

## **BAB 2**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Audit**

Menurut etimologi, audit berasal dari bahasa latin, yaitu kata “*audere*” yang artinya mendengar. Pengertian mendengar yang efektif adalah aktivitas penyerapan informasi dalam suatu media menggunakan alat pendengaran serta diikuti oleh respon yang terprogram. Oleh karena itu, kegiatan mendengar terjadi apabila terdapat informasi, media, alat pendengaran, dan respon. Berdasarkan pengertian mendengar yang efektif tersebut, pemeriksaan atau audit dapat didefinisikan sebagai kegiatan menyerap, mengolah, dan merespon data yang dilaksanakan oleh pihak yang dapat dipercaya dan hasilnya disampaikan kepada pihak yang berkepentingan untuk ditindaklanjuti (Murwanto dkk., 2006).

Selain itu, Arens dkk. (2016) menyebutkan bahwa audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti-bukti dari informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilaksanakan oleh orang yang independen dan kompeten.

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), pengertian audit adalah serangkaian proses identifikasi masalah, analisis, serta evaluasi bukti yang dilaksanakan secara independen, objektif, dan profesional berlandaskan standar audit, untuk menilai kebenaran, kredibilitas, kecermatan, efisiensi, efektivitas, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. AAIPI mengadopsi pengertian tersebut ke dalam SAIPI.

Terkait jenis audit, Arens dkk. (2006) menyebutkan bahwa secara umum, audit dibagi menjadi tiga yaitu sebagai berikut.

1. Audit Operasional (*operational audit*)

Audit operasional mengevaluasi efektivitas dan efisiensi dari setiap metode dan prosedur operasi organisasi. Audit ini biasanya akan menghasilkan rekomendasi perbaikan operasi dari auditor kepada manajemen entitas.

2. Audit Kepatuhan (*compliance audit*)

Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan bahwa *auditee* telah mengikuti prosedur, aturan, atau regulasi yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil audit ketaatan akan disampaikan auditor kepada manajemen sebagai pihak utama yang berwenang terkait ketaatan entitas terhadap prosedur dan regulasi yang telah ada.

### 3. Audit Laporan Keuangan (*financial statement audit*)

Audit laporan keuangan merupakan audit yang dilakukan untuk menentukan tingkat kesesuaian penyajian laporan keuangan dibandingkan dengan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan biasanya adalah standar akuntansi internasional atau yang berlaku sesuai dengan objek yang diaudit.

Untuk sektor pemerintahan, UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) Pasal 6 (3) menjelaskan bahwa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK meliputi pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Lebih lanjut, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) tahun 2017 menjelaskan bahwa:

1. audit keuangan bertujuan untuk memberikan opini audit terkait penyajian laporan keuangan berlandaskan pada kriteria yang telah ada;
2. audit kinerja bertujuan untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas program/kegiatan dalam mencapai tujuannya. Audit kinerja juga melakukan pengujian sistem pengendalian intern dan kepatuhan berkenaan pada ketentuan perundang-undangan; dan
3. audit dengan tujuan tertentu merupakan audit yang dilaksanakan untuk tujuan khusus, atau yang bukan merupakan audit keuangan dan audit kinerja.

## **2.2 Audit Internal**

IIA menjelaskan pengertian audit intern dalam situs webnya sebagai berikut.

Audit intern adalah aktivitas pemberian keyakinan dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit intern membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan proses manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola.”

Pengertian tersebut sesuai dengan penertian audit intern dalam SAIPI yang diterbitkan oleh AAIPI pada 2014 yaitu sebagai berikut.

... kegiatan yang independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancanf untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi), kegiatan ini membantu organisasi (auditi) mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, konrol (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik).

Nilai tambah yang dimaksud dalam pengertian tersebut dijelaskan oleh AAIPI (2014) dalam SAIPI yaitu memberi tambahan nilai organisasi (auditan) dan pemangku kepentingan (*stakeholders*) saat memberikan jaminan relevan dan objektif, dan berkontribusi terhadap efisiensi dan efektivitas pengendalian, serta manajemen risiko dan proses tata kelola.

Selain itu, Sawyer dkk. (2005) memberikan pengertian audit internal sebagai berikut.

Audit internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah: (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat dan daoat diandalkan; (2) risiko yang dihadapi organisasi telah diidentifikasi dan diminimalisasi; (3) peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti; (4) kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif--Semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.

Untuk lingkup sektor pemerintahan, PP Nomor 60 tahun 2008 tentang SPIP menjelaskan pengertian pengawasan intern sebagai berikut.

Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, revidu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Dengan demikian, APIP sebagai pengawas intern (auditor intern) pemerintah memiliki tugas melakukan pengawasan intern di lingkungan pemerintah, baik pusat maupun daerah. PP Nomor 60 Tahun 2008 juga menyebutkan beberapa entitas pemerintah yang merupakan APIP yaitu Badan BPKP, Inspektorat Jenderal atau istilah lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern, Inspektorat Provinsi, Inspektorat Kabupaten/Kota. Selain itu, PP Nomor 60 Tahun 2008 juga menyebutkan bahwa APIP melaksanakan pengawasan intern salah satunya dengan audit. APIP hanya melaksanakan dua jenis audit yaitu audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu.

### **2.3 Risiko**

Beberapa referensi menjelaskan risiko sebagai berikut.

1. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (PKM-APIP) mendefinisikan risiko sebagai kondisi atau hal0hal yang dapat mencegah atau menghambat tercapainya tujuan.
2. Murwanto dkk. (2006) mendefinisikan risiko sebagai penilaian auditor akan kemungkinan terjadi kesalahan dalam simpulan-simpulannya yang akan dinyatakan dalam laporan audit. Risiko audit dimaksud dapat diartikan sebagai

risiko yang dihadapi auditor yaitu dengan menderita kerugian karena menghasilkan laporan atau menyampaikan opini audit yang tidak layak.

3. ISO 31000 mendefinisikan risiko sebagai “*the effect of uncertainty on objectives*”.
4. Pengertian risiko oleh AAPI (2014) yang kemudian diadopsi oleh BPKP (2018) adalah “...kemungkinan terjadinya suatu peristiwa atau kejadian yang berdampak negatif pada pencapaian tujuan”. Selain itu, risiko dapat diukur dari sisi dampak dan kemungkinan.

Terkait jenis risiko, Pedoman Konsepsi Perencanaan Pengawasan Intern Berbasis Risiko bagi APIP Daerah menyebutkan bahwa risiko dapat dibagi menjadi dua risiko sebagai berikut.

1. Risiko inheren (*inherent risk*) merupakan risiko yang melekat pada suatu organisasi sebelum adanya tindakan dari manajemen untuk memengaruhi tingkat dampak dan keterjadian risiko tersebut.
2. Risiko residual (*residual risk*) adalah risiko yang masih ada setelah manajemen menetapkan dan menerapkan respon atas risiko. Tingkat risiko residual harus berada pada ambang risiko yang mampu diterima oleh manajemen atau biasa disebut selera risiko (*risk appetite*) (BPKP, 2018)

Selain itu, PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyebutkan bahwa identifikasi risiko yang dilakukan dalam penilaian risiko sekurang-kurangnya mampu untuk mengenali:

1. risiko yang berasal dari faktor eksternal antara lain adalah perkembangan teknologi, gangguan keamanan, peraturan perundang-undangan yang baru, dan bencana alam; serta
2. risiko dari faktor internal antara lain sumber daya manusia yang tidak kompeten, keterbatasan dana operasional, kebijakan dan prosedur tidak jelas, peralatan yang tidak memadai, serta suasana kerja yang tidak kondusif.

#### **2.4 Audit Intern Berbasis Risiko**

Sawyer dkk. (2005) menjelaskan bahwa:

konsep audit berbasis risiko secara tradisional bermula dari observasi dan analisis kontrol, kemudian berlanjut ke penentuan risiko yang berkaitan dengan operasi, dan berakhir pada penentuan apakah aktivitas tersebut sesuai dengan tujuan-tujuan organisasi (p.113)

Namun, McNamee dan Selim (1999, dikutip dalam Sawyer dkk., 2005) menyatakan bahwa pendekatan tersebut tidak tepat karena kebutuhan untuk memenuhi tujuan bersifat fleksibel dan seharusnya berorientasi ke masa depan. McNamee dan Selim merekomendasikan sebuah pendekatan yang terlebih dahulu mempertimbangkan tujuan organisasi yang ditetapkan, kemudian menentukan risiko melalui identifikasi, pengukuran, dan penempatan prioritas, serta akhirnya melakukan manajemen risiko dengan cara:

1. mengendalikan dan menerima risiko
2. menghindari atau mendiversifikasi risiko; atau
3. membagi dan mentransfer bagian-bagian risiko ke unit unit lainnya.

### **2.4.1 Audit Intern Berbasis Risiko**

Chartered IIA (2014) menjelaskan bahwa audit intern berbasis risiko merupakan metodologi yang menghubungkan audit intern dengan keseluruhan kerangka manajemen risiko organisasi. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan bahwa proses manajemen risiko telah mampu mengelola risiko secara efektif, khususnya tingkat risiko ini berfokus pada dua hal, yaitu 1) respon manajemen terhadap masing-masing risiko dan 2) proses yang digunakan untuk menilai risiko, menentukan respons, memantau tanggapan, dan melaporkan risiko kepada dewan.

Lebih lanjut, Chartered IIA (2014) menjelaskan tahap-tahap penerapan audit intern berbasis risiko adalah sebagai berikut.

1. Penilaian kematangan risiko (*assessing risk maturity*)

Pada tahap ini, auditor akan memperoleh gambaran mengenai sejauh mana manajemen menentukan, menilai, mengelola, dan memantau risiko. Hal ini dapat mengidentifikasi kendala register risiko yang digunakan untuk perencanaan audit.

2. Perencanaan audit periodik (*periodic audit planning*)

Tahap ini akan mengidentifikasi penugasan *assurance* dan konsultasi untuk periode secara periodik, biasanya tahunan, dengan mengidentifikasi dan mengutamakan seluruh area yang dibutuhkan jaminan objektifnya oleh pimpinan, termasuk proses manajemen risiko, manajemen risiko utama, dan pencatatan dan pelaporan risiko.

3. Penugasan audit individu (*individual audit assignments*)



Auditor melaksanakan penugasan berbasis risiko individu untuk memberikan jaminan pada sebagian dari kerangka manajemen risiko, termasuk mitigasi risiko individu atau kelompok.

#### **2.4.2 Perencanaan Audit Tahunan Berbasis Risiko**

Perencanaan audit yang difokuskan pada risiko di Indonesia dimulai dengan terbitnya Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PermenPANRB) Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP, khususnya Standar 1110 tentang menyusun rencana pengawasan. Standar 1110 tersebut mewajibkan APIP untuk menyusun rencana pengawasan tahunan dengan prioritas pada kegiatan yang memiliki risiko terbesar dan selaras dengan tujuan organisasi. Melalui standar tersebut, perencanaan audit intern yang sebelumnya bersifat rutinitas dan berorientasi pada pengendalian, didorong untuk berorientasi pada risiko (Hariadi, 2020).

Kewajiban APIP dalam Standar 1110 tersebut ditegaskan kembali dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 19 Tahun 2009 tentang Pedoman Kendali Mutu Audit APIP, khususnya pada Bab III Paragraf 8. Ketentuan tersebut menjelaskan bahwa penetapan risiko merupakan hal yang sangat penting karena penetapan besaran risiko tersebut akan menentukan auditan yang akan menjadi objek audit.

Pada Tahun 2016, PermenPANRB Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP dicabut dengan penerbitan PermenPANRB Nomor 10 Tahun 2016 tentang Pencabutan PermenPANRB Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP. Setelah pencabutan tersebut, APIP menggunakan

standar audit dari AAIPI yaitu SAIPI. SAIPI 3010 berisi tentang penyusunan rencana kegiatan audit intern. Standar tersebut mengharuskan APIP untuk menyusun rencana strategis dan rencana kegiatan audit intern tahunan dengan berprioritas pada kegiatan yang memiliki risiko terbesar serta selaras dengan tujuan APIP.

Terkait penerapan perencanaan audit berbasis risiko, Rencana Jangka Panjang Menengah Nasional (RPJMN) Tahun 2015-2019 mengamanatkan bahwa seluruh APIP di Indonesia, termasuk APIP Daerah, harus memiliki kapabilitas APIP pada level tiga yang diharapkan dapat:

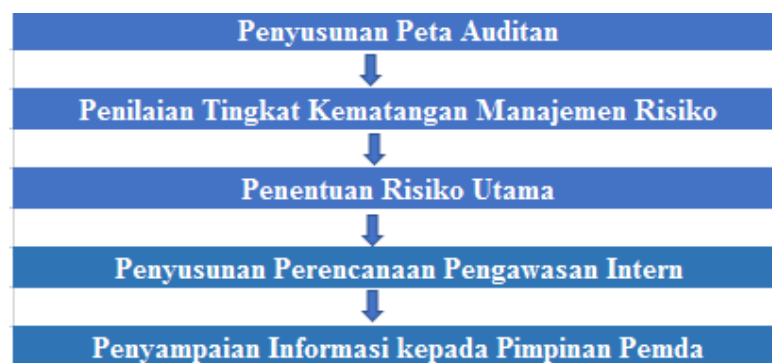
1. memberikan nilai tambah dalam aspek ekonomis, efektivitas, dan efisiensi (3E); serta
2. memberikan rekomendasi perbaikan terkait *governance*, *risk*, dan *control* kepada pemerintah.

Oleh karena itu pada Juli 2018, BPKP menyusun Pedoman Konsepsi Perencanaan Pengawasan Intern Berbasis Risiko Bagi APIP Daerah agar dapat memberikan gambaran umum serta menyamakan pandangan APIP Daerah terkait perencanaan pengawasan berbasis risiko. BPKP (2018) menjelaskan bahwa perencanaan pengawasan intern berbasis risiko oleh APIP Daerah dapat dilaksanakan dengan menggunakan pendekatan penilaian risiko yang dilaksanakan oleh manajemen pemerintah daerah.

### 2.4.3 Tahapan Perencanaan Audit Intern Berbasis Risiko

Tahapan perencanaan audit intern berbasis risiko diatur dalam Pedoman Konsepsi Perencanaan Pengawasan Intern Berbasis Risiko (Pedoman PPBR) bagi APIP Daerah yang diterbitkan oleh BPKP pada tahun 2019. Tahapan perencanaan tersebut terdiri atas lima tahapan sebagaimana diilustrasikan pada Gambar II.1.

Gambar II. 1 Tahapan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko



Sumber: BPKP (2018)

#### 2.4.3.1 Penyusunan Peta Auditan

*Internal Audit Community of Practice* (2014, dikutip dalam BPKP 2018) mengartikan peta auditan sebagai keseluruhan objek audit yang dapat dilaksanakan atau dapat dimasukkan dalam ruang lingkup tugas audit intern (*auditable unit*). BPKP (2018) menjelaskan bahwa salah satu tahapan penyusunan peta auditan adalah memahami proses bisnis pemerintah daerah. Pemahaman tersebut diperlukan untuk mempermudah pengkategorian yang digunakan APIP Daerah dalam menyusun peta auditan dan memastikan objek audit yang dimasukkan ke peta auditan masih relevan.

BPKP (2018) menyajikan contoh kategori dalam peta audit yang berasal dari IIA *Government Survey*, yaitu peta auditan disusun berdasarkan departemen,

proses, unit organisasi/lokasi, program, kegiatan, jenis layanan, dan portofolio risiko. Selain itu, pedoman tersebut menyebutkan informasi-informasi yang perlu diperhatikan dan dipertimbangkan oleh APIP Daerah dalam menyusun peta auditan, yaitu:

1. tujuan strategis organisasi;
2. proses bisnis organisasi dan struktur organisasi;
3. kegiatan utama dari organisasi;
4. lokasi dari unit-unit kerja organisasi;
5. profil risiko organisasi dan selera;
6. hasil revidu atas pengendalian dan manajemen risiko organisasi;
7. sumber daya dan kemampuan tim audit intern;
8. regulasi yang berkaitan; dan
9. jasa penjaminan dari pihak eksternal.

#### 2.4.3.2 Penilaian Tingkat Kematangan Manajemen Risiko

BPKP (2018) mengartikan tingkat kematangan manajemen risiko (*risk maturity*) sebagai ukuran yang dapat menjelaskan sejauh mana pendekatan manajemen risiko diambil dan diterapkan oleh manajemen pada seluruh tingkatan organisasi. Hal ini meliputi mengidentifikasi, menilai, merespon, serta melaporkan risiko. Hasil penilaian tingkat kematangan manajemen risiko akan dijadikan sebagai acuan dalam menentukan risiko utama.

Selain itu, BPKP (2018) menyebutkan hal-hal yang perlu dilakukan oleh APIP Daerah dalam menilai tingkat maturitas manajemen risiko antara lain:

1. menggali tingkat pemahaman manajemen organisasi mengenai manajemen risiko dan proses-proses untuk membangun manajemen risiko dalam organisasi tersebut;
2. menghimpun berbagai informasi dan dokumen terkait manajemen risiko, yaitu:
  - a) tujuan organisasi;
  - b) langkah analisis risiko dari sisi keterjadian maupun dampak;
  - c) proses penilaian risiko;
  - d) selera risiko (*risk appetite*) organisasi;
  - e) bagaimana manajemen mempertimbangkan dan melihat risiko dalam pengambilan keputusan; dan
  - f) register risiko.
3. menyimpulkan tingkat kematangan manajemen risiko.

Tingkat kematangan manajemen risiko tersebut dijelaskan pada Tabel II.1 sebagai berikut.

Tabel II. 1 Tingkat Kematangan Manajemen Risiko

<b>Level</b>	<b>Tingkat Kematangan</b>	<b>Keterangan</b>
Level 1	<i>Risk Naïve</i>	Organisasi belum memiliki pendekatan formal dalam menerapkan manajemen risiko.
Level 2	<i>Risk Aware</i>	Organisasi memiliki karakteristik pendekatan manajemen risiko yang masih <i>silo</i> .
Level 3	<i>Risk Defined</i>	Organisasi telah memiliki strategi dan kebijakan terkait manajemen risiko serta telah dikomunikasikan, selain itu manajemen organisasi juga telah menetapkan selera risiko.
Level 4	<i>Risk Managed</i>	Organisasi telah menggunakan pendekatan secara menyeluruh ( <i>enterprise approach</i> ) dalam mengembangkan manajemen risiko. Organisasi juga telah mengkomunikasikan penerapan manajemen risiko.
Level 5	<i>Risk Enabled</i>	Organisasi memiliki karakteristik utama yaitu manajemen risiko dan pengendalian internal telah sepenuhnya menyatu pada kegiatan operasional organisasi.

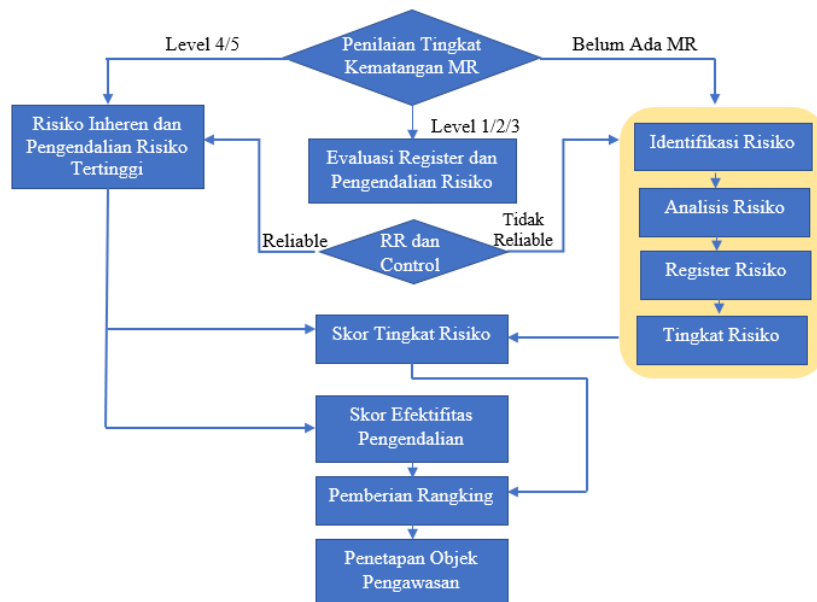
Sumber: BPKP (2018)

Dalam menilai maturitas manajemen risiko, BPKP (2018) menjelaskan bahwa APIP Daerah dapat menggunakan pendekatan yang disusun oleh Chartered IIA (2014). Selain itu, APIP Daerah dapat mengadopsi skor maturitas SPIP sebagai alternatif lain dalam langkah awal penerapan (Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko) PPBR. APIP Daerah dapat menggunakan hasil penilaian risiko dan rencana tindak pengendalian dalam SPIP apabila skor maturitas SPIP berada pada level 4 atau 5. Sedangkan untuk organisasi dengan tingkat kematangan manajemen risiko di level 1 s.d. 3, APIP Daerah mengevaluasi proses perumusan untuk menilai keakuratan register risiko sebelum digunakan dalam perencanaan pengawasan.

### 2.4.3.3 Penentuan Risiko Utama

BPKP (2018) menjelaskan bahwa hasil penilaian tingkat kematangan manajemen risiko dapat digunakan oleh APIP Daerah untuk menentukan data yang digunakan dalam penentuan risiko utama. Lebih lanjut, langkah-langkah APIP Daerah dalam menentukan risiko utama organisasi adalah sebagaimana dijelaskan dalam Gambar II.2

Gambar II. 2 Hubungan Tingkat Kematangan Manajemen Risiko dengan Penentuan Prioritas Utama Organisasi



Sumber BPKP (2018)

Langkah-langkah APIP Daerah dalam menentukan risiko utama organisasi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut.

#### 2.4.3.3.1 Memperoleh register risiko

APIP Daerah dapat menggunakan register risiko dengan pedoman sebagai berikut.

1. Bagi organisasi dengan tingkat kematangan manajemen risiko level 4 dan 5, APIP Daerah dapat menggunakan register risiko yang dibuat sendiri oleh organisasi
2. Bagi organisasi tingkat kematangan manajemen risiko di bawah level 4, APIP Daerah menggunakan register risiko yang diperoleh dari kegiatan fasilitas auditor intern untuk menyusun perencanaan audit internal.

Dalam membuat register risiko, auditor intern dapat menggunakan variabel penilaian risiko, yaitu dampak (*impact*) dan tingkat keterjadian (*likelihood*) risiko tersebut. Register risiko berisikan hasil identifikasi risiko dan penanganan risiko di seluruh unit/kegiatan/proyek organisasi serta satuan kerja lain di organisasi.

#### 2.4.3.3.2 Penentuan prioritas risiko untuk menjadi target pengawasan

Pada tahap ini, auditor intern mengurutkan risiko berdasarkan beberapa pertimbangan yaitu sebagai berikut.

1. Skor risiko inheren

Risiko inheren adalah hasil perkalian penilaian dampak dan tingkat keterjadian setiap risiko. Risiko inheren digunakan karena pengawasan yang dilakukan oleh APIP Daerah akan mengevaluasi efektivitas dari pengendalian terkait risiko tersebut.



2. Efektivitas pengendalian dalam menurunkan risiko inheren

Skor pengendalian merupakan selisih antara risiko inheren dan risiko residual atas suatu kegiatan. Semakin besar skor pengendalian maka kegiatan tersebut diprioritaskan untuk menjadi objek pengawasan.

3. Jasa Penjaminan lain yang telah ada

Risiko yang telah menjadi objek pengawasan oleh pihak pemberi penjaminan lainnya maka semakin rendah prioritasnya.

4. Permintaan dari pemangku kepentingan (*stakeholders*) terkait

Risiko yang menurut pimpinan daerah perlu dilakukan *assurance* (penjaminan) yang objektif setiap periode maka menjadi prioritas yang semakin tinggi.

Apabila jumlah *auditable unit* terlalu banyak, APIP dapat menyeleksi atau memeringkat *auditable unit* yang akan menjadi objek pengawasan menggunakan faktor risiko. APIP Daerah dapat menyesuaikan faktor risiko tersebut berdasarkan kondisi dan kebutuhan masing-masing. Faktor risiko yang umum digunakan oleh auditor intern meliputi:

1. materialitas keuangan;
2. lingkungan pengendalian;
3. kompleksitas kegiatan;
4. sensitivitas terhadap reputasi;
5. tingkat perubahan organisasi;
6. risiko inheren;
7. tingkat kepercayaan terhadap manajemen;



2. Untuk risiko yang memiliki dampak dan kemungkinan terjadinya lebih kecil, APIP dapat menetapkan kebijakan untuk mengauditnya setiap dua s.d. empat tahun sekali.

#### 2.4.3.4 Penyusunan Perencanaan Pengawasan Intern

Setelah memperoleh *auditable unit* berdasarkan tahap penentuan risiko utama, APIP dapat menyusun dokumen perencanaan pengawasan. Dokumen tersebut berisi informasi tentang rencana pengawasan di tahun selanjutnya, antara lain yaitu:

1. nama objek/unit yang akan diaudit;
2. skor risiko inheren;
3. kapan dilaksanakan;
4. sumber daya yang dibutuhkan;
5. berapa lama akan dilaksanakan;
6. siapa personil tim yang akan melaksanakan; dan sebagainya.

Berdasarkan penyesuaian antara *auditable unit* dengan sumber daya yang tersedia, APIP akan menggunakannya sebagai dasar menentukan rencana dan jadwal pengawasan tahunan. Selain itu, APIP juga dapat menambahkan kegiatan pengawasan yang bersifat *mandatory*, permintaan pimpinan daerah, dan pengaduan masyarakat dalam menyusun dokumen perencanaan pengawasan.

Langkah selanjutnya, APIP Daerah harus membuat analisis risiko dan dampak apabila terdapat:

1. rencana pengawasan yang tidak dapat dilaksanakan; dan
2. keterbatasan sumber daya baik anggaran maupun sumber daya manusia.

#### 2.4.3.5 Penyampaian Informasi ke Pimpinan Pemerintah Daerah

Pada tahap terakhir, APIP Daerah harus mengkomunikasikan informasi terkait penyusunan perencanaan pengawasan intern berbasis risiko kepada pimpinan daerah. Informasi tersebut antara lain:

1. peta auditan;
2. dokumen matriks risiko dan pengendaliannya;
3. analisis atas risiko dan dampak adanya keterbatasan anggaran dan sumber daya manusia; dan
4. analisis atas risiko dan dampak tidak dilaksanakannya rencana pengawasan atas risiko yang telah diidentifikasi.

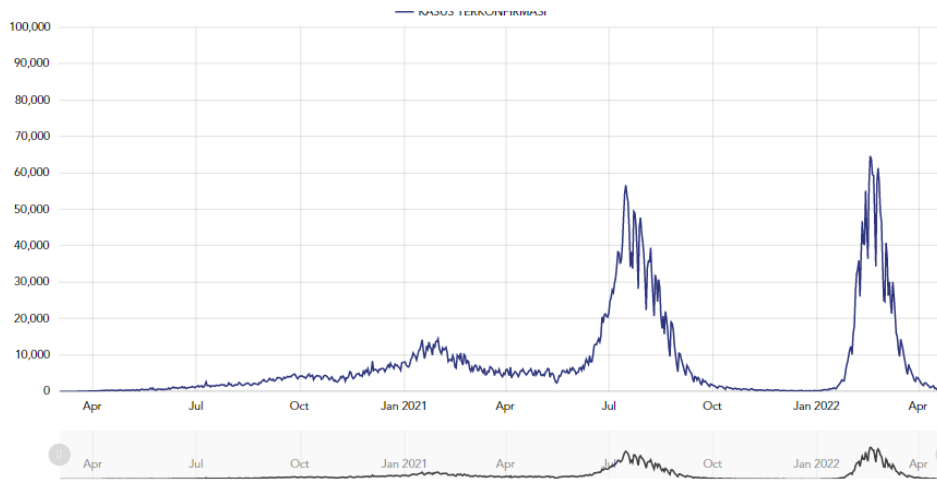
### 2.5 Pandemi Covid-19

Pada 31 Desember 2019, WHO menginformasikan kasus *pneumonia* yang belum diketahui penyebabnya di Kota Wuhan, China. Pada 9 Januari 2020, Pemerintah China telah mengidentifikasi bahwa penyebab kasus tersebut adalah *corona virus* baru, yang untuk sementara dinamakan “2019-nCoV”. Kemudian, virus baru tersebut dinamakan “Covid-19” pada 11 Februari 2020. Selanjutnya pada 11 Maret 2020, WHO mendeklarasikan Covid-19 sebagai pandemi global (2hp.int, 2020).

Kasus Covid-19 pertama di Indonesia dilaporkan pada 2 Maret 2020 (Indonesia.go.id, 2020). Pada 13 April 2020, Presiden Joko Widodo menetapkan bencana non-alam penyebaran Covid-19 ini sebagai bencana nasional dengan ditetapkannya Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2020 tentang Penetapan Bencana Non-alam Penyebaran COvid-19 sebagai Bencana

Nasional. Perkembangan kasus positif Covid-19 di Indonesia ditunjukkan pada Gambar II.4.

Gambar II. 4 Peta Persebaran Kasus Positif Covid-19



Sumber: Komite Penanganan Covid-19 dan Pemulihan Ekonomi Nasional (diakses 24 April 2022)

Gambar II.4 menunjukkan bahwa penambahan kasus positif Covid-19 di Indonesia cenderung mengalami peningkatan yang signifikan sejak kasus pertama hingga awal Tahun 2021. Sedangkan sampai Bulan Mei 2021, grafik penambahan kasus positif Covid-19 cenderung mengalami penurunan. Dan pada Bulan Juni 2021 sampai April 2022 kasus positif Covid-19 cenderung tidak stabil.

### 2.5.1 Respon Beberapa Pihak terkait Pandemi Covid-19 di Indonesia

Respon beberapa pihak yang berwenang melakukan pengawasan dalam menghadapi pandemi Covid-19 adalah sebagai berikut.

#### 2.5.1.1 KPK

KPK pada 2 April 2020 merespon bencana nasional ini dengan mengeluarkan Surat Edaran Nomor 8 Tahun 2020 tentang Penggunaan Anggaran Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa dalam Rangka Percepatan Penanganan Covid-19 terkait dengan Pencegahan Tindakan Pidana Korupsi. Dalam surat tersebut, KPK mengharapkan APIP dan/atau BPKP untuk terlibat aktif dalam melaksanakan pengawasan dan pendampingan terkait proses pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa (PBJ) serta berkonsultasi dengan Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP).

#### 2.5.1.2 BPK

Di masa pandemi Covid-19, BPK menerapkan kebijakan pemeriksaan berbasis risiko secara menyeluruh (*comprehensive audit*) melalui pemeriksaan keuangan, kinerja, dan dengan tujuan tertentu terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dalam penanganan Covid-19. Pemeriksaan tersebut mencakup *refocusing* dan realokasi anggaran untuk penanganan Covid-19, tambahan belanja negara/daerah, serta skema Program Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN) (Pramono,2020).

Dalam menyelenggarakan pemeriksaan dimaksud, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan APIP sebagaimana diatur dalam Pasal 9 (1) UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Oleh karena itu, APIP wajib menyampaikan laporan hasil pemeriksaannya kepada BPK.

#### 2.5.1.3 Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)

IAPI merespon pandemi Covid-19 dengan mengeluarkan publikasi teknis berjudul “Respons Auditor Atas Pandemi Covid-19: terhadap Laporan Keuangan, Prosedur Audit, dan Pertimbangan Praktis Penunjang Kualitas Audit”. IAPI mengharapkan auditor tetap menjaga kualitas audit dan dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendukung opini audit.

#### 2.5.1.4 BPKP

Kepala BPKP pada Tanggal 23 Maret 2020 menerbitkan Surat Edaran Nomor: S-336/K/2020 perihal Pengawasan Akuntabilitas Keuangan dalam rangka Percepatan Penanganan Covid-19. Surat tersebut menyampaikan bahwa BPKP telah membentuk tim teknis pengawasan akuntabilitas keuangan dalam rangka percepatan penanganan pandemi Covid-19.

#### 2.5.1.4 Kementerian Dalam Negeri

Menteri Dalam Negeri pada Tanggal 14 Maret 2020 menetapkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2020 tentang Percepatan Penanganan Covid-19 di Lingkungan Pemerintah daerah. Pasal 2 peraturan tersebut menjelaskan bahwa pemerintah daerah perlu:

1. melakukan langkah antisipasi dan penanganan dampak penularan Covid-19;  
dan
2. memprioritaskan penggunaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk antisipasi dan penanganan dampak penularan Covid-19.

### **2.5.2 Kebijakan terkait Pengawasan Penanganan Pandemi Covid-19**

Presiden Republik Indonesia pada Tanggal 20 Maret 2020 menerbitkan Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2020 tentang *Refocusing* Kegiatan, Realokasi Anggaran, serta Pengadaan Barang dan Jasa dalam Rangka Percepatan Penanganan Covid-19. Instruksi Presiden (Inpres) tersebut menunjuk beberapa pihak yang antara lain sebagai berikut.

1. Bupati/wali kota seluruh Indonesia supaya melakukan *refocusing* kegiatan, realokasi anggaran, PBJ dalam rangka percepatan penanganan pandemi Covid-19;
2. Bupati/wali kota seluruh Indonesia supaya mengambil langkah-langkah lanjutan dalam rangka percepatan penggunaan APBD dan/atau perubahan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD untuk percepatan penanganan pandemi covid-19;
3. Kepala BPKP supaya melakukan pendampingan dan pengawasan keuangan terhadap akuntabilitas keuangan negara untuk percepatan penanganan Covid-19 sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
4. Menteri Dalam Negeri supaya mengambil langkah-langkah lebih lanjut dalam rangka percepatan penggunaan APBD dan/atau perubahan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD untuk percepatan penanganan pandemi Covid-19 kepada gubernur/bupati/wali kota;
5. Kepala LKPP supaya melakukan pendampingan pelaksanaan PBJ dalam rangka percepatan penanganan pandemi Covid-19.



Untuk menindaklanjuti Inpres Nomor 4 Tahun 2020, pimpinan instansi yang terkait menindaklanjuti sebagai berikut.

#### 2.5.2.1 Surat Edaran Kepala LKPP

LKPP menerbitkan Surat Edaran Kepala LKPP Nomor 3 Tahun 2020 tentang Penjelasan atas Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa dalam rangka Penanganan Covid-19 pada 23 Maret 2020. Surat edaran tersebut menjelaskan bahwa APIP atau BPKP diminta oleh Pejabat Pembuat Komitmen untuk melaksanakan audit atas kewajaran harga setelah pembayaran kegiatan PBJ. Oleh karena itu, surat edaran tersebut menjadi dasar penugasan audit PBJ oleh APIP.

#### 2.5.2.2 Peraturan dari Kementerian Dalam Negeri

Berdasarkan Inpres Nomor 4 Tahun 2020 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 20 Tahun 2020, Menteri dalam Negeri menetapkan Instruksi Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2020 tentang Pencegahan Penyebaran dan Percepatan Penanganan Covid-19 di Lingkungan Pemerintah Daerah. Instruksi tersebut antara lain memerintahkan sebagai berikut.

1. Diktum KESATU menjelaskan bahwa Menteri Dalam Negeri menginstruksikan bupati untuk mempercepat penggunaan alokasi anggaran kegiatan tertentu (*refocusing*) dan/atau melakukan realokasi anggaran yang digunakan untuk meningkatkan kapasitas:
  - a. penanganan kesehatan dan hal-hal lain terkait kesehatan;
  - b. penanganan dampak ekonomi terutama menjaga agar dunia usaha daerah masing-masing tetap hidup; dan
  - c. penyediaan jaringan pengamanan sosial (*social safety net*)

2. Diktum KEENAM menjelaskan bahwa Menteri Dalam Negeri menginstruksikan APIP membina dan mengawasi pelaksanaan instruksi ini (*refocusing* dan realokasi).

#### 2.5.2.3 Surat Edaran Kepala BPKP

Kepala BPKP menerbitkan dua surat edaran yang menjelaskan langkah-langkah pelaksanaan revidu *refocusing* kegiatan, realokasi anggaran, dan PBJ oleh APIP dengan penjelasan sebagai berikut.

1. Surat Edaran Nomor: SE-5/K/D2/2020 tentang Tata Cara Revidu atas *Refocusing* Kegiatan dan Realokasi Anggaran Kementerian/Lembaga atau Pemerintah Daerah dalam Rangka Percepatan Penanganan Covid-19; dan
2. Surat Edaran Nomor: SE/6/K/D2/2020 tentang Tata Cara Revidu oleh APIP atas Pengadaan Barang/Jasa dalam Rangka Percepatan Penanganan Covid-19.