PEMERINTAH KABUPATEN SOLOK
INSPEKTORAT DAERAH
Komplek Perkantoran Pemerintah Kabupaten Solok
Jalan Raya Solok-Padang Km 20 Arosuka Kode Pos 27364 Provinsi Sumatera Barat
E-mail : inspektoratdaerahkab.solok@gmail.com

KEPUTUSAN INSPEKTUR
NOMOR : 700/14.a/INSP-D/SK/2024

TENTANG

PEDOMAN AUDIT KETAATAN
DI LINGKUNGAN INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN SOLOK

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

INSPEKTUR DAERAH,

Menimbang : a. bahwa dalam rangka memberikan kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi untuk mampu menilai tingkat ketaatan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan, perlu membuat Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan;

b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a, perlu menetapkan Keputusan Inspektur Daerah Kabupaten Solok tentang Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan di Lingkup Inspektorat Daerah Kabupaten Solok;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaga Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);

3. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaga Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapakali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan 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 Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
7. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
8. Peraturan Deputi Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Nomor 7 Tahun 2020 tentang Pedoman Umum Audit Ketaatan);

9. Peraturan Bupati Solok Nomor 42 Tahun 2023 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi Serta Tata Kerja Inspektorat Daerah.

MEMUTUSKAN :

Menetapkan :

KESATU : Pedoman Pelaksanaan Audit Ketaatan di Lingkup Inspektorat Daerah Kabupaten Solok, sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Keputusan ini.

KEDUA : Biaya berkenan dengan pelaksanaan kegiatan ini dibebankan pada APBD Kabupaten Solok yang tertuang dalam DPA Inspektorat Daerah Kabupaten Solok.

KETIGA : Keputusan Inspektur Daerah ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Arosuka
Pada tanggal 04 Januari 2024

INSPEKTUR DAERAH,

DERY AKMAL, ST
NIP. 19840414 201101 1 010

LAMPIRAN
SURAT KEPUTUSAN INSPEKTUR
DAERAH KABUPATEN SOLOK
NOMOR 700/14a/INSP-D/2024
TAHUN 2024
TENTANG
PEDOMAN AUDIT KETAATAN
INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN
SOLOK

PEDOMAN AUDIT KETAATAN INSPEKTORAT DAERAH KABUPATEN SOLOK

BAB I
GAMBARAN UMUM AUDIT KETAATAN

A. LATAR BELAKANG

Inspektorat Daerah Kabupaten Solok diharapkan mampu menilai dan meningkatkan ketaatan pelaksanaan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan terhadap peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan. Selain itu, para pemangku kepentingan ingin mengetahui apakah penyelenggaraan dan pelaksanaan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan di Pemerintah Kabupaten Solok telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan.

Untuk itu APIP perlu melakukan audit ketaatan 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 Kabupaten Solok dalam melaksanakan audit ketaatan agar memiliki kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi sehingga kegiatan audit dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif atas potensi/risiko ketidaktaatan.

B. PENGERTIAN, TUJUAN, DAN SASARAN

Audit ketaatan (compliance audit) merupakan audit untuk menilai tingkat ketaatan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait yang telah ditetapkan.

Tujuan audit ketaatan 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-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. Pemahaman terhadap pengendalian ketaatan ini akan membantu auditor dalam mendeteksi/menilai risiko terjadinya penyimpangan dari ketentuan perundang-undangan pada kejadian-kejadian historis serta mencegah dan menangkal tindak penyimpangan pada risiko yang akan terjadi. Outcome yang diharapkan atas pelaksanaan audit ketaatan 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

Untuk mencapai sasaran audit berdasarkan ruang lingkup audit yang telah ditetapkan, auditor dapat menilai, 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 auditi yang diaudit dapat digunakan sebagai data awal, sedangkan data primer dari auditi yang

bersangkutan dapat dijadikan dasar pengambilan kesimpulan yang bisa digunakan sebagai bukti temuan atas ketidaktaatan. Selanjutnya, dokumen bukti-bukti tersebut dianalisis dengan membandingkan antara 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.

Dalam melakukan pengumpulan dan pengujian bukti, APIP harus memperhatikan luasnya besaran pengujian yang akan dilakukan. Uji petik/sampel dalam pengumpulan bukti dilakukan dapat secara seleksi berdasarkan pertimbangan profesi auditor. Besaran luasnya pengujian tersebut tidak harus dilakukan audit secara keseluruhan melainkan dapat dilakukan sampel sesuai dengan tingkat keyakinan yang diharapkan melalui teknik pengukuran sampel. Agar pemilihan sampel dapat benar representatif maka dapat menggunakan contoh rumus/tabel statistik yang biasa digunakan dalam menentukan jumlah sampel antara lain:

1. Rumus Slovin n = N/N(d)2 +1

   n = sampel; N = populasi; d = nilai presisi 95% atau sig. = 0,05. Misalnya, jumlah populasi adalah 125, dan tingkat kesalahan yang dikehendaki adalah 5%, maka jumlah sampel yang digunakan adalah: N = 125 / 125 (0,05)2 + 1 = 95,23, dibulatkan 95
2. Jumlah sampling minimal berdasarkan Roscoe dalam Sugiyono (2010: 131) mengatakan ukuran sampel yang layak dalam penelitian adalah antara 30 sampai dengan 500. Bila populasi kurang dari 30, seyogyanya diambil keseluruhan.
   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 sample 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. 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 yan diterapkan berdasarkan tujuan pengawasan.

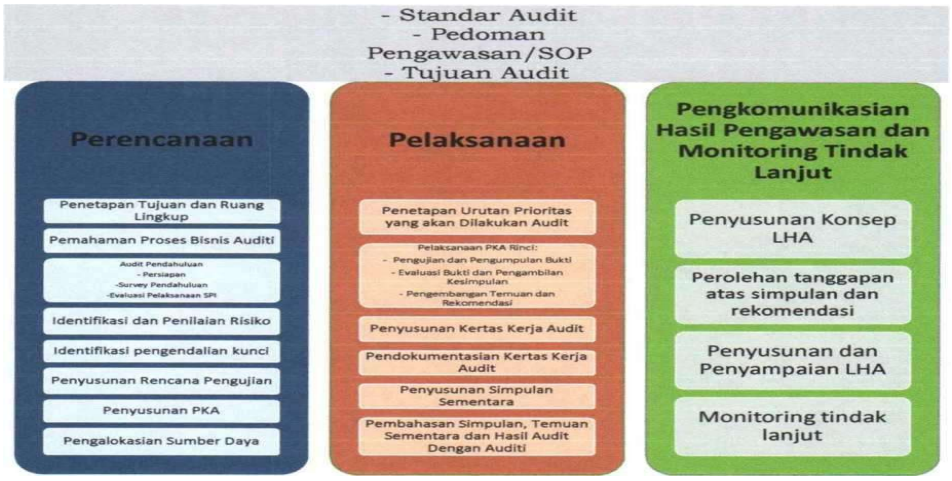
Dalam melaksanakan tugasnya, auditor wajib mengikuti standar audit yang telah ditetapkan dalam SAIPI, mempunyai kompetensi dan kecermatan profesional (Standar 2000, SAIPI) di bidang audit ketaatan. Kompetensi tersebut bisa didapatkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman. Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal ataupun ekstemal (Standar 2014, SAIPI), apabila tidak ada auditor 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, auditor 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

Tahapan Audit Ketaatan terdiri dari tahap perencanaan, pelaksanaan, serta pengkomunikasian hasil pengawasan dan monitoring tindak lanjut, sebagaimana dijelaskan pada diagram berikut:

Diagram 1.1
Tahapan Audit Ketaatan



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, auditor 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 melatarbelakangi penugasan audit yang akan dilaksanakan. Pelaksanaan audit ketaatan 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 Auditi yang masih terdapat risiko ketidaktaatan.
2. Permintaan pimpinan organisasi/kepala daerah, atas suatu unit organisasi atau area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan Auditi, 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 Auditi yang tidak selaras dengan sasaran RPJMD/N disarankan untuk dilakukan audit ketaatan.

Berikut adalah tahap-tahap 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 bertujuan untuk memberikan keyakinan

memadai bahwa suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan Auditi 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 yang jelas akan menegaskan tujuan penjaminan yang akan diberikan auditor intern.

Agar sasaran audit ketaatan dapat dicapai, auditor harus menetapkan ruang lingkup penugasan yang memadai. Pernyataan ruang lingkup perlu dibuat untuk menjelaskan apa yang tercakup dan tidak tercakup di dalam penugasan. Auditor dapat melakukan audit ketaatan pada level area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan Auditi. 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, auditor 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 auditor adalah tujuan organisasi. Sejauh mana tujuan organisasi telah tercapai dan proses yang dilakukan pimpinan Auditi dalam mencapainya. Dalam memahami proses bisnis (probis) auditi dibutuhkan pemahaman terkait dengan rencana strategis (renstra), struktur organisasi, mandat, tugas dan fungsi, tujuan dan target (output) serta capaian kinerja.

Auditor dapat menggunakan berbagai sumber data untuk memahami probis 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, KKP dan LHP tahun lalu, tindak lanjut LHP 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 Auditi.

C. AUDIT PENDAHULUAN

Terdiri dari:

1. PERSIAPAN

   Desk audit adalah kegiatan pengumpulan data dan informasi awal yang dapat diperoleh dari Auditi sebelum audit lapangan (DPA, Renstra, struktur organisasi, uraian tugas, LHP 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:

   a. Pengenalan Auditi, tahap ini mencakup pengumpulan informasi mengenai hal-hal berikut:
      1) Dasar hukum penetapan auditi, peraturan perundang- undangan dan kebijakan yang berlaku;
      2) Penetapan struktur organisasi dan uraian tugas;
      3) Tujuan dan sasaran auditi menurut DPA;
      4) Pengendalian intern dan keuangan;
      5) Dokumen yang berkaitan dengan program;
      6) LHP periode sebelumnya;
      7) Pengaduan/atensi masyarakat;
      8) Prosedur program/kegiatan, dst.

      Pada saat auditor melakukan survey untuk menemukan permasalahan, pada dasamya auditor melakukan identifikasi, petunjuk, atau indikasi adanya ketidaktaatan/penyimpangan. Beberapa dari indikasi-indikasi yang biasanya mudah dikenali:
      1) Tidak adanya perencanaan, kalaupun ada tidak memadai, tidak selaras dengan RPJMD/RPJMN.

2) Tidak adanya pemisahan tanggung jawab dalam bagan organisasi yang memadai;
3) Prosedur/SOP tidak efektif atau biayanya melampaui kewajaran atau tidakjelas sehingga perlu dilakukan pengujian yang mendalam;
4) Tidak dibuatnya sistem sebagai pedoman pelaksanaan tugas dan fungsi;
5) Adanya transaksi atau program di luar anggaran yang tersedia;

b. Identifikasi Permasalahan, untuk menentukan adanya permasalahan adalah mengidentifikasi seluruh program, kegiatan, dan fungsi, hal ini dapat dilihat dari program atau kegiatan (tugas fungsi Auditi) yang penting apakah:
1) Selaras dengan program/sasaran strategis RPJMD/RPJMN;
2) Rawan terhadap tindak penyimpangan, kecurangan (*fraud*), penyalahgunaan;
3) Menyangkut transaksi rupiah yang sangat besar;
4) Mendapat perhatian besar dari pimpinan;
5) Dari audit sebelumnya mengandung banyak kelemahan dan kekurangan sistem pengendalian.

c. 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.

d. Simpulan atas Survey Pendahuluan, di dalam melaksanakan survey pendahuluan diterapkan teknik-teknik survey yang meliputi wawancara, analisis perbandingan, bagan alir, kajian ulang analistis, dan observasi. 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 Auditi 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 keandalan SPI dengan menelaah dan mengujinya sehingga dapat disimpulkan sasaran audit yang pasti atau *Firm Audit Objective* (FAO). Evaluasi pelaksanaan SPI mengikuti mekanisme:

a. Perumusan Tujuan Evaluasi Pelaksanaan SPI

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

b. 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 keandalan pengendalian intern auditi yang meliputi 5 (lima) unsur dengan 25 subunsur pengendalian dalam SPIP.

c. 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 subunsur SPIP sehingga ditetapkan FAOnya. Auditor bertanggung jawab menentukan seberapa jauh pengendalian intern dapat diandalkan, memastikan bahwa area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan Auditi sejalan dengan peraturan perundang- undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku serta peraturan terkait. Disamping itu, auditor 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. Sistem pengendalian auditi antara lain:

   1) Lingkungan pengendalian yang kondusif
   2) Kemampuan memprediksi dan mengantisipasi risiko
   3) Aktivitas pengendalian yang memadai
   4) Informasi dan komunikasi yang efektif
   5) Adanya pemantauan, evaluasi, dan tindak lanjut

d. Penyusunan KKA

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

e. Penyusunan Laporan Hasil Audit Pada Evaluasi SPI

Pada akhir evaluasi SPI dibuat simpulan secara keseluruhan yang merupakan laporan hasil audit 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. Jika disimpulkan sistem pengendalian intern "andal", maka dilakukan pengujian pengendalian yang bertujuan untuk mengukur "risiko pengendalian" guna menentukan luas dan dalamnya pengujian rinci yang akan dilakukan. Jika disimpulkan sistem pengendalian intern "tidak andal', maka audit dilanjutkan ke tahap pengujian rinci, tidak perlu melalui tahap pengujian pengendalian. Hasil pengembangan pengujian rinci dijadikan sasaran audit tetap (FAO) sebagai dasar untuk penyusunan simpulan dan ketentuan hasil audit.

4. 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 didalami oleh auditor. 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, auditor 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.

5. IDENTIFIKASI DAN PENILAIAN KECUKUPAN PENGENDALIAN KUNCI

   Dalam menilai kecukupan desain pengendalian, auditi mengelompokkan respons atas risiko menjadi 4T yaitu *tolerate/*terima, *terminate/* hindari, *transfer/* alihkan, dan *treat/* tangani. Auditor mengidentifikasi desain pengendalian kunci yang telah didokumentasikan/ditetapkan auditi di dalam kebijakan, standar prosedur operasi serta rencana tindak pengendalian bagi organisasi. Auditor menentukan apakah rancangan pengendalian kunci tersebut telah memadai untuk mengelola risiko pada level yang dapat diterima organisasi. Dalam menilai kecukupan desain pengendalian kunci, auditor harus mempertimbangkan:

   a. Selera risiko dan tingkat risiko organisasi;
   b. Kemampuan pengendalian kunci untuk mengamankan pencapaian tujuan/menangani risiko jika pengendalian dijalankan sesuai rancangan;
   c. 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, auditor

perlu menyusun observasi awal dan mendiskusikannya dengan pimpinan Auditi.

6. 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:

a. 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 auditor sendiri. Hasil pengamatan fisik oleh auditor tersebut dikukuhkan ke dalam 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.
Contoh: Berita Acara Hasil Audit Fisik

b. Bukti dokumen

Bukti audit yang paling banyak ditemui oleh auditor adalah bukti dokumen. Bukti dokumen pada umumnya terbuat dari kertas yang mengandung informasi. Dalam menilai atau mengevaluasi bukti dokumen, auditor 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.
Contoh: Kuitansi, Surat Perintah Membayar (SPM), Buku Kas Umum

c. Bukti analisis

Bukti analisis adalah bukti audit yang diperoleh auditor dengan melakukan analisis 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.

Contoh: Analisis tren jumlah pelayanan dari tahun ke tahun

d. Bukti keterangan

Bukti keterangan adalah bukti yang diperoleh auditor dari pihak lain (baik dari pihak auditi maupun pihak ketiga) berdasarkan pertanyaan atau informasi tertentu yang diminta oleh auditor. Bukti keterangan merupakan bukti pendukung bukti-bukti lain yang telah didapatkan oleh auditor. Biasanya bukti fisik, bukti dokumen, bukti analisis atau bukti lisan (yang dituangkan dalam kertas Kerja dengan seksama) terlebih dahulu baru kemudian dilengkapi dengan bukti kesaksian (didapat dari pihak lain karena diminta oleh auditor).

Contoh: Berita Acara Permintaan Keterangan (BAPK), Berita Acara Hasil Konfirmasi.

7. PENYUSUNAN PROGRAM KERJA AUDIT

PKA digunakan sebagai panduan bagi auditor 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 ekstemal auditi selama penugasan audit. Program Kerja Audit harus direview dan disetujui sebelum dilaksanakan. Dalam penyusunan PKA di samping 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 ke simpulan hasilnya. Berdasarkan simpulan permasalahan yang dijumpai, auditor memberikan rekomendasi untuk peningkatan ketaatan, perbaikan tata kelola, pengendalian intern dan pengelolaan risiko pada auditi serta mencegah dan menangkal terjadinya tindak penyimpangan.

8. PENGALOKASIAN SUMBER DAYA

Langkah terakhir di tahap perencanaan adalah pengalokasian sumber daya (jam kerja, hari

pengawasan, personil tim auditor dan dana) yang dibutuhkan tim untuk melaksanakan penugasan. Tim disusun dengan memperhatikan kompetensi dan keahlian secara kolektif sesuai dengan penugasan audit ketaatan yang akan dilakukan termasuk pembuatan surat tugas dan anggaran waktu penugasan. Kompetensi dan pengalaman auditor 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 auditor, alokasi biaya per auditor dan jenis pengujian yang akan dilakukan. Terhadap rencana prosedur pengujian tersebut, ditetapkan auditor yang akan melaksanakan disertai target waktu pelaksanaan (PKA) dan termasuk jumlah dana yang diperlukan.

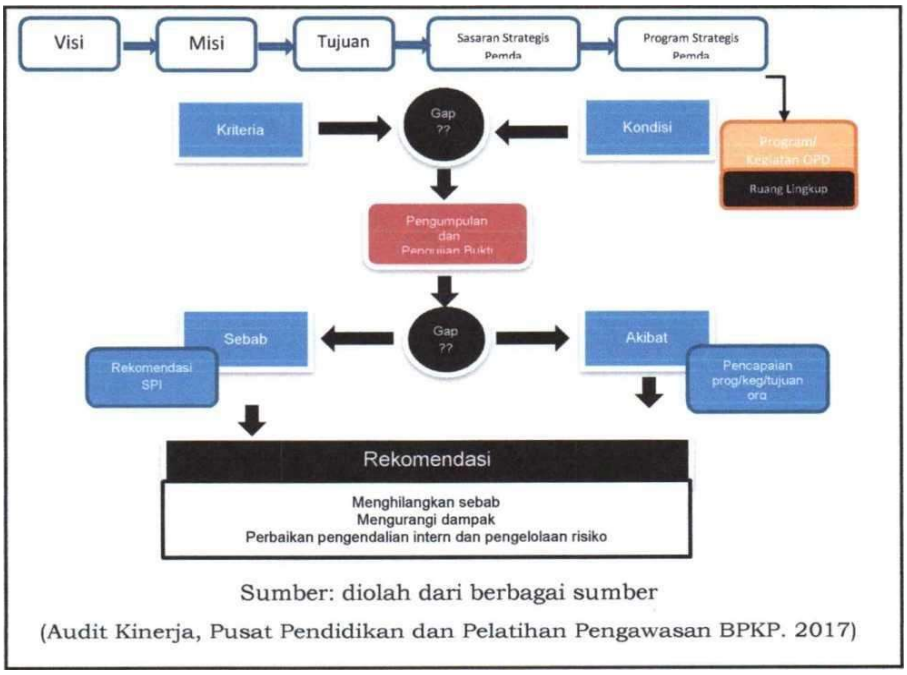
BAB III

PELAKSANAAN AUDIT KETAATAN

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 anggaran dengan cara menguji tingkat kesesuaian antara kondisi yang menyangkut area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan yang di audit dengan kriterianya. Dengan melengkapi simpulan atas permasalahan yang ditemui, auditor memberikan bukti-bukti pendukung serta simpulan rekomendasi perbaikan pengendalian. Oleh karena itu dalam melakukan audit ketaatan, auditor 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. Berikut adalah kerangka berfikir dalam melakukan audit ketaatan:

Diagram 3.1

Kerangka Berfikir Audit Ketaatan



Sumber: diolah dari berbagai sumber

(Audit Kinerja, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP. 2017)

Kegiatan audit rinci adalah audit yang dilakukan secara lebih mendalam berdasarkan laporan hasil evaluasi SPI yang dituangkan kedalam PKA Rinci untuk memperoleh pembuktian bahwa kondisi tertentu memang terjadi dan mengembangkannya sehingga diperoleh atribut temuan secara lengkap. Audit rinci mengikuti tahapan sebagai berikut:

A. PENETAPAN URUTAN PRIORITAS YANG AKAN DILAKUKAN AUDIT RINCI BESERTA TUJUAANNYA

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, auditor dimungkinkan untuk merevisi PKA yang sesuai kondisi yang ditemui.
Tahap pelaksanaan terdiri dari:

1. Pengujian dan Pengumpulan Bukti

   Pada tahap ini auditor 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 dievaluasi auditor adalah semua media informasi yang digunakan oleh auditor untuk mendukung argumentasi, pendapat atau simpulan dan rekomendasinya dalam meyakinkan tingkat kesesuaian kondisi dengan kriterianya. Bukti harus memenuhi syarat kuantitatif dan kualitatif:
   a. Syarat kualitatif bukti mencakup 3 (tiga) atribut, yaitu relevan, absah, dan handal;

1) Relevan menyatakan bahwa bukti itu mempunyai hubungan yang logis dengan dan arti penting bagi temuan audit yang bersangkutan.
2) Absah menyatakan bahwa bukti itu didasari oleh argumentasi yang benar dan informasi yang akurat.
3) 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.
4) Bukti audit adalah semua media informasi yang digunakan oleh auditor untuk mendukung argumentasi, pendapat atau simpulan dan rekomendasinya dalam meyakinkan tingkat kesesuaian antara kondisi dengan kriteriannya.

b. 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 teijamin 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 auditor.
4) Material: Bukti material adalah bukti yang mempunyai nilai yang cukup berarti dan penting bagi pencapaian tujuan organisasi. Materialitas dapat dilihat antara lain: besamya 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 auditor 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:

1) Bukti pengakuan hasil wawancara atau pernyataan dari pihak yang terlibat;
2) 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;
3) Bukti yang diperoleh dari analisis informasi yang dihimpun oleh auditor.

Pengumpulan bukti selanjutnya masih harus diuji dengan menggunakan teknik reviu dokumen, wawancara, konfirmasi, observasi, kuesioner serta pembandingan dan penelusuran hingga bukti asal. Selain untuk mendukung simpulan audit ketaatan 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 auditor untuk dapat menilai efektivitas pengendalian intern. Beberapa pertanyaan yang harus dijawab auditor untuk menilai ketaatan suatu area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan:

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

   Untuk mejawab pertanyaan-pertanyaan ini, auditor 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, auditor 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, auditor 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 kepada auditi;
   b. Temuan Negatif, antara lain meliputi:
      1) Penyimpangan/penggelapan
      2) Kelemahan sistem atau prosedur

3) Aktivitas yang tidak benar/tepat

Apabila dijumpai kelemahan atau kekurangan yang penting, maka auditor 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:

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

Dalam menyusun suatu temuan audit ketaatan, hal yang sangat utama diperhatikan adalah apakah temuan audit yang dibuat auditor merupakan jawaban atas pertanyaan/dugaan sementara/hipotesis yang telah dituangkan dalam tujuan audit yang telah ditetapkan. Temuan audit (utuh & tidak cacat) seharusnya berisi kesimpulan hasil pengujian atas bukti audit yang diperoleh auditor dalam usahanya untuk mencapai tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya, dengan memberikan rekomendasi yang dapat segera ditindaklanjuti oleh auditi. Langkah- langkah yang diperlukan dalam kegiatan menyusun temuan audit adalah sebagai berikut:

a. 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.
b. Sangat dimungkinkan, auditor menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif. Auditor perlu mempertimbangkan relevansi temuan positif dengan tujuan audit. Apabila temuan tersebut relevan terhadap tujuan audit, maka auditor perlu mengungkap hal tersebut dalam Laporan Hasil Audit berupa apresiasi di bab penutup.
c. Dalam hal auditor menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, auditor 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:

a. 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, auditor harus mengumpulkan bukti yang relevan, kompeten, cukup dan material.
b. Kriteria (apa yang seharusnya terjadi).

   Kriteria adalah standard, ukuran atau harapan *(expectation),* antara lain berupa:

   1) Peraturan perundang-undangan yang berlaku;
   2) Program/kegiatan Auditi yang selaras dengan program/sasaran RPJMD/RPJMN;
   3) Ketentuan pimpinan organisasi yang harus ditaati/ dilaksanakan;
   4) Pengendalian intern yang andal;
   5) Tolok ukur keberhasilan, efisiensi dan kehematan; dan
   6) 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.
c. 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 di masa datang. Penyebab ini mengungkap tentang mengapa terjadi ketidaksesuaian antara kondisi dan kriteria. Contoh penyebab antara lain:

   1) Pembagian tugas dan wewenang belum ditetapkan secara jelas;
   2) Koordinasi dalam pelaksanaan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan tidak beijalan dengan baik;
   3) Tidak adanya kebijakan/prpsedur yang memadai untuk melaksanakan suatu area, proses, sistem, fungsi, program / kegiatan;
   4) Belum ditetapkannya Standar Satuan Biaya (SSB)

dan Standar Satuan Harga (SSH); dst.

Hal yang perlu dipahami seorang auditor secara baik adalah mengeksplore penyebab terjadi penyimpangan, karena bisa saja kriteria atau aturannya yang kurang tepat dan perlu diperbaiki serta disempumakan.

d. 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.

e. Rekomendasi (apa yang dapat dilakukan untuk memperbaikinya). Rekomendasi adalah usulan rencana perbaikan yang diberikan oleh auditor internal untuk menutup gap antara kondisi dan kriteria. Rekomendasi harus dirancang guna:

   1) Memperbaiki kelemahan (menghilangkan penyebab); dan Meminimalisasi akibat dari kelemahan yang ada. Contoh rekomendasi:
   2) Menyusun kebijakan/aturan dalam rangka melaksanakan area, proses, sistem, fungsi, program/kegiatan;
   3) Merevisi atau memperbaiki prosedur/sop agar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

   Rekomendasi harus jelas:

   1) Ditujukan kepada siapa;
   2) Mengarah pada tindakan nyata;
   3) Dapat dilaksanakan oleh auditi; dan
   4) Apabila ada alternatif perbaikan tuangkanlah semua alternatif berikut alasannya masing-masing.

   Dalam memberikan/merumuskan rekomendasi, auditor harus memperhatikan:

   1) Biaya yang akan terjadi dalam mengimplementasikan rekomendasi harus tidak melebihi manfaat yang akan diperolehnya;
   2) Jika terdapat beberapa alternatif rekomendasi dengan biaya yang terkait, harus diusulkan; dan
   3) Rekomendasi harus dapat dilaksanakan;

f. Jika ditemukan indikasi yang mengandung unsur kerugian *negara/fraud* yang relevan dengan tujuan audit, maka auditor 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.

g. Auditor 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 auditor.
h. APIP menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditi yang diaudit melalui berita acara hasil audit.
   Output yang dihasilkan dari kegiatan "Penyusunan Temuan Hasil Audit" adalah:
   1) Konsep Temuan Audit;
   2) Berita Acara Temuan Audit;

C. PENYUSUNAN KERTAS KERJA AUDIT

Hasil pelaksanaan PKA rinci yang telah ditetapkan, dituangkan ke dalam kertas kerja audit oleh auditor yang bersangkutan sesuai dengan penugasannya berdasarkan PKA audit rinci. KKA adalah dokumen audit yang memuat data catatan pembuktian yang dikumpulkan oleh auditor 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 besamya pengaruh sebuah temuan atau kelemahan.

Sasaran KKA yaitu untuk mendukung pembuatan laporan hasil audit, membantu auditor saat pembahasan masalah dengan pihak yang diperiksa, menjadi media review dan penilaian kecukupan teknik serta prosedur

audit dalam supervisi selama pelaksanaan PKA, berfungsi sebagai bahan pembuktian apabila terjadi tuntutan dari auditi atau sewaktu auditor menjadi saksi ahli, berperan sebagai referensi baik untuk audit berikutnya dan monitoring tindak lanjut maupun sebagai sarana pengendalian mutu pengawasan. KKA direviu oleh ketua tim/supervisor sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya.

D. PENDOKUMENTASIAN KERTAS KERJA AUDIT

KKA perlu didokumentasikan dengan baik, baik hard maupun soft 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 SIMPULAN DAN TEMUAN SEMENTARA

Berdasarkan pelaksanaan audit, auditor 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), auditor mengungkap akibat yang ditimbulkan dari perbedaan kondisi tersebut serta mencari penyebabnya, dan memberikan rekomendasi perbaikannya, kemudian menuangkan simpulan hasil audit dan daftar temuan sementara ke dalam konsep Berita Acara Hasil Audit dengan atribut lengkap yang mencakup kondisi, kriteria, akibat, sebab, rekomendasi.

F. PEMBAHASAN SIMPULAN, TEMUAN SEMENTARA, DAN HASIL AUDIT DENGAN AUDITI

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

1. Temuan yang masuk Laporan Hasil Audit;
2. Hal yang perlu diperhatikan, hanya sebagai catatan, komentar yaitu temuan yang tidak begitu serius tetapi merupakan penyimpangan dari ketentuan dan perlu dikomunikasikan 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 mencakup:

1. Data Umum Auditi
   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:
   a. Dasar audit;
   b. Waktu pelaksanaan audit;
   c. Periode/tahun anggaran kegiatan yang diperiksa;
   d. Tujuan audit;
   e. Sasaran audit;
   f. Ruang lingkup audit;
   g. Informasi audit;
2. Uraian Hasil Audit
   Uraian hasil audit berupa temuan dengan atribut lengkap, judul temuan, kondisi, sebab, akibat, tanggapan auditi, komentar auditor, dan konsep rekomendasi.
3. Apabila di dalam audit ditemukan indikasi penyimpangan yang signifikan yang mengarah kepada kerugian negara, maka Tim dapat mengajukan saran audit investigasi. Namun, apabila ditemukan masalah konstruksi yang signifikan, tim dapat mengajukan saran audit konstruksi.
4. Kesimpulan dan rekomendasi.
   Bagian ini berisikan kumpulan judul temuan dan konsep rekomendasi.

BAB IV
PENGKOMUNIKASIAN HASIL PENGAWASAN DAN MONITORING TINDAK LANJUT

Kegiatan dalam komunikasi hasil audit ketaatan 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 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

   a. Temuan Audit

      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 pelaksanaan kegiatan auditi yang diaudit. Suatu rekomendasi akan bersifat sangat konstruktif/membangun apabila:

1) Diarahkan untuk menyelesaikan masalah yang ditemukan;
2) Berorientasi pada tindakan nyata dan spesifik;
3) Ditujukan kepada pihak yang mempunyai wewenang untuk bertindak; dan
4) Dapat dilaksanakan.

4. Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil audit

APIP 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 reviu dan tanggapan dari auditi sehingga diperoleh suatu laporan yang obyektif karena tidak hanya mengemukakan fakta dan pendapat auditor saja, melainkan memuat pula pendapat/tanggapan dan rencana tindak yang dilakukan oleh auditi.

B. PEROLEHAN TANGGAPAN ATAS SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Sebelum melaksanakan pembahasan akhir, auditor sebaiknya melakukan pembahasan intern yang perlu dihadiri seluruh tim audit sesuai surat tugas. Pembahasan intern sebaiknya dipimpin oleh pejabat pengendali teknis. Pembahasan intern bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten, cukup, dan material 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. Agar pembahasan akhir dapat efektif menghasilkan kesepakatan, pembahasan akhir harus dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak auditor maupun auditi. Adapun tujuan dari pembahasan akhir yaitu:

1. Mengklarifikasi kesahihan simpulan, penilaian dan temuan hasil Audit;
2. Memberikan kesempatan kepada auditi apabila terdapat perbedaan atas temuan tersebut, dengan penjelasan disertakan bukti/dokumen yang belum diperoleh auditor;
3. Memperoleh kesepakatan/ kesediaan auditi untuk melaksanakan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan;
4. 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, auditor harus menyusun konsep laporan sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 3340, AAIPI), dimana konsep laporan direviu secara berjenjang mulai dari pengendali mutu, pengendali teknis, hingga pejabat yang berwenang. Adapun media dan sarana yang digunakan oleh auditor selama proses penyusunan laporan hasil audit adalah notisi audit, pembahasan akhir, dan konsep laporan. Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 4000, AAIPI), auditor harus mengkomunikasikan hasil audit intern. Tujuan dari pengkomunikasian hasil audit adalah:

1. Menyampaikan hasil penugasan audit kepada auditi dan pihak lain yang berwenang
2. Menghindari kesalahpahaman terhadap hasil

penugasan audit intern
3. Menjadi dasar bagi auditi dan instansi terkait untuk melakukan tindak perbaikan
4. Memudahkan pemantauan tindak lanjut hasil

Auditor dapat membuat ikhtisar hasil audit sampai dengan tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit (standar 4060, AAIPI), jika audit dihentikan sebelum berakhir dan auditor tidak mengeluarkan laporan hasil audit. Alasan penghentian audit harus dikomunikasikan secara tertulis kepada auditi dan pejabat yang berwenang sesuai dengan SAIPI (Standar 4000, SAIPI) auditor harus mengkomunikasikan dan mendistribusikan hasil penugasan audit intern kepada pihak yang berkepentingan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Jika penyampaian laporan mengandung kesalahan atau kelalaian yang signifikan, pimpinan instansi auditor harus mengkomunikasikan informasi yang telah diperbaiki kepada semua pihak yang telah menerima laporan tersebut.

Menurut SAIPI, bentuk pengkomunikasian hasil audit dapat dibuat dalam bentuk surat dan bentuk Bab. Laporan bentuk surat digunakan apabila: 1) dari hasil audit tidak diidentifikasi banyak fakta yang signifikan untuk dikomunikasikan atau 2) terdapat informasi yang harus segera disampaikan dan ditindaklanjuti oleh auditi/OPD sebelum penugasan berakhir. Laporan bentuk bab digunakan apabila dari hasil audit diidentifikasi banyak fakta signifikan yang perlu dikomunikasikan.

D. MONITORING TINDAK LANJUT

Berdasarkan SAIPI, Paragraf 1400 menyebutkan bahwa auditor 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 segera mungkin memperbaiki sesuai saran auditor.

Selain itu, auditor harus memantau pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan auditi untuk memastikan bahwa semua rekomendasi telah dilaksanakan dan mencapai outcome dari audit ketaatan 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/Auditi wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Apabila dalam jangka waktu 60 hari setelah laporan hasil audit diterima berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 09 Tahun 2009 tentang Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi, dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional, kepada pihak yang mengabaikan akan 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 dibuatkan surat kepada pemimpin organisasi Auditi.

Ditetapkan di Arosuka
Pada tanggal 04 Januari 2024

INSPEKTUR DAERAH,

DERY AKMAL, ST
NIP. 19840414 201101 1 010