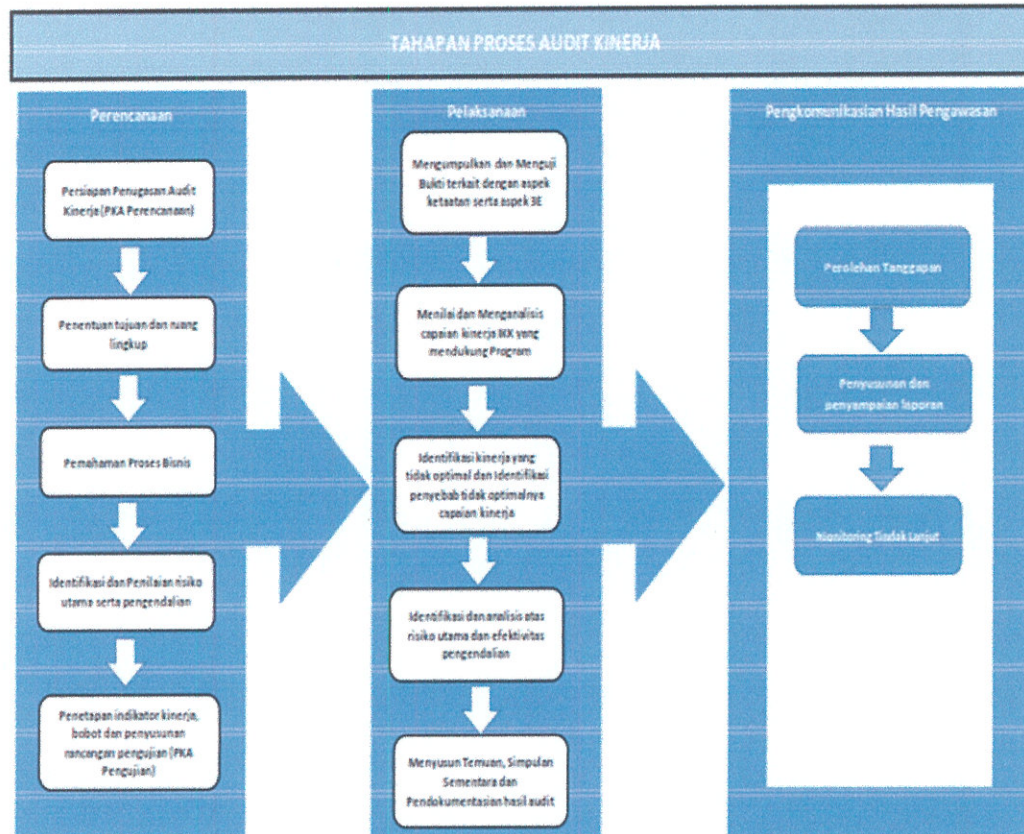


Gambar 1.2.

Ruang Lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko atas Program Prioritas

- Ruang lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko pada pedoman umum ini adalah area pengawasan berupa program strategis/program prioritas yang memiliki risiko tinggi sebagaimana tercantum dalam PKPT yang disusun berdasarkan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). APIP hendaknya melakukan Audit Kinerja Berbasis Risiko setidaknya pada program prioritas yang paling berkontribusi/ paling relevan dalam menentukan sasaran strategis RPJMD. Namun, apabila APIP telah memiliki kemampuan untuk melakukan penilaian kinerja atas beberapa program prioritas maka Audit Kinerja Berbasis Risiko yang dilakukan hendaknya ditingkatkan hingga level sasaran yang ada di RPJMD.
- Audit Kinerja Berbasis Risiko bertujuan untuk memberikan nilai tambah dan masukan/saran perbaikan kepada manajemen terkait dengan perbaikan kinerja untuk mengurangi/menghilangkan/memulihkan dampak, saran pengelolaan risiko dan pengendalian dalam rangka perbaikan tata kelola organisasi.

4. Tahapan Audit Kinerja Berbasis Risiko, Metodologi dan Kompetensi Kebutuhan SDM



Gambar 1.3
Tahapan Proses Audit Kinerja Berbasis Risiko

a. Tahapan Proses Audit Kinerja Berbasis Risiko

- Tahap Perencanaan

Tahapan perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko berbasis risiko terdiri dari persiapan penugasan, penetapan tujuan dan ruang lingkup, pemahaman proses bisnis auditi, identifikasi dan penilaian risiko utama serta pengendalian utama. Hasil dari tahapan perencanaan adalah kesepakatan penetapan indikator kinerja, model Audit Kinerja Berbasis Risiko, penetapan TAO dan Program Kerja Audit (PKA) rencana pengujian bukti yang akan dilakukan pada saat tahapan pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

- Tahap Pelaksanaan

Dalam pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP melakukan pengukuran, penilaian dan pengujian atas bukti-bukti yang diperoleh yang terkait dengan aspek ketaatan, aspek 3E, serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan model yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Hasil kinerja tersebut kemudian diidentifikasi dan dianalisis capaiannya atas area Indikator Kinerja.

Kegiatan (IKK) yang capaian kinerjanya belum optimal atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan area of improvement yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

Selanjutnya, APIP dapat menyusun temuan atas hasil pengujian masing-masing Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) berdasarkan bukti-bukti yang ada atas program prioritas tersebut. Hasil pengujian tersebut juga akan digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan.

- Tahap Komunikasi Hasil Audit

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan rekomendasi, APIP perlu mengkomunikasikan hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko kepada Pimpinan/Manajemen Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan auditi, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern.

Pembahasan intern perlu dihadiri seluruh tim audit, pembahasan intern bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup. Selanjutnya, untuk memperoleh tanggapan atas simpulan dari hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Pembahasan akhir hendaknya dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan.

Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi.

Pengkomunikasian hasil audit APIP yang di dalamnya terdapat rekomendasi dan atau tindak perbaikan atas kekurangan dan kelemahan guna pencapaian tujuan organisasi.. Rekomendasi yang diberikan diharapkan dapat mengurangi dampak masalah, meningkatkan proyeksi capaian kinerja, memperbaiki kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta dapat mengurangi tingkat risiko organisasi sehingga *outcome* dari Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat tercapai.

Apabila tanggapan dari auditi bertentangan dengan simpulan dan rekomendasi, dan menurut pendapat tim audit tanggapan tersebut tidak tepat, maka tim audit harus menyampaikan ketidaksetujuan terhadap tanggapan secara wajar dan objektif. Sebaliknya, apabila menurut tim audit tanggapan tersebut tepat, tim audit harus memperbaiki simpulan dan rekomendasi.

b. Metodologi/Pendekatan dalam pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

- Pendekatan *Integrated Performance Management System* (IPMS) yaitu sebuah pendekatan/metode pengukuran kinerja dengan menetapkan tujuan, proses mencapai tujuan, faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan, dan indikator keberhasilan. Pendekatan ini lebih tepat untuk mengukur kinerja suatu program jangka pendek dan periodik seperti infrastruktur atau program dengan durasi waktu tertentu baik satu tahunan maupun lima tahunan.

Untuk contoh membangun model IPMS terdapat pada Lampiran 1

Catatan: metodologi IPMS penerapannya tergantung dari kompleksitas program prioritas yang terpilih menjadi area pengawasan Audit Kinerja Berbasis Risiko seperti, antara lain seberapa banyak OPD yang terlibat, seberapa banyak indikator kinerja program dan indikator kinerja kegiatan yang mendukung kunci keberhasilan program tersebut. Semakin banyak OPD dan indikator kinerja dalam program tersebut, maka metodologi IPMS yang dibangun akan semakin kompleks.

- Pendekatan *Balance scorecard* yaitu sebuah pengukuran kinerja dengan menggunakan empat persepektif yaitu keuangan, *stakeholders*, *bussiniss process*, dan *learning prcess and growth*. Pendekatan tersebut dapat dimodifikasi sesuai dengan proses bisnis yang ada di sektor publik. Pendekatan ini dapat digunakan untuk program rutin/berkelanjutan secara terus menerus yang berorientasi kepada keuangan, *stakeholders*, *business process*, dan *learning process and growth* seperti pada proses bisnis pada unit kerja Pelayanan Terpadu Satu Pintu (PTSP) yang proses bisnisnya terus menerus sama dan berulang serta berhubungan langsung dengan *stakeholders*.

Untuk contoh pendekatan *Balance Scorecard* terdapat di Lampiran 2

- Pendekatan *Logic* yaitu suatu metode pengukuran yang menguraikan hubungan sebab akibat antara berbagai komponen program dengan dengan komponen indikator kinerja seperti input, output, dan outcome. Pendekatan ini biasanya digunakan untuk mengevaluasi pencapaian suatu program/kegiatan.

Untuk contoh pendekatan *Logic* terdapat di Lampiran 3

c. Kompetensi Kebutuhan SDM

Dalam pelaksanaan tugas, APIP wajib mengikuti standar audit yang telah ditetapkan. Untuk pelaksanaan suatu Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP perlu mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi (kecakapan-1210, SAIPI) mengenai Audit Kinerja Berbasis Risiko. Kompetensi tersebut didapatkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman dalam melakukan Audit Kinerja Berbasis Risiko (*Knowledge, Skill, dan Attitude*). Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli (Standar-2310, SAIPI), apabila pengetahuan dan pengalamannya tidak memadai untuk mendapatkan Informasi yang cukup, andal, relevan, dan bermanfaat untuk mencapai tujuan pengawasan

Dengan kriteria di atas dapat disimpulkan bahwa SDM APIP yang melakukan Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah SDM APIP yang telah terlatih untuk melakukan Audit Kinerja Berbasis Risiko, memahami pengukuran kinerja dan memahami proses bisnis auditi. APIP harus mampu menjadi *early warning system* kepada pimpinan organisasi untuk melakukan tindakan-tindakan perbaikan. APIP perlu memiliki pengetahuan dan keterampilan di berbagai bidang teknis yang selaras dengan proses bisnis auditi.

5. Pemilihan dan Penetapan Indikator Kinerja

Audit Kinerja Berbasis Risiko hendaknya dilaksanakan atas auditi yang telah memiliki indikator kinerja sebagai ukuran kinerjanya. APIP dapat menilai kelayakan indikator kinerja auditi dengan memperhatikan standar pelayanan minimal, tujuan strategis organisasi, *best practice* serta pertimbangan profesional APIP. Adapun syarat indikator kinerja yang baik yaitu dapat diukur, relevan, dan mudah dimengerti serta dapat memberikan informasi yang tepat tentang capaian kinerja. Berikut adalah contoh revidi indikator kinerja:

No	Sasaran Strategis	Indikator Kinerja	Spesifik	Dapat Diukur	Relevan	Saran Indikator Pengganti
1	Meningkatnya ketepatan waktu penerbitan IMB	% penerbitan IMB yang sesuai dengan standar waktu layanan	Ya	Ya	Ya	-
2	Meningkatnya kepastian hukum atas tata ruang dan wilayah	Jumlah perubahan/revisi atas rencana tata ruang/wilayah	Ya	Ya	Ya	-
3	Meningkatnya pajak/retribusi daerah atas layanan IMB	% retribusi IMB yang akurat	Ya	Ya	Tidak, Retribusi yang akurat tidak berarti ada peningkatan retribusi	% IMB tahun ini dibandingkan dengan tahun sebelumnya

Tabel 1.3

Contoh Revidi Indikator Kinerja

Sumber : Modul Audit Kinerja Berbasis Risiko BPKP RI

Indikator kinerja hendaknya dapat digunakan untuk mengidentifikasi area-area kritis dari proses bisnis auditi sebagai dasar pengembangan *Critical Success Factor (CSF)*, dan penilaian *risk register* strategis auditi.

Pada dasarnya perumusan indikator kinerja merupakan tanggung jawab pihak manajemen auditi. Penetapan indikator kinerja dan skala pengukuran kinerja hendaknya melalui kesepakatan bersama antara APIP dan auditi dengan memperhatikan risiko strategis, proses bisnis auditi dan tujuan dari program strategis.

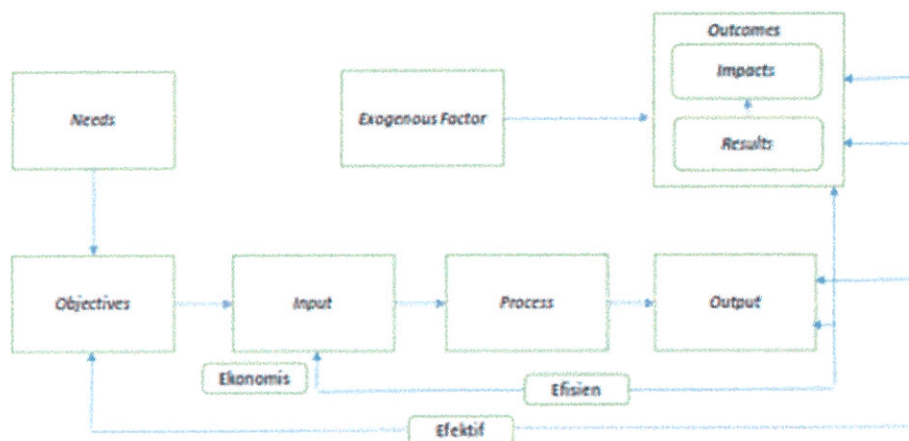
Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan/program dan sasaran yang telah ditetapkan. Indikator kinerja tersebut terdiri atas *input*, *output*, *outcome*, manfaat dan dampak. Untuk gradasi/skala pengukuran kinerja sebaiknya juga disepakati dengan auditi, berikut adalah contoh skala pengukuran kinerja yang biasa digunakan:

SKOR	KATEGORI
90,00 - 100,00	Sangat Berhasil
80,00 - 89,99	Berhasil
70,00 - 79,99	Cukup Berhasil
50,00 - 69,99	Kurang Berhasil
0,00 - 49,99	Tidak Berhasil

Contoh Tabel 1.4

Skala Pengukuran Kinerja

6. Konsep Ekonomis, Efisien dan Efektif



Contoh Tabel 1.4

Konsep Aspek 3E

Sumber : diolah dari berbagai sumber

- Pengertian Ekonomis

Ekonomis berkaitan dengan perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas, dan kuantitas yang tepat. Ekonomis berarti meminimalkan biaya perolehan *input* yang akan digunakan dalam proses, dengan tetap menjaga kualitas dan standar yang diterapkan. Audit atas aspek ekonomis meliputi:

- Apakah barang atau jasa untuk kepentingan program, aktivitas, fungsi, dan kegiatan telah diperoleh dengan harga lebih murah dibandingkan dengan barang atau jasa yang sama yang terdapat dalam standar harga/*e-catalog* dan harga asosiasi; dan
- Apakah barang atau jasa telah diperoleh dengan kualitas yang lebih bagus dibandingkan dengan jenis barang/jasa serupa dengan harga yang sama yang terdapat dalam standar harga/*e-catalog* dan harga asosiasi

- Pengertian Efisiensi

Efisiensi merupakan hubungan optimal antara *input* dan *output*. Suatu entitas dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* maksimal dengan jumlah *input* tertentu atau mampu menghasilkan *output* tertentu dengan memanfaatkan *input* minimal. Audit atas aspek efisiensi meliputi:

- Apakah *input* yang tersedia untuk menghasilkan barang/jasa telah dipakai secara optimal;
- Apakah *output* yang sama dapat diperoleh dengan lebih sedikit input;
- Apakah *output* yang terbaik dalam ukuran kuantitas dan kualitas dapat diperoleh dari input yang digunakan.

- Pengertian Efektivitas

Efektivitas merupakan pencapaian tujuan. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara output yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai (*outcomes*). Efektif berarti output yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang ditetapkan. Audit atas aspek efektivitas meliputi:

- Apakah *output* yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan;
- Apakah *output* yang dihasilkan konsisten dengan tujuan yang ditetapkan;
- Apakah *outcome* yang dinyatakan berasal dari *output* yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh lingkungan luar.

Untuk yang lebih luas lagi, efektivitas dapat juga dilihat dari *outcomes* berupa dampak, akan tetapi pengukuran efektivitas sampai pada dampak memerlukan ruang lingkup pengukuran kinerja yang lebih luas dan besar, sehingga untuk sampai saat ini pengukuran efektivitas hanya berupa manfaat output dari tujuan/sasaran yang ingin dicapai.

Contoh ilustrasi aspek 3E terdapat pada lampiran 4

7. Sistematika Pembahasan

Sistematika dalam Pedoman Umum Audit Kinerja Berbasis Risiko Berbasis Risiko ini adalah sebagai berikut:

- Bab I Pendahuluan

Bab ini membahas latar belakang dan *Grand Design* Audit Kinerja Berbasis Risiko Berbasis Risiko dalam Peningkatan Kapabilitas APIP; Pengertian, karakteristik, tujuan dan ruang lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko serta tahapan, metodologi dan kompetensi kebutuhan SDM dalam melakukan Audit Kinerja Berbasis Risiko; Penjelasan mengenai pemilihan dan penetapan indikator kinerja serta konsep 3E.

- Bab II Perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

Bab ini membahas mengenai persiapan, penentuan tujuan dan ruang lingkup Audit Kinerja Berbasis Risiko; pemahaman proses bisnis auditi, identifikasi dan penilaian risiko utama serta desain pengendalian utama; Kesepakatan penetapan indikator kinerja, bobot penilaian dengan auditi dan dituangkan dalam Berita Acara Kesepakatan dan penyusunan PKA.

- Bab III Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

Bab ini membahas mengenai pengumpulan dan pengujian bukti atas penetapan indikator kinerja yang telah disepakati serta pelaksanaan PKA Pengujian dengan menggunakan teknik audit dan teknik sampel yang memadai; Melakukan pengujian bukti terkait aspek ketaatan, aspek 3E dan capaian hasil kinerja serta mengidentifikasi penyebab capaian kinerja yang tidak optimal dengan melakukan pengujian atas risiko utama dan efektivitas pengendalian utama; Menyusun temuan dan simpulan hasil audit yang didukung dengan pendokumentasian hasil audit.

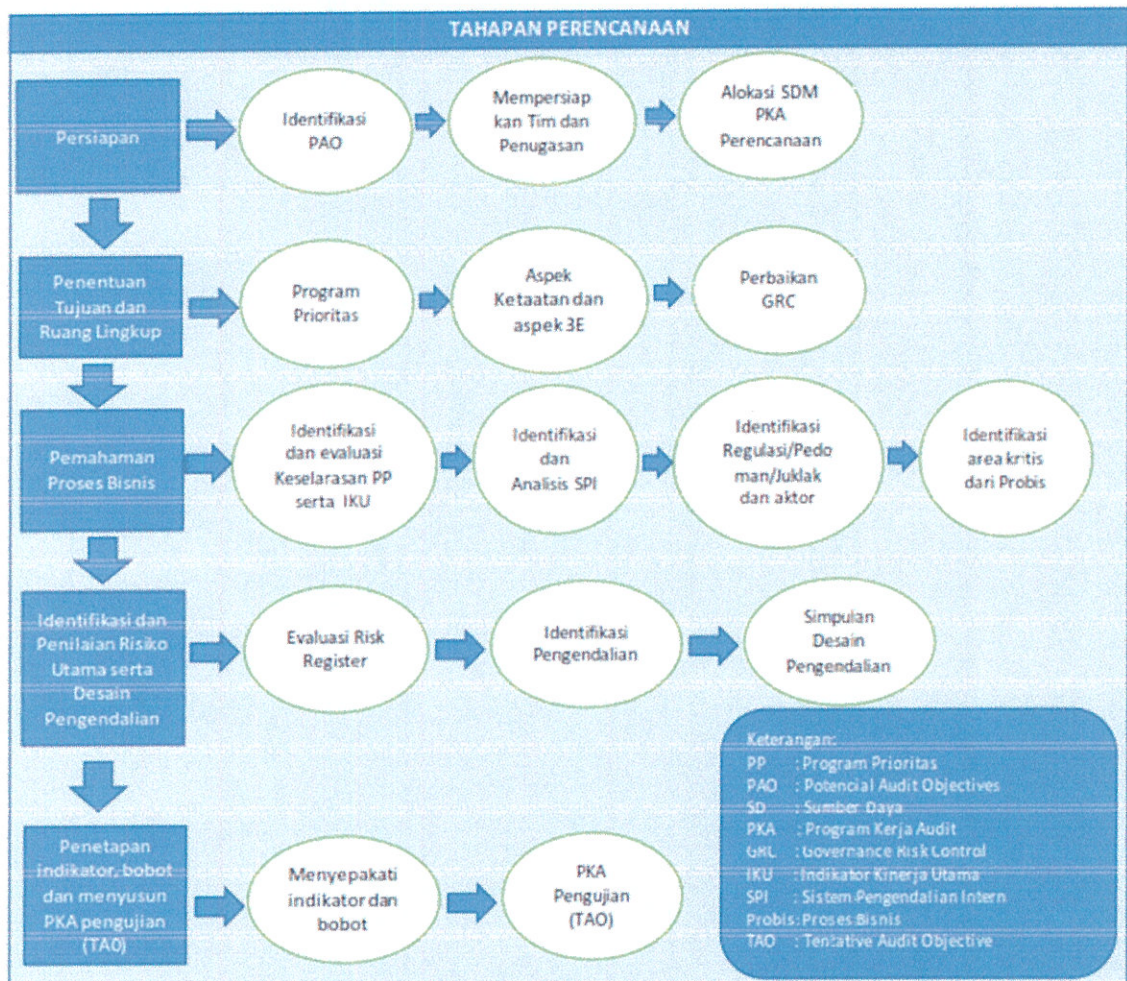
- Bab IV Pengkomunikasian Hasil Audit dan Tindak Lanjut

Bab ini membahas mengenai pengkomunikasian hasil audit yang dilakukan pembahasan bersama dengan auditi dan dituangkan dalam Berita Acara kesepakatan. Setelah itu, dilakukan penyusunan dan penyampaian hasil laporan pengawasan yang disertai dengan monitoring tindak lanjut hasil audit.

BAB II

Perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

1. Gambaran Umum Perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko



Gambar 2.1
Gambaran Umum Perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

Tahapan perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko terdiri dari: persiapan penugasan, penentuan tujuan dan ruang lingkup, pemahaman proses bisnis, identifikasi dan penilaian risiko utama serta desain pengendalian utama, penetapan indikator kinerja, bobot dan penyusunan PKA rencana pengujian.

2. Persiapan

Persiapan penugasan Audit Kinerja Berbasis Risiko diperlukan untuk memastikan Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat dilaksanakan dengan baik. Audit Kinerja Berbasis Risiko dilakukan atas area pengawasan yang telah ditetapkan dalam Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). Berikut adalah hal-hal yang perlu dipersiapkan antara lain:

- a) Mengidentifikasi mandat/kewenangan APIP, kebijakan dan peraturan umum terkait program dan informasi yang relevan atas program prioritas yang terpilih.

Hal tersebut dapat diperoleh melalui dokumen *Internal Audit Chapter* (IAC), RPJMD, Renstra, Isu terkini, besaran anggaran, dan kejadian temuan tahun sebelumnya. Hasil identifikasi ini dapat dijadikan *Potencial Audit Objective* (PAO).

- b) Mempersiapkan tim dan surat penugasan dengan memperhatikan kompetensi dan keahlian secara kolektif sesuai dengan penugasan yang akan dilakukan.
- c) Mengalokasikan dan menetapkan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan audit dalam pembuatan Program Kerja Audit (PKA) Perencanaan.

3. Penentuan Tujuan dan Ruang Lingkup

Penetapan tujuan dan ruang lingkup audit merupakan proses kritis pada awal penugasan. Kegagalan menetapkan tujuan dan ruang lingkup audit secara jelas dapat membuat pekerjaan tim tidak selaras dengan penugasan.

- a) Agar sasaran/tujuan Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat dicapai, APIP perlu menetapkan ruang lingkup penugasan yang memadai. Pernyataan ruang lingkup perlu dibuat untuk menjelaskan apa yang tercakup dan tidak tercakup di dalam penugasan
- b) Tujuan Audit Kinerja Berbasis Risiko yaitu APIP melaksanakan pengukuran, penilaian dan pelaporan atas aspek ketaatan serta aspek 3E atas capaian kinerja program prioritas.
- c) Selain itu, APIP dapat memberikan nilai tambah pada perbaikan tata kelola, pengelolaan risiko dan pengendalian pada auditi sehingga outcome Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat tercapai.

Adapun ruang lingkup yang terkait Audit Kinerja Berbasis Risiko berbasis risiko dalam pedoman umum ini adalah program prioritas (area pengawasan) periode tertentu yang ditetapkan dalam PPBR, menjadi concern/perhatian pimpinan daerah dan telah memiliki indikator kinerja sehingga APIP dapat melaksanakan penugasan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

4. Pemahaman Proses Bisnis Auditi

Setelah APIP menentukan tujuan dan ruang lingkungannya, maka tahap selanjutnya adalah pemahaman proses bisnis auditi oleh APIP. Hal tersebut dilakukan agar APIP memahami kegiatan pokok, tugas dan fungsi, isu dan permasalahan yang dihadapi, peraturan yang terkait dengan program prioritas, anggaran yang diperoleh, informasi mengenai penerapan lingkungan pengendalian yang mendukung keberhasilan program serta data umum lainnya yang relevan. APIP dalam pemahaman proses bisnis perlu mendalami dan mengidentifikasi seluruh tingkatan pencapaian tujuan organisasi baik dari operasional dan tujuan strategis.

a) Adapun hal-hal yang perlu dilakukan dalam pemahaman proses bisnis auditi yaitu: a) Identifikasi keselarasan antara program prioritas di RPJMD, RKPD, dengan Renstra, RKT dan RKA masing-masing OPD yang terkait dengan program prioritas untuk mengantisipasi kemungkinan adanya revisi RPJMD dari Kepala Daerah.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Contoh Kertas Kerja Penyelasaran terdapat pada Lampiran 5

Identifikasi dan evaluasi ketepatan Indikator Kinerja Utama (IKU) di RPJMD, apakah indikator kinerja utama atas program prioritas yang ada di RPJMD telah cukup/layak untuk digunakan dan dijadikan ukuran dalam pencapaian program prioritas sehingga diharapkan IKU yang ada dapat menggambarkan pencapaian program prioritas.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses FPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Contoh kertas kerja evaluasi ketepatan IKU terdapat pada Lampiran 6

- b) Identifikasi dan analisis kondisi sistem pengendalian intern terkait dengan unsur dan sub unsur lingkungan pengendalian. Analisis dilakukan untuk memperoleh informasi awal apakah lingkungan pengendalian kondusif/memadai untuk mendukung capaian program prioritas

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses FPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Contoh kertas kerja kondisi lingkungan pengendalian ada di Lampiran 7

- c) Identifikasi program prioritas terkait dengan regulasi/pedoman, juklak/juknis, kebijakan teknis dan SOP yang ada dari Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang terkait dengan program prioritas.

Identifikasi pelaksana program prioritas yaitu OPD Utama dan OPD Pendukung termasuk peran, tugas dan proses bisnis dari OPD tersebut sampai dengan kegiatan-kegiatan yang ada pada unit-unit teknis terkait beserta struktur organisasi.

- d) Identifikasi area-area kritis mana saja yang menjadi proses bisnis dari pelaksana program tersebut, pelajari informasi hasil audit sebelumnya, issue/permasalahan atas program, kemudian area kritis tersebut dikembangkan untuk dapat dijadikan *Critical Success Factor* (CSF)

Pada saat pemahaman proses bisnis auditi, APIP dapat menilai kelayakan (reviu) indikator kinerja yang telah ada dengan memperhatikan standar pelayanan minimal, tujuan strategis organisasi, *best practice* serta pertimbangan profesional APIP.

Contoh kertas kerja reviu indikator terdapat pada Lampiran 8

5. Identifikasi dan Penilaian Risiko Utama serta Desain Pengendalian Utama

Tujuan dari tahap identifikasi risiko adalah untuk menentukan risiko-risiko utama yang berpotensi menghambat pencapaian kinerja program prioritas. Adapun pengertian dari risiko utama adalah risiko strategis yang mengganggu pencapaian tujuan organisasi atau risiko inheren yang dikategorikan sebagai risiko tinggi/risiko sangat tinggi.

Risiko strategis Pemda yang merupakan risiko strategis dan risiko operasional lintas OPD yang penanganannya tidak dapat dilakukan oleh OPD tertentu/bukan kewenangan OPD tertentu, sehingga memerlukan penanganan Kepala Daerah. APIP perlu dapat mengidentifikasi risiko yang menghambat pencapaian kinerja program atau dengan kata lain risiko di level mana yang belum ditangani dengan baik yang mengganggu pencapaian tujuan strategis Pemda, apakah di level strategis Pemda, strategis OPD atau operasional OPD.

Identifikasi dan penilaian risiko dapat dilakukan dengan memanfaatkan *risk register* dan profil risiko auditi yang telah divalidasi sesuai jenjangnya, apakah divalidasi Kepala Daerah atau pimpinan OPD yang disertai dengan data dukung berupa analisis dokumen, SOP, dan laporan kegiatan. APIP perlu melakukan penilaian register risiko (evaluasi register risiko) untuk memastikan validitas *risk register* auditi. Hal tersebut karena *risk register* manajemen risiko Pemda sebagian besar masih dalam tahap pengembangan/penerapan awal sehingga register risiko tersebut belum dapat diandalkan sepenuhnya.

Evaluasi *risk register* auditi dapat dilakukan dengan melakukan brainstorming dengan pimpinan OPD yang terkait program prioritas, dan pegawai kunci yang menjalankan/mengetahui program tersebut disertai hasil analisis atas data historis, *benchmarking*, hasil riset dan hasil kajian mengenai risiko (sebab, dampak, kemungkinan terjadinya). Hasil dari evaluasi register risiko tersebut maka APIP dapat membuat daftar risiko-risiko utama baik pada risiko strategis Pemda, risiko strategis OPD dan risiko operasional OPD yang berpotensi menghambat pencapaian program prioritas.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Contoh evaluasi register risiko ada pada Lampiran 9

APIP mengidentifikasi, menilai, dan menetapkan risiko-risiko yang ada pada proses bisnis auditi dan mengidentifikasi risiko utama/risiko inheren yang tinggi/sangat tinggi yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Setelah mendapatkan risiko utama, APIP mengidentifikasi pengendalian* pengendalian atas daftar risiko-risiko utama yang telah teridentifikasi. Pengendalian yang telah ada pada daftar risiko utama (tinggi dan sangat tinggi) tersebut kemudian APIP mengidentifikasi pengendalian utamanya. Pengendalian utama yang telah ditetapkan kemudian diberikan simpulan atas kecukupan desain pengendalian utama terhadap risiko utama.

Contoh kertas kerja simpulan desain pengendalian ada pada Lampiran 9

Identifikasi dan penilaian kecukupan desain pengendalian utama diharapkan dapat menentukan bahwa proses kegiatan yang utama telah dilakukan pengendalian dan dievaluasi secara rutin serta telah sesuai dengan proses penilaian risiko yang ada untuk dapat meminimalisir kegagalan dan dampak yang timbul akibat pengendalian utama tersebut tidak dijalankan. Setelah melakukan penyimpulan atas kecukupan desain pengendalian utama atas daftar risiko utama, APIP berdiskusi dengan auditi/manajemen untuk menyepakati indikator kinerja, bobot penilaian dan membangun model/metodologi yang akan digunakan dalam pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

6. Penetapan Indikator Kinerja, Bobot Penilaian dan Penyusunan Rencana Pengujian

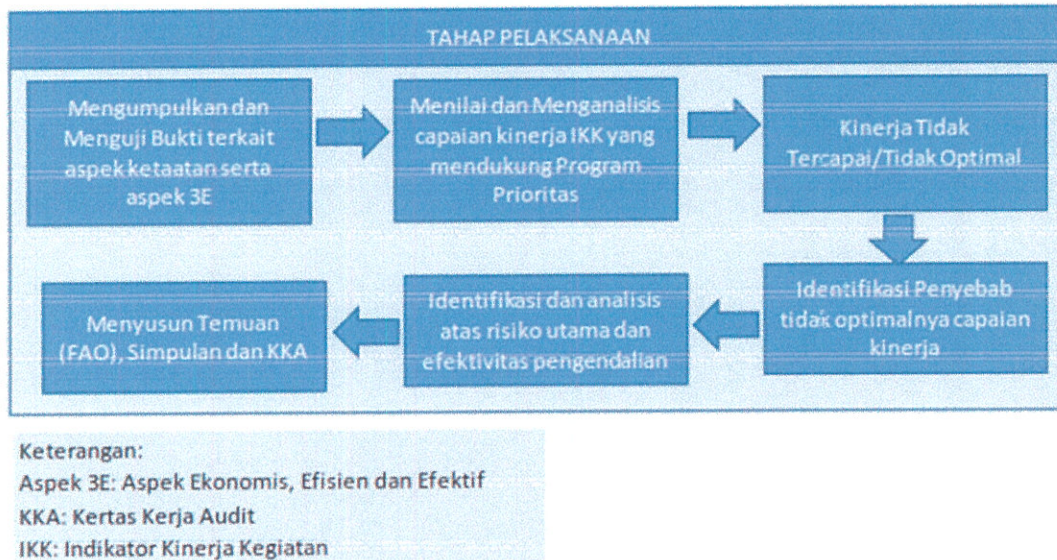
Dalam Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP dapat menetapkan/memilih Audit Kinerja Berbasis Risiko atas program prioritas yang telah memiliki indikator kinerja. Selanjutnya, hal yang perlu diperhatikan APIP adalah indikator kinerja yang ada pada tahap perencanaan telah dilakukan reviu kelayakan oleh APIP, telah dilakukan pembahasan dan kesepakatan dengan pihak auditi/manajemen atas indikator kinerja, bobot penilaian dan skala/gradasi pengukuran kinerja. Hasil pembahasan tersebut dituangkan dalam berita acara kesepakatan antara auditor dengan auditi. Langkah terakhir dalam penyusunan perencanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah menyusun program kerja audit termasuk rencana pengujian rinci (PKA Pelaksanaan) dan alokasi sumber daya mengenai anggaran waktu pengujian serta dana yang diperlukan untuk melaksanakan penugasan. Pada proses ini diperlukan pengalaman APIP dalam menentukan dan membuat rencana pengujian, penentuan jumlah waktu, biaya dan jadwal pengujian agar dapat diselesaikan tepat waktu.

Dalam penyusunan rencana pengujian perlu memperhatikan tujuan audit dan ruang lingkup audit serta indikator kinerja yang telah disepakati bersama. APIP dalam melakukan pengumpulan dan pengujian bukti pada tahap pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat mengidentifikasi dan mengumpulkan bukti pada area-area kritis atas capaian kinerja setiap indikator kinerja kegiatan yang mendukung program prioritas sehingga APIP dapat memberikan saran/rekomendasi perbaikan tata kelola, pengelolaan risiko, pengendalian intern dalam pencapaian kinerja program prioritas dan tujuan organisasi.

BAB III

Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

1. Proses Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko



Gambar 3.1
Gambaran Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko

Proses pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP akan melakukan pengujian untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten dan relevan atas kondisi program prioritas, sehingga APIP dapat:

- Menilai dan menyimpulkan kinerja dari program prioritas tersebut dari aspek ketaatan dan aspek 3E
- Mengidentifikasi dan menganalisis penyebab-penyebab tidak optimalnya kinerja atas program prioritas
- Menyusun simpulan serta temuan audit
- Memberikan saran untuk mengurangi dampak permasalahan, perbaikan kinerja, perbaikan pengelolaan risiko, pengendalian dan *Governance Risk Control*

Dalam pedoman umum Audit Kinerja Berbasis Risiko ini, APIP mengumpulkan dan menguji atas bukti-bukti yang diperoleh yang terkait dengan aspek ketaatan, aspek 3E, serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan model/metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Hasil kinerja tersebut kemudian diidentifikasi dan dianalisis capaiannya atas area/indikator kinerja kegiatan yang capaian kinerjanya tidak optimal atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

Seperti contoh, APIP akan menguji apakah proses identifikasi dan penetapan risiko utama atas Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) yang tidak optimal dalam mendukung program prioritas. APIP perlu menguji proses tersebut untuk dapat menganalisis apakah risiko-risiko utama atas IKK telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi secara tepat oleh manajemen. Apabila ditemukan adanya penetapan risiko utama atas IKK yang tidak tepat atau ditemukannya risiko utama yang belum teridentifikasi oleh manajemen, maka risiko yang tidak tepat atau risiko utama yang belum teridentifikasi tersebut dapat dijadikan temuan awal bagi APIP dalam rangka saran perbaikan pengelolaan risiko atas program tersebut.

Setelah menguji proses penetapan risiko utama, APIP dapat menguji efektivitas sistem pengendalian intern. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern auditi.

Pengujian efektivitas pengendalian utama atas IKK yang capaian kinerjanya tidak optimal yaitu dengan melihat ketepatan desain pengendalian dengan tujuan dari desain pengendalian serta membandingkan desain pengendalian dengan implementasinya. Adapun contoh teknik pengujiannya dapat berupa melihat form dan substansi dokumen pengendalian, pengamatan atas prosedur/SOP dengan implementasi di lapangan dan lakukan penilaian apakah yang tertulis di SOP telah dilakukan dengan cara yang tepat, oleh orang yang tepat dan terdokumentasi dengan baik, melakukan *reperformance* serta wawancara.

Selanjutnya, APIP dapat menyusun temuan atas hasil pengujian masing-masing Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) berdasarkan bukti-bukti yang ada atas program prioritas tersebut. Hasil pengujian tersebut juga akan digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas yang didukung dengan bukti-bukti yang telah didokumentasikan oleh APIP berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan. Diharapkan APIP dapat memberikan saran dan rekomendasi perbaikan kinerja untuk mengurangi atau menghilangkan dampak, saran pengelolaan risiko dan pengendalian yang mengarah pada tindakan nyata, serta dapat dilaksanakan oleh auditi.

2. Teknik Audit, Bukti Audit dan Teknik Sampel

Dalam proses pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP mengumpulkan dan mendapatkan bukti-bukti yang relevan, kompeten dan cukup, dengan menggunakan teknik audit dan teknik sampel. Sehingga, APIP diharapkan memperoleh bukti yang material dan relevan serta sampel yang representative. Hal tersebut dilakukan agar pekerjaan APIP menjadi profesional dimana hasil audit mempunyai dasar yang kuat dalam penyusunan temuan dan simpulan hasil audit. Berikut adalah hubungan antara teknik dan jenis bukti audit yang dapat diperoleh:



Gambar 3.2
Hubungan Teknik Audit dengan Bukti Audit

Dalam proses pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP saat melakukan pengumpulan dan pengujian bukti juga perlu memperhatikan luasnya besaran pengujian yang akan dilakukan. Besaran luasnya pengujian tersebut tidak perlu dilakukan audit secara keseluruhan melainkan dapat dilakukan sampel sesuai dengan tingkat keyakinan yang diharapkan melalui teknik pemilihan sampel. Agar pemilihan sampel dapat benar representative maka dapat menggunakan contoh rumus/tabel statistik yang biasa digunakan dalam menentukan jumlah sampel antara lain:

a) Rumus *Slovin*

$$n = N / (d)^2 + 1$$

n = sampel; N = populasi; d = nilai presisi 95% atau $\text{sig.} = 0,05$.

Contoh: APIP akan menguji kelengkapan berkas permohonan dalam layanan administrasi kependudukan sejumlah 125 berkas. Atas hal tersebut APIP tidak akan menguji secara keseluruhan melainkan menggunakan sampel dengan pertimbangan profesionalnya dengan menggunakan rumus slovin dan tingkat kesalahan yang dikehendaki adalah 5%, maka jumlah sampel yang akan dilakukan pengujian oleh APIP adalah :

$$N = 125 / 125 (0,05)^2 + 1 = 95,23, \text{ dibulatkan } 95$$

b) Rumus berdasarkan Proporsi atau Tabel *Isaac* dan *Michael*

APIP selain menggunakan rumus *slovin* dalam menentukan sampel yang representative juga dapat menggunakan tabel *Isaac* dan *Michael*. Di mana dalam table terse but telah tersedia tingkat kesalahan sebesar 1%, 5% dan 10%. Dengan tabel ini, APIP dapat secara langsung menentukan besaran sampel berdasarkan jumlah populasi dan tingkat kesalahan yang dikehendaki.

c) Jumlah sampling minimal

APIP saat melakukan audit/pengawasan yang ruang lingkupnya tidak terlalu besar, maka dapat menggunakan jumlah sampling minimal seperti yang disebutkan *Roscoe* dalam Sugiyono (2010: 131) mengatakan bahwa ukuran sampel yang layak dalam penelitian adalah antara 30 sampai dengan 500. Bila populasi kurang dari 30, diambil keseluruhan.

3. Pengujian Aspek Ketaatan, Aspek Kinerja (3E) dan Capaian hasil Kinerja

Dalam proses pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP mengumpulkan dan mendapatkan bukti atas hasil pengujian sampel yang terpilih atas aspek ketaatan dan aspek 3E. Selain itu, APIP juga melakukan penilaian dan penyimpulan capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dan model/metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Penilaian dan penyimpulan kinerja juga didasarkan atas kontribusi dari masing-masing OPD pelaksana program prioritas.

APIP dalam melakukan pengujian atas aspek ketaatan yaitu APIP dapat memberikan keyakinan memadai bahwa area, proses, sistem yang diaudit atas program prioritas telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku dan peraturan terkait, serta kriteria/ketentuan yang berlaku lainnya.

Selanjutnya yaitu pengujian terkait aspek 3E yang dilakukan oleh APIP, seperti contoh aspek ekonomis dan efisien, APIP dapat menguji bagaimana perolehan input mengenai barang dan jasa maupun perolehan input kegiatan yang mendukung program prioritas.

APIP juga perlu melihat perolehan input tersebut dengan hasil output untuk melihat aspek efisien, apakah auditi telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya secara hemat dan efisien serta mengidentifikasi penyebab timbulnya ketidakhematan dan ketidakefisienan. Sedangkan untuk pengukuran dan penilaian aspek efektivitas, APIP dapat menilai apakah capaian hasil program atau manfaat yang diperoleh sesuai dengan yang ditetapkan dan menilai sejauh mana kegiatan auditi dalam pelaksanaan program yang bersangkutan mencapai tujuan.

Setelah itu, APIP dapat melakukan penilaian capaian kinerja masing-masing indikator kinerja kegiatan yang mendukung program prioritas berdasarkan hasil pengujian atas aspek ketaatan dan aspek 3E tersebut. Hasil capaian kinerja indikator kinerja kegiatan tersebut yang tidak tercapai/tidak optimal kemudian diidentifikasi dan dianalisis penyebab tidak tercapai capaian kinerja atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

Adapun pada saat Audit Kinerja Berbasis Risiko dilaksanakan ternyata program tersebut masih berjalan dan belum memiliki sasaran antara, maka penilaian 3E dan pengukuran kinerja hanya melihat pada aspek ekonomis dan efisiensinya saja tanpa perlu melihat efektivitas dari program tersebut. Namun, jika telah memiliki sasaran antara, maka dapat dilihat efektivitasnya.

4. Pengujian Risiko Utama atas Area IKK yang Tidak Optimal Capaian Kinerjanya

APIP dalam mengidentifikasi dan menganalisis penyebab tidak tercapainya capaian kinerja dikaitkan dengan identifikasi dan penetapan risiko utama serta efektivitas pengendalian yang dilakukan oleh manajemen. Penyebab capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal dianalisis risiko utama/risiko strategis (tinggi dan sangat tinggi) terutama yang telah ditetapkan oleh auditi/manajemen. APIP perlu menilai dan menganalisis apakah proses identifikasi dan penetapan risiko yang dilakukan oleh auditi/manajemen telah memadai atau tidak. APIP perlu melakukan pengujian apakah risiko utama telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi secara tepat oleh manajemen.

Apabila ditemukan adanya penetapan risiko utama yang tidak tepat atau ditemukannya risiko utama yang belum teridentifikasi oleh manajemen pada saat proses penyusunan risiko, maka risiko yang tidak tepat atau risiko utama yang tidak teridentifikasi tersebut dapat dijadikan temuan bagi APIP dalam rangka saran perbaikan pengelolaan risiko atas program tersebut.

Berikut adalah beberapa langkah dalam melakukan pengujian dan penilaian risiko yaitu:

- a) Dapatkan dokumen perencanaan terkait tujuan Pemerintah Daerah sampai dengan tujuan area pengawasan (RPJMD-Renstra-RKPD-Renja)
- b) Dapatkan kebijakan manajemen risiko yang berlaku pada Pemerintah Daerah;
- c) Dapatkan dokumen register risiko terbaru yang telah diupdate dan telah di tandatangani pimpinan OPD serta dokumen terkait lainnya
- d) Lakukan pengujian dan penilaian atas penetapan konteks, baik tingkat strategis Pemda, tingkat strategis OPD maupun tingkat operasional OPD, termasuk menguji keselarasan penetapan risiko, apakah risiko-risiko yang ditetapkan telah mengacu pada tujuan dan sasaran strategis Pemerintah Daerah (RPJMD-Renstra OPD).

- e) Lakukan pengujian apakah penetapan probabilitas dan dampak, serta penetapan selera risiko telah sesuai dengan kebijakan MR Pemda;
- f) Lakukan pengujian dan penilaian atas tahapan identifikasi risiko, mulai dari prosesnya, apakah telah melibatkan pihak yang memang memahami proses bisnis dan risikonya, apakah risiko telah diidentifikasi mulai dari menganalisis tujuan, identifikasi kegiatan/program untuk mencapai tujuan, identifikasi risiko pada setiap kegiatan/program yang dapat menghambat pencapaian tujuan. Apakah penetapan risiko operasional, risiko strategis dan risiko entitas Pemerintah Daerah terkait program tersebut telah tepat, apakah masih ada risiko utama (tinggi dan sangat tinggi) yang belum diidentifikasi oleh manajemen;
- g) Lakukan pengujian atas proses analisis risiko, berkaitan dengan pemberian nilai probabilitas dan dampak, apakah telah melibatkan proses yang objektif melalui workshop/FGD/lainnya dengan melibatkan pihak-pihak yang tepat (memahami proses bisnis dan risiko)
- h) Lakukan penilaian atas evaluasi risiko, termasuk penyusunan profil risiko dan pemetaannya sesuai dengan kebijakan manajemen risiko yang ditetapkan;
- i) Pastikan seluruh risiko signifikan organisasi telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi dengan baik oleh manajemen.

Setelah langkah kerja sebagaimana rincian di atas dilaksanakan, selanjutnya perlu di dokumentasikan dalam kertas kerja.

5. Pengujian Efektivitas Pengendalian Utama atas Area IKK yang Tidak Optimal Capaian Kinerjanya

Setelah melakukan pengujian proses risiko utama, APIP selanjutnya melakukan pengujian atas efektivitas pengendalian atas risiko utama tersebut. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern audit/manajemen.

Pengujian efektivitas pengendalian utama yaitu dengan melihat ketepatan desain pengendalian dengan tujuan dari desain pengendalian serta membandingkan desain pengendalian dengan implementasinya. Tujuan pengujian efektivitas pengendalian adalah untuk memberikan keyakinan bahwa pengendalian atas risiko utama telah mampu menurunkan risiko sampai tingkat yang dapat diterima (berada dalam area selera risiko).

Adapun pengujian ketepatan desain pengendalian utama yaitu, APIP menilai/menganalisis apakah desain pengendalian yang dibuat dan dilakukan manajemen telah tepat/sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan manajemen terkait atas pengendalian risiko utama (tinggi dan sangat tinggi). Pada saat APIP menguji ketepatan desain ada kemungkinan terdapat tiga kondisi yang ditemui oleh APIP yaitu:

- a) Kondisi pertama, kemungkinan APIP menemui kondisi rancangan pengendalian yang berlebihan, artinya pengendalian yang dirancang auditi terlalu ketat sehingga terdapat pengendalian yang sebenarnya tidak perlu. Meskipun pada kenyataannya risiko berhasil ditekan sampai level yang dapat diterima, namun pengendalian yang berlebihan hanya akan menambah biaya bagi organisasi. seperti contoh, untuk mengamankan kas dari risiko kecurian, maka manajemen menyimpan uang dalam brankas dan menempatkan satpam yang khusus menjaga brankas itu 24 jam. Jika nilai nominal uang dalam brankas tidak signifikan, maka penempatan dalam brankas yang terkunci, aksesnya dibatasi, dan pemasangan CCTV telah memadai untuk mengamankannya dari risiko kecurian, sehingga tidak perlu menyewa satpam untuk menjaganya 24 jam. Dalam kondisi ini, APIP dapat merekomendasikan untuk menghilangkan pengendalian yang tidak perlu, karena hanya akan memboroskan sumber daya. Dalam contoh di atas, rekomendasinya adalah dengan mengurangi pengendalian berupa penjagaan satpam 24 jam.

- b) Kondisi kedua, terdapat kemungkinan rancangan pengendalian yang kurang, artinya pengendalian yang ada belum mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Untuk kondisi ini, APIP dapat merekomendasikan pengendalian tambahan yang perlu dilakukan oleh auditi sehingga mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Selain itu, terdapat kemungkinan bahwa auditi sesuai dengan kewenangannya, tidak memungkinkan untuk menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Contoh atas risiko yang melibatkan auditi yang lain, diperlukan mitigasi berupa kebijakan strategis yang sifatnya lintas sektoral. Untuk kondisi ini, rekomendasi yang diberikan oleh APIP ditujukan kepada level yang lebih strategis yaitu pimpinan tertinggi organisasi, sehingga mitigasi yang dilakukan lebih tepat sasaran.
- c) Kondisi ketiga adalah ketika APIP menilai bahwa rancangan pengendalian telah memadai (tidak berlebihan dan tidak kurang), sehingga rekomendasi yang diberikan adalah untuk memantau risiko secara periodik. Untuk dapat menyimpulkan pengendalian telah memadai, APIP perlu memahami proses bisnis yang saat ini sedang berjalan serta mempertimbangkan data/database keterjadian risiko. Jika risiko masih sering terjadi, menunjukkan bahwa pengendalian yang ada belum efektif.

Secara lebih rinci, langkah kerja pengujian rancangan/desain pengendalian sebagai berikut:

- 1) Dapatkan dokumen register risiko terakhir unit kerja yang telah divalidasi pimpinan OPD untuk melihat tujuan dan pernyataan risiko terkait program.
- 2) Identifikasi rancangan pengendalian utama atas risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal.
- 3) Dapatkan kebijakan tertulis atas pengendalian utama dan lakukan identifikasi atribut pengendalian utama (4W1 H), atas risiko utama pada area IKK dengan kinerja tidak tercapai/tidak optimal.

Yang dimaksud dengan atribut pengendalian adalah komponen-komponen dalam pengendalian tersebut mampu menjawab pertanyaan 4W1H (apa, siapa, kapan, mengapa dan bagaimana pengendalian atas risiko),

contoh: dalam pelaporan hasil audit telah melalui review berjenjang (*approving*), dengan atribut pengendalian yaitu (1) apa yang di review, (2) siapa yang melakukan review, (3) kapan perlu dilakukan review, (4) mengapa perlu dilakukan review dan (5) bagaimana cara melakukan review.

- 4) Lakukan review ketepatan rencana tindak pengendalian dengan menganalisis atribut pengendalian apakah telah dirancang sesuai dengan tujuan risiko atas program tersebut sehingga dapat menurunkan risiko ke level yang dapat diterima, berupa penurunan probabilitas dan dampak, termasuk menganalisis akar penyebab dan kebutuhan pengendalian tambahan.

Untuk memperjelas dan mempermudah pemahaman desain pengendalian dapat digambarkan dalam suatu formulir (*form*) pengendalian. Teknik pengujian ketepatan desain pengendalian dapat berupa wawancara ke pegawai kunci yaitu pegawai yang memahami proses bisnis dan risiko terkait substansi *form* pengendalian tersebut, penelitian dan analisis dokumen serta prosedur terkait. Apabila dari hasil pengujian desain/rancangan pengendalian dinyatakan tidak efektif/tidak tepat maka APIP dapat memberikan saran penguatan desain pengendalian seperti perbaikan substansi *form* pengendalian dalam rangka pencapaian hasil kinerja program.

Selanjutnya, APIP melakukan pengujian kesesuaian implementasi pengendalian desain pengendalian atas risiko-risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja tidak tercapai/tidak optimal. Dalam hal ini, APIP dapat melakukan pengujian implementasi pengendalian tersebut bersamaan dengan pengujian ketepatan rancangan/desain pengendalian.

Jika hasil pengujian ketepatan rancangan pengendalian menunjukkan bahwa pengendalian belum efektif/belum tepat, maka tetap dilakukan pengujian implementasi untuk mengetahui komitmen manajemen dalam implementasi rencana pengendalian.

Pengujian implementasi rancangan pengendalian, dapat dilakukan dengan menggunakan beberapa teknik sebagai berikut:

1) Observasi/Inspeksi

- a) APIP memperoleh, mengumpulkan dan menganalisis dokumen/formulir bukti-bukti implementasi pengendalian serta melakukan reviu kesesuaian dengan SOP/rancangan pengendaliannya.
- b) APIP dapat melakukan observasi/inspeksi terutama atas pelaksanaan pengendalian yang sifatnya berkala, seperti perhitungan fisik persediaan dan rekonsiliasi realisasi belanja. APIP melihat secara cermat pelaksanaan suatu kegiatan secara langsung dan menyeluruh. Hal ini dilakukan untuk meyakini bahwa pengendalian telah dilaksanakan sesuai dengan rancangannya.

Apabila terdapat perbedaan antara rancangan dengan pelaksanaan pengendalian, APIP diharapkan dapat mengidentifikasi penyebab perbedaan dan menilai dampaknya. Dalam melaksanakan observasi/inspeksi, APIP perlu berhati-hati terhadap adanya kemungkinan bahwa pegawai akan bekerja lebih baik apabila mereka mengetahui bahwa mereka sedang diobservasi.

2) Wawancara dan/atau diskusi terfasilitasi dengan pegawai kunci.

Wawancara dengan pimpinan dan pelaksana pengendalian dapat memberikan bukti awal mengenai efektivitas rancangan dan implementasi pengendalian pada suatu organisasi.

Wawancara ini mempunyai dua tujuan, yaitu mendapatkan informasi atas pemahaman pimpinan dan pelaksana pengendalian mengenai rancangan pengendalian (apa yang seharusnya); dan mengidentifikasi temuan antara praktik yang ada (apa yang terjadi) dengan prosedur yang seharusnya. Sebagai alternatif dari wawancara, APIP dapat mengundang beberapa pimpinan dan pegawai kunci yang memahami proses bisnis dan risiko untuk melakukan diskusi yang terfasilitasi untuk menilai rancangan atau implementasi pengendalian intern. Diskusi terfasilitasi mempunyai tujuan yang sama dengan wawancara, tetapi ada beberapa keuntungan apabila menggunakan diskusi terfasilitasi, yaitu antara lain:

- a) Dengan hadirnya pimpinan dan pelaksana pengendalian, APIP akan mendapat gambaran atas seluruh proses (end-to-end) pengendalian organisasi
- b) Meningkatkan komunikasi dan pemahaman mengenai prosedur, pengendalian terkait dan tanggung jawab pimpinan dan pelaksana pengendalian dalam pencapaian tujuan program.

3) Pelaksanaan ulang suatu kegiatan (*reperformance*)

Apabila langkah pengujian yang telah dilakukan dirasa belum dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu pengendalian telah dijalankan sesuai rancangannya, maka dapat dilakukan *reperformance* atas pengendalian tersebut.

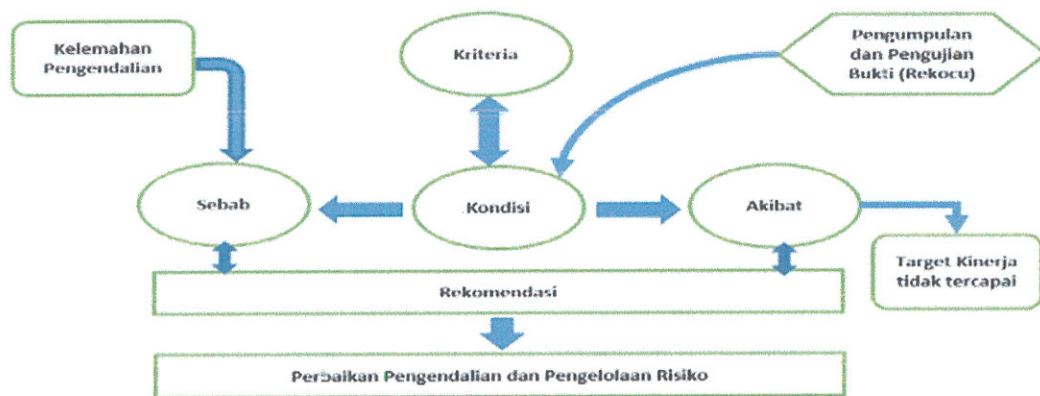
Seperti contoh, APIP melaksanakan ulang review atas kertas kerja untuk memastikan bahwa semua aspek yang seharusnya direview dan telah direview serta memastikan kebenaran angka-angka dan perhitungan dalam kertas kerja. Jenis pengendalian yang dapat dilakukan *reperformance* cukup beragam, misalnya: review atasan langsung, pengecekan kelengkapan dokumen, verifikasi angka, perbandingan suatu data dengan data lainnya, dan rekonsiliasi.

Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa teknik pengujian implementasi pengendalian dapat berupa wawancara dengan pegawai kunci dan pimpinan organisasi, pengamatan atas prosedur/SOP dengan implementasi di lapangan, revidi dokumen bukti implementasi pengendalian dan melakukan penilaian apakah yang tertulis di SOP telah dilakukan dengan cara yang tepat, oleh orang yang tepat dan terdokumentasi dengan baik, serta reperformance atas pengendalian intern yang ada. Atas hasil pengujian efektivitas pengendalian utama tersebut diharapkan APIP dapat memberikan saran perbaikan efektivitas pengendalian.

Selanjutnya proses pengujian efektivitas pengendalian utama perlu di dokumentasikan dalam kertas kerja.

6. Penyusunan Temuan dan Simpulan Hasil Audit

Dalam pelaksanaan proses Audit Kinerja Berbasis Risiko, ditemukan adanya kondisi yang tidak sesuai dengan kriteria secara signifikan, maka APIP dapat menyusun dan mengembangkan temuan serta menyimpulkan hasil audit disertai dengan rekomendasi. APIP perlu mencari penyebabnya serta mengungkap akibat adanya perbedaan antara kondisi dengan kriteria. Berikut adalah unsur temuan yang perlu dipahami oleh APIP.



Gambar 3.3.
Hubungan Unsur Penyusunan Temuan
Sumber : Modul Audit Kinerja Berbasis Risiko BPKP RI

APIP dalam menyusun temuan berdasarkan bukti-bukti yang ada atas hasil pengujian yang dilakukan. Hasil pengujian tersebut juga digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan yang terkait atas aspek ketaatan dan aspek 3E. Jika terjadi perbedaan antara kondisi dengan kriteria, APIP dapat menganalisis apa yang menjadi penyebabnya, analisis meliputi faktor penyebab yang memicu/membuat capaian hasil kinerja tidak tercapai seperti ketidaktepatan identifikasi risiko utama oleh manajemen, ketidaktepatan desain pengendalian, dan ketidakefektifan implementasi pengendalian.

Kemudian masing-masing faktor penyebab tersebut diidentifikasi, dirumuskan solusi dan diberikan saran pemecahan masalahnya (rekomendasi) terkait atas kondisi dan kriteria yang terjadi. Rekomendasi yang diberikan diharapkan dapat mengurangi dampak masalah, meningkatkan proyeksi capaian kinerja, memperbaiki kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta dapat mengurangi tingkat risiko organisasi sehingga outcome dari Audit Kinerja Berbasis Risiko dapat tercapai. Hasil simpulan sementara disampaikan kepada pimpinan auditi sekaligus klarifikasi untuk menjadi perhatian, memperoleh tanggapan dan rencana perbaikan ke depannya.

Adapun contoh dalam penyusunan simpulan sebagai berikut:

- Jika kinerja tidak tercapai atau masih perlu dioptimalkan (berdasarkan hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko) dan desain serta implementasi pengendalian atas risiko utama pada area IKK yang belum efektif, maka pencapaian kinerja sampai dengan akhir periode berpotensi untuk gagal/tidak tercapai
- Jika kinerja tercapai atau telah optimal (berdasarkan hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko), namun desain serta implementasi pengendalian risiko utama belum efektif pada area IKK yang mendukung program prioritas, maka pencapaian kinerja sampai dengan akhir periode berpotensi untuk terhambat.

Dalam penugasan audit, apabila terdapat suatu permasalahan yang disebabkan oleh kelemahan aturan, kebijakan, ketentuan yang menjadi kriteria, maka APIP dapat memberikan saran kepada manajemen untuk melakukan telaahan/kajian atas kriteria tersebut sebagai bahan masukan dalam mengambil kebijakan untuk melakukan perbaikan kebijakan di masa mendatang.

7. Pendokumentasian Audit Kinerja Berbasis Risiko

Sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 2330, SAIPI), APIP diwajibkan mendokumentasikan informasi yang cukup andal dan relevan. Dokumentasi disimpan secara tertib dan sistematis serta berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan audit sehingga dapat mendukung simpulan, fakta dan rekomendasi APIP.

Pendokumentasian kertas kerja audit perlu rinci mencakup sasaran, sumber dan simpulan yang dibuat oleh APIP sehingga dapat terlihat hubungan antara fakta dengan simpulan pada laporan hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko APIP. Setiap dokumentasi kertas kerja perlu direview secara berjenjang guna memastikan bahwa kertas kerja telah disusun dan memuat informasi hasil pelaksanaan Program Kerja Audit (PKA) serta memastikan bahwa pelaksanaan audit dan simpulan APIP telah sesuai dengan standar audit.

Meskipun kertas kerja berisikan informasi mengenai auditi, hak kepemilikan atas kertas kerja audit berada pada instansi APIP. Pemanfaatan kertas kerja audit oleh instansi APIP wajib mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan peraturan yang ditetapkan oleh organisasi profesi.

Contoh Kertas Kerja Utama Pengukuran Indikator Kinerja dan Capaian Program terdapat pada Lampiran 10

BAB IV

Pengkomunikasian Hasil Audit dan Monitoring Tindak Lanjut

1. Perolehan tanggapan atas simpulan dan rekomendasi.

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan serta rekomendasi APIP perlu mengkomunikasikan hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko kepada Pimpinan/Manajemen Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan auditi, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern. Pembahasan intern perlu dihadiri seluruh tim audit, pembahasan intern bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup serta untuk menyamakan persepsi di antara seluruh tim audit agar memiliki pendapat yang sama pada waktu melakukan pembicaraan akhir dengan auditi. Proses dan hasil pelaksanaan pembahasan intern tim perlu didokumentasikan di dalam kertas kerja audit.

Untuk memperoleh tanggapan atas simpulan dari hasil pengkomunikasian hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Pembahasan akhir hendaknya dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan. Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi.

Kesepakatan hasil dari pembahasan akhir didokumentasikan dalam bentuk Berita Acara Pembahasan Hasil Audit yang memuat informasi mengenai hasil kesimpulan audit, tanggapan auditi, rekomendasi yang disepakati maupun yang tidak disepakati, serta hal-hal lain yang memerlukan pembahasan lebih lanjut.

Contoh berita acara pembahasan hasil audit terdapat pada Lampiran

2. Penyusunan dan Penyampaian Laporan

Setelah dilakukan pembahasan dan kesepakatan hasil audit dengan auditi, APIP segera menyusun konsep laporan sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 241C.A1, SAIPI), di manakomunikasi akhir hasil penugasan harus memuat simpulan, sebagaimana rekomendasi dan/atau tindak perbaikan yang dapat diterapkan. Konsep laporan direviu secara berjenjang mulai dari pengendali teknis, pengendali mutu hingga pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab. Adapun media dan sarana yang digunakan oleh APIP selama proses penyusunan laporan hasil audit adalah notisi audit, hasil pembahasan akhir, dan kertas kerja audit.

Hasil laporan yang telah disusun APIP, segera mungkin dikomunikasikan dan didistribusikan kepada pihak yang berkepentingan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal tersebut sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 2440, SAIPI). Laporan ditujukan kepada Kepala Daerah dan dikomunikasikan dengan pemilik/pelaksana program. Laporan tersebut berisikan capaian kinerja, informasi ketaatan terhadap ketentuan, dan penyebab capaian kinerja tidak tercapai berupa saran perbaikan mengenai pemulihan dampak, perbaikan kinerja dan pengelolaan risiko, rencana tindak pengendalian, serta efektifitas desain pengendalian intern atas program prioritas tersebut.

Selain itu, apabila audit dihentikan sebelum berakhirnya penugasan, maka APIP dapat membuat ikhtisar hasil audit sampai dengan tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit serta dikomunikasikan secara tertulis kepada auditi dan pejabat yang berwenang.

Contoh laporan berbentuk BAB dapat dilihat terdapat pada Lampiran 12

3. Monitoring Tindak Lanjut

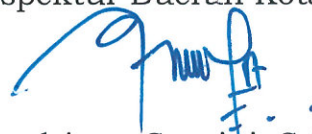
Berdasarkan SAIPI paragraf 2500 menyatakan bahwa Pimpinan APIP harus menetapkan proses tindak lanjut untuk memantau dan memastikan bahwa auditi telah melaksanakan Tindakan perbaikan secara efektif, atau menerima risiko untuk tidak melaksanakan tindakan perbaikan. Pemantauan tindak lanjut dilakukan agar auditi memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada sesuai saran yang telah diberikan APIP.

APIP dalam memantau pelaksanaan tindak lanjut agar memastikan bahwa semua rekomendasi telah dilaksanakan dan mencapai outcome dari Audit Kinerja Berbasis Risiko serta memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan. Kewajiban pelaksanaan tindak lanjut berdasarkan PP 60 Tahun 2008 pasal 43 menyebutkan bahwa pimpinan instansi wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan review lainnya.

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 09 Tahun 2009 tentang Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi, dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional dinyatakan apabila dalam jangka waktu 60 hari setelah laporan hasil audit diterima, auditi tidak menindaklanjuti rekomendasi hasil laporan, maka auditi dapat dikenai sanksi pidana dan atau sanksi administrasi berupa surat peringatan pertama. Surat peringatan kedua dapat diberikan jika dalam satu bulan setelah surat peringatan pertama belum ada tindak lanjut dan jika tidak ada tindak lanjut sama sekali maka dapat diterbitkan surat kepada pemimpin organisasi auditi.

Pemantauan tindak lanjut sangatlah penting dalam pencapaian outcome Audit Kinerja Berbasis Risiko, dikarenakan dengan tindaklanjutnya rekomendasi Audit Kinerja Berbasis Risiko maka diharapkan terdapat peningkatan ketaatan, perbaikan kinerja serta perbaikan tata kelola organisasi, pengendalian intern dan pengelolaan risiko dalam pencapaian program dan tujuan organisasi.

Inspektur Daerah Kota Batam



Hendriana Gusini, S.Sos
Pembina Utama Muda

NIP.19680824 199008 2 001