



PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA

KEPUTUSAN KETUA UMUM DPN AAIPI
NOMOR KEP-059/AAIPI/DPN/2018
9 OKTOBER 2018



ASOSIASI AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA

Gedung BPKP Lantai 11 Jalan Pramuka No. 33 Jakarta 13120
Telepon 021 85910031 E-mail: pusbinajifa@bpkp.go.id Faksimili 021 85910209

KEPUTUSAN

NOMOR KEP-059/AAIPI/DPN/2018

TENTANG

**PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO
AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA**

KETUA UMUM ASOSIASI AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA AAIPI

- Menimbang** : a. bahwa untuk menjaga mutu hasil audit yang dilaksanakan oleh Auditor Intern Pemerintah Indonesia, telah disusun Standar Audit;
- b. bahwa sumber daya yang dimiliki Auditor Intern Pemerintah Indonesia yang relatif terbatas dibandingkan dengan luasnya audit yang harus dilaksanakan;
- c. bahwa agar Auditor Intern Pemerintah Indonesia dapat mengoptimalkan sumber daya yang dimiliki untuk melaksanakan kegiatan audit intern dan menghasilkan keluaran dengan mutu sesuai Standar Audit, perlu menetapkan Pedoman Perencanaan Audit Berbasis Risiko;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Keputusan Ketua Umum Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia tentang Pedoman Perencanaan Audit Berbasis Risiko;
- Mengingat** : 1. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 104, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4421).
2. 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).
- Memperhatikan** : Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia.
-

MEMUTUSKAN

Menetapkan : KEPUTUSAN KETUA UMUM ASOSIASI AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA TENTANG PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO

Pertama : Menetapkan Pedoman Perencanaan Audit Berbasis Risiko sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Keputusan ini.

Kedua : Pedoman Perencanaan Audit Berbasis Risiko ini berlaku untuk seluruh Auditor Intern Pemerintah Indonesia baik di tingkat pusat maupun di tingkat daerah.

Ketiga : Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Salinan Keputusan ini disampaikan kepada:

1. Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi;
2. Menteri Dalam Negeri;
3. Menteri Keuangan;
4. Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan;
5. Kepala Badan Kepegawaian Negara;
6. Inspektur Jenderal Kementerian/Lembaga Negara;
7. Inspektur Provinsi/Kabupaten/Kota.

Ditetapkan di : Jakarta
Pada tanggal : 9 Oktober 2018

Dewan Pengurus Nasional
Ketua Umum



Sumiyati, Ak., M.F.M.
Inspektur Jenderal Kementerian Keuangan

LAMPIRAN

KEPUTUSAN KETUA ASOSIASI AUDITOR INTERN
PEMERINTAH INDONESIA NOMOR: 059/AAIPI/DPN/2018
TENTANG PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS
RISIKO AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA

**PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT BERBASIS RISIKO
AUDITOR INTERN PEMERINTAH INDONESIA**

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	ii
DAFTAR GAMBAR.....	iii
DAFTAR TABEL.....	iv
BAB 1 PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Manfaat/Tujuan Pedoman.....	2
1.3. Ruang Lingkup Pedoman.....	2
1.4. Sistematika Pedoman.....	3
BAB 2 KERANGKA KERJA PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO.....	4
2.1. Definisi.....	4
2.2. Tujuan dan Manfaat.....	4
2.3. Metode Penyusunan Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko.....	4
2.4. Tahapan Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko.....	5
BAB 3 TAHAPAN PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO.....	9
3.1. Memahami Klien dan Proses Bisnisnya.....	9
3.2. Menyusun dan Memutakhirkan <i>Audit Universe</i> serta Menetapkan Area Audit....	11
3.3. Identifikasi dan Pengukuran Risiko.....	14
3.4. Analisis Risiko.....	17
3.5. Menilai Risiko.....	18
3.6. Inventarisasi dan Penetapan Nilai Faktor Risiko.....	19
3.7. Penilaian Faktor Risiko Kegiatan Klien.....	22
3.8. Menetapkan Ranking Risiko	23
BAB 4 IMPLEMENTASI PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO.....	26
A. Ilustrasi Perencanaan Audit Tahunan Berbasis Risiko Program Penanggulangan Kemiskinan.....	27
B. Program Ketahanan Pangan.....	46
C. Ilustrasi Perencanaan Berbasis Struktur Organisasi Kementerian.....	57
D. Ilustrasi Perencanaan Berbasis Struktur Organisasi Provinsi.....	67
E. Ilustrasi Perencanaan Berbasis Proses Bisnis Kementerian.....	75
BAB 5 PENUTUP.....	81
LAMPIRAN 1	
LAMPIRAN 2	
LAMPIRAN 3	

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Siklus Pekerjaan Audit.....	2
Gambar 2.1 Kerangka Penyusunan Rencana Audit Tahunan berbasis risiko.....	5
Gambar 3.1 Peta risiko.....	18
Gambar 3.2 Pemetaan risiko.....	19
Gambar 4.1 Peta Kegiatan <i>Level 0</i> dan <i>Level 1</i>	30
Gambar 4.2 Pemetaan Risiko.....	40
Gambar 4.3 <i>Risk Map</i> Penilaian Risiko.....	52
Gambar 4.4 Struktur Organisasi Kementerian ABC.....	57
Gambar 4.5 <i>Risk Map</i> Penilaian Risiko.....	64
Gambar 4.6 Struktur Organisasi Pemerintahan Provinsi XYZ.....	67
Gambar 4.7 <i>Risk Map</i> Penilaian Risiko.....	72
Gambar 4.8 Struktur Obyek Pemeriksaan Inspektorat Jenderal Kementerian PQR.....	75
Gambar 4.9 <i>Risk Map</i> Penilaian Risiko.....	78

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 Pengendalian Risiko.....	12
Tabel 3.2 Skor Kemungkinan.....	15
Tabel 3.3 Skor Dampak.....	16
Tabel 3.4 Tabel Penilaian Risiko	18
Tabel 3.5 Kriteria Pengukuran Faktor Risiko	21
Tabel 3.6 Tabel Nilai Final Risiko.....	22
Tabel 3.7 Ranking Risiko.....	23
Tabel 4.1 Proses Bisnis Utama Level 0 dan 1.....	28
Tabel 4.2 Keterkaitan antara Proses Bisnis/Kegiatan dengan Sasaran.....	31
Tabel 4.3 Proses Identifikasi Risiko.....	36
Tabel 4.4 Penilaian Risiko.....	39
Tabel 4.5 Tabel faktor risiko.....	42
Tabel 4.6 Nilai Final Risiko.....	43
Tabel 4.7 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko.....	44
Tabel 4.8 Proses Bisnis Utama Level 0 dan 1.....	47
Tabel 4.9 Keterkaitan antara Proses Bisnis/Kegiatan dengan Sasaran.....	44
Tabel 4.10 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Rata-rata Dampak dan Risiko...	51
Tabel 4.11 Faktor Risiko Program Peningkatan Produksi Pangan.....	52
Tabel 4.12 Faktor Risiko Program Pembangunan Sarana dan Prasarana Pertanian....	53
Tabel 4.13 Penilaian Faktor Risiko.....	55
Tabel 4.14 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko.....	56
Tabel 4.15 Instansi Level 0 dan 1.....	58
Tabel 4.16 Daftar instansi yang akan diaudit dengan risiko.....	60
Tabel 4.17 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Rata-rata Tertimbang Dampak dan Risiko.....	62
Tabel 4.18. Penilaian Faktor Risiko.....	65
Tabel 4.19 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko.....	66
Tabel 4.20 Daftar instansi yang akan diaudit.....	68
Tabel 4.21 Daftar risiko.....	68
Tabel 4.22 Proses identifikasi dan pengukuran nilai risiko.....	71
Tabel 4.23 Penilaian Faktor Risiko.....	73
Tabel 4.24 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko.....	74
Tabel 4.25 Proses bisnis Level 0 dan Level 1.....	76
Tabel 4.26 Daftar proses bisnis yang akan diaudit dengan risiko-risikonya.....	76
Tabel 4.27 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Dampak dan Kemungkinan.....	77
Tabel 4.28 Penilaian Faktor Risiko.....	79
Tabel 4.29 Pembagian tugas asurans berdasarkan Penilaian Risiko.....	80

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Auditor intern pemerintah adalah pejabat pada lingkungan pemerintahan baik pusat atau daerah yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan internal pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pejabat ini merupakan Pegawai Negeri Sipil (PNS). Auditor intern pemerintah juga dikenal sebagai auditor sektor publik.

Auditor sektor publik pada Inspektorat Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah (Pemda) memiliki tugas utama melakukan audit, evaluasi, reviu, dan pemantauan. Semua jenis pelaksanaan tugas ini memiliki fungsi yang secara umum sama, yaitu memberikan keyakinan kepada pimpinan kementerian/lembaga/pemda bahwa tugas pokok dan fungsi penyelenggaraan pemerintahan telah berjalan secara efektif, efisien, andal, dan senantiasa sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku.

Untuk dapat menjalankan tugas utama dengan optimal, Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) sebagai wadah bagi seluruh auditor intern sektor publik telah merumuskan standar audit intern. Standar audit intern ini merupakan standar yang wajib dipedomani dan dilaksanakan oleh seluruh auditor intern pemerintah. Standar ini disusun dengan mengacu pada standar profesi auditor intern profesional yang dirumuskan oleh *The Institute of Internal Auditors* (IIA) global dengan modifikasi pada beberapa bagian untuk menyesuaikan dengan karakteristik organisasi pemerintahan di Indonesia.

Agar dapat berkontribusi secara efektif dalam memberikan keyakinan atas pencapaian tujuan pemerintahan serta pelaksanaan kegiatan pengawasan yang optimal, pelaksanaan penugasan harus berfokus pada identifikasi risiko, penilaian risiko, termasuk penilaian atas mitigasi risiko yang telah dijalankan. Untuk dapat melaksanakan penugasan ini, diperlukan suatu perencanaan audit tahunan berbasis risiko (*risk based audit plan*).

Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang dipublikasikan oleh AAIPI, yaitu pada butir 3010, dinyatakan bahwa penentuan prioritas kegiatan audit intern harus didasarkan pada evaluasi/penilaian risiko. Dengan ketentuan standar tersebut, seluruh AIP harus menyusun perencanaan audit tahunannya dengan berbasis pada risiko.

1.2. Manfaat/Tujuan Pedoman

Pedoman perencanaan audit tahunan berbasis risiko dimaksudkan untuk:

- 1.2.1 Memberikan pemahaman kepada auditor intern pemerintah mengenai pengetahuan dan konsep terkini tentang perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko.
- 1.2.2 Memberikan penjelasan cara menyusun perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko.
- 1.2.3 Menjadi dasar pengembangan dan pemutakhiran penyusunan perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko.

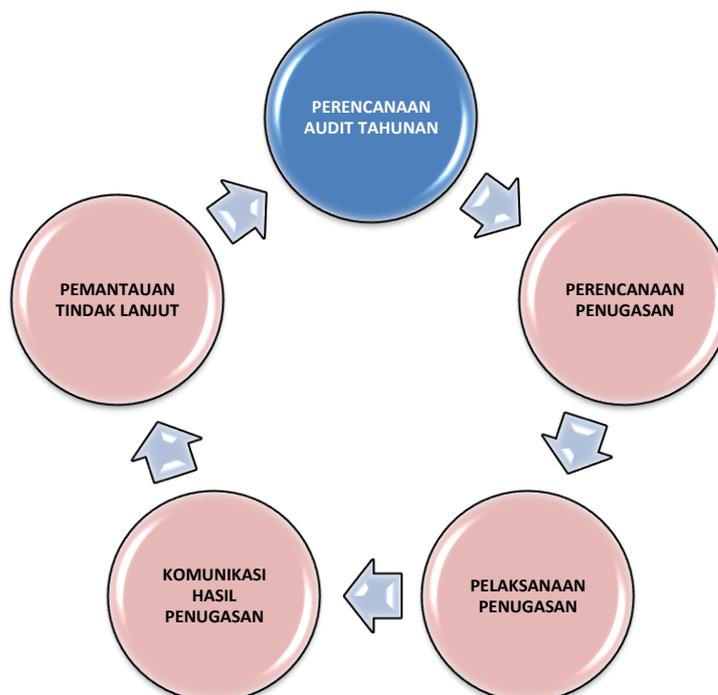
1.3. Ruang Lingkup Pedoman

Kegiatan audit intern pemerintah sesuai dengan standar audit intern pemerintah yang disusun oleh AAPII meliputi:

- 1.3.1 Perencanaan Audit Tahunan
- 1.3.2 Perencanaan Penugasan
- 1.3.3 Pelaksanaan Penugasan
- 1.3.4 Komunikasi Hasil Penugasan, dan
- 1.3.5 Pemantauan Tindak Lanjut

Siklus kegiatan audit intern tersebut dapat diilustrasikan melalui tahapan sebagai berikut:

Gambar 1.1 Siklus Pekerjaan Audit



Ruang lingkup pedoman perencanaan audit berbasis risiko yang dikembangkan ini difokuskan pada penyusunan Perencanaan Audit Tahunan bagi APIP di lingkungan Kementerian/Lembaga/Pemda.

1.4. Sistematika Pedoman

Pedoman perencanaan audit berbasis risiko menjelaskan bagaimana cara menyusun Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko (PAITBR), yaitu dengan sistematika sebagai berikut:

- 1.4.1 Kerangka Kerja Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko.
- 1.4.2 Penyusunan dan Pemutakhiran *Audit universe*.
- 1.4.3 Tahapan Perencanaan Audit Tahunan Berbasis Risiko.
- 1.4.4 Implementasi Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko.

BAB II

KERANGKA KERJA PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO

2.1. Definisi

Tantangan utama yang dihadapi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah mengalokasikan sumber daya audit yang terbatas dalam menentukan klien yang akan dievaluasi dengan cara yang paling efektif. Adanya keterbatasan ini menyebabkan APIP harus menetapkan alokasi sumber daya dengan memfokuskan audit pada hal-hal yang signifikan dan berkaitan erat dengan pencapaian tujuan organisasi. Untuk itu, audit intern berbasis risiko merupakan pendekatan terbaik yang dapat digunakan. Audit intern berbasis risiko sejalan dengan standar audit intern pemerintah yang dirumuskan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

The Institute of Internal Auditors (IIA) mendefinisikan Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko (PAITBR) sebagai metodologi yang menghubungkan audit intern dengan kerangka manajemen risiko keseluruhan organisasi pemerintahan di mana auditor tersebut bertugas. PAITBR didasarkan pada tujuan organisasi birokrasi pemerintahan serta pelaksanaan audit yang memberikan keyakinan bahwa, melalui pengendalian intern, seluruh risiko yang mengancam tujuan instansi/lembaga pemerintah telah dimitigasi ke tingkat yang dapat diterima sehingga tujuan dapat tercapai.

PAITBR memungkinkan APIP untuk memberikan jaminan atau asurans kepada pimpinan instansi/lembaga pemerintah bahwa proses manajemen risiko telah menghasilkan tata kelola risiko yang efektif dan telah mempertimbangkan selera risiko yang ditetapkan. PAITBR merupakan perluasan dan penyempurnaan dari sistem audit tradisional yang lebih menekankan audit pada pengendalian intern semata dan melaporkan kecukupan dan efektivitas dari pengendalian intern saja.

2.2. Tujuan dan Manfaat

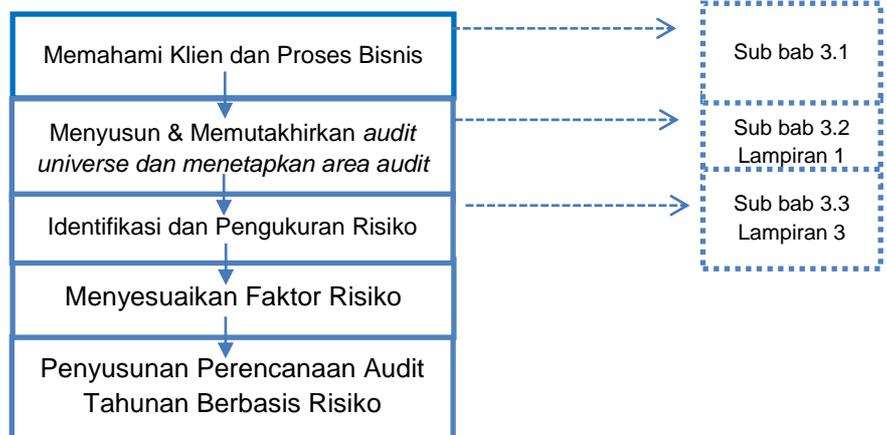
Tujuan dan manfaat penyusunan PAITBR adalah:

- 2.2.1 Membantu unit audit intern fokus pada hal-hal yang signifikan dan berdampak luas seperti identifikasi risiko-risiko utama dalam organisasi yang dapat menggagalkan pencapaian tujuan.
- 2.2.2 Membantu pimpinan Kementerian/Lembaga/Pemda dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan dengan melaksanakan manajemen risiko yang efektif.
- 2.2.3 Mengidentifikasi risiko-risiko utama semua proses bisnis.

2.3. Metode Penyusunan Perencanaan Audit intern Tahunan Berbasis Risiko

Secara umum metode penyusunan Perencanaan Audit intern Tahunan Berbasis Risiko tergambar berikut ini:

Gambar 2.1 Kerangka Penyusunan Rencana Audit Tahunan berbasis risiko



Dengan mempelajari gambar 2.1, para pembaca modul diharapkan memperoleh gambaran ringkas mengenai langkah-langkah pokok yang merupakan *backbone* penyusunan perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko beserta petunjuk informasi terkait pembahasan yang relevan terhadap langkah-langkah tersebut.

2.4. Tahapan Perencanaan Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko

Hasil proses Perencanaan Audit Intern Tahunan adalah daftar *auditable units* terpilih, disusun dalam berdasarkan urutan signifikansi atau prioritasnya, yang memerlukan asurans dan penyempurnaan atas sistem manajemennya. Dengan menetapkan urutan klien berdasarkan prioritasnya, penugasan diharapkan akan menghasilkan usulan perbaikan memberi nilai tambah yang optimal dan dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi operasi organisasi. Dengan demikian, aktivitas audit akan lebih mampu memberikan keyakinan bahwa tujuan-tujuan yang telah ditetapkan klien akan dapat tercapai.

Secara umum, Tahapan Perencanaan Audit Intern Berbasis Risiko meliputi hal-hal berikut:

2.4.1. Memahami Klien dan Proses Bisnisnya

Pengembangan rencana audit tahunan mengharuskan auditor internal menetapkan prioritas atas bagian organisasi klien yang direncanakan untuk diaudit. Salah satu pertimbangan dimasukkannya suatu bagian organisasi ke dalam rencana audit tahunan berbasis risiko adalah terdapatnya kerentanan yang berpotensi mengganggu efektivitas pencapaian tujuan organisasi. Analisa atas kerentanan ini harus memerhatikan struktur organisasi, struktur jabatan, sumber daya dan prosedur operasi standar (SOP) yang secara kolektif menghasilkan *output* organisasi. Keberhasilan dan kegagalan organisasi tidak dapat dilepaskan dari rangkaian seperti: proses penetapan tujuan dan penjabarannya menjadi sasaran-sasaran, kecukupan tata kelola, manajemen risiko, serta pengendaliannya. Oleh karena itu, kerentanan dalam pencapaian tujuan, harus dibahas secara menyeluruh. Selain itu, analisa atas kerentanan sebaiknya dilakukan dalam kerangka proses bisnis.

Kecukupan unsur-unsur yang menyusun proses bisnis dapat dianalisa dengan memahami bagaimana *output* organisasi terbentuk. Merujuk pada *output* yang diinginkan, kegiatan pemerintahan dapat disusun berdasarkan pembagian kewenangan sehingga terbentuk suatu struktur organisasi. Selanjutnya, melalui penerapan sistem pelimpahan kewenangan, penugasan organisasi di-*cascading* atau dijabarkan ke bawah ke unit kerja pada tingkatan organisasi yang lebih rendah. Selain diurai ke bawah, tugas pemerintahan juga akan diselaraskan dengan program dan kegiatan ke unit-unit lain dalam organisasi untuk menghindarkan tumpang tindih antar penugasan.

Pada umumnya, proses bisnis pemerintahan melekat pada struktur organisasi. Akan tetapi, pada kondisi tertentu terdapat kondisi dimana proses bisnis tidak identik dengan struktur organisasi. Hal ini dijumpai pada kantor-kantor sekretariat bersama yang menerbitkan perijinan seperti kantor layanan terpadu atau satuan administrasi manunggal satu atap (Samsat). Sekelompok proses bisnis tertentu dapat membentuk struktur yang lebih besar dan digunakan untuk mengelola sebuah program.

Auditor internal dapat merancang ruang lingkup audit dengan efisien melalui analisa proses bisnis. Selain itu, analisa proses bisnis dapat memberikan pemahaman yang cukup dalam mengidentifikasi terdapatnya tumpang tindih. Kerentanan mungkin terdapat pada seluruh proses bisnis atau hanya pada sebagian mekanisme operasi yang dilaksanakan satu atau beberapa bagian saja dari organisasi klien. Pemahaman auditor internal yang menyeluruh atas proses bisnis klien akan membantu mengenali secara tepat, besaran dan signifikansi kerentanan organisasi untuk dimasukkan menjadi bagian dari rencana audit tahunan.

2.4.2. Menyusun dan Memutakhirkan Audit Universe serta Menetapkan Area Audit

Hasil pemahaman auditor intern atas klien, aktivitasnya, dan manajemen risikonya menjadi dasar pertimbangan penyusunan *audit universe* sehingga *auditable units* dapat terpetakan secara sistematis. Dengan penyusunan *audit universe* yang sistematis, auditor intern dapat menghindarkan terjadinya tumpang tindih atau terlewatnya aspek penting yang relevan terhadap kualitas perencanaan audit intern tahunan. *Audit universe* dapat disusun dengan menggunakan pendekatan struktur organisasi, struktur program, atau proses bisnis.

Auditor intern perlu menetapkan area audit agar pelaksanaan penugasan efektif dan efisien. Pada tingkatan stratejik, auditor intern menetapkan area audit dengan mengidentifikasi program dan kebijakan organisasi. Pada proses bisnis level yang lebih rendah atau operasional, auditor akan menetapkan area audit berupa kegiatan atau transaksi yang rinci dan teknis.

Karakteristik tertentu suatu organisasi dalam melaksanakan fungsi pemerintahan membawa konsekuensi pada penetapan *audit universe*. Fungsi audit internal pemerintah juga terdapat pada seluruh tingkatan birokrasi di mana program pemerintahan dilaksanakan. Daftar risiko disusun berdasarkan kegiatan. Di sisi lain, auditor intern lintas sektor bekerja pada tingkatan fungsi yang merupakan kumpulan kegiatan. Oleh karena itu, diperlukan proses untuk

mengagregasi kegiatan dan risiko ke dalam fungsi, dan men-*cascading* (menjabarkan) fungsi dan risiko menjadi kegiatan.

Pembahasan rinci tentang agregasi dan cascading risiko disampaikan dalam lampiran 2 pedoman ini.

2.4.3. Identifikasi dan Pengukuran Risiko

Risiko adalah ketidakpastian yang berpengaruh buruk terhadap upaya pencapaian tujuan kegiatan. Identifikasi risiko dimaksudkan untuk mengenali setiap ketidakpastian yang berdampak buruk bagi pencapaian tujuan kegiatan.

Risiko diukur dalam 2 (dua) dimensi, yaitu:

- a. Kemungkinan terjadinya (*likelihood*), dan
- b. Dampak pengaruh (*impact*).

Untuk penyamaan selera risiko, auditor intern harus yakin bahwa klien telah menyusun kriteria pengukuran risiko. Hal ini akan sangat membantu dalam penilaian risiko guna menghindari terlalu bervariasinya penilaian risiko yang berpengaruh pada perolehan skor akhir risiko.

2.4.4. Analisis Risiko

Risiko perlu dianalisis karena dapat bersifat relatif bagi operasi klien. Pada suatu kondisi, klien mungkin lebih mementingkan dimensi kemungkinan dibandingkan dimensi dampak. Pada kondisi lain, mungkin dimensi dampak yang menjadi prioritas.

Sebagai contoh, Dinas Pekerjaan Umum di kabupaten dan kotamadya sepanjang pantai utara pulau Jawa tidak mungkin menghindari terdapatnya lubang di jalan. Dalam analisis risiko, kemungkinan terdapatnya lubang menjadi relatif kurang penting. Kejadian berlubangnya jalan akan lebih ditimbang risikonya berdasarkan bobot dampaknya, misalnya seberapa panjang menimbulkan antrian kendaraan. Sebaliknya, dalam hal pengelolaan uang pada biro keuangan pemerintah, nominal uang yang tidak dapat dipertanggungjawabkan tidak sepenting kemungkinan keterjadiannya. Dalam hal lemahnya pengendalian anggaran, tidak penting untuk melakukan analisis dampak. Keterjadian hilangnya anggaran, meskipun dampaknya kecil akan tetap dipertimbangkan sebagai risiko yang signifikan.

Auditor intern perlu menelaah sifat operasi klien yang membuat ukuran dalam dimensi risiko menjadi tidak simetris (berbeda bobot kepentingan dimensinya). Jika ciri demikian teridentifikasi, auditor intern disarankan untuk menyusun "*heatmap*" sebagai **alternatif** peta risiko (*riskmap*) konvensional. *Penggunaan Heatmap dalam menilai risiko secara detil akan dibahas pada lampiran 3 pedoman ini.*

2.4.5. Menilai Risiko

Auditor intern umumnya menggunakan peta risiko (*riskmap*) dalam melakukan penilaian risiko. Di dalam peta risiko, auditor intern akan mengalikan skor Kemungkinan dengan skor Dampak untuk mengetahui nilai atau tingkat (level) setiap risiko. Kelemahan dari peta risiko adalah peta ini tidak dapat mengakomodasi kondisi jika Kemungkinan dan Dampak memiliki bobot yang

berbeda sebagaimana dijelaskan sebelumnya pada bagian Analisis Risiko. Sebagai alternatif, auditor intern dapat menggunakan *heatmap* dalam melaksanakan penilaian risiko.

Di samping *riskmap* dan *heatmap*, register risiko merupakan sumber data yang penting dalam pembuatan ranking risiko atas kegiatan/bagian organisasi klien. Akan tetapi, jika tingkat maturitas manajemen risiko klien rendah, auditor intern tidak mungkin menggunakan register risiko milik klien. Register risiko pada klien dengan maturitas manajemen risiko yang rendah dinilai tidak handal. Auditor intern akan memutuskan banyaknya muatan informasi yang akan diambil dalam pengembangan Perancangan Audit Intern Tahunan yang berasal dari register risiko klien. Kekurangan sebagian informasi ini harus auditor intern peroleh dari hasil pengembangan faktor risiko.

2.4.6. Inventarisasi dan Penetapan Nilai Faktor Risiko

Auditor intern harus mengembangkan faktor risiko yang tepat untuk klien berdasarkan ciri-ciri operasinya. Informasi yang digunakan auditor dapat diperoleh dari beragam sumber yang bervariasi, misalnya dari pengamatan atas hasil audit sebelumnya atau dari hasil konsultasinya dengan manajemen senior. Agar penggunaannya konsisten, faktor risiko dan kriteria penilaiannya harus dibakukan dalam suatu daftar kriteria penilaian.

2.4.7. Penilaian Faktor Risiko Kegiatan Klien

Auditor intern menggunakan faktor risiko sesuai dengan kebutuhan untuk mendapatkan daftar risiko yang obyektif. Oleh karena itu, pada klien yang maturitasnya rendah, auditor intern selayaknya menggunakan faktor risiko yang lebih banyak. Faktor risiko dipilih berdasarkan keterwakilan dan kepraktisan penerapannya.

2.4.8. Menetapkan Ranking Risiko

Penetapan ranking risiko dibuat dengan menyusun secara berurutan risiko yang tertinggi ke risiko yang terendah. Banyak keputusan relevan yang dapat diambil oleh auditor intern dengan menetapkan ranking risiko ini. Beberapa keputusan yang dapat diambil adalah pemilihan penugasan yang akan dilakukan apakah penugasan asurans atau konsultasi, manakah penugasan yang dilakukan terlebih dan mana yang belakangan, atau membuat keputusan alokasi sumber daya yang lainnya.

BAB III

TAHAPAN PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO

Risiko adalah peristiwa yang tidak pasti keterjadiannya yang berdampak pada tujuan yang hendak dicapai. Dalam perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko, pemahaman atas tujuan dan sasaran klien serta risiko yang menyertainya akan memudahkan auditor intern memberikan jaminan terhadap kemungkinan klien dalam mencapai tujuan yang dimandatkan. Bagi auditor intern kondisi ini memudahkan penugasan dalam memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Melalui pemahaman akan risiko klien, auditor intern akan lebih mudah dalam mengarahkan aspek-aspek kegiatannya agar fokus pada sistem manajemen klien yang paling memerlukan perhatian. Oleh karena itu, standar audit intern mengharuskan auditor intern untuk memahami risiko-risiko klien sebagai dasar perencanaan-perencanaan dan opini penugasannya.

Auditor intern dapat memperoleh informasi tentang risiko klien dari penelaahan atas daftar risiko yang dibuat manajemen klien atau dari pelaksanaan asesmen risiko yang dilakukan oleh auditor intern sendiri. Agar dapat memperoleh pemahaman yang tepat atas risiko klien, auditor intern dianjurkan untuk melaksanakan beberapa kegiatan yang diuraikan dalam bab ini.

3.1. Memahami Klien dan Proses Bisnisnya

Risiko berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai. Dalam perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko, auditor intern harus memahami sasaran dan tujuan klien sebelum melakukan tindakan selanjutnya. Terkait dengan hal tersebut, auditor intern juga harus memahami aspek operasional klien yang penting secara menyeluruh.

3.1.1 Ciri Organisasi Pemerintahan

Organisasi pemerintahan dengan struktur dan mekanisme kerjanya adalah gambaran umum dari strategi pencapaian tujuan yang dirancang dan diterapkan manajemen pemerintahan. Tujuan program nasional secara vertikal di-*cascading* ke hirarki struktur birokrasi yang lebih rendah menjadi sasaran-sasaran unit kerja atau kegiatan pemerintahan. Mekanisme kerja dijabarkan lebih lanjut dan diselaraskan agar terdapat konsistensi di antara tingkatan organisasi dan kegiatan pemerintahan yang sejenis.

Upaya untuk mencapai setiap sasaran-sasaran ini dilakukan manajemen dengan melengkapi unit-unit kerja dengan kewenangan, sumber daya dan tanggung jawab. Model keputusan yang dibuat berdasarkan kewenangan, ketersediaan sumber daya dan tanggung jawab ini menciptakan sistem pengambilan keputusan di antara sentralisasi dan desentralisasi atau otonomi yang bersifat kontinum. Terdapat tugas pemerintahan yang didesentralisasi hingga ke unit pemerintahan desa, akan tetapi terdapat beberapa tugas pemerintahan yang keputusan tetap disentralisasi.

Jika dipetakan dengan memadai, model hirarki keputusan dan kegiatan yang tercipta dalam sistem pemerintahan akan memberikan gambaran yang jelas

tentang keandalan tata kelola, manajemen risiko dan pengendaliannya. Auditor intern dapat melakukan pemetaan secara naratif menggunakan bagan arus (*flow chart*), menggunakan *check list* atau kuesioner. Pemilihan model pemetaannya tergantung sebagian pada ketersediaan datanya dan alasan praktis dengan mempertimbangkan manfaat dan biaya. Dengan melihat pengaturan yang ada di pemerintahan Indonesia, penggunaan bagan arus adalah pendekatan yang paling banyak ketersediaan datanya.

3.1.2 Elemen Sistem Manajemen Pemerintahan

Unit kerja pemerintah dibentuk dengan landasan hukum yang berbeda-beda tergantung kebutuhan. Secara umum struktur organisasi yang terbentuk mengikuti fungsi yang diemban unit kerja pemerintahan tersebut. Di lingkungan pemerintahan, hal ini dikenal dengan azas *structure follow function*. Terdapat kewajiban kepala instansi pemerintahan untuk melengkapi unit kerjanya dengan jabaran struktur organisasi, uraian tugas setiap jabatan, serta prosedur operasi standar (SOP) yang secara bersama-sama membentuk mekanisme operasi. Mekanisme operasi ini adalah bentuk yang dapat diamati, yang digunakan unit kerja pemerintahan untuk meyakinkan pencapaian tujuan-tujuan organisasinya.

Dengan menyandingkan tujuan dan sasaran organisasi dengan mekanisme operasi yang terbentuk, auditor intern dapat menilai kecukupan proses, tata kelola, dan infrastruktur manajemen sistem manajemen klien. Untuk mendapatkan pemahaman ini, auditor internal mungkin harus melaksanakan analisa dan mengkonsolidasikan sebagai SOP yang terkait sehingga tergambar sebuah proses bisnis yang bermuara pada suatu output tertentu. Berdasarkan besar kecilnya ketidak-cukupan yang dikenali dalam proses bisnis, auditor intern dapat memutuskan apakah proses bisnis bersifat rentan sehingga harus diprioritaskan dalam penugasan. Kerentanan dapat terjadi pada seluruh proses bisnis atau diantara beberapa mekanisme operasi saja dalam organisasi. Kerentanan dapat pula ditinjau pada bagian organisasi yang melaksanakan mekanisme operasi atau kegiatan yang tersebut dikategorikan rentan.

3.1.3 Pengorganisasian Informasi

Pemahaman atas klien dan proses bisnisnya, digunakan auditor intern untuk menimbang kecukupan dan keandalan sistem manajemennya. Sejumlah informasi untuk menyimpulkan hal tersebut harus dikumpulkan dan didokumentasikan oleh auditor internal. Untuk memudahkan pengumpulan informasi dimaksud, informasi tersebut dapat dikelompokkan dengan sistematika sebagai berikut:

- a. Kepemilikan klien atas sumber daya dan pengorganisasiannya,
- b. Tujuan, sasaran dan target yang hendak dicapai, proses penetapan, penguraian dan keterkaitan di antaranya, serta sosialisasinya,
- c. Aktivitas utama, risiko melekat, dan pengendalian utama yang digunakan untuk penetapan selera risiko klien.

- d. Hal-hal lain yang dipandang perlu oleh auditor intern untuk menguji keandalan sistem tata kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern.

3.1.4 Sumber Data

Pemahaman auditor intern atas klien dapat diperoleh dan dikonfirmasi dari dokumen-dokumen berikut ini:

- a. Dokumen Perencanaan Klien

Auditor intern dapat memahami dan mengkonfirmasi tujuan dan aktivitas/peran yang diharapkan dari klien atas suatu program pemerintah dengan melakukan observasi atau analisis berbagai dokumen perencanaan yang dibuat klien. Dokumen perencanaan ini yang terpendek cakupannya adalah anggaran tahunan (DIPA), sementara yang terpanjang adalah Rencana Strategis Organisasi .

Pemahaman akan dokumen-dokumen ini akan memberikan gambaran kepada auditor intern tentang struktur organisasi, pengisian struktur kepegawaian yang dibutuhkan, dan strategi operasional untuk mencapai target indikator kinerja yang ditetapkan dalam dokumen perencanaan.

- b. Peraturan Perundang-undangan

Tujuan klien umumnya dapat dipelajari melalui pemahaman peraturan perundangan atau dokumen legal dan turunannya yang mengatur pembentukan institusi klien. Dalam dokumen-dokumen tersebut, mekanisme fungsi utama, akuntabilitas, dan pelaporan klien sering telah dinyatakan dengan jelas sehingga dapat langsung dijadikan rujukan bagi pengembangan kriteria kinerja.

- c. Mekanisme Pelaporan Akuntabilitas

Auditor intern dapat juga memahami tujuan dan aktivitas utama melalui konfirmasi atau pengamatan atas mekanisme pertanggung-jawaban/akuntabilitas yang dilaksanakan klien. Pencapaian dan indikator kinerja yang dilaporkan dalam laporan akuntabilitas klien merupakan rujukan yang kuat untuk memahami penetapan strategi operasi dan pelaksanaan aktivitas klien.

Pemahaman terhadap tujuan dan aktivitas utama klien ini akan bermanfaat bagi auditor intern pada tahap identifikasi dan pengukuran risiko dalam mengenali risiko-risiko utama dan pengendalian-pengendalian utama yang menjadi tanggung jawab manajemen klien dan hirarki di bawahnya.

3.2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Hasil pemahaman atas klien, aktivitas dan manajemen risikonya perlu dipetakan dalam *audit universe* yang memuat *auditable units* untuk tahun berikutnya. Dari *audit universe* ini, auditor intern akan menyusun Rencana Audit Intern Tahunan yang berisi *auditable units* berdasarkan prioritas yang dilakukan pada tahapan-tahapan berikutnya.

Penyusunan *audit universe* memudahkan auditor intern untuk mengorganisasikan kegiatan perencanaan audit tahunan dengan mengurangi kemungkinan terlewatnya aspek penting yang berpotensi menghasilkan rangkaian penugasan yang tidak efektif. Selain itu, penyusunan audit universe dapat mengurangi terjadinya pengulangan atau tumpang tindih yang berpotensi menghasilkan rangkaian penugasan yang tidak efisien.

3.2.1. Muatan *Audit universe*

Audit universe merupakan daftar yang secara sistematis menggambarkan klien dengan segala aktivitas, risiko, dan berbagai atribut lain yang diperlukan. Informasi yang terdapat dalam *audit universe* harus dapat mengarahkan auditor untuk dapat memprioritaskan penugasannya. Oleh karena itu, akan sangat membantu jika *audit universe* dapat secara tegas menunjukkan terdapatnya peluang peningkatan pengendalian.

Tabel 3.1 Pengendalian Risiko

Aktivitas Utama		Risiko	K	D	K*D	Pengendalian
Biro Perencanaan						
1.	Pembuatan Daftar Penerima BLT	Bantuan diterimakan pada yang tidak berhak	5	3	15	Daftar warga yang dikategorikan miskin
Sekretariat Dinas						
2.	Pengesahan Daftar Penerima BLT	Berubahnya data dari usulan awal	4	2	8	Review berjenjang
Bidang Bantuan dan Jaminan Sosial						
3.	Penerbitan Kartu Indonesia Sejahtera	Tercetaknya kartu ganda	5	2	10	Pemberian nomor urut
4.	Distribusi Kartu Indonesia Sejahtera	Kartu tidak sampai ke alamat	5	2	10	Distribusi menggunakan perangkat RT/RW
Biro Keuangan						
5.	Pembuatan Rencana Pembayaran BLT	Kontrak dengan agen pembayar tidakimbang hak dan kewajibannya	3	4	12	Perpres pengadaan barang dan jasa pemerintah
6.	Verifikasi Rencana Pembayaran	Dokumentasi tidak mencukupi	4	5	20	Perpres pengadaan barang dan jasa pemerintah
7.	Pembuatan SPP	Kesalahan penulisan penerima BLT	4	4	16	Review berjenjang
8.	Penerbitan SPM	Kesalahan penulisan agen pembayar	5	2	10	Review berjenjang
9.	Pembayaran	Ketektoran kas	4	5	20	Opname kas berkala
10.	Laporan Perhitungan	Kesalahan aritmatika	4	4	16	Review berjenjang
11.	Akuntansi Kas	Kesalahan pengelompokkan	4	2	8	Review berjenjang

Keterangan:

K = Kemungkinan

D = Dampak

Kesan tentang pentingnya unit kerja atau kegiatan dalam *audit universe* untuk diprioritaskan dalam penugasan audit intern juga dapat diperoleh dari data lain misalnya ukuran atau besaran organisasi, jumlah anggaran, tingkat komputerisasi, jenis kegiatan yang dilaksanakan, dll. Sepanjang tidak menambah kerumitan, informasi demikian dapat ditambahkan pada *audit universe*.

3.2.2. Pendekatan Penyusunan Audit Universe

Organisasi pemerintahan disusun dengan struktur organik, namun kegiatan-kegiatannya sering disusun dengan pendekatan fungsional. Agar fungsi pengawasannya sejalan, auditor intern perlu menyelaraskan pendekatan penyusunan *audit universe*-nya dengan pendekatan penyusunan kegiatan klien.

Contoh dalam tabel *audit universe* di atas disusun berdasarkan pendekatan struktur organisasi. Sebuah instansi pemerintahan yang melaksanakan bagian program penanggulangan kemiskinan memiliki 11 (sebelas) aktivitas utama yang dilaksanakan oleh 4 (empat) unit kerja sebagai pemilik kegiatan dan pemilik risiko. *Audit universe* dapat dikembangkan dengan menggunakan pendekatan yang mungkin berbeda berdasarkan muatan yang dikehendaki oleh auditor intern serta cara klien mengorganisasi kegiatannya. Pendekatan yang dapat dipakai dalam penyusunan *audit universe* kegiatan pemerintahan adalah sebagai berikut:

- a. **Pendekatan struktur organisasi** – dapat diterapkan pada kebanyakan organisasi pemerintahan terutama insitutsi yang sering mendapatkan penugasan yang mandiri dan memiliki sangat sedikit kebutuhan koordinasi dengan instansi pemerintahan lain.
- b. **Pendekatan program** – Beberapa kegiatan pemerintah dirancang dengan cakupan luas yang membutuhkan koordinasi beberapa institusi yang berbeda. Hal ini dapat diamati pada program-program semisal Program Nasional Penanggulangan Kemiskinan, Program Nasional Peningkatan Produksi Pangan, dll,
- c. **Pendekatan Proses Bisnis** – Dapat diterapkan pada Unit kerja pemerintahan yang bersifat pelayanan masyarakat, yang sering diorganisasikan dalam bentuk matriks. Kondisi ini dapat diamati pada Kantor Pelayanan Perijinan Terpadu dan Satuan Administrasi Manunggal Satu Atap.

Pembahasan yang lebih rinci dari ketiga pendekatan ini, dibahas tersendiri dalam lampiran 1 pedoman ini, tentang Penetapan Area Auditserta Penyusunan dan Pemutakhiran Audit universe.

3.2.3. Pemutakhiran Audit universe

Unit kerja pemerintahan disusun berdasarkan fungsi yang diturunkan dari program prioritas pemerintah yang sedang berjalan. Pemisahan dan penggabungan fungsi seringkali terjadi untuk pencapaian percepatan dampak pembangunan. Hal ini terjadi mulai pada tingkat kementerian hingga dinas-dinas di pemerintah daerah.

Akibat perubahan organisasi pemerintahan yang demikian dinamis, auditor internal dihadapkan pada situasi dimana *audit universe* yang telah disusunnya menjadi tidak lagi relevan dengan maksud pengembangan rencana audit tahunan. Pemutakhiran terhadap *audit universe* harus dilakukan agar *audit universe* tetap mencerminkan peta organisasi yang disusun untuk mencapai tujuan sesuai dengan visi dan misi organisasi.

3.2.4. Penetapan Area Audit

Besaran serta luasnya ruang lingkup kegiatan pemerintahan mendorong terciptanya struktur birokrasi yang tinggi. Secara vertikal, program pemerintah di-*cascading* melalui organisasi kementerian dan lembaga. Secara horizontal, kegiatan-kegiatan di-*cloning* agar tercipta konsistensi dan keseragaman di antara organisasi yang selevel namun berbeda dalam kewilayahan atau fungsi.

Selaras dengan perencanaan dan pelaksanaan kegiatan yang bertingkat, pengawasan kegiatan pun disusun dengan cara yang bertingkat pula. Penugasan pengawasan harus diatur untuk mewujudkan efektivitas hasil penugasan dan efisiensi biaya penugasan. Selain itu, terjadinya tumpang tindih pengawasan atau terdapat bagian program/kegiatan penting yang terlewat tanpa adanya aparat pengawasan internal yang menanganinya harus dicegah.

Auditor internal harus dapat mengidentifikasi manajemen yang dilayaninya beserta kepentingannya karena pengguna hasil penugasannya adalah internal manajemen organisasi. Pemahaman akan hal ini akan memberikan auditor internal kompetensi yang cukup untuk menetapkan area auditnya dengan tepat. Penetapan area audit akan terkait langsung dengan ruang lingkup penugasan. Ruang lingkup yang tepat mengarahkan auditor internal untuk fokus pada wilayah tertentu di mana informasi harus dikumpulkan.

3.3. Identifikasi dan Pengukuran Risiko

Identifikasi risiko dimaksudkan untuk mengenali setiap ketidakpastian yang berdampak buruk bagi pencapaian tujuan kegiatan. Risiko diukur dalam 2 (dua) dimensi ukuran, yaitu Kemungkinan terjadinya (*likelihood*) dan Dampak pengaruh (*impact*).

Kemungkinan mengukur tingkat keterjadian satu ketidakpastian, sedangkan Dampak mengukur besaran akibat jika peristiwa risiko tersebut terjadi. Keduanya dipengaruhi oleh kemampuan unit organisasi pemerintahan dalam melaksanakan kegiatan. Agar dapat melaksanakan pengukuran yang obyektif berdasarkan kapasitas dan pengendalian yang terpasang, instansi pemerintah perlu menetapkan kriteria pengukuran Kemungkinan dan kriteria pengukuran Dampak.

3.3.1. Kriteria Pengukuran Kemungkinan dan Dampak

Kriteria pengukuran atas skor Kemungkinan dan Dampak perlu ditetapkan guna menghindarkan hasil penilaian risiko yang bervariasi. Dalam suatu kesatuan entitas, pandangan setiap orang yang didasari oleh pemahaman yang sama seharusnya tidak jauh berbeda. Jika dalam penilaian skor untuk lingkup kegiatan yang sama, interval nilai skor yang diberikan oleh partisipan

sangat jauh, boleh jadi salah satu atau beberapa diantara mereka tidak memahami arti risiko dan penilaiannya.

Metode termudah untuk menetapkan kriteria skoring adalah mencari nilai batas atas dan nilai batas bawah peristiwa risiko yang dapat terjadi. Batas atas dan batas bawah ini menyediakan jarak (*range*), yang kemudian di bagi menjadi skala yang diinginkan. Skala dapat terbagi menjadi 3, 4, 5, atau lebih.

a. Skor Kemungkinan

Contoh untuk skor Kemungkinan, dapat dikembangkan seperti tampak pada Tabel 3.2 sebagai berikut:

Tabel 3.2. Skor Kemungkinan

Skor	Derajat	Kemungkinan (<i>Likelihood</i>)
1 Rendah	Hampir Tidak Mungkin Terjadi	Mungkin terjadi sekali dalam lebih dari 5 tahun
2	Kecil Kemungkinan Terjadi	Mungkin terjadi setiap 1 hingga 5 tahun
3	Mungkin Terjadi	Mungkin terjadi setiap 6 hingga 12 bulan
4	Sangat Mungkin	Mungkin terjadi setiap 3 hingga 6 bulan
5 Tinggi	Hampir Pasti Terjadi	Mungkin terjadi setidaknya setiap 3 bulan

b. Skor Dampak

Dampak sering dinyatakan dalam berbagai dimensi mengikuti jenis Dampaknya. Pada Tabel 3.3 di halaman berikutnya diberikan contoh skor untuk beberapa dimensi Dampak.

Tabel 3.3. Skor Dampak

Skor	Dampak Keuangan	Tuntutan Ganti Rugi	Gangguan Pelayanan	Dampak kesehatan & keamanan	Nama Baik dan Reputasi	Pemangku kepentingan
1 Rendah	<3% anggaran	Tuntutan hukum / Ganti rugi hingga Rp50 Juta	Hingga setengah hari	Luka ringan pada satu atau beberapa orang	Terjadi di lingkungan organisasi	Mempengaruhi hanya 1 kelompok pemangku kepentingan
2	3-8% anggaran	Tuntutan hukum / Ganti rugi Rp50 – Rp250 juta	Seluruh hari	Luka berarti pada satu atau beberapa orang	Mendapat perhatian media lokal tetapi akan singkat dalam ingatan masyarakat	Mempengaruhi 2 hingga 3 kelompok pemangku kepentingan
3	8-12% anggaran	Tuntutan hukum / Ganti rugi Rp251 Juta – Rp1,25 Milyar	2 hingga 3 hari	Luka berat pada satu orang	Mendapat perhatian media nasional dan diingat masyarakat dalam jangka pendek	Mempengaruhi 4 hingga 5 kelompok pemangku kepentingan
4	12-20% anggaran	Tuntutan hukum / Ganti rugi Rp1,251 – Rp10 Milyar	4 hari - Seminggu	Luka berat beberapa pada orang	Mendapat perhatian media nasional dan diingat masyarakat dalam jangka sedang	Mempengaruhi 6 hingga 8 kelompok pemangku kepentingan
5 Tinggi	> 20% anggaran	Tuntutan hukum / Ganti rugi/ denda lebih dari Rp10 Milyar	Seminggu atau lebih	Kematian satu atau beberapa orang	Mendapat perhatian media nasional dan diingat masyarakat dalam jangka panjang	Berpengaruh pada lebih dari 9 pemangku kepentingan

PEDOMAN PERENCANAAN AUDIT INTERN BERBASIS RISIKO

3.4. Analisis Risiko

Manajemen risiko memandang risiko sebagai bagian penting portofolio. Klien dan bagian-bagian organisasinya diharapkan mengambil kegiatan dengan risiko yang sesuai dengan kapasitasnya dalam mengelola risiko. Hal tersebut juga berarti bahwa penghindaran risiko atau pengambilan kegiatan dengan risiko terlalu rendah akan menyebabkan pencapaian klien kurang optimal. Sebaliknya, pengambilan kegiatan dengan risiko yang terlalu tinggi akan membuat kegiatan klien tidak efektif dan bahkan dapat berujung pada kegagalan. Oleh karena itu, pengukuran risiko menjadi langkah penting. Akan tetapi, terkadang pengukuran risiko mengandung subyektivitas yang tinggi.

3.4.1. Nilai Risiko Tanpa Perbedaan Bobot

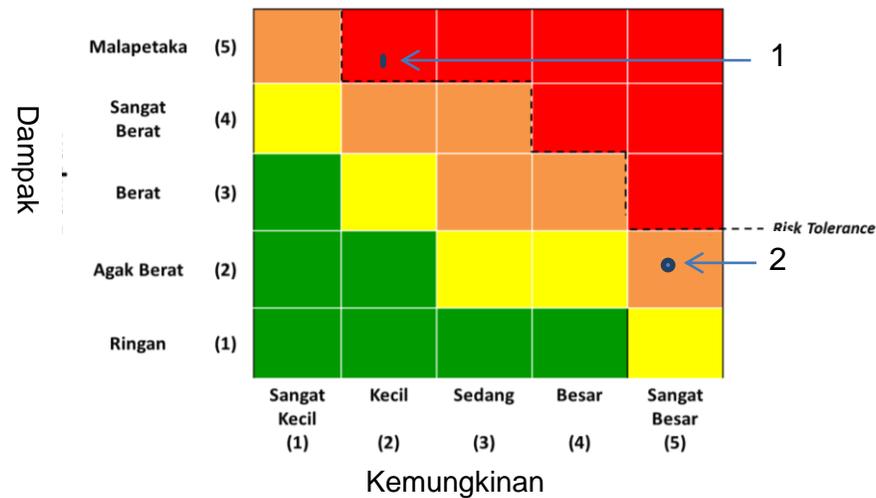
Pada keadaan wajar, tingkat (level) risiko atau nilai risiko adalah perhitungan yang mengkombinasikan ukuran Dampak dan Kemungkinan. Secara grafis, peta risiko (*risk map*) juga digambarkan simetris yang berarti tidak ada perbedaan bobot antara dimensi Dampak dan Kemungkinan. Hal ini dibahas pada konsep-konsep manajemen risiko yang dirumuskan dalam ERM COSO, ISO 31000 dan SPIP. Ukuran Dampak dan ukuran Kemungkinan yang tergambar pada daftar risiko atau peta risiko akan memberikan bobot yang seimbang pada tingkat atau nilai risiko.

3.4.2. Nilai Risiko Dengan Perbedaan Bobot

Pada keadaan tertentu, sifat simetris nilai risiko ini tidak dapat dipertahankan. Seringkali terdapat kondisi di mana kesalahan tidak dapat ditoleransi sehingga dimensi pengukuran risiko “Kemungkinan” memiliki arti yang lebih penting dari pada “Dampak”. Sebaliknya, ada kegiatan yang sulit dikontrol sehingga kesalahan besar kemungkinan akan selalu terjadi. Pada kondisi demikian, “Dampak” menjadi ukuran yang lebih penting daripada “Kemungkinan”.

Secara umum, Dampak cenderung diposisikan lebih penting dari Kemungkinan. Gambaran grafisnya tampak seperti gambar di bawah ini, di mana susunan warna di kolom dan baris tidak simetris. Karena Dampak dianggap lebih penting dari Kemungkinan, terdapat empat warna merah yang mengindikasikan risiko sangat tinggi di baris Dampak tertinggi tetapi hanya tiga warna merah di kolom Kemungkinan tertinggi.

Gambar 3.1 Peta risiko



Pada peta risiko di atas, peristiwa risiko 1 dan peristiwa risiko 2 meskipun memiliki nilai risiko yang sama di register risiko tetapi memiliki atribut risiko yang berbeda dalam peta risiko. Peristiwa 1 menyandang sebutan “sangat tinggi”, sementara peristiwa 2 hanya disebut “tinggi”. Jika auditor intern berhadapan dengan kondisi yang lebih kompleks, disarankan untuk mengembangkan peta risiko alternatif agar daftar risiko dan “peta risiko” tetap dapat memberikan informasi tentang nilai risiko yang sama. Peta risiko alternatif demikian disebut dengan *Heatmap*.

Pembahasan yang lebih rinci atas pendekatan ini dibahas tersendiri dalam lampiran 3 pedoman ini, tentang Analisis Risiko dan Pengembangan Heatmap.

3.5. Menilai Risiko

Dengan menggunakan model evaluasi yang telah ditetapkan, auditor intern dapat memetakan risiko-risiko kegiatan dalam matriks risiko. Matriks data yang menggambarkan *Risk map* Program Penanggulangan Kemiskinan tersaji dalam Tabel 3.4 berikut:

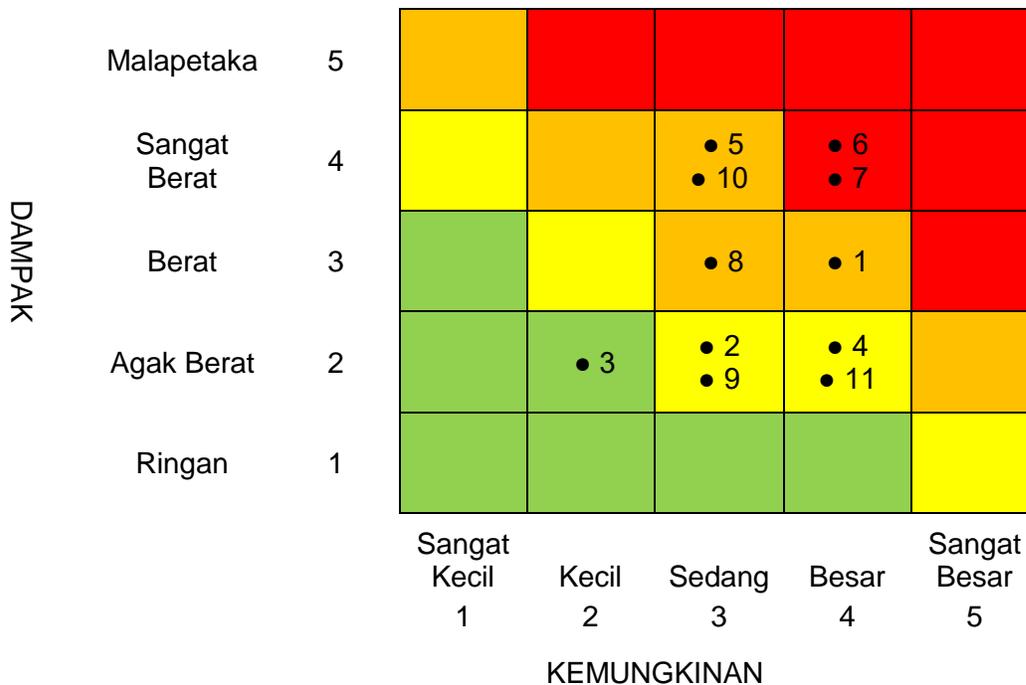
Tabel 3.4 Tabel Penilaian Risiko

No.	Risiko	Kemungkinan	Dampak	Nilai Risiko
1	Bantuan diterima pada yang tidak berhak	3.5	3	10.5
2	Berubahnya data dari usulan awal	3.4	2.5	8.5
3	Tercetaknya kartu ganda	2.5	2	5
4	Kartu tidak sampai ke alamat	4.5	2.7	12.15
5	Kontrak dengan agen pembayar tidak imbang hak dan kewajibannya	3	4	12
6	Dokumentasi tidak mencukupi	4	4.7	18.8
7	Kesalahan penulisan penerima BLT	4.4	4	17.6
8	Kesalahan penulisan agen pembayar	3.8	3.6	13.68
9	Ketektoran kas	3.4	2.5	8.5

No.	Risiko	Kemungkinan	Dampak	Nilai Risiko
10	Kesalahan aritmatika	4	4	16
11	Kesalahan pengelompokkan	4	2	8

Dengan menggunakan peta risiko (*risk map*), risiko-risiko Program Penanggulangan Kemiskinan tersebut akan tampak seperti gambar 3.3 berikut ini.

Gambar 3.2 Pemetaan risiko



3.6. Inventarisasi dan Penetapan Nilai Faktor Risiko

Register risiko dan peta risiko adalah data yang menggambarkan koordinat skor Kemungkinan dan skor Dampak risiko sebuah entitas dengan bagian organisasinya atau program dengan sub-programnya. Skor ini mungkin bersifat subyektif karena dipengaruhi oleh selera risiko intern. Nilai subyektivitas ini akan semakin besar jika maturitas manajemen risiko klien masih rendah. Pada maturitas manajemen risiko yang kurang dari 3, kemampuan pengukuran risiko klien dianggap masih rendah sehingga profil risikonya kurang mencerminkan risiko yang sebenarnya.

Jika klien belum mampu menghasilkan register risiko, sebaiknya auditor membantu klien membangun register risiko. Jika klien telah memiliki Register Risiko, auditor intern sebaiknya melakukan penyesuaian dengan cara:

- 3.6.1 Pada maturitas manajemen risiko yang tinggi, akan digunakan sedikit faktor risiko sebagai faktor penyesuaian risiko.



3.6.2 Pada maturitas manajemen risiko yang rendah, akan digunakan lebih banyak faktor risiko sebagai faktor penyesuaian risiko.

Pengenaan faktor penyesuaian ini juga akan memberikan perspektif baru yang adil karena auditor dapat menggunakan atribut yang sama untuk semua subprogram atau bagian entitas. Angka penyesuaian sebaiknya menggunakan kriteria yang umum sehingga auditor intern dapat membandingkan suatu entitas dengan entitas atau program yang lain secara berimbang. Dengan nilai risiko yang lebih obyektif, auditor intern terhindar dari penilaian yang bias yang mungkin menghasilkan Rencana Audit Intern Tahunan Berbasis Risiko yang tidak tepat.

Auditor intern memiliki kebebasan yang luas, sesuai pertimbangan profesionalnya, untuk menetapkan faktor risiko. Pemahaman auditor intern atas sistem operasi organisasi klien akan sangat bermanfaat dalam menetapkan faktor risiko. Sebagai pedoman dasar, di bawah ini diberikan beberapa contoh pengembangan tabel faktor risiko yang digunakan auditor intern dalam melakukan penyesuaian nilai risiko.

3.6.3 Inventarisasi Faktor Risiko

Auditor internal harus melakukan inventarisasi faktor risiko yang akan digunakan untuk mengevaluasi risiko kegiatan klien. Auditor internal dapat mengumpulkan informasi tentang faktor risiko melalui berbagai sumber, antara lain:

a. Hasil audit sebelumnya dan laporan lainnya

Penelitian atas laporan hasil audit yang diterbitkan, baik oleh auditor eksternal maupun internal pada setiap area audit, dapat digunakan auditor intern untuk memahami kelemahan dan kekurangan yang ada. Beberapa hal yang dapat disimpulkan dari laporan-laporan audit dan dapat dijadikan faktor risiko, antara lain:

- 1) Respon manajemen klien atas rekomendasi serta tindakan yang telah dilakukan – Gaya manajemen atau Penerimaan Risiko Manajemen,
- 2) Besaran dan banyaknya temuan (observasi) dan rekomendasi audit,
- 3) Lamanya waktu dari audit yang terakhir,
- 4) Terdapatnya temuan berulang atau tindak lanjut yang tidak tuntas - Kualitas penilaian risiko oleh manajemen.

b. Konsultasi dengan Manajemen Senior (pimpinan organisasi)

Konsultasi dengan manajemen klien merupakan sumber yang sarat informasi yang bermanfaat dalam rangka pengumpulan faktor risiko. Hal-hal yang dapat terungkap dalam diskusi dengan manajemen senior yang dapat diangkat menjadi faktor risiko, antara lain:

- 1) Risiko yang mereka anggap sebagai risiko utama.

- 2) Kelemahan-kelemahan dan masalah-masalah lain yang dapat menghambat kinerja klien.
- 3) Area-area operasi yang membutuhkan perbaikan dan penyempurnaan.

3.6.4 Penetapan Nilai Faktor Risiko

Faktor risiko harus diberikan nilai untuk membedakan tinggi rendahnya risiko klien. Salah satu metode sederhana dalam pengukuran nilai risiko adalah dengan penggunaan skala interval 5 dimana skor 5 lima merupakan batas tertinggi dan skor 1 adalah skor terendah. Auditor intern dapat bebas untuk menetapkan skor berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

Agar penerapannya konsisten, auditor intern sebaiknya membakukan angka penyesuaian ini ke dalam tabel yang mudah dipahami. Cara penyusunan yang umum dilakukan adalah pengumpulan informasi tentang kelompok klien dan menginventarisasi atribut yang dapat digunakan sebagai faktor risiko.

Untuk setiap faktor risiko, auditor intern harus menetapkan besaran angka penyesuaian menurut besaran relatifnya. Umumnya angka penyesuaian dibuat dengan aturan sebagai berikut:

- a. Sekecil-kecilnya 1 dan sebesar-besarnya 5.
- b. Angka penyesuaian yang kecil menunjukkan risiko yang kecil, sementara angka penyesuaian yang besar menunjukkan risiko yang besar.

Pada Tabel 3.5 diberikan contoh bagaimana kriteria pengukuran faktor risiko dikembangkan.

Tabel 3.5 Kriteria Pengukuran Faktor Risiko

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
1	Anggaran Dikelola	Dibawah 1 milyar	1
		1 milyar – 5 milyar	2
		5 milyar – 25 milyar	3
		25 milyar – 50 milyar	4
		Diatas Rp. 50 Milyar	5
2	Efektivitas Pengendalian Internal	Baik sekali (tanpa catatan penting)	1
		Baik (kurang dari 3 catatan penting)	2
		Sedang (4 - 7 catatan penting)	3
		Jelek (8 - 12 catatan penting)	4
		Jelek sekali (lebih dari 13 catatan penting)	5
3.	Potensi Adanya Kecurangan	Tidak ada	1
		Antara 1 hingga 3	2
		Antara 4 hingga 7	3
		Antara 8 hingga 12	4
		Lebih dari 12	5
4	Pemangku Kepentingan	Melibatkan 1 institusi lain	1
		Melibatkan 2 institusi lain	2

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
		Melibatkan 3 institusi lain	3
		Melibatkan 4 institusi lain	4
		Melibatkan lebih dari 4 institusi lain	5
5	Sebaran Kegiatan	Sampai dengan 5 provinsi	1
		6 sampai dengan 10 provinsi	2
		11 sampai dengan 15 provinsi	3
		16 sampai dengan 20 provinsi	4
		Sebaran lebih dari 20 provinsi	5

3.7. Penilaian Faktor Risiko Kegiatan Klien

Auditor intern dapat mengembangkan angka penyesuaian ini menurut kebutuhan. Pedoman utama yang digunakan adalah tingkat maturitas manajemen risiko klien. Pada klien yang maturitasnya rendah, selayaknya digunakan faktor risiko yang lebih banyak. Faktor risiko dipilih berdasarkan keterwakilan dan kepraktisan penerapannya. Faktor risiko yang terlalu sedikit tidak dapat menunjukkan keadilan atau keterwakilan permasalahan. Sementara itu, faktor risiko yang terlalu banyak menjadi tidak praktis untuk dilaksanakan. Auditor intern dianjurkan menggunakan faktor risiko sejumlah 5 sampai dengan 7 faktor.

Atribut yang ada pada semua sub program atau bagian entitas dapat berlaku sebagai ukuran yang obyektif. Dengan demikian, nilainya dapat dijadikan sebagai angka penyesuaian yang adil (faktor risiko) atas risiko yang ada di Daftar Risiko, misalnya:

- 3.7.1 Pengelolaan Jumlah Anggaran
- 3.7.2 Efektivitas Pengendalian Internal
- 3.7.3 Potensi Terjadinya Kecurangan
- 3.7.4 Pemangku Kepentingan
- 3.7.5 Sebaran Kegiatan

Penyesuaian nilai risiko menurut *risk map* yang disesuaikan dengan 5 (lima) faktor risiko di atas, pada contoh risiko Program Penanggulangan Kemiskinan tampak seperti Tabel 3.6 berikut:

Tabel 3.6 Tabel Nilai Final Risiko

No.	Nama Risiko	Kemung kinan	Dam pak	Nilai Risiko	Faktor Risiko					Nilai Total Risiko
					1	2	3	4	5	
1	Bantuan diterimakan pada yang tidak berhak	3.5	3	10.5	3	1	3	1	3	21.5
2	Berubahnya data dari usulan awal	3.4	2.5	8.5	1	4	3	1	3	20.5
3	Tercetaknya kartu ganda	2.5	2	5	1	3	2	1	3	15
4	Kartu tidak sampai ke alamat	4.5	2.7	12.15	1	3	3	2	3	24.15

No.	Nama Risiko	Kemungkinan	Dampak	Nilai Risiko	Faktor Risiko					Nilai Total Risiko
					1	2	3	4	5	
5	Kontrak dengan agen pembayar tidakimbang hak dan kewajibannya	3	4	12	1	3	2	3	2	23
6	Dokumentasi tidak mencukupi	4	4.7	18.8	2	1	1	3	2	27.8
7	Kesalahan penulisan penerima BLT	4.4	4	17.6	3	2	3	2	1	28.6
8	Kesalahan penulisan agen pembayar	3.8	3.6	13.68	3	2	3	2	3	26.68
9	Ketektoran kas	3.4	2.5	8.5	3	1	3	2	3	20.5
10	Kesalahan aritmatika	4	4	16	1	2	1	2	1	23
11	Kesalahan pengelompokkan	4	2	8	3	2	3	3	3	22

Dengan melakukan analisis atas risiko, mengembangkan peta risiko, serta melaksanakan penyesuaian-penyesuaian dengan menggunakan angka faktor risiko, auditor intern dapat memperoleh nilai risiko final yang lebih sesuai untuk suatu program atau entitas. Dengan demikian, perencanaan audit tahunan yang dibuat akan lebih mencerminkan arti penting subprogram atau bagian entitas yang digunakan program atau entitas untuk mencapai tujuan.

3.8. Menetapkan Ranking Risiko

Untuk mendapatkan ranking risiko, auditor intern hanya perlu mengurutkan nilai akhir risiko setelah skor faktor risiko ditambahkan. Perbandingan nilai risiko sebelum dan sesudah penyesuaian dengan faktor risiko serta urutan prioritasnya, tampak seperti tabel 3.7 yang merupakan Ranking Risiko pada Program Penanggulangan Kemiskinan di bawah ini. Dalam table tersebut terlihat bahwa pertimbangan profesional auditor intern dapat mengubah prioritas risiko program yang dimasukkan dalam perencanaan audit tahunan.

Tabel 3.7 Ranking Risiko

Uraian Risiko	No. Risiko	Nilai Risk map	Nilai Stlh Faktor Risiko	Ranking
Basis Data Terpadu lintas dinas dan kementerian yang tidak efektif	15	24	40	1
Sulitnya mendapatkan koperasi aktif karena belum membudayanya perkoperasian	35	25	36	2
Materi fasilitasi tidak seragam	24	23	36	3
Sulitnya akses ke beberapa daerah di provinsi yang terisolasi secara geografis.	1	21	36	4
Kurangnya minat masyarakat mengikuti pelatihan	34	18	33	5
Ketidak layakan proposal bisnis calon penerima	29	18	32	6

Uraian Risiko	No. Risiko	Nilai Risk map	Nilai Stlh Faktor Risiko	Ranking
Pembangunan fasilitas publik yang tidak disediakan anggaran pemeliharannya	7	21	32	7
Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate	4	17	32	8
Kurangnya mentor dan penguasaan materi penguasaan	31	19	31	9
Kurangnya jumlah koperasi yang layak dibina	33	15	29	10
Ketidak cukupan fasilitator pendamping keuangan	28	22	29	11
Tidak tersedianya mentor UMKM	22	19	28	12
Tidak meratanya kompetensi Aparat Sipil Negara dan ketersediaan infrastruktur komunikasi	13	17	28	13
Kegagalan perolehan lahan	8	16	28	14
Kegagalan mendapatkan tempat dan waktu yang cocok	25	18	27	15
Kegagalan mengenali kebutuhan alat bantu khusus	12	14	27	16
Kegagalan lelang	6	14	27	17
Kegagalan membakukan jenis layanan fasilitasi	26	16	26	18
Tenaga lapangan yang tidak memahami produk JKN	20	15	26	19
Mutasi keluarga miskin yang terlalu cepat	16	17	26	20
Tidak tersedianya beras murah dengan kualitas yang diinginkan	19	10	25	21
Tidak meratanya kompetensi Aparat Sipil Negara	2	11	25	22
Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate	5	8	24	23
Luasnya keragaman pilihan bisnis sehingga sulit mencapai skala ekonomi	32	13	23	24
Ketersediaan jaringan komunikasi yang tidak merata	3	12	23	25
Keterbatasan jumlah tenaga lapangan	14	10	21	26
Pasar keuangan yang crowding dengan kebutuhan pembangunan infrastruktur pemerintah	30	11	19	27
Ketidak siapan dokumentasi rencana bisnis calon penerima	27	7	19	28
Kegagalan updating data penyandang disabilitas	11	5	19	29
Statistik ketenaga kerjaan yang tidak up to date	21	8	17	30
Ketidak tersediaan material bangunan murah	9	7	17	31

Uraian Risiko	No. Risiko	Nilai Risk map	Nilai Stlh Faktor Risiko	Ranking
Ketersediaan bangku kosong sekolah yang tidak merata	17	7	16	32
Upah minimum regional ditetapkan terlalu tinggi	10	4	16	33
Tidak terdukungnya infrastruktur perbankan di beberapa daerah	18	6	14	34
Kegagalan mendapatkan lahan	23	2	13	35

BAB IV

IMPLEMENTASI PERENCANAAN AUDIT INTERN TAHUNAN BERBASIS RISIKO

Entitas pemerintahan dibentuk dan diorganisasikan sedemikian rupa agar dapat menjalankan tugas dan fungsi pemerintahan dengan cara-cara yang efektif, efisien, dan senantiasa patuh pada ketentuan yang berlaku. Untuk itu, manajemen entitas pemerintahan perlu merancang, menerapkan, dan mengevaluasi tatakelola, pengendalian, serta manajemen risiko yang digunakannya untuk menjalankan tugas-tugas pemerintahan dan mencapai tujuan serta sasaran organisasi.

Pada dasarnya, fungsi audit intern adalah meyakinkan bahwa tatakelola, pengendalian, dan manajemen risiko hadir/ada dan efektif untuk meyakinkan organisasi dapat mencapai tujuan-tujuannya. Dalam penugasannya, auditor intern melaksanakan fungsi asurans dan konsultasi untuk mendorong efektivitas sistem manajemen yang terdapat dalam operasi klien. Dengan mengembangkan perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko, pada hakekatnya auditor intern memrioritaskan area penugasan yang akan memberikan nilai tambah dan peningkatan terhadap operasi entitas.

Sejak tahapan awal, yakni perencanaan, auditor intern perlu memahami kliennya secara tepat. Dengan pemahaman tersebut, auditor intern dapat memilih, mempelajari, dan memberikan usulan penyempurnaan bagi penanganan risiko dan operasi klien. Atribut utama klien yang harus dipahami oleh auditor intern adalah aktivitas dan risiko utama klien dengan memanfaatkan berbagai sumber dan metodologi. Auditor dianjurkan menggunakan pemetaan atas:

1. Struktur Program,
2. Struktur Organisasi dan
3. Proses bisnis klien.

Berikut ini adalah contoh pemetaan risiko berdasarkan Struktur Program yang diambil dari Program Nasional Penanggulangan Kemiskinan dan Program Nasional Ketahanan Pangan dengan contoh simulasi penerapan pada kementerian dan pemerintahan provinsi.

A. ILUSTRASI PERENCANAAN AUDIT TAHUNAN BERBASIS RISIKO PROGRAM PENANGGULANGAN KEMISKINAN

4.1. Informasi Umum

Sebagai ilustrasi akan dipaparkan proses pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunan untuk Program Prioritas Nasional "Penanggulangan Kemiskinan" yang tercantum dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019 dan dijabarkan dalam Rencana Kerja Pemerintah (RKP) 2018.

Program Penanggulangan Kemiskinan adalah salah satu program lintas sektoral yang melibatkan banyak Kementerian dan Lembaga. Untuk mencapai sasaran umum Program Penanggulangan Kemiskinan ini telah dibuat arahan kebijakan, yaitu:

- 1.1 Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu untuk mendukung inklusi keuangan,
- 1.2 Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial,
- 1.3 Perluasan penyediaan sarana dan infrastruktur dasar,
- 1.4 Peningkatan inklusivitas pelayanan dasar,
- 1.5 Peningkatan efektivitas penggunaan Basis Data Terpadu untuk sasaran 40 persen penduduk berpendapatan terendah,
- 1.6 Peningkatan akses masyarakat terhadap kepemilikan dokumen kependudukan,
- 1.7 Peningkatan kualitas produk dan akses jangkauan pemasaran bagi usaha mikro dan kecil,
- 1.8 Peningkatan layanan kredit bagi usaha mikro dan akses permodalan usaha.
- 1.9 Peningkatan keterampilan dan layanan usaha
- 1.10 Peningkatan kompetensi kewirausahaan yang berorientasi pada pertumbuhan,
- 1.11 Penguatan kelembagaan koperasi, kemitraan, dan perlindungan usaha.

Arah kebijakan Prioritas Nasional Penanggulangan Kemiskinan tersebut dikelompokkan ke dalam tiga program prioritas, yaitu:

- 1.12 Program Penenuhan Kebutuhan Dasar,
- 1.13 Program Jaminan dan Bantuan Sosial yang Tepat Sasaran, dan
- 1.14 Program Perluasan Akses Usaha Mikro, Kecil dan Koperasi.

Berikut adalah ilustrasi penerapan pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunannya berdasarkan RKP 2018 terkait Program Penanggulangan Kemiskinan.

4.2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Dalam menentukan *audit universe* yang berisi unit-unit yang potensial untuk diaudit, auditor intern dapat melakukan pendekatan dekomposisi program serta proses bisnis. Proses bisnis Program Penanggulangan kemiskinan terdiri dari beberapa tingkatan. Auditor dapat mendekomposisinya menjadi beberapa level untuk memudahkan penetapan *audit universe* sebagaimana dipaparkan berikut ini.

2.1 Level 0 - Peta Proses Bisnis Utama

Peta Proses Bisnis Level 0 ini merupakan proses bisnis utama pada Program Penanggulangan Kemiskinan. Seperti telah disebutkan sebelumnya, Program Penanggulangan Kemiskinan dikelompokkan ke dalam 2 (dua) program prioritas yang dapat dianggap sebagai Proses Bisnis Level 0:

- 2.1.1 Program Penenuhan Kebutuhan Dasar,
- 2.1.2 Program Jaminan dan Bantuan Sosial yang Tepat Sasaran, dan
- 2.1.3 Program Perluasan Akses Usaha Mikro, Kecil dan Koperasi.

Kedua program prioritas yang membentuk Program Penanggulangan Kemiskinan sangat ideal ditetapkan sebagai Level 0. Terlihat pada kedua program tersebut, terdapat beberapa karakteristik yang berbeda sehingga perlu dipisahkan. Pemisahan ini akan memudahkan auditor berpindah ke Level berikutnya dalam upaya melakukan prioritas audit.

2.2 Level 1 - Proses Kunci atau Kegiatan

Level 1 merupakan penjabaran dari Program Prioritas. Dalam RKP 2018, masing-masing Program Prioritas telah diturunkan ke dalam Kegiatan-kegiatan Prioritas. Auditor intern dapat menggunakan sebagai Level 1 - Proses Kunci yang merupakan Kegiatan yang berada pada Kementerian dan Lembaga. Tabel berikut ini menunjukkan Program Penanggulangan Kemiskinan dan Kegiatan-kegiatan Prioritas.

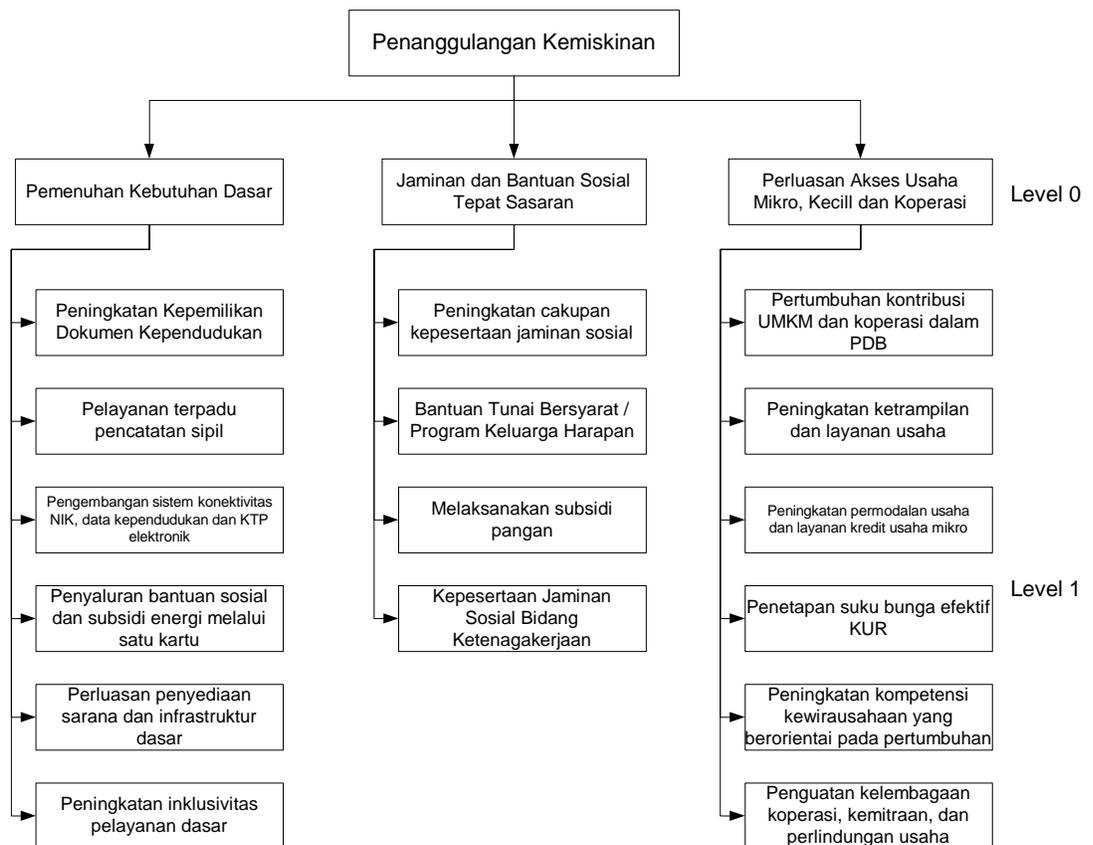
Tabel 4.1 Proses Bisnis Utama Level 0 dan 1

(1)	(2)
Proses Bisnis Utama Level 0	Proses Kunci atau Kegiatan
Pemenuhan Kebutuhan Dasar	Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan
	Pelayanan terpadu pencatatan sipil
	Pengembangan sistem konektivitas NIK, data kependudukan dan KTP elektronik untuk pelayanan publik
	Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu

(1) Proses Bisnis Utama Level 0	(2) Proses Kunci atau Kegiatan
	Perluasan penyediaan sarana dan infrastruktur dasar
	Peningkatan inklusivitas pelayanan dasar
	Peningkatan Tata Kelola Pelayanan Dasar
Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran	Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial
	Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan
	Melaksanakan subsidi pangan
	Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan
Perluasan Akses Usaha Mikro, Kecil, dan Koperasi	Pertumbuhan kontribusi UMKM dan koperasi dalam PDB
	Peningkatan ketrampilan dan layanan usaha
	Peningkatan permodalan usaha dan layanan kredit usaha mikro
	Suku bunga efektif KUR per tahun
	Peningkatan kompetensi kewirausahaan yang berorientasi pada pertumbuhan
	Penguatan kelembagaan koperasi, kemitraan, dan perlindungan usaha
	Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan
	Pelayanan terpadu pencatatan sipil
	Pengembangan sistem konektivitas NIK, data kependudukan dan KTP elektronik untuk pelayanan publik
	Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu
	Perluasan penyediaan sarana dan infrastruktur dasar
	Peningkatan inklusivitas pelayanan dasar
	Peningkatan Tata Kelola Pelayanan Dasar
	Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial
	Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan
	Melaksanakan subsidi pangan
	Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan
	Pertumbuhan kontribusi UMKM dan koperasi dalam PDB

(1) Proses Bisnis Utama Level 0	(2) Proses Kunci atau Kegiatan
	Peningkatan ketrampilan dan layanan usaha
	Peningkatan permodalan usaha dan layanan kredit usaha mikro
	Suku bunga efektif KUR per tahun
	Peningkatan kompetensi kewirausahaan yang berorientai pada pertumbuhan
	Penguatan kelembagaan koperasi, kemitraan, dan perlindungan usaha

Gambar 4.1 Peta Kegiatan Level 0 dan Level 1



2.3 Level 2 - Kelompok Proses Bisnis atau Sasaran

Level 2 ini menunjukkan Proses yang lebih spesifik dari suatu Kegiatan. Dalam RKP 2018, tiap-tiap Kegiatan Prioritas (yang di atas telah dipakai sebagai Level 1) memiliki Sasaran/Indikator yang spesifik serta dapat dikaitkan dengan Kementerian dan Lembaga penanggung jawab kegiatan. Pada Level 2 terdapat

keterkaitan antar siklus dalam peta proses bisnis sehingga terlihat dampaknya bagi tercapainya tujuan program.

Tabel berikut ini menunjukkan sasaran dan indikator yang spesifik, dari masing-masing Kegiatan Prioritas.

Tabel 4.2 Keterkaitan antara Proses Bisnis/Kegiatan dengan Sasaran

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(4) Sasaran / Tolok Ukur
Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan	Kepemilikan Akta Kelahiran	34 Provinsi
Pelayanan terpadu pencatatan sipil		10 Kabupaten/ Kota
Pengembangan sistem konektivitas NIK, data kependudukan dan KTP elektronik untuk pelayanan publik	Penyeragaman platform aplikasi sistem informasi	Pusat
Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu	Melaksanakan subsidi listrik	25,7 juta rumah tangga miskin dan rentan di 34 Provinsi
	Melaksanakan subsidi elpiji 3 kg	25,7 juta rumah tangga miskin dan rentan di 34 Provinsi
Perluasan penyediaan sarana dan infrastruktur dasar	Akses Air Minum Layak	
Peningkatan inklusivitas pelayanan dasar	Akses Sanitasi Layak	
	Membangun rumah susun sederhana sewa	Sebanyak 10.800 unit satuan rumah susun di 34 Provinsi
	Membangun Rumah Tidak Layak Huni (RTLH) di Pedesaan, Pesisir, Pulau-pulau kecil dan Perbatasan antar negara	Sebanyak 10.300 di 34 Provinsi
	Menciptakan lapangan kerja sementara melalui padat karya infrastruktur	Bagi 77.140 orang di 34 Provinsi, termasuk pembangunan 20 unit jembatan gantung di daerah terpencil
	Memberikan Pelayanan Rehabilitasi Sosial	Bagi 28.316 jiwa penyandang disabilitas dan

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(4) Sasaran / Tolok Ukur
		46.377 jiwa lanjut usia di 34 Provinsi
	Menyediakan alat bantu khusus bagi penyandang disabilitas	Sebanyak 3.000 unit di 34 Provinsi
Peningkatan Tata Kelola Pelayanan Dasar	Membangun sistem pemutakhiran pendataan kemiskinan dan pelayanan sosial yang responsif melalui Sistem Layanan dan Rujukan Terpadu	34 Provinsi
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial	Melaksanakan bantuan iuran Jaminan Kesehatan Nasional (JKN)/ Kartu Indonesia Sehat (KIS)	Bagi 92,4 juta penduduk di 34 Provinsi
	Tersalurkannya bantuan tunai pendidikan melalui Kartu Indonesia Pintar (KIP)	Bagi 19,7 juta anak usia sekolah bagi keluarga sangat miskin dan miskin di 34 Provinsi
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	Menyalurkan bantuan tunai bersyarat	Bagi 10 juta keluarga miskin (PKH) 34 Provinsi
	Melaksanakan fasilitasi anak tidak sekolah	Bagi 90.000 anak tidak sekolah dari keluarga miskin dan rentan di 34 Provinsi
	Melaksanakan bantuan pangan non tunai di seluruh Kota dan sebagian Kabupaten	Mencakup sekitar 10 juta Keluarga Penerima Manfaat (KPM) di 34 Provinsi
Melaksanakan subsidi pangan	Subsidi Beras bagi Masyarakat Berpenghasilan Rendah	Bagi 5,5 juta keluarga miskin dan rentan 34 Provinsi
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	Melaksanakan perluasan kepesertaan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dan Jaminan Bidang Ketenaga Kerjaan	34 Provinsi
	Menyesuaikan target kepesertaan SJSN Ketenagakerjaan per segmen peserta	Bagi Penerima Upah sebesar 19,5 juta orang. Jasa Konstruksi sebesar

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(4) Sasaran / Tolok Ukur
		7,8 juta orang. Bukan Penerima Upah sebesar 2,4 juta orang, dan Total target semesta sebesar 29,7 juta orang di 34 Provinsi
Pertumbuhan kontribusi UMKM dan koperasi dalam PDB	Memfasilitasi bagi UMKM untuk mendapatkan sertifikasi, standarisasi, merk, dan pengemasan.	Bagi 317.550 UMKM di Pusat
	Membangun 26 pasar rakyat yang dikelola koperasi dan penataan sarana usaha bagi 1.000 pedagang kaki lima.	26 Pasar Rakyat dan penataan sarana usaha bagi 1.000 pedagang kaki lima di Pusat
	Memfasilitasi koperasi/ sentra usaha mikro untuk penguatan sistem bisnisnya.	84 Koperasi / sentra di Pusat
	Menyelenggarakan pameran dan fasilitasi promosi bagi pelaku Koperasi dan UMKM	6 pameran dan fasilitasi promosi bagi 2.600 pelaku Koperasi dan UMKM Pusat
Peningkatan ketrampilan dan layanan usaha	Membangun unit Pusat Layanan Usaha Terpadu bagi Koperasi dan UMKM.	5 Provinsi/ Kab/ Kota
Peningkatan permodalan usaha dan layanan kredit usaha mikro	Menyalurkan modal usaha bagi Kelompok Usaha Bersama (KUBE) dan kelompok tani desa.	Bagi 117.700 Kelompok Usaha Bersama (KUBE) dan 450 kelompok tani desa di 34 Provinsi
	Mendampingi usaha mikro untuk mengakses Kredit Usaha Rakyat (KUR).	Bagi 15.000 usaha mikro di Pusat
	Menyalurkannya modal awal usaha bagi wirausaha baru	Bagi 1.200 wirausaha di Pusat
Suku bunga efektif KUR per tahun	Subsidi Bunga bagi penyaluran Kredit Usaha Rakyat (KUR)	
Peningkatan kompetensi kewirausahaan yang berorientasi pada	Pelatihan kewirausahaan	Bagi 50.850 orang di 34 Provinsi

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(4) Sasaran / Tolok Ukur
pertumbuhan		
	Fasilitasi pengembangan wirausaha	Bagi 200 pelaku usaha kreatif, 50 perguruan tinggi, dan 10 inkubator di Pusat
Penguatan kelembagaan koperasi, kemitraan, dan perlindungan usaha	Fasilitasi kelembagaan usaha koperasi	Bagi 2.496 kelompok di 34 Provinsi
	Pelatihan penguatan tata kelola koperasi	Bagi 1.035 orang di Pusat
	Legalisasi melalui fasilitasi akta koperasi.	Bagi 1.100 koperasi di Pusat

Untuk dapat memberikan sumbangsih terhadap kinerja klien, area yang akan diaudit ditetapkan berdasarkan beberapa pendekatan. Dalam proses penetapan area audit, auditor intern mengidentifikasi fungsi, kegiatan, level entitas, serta proses bisnis yang dapat menjadi unit audit tersendiri.

Pertimbangan auditor intern untuk menetapkan area audit ini dibuat berdasarkan Struktur Program Lintas Sektoral. Pada umumnya, program dapat dirinci menjadi sub-program, kegiatan, maupun fungsi spesifik yang dilaksanakan oleh entitas-entitas yang berbeda. Pada Program Lintas Sektoral, penetapan area audit pada Proses Bisnis Utama dianggap memadai karena auditor dan klien dapat mengenali sasaran dan nantinya risiko kegiatan. Adanya identifikasi risiko mendukung langkah auditor untuk melakukan perencanaan audit berbasis risiko.

Untuk auditor intern atau inspektorat yang akan melakukan audit atas Kementerian dan Lembaga, pendekatan struktur akan lebih efektif untuk dilakukan saat melakukan perencanaan audit tahunan. Misalkan dalam contoh ini, area audit ditetapkan pada level 1: Proses Kunci atau Kegiatan.

4.3. Identifikasi dan Pengukuran Risiko

Harus diperhatikan pada contoh penerapan ini telah dipilih area audit pada level 1: Proses Kunci atau Kegiatan. Agar diingat pula bahwa pertimbangan pemilihan area audit dilakukan agar penugasan audit intern efektif dan efisien. Konsekuensi dari penetapan area audit adalah terdapatnya risiko tunggal dan risiko majemuk yang merupakan agregasi dari beberapa risiko tunggal.

Informasi yang terdapat pada tabel 4.3 di bawah menunjukkan bahwa:



- 3.1. Fungsi Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan, Pelayanan terpadu pencatatan sipil, dan Pengembangan sistem konektivitas NIK, data kependudukan dan KTP elektronik untuk pelayanan publik adalah proses bisnis yang hanya memiliki satu kegiatan; sementara
- 3.2. Fungsi Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu, memiliki 2 (dua) kegiatan, yaitu:
 - 3.2.1. Melaksanakan subsidi listrik, dan
 - 3.2.2. Melaksanakan subsidi elpiji 3 kg.

Pada tahap ini, auditor intern harus memastikan masing-masing sasaran telah dilakukan identifikasi dan pengukuran risikonya. Seperti telah disebutkan dalam bab sebelumnya, sumber penilaian dan konfirmasi penilaian risiko dapat diperoleh auditor dari hasil audit sebelumnya. Sumber yang paling memadai tentunya adalah identifikasi risiko dan penilaian yang dilakukan oleh pemilik proses atau manajemen.

Dalam ilustrasi Program Penanggulangan Kemiskinan, masing-masing sasaran kegiatan telah dibuat deskripsi risikonya. Tabel 4.3 berikut menunjukkan setiap proses bisnis utama dalam Program Penanggulangan Kemiskinan dengan risikonya.

Tabel 4.3 Proses Identifikasi Risiko

(2)	(3)	(5)
Proses Bisnis Level 1	Proses Bisnis Level 2	Uraian Risiko
Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan	Kepemilikan Akta Kelahiran	Minimnya kesadaran akan pentingnya dokumen kependudukan
Pelayanan terpadu pencatatan sipil		Tidak meratanya kompetensi Aparat Sipil Negara
Pengembangan sistem konektivitas NIK, data kependudukan dan KTP elektronik untuk pelayanan publik	Penyeragaman platform aplikasi sistem informasi	Ketersediaan jaringan komunikasi yang tidak merata
Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu	Melaksanakan subsidi listrik	Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate
	Melaksanakan subsidi elpiji 3 kg	Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate
Perluasan penyediaan sarana dan infrastruktur dasar	Akses Air Minum Layak	Kegagalan lelang
Peningkatan inklusivitas pelayanan dasar	Akses Sanitasi Layak	Pembangunan fasilitas publik yang tidak disediakan anggaran pemeliharannya
	Membangun rumah susun sederhana sewa	Kegagalan perolehan lahan
	Membangun Rumah Tidak Layak Huni (RTLH) di Pedesaan, Pesisir, Pulau-pulau kecil dan Perbatasan antar negara	Ketidak tersediaan material bangunan murah
	Menciptakan lapangan kerja sementara melalui padat karya infrastruktur	Upah minimum regional ditetapkan terlalu tinggi
	Memberikan Pelayanan Rehabilitasi Sosial	Kegagalan updating data penyandang disabilitas
	Menyediakan alat bantu khusus bagi penyandang disabilitas	Kegagalan mengenali kebutuhan alat bantu khusus
Peningkatan Tata Kelola Pelayanan Dasar	Membangun sistem pemutakhiran pendataan kemiskinan dan pelayanan sosial yang responsif melalui Sistem Layanan dan	Tidak meratanya kompetensi Aparat Sipil Negara dan ketersediaan infrastruktur komunikasi

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(5) Uraian Risiko
	Rujukan Terpadu	
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan social	Melaksanakan bantuan iuran Jaminan Kesehatan Nasional (JKN)/ Kartu Indonesia Sehat (KIS)	Keterbatasan jumlah tenaga lapangan
	Tersalurkannya bantuan tunai pendidikan melalui Kartu Indonesia Pintar (KIP)	Basis Data Terpadu lintas dinas dan kementerian yang tidak efektif
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	Menyalurkan bantuan tunai bersyarat	Mutasi keluarga miskin yang terlalu cepat
	Melaksanakan fasilitasi anak tidak sekolah	Ketersediaan bangku kosong sekolah yang tidak merata
	Melaksanakan bantuan pangan non tunai di seluruh Kota dan sebagian Kabupaten	Tidak terdukungnya infrastruktur perbankan di beberapa daerah
Melaksanakan subsidi pangan	Subsidi Beras bagi Masyarakat Berpenghasilan Rendah	Tidak tersedianya beras murah dengan kualitas yang diinginkan
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	Melaksanakan perluasan kepesertaan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dan Jaminan Bidang Ketenaga Kerjaan	Tenaga lapangan yang tidak memahami produk JKN
	Menyesuaikan target kepesertaan SJSN Ketenagakerjaan per segmen peserta	Statistik ketenaga kerjaan yang tidak up to date
Pertumbuhan kontribusi UMKM dan koperasi dalam PDB	Memfasilitasi bagi UMKM untuk mendapatkan sertifikasi, standarisasi, merk, dan pengemasan.	Tidak tersedianya mentor UMKM
	Membangun 26 pasar rakyat yang dikelola koperasi dan penataan sarana usaha bagi 1.000 pedagang kaki lima.	Kegagalan mendapatkan lahan
	Memfasilitasi koperasi/	Materi fasilitasi tidak seragam

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(5) Uraian Risiko
	sentra usaha mikro untuk penguatan sistem bisnisnya.	
	Menyelenggarakan pameran dan fasilitasi promosi bagi pelaku Koperasi dan UMKM	Kegagalan mendapatkan tempat dan waktu yang cocok
Peningkatan ketrampilan dan layanan usaha	Membangun unit Pusat Layanan Usaha Terpadu bagi Koperasi dan UMKM.	Kegagalan membakukan jenis layanan fasilitasi
Peningkatan permodalan usaha dan layanan kredit usaha mikro	Menyalurkan modal usaha bagi Kelompok Usaha Bersama (KUBE) dan kelompok tani desa.	Ketidak siapan dokumentasi rencana bisnis calon penerima
	Mendampingi usaha mikro untuk mengakses Kredit Usaha Rakyat (KUR).	Ketidak cukupan fasilitator pendamping keuangan
	Menyalurkannya modal awal usaha bagi wirausaha baru	Ketidak layakan proposal bisnis calon penerima
Suku bunga efektif KUR per tahun	Subsidi Bunga bagi penyaluran Kredit Usaha Rakyat (KUR)	Pasar keuangan yang crowding dengan kebutuhan pembangunan infrastruktur pemerintah
Peningkatan kompetensi kewirausahaan yang berorientai pada pertumbuhan	Pelatihan kewirausahaan	Kurangya mentor dan penguasaan materi penguasaan
	Fasilitasi pengembangan wirausaha	Luasnya keragaman pilihan bisnis sehingga sulit mencapai skala ekonomi
Penguatan kelembagaan koperasi, kemitraan, dan perlindungan usaha		
	Fasilitasi kelembagaan usaha koperasi	Kurangya jumlah koperasi yang layak dibina
	Pelatihan penguatan tata kelola koperasi	Kurangya minat masyarakat mengikuti pelatihan
	Legalisasi melalui fasilitasi akta koperasi.	Sulitnya mendapatkan koperasi aktif karena belum membudayanya perkoperasian

Dalam ilustrasi Program Penanggulangan Kemiskinan, setelah masing-masing sasaran kegiatan dibuat deskripsi risikonya, dilakukan pengukuran risiko dalam 2 (dua) dimensi. Dimensi yang pertama mengukur besaran peluang kejadian risiko tersebut terjadi, yakni dimensi Kemungkinan atau *likelihood* (kolom 3). Dimensi yang kedua menggambarkan pengaruh risiko pada tujuan klien jika risiko tersebut terjadi, yakni dimensi Dampak atau *impact* (kolom 4). Dalam contoh ini, kedua nilai tersebut diperoleh melalui *voting* peserta *workshop*. Dengan demikian nilai untuk masing-masing adalah rata-rata hasil *workshop*. Nilai untuk setiap risiko (kolom 5) diketahui dengan mengalikan nilai Kemungkinan dengan nilai Dampak.

Jika seluruh kondisi sejenis telah dilakukan perhitungan dengan 3 langkah seperti diuraikan di atas, risiko Proses Bisnis Level 1 untuk Program Penanggulangan Kemiskinan akan tampak seperti tabel 4.4 berikut:

Tabel 4.4 Penilaian Risiko

No	Probis Level 1 Kelompok Proses Bisnis atau Sasaran	Uraian Risiko	D	K	Nilai Risiko
	1	2	3	4	5=(3x4)
1	Legalisasi melalui fasilitasi akta koperasi.	Sulitnya mendapatkan koperasi aktif karena belum membudayanya perkoperasian	4,43	4,14	18
2	Pelatihan kewirausahaan	Kurangnya mentor dan penguasaan materi penguasaan	3,63	4,86	18
3	Menyelenggarakan pameran dan fasilitasi promosi bagi pelaku Koperasi dan UMKM	Kegagalan mendapatkan tempat dan waktu yang cocok	3,94	3,71	15
4	Memfasilitasi koperasi/ sentra usaha mikro untuk penguatan sistem bisnisnya.	Materi fasilitasi tidak seragam	3,29	4,43	15
5	Tersalurkannya bantuan tunai pendidikan melalui Kartu Indonesia Pintar (KIP)	Basis Data Terpadu lintas dinas dan kementerian yang tidak efektif	4,54	3	14
6	Memfasilitasi bagi UMKM untuk mendapatkan sertifikasi, standardisasi, merek, dan pengemasan.	Tidak tersedianya mentor UMKM	3,2	3,43	11
7	Pelatihan penguatan tata kelola koperasi	Kurangnya minat masyarakat mengikuti pelatihan	2,72	4	11
8	Menyalurkannya modal awal usaha bagi wirausaha baru	Ketidak layakan proposal bisnis calon penerima	2,51	4,29	11
9	Mendampingi usaha mikro untuk mengakses Kredit Usaha Rakyat (KUR).	Ketidak cukupan fasilitator pendamping keuangan	4,09	2,29	9
10	Melaksanakan perluasan kepesertaan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dan Jaminan Bidang Ketenaga Kerjaan	Tenaga lapangan yang tidak memahami produk JKN	1,8	4,71	8

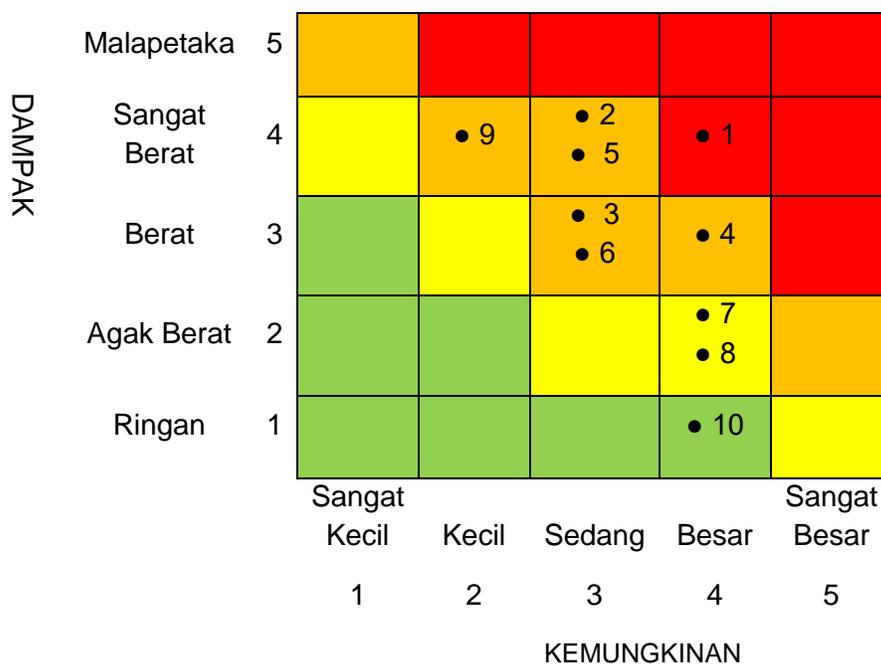
4.4. Penggambaran pada RiskMap

Risk Map merupakan penggambaran posisi *audit universe* pada sebuah *chart* berupa diagram kartesius yang disusun berdasarkan Nilai Risiko. *Risk Map* ini menggambarkan 5 (lima) area yang menentukan tingkatan risiko terkait (Besaran Risiko dapat dikelompokkan misalnya sebagai berikut:

- 1 – 5 : Sangat Rendah
- 6 – 11 : Rendah
- 12 – 15 : Menengah/Sedang
- 16 – 19 : Tinggi
- 20 – 25 : Sangat Tinggi

Pada contoh penerapan ini, area audit yang dipilih akan diberi nama dengan huruf kapital untuk memudahkan pengamatannya dalam *Risk Map* dan akantampak pada saat penyajian tabel penilaian risiko. Dalam *Risk Map*, risiko-risiko Program Penanggulangan Kemiskinan akan tampak seperti gambar 4.2 berikut:

Gambar 4.2 Pemetaan Risiko



4.5. Penilaian Risiko dengan Memakai Faktor Risiko

Pada tahap ini, auditor intern telah memiliki penilaian risiko atas area, proses bisnis, atau sektor yang memiliki potensi untuk diaudit. Namun demikian, auditor belum memiliki panduan untuk menentukan peringkat area yang akan diaudit pada tahun depan. Oleh karena itu, untuk dapat memeringkat area atau proses bisnis berdasarkan risiko, auditor intern memerlukan “Faktor Risiko” yang akan ditambahkan pada Penilaian Risiko.



Pada Program Prioritas Penanggulangan Kemiskinan, misalnya telah ditentukan 5 faktor risiko, sebagai berikut:

1. Pengelolaan Jumlah Anggaran.
2. Efektivitas Pengendalian Internal.
3. Potensi Terjadinya Kecurangan.
4. Pemangku Kepentingan.
5. Sebaran Kegiatan.

Tabel 4.5 Tabel faktor risiko

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai	
1	Pengelolaan Anggaran	Jumlah	Di bawah 1 milyar	1
			1 milyar – 5 milyar	2
			5 milyar – 25 milyar	3
			25 milyar – 50 milyar	4
			Di atas Rp. 50 milyar	5
2	Efektivitas Pengendalian Intern		Baik sekali (tidak ada catatan penting)	1
			Baik (kurang dari 3 catatan penting)	2
			Sedang (4-7 catatan penting)	3
			Jelek (8-12 catatan penting)	4
			Jelek sekali (lebih dari 13 catatan penting)	5
3	Potensi Kecurangan	Terjadinya	Tidak ada	1
			Antara 1 – 3	2
			Antara 4 – 7	3
			Antara 8 – 12	4
			Di atas 13	5
4	Pemangku Kepentingan		Melibatkan 1 Kementerian/Lembaga/Badan	1
			Melibatkan 2 Kementerian/Lembaga/Badan	2
			Melibatkan 3 Kementerian/Lembaga/Badan	3
			Melibatkan 4 Kementerian/Lembaga/Badan	4
			Melibatkan lebih dari 4 Kementerian/Lembaga/Badan	5
5	Sebaran Kegiatan		Sampai dengan 5 provinsi	1
			6 sampai dengan 10 provinsi	2
			11 sampai dengan 15 provinsi	3
			16 sampai dengan 20 provinsi	4
			Sebaran lebih dari 20 provinsi	5

Setelah ditambahkan faktor risiko matriks risiko program Penanggulangan Kemiskinan akan tampak seperti Tabel 4.6 berikut:

Tabel 4.6 Nilai Final Risiko

No	Area Audit	D	K	Nilai Risiko	Faktor Risiko					Total Risiko
					1	2	3	4	5	
1	Legalisasi melalui fasilitasi akta koperasi.	4,4 3	4,1 4	18	1	3	2	3	2	29
2	Pelatihan kewirausahaan	3,6 3	4,8 6	18	4	5	5	5	5	42
3	Menyelenggarakan pameran dan fasilitasi promosi bagi pelaku Koperasi dan UMKM	3,9 4	3,7 1	15	3	2	3	2	3	28
4	Memfasilitasi koperasi/ sentra usaha mikro untuk penguatan sistem bisnisnya.	3,2 9	4,4 3	15	1	2	1	2	1	22
5	Tersalurkannya bantuan tunai pendidikan melalui Kartu Indonesia Pintar (KIP)	4,5 4	3	14	3	1	3	1	3	25
6	Memfasilitasi bagi UMKM untuk mendapatkan sertifikasi, standardisasi, merek, dan pengemasan.	3,2	3,4 3	11	1	4	3	4	3	26
7	Pelatihan penguatan tata kelola koperasi	2,7 2	4	11	2	3	2	3	2	23
8	Menyalurkannya modal awal usaha bagi wirausaha baru	2,5 1	4,2 9	11	1	2	2	1	2	19
9	Mendampingi usaha mikro untuk mengakses Kredit Usaha Rakyat (KUR).	4,0 9	2,2 9	9	4	3	3	3	2	24
10	Melaksanakan perluasan kepesertaan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dan Jaminan Bidang Ketenaga Kerjaan	1,8	4,7 1	8	3	2	3	3	3	22

Hasil pada kolom "Total" dapat disusun secara berurutan dari nilai terbesar ke nilai yang terkecil menjadi urutan peringkat nilai Proses Kunci atau Kegiatan yang akan diaudit. Dengan menggunakan peringkat ini, auditor dapat menentukan:

5.1 Urutan prioritas Kegiatan yang akan diaudit pada tahun yang akan datang. Sebagai contoh:

Nilai > 40		Audit tiap semester
Nilai 30 – 39		Audit tiap tahun
Nilai 20 – 29		Audit tiap dua tahun sekali
Nilai < 20		Audit tiap tiga tahun sekali

5.2 Pembagian pekerjaan asurans dengan pihak lain dalam struktur organisasi yang juga dapat memberikan jasa asurans.

Terkadang, dalam suatu Lembaga, kegiatan asurans tidak hanya diberikan auditor tetapi juga ada unit lain seperti unit ketaatan yang berada di bawah unit pelaksana teknis. Dengan adanya peringkat ini, auditor intern akan memberikan asurans atas kegiatan dengan nilai di atas 35, sedangkan kegiatan dengan peringkat di bawahnya akan diberikan asurans oleh unit ketaatan.

Sebagai contoh atas penerapan perencanaan audit berbasis risiko untuk penjadwalan dan prioritas kegiatan yang akan diaudit, program Ketahanan Pangan akan memiliki jadwal audit mungkin seperti Tabel di bawah ini.

Tabel 4.7 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko

No	Area Audit	Total risiko	2018		2019		2020	
			1	2	1	2	1	2
1	Pelatihan kewirausahaan	42	X	X	X	X	X	X
2	Legalisasi melalui fasilitasi akta koperasi.	29	X				X	
3	Menyelenggarakan pameran dan fasilitasi promosi bagi pelaku Koperasi dan UMKM	28		X		X		X
4	Memfasilitasi bagi UMKM untuk mendapatkan sertifikasi, standardisasi, merek, dan pengemasan.	26			X			
5	Tersalurkannya bantuan tunai pendidikan melalui Kartu Indonesia Pintar (KIP)	25	X				X	
6	Mendampingi usaha mikro untuk mengakses Kredit Usaha Rakyat (KUR).	24				X		
7	Pelatihan penguatan tata kelola koperasi	23		X				X
8	Melaksanakan perluasan kepesertaan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) dan Jaminan Bidang Ketenaga Kerjaan	22	X				X	
9	Memfasilitasi koperasi/ sentra usaha mikro untuk penguatan sistem	22			X			



No	Area Audit	Total risiko	2018		2019		2020	
			1	2	1	2	1	2
	bisnisnya.							
10	Menyalurkannya modal awal usaha bagi wirausaha baru	19						X

B. PROGRAM KETAHANAN PANGAN

1. Informasi Umum

Sebagai ilustrasi, akan digunakan proses pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunan untuk Program Prioritas Nasional "Ketahanan Pangan" yang tercantum di dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) 2015-2019 dan dijabarkan dalam Rencana Kerja Pemerintah (RKP) 2018.

Program Ketahanan Pangan ini adalah salah satu program lintas sektoral yang melibatkan banyak Kementerian dan Lembaga. Untuk mencapai sasaran umum Program ini, telah dibuat arahan kebijakan, yaitu:

- 1.1 Meningkatkan ketersediaan, kualitas, dan keragaman komoditas pangan terutama dari produksi dalam negeri.
- 1.2 Memperlancar sistem distribusi pangan antar wilayah dan antar waktu.
- 1.3 Menjaga aksesibilitas pangan dan mengembangkan pola konsumsi pangan sehat.
- 1.4 Memperbaiki data statistik pangan dan pertanian, termasuk perikanan.
- 1.5 Meningkatkan dan menjaga kehandalan jaringan irigasi baik Kewenangan Pusat maupun Kewenangan Daerah, dan mensinergikan jaringan irigasi dengan rencana cetak sawah.

Arah kebijakan Prioritas Nasional Ketahanan Pangan tersebut dikelompokkan ke dalam dua program prioritas, yaitu:

- 1.6 Program Prioritas Peningkatan Produksi Pangan, dan
- 1.7 Program Prioritas Pembangunan Sarana dan Prasarana Pertanian.

Berdasarkan RKP 2018 terkait Program Ketahanan Pangan ini, akan diberikan ilustrasi penerapan pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunannya.

2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Dalam menentukan *audit universe* yang berisi unit-unit yang potensial untuk diaudit, untuk Program Ketahanan Pangan, dapat dilakukan pendekatan dekomposisi program serta proses bisnis. Proses bisnis Program Ketahanan Pangan memuat beberapa tingkatan yang dapat dilakukan dekomposisi menjadi beberapa level untuk memudahkan penetapan *audit universe* yang dipaparkan berikut ini.

2.1 Level 0 - Peta Proses Bisnis

Peta Proses Bisnis Level 0 ini merupakan proses bisnis utama pada Program Ketahanan Pangan. Seperti telah disebutkan sebelumnya, Program Ketahanan Pangan dikelompokkan ke dalam 2 (dua) program prioritas yang dapat dianggap sebagai Proses Bisnis Level 0, yaitu:

2.1.1 Program Prioritas Peningkatan Produksi Pangan, dan

2.1.2 Program Prioritas Pembangunan Sarana dan Prasarana Pertanian.

Kedua program prioritas yang membentuk Program Ketahanan Pangan sangat ideal ditetapkan sebagai Level 0. Terlihat ada beberapa karakteristik yang berbeda dari kedua program sehingga perlu dipisahkan. Pemisahan ini akan memudahkan auditor bergerak lagi ke Level berikutnya dalam upaya membuat prioritas audit.

2.2 Level 1 - Proses Kunci atau Kegiatan

Level 1 merupakan penjabaran dari Program Prioritas. Dalam RKP 2018, masing-masing Program Prioritas telah di turunkan ke Kegiatan-kegiatan Prioritas yang dapat dipakai auditor sebagai Level 1 - Proses Kunci. Level 1 ini merupakan Kegiatan yang berada pada Kementerian dan Lembaga. Tabel berikut ini menunjukkan Program Ketahanan Pangan dan Kegiatan-kegiatan Prioritas.

Tabel 4.8 Proses Bisnis Utama Level 0 dan 1

(1) Proses Bisnis Utama Level 0	(2) Proses Bisnis Utama Level 1
Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan Produksi padi
	Peningkatan Produksi Jagung
	Peningkatan produksi kedelai
	Peningkatan Produksi gula
	Peningkatan produksi daging sapi
	Peningkatan produksi ikan dan garam
	Peningkatan produksi hortikultura
	Pembangunan Sarana dan Prasarana
Pembangunan dan Rehabilitasi bendungan dan embung	
Perbaikan data statistik pangan	
Pembangunan Sarana pascapanen	
Pembangunan sarana dan prasarana distribusi pangan dan pertanian	
Pembangunan sarana dan prasarana konsumsi pangan sehat	
Pembangunan Alat dan mesin pertanian	
Perluasan lahan pertanian	

2.3 Level 2 - Kelompok Proses Bisnis atau Sasaran

Level 2 ini menunjukkan Proses yang lebih spesifik dari suatu kegiatan. Dalam RKP 2018, tiap-tiap Kegiatan Prioritas (yang di atas telah dipakai sebagai Level 1) memiliki Sasaran/Indikator yang spesifik serta dapat dikaitkan dengan Kementerian dan Lembaga penanggung jawab kegiatan. Pada Level 2, terdapat keterkaitan antar siklus dalam peta proses bisnis sehingga terlihat dampaknya

bagi tercapainya tujuan program. Tabel berikut ini menunjukkan sasaran dan indikator yang spesifik, dari masing-masing Kegiatan Prioritas.

Tabel 4.9 Keterkaitan antara Proses Bisnis/Kegiatan dengan Sasaran

(2) Proses Bisnis Utama Level 1	(3) Sasaran	(4) Unit terkait
Peningkatan Produksi padi	Budidaya padi 1,6 juta hektar.	Kementerian Pertanian
	Perbanyak benih sumber padi 294 hektar.	Kementerian Pertanian
Peningkatan Produksi Jagung	Budidaya jagung 4 juta hektar.	Kementerian Pertanian
	Perbanyak benih sumber jagung 93 hektar.	Kementerian Pertanian
Peningkatan produksi kedelai	Budidaya kedelai 2 juta hektar.	Kementerian Pertanian
	Perbanyak benih sumber kedelai 205 hektar.	Kementerian Pertanian
Peningkatan Produksi gula	Pengembangan tanaman tebu 15 ribu hektar.	Kementerian Pertanian
	Penyediaan benih perkebunan 982 hektar.	Kementerian Pertanian
Peningkatan produksi daging sapi	Optimalisasi reproduksi 3 juta ekor.	Kementerian Pertanian
	Hijauan pakan ternak 3.889 hektar.	Kementerian Pertanian
	Pencegahan dan pengamanan penyakit hewan melalui penyediaan obat dan vaksin 7,3 juta dosis.	Kementerian Pertanian
Peningkatan produksi ikan dan garam	1.048 unit kapal perikanan termasuk di wilayah perbatasan.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	2.990 unit alat penangkapan ikan dan alat bantu penangkapan ikan.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	10 kawasan budidaya yang dilakukan penataan.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	200 kelompok masyarakat yang menerima bantuan mesin pakan mandiri.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	15 unit cold storage.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	1.200 hektar lahan garam dan 2 unit sarana niaga garam rakyat.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
Peningkatan produksi hortikultura	700.000 hektar kawasan konservasi baru yang ditetapkan/dicadangkan.	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	Kawasan bawang merah 4.000 ha.	Kementerian Pertanian
	kawasan cabai 5.818 ha.	Kementerian Pertanian
	benih bawang merah 1.008 ton.	Kementerian Pertanian
	benih cabai 3 juta batang.	Kementerian Pertanian
	kawasan jeruk 2.500 ha.	Kementerian Pertanian
	Benih jeruk 1 juta batang.	Kementerian Pertanian
	kawasan buah lainnya 5.500 ha.	Kementerian Pertanian
	Benih buah lainnya 2.75 juta batang.	Kementerian Pertanian
	Pembangunan dan rehabilitasi jaringan irigasi	Pembangunan jaringan irigasi: 54 ribu ha.
Rahabilitasi jaringan irigasi: 160 ha.		Kementerian PUPR
Rehabilitasi hutan dan lahan kritis di DAS 8.500 hektar.		Kementerian LHK

(2) Proses Bisnis Utama Level 1	(3) Sasaran	(4) Unit terkait
	Pembuatan bangunan Konservasi Tanah dan Air (KTA) 4.402 unit.	Kementerian LHK
Pembangunan dan Rehabilitasi bendungan dan embung	Waduk: ground breaking (baru) 11 unit, on going (lanjutan) 36 unit.	Kementerian PUPR
	Pembangunan embung Kementerian Pertanian: 500 unit.	Kementerian Pertanian
	Pembangunan embung Kementerian PUPR: Pembangunan baru 54 unit, on going (lanjutan) 7 unit.	Kementerian PUPR
Perbaikan data statistik pangan	Survei produktivitas tanaman pangan (ubinan): 151.380 ubinan di seluruh kabupaten/Kota.	Badan Pusat Statistik
	Survei konversi gabah ke beras: 27.501 rumah tangga pertanian dan 17.300 penggilingan padi.	Badan Pusat Statistik
	Pendataan statistik pertanian tanaman pangan terintegrasi dengan metode Kerangka Sampel Area (KSA): 21.845 segmen di seluruh provinsi.	Badan Pusat Statistik
	SUTAS: 55.660 blok sensus di 34 provinsi dengan mencakup 6 subsektor.	Badan Pusat Statistik
	Kajian stok sumber daya perikanan di 11 wilayah pengelolaan perikanan (WPP).	Kementerian Kelautan dan Perikanan
	Kajian stok sumber daya perikanan di 6 perairan umum daratan (PUD).	Kementerian Kelautan dan Perikanan
Pembangunan Sarana pascapanen	Revitalisasi 51 penggilingan padi.	Kementerian Pertanian
Pembangunan sarana dan prasarana distribusi pangan dan pertanian	Pembangunan 267 unit Pasar Rakyat Implementasi Pemberdayaan 100 Pasar Rakyat Terpadu Nasional.	Kementerian Perdagangan
	Penyediaan 85 data harga dan pasokan barang kebutuhan pokok dan barang penting yang akurat.	Kementerian Perdagangan
	Penyusunan 3 kebijakan pengelolaan impor pangan (tata niaga impor pangan yang efektif dan efisien).	Kementerian Perdagangan
	Implementasi Sistem Resi Gudang (SRG).	Kementerian Perdagangan
Pembangunan sarana dan prasarana konsumsi pangan sehat	Pemberdayaan pekarangan pangan 3.000 desa.	Kementerian Pertanian
Pembangunan Alat dan mesin pertanian	Penyaluran alat dan mesin pertanian prapanen 40.000 - 50.000 unit.	Kementerian Pertanian
Perluasan lahan pertanian	Cetak sawah 40.000 ha.	Kementerian Pertanian
	Informasi geospasial tematik untuk verifikasi luas sawah baku.	Badan Informasi Geospasial
	Bimbingan teknis penyusunan/peninjauan kembali RTRW dan RDTR untuk mengakomodir LP2B.	Kementerian Pertanian

Area yang akan diaudit ditetapkan berdasarkan beberapa pendekatan dan kegunaan untuk peningkatan kinerja klien. Dalam proses penetapan area audit, auditor intern mengidentifikasi fungsi, kegiatan, level entitas, serta proses bisnis yang dapat menjadi

unit audit tersendiri.

Dalam ilustrasi penetapan area audit pada perencanaan audit atas Program Ketahanan Pangan pada Tabel 4. 9, dapat ditentukan bahwa area audit terletak pada Proses Bisnis Utama – Level 1 (kolom 2). Pertimbangan untuk menetapkan area audit ini adalah berdasarkan Struktur Program Lintas Sektoral.

Pada umumnya, program dapat dirinci menjadi sub-program, kegiatan, maupun fungsi spesifik yang dilaksanakan oleh entitas-entitas yang berbeda. Pada Program Lintas Sektoral, penetapan Area audit pada Proses Bisnis Utama dirasa memadai karena dapat dikenali sasaran dan risiko kegiatannya. Proses identifikasi risiko dapat mendukung langkah auditor untuk melakukan perencanaan audit berbasis risiko.

Bagi auditor intern atau inspektorat yang akan melakukan audit atas kementerian dan lembaga, pendekatan struktur akan lebih efektif saat melakukan perencanaan audit tahunan.

3. Identifikasi dan Pengukuran Risiko Area Audit

Pada tahap ini, auditor intern harus memastikan masing-masing sasaran memiliki identifikasi dan pengukuran risiko. Seperti telah disebutkan dalam bab sebelumnya, sumber penilaian dan konfirmasi penilaian risiko dapat diperoleh auditor dari hasil audit sebelumnya. Sumber yang paling mencukupi tentunya adalah identifikasi risiko dan penilaian yang dilakukan oleh pemilik proses atau manajemen.

Dalam ilustrasi Program Ketahanan Pangan, masing-masing sasaran kegiatan telah dibuat deskripsi risikonya. Setelah itu, dilakukan pengukuran risiko dalam 2 (dua) dimensi. Dimensi yang pertama mengukur besaran peluang kejadian risiko tersebut terjadi yang disebut sebagai Kemungkinan atau *likelihood* (kolom 4). Dimensi yang kedua menggambarkan pengaruh risiko pada tujuan klien jika risiko tersebut terjadi yang disebut dampak atau *impact* (kolom 3). Nilai untuk setiap risiko (kolom 5) diketahui dengan mengalikan nilai Kemungkinan dengan nilai Dampak

Pada umumnya, tiap-tiap sasaran tidak hanya memiliki satu risiko tapi beberapa risiko. Contoh Proses Bisnis “Peningkatan Produksi Padi” dengan sasaran “Budidaya Padi 1,6 juta hektar” dan “Perbanyakan Benih Sumber Padi 294 hektar” memiliki risiko-risiko sebagai berikut:

- 3.1. Alih fungsi lahan pertanian tidak sesuai rencana.
- 3.2. Kerusakan produksi pada tahap pascapanen.
- 3.3. Kualitas benih sumber padi buruk.
- 3.4. Benih terpapar hama dan penyakit tanaman.

Proses identifikasi, pengukuran risiko, serta penghitungan Nilai Risiko dengan rumus yang terlihat di kolom 5 akan menghasilkan matriks seperti contoh pada Tabel 4.10 berikut ini:

Tabel 4.10 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Rata-rata Dampak dan Risiko

No	Sasaran 1	Deskripsi Risiko 2	D 3	K 4	Nilai Risiko 5=(3x4)
1	Perbanyak benih sumber padi 294 hektar.	Kualitas benih sumber padi buruk	5	5	25
2	Kawasan jeruk 2.500 ha	Keterbatasan kawasan yang tersedia sehingga sasaran luasan kawasan jeruk tidak mencapai target	4	5	20
3		Ketidakpastian dalam hal kontinuitas sumber dana pembiayaan	4	4	16
4		Koordinasi dengan K/L terkait belum terpetakan dan ditetapkan mekanisme yang efektif	4	4	16
5	Informasi geospasial tematik untuk verifikasi luas sawah baku	Verifikasi data valid tidak mencapai seluruh luas sawah baku yang ada	3	5	15
6		Kualitas benih sumber jagung tidak memenuhi syarat	3	5	15
7		Tempat penyimpanan benih tidak mencukupi	3	4	12
8		Pembangunan irigasi mikro dan tumpangsari tidak memenuhi target untuk mendukung pembangunan kawasan cabai	3	4	12
9	2.990 unit alat penangkapan ikan dan alat bantu penangkapan ikan	Produsen alat tangkap ikan tidak mampu memenuhi permintaan alat	2	5	10
10		Ketidakpastian dalam hal kontinuitas sumber dana pembiayaan	2	5	10

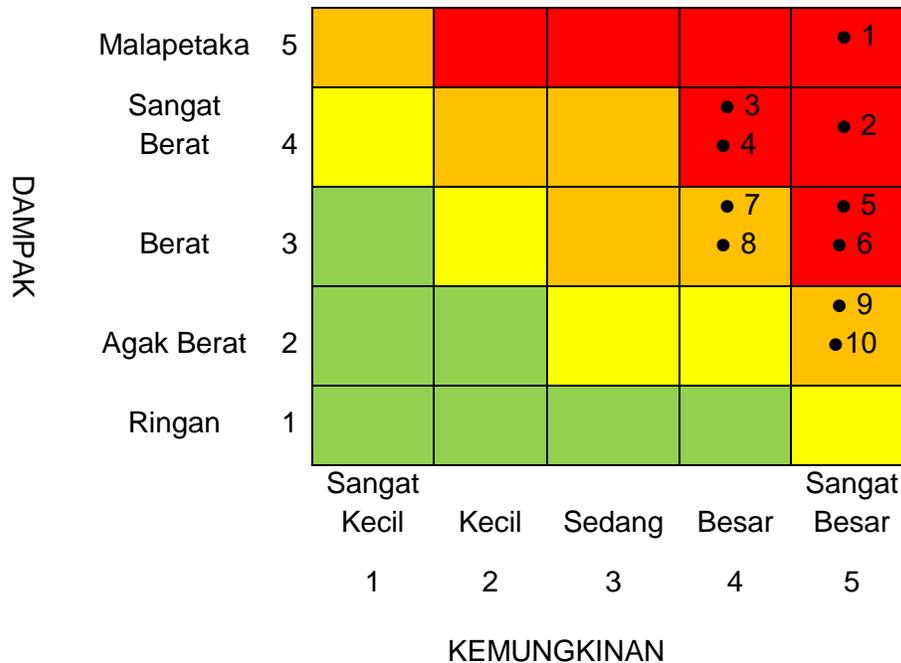
4. Penggambaran pada *Risk Map*

Risk Map merupakan penggambaran posisi *audit universe* pada sebuah *chart* berupa diagram kartesius yang disusun berdasarkan Nilai Risiko. *Risk Map* ini menggambarkan 5 (lima) area yang menentukan tingkatan risiko terkait (Besaran Risiko) yang dapat dibagi misalnya sebagai berikut:

- 1 – 5 : Sangat Rendah
- 6 – 11 : Rendah
- 12 – 15 : Menengah/Sedang
- 16 – 19 : Tinggi
- 20 – 25 : Sangat Tinggi

Penempatan Penilaian Risiko dan Besaran Risiko pada *Risk Map* dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

Gambar 4.3 Risk Map Penilaian Risiko



5. Penilaian Risiko dengan Memakai Faktor Risiko

Pada tahap ini, auditor intern telah memiliki penilaian risiko atas area, proses bisnis, atau sektor yang memiliki potensi untuk diaudit namun belum memiliki panduan untuk menentukan peringkat area yang akan diaudit pada tahun depan. Untuk tujuan pemeringkatan area atau proses bisnis berdasarkan risiko, diperlukan “Faktor Risiko” yang akan ditambahkan pada Penilaian Risiko.

Pada Program Prioritas Ketahanan Pangan, misalnya ditentukan faktor-faktor risiko untuk dua program prioritas adalah sebagai berikut:

5.1 Program prioritas Peningkatan Produksi Pangan

Tabel 4.11 Faktor Risiko Program Peningkatan Produksi Pangan

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
1	Isu Terkini	Tidak ada isu	1
		Menjadi perhatian Kepala BPKP	2
		Menjadi perhatian Menteri	3
		Menjadi perhatian Presiden	4
		Menjadi perhatian Masyarakat	5

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
2	Jumlah Anggaran	Sampai dengan Rp. 1,5 triliun	1
		Di atas Rp 1,5 T sampai dengan Rp 2 T	2
		Di atas Rp 2 T sampai dengan Rp 2,5 T	3
		Di atas Rp 2,5 T sampai dengan Rp 3 T	4
		Di atas Rp 3 Trilyun	5
3	Sebaran Kegiatan	Sampai dengan 5 provinsi	1
		6 sampai dengan 10 provinsi	2
		11 sampai dengan 15 provinsi	3
		16 sampai dengan 20 provinsi	4
		Sebaran lebih dari 20 provinsi	5
4	Kompleksitas Proses	Melibatkan 1 Kementerian/Lembaga/Badan	1
		Melibatkan 2 Kementerian/Lembaga/Badan	2
		Melibatkan 3 Kementerian/Lembaga/Badan	3
		Melibatkan 4 Kementerian/Lembaga/Badan	4
		Melibatkan lebih dari 4 Kementerian/Lembaga/Badan	5
5	Tingkat Konsumsi	Sampai dengan 25 kg/kapita/tahun	1
		di atas 25 sampai dengan 50 kg/kapita/tahun	2
		di atas 50 sampai dengan 75 kg/kapita/tahun	3
		di atas 75 sampai dengan 100 kg/kapita/tahun	4
		Tingkat konsumsi lebih dari 100 kg/kapita/tahun	5

5.2 Program Prioritas Pembangunan Sarana dan Prasarana

Tabel 4.12 Faktor Risiko Program Pembangunan Sarana dan Prasarana Pertanian

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
1	Isu Terkini	Tidak ada isu	1
		Menjadi perhatian Kepala BPKP	2
		Menjadi perhatian Menteri	3
		Menjadi perhatian Presiden	4
		Menjadi perhatian Masyarakat	5

No.	Faktor Risiko	Kriteria	Nilai
2	Jumlah Anggaran	Sampai dengan Rp. 1,5 triliun	1
		Di atas Rp 1,5 T sampai dengan Rp 2 T	2
		Di atas Rp 2 T sampai dengan Rp 2,5 T	3
		Di atas Rp 2,5 T sampai dengan Rp 3 T	4
		Di atas Rp 3 Trilyun	5
3	Sebaran Kegiatan	Sampai dengan 5 provinsi	1
		6 sampai dengan 10 provinsi	2
		11 sampai dengan 15 provinsi	3
		16 sampai dengan 20 provinsi	4
		Sebaran lebih dari 20 provinsi	5
4	Kompleksitas Proses	Melibatkan 1 Kementerian/Lembaga/Badan	1
		Melibatkan 2 Kementerian/Lembaga/Badan	2
		Melibatkan 3 Kementerian/Lembaga/Badan	3
		Melibatkan 4 Kementerian/Lembaga/Badan	4
		Melibatkan lebih dari 4 Kementerian/Lembaga/Badan	5
5	Signifikansi dengan Program Lain	Kurang berpengaruh	1
		Agak berpengaruh	2
		Cukup berpengaruh	3
		Sangat berpengaruh	4
		Paling berpengaruh	5

Dengan mempertimbangkan Faktor Risiko masing-masing Proses Bisnis Utama Level 1, auditor dapat menggabungkan dengan Besaran Risiko yang telah didapat pada proses sebelumnya. Tabel berikut ini merupakan contoh besaran risiko area audit setelah mempertimbangkan faktor-faktor Risiko bagi tiap Proses Bisnis.

Tabel 4.13 Penilaian Faktor Risiko

No	Sasaran	Deskripsi Risiko	Nilai Risiko 5=(3x4)	Faktor Risiko					Total Risiko
	1			2	3	4	5		
1	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan Produksi Pangan	25	5	5	3	5	5	48
2	Pembangunan Sarana dan Prasarana	Pembangunan dan rehabilitasi jaringan irigasi	20	3	4	2	4	1	34
3	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan produksi ikan dan garam	16	3	1	2	4	2	28
4	Pembangunan Sarana dan Prasarana	Pembangunan dan rehabilitasi jaringan irigasi	16	3	1	2	3	1	26
5	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan produksi ikan dan garam	15	3	1	3	4	1	27
6	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan produksi ikan dan garam	15	5	1	2	5	3	31
7	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan produksi ikan dan garam	12	3	1	1	1	1	19
8	Peningkatan Produksi Pangan	Peningkatan Produksi Pangan	12	5	5	5	5	-	32
9	Pembangunan Sarana dan Prasarana	Pembangunan dan rehabilitasi jaringan irigasi	10	4	5	4	5	-	28
10	Pembangunan Sarana dan Prasarana	Pembangunan dan rehabilitasi jaringan irigasi	10	3	1	3	3	-	20

Hasil pada kolom “Total” dapat diurutkan dari nilai terbesar ke nilai yang terkecil menjadi urutan peringkat nilai Proses Kunci atau Kegiatan yang akan diaudit. Dengan menggunakan peringkat ini, auditor dapat menentukan:

5.3 Urutan prioritas Kegiatan yang akan diaudit pada tahun yang akan datang.

Sebagai contoh:

Nilai > 40		Audit tiap semester
Nilai 30 - 39		Audit tiap tahun
Nilai 20 - 29		Audit tiap dua tahun sekali
Nilai < 20		Audit tiap tiga tahun sekali

- 5.4 Pembagian pekerjaan asurans dengan pihak lain dalam struktur organisasi yang dapat memberikan jasa asurans ini.

Terkadang terdapat kondisi dimana dalam suatu lembaga, kegiatan asurans tidak hanya diberikan auditor tapi juga ada unit lain seperti unit ketaatan yang berada di bawah unit pelaksana teknis. Dengan adanya peringkat ini, kegiatan dengan nilai di atas 35 akan diberikan asurans oleh auditor intern sedangkan kegiatan dengan peringkat di bawahnya akan diberikan asurans oleh unit ketaatan.

Sebagai contoh atas penerapan perencanaan audit berbasis risiko untuk penjadwalan dan prioritas kegiatan yang akan diaudit, program Ketahanan Pangan akan memiliki jadwal audit seperti tabel di bawah ini.

Tabel 4.14 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko

No	Level 1	Total Risiko	2018		2019		2020	
			1	2	1	2	1	2
1	Peningkatan Produksi Pangan	48	x	x	x	x	X	x
2	Pembangunan Sarana dan Prasarana	34	x		x		X	
3	Peningkatan Produksi Pangan	32		x		x		x
4	Peningkatan Produksi Pangan	31	x		x		X	
5	Peningkatan Produksi Pangan	28		x				x
6	Pembangunan Sarana dan Prasarana	28	x				X	
7	Peningkatan Produksi Pangan	27			x			
8	Pembangunan Sarana dan Prasarana	26	x				X	
9	Pembangunan Sarana dan Prasarana	20			x			
10	Peningkatan Produksi Pangan	19	x					

C. ILUSTRASI PERENCANAAN BERBASIS STRUKTUR ORGANISASI KEMENTERIAN

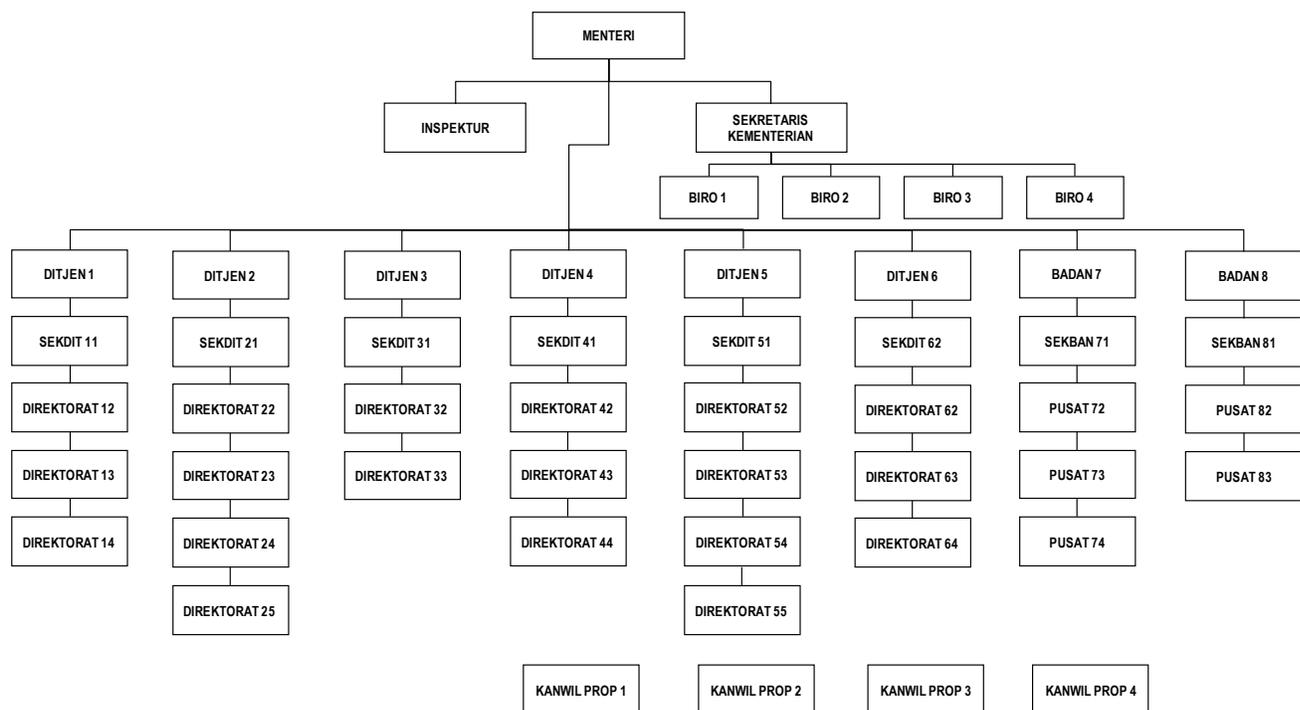
1. Informasi Umum

Pada bagian ini, akan diberikan ilustrasi penerapan pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunan dengan dasar unit kerja pada kementerian.

2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Kementerian adalah organisasi yang memiliki struktur organisasi yang baku dan jelas dengan hirarki tingkatan dan jabatan struktural dari tingkat yang terendah (eselon V) hingga yang tertinggi (eselon I/a). Dengan kondisi ini, mudah bagi auditor untuk menentukan *audit universe*.

Gambar 4.4 Struktur Organisasi Kementerian ABC



2.1 Level 0 – Jabatan instansi pusat Eselon I

Pada bagian sebelumnya dengan pendekatan struktur program, Level 0 merupakan proses bisnis utama dari suatu Program Pemerintah. Pada pendekatan struktur organisasi, Level 0 ini merupakan instansi pusat dengan jabatan instansi pusat Eselon I. Jabatan ini dapat disebutkan misalnya sekretariat kementerian, direktorat jenderal, dan badan.

2.2 Level 1 – Jabatan instansi pusat Eselon II

Jika pada Level 0 merupakan instansi pusat Eselon I, Level 1 adalah tingkatan di bawahnya yaitu jabatan instansi pusat Eselon II, misalnya direktorat, biro, dan pusat. Level 1 ini dapat ditetapkan sebagai unit yang dapat diaudit (*auditable units*). Pada pendekatan struktur organisasi, penetapan unit yang dapat diaudit berupa instansi pusat Eselon II dirasakan memadai karena dapat dikenali sasaran dan risiko kegiatan. Proses identifikasi risiko dapat mendukung langkah auditor untuk melakukan perencanaan audit berbasis risiko.

Tabel berikut ini menunjukkan level 0 dan level 1 dari perencanaan audit dengan pendekatan struktur organisasi.

Tabel 4.15 Instansi Level 0 dan 1

(1) Instansi Level 0		(2) Instansi Level 1
1	Sekretaris	Biro 1
2		Biro 2
3		Biro 3
4		Biro 4
5	Direktorat Jenderal 1	Sekretariat Ditjen 1.1
6		Direktorat 1.2
7		Direktorat 1.3
8		Direktorat 1.4
9	Direktorat Jenderal 2	Sekretariat Ditjen 2.1
10		Direktorat 2.2
11		Direktorat 2.3
12		Direktorat 2.4
13		Direktorat 2.5
14	Direktorat Jenderal 3	Sekretariat Ditjen 3.1
15		Direktorat 3.2
16		Direktorat 3.3
17	Direktorat Jenderal 4	Sekretariat Ditjen 4.1
18		Direktorat 4.2
19		Direktorat 4.3
20		Direktorat 4.4

(1) Instansi Level 0		(2) Instansi Level 1
21	Direktorat Jenderal 5	Sekretariat Ditjen 5.1
22		Direktorat 5.2
23		Direktorat 5.3
24		Direktorat 5.4
25		Direktorat 5.5
26	Direktorat Jenderal 6	Sekretariat Ditjen 6.1
27		Direktorat 6.2
28		Direktorat 6.3
29		Direktorat 6.4
30	Badan 7	Sekretariat Badan 7.1
31		Pusat 7.2
32		Pusat 7.3
33		Pusat 7.4
34	Badan 8	Sekretariat Badan 8.1
35		Pusat 8.2
36		Pusat 8.3
37		Kanwil Prop 1
38		Kanwil Prop 2
39		Kanwil Prop 3
40		Kanwil Prop 4
41		Kanwil Prop 5

2.3 Level 2 – Instansi level 1 dan risiko terkait

Pada bagian sebelumnya pada perencanaan audit menggunakan pendekatan struktur program, Level 2 menunjukkan sasaran dan indikator dari proses bisnis Level 1 yang pada akhirnya akan menentukan risiko-risiko dari sasaran tersebut. Pada pendekatan dengan struktur organisasi, penentuan risiko-risiko akan lebih mudah karena langsung dikaitkan dengan instansi-instansi yang telah ditentukan pada Level 1.

Tabel berikut ini menunjukkan penggambaran instansi dan risiko yang spesifik dari masing-masing unit yang akan diaudit.

Tabel 4.16 Daftar instansi yang akan diaudit dengan risiko

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
1	Biro 1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
2	Biro 2	Risiko 1
		Risiko 2
3	Biro 3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
4	Biro 4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
5	Sekretariat Ditjen 1.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
6	Direktorat 1.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
7	Direktorat 1.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
8	Direktorat 1.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
9	Sekretariat Ditjen 2.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
10	Direktorat 2.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
23	Direktorat 5.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
24	Direktorat 5.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
25	Direktorat 5.5	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
26	Sekretariat Ditjen 6.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
27	Direktorat 6.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
28	Direktorat 6.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
29	Direktorat 6.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
30	Sekretariat Badan 7.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
31	Pusat 7.2	Risiko 1
		Risiko 2

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
11	Direktorat 2.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
12	Direktorat 2.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
13	Direktorat 2.5	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
14	Sekretariat Ditjen 3.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
15	Direktorat 3.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
16	Direktorat 3.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
17	Sekretariat Ditjen 4.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
18	Direktorat 4.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
19	Direktorat 4.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
32	Pusat 7.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
33	Pusat 7.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
34	Sekretariat Badan 8.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
35	Pusat 8.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
36	Pusat 8.3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
37	Kanwil Prop 1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
		Risiko 6
38	Kanwil Prop 2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
		Risiko 6
39	Kanwil Prop 3	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
		Risiko 5
20	Direktorat 4.4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
21	Sekretariat Ditjen 5.1	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
22	Direktorat 5.2	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5

No	(2) Instansi Level 1	(3) Deskripsi Risiko
		Risiko 4
		Risiko 5
		Risiko 6
40	Kanwil Prop 4	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
		Risiko 6
41	Kanwil Prop 5	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
		Risiko 6

Catatan: Identifikasi dan pengukuran risiko dilakukan melalui real workshop. Karena Kementerian ABC keberatan jika risiko-risiko tersebut ditampilkan, pernyataan risiko ditampilkan dengan istilah risiko 1, risiko 2, dst.

3. Identifikasi, Pengukuran, dan Penilaian Risiko serta Penggambaran Risk Map

Pada tahap ini, auditor intern harus memastikan masing-masing instansi atau unit yang akan diaudit telah dilakukan identifikasi dan pengukuran risiko. Sumber penilaian dan konfirmasi penilaian risiko dapat diperoleh auditor dari hasil audit sebelumnya. Sumber yang paling mencukupi tentunya adalah identifikasi risiko dan penilaian yang dilakukan oleh pemilik instansi atau pejabat yang berwenang.

Proses identifikasi dan pengukuran risiko serta penghitungan Dampak dan Kemungkinan dengan formula tersebut akan menghasilkan matriks yang menggambarkan posisi instansi pada Risk Map (Besaran Risiko) seperti contoh pada Tabel 4.17 berikut ini:

Tabel 4.17 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Rata-rata Tertimbang Dampak dan Risiko

No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko	D	K	Nilai Risiko
	1	2	3	4	5=(3x4)
1	Kanwil Prop 2	Risiko 6	5	5	25
2	Direktorat 4.2	Risiko 3	3	4	12

No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko	D	K	Nilai Risiko
	1	2	3	4	5=(3x4)
3	Direktorat 2.2	Risiko 2	5	3	15
4	Direktorat 2.5	Risiko 5	4	4	16
5	Direktorat 5.4	Risiko 1	3	4	12
6	Direktorat 6.3	Risiko 4	4	4	16
7	Direktorat 4.2	Risiko 5	5	3	15
8	Direktorat 5.2	Risiko 5	4	5	20
9	Direktorat 3.3	Risiko 4	3	5	15
10	Kanwil Prop 2	Risiko 2	4	3	12

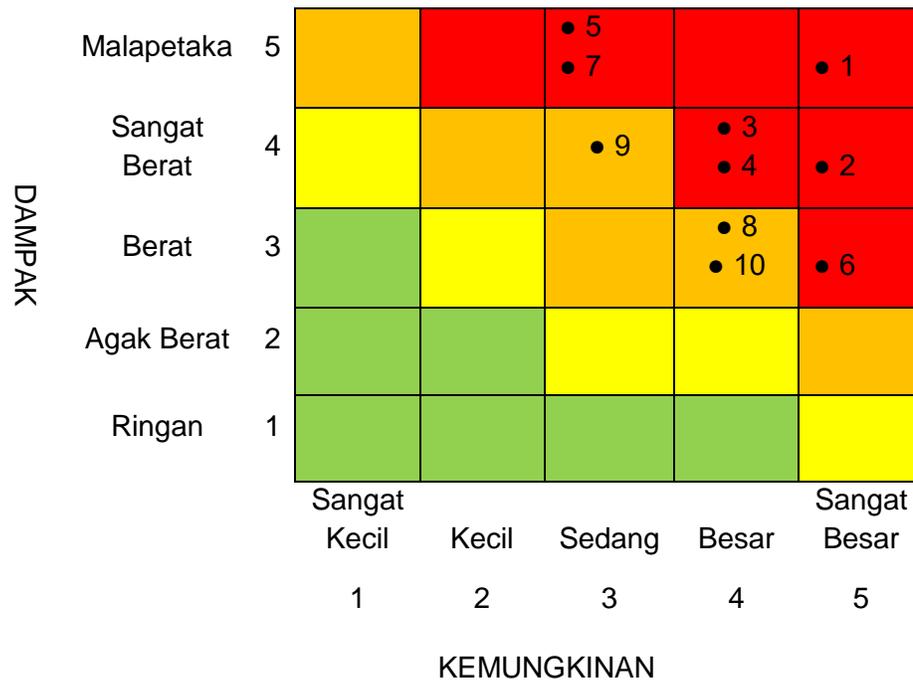
4. Penggambaran pada *Risk Map*

Risk Map merupakan penggambaran posisi *audit universe* pada sebuah *chart* berupa diagram kartesius yang disusun berdasarkan Nilai Risiko yang merupakan hasil perkalian atas Dampak dan Kemungkinan untuk setiap risikonya. *Risk Map* ini menggambarkan 5 (lima) area yang menentukan tingkatan risiko terkait (Besaran Risiko). Lima area ini dapat dibagi misalnya sebagai berikut:

- 1 – 5 : Sangat Rendah
- 6 – 11 : Rendah
- 12 – 15 : Menengah/Sedang
- 16 – 19 : Tinggi
- 20 – 25 : Sangat Tinggi

Penempatan Penilaian Risiko dan Besaran Risiko pada *Risk Map* dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

Gambar 4.5 Risk Map Penilaian Risiko



5. Penilaian Risiko dengan Memakai Faktor Risiko

Pada tahap ini, auditor intern telah memiliki penilaian risiko atas area, proses bisnis atau sektor yang memiliki potensi untuk diaudit, serta posisi risiko pada *Risk Map*. Untuk tujuan pemeringkatan area atau proses bisnis berdasarkan risiko diperlukan “Faktor Risiko” yang akan ditambahkan pada Penilaian Risiko. Contoh pembentukan faktor risiko serta penerapannya pada masing-masing proses bisnis atau instansi Level 1 telah dijelaskan pada contoh perencanaan audit menggunakan struktur program. Pada ilustrasi ini, diberikan contoh 5 (lima) faktor risiko.

Dengan mempertimbangkan Faktor Risiko masing-masing Instansi Level 1, auditor dapat menggabungkan dengan Besaran Risiko (posisi pada *Risk Map*) yang telah didapat pada proses sebelumnya. Tabel berikut ini merupakan contoh besaran risiko area audit setelah mempertimbangkan faktor-faktor Risiko bagi tiap Proses Bisnis.

Tabel 4.18. Penilaian Faktor Risiko

No	Proses Bisnis Utama Level 1	Nilai Risiko	Faktor Risiko					Total Risiko
			1	2	3	4	5	
1	Direktorat 5.2	20	3	4	4	3	4	38
2	Kanwil Prop 2	25	2	2	3	2	1	35
3	Direktorat 2.2	15	4	3	4	3	4	33
4	Direktorat 2.5	16	2	3	4	4	3	32
5	Direktorat 6.3	16	2	3	3	2	2	28
6	Direktorat 4.2	15	2	2	3	2	4	28
7	Direktorat 4.2	12	3	3	2	3	4	27
8	Direktorat 5.4	12	3	3	3	3	3	27
9	Direktorat 3.3	15	2	1	2	3	2	25
10	Kanwil Prop 2	12	2	3	3	2	2	24

Hasil pada kolom “Total” dapat diurutkan dari nilai terbesar ke nilai yang terkecil menjadi urutan peringkat nilai Proses Kunci atau Kegiatan yang akan diaudit. Dengan menggunakan peringkat ini, auditor dapat menentukan urutan prioritas instansi yang akan diaudit pada tahun yang akan datang.

Sebagai contoh:

Nilai >35		Audit tiap tahun
Nilai 29 – 35		Audit tiap dua tahun sekali
Nilai < 29		Audit tiap tiga tahun sekali

Contoh atas penerapan perencanaan audit berbasis risiko untuk penjadwalan dan prioritas instansi yang akan diaudit pada Kementerian ABC tersaji seperti Tabel di bawah ini.

Tabel 4.19 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko

No	Proses Bisnis Utama Level 1	Total Risiko	2018		2019		2020	
			1	2	1	2	1	2
			1	Direktorat 5.2	38	X		X
2	Kanwil Prop 2	35		X		X		X
3	Direktorat 2.2	33	X				X	
4	Direktorat 2.5	32			X			
5	Direktorat 6.3	28	X					
6	Direktorat 4.2	28			X			
7	Direktorat 4.2	27						
8	Direktorat 5.4	27					X	
9	Direktorat 3.3	25		X				
10	Kanwil Prop 2	24				X		

D. ILUSTRASI PERENCANAAN BERBASIS STRUKTUR ORGANISASI PROVINSI

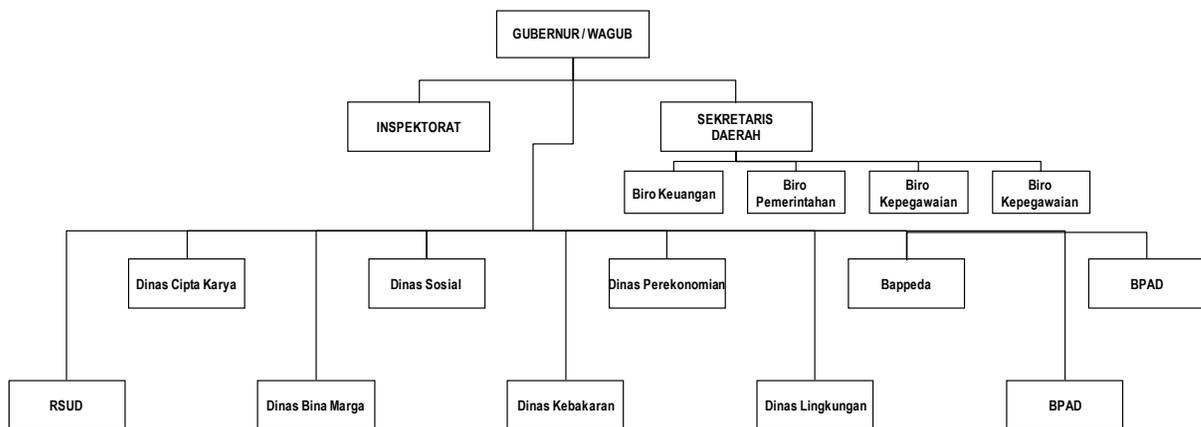
1. Informasi Umum

Pada bagian ini, akan diberikan ilustrasi penerapan pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunan dengan dasar unit kerja atau instansi daerah pada pemerintah provinsi.

2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Pemerintah provinsi atau pemerintah daerah sebagai satu organisasi memiliki struktur organisasi yang baku dan jelas dengan hirarki tingkatan dan Perangkat Daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah. Dengan kondisi ini, mudah bagi auditor untuk menentukan *audit universe*, yang berisi unit-unit potensial untuk diaudit.

Gambar 4.6 Struktur Organisasi Pemerintahan Provinsi XYZ



2.1 Level 0 – Jabatan instansi daerah Eselon II

Pada pendekatan struktur organisasi provinsi, Level 0 merupakan instansi daerah dengan jabatan instansi daerah Eselon II seperti dinas, badan, biro, dan rumah sakit daerah. Hal ini membuat tingkatan Level 0 pada pemerintahan provinsi dapat ditetapkan sebagai unit yang dapat diaudit karena dapat dikenali sasaran serta risiko kegiatannya. Dengan demikian, tidak diperlukan lagi penjabaran level di bawahnya seperti pada struktur organisasi kementerian di pemerintah pusat.

Tabel berikut ini menunjukkan Level 0 dan level 1 dari perencanaan audit dengan pendekatan struktur organisasi pemerintah daerah.

Tabel 4.20 Daftar instansi yang akan diaudit

(1) Instansi Level 1	
NO	
1	Biro Keuangan
2	Biro Pemerintahan
3	Biro Kepegawaian
4	Biro Pembangunan
5	Dinas Cipta Karya
6	Dinas Bina Marga
7	Dinas Sosial
8	Dinas Kebakaran
9	Dinas Perekonomian
10	Dinas Lingkungan
11	Dinas Pendapatan Daerah
12	Dinas Kesehatan
13	Dinas Pendidikan
14	Dinas Perhubungan
15	Dinas Pemuda dan Olah Raga
16	Dinas Ketahanan Pangan, Kelautan, dan Pertanian
17	Bappeda
18	Badan Pengelola Aset Daerah
19	Badan Perizinan Satu Pintu
20	RSUD
21	Sekretariat DPRD

2.2 Level 2 – Instansi level 1 dan risiko terkait

Pada pendekatan dengan struktur organisasi pemerintah provinsi, penentuan risiko-risiko mudah dilakukan karena dapat langsung dikaitkan dengan instansi-instansi yang telah ditentukan pada Level 1.

Tabel berikut ini menunjukkan penggambaran instansi dan risiko yang spesifik dari masing-masing unit yang akan diaudit.

Tabel 4.21 Daftar risiko

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
1	Biro Keuangan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
13	Dinas Pendidikan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
2	Biro Pemerintahan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
3	Biro Kepegawaian	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
4	Biro Pembangunan	Risiko 1
		Risiko 2
5	Dinas Cipta Karya	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
6	Dinas Bina Marga	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
7	Dinas Sosial	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
8	Dinas Kebakaran	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
		Risiko 4
		Risiko 5
14	Dinas Perhubungan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
15	Dinas Pemuda dan Olah Raga	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
16	Dinas Ketahanan Pangan, Kelautan, dan Pertanian	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
17	Bappeda	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
18	Badan Pengelola Aset Daerah	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
9	Dinas Perekonomian	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
10	Dinas Lingkungan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
11	Dinas Pendapatan Daerah	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
12	Dinas Kesehatan	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5

(1)		(2)
No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko
19	Badan Perizinan Satu Pintu	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
20	RSUD	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3
		Risiko 4
		Risiko 5
21	Sekretariat DPRD	Risiko 1
		Risiko 2
		Risiko 3

Catatan: Identifikasi dan pengukuran risiko dilakukan melalui real workshop. Karena SKPD keberatan jika risiko-risiko tersebut ditampilkan, pernyataan risiko ditampilkan dengan istilah risiko 1, risiko 2 dst.

3. Identifikasi, Pengukuran, dan Penilaian Risiko serta Penggambaran Riskmap

Pada tahap ini, auditor intern harus memastikan masing-masing instansi atau unit yang akan diaudit telah dilakukan identifikasi dan pengukuran risiko. Sumber penilaian dan konfirmasi penilaian risiko dapat diperoleh auditor dari hasil audit sebelumnya. Sumber yang paling mencukupi tentunya adalah identifikasi risiko dan penilaian yang dilakukan oleh pemilik instansi atau pejabat yang berwenang.

Proses identifikasi dan pengukuran risiko serta penghitungan Dampak dan Kemungkinan

dengan formula tersebut akan menghasilkan matriks yang menggambarkan posisi instansi pada *Risk Map* (Besaran Risiko) seperti contoh pada Tabel 4.22 berikut ini:

Tabel 4.22 Proses identifikasi dan pengukuran nilai risiko

No	Instansi Level 1	Deskripsi Risiko	D	K	Nilai Risiko
	1	2	3	4	5=(3X4)
1	Dinas Kesehatan	Risiko 4	5	4	20
2	Dinas Bina Marga	Risiko 1	3	5	15
3	RSUD	Risiko 6	5	3	15
4	Dinas Bina Marga	Risiko 4	3	4	12
5	Dinas Pendidikan	Risiko 4	3	4	12
6	Dinas Ketahanan Pangan, Kelautan, dan Pertanian	Risiko 2	2	5	10
7	RSUD	Risiko 2	5	2	10
8	RSUD	Risiko 3	4	5	20
9	Bappeda	Risiko 3	4	4	16
10	Dinas Kesehatan	Risiko 3	4	3	12

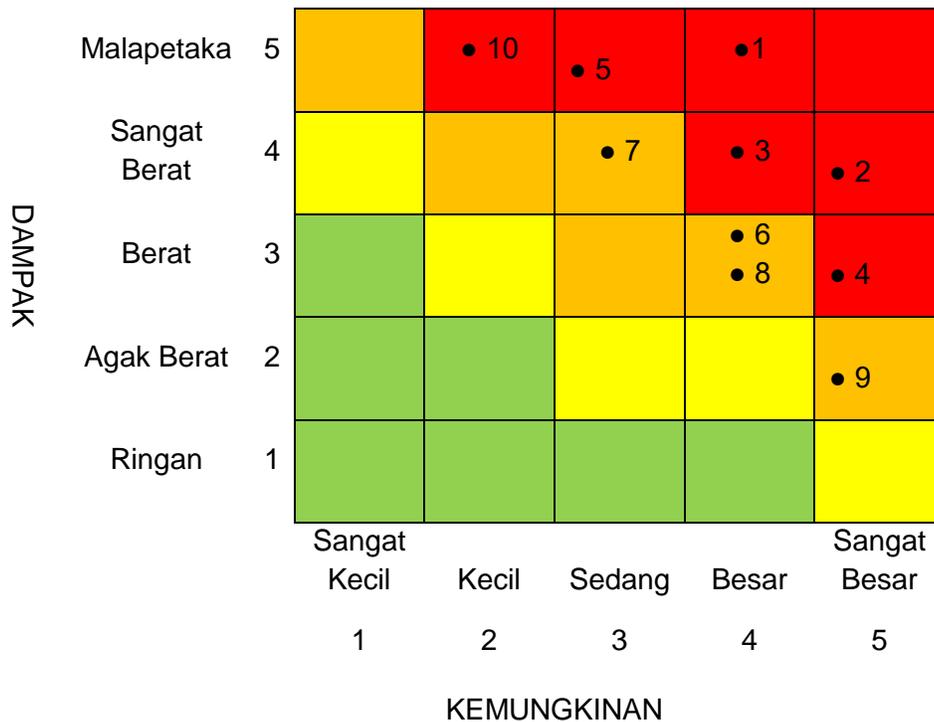
4. Penggambaran pada *Risk Map*

Risk Map merupakan penggambaran posisi *audit universe* pada sebuah *chart* berupa diagram kartesius yang disusun berdasarkan Nilai Risiko. *Risk Map* ini menggambarkan 5 (lima) area yang menentukan tingkatan risiko terkait (Besaran Risiko) yang dapat dikelompokkan misalnya sebagai berikut:

- 4.1. 1 – 5 : Sangat Rendah
- 4.2. 6 – 11 : Rendah
- 4.3. 12 – 15 : Menengah/Sedang
- 4.4. 16 – 19 : Tinggi
- 4.5. 20 – 25 : Sangat Tinggi

Penempatan Penilaian Risiko dan Besaran Risiko pada *Risk Map* dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

Gambar 4.7 Risk Map Penilaian Risiko



5. Penilaian Risiko dengan Memakai Faktor Risiko

Pada tahap ini, auditor intern telah memiliki penilaian risiko atas area, proses bisnis, atau sektor yang memiliki potensi untuk diaudit, serta posisi risiko pada *Risk Map*. Untuk tujuan pemeringkatan area atau proses bisnis berdasarkan risiko, diperlukan “Faktor Risiko” yang akan ditambahkan pada Penilaian Risiko. Contoh pembentukan faktor risiko serta penerapannya pada masing-masing proses bisnis atau instansi Level 1 telah dijelaskan pada contoh perencanaan audit menggunakan struktur program.

Dengan mempertimbangkan Faktor Risiko masing-masing Instansi Level 1, auditor dapat menggabungkan faktor risiko tersebut dengan Besaran Risiko (posisi pada *Risk Map*) yang telah didapat pada proses sebelumnya. Tabel berikut ini merupakan contoh besaran risiko area audit setelah mempertimbangkan Faktor-faktor Risiko bagi tiap Instansi.

Tabel 4.23 Penilaian Faktor Risiko

No	Instansi Level 1	Nilai Risiko 5=(3X4)	Faktor Risiko					Total Nilai Risiko
			1	2	3	4	5	
1	Dinas Kesehatan	20	2	4	3	2	4	35
2	Dinas Bina Marga	15	2	3	3	2	3	28
3	RSUD	15	2	1	2	3	2	25
4	Dinas Bina Marga	12	2	2	1	2	2	21
5	Dinas Pendidikan	12	4	3	4	3	4	30
6	Dinas Ketahanan Pangan, Kelautan, dan Pertanian	10	4	3	3	3	5	28
7	RSUD	10	3	4	3	3	3	26
8	RSUD	20	2	2	3	4	4	35
9	Bappeda	16	3	2	2	2	2	27
10	Dinas Kesehatan	12	2	2	1	3	2	22

Hasil pada kolom “Total” dapat diurutkan dari nilai terbesar ke nilai yang terkecil menjadi urutan peringkat nilai instansi yang akan diaudit. Dengan menggunakan peringkat ini auditor dapat menentukan urutan prioritas instansi yang akan diaudit pada tahun yang akan datang. Sebagai contoh:

- Nilai >36  Audit tiap tahun
- Nilai 31 - 36  Audit tiap dua tahun sekali
- Nilai < 31  Audit tiap tiga tahun sekali

Contoh atas penerapan perencanaan audit berbasis risiko untuk penjadwalan dan prioritas instansi yang akan diaudit pada Provinsi XYZ tersaji seperti Tabel di bawah ini.

Tabel 4.24 Jadwal Audit berdasarkan Penilaian Risiko

No	Instansi Level 1	Total Nikai Risiko	2018		2019		2020	
			1	2	1	2	1	2
1	Dinas Kesehatan	35	X				X	
2	RSUD	35		X				X
3	Dinas Pendidikan	30	X					
4	Dinas Bina Marga	28			X			
5	Dinas Ketahanan Pangan, Kelautan, dan Pertanian	28					X	
6	Bappeda	27		X				
7	RSUD	26				X		
8	RSUD	25						X
9	Dinas Kesehatan	22	X					
10	Dinas Bina Marga	21					X	

E. ILUSTRASI PERENCANAAN BERBASIS PROSES BISNIS KEMENTERIAN

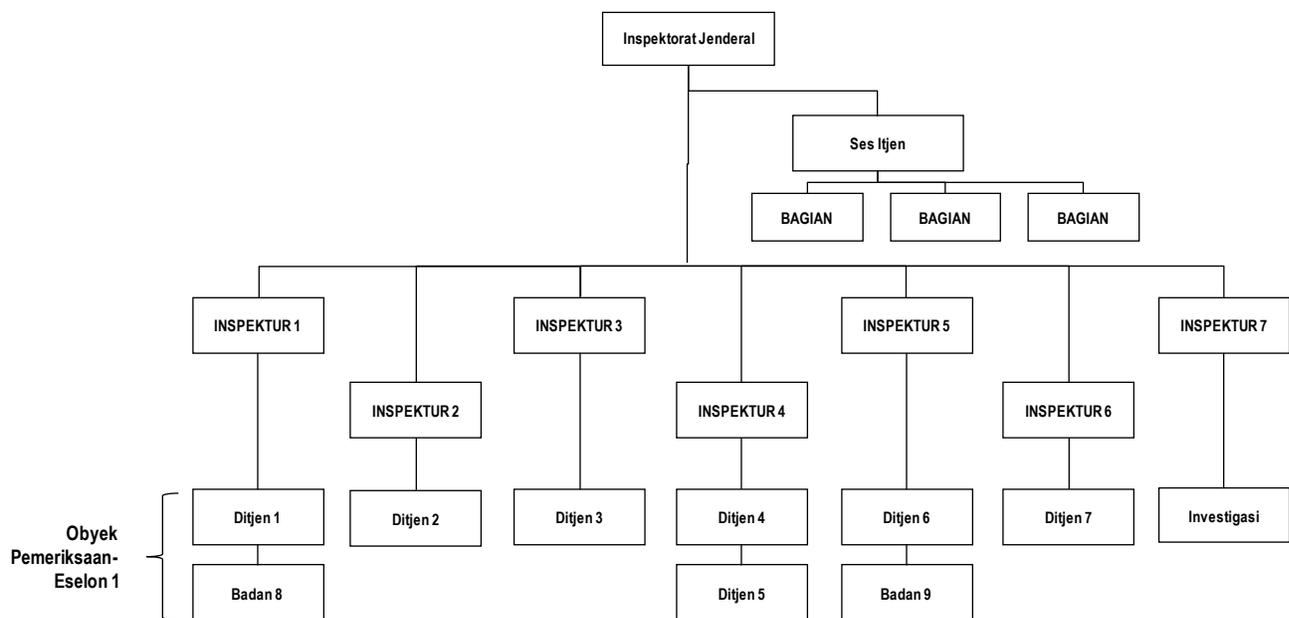
1. Informasi Umum

Proses bisnis dapat menjadi salah satu pertimbangan saat auditor menyusun perencanaan audit berbasis risiko. Pada bagian ini, akan diberikan ilustrasi penerapan pengembangan *audit universe* dan perencanaan audit tahunan dengan dasar proses bisnis pada kementerian.

2. Menyusun dan Memutakhirkan *Audit Universe* serta Menetapkan Area Audit

Inspektur Jendral (Irjen) sebagai unit yang bertugas melaksanakan audit intern dan mendorong terwujudnya kepercayaan publik pada kementerian dapat melaksanakan perencanaan audit dengan dasar proses bisnis. Irjen dapat membagi tanggung jawabnya kepada inspektur-inspektur di bawahnya dan mengalokasikan obyek pemeriksaan berupa instansi eselon 1. Gambar di bawah ini menggambarkan contoh pembagian tanggung jawab tersebut.

Gambar 4.8 Struktur Obyek Pemeriksaan Inspektorat Jenderal Kementerian PQR



2.1 Level 0 – Proses bisnis obyek pemeriksaan Eselon 1

Sebagai ilustrasi pada pedoman ini, dari contoh pada Kementerian PQR, diambil proses perencanaan audit oleh Inspektorat 2 yang bertanggung jawab untuk obyek pemeriksaan Direktorat Jenderal (Ditjen) 2. Pada pendekatan proses bisnis, Level 0 berupa direktorat jenderal yang memiliki proses-proses aktivitas kegiatan yang dapat dijabarkan lagi kepada level 1 di bawahnya.

Tabel berikut ini menunjukkan Level 0 dan level 1 dari perencanaan audit dengan pendekatan struktur organisasi Kementerian.

Tabel 4.25 Proses bisnis Level 0 dan Level 1

(1) Proses bisnis Level 0		(2) Proses bisnis Level 1
1	PROSES BISNIS DITJEN 2	Proses Bisnis Ditjen 2.1
2		Proses Bisnis Ditjen 2.2
3		Proses Bisnis Ditjen 2.3
4		Proses Bisnis Ditjen 2.4
5		Proses Bisnis Ditjen 2.5
6		Proses Bisnis Ditjen 2.1

2.2 Level 2 – Instansi level 1 dan risiko terkait

Pada pendekatan dengan proses bisnis pada kementerian, penentuan risiko-risiko dapat langsung dikaitkan dengan proses bisnis yang pada ditjen terkait.

Tabel berikut ini menunjukkan penggambaran instansi dan risiko yang spesifik, dari masing-masing unit yang akan diaudit.

Tabel 4.26 Daftar proses bisnis yang akan diaudit dengan risiko-risikonya

(1)			(2)		
No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko	No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko
1	Proses Bisnis 2.1	Proses Bisnis Ditjen 2.1 - Risiko 1	4	Proses Bisnis 2.4	Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 1
		Proses Bisnis Ditjen 2.1 - Risiko 2			Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 2
		Proses Bisnis Ditjen 2.1 - Risiko 3			Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 3
		Proses Bisnis Ditjen 2.1 - Risiko 4			Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 4
2	Proses Bisnis 2.2	Proses Bisnis Ditjen 2.2 - Risiko 1			Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 5
		Proses Bisnis Ditjen 2.2 - Risiko 2	5	Proses Bisnis 2.5	Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 1
		Proses Bisnis Ditjen 2.2 - Risiko 3			Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 2
3	Proses Bisnis 2.3	Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 1			Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 3
		Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 2			Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 4

(1)		(2)	(1)		(2)
No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko	No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko
		Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 3			
4		Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 4			
		Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 5			

Catatan: Identifikasi dan pengukuran risiko dilakukan melalui real workshop. Karena Kementerian PQR keberatan jika risiko-risiko tersebut ditampilkan, pernyataan risiko ditampilkan dengan istilah risiko 1, risiko 2 dst.

3. Identifikasi, Pengukuran, dan Penilaian Risiko serta Penggambaran Riskmap

Pada tahap ini auditor intern harus memastikan masing-masing proses bisnis yang akan diaudit telah dilakukan identifikasi dan pengukuran risiko. Sumber penilaian dan konfirmasi penilaian risiko dapat diperoleh auditor dari hasil audit sebelumnya. Identifikasi risiko dan penilaian yang telah dilakukan oleh pemilik proses atau pejabat yang berwenang.

Pada kolom 3 dan 4 ditentukan masing-masing dampak dan kemungkinan dari risiko. Nilai untuk setiap risiko (kolom 5) diketahui dengan mengalikan nilai Kemungkinan dengan nilai Dampak. Proses identifikasi dan pengukuran risiko, serta penilaian Dampak dan Kemungkinan, akan menghasilkan matriks yang menggambarkan posisi proses bisnis pada *Risk Map* (Besaran Risiko) seperti contoh pada Tabel 4.27 berikut ini:

Tabel 4.27 Proses identifikasi dan pengukuran risiko, Dampak dan Kemungkinan

No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko	D	K	Nilai Risiko
	1	2	3	4	5 = (3x4)
1	Proses Bisnis 2.3	Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 5	3	5	15
2	Proses Bisnis 2.2	Proses Bisnis Ditjen 2.2 - Risiko 3	3	4	12
3	Proses Bisnis 2.4	Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 1	4	3	12
4	Proses Bisnis 2.4	Proses Bisnis Ditjen 2.4 - Risiko 3	3	4	12
5	Proses Bisnis 2.5	Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 2	3	4	12
6	Proses Bisnis 2.5	Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 4	4	3	12
7	Proses Bisnis 2.3	Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 3	2	5	10

No	Proses bisnis Level 1	Deskripsi Risiko	D	K	Nilai Risiko $5=(3 \times 4)$
	1	2	3	4	
8	Proses Bisnis 2.3	Proses Bisnis Ditjen 2.3 - Risiko 4	4	4	16
9	Proses Bisnis 2.1	Proses Bisnis Ditjen 2.1 - Risiko 4	3	4	12
10	Proses Bisnis 2.5	Proses Bisnis Ditjen 2.5 - Risiko 1	3	5	15

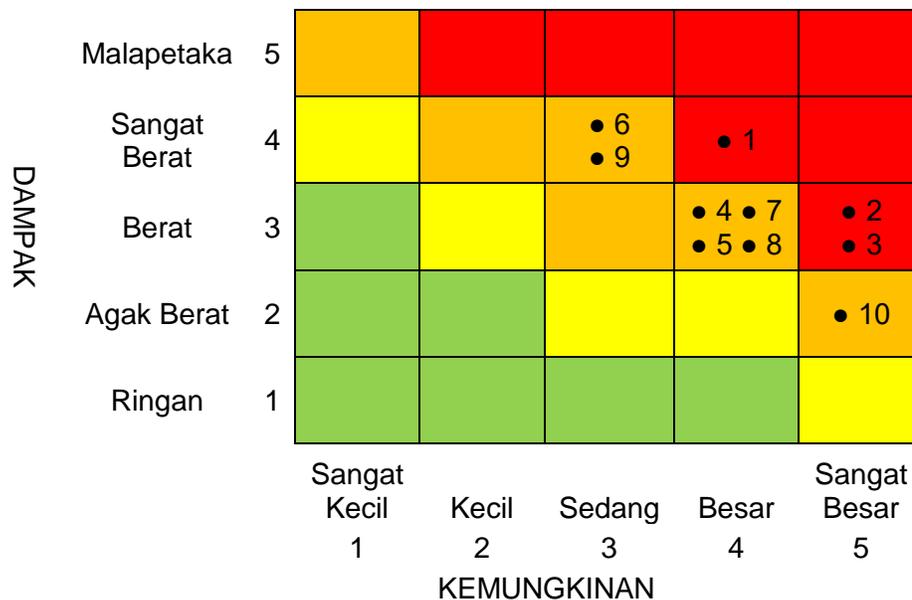
4. Penggambaran pada Risk Map

Risk Map merupakan penggambaran posisi *audit universe* pada sebuah *chart* berupa diagram kartesius yang disusun berdasarkan Nilai Risiko. *Risk Map* ini menggambarkan 5 (lima) area yang menentukan tingkatan risiko terkait (Besaran Risiko) yang dapat dikelompokkan misalnya sebagai berikut:

- 4.1. 1 – 5 : Sangat Rendah
- 4.2. 6 – 11 : Rendah
- 4.3. 12 – 15 : Menengah/Sedang
- 4.4. 16 – 19 : Tinggi
- 4.5. 20 – 25 : Sangat Tinggi

Penempatan Penilaian Risiko dan Besaran Risiko pada *Risk Map* dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

Gambar 4.9 Risk Map Penilaian Risiko



5. Penilaian Risiko dengan Memakai Faktor Risiko

Pada tahap ini auditor intern telah memiliki penilaian risiko atas proses bisnis yang memiliki potensi untuk diaudit serta posisi risiko pada *Risk Map*. Untuk pemeringkatan proses bisnis berdasarkan risiko, diperlukan “Faktor Risiko” yang akan ditambahkan pada Penilaian Risiko. Contoh pembentukan faktor risiko serta penerapannya pada masing-masing proses bisnis Level 1 telah dijelaskan pada contoh perencanaan audit menggunakan struktur program.

Dengan mempertimbangkan Faktor Risiko masing-masing Instansi Level 1, auditor dapat menggabungkan dengan Besaran Risiko (posisi pada *Risk Map*) yang telah didapat pada proses sebelumnya. Tabel berikut ini merupakan contoh besaran risiko proses bisnis yang akan diaudit setelah mempertimbangkan Faktor-faktor Risiko bagi tiap proses bisnis.

Tabel 4.28. Penilaian Faktor Risiko

No	Proses bisnis Level 1	Nilai Risiko 5=(3x4)	Faktor Risiko					Total Nilai Risiko
			1	2	3	4	5	
1	Proses Bisnis 2.3	15	3	2	3	3	2	28
2	Proses Bisnis 2.2	12	2	3	3	2	2	24
3	Proses Bisnis 2.4	12	2	1	2	3	2	22
4	Proses Bisnis 2.4	12	2	3	2	2	2	23
5	Proses Bisnis 2.5	12	3	3	3	3	4	28
6	Proses Bisnis 2.5	12	3	4	4	4	3	30
7	Proses Bisnis 2.3	10	4	3	4	3	4	28
8	Proses Bisnis 2.3	16	3	4	4	3	4	34
9	Proses Bisnis 2.1	12	2	2	3	2	4	25
10	Proses Bisnis 2.5	15	3	3	3	3	3	30

Hasil pada kolom “Total” dapat diurutkan dari nilai terbesar ke nilai yang terkecil menjadi urutan peringkat nilai instansi yang akan diaudit. Dengan menggunakan peringkat ini, auditor dapat menentukan pembagian pekerjaan asurans dengan pihak lain dalam struktur organisasi yang dapat memberikan jasa asurans ini. Misalnya dalam Kementerian PQR, kegiatan asurans tidak hanya diberikan auditor melainkan juga oleh unit lain seperti unit kepatuhan yang berada di bawah unit pelaksana teknis serta dari manajemen sendiri yang melakukan asurans mandiri (*self assurance*).

Sebagai contoh:

Nilai >33		Menjadi PKAT Inspektorat 2
Nilai 28 – 33		Asurans oleh Unit Kepatuhan Ditjen 2
Nilai < 28		Asurans oleh Manajemen Ditjen 2

Contoh atas penerapan perencanaan audit berbasis risiko untuk penjadwalan dan prioritas proses bisnis yang akan diaudit pada Ditjen 2 pada Kementerian PQR tersaji seperti Tabel di bawah ini.

Tabel 4.29 Pembagian tugas asurans berdasarkan Penilaian Risiko

No	Proses bisnis Level 1	Total Nilai Risiko	Jadwal Audit
1	Proses Bisnis 2.3	34	PKAT Inspektorat 2
2	Proses Bisnis 2.5	30	Unit Kepatuhan Ditjen 2
3	Proses Bisnis 2.5	30	Unit Kepatuhan Ditjen 2
4	Proses Bisnis 2.3	28	Unit Kepatuhan Ditjen 2
5	Proses Bisnis 2.5	28	Unit Kepatuhan Ditjen 2
6	Proses Bisnis 2.3	28	Unit Kepatuhan Ditjen 2
7	Proses Bisnis 2.1	25	Manajemen Ditjen 2
8	Proses Bisnis 2.2	24	Manajemen Ditjen 2
9	Proses Bisnis 2.4	23	Manajemen Ditjen 2
10	Proses Bisnis 2.4	22	Manajemen Ditjen 2

BAB V PENUTUP

- 5.1 Penyusunan Perencanaan Audit Intern Tahunan dikembangkan dalam rangka perolehan serangkaian rencana asurans, reviu, dan asistensi yang terkait dengan pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah (APBN/D) dalam batasan sumberdaya audit yang tersedia.
- 5.2 Rencana Audit Intern Tahunan mendokumentasikan bauran penugasan asurans, reviu, dan asistensi yang efektif untuk pengembangan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam penyelenggaraan Kegiatan Pemerintahan Republik Indonesia.
- 5.3 Prinsip-prinsip pengembangan Rencana Audit Intern Tahunan, adalah:
 - 5.3.1 Dikenalnya klien (*auditable units*) yang sistem manajemennya memerlukan perbaikan atau penyempurnaan.
 - 5.3.2 Dikenalnya jenis penugasan yang jika dilakukan akan memberi percepatan pada peningkatan kualitas sistem pengendalian.
 - 5.3.3 Ditetapkannya ruang lingkup penugasan yang membatasi penggunaan sumberdaya yang tidak perlu.
 - 5.3.4 Dikenalnya keterkaitan operasi antara bidang-bidang yang secara bersama mencapai tujuan-tujuan lembaga.
- 5.4 Penyusunan Perencanaan Audit Intern Tahunan juga dipengaruhi dan mempengaruhi pengembangan sumberdaya manusia unit Audit intern. Oleh karena itu, pengembangannya harus memperhatikan:
 - 5.4.1 Meningkatnya efisiensi penugasan dengan memilih metode dan prosedur penugasan yang paling tepat dan terdukung oleh sumberdaya.
 - 5.4.2 Menghindarkan ketidak-cukupan auditor baik jumlah maupun kualifikasi (*skill*) yang dibutuhkan.
 - 5.4.3 Menjadi media pengembangan bagi audit intern untuk mendapatkan alih pengetahuan dari mereka yang lebih senior.
- 5.5 Bagian terbesar dari Perencanaan Audit Intern Tahunan dikembangkan secara sistematis oleh Audit intern melalui pendekatan Maturitas Manajemen Risiko dan Faktor Risiko. Akan tetapi, tetap harus diyakinkan dimilikinya prosedur untuk mengakomodasi kebutuhan penugasan audit intern yang berasal dari:
 - 5.5.1 Permintaan manajemen klien.
 - 5.5.2 Kebutuhan lain karena pertimbangan kepentingan dan kesegeraan.

Lampiran 1. Penetapan dan Pengkinian *Audit Universe*

1. Latar Belakang

Program pemerintahan dikelola melalui hirarki birokrasi yang tinggi, yang diatur agar tujuan program secara wajar dapat efektif dicapai namun dengan cara yang efisien. Struktur organisasi pemerintahan disusun mengikuti fungsi yang akan dibebankan. Melalui skema otonomi dan desentralisasi kewenangan yang didelegasikan sehingga tercipta kebijakan dan keputusan yang cepat, luwes namun konsisten. Proporsi keputusan tidak terprogram dan terprogram disusun dengan proporsi yang bertingkat naik dan turun mengikuti tingkatan jabatan dalam hirarki birokrasi. Dari sudut pandang audit, diciptakan fungsi pelaksana dan pengawasan baik yang melekat berkesinambungan maupun yang terpisah dan independen.

Auditor intern harus melaksanakan inventarisasi aspek-aspek operasi klien agar dapat secara sistematis memilih sasaran penugasan (ruang lingkup) yang berpeluang memberikan nilai tambah terbesar bagi operasi klien. Menilik cara menstruktur kegiatan pemerintahan, penetapan ruang lingkup penugasan auditor intern akan menjadi faktor penentu keberhasilan aktivitas audit intern. Besar kecilnya manfaat audit, akan tergantung pada peletakan fokus perhatian auditor intern terhadap aspek-aspek kegiatan pemerintahan termasuk tingkatannya dalam hirarki organisasi pemerintahan. Penetapan fokus dan ruang lingkup penugasan mengharuskan auditor intern untuk menyusun suatu *audit universe* untuk menentukan area audit yang paling tepat dengan tujuan penugasannya.

2. Pengertian

Audit universe atau sering disebut sebagai Semesta Audit, dapat diartikan sebagai seluruh bagian dari kegiatan pemerintahan yang dapat diaudit. *Audit universe* dapat terdiri atas aktivitas, fungsi, program atau bagian dari struktur organisasi klien berdasarkan perencanaan penetapan area audit auditor intern. Dengan mengamati muatan dan format penyajiannya, *audit universe* dapat didefinisikan sebagai sekumpulan atau sebuah daftar yang berisikan area-area yang potensial untuk diaudit. Audit yang dimaksud dalam pengertian ini meliputi seluruh kegiatan asuransi dan konsultasi.

Area audit adalah kelompok aktivitas, fungsi atau bagian program dan bagian organisasi yang dipilih dan menjadi topik sentral dalam penugasan audit intern. Dalam aktivitas audit intern pemerintahan, area audit juga dapat dipandang sebagai unit kerja dalam tatanan hirarki birokrasi pemerintahan yang merupakan bagian program pemerintah yang memiliki keselarasan dengan ruang lingkup audit.

3. Manfaat

Dalam kacamata auditor intern, struktur *audit universe* menggambarkan proyek dan inisiatif yang terkait dengan rencana strategis organisasi yang diselenggarakan oleh unit kerja, kantor cabang atau layanan, proses, program, sistem dan pengendalian. Dengan demikian,



keberadaan *audit universe*, memungkinkan auditor intern untuk membuat perencanaan audit dan menyusun strategi audit yang tepat.

Keuntungan memiliki *audit universe* adalah adanya kejelasan bagi auditor intern atas cakupan risiko utama dan area risiko lainnya setiap tahunnya. Keuntungan ini juga dapat diperluas bagi Kementerian/Lembaga/Pemda yang memiliki kantor cabang, kantor regional, atau satuan kerja di mana pimpinan cabang atau unit melakukan aktivitas pengendalian atau mitigasi risiko atas kegiatan operasi rutin. *Audit universe* juga menjadi sarana pendukung bagi pimpinan APIP saat diminta untuk memberikan suatu opini atas keseluruhan audit yang dilaksanakan. Dengan *audit universe* pimpinan APIP dapat memastikan audit telah mencakup area-area yang relevan.

Manfaat yang tidak kalah penting adalah saat pimpinan APIP harus melakukan koordinasi pekerjaan asuransi dengan penyedia jasa asuransi lainnya. Standar AAPI 3050 menyatakan bahwa koordinasi antara auditor perlu dilaksanakan dengan menyampaikan rencana kegiatan audit intern tahunan serta hasil-hasil kegiatan audit intern yang telah dilakukan APIP selama periode pemeriksaan oleh auditor eksternal dan/atau auditor lainnya.

Terdapat dua tujuan yang hendak dicapai dengan penetapan area audit dalam audit intern kegiatan pemerintahan. Yang pertama adalah untuk mendapatkan rumusan yang akurat dan terinformasi atas hasil penugasan yang dapat meningkatkan operasi dan nilai organisasi klien. Yang kedua adalah menghindari terjadinya tumpang tindih ruang lingkup diantara unit kerja audit intern yang bekerja pada suatu entitas, dengan unit audit intern yang melaksanakan penugasan lintas sektoral.

4. Pendekatan Penyusunan Audit Universe

Manajemen klien mengatur dan mengorganisasi sumber dayanya agar cocok dengan tuntutan lingkungan bisnisnya. Dengan cara demikian, organisasi akan mendapatkan dampak terbesar dari pengerahan sumber daya dalam berbagai bentuk yang diperhitungkan sebagai nilai tambah bagi organisasi. Oleh karena itu, susunan unit kerja yang terbentuk dari pengorganisasian sumber daya organisasi dapat sangat beragam.

Agar mendapatkan dampak yang sama, *audit universe* selayaknya disusun dalam pendekatan yang sama dengan yang digunakan manajemen dalam mengorganisasi unit kerja dan sumber dayanya. Dengan cara demikian, maksimalisasi potensi organisasi dapat dipahami dengan lebih mudah. Merujuk pada cara manajemen mengorganisasi kegiatan, auditor intern dapat menyusun *audit universe* setidaknya dengan 3 (tiga) pendekatan. Ketiga pendekatan ini berturut-turut adalah struktur organisasi, struktur program, atau proses bisnis, yang masing-masing diuraikan berikut ini.

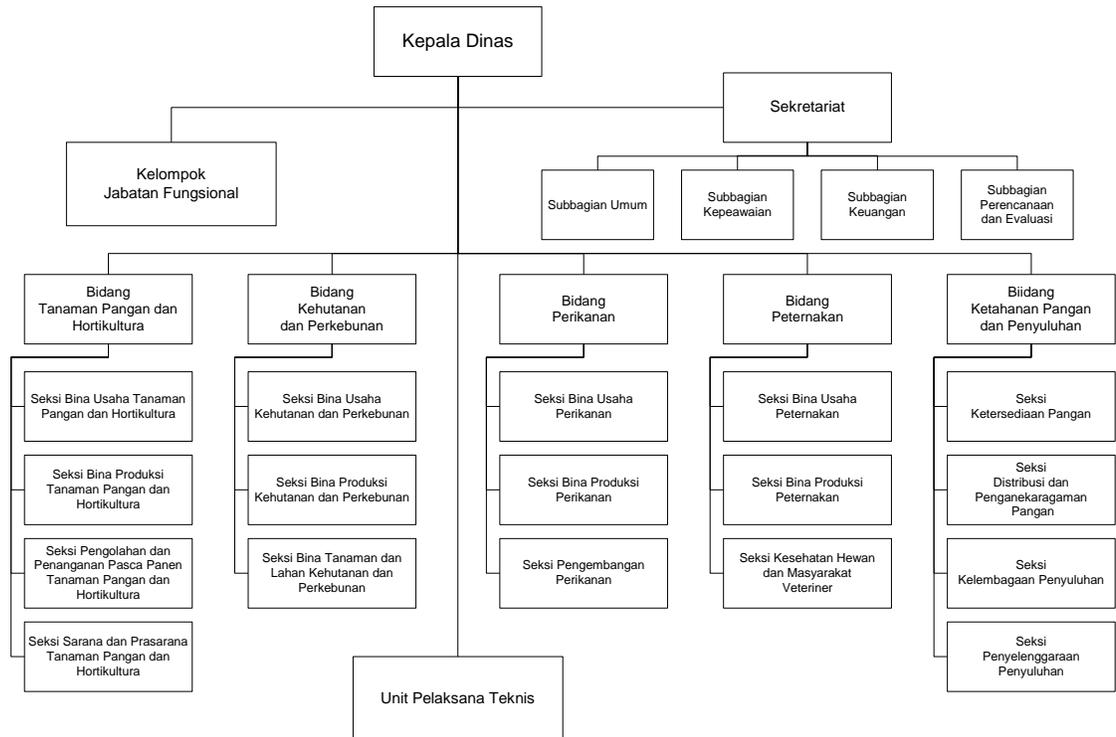
3.2.1. Struktur organisasi

Jika digunakan pendekatan struktur, *audit universe* yang terbentuk akan berisi *auditable unit* yang berbentuk entitas. Di tingkat pemerintah pusat, entitas ini berbentuk Kementerian atau Lembaga, Direktorat Jenderal, Direktorat, pusat, dan kantor. Di

tingkat daerah entitas akan berbentuk Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD), dengan berbagai sebutan, termasuk sekretariat daerah dan inspektoratnya.

Contoh struktur organisasi Unit Kerja Pemerintahan tampak seperti dalam Gambar L1-1 berikut.

Gambar L1.1. Struktur Organisasi Unit Kerja Pemerintahan

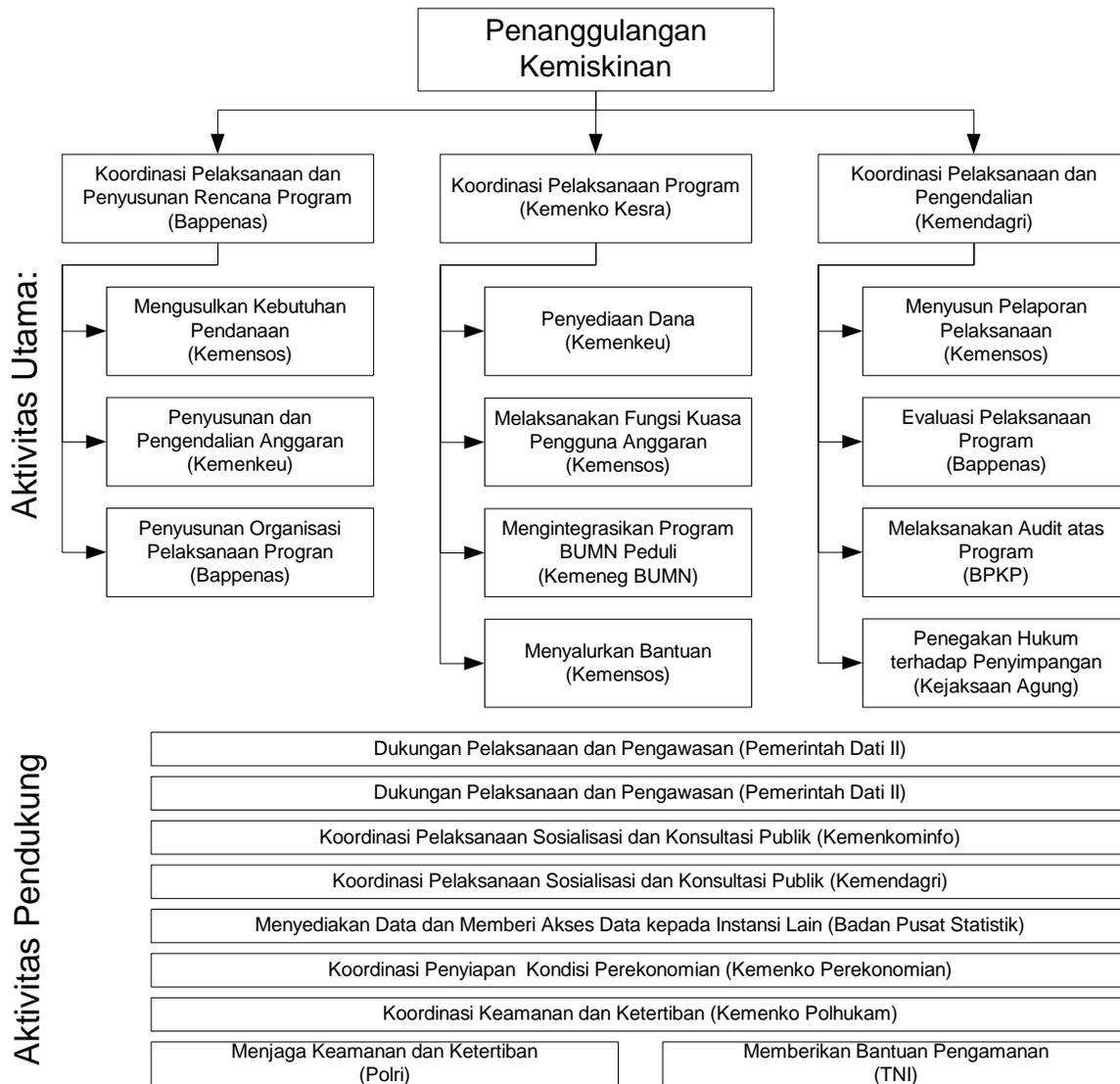


Struktur organisasi menggambarkan pembagian tugas, kewenangan dan tanggung jawab, serta koordinasi dan pengawasan yang digunakan untuk mengarahkan pencapaian tujuan organisasi. Oleh karena itu, penggambaran struktur organisasi yang baik akan menunjukkan hirarki fungsi serta alur pelaporan baik administratif maupun fungsional.

3.2.2. Struktur Program

Umumnya, program dapat dirinci secara berturut-turut sebagai berikut: sub-program, kegiatan, maupun fungsi spesifik yang dilaksanakan oleh entitas. Meskipun tidak selalu pasti, struktur program seringkali mencerminkan struktur organisasi. Jika keadaannya demikian, baik menggunakan struktur organisasi maupun struktur program, auditor intern akan mendapatkan *audit universe* yang identik.

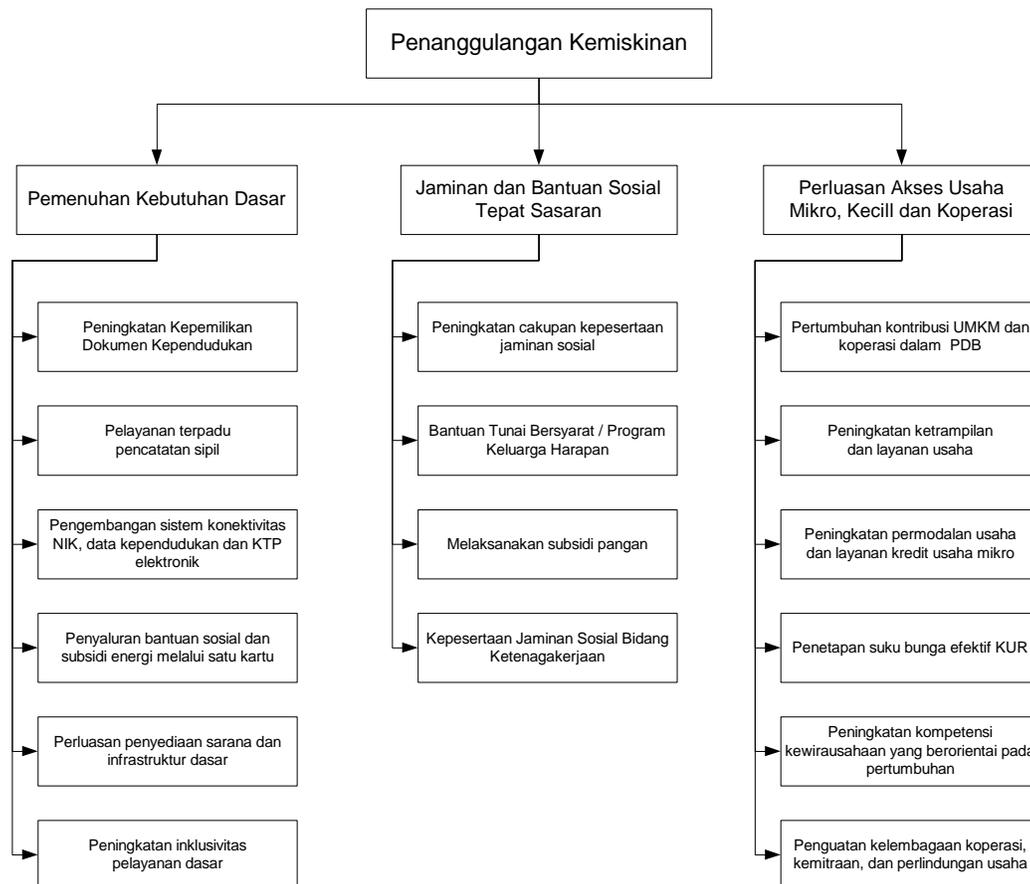
Gambar L1.2. Pemetaan Pemangku Kepentingan Program Penanggulangan Kemiskinan



Sebutan program digunakan untuk merujuk sekelompok proyek atau kegiatan yang saling terkait yang digunakan untuk mencapai suatu tujuan yang berdimensi luas. Di lingkungan pemerintahan, program seringkali sangat besar ukurannya, melibatkan sejumlah unit kerja pemerintahan dan pengerahan sumberdaya yang sangat besar. Auditor intern perlu berhati-hati dalam mengurai dan menganalisis program agar dapat memperoleh gambaran mekanisme kerja yang tepat serta kerentanannya. Program Penanggulangan Kemiskinan yang dicontohkan berikut ini adalah contoh program lintas sektoral yang melibatkan banyak Kementerian dan Lembaga. Jika dipetakan menurut pemangku kepentingannya, akan diperoleh gambaran seperti pada Gambar L1.2. Pemetaan Pemangku Kepentingan Program Penanggulangan Kemiskinan.

Unit kerja pemerintahan mungkin memiliki keterlibatan yang penting dalam program sehingga menyumbang kegiatan yang dapat dikategorikan sebagai aktivitas utama program. Sebaliknya, keterlibatan suatu entitas dalam program mungkin tidak terlalu besar sehingga tergolong sebagai aktivitas pendukung. Pemahaman auditor intern akan hal ini dapat menjadi panduan dalam mempertimbangkan penting tidaknya peran aktivitas tersebut dalam pengembangan perencanaan audit tahunan.

Gambar L1.3. Pemetaan Program Penanggulangan Kemiskinan



Pada program lintas sektoral tersebut, di tingkat entitas bagian program akan dilaksanakan aktivitas yang diwadahi dalam:

- a. Sub-program, proyek, atau kegiatan baru yang diciptakan untuk melaksanakan bagian program, atau
- b. Fungsi spesifik yang telah dilaksanakan oleh entitas.

Aktivitas yang tergolong aktivitas utama sangat mungkin mengharuskan entitas untuk membentuk kegiatan baru. Sementara itu, aktivitas pendukung program mungkin sudah merupakan bagian dari fungsi spesifik yang dilakukan entitas.

Analisis Program Penanggulangan Kemiskinan yang dilakukan berdasarkan bagian program tersaji pada gambar L1.3. Pemetaan Program Penanggulangan Kemiskinan.

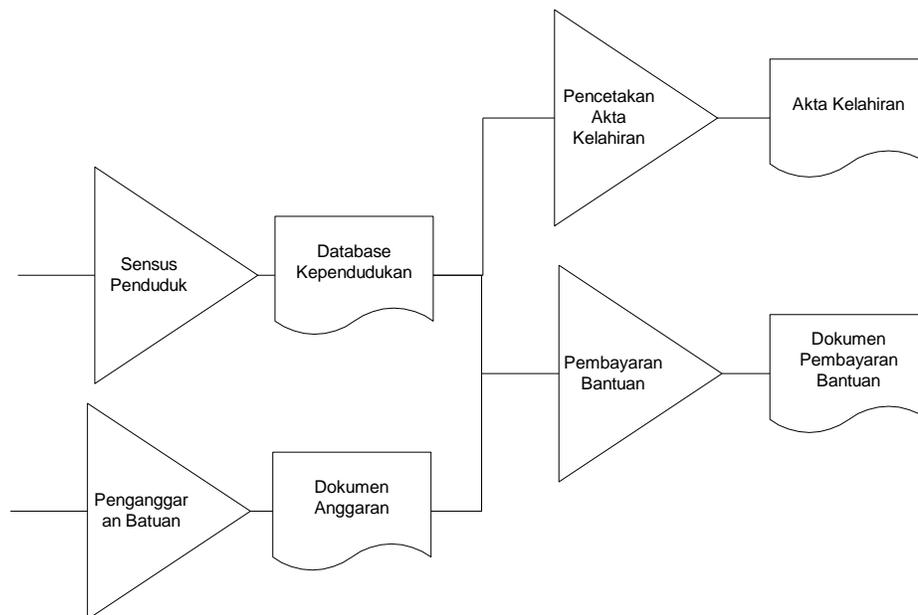
Pada tingkatan program, auditor intern akan mendapatkan *audit universe* yang identik baik ketika menggunakan struktur organisasi maupun saat menggunakan struktur program. Akan tetapi, pada tingkatan yang lebih rendah struktur program sangat mungkin tidak mencerminkan struktur organisasi.

3.2.3. Proses Bisnis

Proses bisnis adalah sekumpulan aktivitas kerja terstruktur dan saling terkait yang menghasilkan keluaran sesuai dengan kebutuhan pengguna. Pendekatan penyusunan *audit universe* dengan menggunakan proses bisnis akan memberikan gambaran yang lengkap tentang entitas yang terlibat dalam menghasilkan keluaran, fungsi/ peran yang dilakukan, dan kerentanan/ risikonya.

Contoh pemetaan proses bisnis diberikan dalam diagram pada gambar L1.4 berikut ini.

Gambar L1.4. Pemetaan Proses Bisnis Pendataan dan Pembayaran Bantuan



Dalam gambar tersebut dapat diamati bahwa sensus penduduk menghasilkan dokumen *Database Kependudukan* yang di samping dokumen anggaran merupakan masukan dalam proses pemberian bantuan. *Database* kependudukan juga merupakan masukan bagi proses pencetakan Akta Kelahiran yang juga merupakan bagian dari program penanggulangan kemiskinan.

Pendekatan penyusunan *audit universe* dengan menggunakan proses bisnis akan memberikan gambaran yang lengkap tentang entitas yang terlibat dalam menghasilkan keluaran, fungsi/ peran yang dilakukan dan kerentanan/ risikonya.

5. Format Audit Universe

Untuk memudahkan perencanaan audit, *audit universe* dapat dituangkan dalam suatu matriks. Unit dalam struktur organisasi, program, atau langkah kerja dalam siklus bisnis dapat diberi nomor dengan digit signifikan untuk memudahkan melihat hirarkinya.

Tersaji sebagai contoh adalah *audit universe* dari Kementerian Kelautan dan Perikanan Republik Indonesia (KKP). Susunan organisasi KKP diambil untuk menentukan area yang berpotensi untuk diaudit dan *audit universe*.

Tabel L1.1 Contoh Daftar Audit Universe Kementerian

Nomor	Nama audit unit	Nomor	Nama audit unit
100	Sekretariat Jenderal	500	Direktorat Jenderal Pengawasan Sumberdaya Kelautan dan Perikanan (PSDKP)
	110 Biro Perencanaan		510 Sekretariat Direktorat Jenderal Pengawasan Sumber Daya Kelautan dan Perikanan
	120 Biro Keuangan		520 Direktorat Pengawasan Sumber Daya Perikanan
	130 Biro SDM Aparatur		530 Direktorat Pengawasan Sumber Daya Kelautan
	140 Biro Hukum dan Organisasi		540 Direktorat Kapal Pengawas
	150 Biro Umum		550 Direktorat Pemantauan Sumber Daya KP dan Pengembangan Infrastruktur Pengawasan
	160 Biro Kerjasama dan Hubungan Masyarakat		560 Direktorat Penanganan Pelanggaran
			570 Stasiun PSDKP Belawan
200	Direktorat Jenderal Perikanan Tangkap		571 Pangkalan PSDKP Jakarta
	210 Sekretariat Direktorat Jenderal		572 Stasiun PSDKP Pontianak
	220 Direktorat Pengelolaan Sumberdaya Ikan		573 Pangkalan PSDKP Bitung
	230 Direktorat Kapal Perikanan dan Alat Penangkapan Ikan		574 Stasiun PSDKP Tual
	240 Direktorat Pelabuhan Perikanan		
	250 Direktorat Perizinan dan Kenelayanan	600	Direktorat Jenderal Penguatan Daya Saing Produk Kelautan dan Perikanan (PDSPKP)
			610 Direktorat Logistik
300	Direktorat Jenderal Pengelolaan Ruang Laut		620 Direktorat Pengolahan dan Bina Mutu
	310 Sekretariat Direktorat Jenderal		630 Direktorat Pemasaran
	320 Direktorat Perencanaan Ruang Laut		640 Direktorat Usaha Dan Investasi
	330 Direktorat Pendayagunaan Pesisir dan Pulau-pulau Kecil		
	340 Direktorat Jasa Kelautan	700	Badan Riset dan SDM KKP (BRSDM)
	350 Direktorat Konservasi dan Keanekaragaman Hayati Laut		710 Sekretariat Badan
			720 Pusat Pendidikan KP
400	Direktorat Jenderal Perikanan Budidaya		730 Pusat Pelatihan KP
	410 Sekretariat Direktorat Jenderal		740 Pusat Penyuluhan KP

Nomor	Nama audit unit	Nomor	Nama audit unit
420	Direktorat Kawasan Budidaya	750	Sekolah Tinggi Perikanan
430	Direktorat Perbenihan	760	Politeknik Kelautan dan Perikanan
440	Direktorat Produksi dan Usaha Budidaya	770	Pusat Karantina Ikan
450	Direktorat Kesehatan Lingkungan	771	Pusat Sertifikasi Mutu dan Keamanan Hasil Perikanan
460	Balai Besar Perikanan Budidaya Air Payau BBPBAP Jepara	772	Pusat Standarisasi, Kepatuhan dan Kerjasama
461	Balai Besar Perikanan Budidaya Laut BBPBL Lampung	773	Balai besar KIPM
462	Balai Perikanan Budidaya Laut BPBL Batam	774	Balai Uji Standar Karantina Ikan
470	Balai Perikanan Budidaya Air Tawar BPBAT Jambi	775	Balai Karantina Ikan Kelas
471	Balai Perikanan Budidaya Air Payau BPBAP Takalar		

Pada sektor publik yang berbentuk pemerintahan daerah, unit layak audit dapat diambil dari daftar kelembagaan Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Di bawah ini diberikan contoh OPD pada Pemerintah Kabupaten Sleman, yang terdiri dari 52 Satuan Kerja.

Tabel L1.2 Contoh Daftar Audit Universe Pemerintahan Daerah

NO	Satuan Kerja	NO	Satuan Kerja
1.	Sekretaris Daerah	27.	Dinas Pariwisata
2.	Asisten Sekretaris Daerah Bidang Ekonomi dan Pembangunan	28.	Dinas Perindustrian dan Perdagangan
3.	Asisten Sekretaris Daerah Bidang Pemerintahan dan Kesejahteraan Rakyat	29.	Badan Kepegawaian, Pendidikan dan Pelatihan
4.	Asisten Sekretaris Daerah Bidang Administrasi Umum	30.	Badan Perencanaan Pembangunan Daerah
5.	Sekretariat DPRD	31.	Badan Keuangan dan Aset Daerah
6.	Staf Ahli Bupati Bidang Ekonomi dan Pembangunan	32.	Badan Kesatuan Bangsa dan Politik
7.	Inspektorat Kabupaten	33.	Badan Penanggulangan Bencana Daerah
8.	Dinas Pendidikan	34.	Rumah Sakit Umum Daerah Sleman
9.	Dinas Kesehatan	35.	Rumah Sakit Umum Daerah Prambanan
10.	Dinas Pekerjaan Umum, Perumahan dan Kawasan Permukiman	36.	Kecamatan Sleman
11.	Dinas Pertanahan dan Tata Ruang	37.	Kecamatan Cangkringan
12.	Satuan Polisi Pamong Praja	38.	Kecamatan Ngaglik
13.	Dinas Sosial	39.	Kecamatan Ngemplak
14.	Dinas Pemuda dan Olahraga	40.	Kecamatan Turi
15.	Dinas Tenaga Kerja	41.	Kecamatan Minggir
16.	Dinas Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak, Pengendalian Penduduk dan Keluarga Berencana	42.	Kecamatan Tempel
17.	Dinas Pertanian, Pangan dan Perikanan	43.	Kecamatan Seyegan
18.	Dinas Lingkungan Hidup	44.	Kecamatan Godean
19.	Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil	45.	Kecamatan Prambanan
20.	Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa	46.	Kecamatan Kalasan
21.	Dinas Perhubungan	47.	Kecamatan Berbah

NO	Satuan Kerja	NO	Satuan Kerja
22.	Dinas Komunikasi dan Informatika	48.	Kecamatan Depok
23.	Dinas Koperasi, Usaha Kecil dan Menengah	49.	Kecamatan Gamping
24.	Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Perizinan Terpadu	50.	Kecamatan Mlati
25.	Dinas Kebudayaan	51.	Kecamatan Moyudan
26.	Dinas Perpustakaan dan Kearsipan	52.	Kecamatan Pakem

Audit universe ini mungkin saja belum mencakup keseluruhan *auditable units* dan masih terbuka bagi auditor untuk menambah dan memutakhirkan daftar tersebut. Proses pemutakhiran dapat dilakukan dengan bantuan klien atau *stakeholders*, misalnya dengan memberikan daftar ini untuk diperiksa.

6. Sumber Informasi Penyusunan Audit Universe

Tidak ada aturan baku dalam pembentukan *audit universe*. Praktik yang umum dilakukan adalah identifikasi atas unit-unit dalam organisasi yang dapat dan/atau perlu menjadi unit audit tersendiri (*auditable unit/unit layak audit*). *Auditable unit* dapat berupa bagian dari instansi, organisasi, proyek, kegiatan dan aset organisasi. Terdapat dua jenis sumber informasi yang umumnya menjadi pertimbangan, yaitu informasi internal dan eksternal.

Sumber informasi internal diantaranya:

- Tujuan strategis organisasi.
- Daftar unit, proses atau kegiatan utama.
- Struktur organisasi.
- Anggaran.
- Diskusi dengan para pemangku kepentingan.
- Internal reviu dari lini pertahanan pertama dan kedua.
- Sumberdaya dan *skill-set* dari tim audit intern.

Sumber informasi eksternal diantaranya:

- Kewajiban sesuai regulasi.
- Reviu yang dilakukan pihak eksternal.

Dari kedua komponen tersebut, dapat ditentukan area yang dapat dijadikan target audit yang dimuat dalam *audit universe*, diantaranya:

- Struktur organisasi: cabang, divisi, pabrik, kantor, kebun dan lain-lain.
- Proyek: pengembangan sistem dan program, pengembangan produk, pembangunan fisik dan lain-lain.
- Kegiatan: unit usaha, fungsi, proses dan lain-lain
- Produk atau layanan jasa
- Aset: aset berbentuk fisik, kas, informasi, sumber daya perusahaan dan lain-lain

Ada beberapa pertimbangan untuk menentukan suatu area yang potensial untuk dijadikan sebagai target audit, diantaranya:



- a. Memiliki relevansi dengan tujuan, program, atau kepentingan organisasi dan pemangku kepentingan lainnya. Unit yang dipandang tidak memiliki cukup relevansi dengan tujuan dan kepentingan pemangku kepentingan, sebaiknya untuk sementara waktu dikecualikan dari daftar.
- b. Unit yang mengelola aset, dana yang besar, atau wilayah kerja yang secara signifikan berpengaruh kepada kepentingan publik. Unit layak audit ini terlalu besar jika digabungkan dengan unit audit di atasnya, sehingga layak untuk menjadi target audit tersendiri.
- c. Keberadaan unit ini cukup penting dan memberi kontribusi bagi pencapaian tujuan organisasi sehingga audit atau pengendalian atas unit ini akan menghasilkan manfaat lebih besar daripada biaya yang harus dikeluarkan.

APIP sebagai auditor intern yang memiliki tanggung jawab audit pada sektor publik, memiliki keunikan tersendiri pada saat melakukan audit atas Kementerian, Lembaga (K/L), Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), atau Institusi lainnya.

Pada Kementerian dan Lembaga, unit dan/atau kegiatan yang berpotensi untuk diaudit dapat ditentukan berdasarkan hirarki dan struktur organisasi birokrasi. Umumnya, suatu Kementerian memiliki tiga unit kerja Eselon 1 yaitu Sekretariat Jenderal (Setjen), Inspektorat Jenderal (Itjen), Direktorat Jenderal (Ditjen) serta sejumlah Badan. Di bawah Setjen, terdapat Biro-biro yang merupakan unit kerja Eselon 2. Di bawah Ditjen, terdapat Sekretariat dan Direktorat yang merupakan unit kerja Eselon 2. Di bawah Badan, biasanya terdapat Pusat-pusat yang merupakan unit kerja Eselon 2. Auditor intern dapat menentukan unit layak audit di tingkat Pusat misalnya sampai dengan Eselon 1 atau 2 jika dipertimbangkan dapat diaudit pada satu waktu dan dalam kesatuan tersendiri. Jika Kementerian memiliki unit kerja vertikal di daerah (seperti Kantor Wilayah) yang merupakan unit kerja Eselon 2, maka dapat di masukkan juga ke dalam *auditable unit*.

Prinsip yang sama dapat diterapkan pada saat menentukan *auditable unit* pada Lembaga (Non-Kementerian) serta Pemerintahan Daerah. Organisasi pemerintahan daerah memiliki perangkat daerah yang berbeda untuk masing-masing tingkatan pemerintahan. Perangkat daerah untuk daerah provinsi terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Dinas Daerah, dan Lembaga Teknis Daerah. Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota memiliki perangkat daerah yang kurang lebih sama dengan Pemerintah Provinsi ditambah dengan kecamatan dan kelurahan. Auditor intern dapat menentukan *auditable unit* sampai dengan lembaga teknis, kecamatan, serta kelurahan.

Kumpulan semua unit yang berpotensi untuk diaudit selanjutnya dibuatkan *audit universe*. *Audit universe* ini biasanya disusun untuk jangka panjang, antara tiga sampai lima tahun.

7. Kebutuhan Pemutakhiran Audit Universe

Risiko dan pengendalian adalah faktor penentu keberhasilan yang dinamis sehingga manajemen klien juga menanggapi dengan cara yang sama. Manajemen setiap saat melaksanakan perubahan dan penetapan ulang struktur organisasi untuk memperoleh daya saing yang optimal di lingkungan bisnisnya.



Dalam organisasi, *audit universe* merupakan suatu daftar yang dinamis dan dimungkinkan untuk berubah. Perubahan ini dilakukan melalui reviu secara periodik dari waktu ke waktu untuk menyesuaikan *audit universe* dengan prioritas dan tujuan organisasi.

Auditor dapat mengidentifikasi *auditable unit* dengan melihat informasi dari berbagai sumber, misalnya: daftar lembaga-lembaga dan badan-badan perusahaan, struktur organisasi, statistik daerah/nasional, struktur akun, kebijakan yang berkenaan dengan pembentukan unit, diskusi dengan pihak eksekutif, dan melalui *brainstorming*.

Setelah *auditable unit* diidentifikasi, sebaiknya auditor melakukan validasi dan reviu untuk memastikan tidak ada unit penting yang tidak dimutakhirkan dan terlewat (tidak dimasukkan dalam *audit universe*).

Auditor dapat melakukan pemutakhiran dan validasi *audit universe* melalui bantuan beberapa informasi di antaranya:

- a. Laporan keuangan dan/atau anggaran
- b. Rencana strategis pemerintah atau institusi.
- c. Permintaan audit dari klien atau *stakeholders*.
- d. Daftar telepon, email atau buku alamat.
- e. *Brainstorming*.

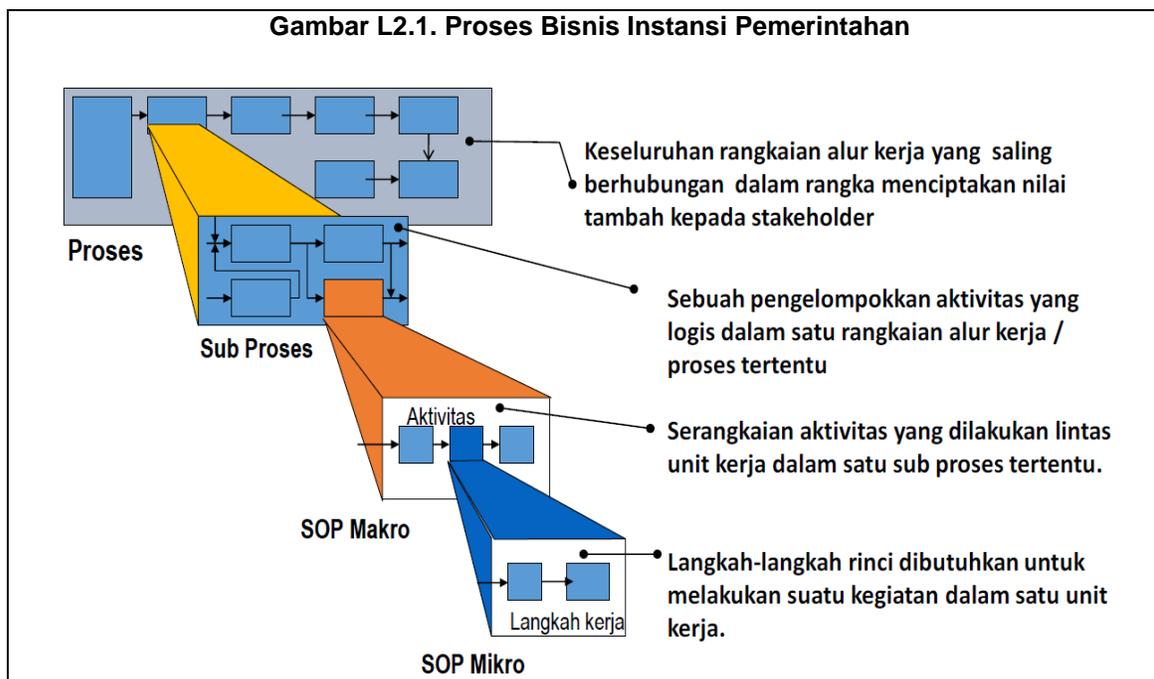
Lampiran 2. Mengagregasi dan Meng-cascading Risiko

1. Latar Belakang

Menetapkan area audit yang tepat dalam luasnya *audit universe* perlu dilakukan agar auditor memiliki fokus dalam penugasan yang dapat memberi nilai tambah bagi klien. Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor dapat naik atau turun, bergeser ke kiri dan ke kanan, mengikuti struktur pengorganisasian kegiatan atau sumber daya unit pemerintahan dengan hirarki birokrasinya.

Kebutuhan penetapan area audit dalam *audit universe* ini makin meluas manakala letak fungsi audit intern semakin tinggi dalam tatanan hirarki pemerintahan. Pada unit inspektorat suatu institusi pemerintahan, *audit universe* dapat identik dengan area audit. Akan tetapi, pada audit intern dengan ruang lingkup lintas sektoral, area audit dapat menjadi bagian kecil dari sebuah *audit universe* yang sangat luas.

Mekanisme yang diharapkan tercipta dari penataan proses bisnis dan SOP instansi pemerintahan adalah sebagaimana tersaji dalam Gambar L2.1 berikut.



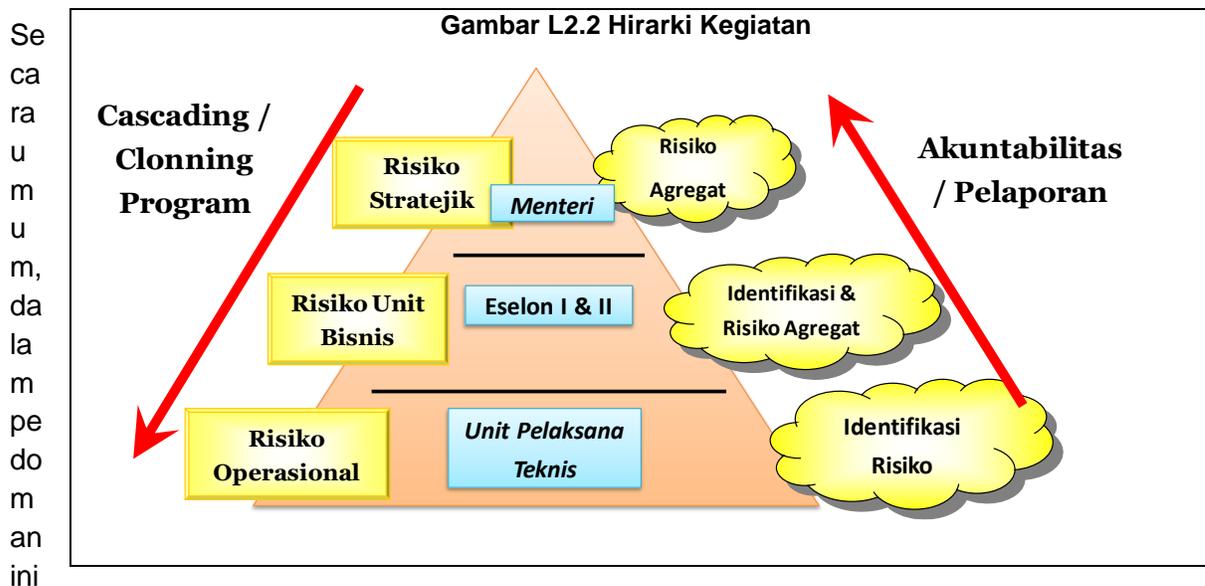
Secara umum, setiap program kerja pemerintah akan dialokasikan berdasarkan hirarki birokrasi pemerintahan ke bawah dari yang paling atas, misalnya Menteri Koordinator Bidang atau Menteri hingga hirarki yang paling bawah, seperti Unit Pelaksana Teknis Pemerintahan. Mekanisme alokasi kegiatan ini bersifat kontinum sehingga sangat mungkin terdapat program pemerintah dengan tingkatan proses bisnis dengan struktur yang pendek (pipih) tetapi mungkin pula terdapat program pemerintah dengan tingkatan proses bisnis dengan struktur yang tinggi (runcing).

Pada setiap tingkatan, akan dikembangkan SOP untuk meyakinkan keseragaman tindakan

dan perolehan kecepatan proses yang tinggi. Sebagaimana alokasi penugasannya yang bersifat kontinum, SOP unit kerja pemerintahan juga akan bersifat kontinum. SOP unit kerja pemerintahan mungkin saja mengatur langkah kerja secara kolektif dan rinci. SOP-SOP yang mengatur langkah kerja rinci disebut SOP-SOP Mikro, sementara SOP yang menggabungkan beberapa SOP Mikro disebut sebagai SOP Makro.

2. Cascading dan Aggregating Kegiatan dan Risiko

Penata pelaksanaan kegiatan pemerintahan beserta SOP yang tercipta dalam hirarki pemerintahan membawa konsekuensi dalam metode penilaian risiko pada suatu organisasi. Model yang selaras dengan proses penata pelaksanaan sebaiknya ditampilkan auditor intern dalam kertas kerja atas penilaian risiko instansi pemerintahan. Usulan mekanisme ini diskemakan dalam Gambar L2.2 berikut.



, Proses Bisnis dirinci menjadi 3 (tiga) tingkatan. Tingkatan yang tertinggi adalah Proses Bisnis Level 0 sementara tingkatan yang terendah dinamakan sebagai Proses Bisnis Level 2. Jika berdasarkan pertimbangannya terhadap efektivitas audit, auditor intern memilih area audit pada level yang paling rendah, ia akan menganalisis risiko-risiko tunggal. Akan tetapi, jika ia menetapkan area audit pada struktur yang lebih tinggi, ia akan melaksanakan pengukuran risiko majemuk dengan menggabungkan (*aggregating*) risiko dari unsur-unsur yang lebih kecil.

Dalam Tabel L2.1 di bawah ini diberikan gambaran proses bisnis tunggal dan proses bisnis majemuk. Pada proses bisnis level 1, "Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan" adalah proses bisnis dengan kegiatan tunggal dan risiko tunggal. Sementara itu, Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu adalah kegiatan majemuk dengan risiko majemuk. Pada level 2 proses bisnis tersebut, terdapat 2 (dua) proses bisnis level 2, yaitu: Melaksanakan subsidi listrik dan Melaksanakan subsidi elpiji 3 kg. Oleh karena itu, jika area audit yang dipilih auditor intern adalah proses bisnis level 1, harus dilakukan agregasi risiko.

Tabel L2.1. Hirarki Proses Bisnis

(2) Proses Bisnis Level 1	(3) Proses Bisnis Level 2	(5) Uraian Risiko
Peningkatan kepemilikan dokumen kependudukan	Kepemilikan Akta Kelahiran	Minimnya kesadaran akan pentingnya dokumen kependudukan
Penyaluran bantuan sosial dan subsidi energi melalui satu kartu	Melaksanakan subsidi listrik	Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate
	Melaksanakan subsidi elpiji 3 kg	Data rumah tangga miskin dan rentan yang tidak diupdate

Dalam membuat perencanaan audit intern tahunan berbasis risiko, auditor intern sangat mungkin memecah atau menggabungkan aktivitas klien (*agregasi* dan *cascading*). Dalam kegiatan pemerintahan, aktivitas audit intern juga dilakukan secara berjenjang. Dengan demikian, terdapat aktivitas yang dilaksanakan pada tingkat lintas sektor, Kementerian dan Lembaga, serta unit pelaksana Pemerintah Daerah. Pemecahan dan penggabungan dalam program atau kegiatan entitas ini dilakukan untuk menyesuaikan kebutuhan ruang lingkup penugasan auditor intern. Hasil pemecahan dan penggabungan yang dilakukan auditor intern menghasilkan sekumpulan unit yang mungkin layak audit (*possible auditable unit*) pada suatu level proses bisnis tertentu.

Kumpulan *auditable unit* inilah yang disebut sebagai *audit universe*, di mana auditor intern akan memilih sejumlah *auditable unit* untuk diprioritaskan dan dimasukkan ke dalam Perencanaan Audit Intern Tahunan. Karena pertimbangan utamanya adalah ruang lingkup, auditor intern mungkin memiliki jenis *auditable unit* yang berbeda pada berbagai tingkatan penugasan yang berbeda. Seluruh *auditable unit* yang dikumpulkan auditor intern disebut sebagai *audit universe* yang meliputi seluruh aktivitas klien baik aktivitas utama maupun aktivitas pendukung yang berada di bawah pengendalian dan kewenangan manajemen klien.

Proses identifikasi *audit universe* dan penentuan sebuah *auditable unit* sangat penting dilakukan untuk membangun model risiko dan rencana audit. Entitas-entitas dan elemen-elemen yang terdapat dalam *audit universe* harus dikelompokkan menjadi area-area audit. Suatu area audit harus:

- a. Memungkinkan auditor intern menghasilkan hasil observasi (temuan) yang berarti untuk dipahami dan dikelola oleh manajemen.
- b. Memiliki ukuran dan ruang lingkup tertentu sehingga kegiatan audit dapat dilaksanakan dalam jangka waktu yang memadai.

Pembagian kegiatan klien beserta sasaran dan targetnya, baik vertikal maupun horizontal membawa konsekuensi pada diperlukannya *agregasi* dan *cascading* risiko pada pelaporan hasil-hasil kegiatannya. Auditor intern mungkin juga harus melakukan *cascading* dan *agregasi* risiko agar diperoleh *auditable unit* yang sesuai dengan ruang lingkup penugasannya. Oleh karena itu, pada setiap unit audit intern akan terdapat *audit universe* dengan komponen yang berbeda tingkatannya. Dalam pedoman ini tingkatan aktivitas atau entitas disimulasikan hingga 3 (tiga) tingkatan (level).

Proses *agregasi* risiko akan tergambar dalam pelaporan sebagai berikut:



- a. Pada tingkatan yang terendah, yaitu kegiatan, risiko akan dinyatakan dalam bentuk kejadian.
- b. Pada tingkatan lebih tinggi, risiko akan dinyatakan dalam dua jenis:
 - i. Kejadian – untuk risiko-risiko yang diidentifikasi pada tingkatan tersebut, dan
 - ii. Fungsi, Jabatan, Program kerja atau Proses bisnis – untuk risiko-risiko agregat yang dieskalasi dari struktur yang lebih rendah.

Proses *cascading* dan *aggregating* risiko menjadi bagian penting dari analisis risiko. Manajemen dan auditor intern akan mendapat pemahaman atau gambaran yang lebih tepat dan lebih jelas sehingga mampu membuat evaluasi atas risiko dan merumuskan aktivitas pengendalian yang efektif. Pembahasan dalam pedoman ini dilakukan dengan menyederhanakan proses bisnis dalam 3 (tiga) tingkatan.

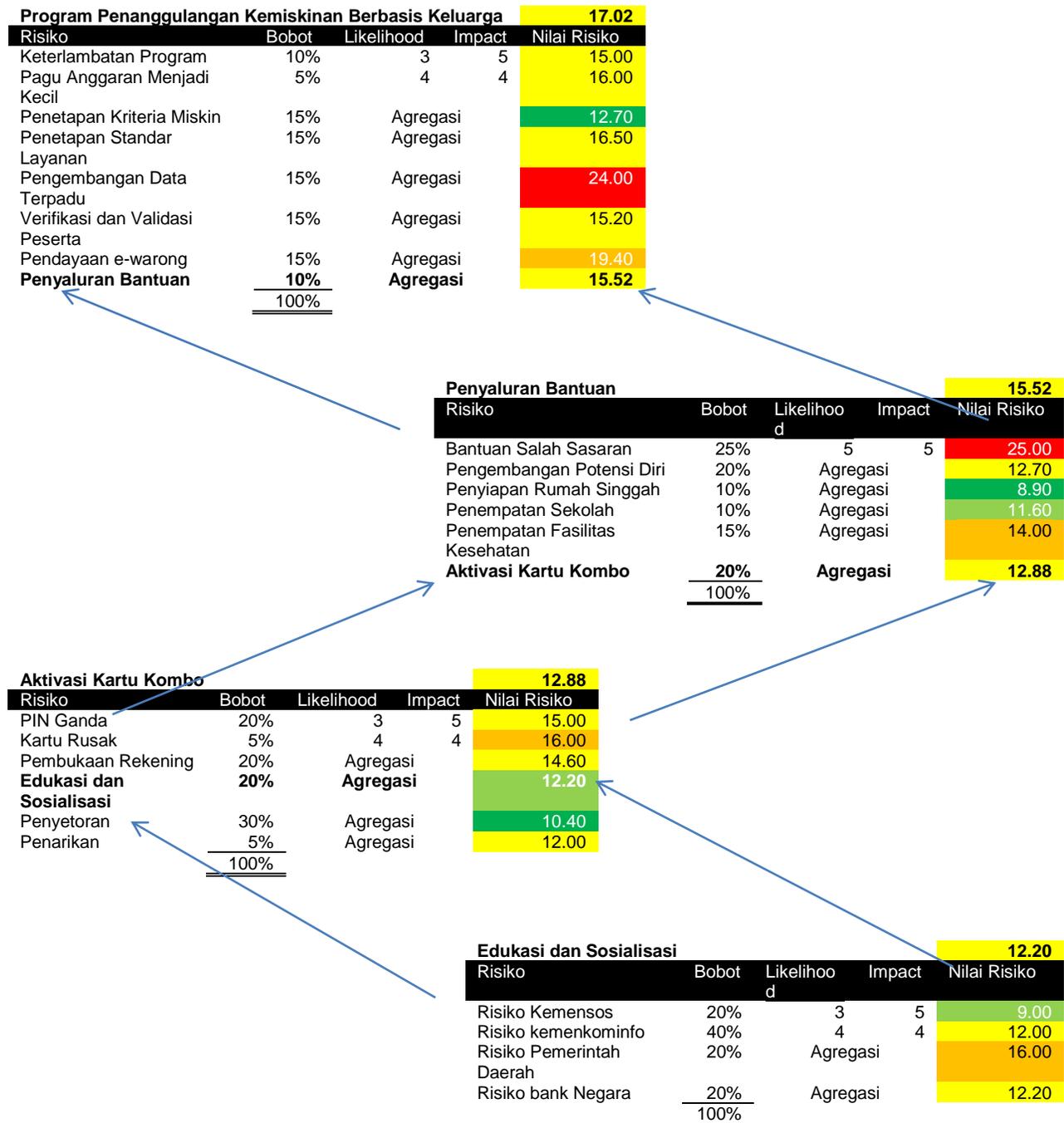
Cascading atau *cloning* kegiatan yang diikuti dengan agregasi risiko menghindarkan hilangnya risiko. Jika klien menggunakan sistem pelaporan dengan *top ten risk*, akan banyak risiko yang tidak dilaporkan, sementara sangat mungkin dampaknya dirasakan pada unit kerja yang lain. Dengan demikian, akan terlihat bahwa manajemen risiko yang dilakukan klien menggunakan pendekatan unit (*silo*).

Setiap risiko, kegiatan, atau unit merupakan suatu kesatuan yang secara bersama-sama digunakan klien untuk mencapai tujuannya. Selayaknya, risiko tidak boleh hilang, melainkan mungkin hanya mengecil secara proporsional. Proporsi yang ditetapkan akan menentukan bobot suatu risiko, kegiatan, atau unit kerja dalam keseluruhan risiko yang diperhitungkan pada suatu tingkatan organisasi. Pembobotan suatu kegiatan dapat dilakukan dengan berbagai pemicu seperti misalnya:

- a. Nilai relatif produk,
- b. Biaya yang digunakan,
- c. Jumlah pegawai yang dipekerjakan,
- d. Hal-hal lain yang relevan dengan kegiatan.

Prinsip agregasi risiko yang diterapkan pada daftar risiko, dijelaskan dalam Gambar L2.3 yang tersaji di halaman berikutnya. Pada gambar tersebut, pada tingkatan kegiatan yang paling dasar, terlihat bahwa semua risiko diukur dari hasil identifikasi risiko. Akan tetapi, pada tingkatan-tingkatan risiko berikutnya, sebagian merupakan gabungan risiko yang dikumpulkan dari unit kerja yang lebih rendah.

Gambar L2.3 Agregasi Risiko



3. Menghitung Risiko Gabungan

Agregasidan *cascading* risiko dapat dilakukan dengan menggunakan rata-rata sederhana, rata-rata tertimbang, atau rata-rata tertimbang menurut risiko, tergantung pada pertimbangan profesional auditor intern.

a. Rata-Rata Sederhana

Jika digunakan rata-rata sederhana, setiap kegiatan dianggap memiliki derajat yang sama dalam menyusun fungsi. Demikian pula seterusnya, fungsi-fungsi yang

menyusun program memiliki tingkat kepentingan yang sama. Proses agregasi risiko dilakukan dengan menjumlahkan nilai risiko individualnya dan membaginya dengan jumlah individu yang menyusun kelompok yang dihitung agregasinya. Untuk masing-masing ukuran risiko, Kemungkinan dan Dampak akan dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\bar{x} = \frac{1}{n} (x_1 + x_2 + x_3 + \dots + x_n)$$

Dimana: Xi adalah ukuran risiko individu, Kemungkinan (*likelihood*) atau Dampak (*impact*) yang dihitung tersendiri.

Contoh perhitungannya adalah sebagai berikut, misalkan Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran, terdiri atas 4 sub program, yaitu:

1. Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial
2. Bantuan Tunai Bersyarat /Program Keluarga Harapan
3. Melaksanakan subsidi pangan
4. Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan

Daftar Risiko yang menunjukkan ukuran risiko Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran baik dimensi Kemungkinan maupun Dampaknya tampak dalam Tabel L2.2 berikut:

Tabel L2.2. Daftar Risiko

Sub Program	Dampak	Kemungkinan
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial	2.93	3.87
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	2.69	2.55
Melaksanakan subsidi pangan	2.29	1.57
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	4.19	2.60

Risiko Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran dapat dihitung, sebagai berikut:

$$\text{Dampak} = \frac{2,93 + 2,69 + 2,29 + 4,19}{4} = 3,02$$

$$\text{Kemungkinan} = \frac{3,87 + 2,55 + 1,57 + 2,60}{4} = 2,65$$

b. Rata-rata Tertimbang

Rata-rata tertimbang akan lebih tepat digunakan jika peran entitas atau sub program terhadap keseluruhan program heterogen. Dengan rata-rata tertimbang, peran entitas dan sub program terhadap keberhasilan keseluruhan program akan terkuantifikasi dengan tepat sehingga upaya perumusan aktivitas pengendalian dapat lebih dipertimbangkan dari sisi efisiensinya.

Rumusan yang digunakan untuk menghitung rata-rata tertimbang pada agregasi atau *cascading* risiko program adalah sebagai berikut:

$$\bar{x} = \frac{\sum_{i=1}^n x_i w_i}{\sum_{i=1}^n w_i}$$

Sehingga perhitungannya, sebagai berikut:

$$\bar{x} = \frac{w_1 x_1 + w_2 x_2 + w_3 x_3 + \dots + w_n x_n}{w_1 + w_2 + w_3 + \dots + w_n}$$

Dimana:

- X_i : ukuran risiko individu, Kemungkinan (*likelihood*) atau Dampak (*impact*) yang dihitung tersendiri.
 W_i : bobot risiko individu.

Jika digunakan program Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran di atas dan bobot yang dihitung terhadap keberhasilan keseluruhan program adalah sebagai berikut:

1. Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial – 20%.
2. Bantuan Tunai Bersyarat /Program Keluarga Harapan – 30%.
3. Melaksanakan subsidi pangan – 10%.
4. Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan – 40%,

Terhadap masing-masing sub program, akan dihitung sumbangan mereka terhadap rata-rata tertimbang program dengan cara sebagai berikut:

Sub Program - Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial:

1. Kemungkinan = 20% x 3,87 = 0,77
2. Dampak = 20% x 2,93 = 0,59

Dan seterusnya, sehingga hasil keseluruhannya akan tampak seperti Tabel L2.3. berikut:

Tabel L2.3. Tabel Perhitungan Rata-rata Tertimbang

Sub Program	Bobot	Dampak	Kemungkinan	RT Dampak	RT Kemungkinan
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan social	20%	2.93	3.87	0.59	0.77
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	30%	2.69	2.55	0.81	0.76
Melaksanakan subsidi pangan	10%	2.29	1.57	0.23	0.16
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	40%	4.19	2.60	1.68	1.04
Rata-rata Tertimbang				3.30	2.73

Dengan menjumlahkan sumbangan setiap sub program, skor risiko program Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran adalah Dampak 3,30 dan Kemungkinan 2,37.

c. Rata-rata Tertimbang Menurut Risiko

Rata-rata tertimbang menurut risiko akan lebih tepat digunakan jika peran entitas atau sub program terhadap keseluruhan risiko entitas atau program homogen. Pada pendekatan rata-rata tertimbang menurut risiko, bobot perhitungan dalam rata-rata risiko program atau entitas dihitung menurut besaran risiko sub program atau entitasnya.

Bagian entitas atau sub program yang sumbangan besaran risikonya lebih besar akan diberi bobot yang lebih besar pula sehingga memiliki peluang yang lebih besar untuk terpilih menjadi *auditable unit* dalam perencanaan tahunan.

Rumusan perhitungan rata-rata tertimbang menurut risiko sama dengan rata-rata tertimbang, hanya bobot (w) adalah besaran risiko individual sub program atau bagian entitas. Dengan tetap menggunakan program Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran sebagai model, maka contoh perhitungannya adalah sebagai berikut:

$$\text{Dampak} = 2,93 + 2,69 + 2,29 + 4,19 = 12,09$$

$$\text{Kemungkinan} = 3,87 + 2,55 + 1,57 + 2,60 = 10,58$$

Diletakkan dalam matrik risiko, perhitungannya akan tampak sebagai Tabel L2.3 berikut:

Tabel L2.3. Daftar Perhitungan Rata-rata Tertimbang Menurut Risiko

Sub Program	Dampak	Kemungkinan
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial	2.93	3.87
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	2.69	2.55
Melaksanakan subsidi pangan	2.29	1.57
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	4.19	2.60
Jumlah	12.09	10.58

Dari tabel L2.3, untuk setiap sub program sumbangan risiko relatifnya terhadap program Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran dapat dihitung sebagai berikut:

1. Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan sosial:

$$\text{Dampak} = \frac{2,93}{12,09} \times 2,93 = 0,71$$

$$\text{Kemungkinan} = \frac{3,87}{10,58} \times 3,87 = 1,41$$

2. Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan:

$$\text{Dampak} = \frac{2,69}{12,09} \times 2,55 = 0,60$$

$$\text{Kemungkinan} = \frac{2,55}{10,58} \times 2,55 = 0,61$$

Demikian seterusnya dilakukan perhitungan untuk seluruh kegiatan atau sub program yang menjadi elemen program yang hendak dihitung risiko rata-ratanya. Jika hal tersebut sudah selesai dilakukan, dengan menjumlahkan keseluruhan sumbangan risiko relatif sub programnya, risiko program Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran dapat dihitung dengan menjumlahkan nilai Kemungkinan dan Dampak 4 komponennya, sebagai berikut:

$$\text{Dampak} = 0,71 + 0,60 + 0,43 + 1,45 = 3,19$$

$$\text{Kemungkinan} = 1,41 + 0,61 + 0,23 + 0,64 = 2,90$$

Sehingga gambaran risiko relatif setiap sub program terhadap risiko program dapat digambarkan dalam Tabel L2.4 berikut:

Tabel L3.4. Imbangan Risiko Relatif

Sub Program dan Program	Dampak	Kemun gkinan	RT Dampak	RT Kemun gkinan
Peningkatan cakupan kepesertaan jaminan social	2.93	3.87	0.71	1.41
Bantuan Tunai Bersyarat / Program Keluarga Harapan	2.69	2.55	0.60	0.61
Melaksanakan subsidi pangan	2.29	1.57	0.43	0.23
Kepesertaan Jaminan Sosial Bidang Ketenagakerjaan	4.19	2.60	1.45	0.64
Jaminan dan Bantuan Sosial Tepat Sasaran	12.09	10.58	3.19	2.90

Lampiran 3 Analisis Risiko dan Pengembangan *Heatmap*

1. Latar Belakang

Manajemen risiko memandang risiko sebagai sesuatu untuk diambil dan bukan untuk dihindari. Oleh karena itu, risiko merupakan bagian penting portofolio kegiatan bisnis organisasi. Klien dan bagian-bagian organisasinya diharapkan mengambil kegiatan dengan risiko yang besarnya setara dengan kapasitas mereka dalam mengelola risiko.

Interpretasi dari konsep tersebut berarti penghindaran risiko atau pengambilan kegiatan dengan risiko terlalu rendah akan menyebabkan pencapaian klien kurang optimal. Sebaliknya, pengambilan kegiatan dengan risiko yang terlalu tinggi akan membuat kegiatan klien tidak efektif dan bahkan dapat berujung pada kegagalan. Oleh karena itu, penilai risiko secara akurat menjadi langkah penting agar organisasi dapat menerapkan manajemen risiko secara benar. Analisis risiko adalah bagian yang terbesar sumbangsuhnya bagi proses penilaian risiko yang akurat.

Nilai risiko digunakan baik oleh manajemen maupun auditor intern dalam pelaksanaan penugasan mereka. Nilai tambah bagi organisasi dan peningkatan kualitas operasi organisasi akan lebih maksimal jika aktivitas pemantauan efektivitas sistem manajemen dapat diprioritaskan pada bagian organisasi yang paling berisiko. Oleh karena itu, proses penilaian dan analisis risiko penting bagi manajemen untuk menangani risiko dan bagi auditor intern untuk dasar berbagai perencanaan dalam aktivitas audit intern.

2. Analisis Risiko

Analisis risiko menjadi penting jika pengukuran risiko yang dihasilkan oleh proses manajemen risiko tidak menunjukkan sifat khusus yang harus dijadikan pertimbangan dalam pengelolaan risiko. Banyak kejadian di mana terdapat risiko yang memiliki dampak yang luar biasa besar. Jika kejadian tersebut terjadi, langkah koreksinya akan sulit dilakukan atau membahayakan keseluruhan bisnis organisasi. Oleh karena itu, kejadian demikian tidak boleh terjadi sama sekali (*zero tolerance*). Risiko-risiko yang sifatnya risiko murni (*pure risk*), seperti kejadian bencana, umumnya memiliki ciri-ciri tersebut. Beberapa diantara risiko murni tersebut juga memenuhi kondisi kejadian bilangan besar sehingga terdapat pasar asuransinya.

Sementara itu, terdapat juga kejadian risiko yang keterjadiannya tidak terhindarkan, misalnya ketidakpuasan sebagian masyarakat akan layanan unit kerja pemerintah. Layanan pemerintah tidak mungkin dapat memuaskan seluruh golongan masyarakat. Manajemen risiko yang dapat dilakukan organisasi akan efektif jika lebih difokuskan untuk mengurangi dampak atas kejadian risiko yang demikian.

Pada peristiwa yang digambarkan dalam paragraf di atas, tergambar bahwa peristiwa-peristiwa tersebut memiliki ukuran risiko dimana Kemungkinan dan Dampak memiliki bobot yang tidak sama (*asymmetric*). Konsekuensinya, terdapatnya informasi dalam daftar risiko yang berbeda dengan informasi yang disajikan peta risiko. Dengan demikian, perlu dipertimbangkan pengembangan *Heatmap* sebagai alternatif dalam penyajian profil risiko.

2.1. Kemungkinan dan Dampak tidak memerlukan pembobotan kepentingan yang berbeda.

Pada kondisi biasa, prioritas dibuat mulai dari mengurutkan nilai atau level risiko yang merupakan hasil perkalian skor Kemungkinan dengan skor Dampak. Untuk mengembangkan perencanaan tahunan, auditor intern dapat memperoleh nilai risiko setelah pengukuran dimensi Dampak dan Kemungkinan risiko. Akan tetapi, jika organisasi pemerintahan memiliki ciri khusus yang lebih sensitif terhadap salah satu dimensi pengukuran risiko, baik Dampak ataupun Kemungkinan, untuk memperoleh nilai risiko perlu ditambahkan satu kegiatan analisis risiko diantara langkah identifikasi dan pengukuran risiko dengan langkah penilaian risiko.

2.2. Kemungkinan dan Dampak memerlukan pembobotan kepentingan yang berbeda.

Uraian tentang Analisis Risiko di Bab 2 membahas tentang contoh-contoh perbedaan bobot kepentingan antara Dampak dan Kemungkinan. Contoh yang pertama adalah tidak dapat dihindarkannya terjadinya jalan berlubang di sepanjang jalan pantai utara pulau Jawa sehingga pembahasan risiko pada dinas pekerjaan umum kabupaten dan kota di sepanjang Pantura difokuskan pada Dampak, yaitu panjang pendeknya antrian kendaraan. Contoh kedua membahas tentang kebocoran anggaran yang tidak ditoleransi di unit organisasi pemerintahan. Dengan demikian, berapapun Dampak kerugian yang ditimbulkan oleh kelemahan pengendalian internal atas pengelolaan anggaran akan dinilai sebagai risiko signifikan.

Untuk mendapatkan kesan lebih dalam tentang berbedanya bobot kepentingan Dampak dan Kemungkinan ini, berikut dibawah diberikan contoh-contoh lain:

2.2.1 Kemungkinan memiliki bobot risiko lebih besar dari pada Dampak tercermin dalam peristiwa-peristiwa berikut:

- 1) Tidak boleh terjadi kecurangan atau korupsi sekalipun nilainya kecil,
- 2) Tidak boleh melakukan *sharing password* dalam sistem teknologi informasi,
- 3) Sistem deteksi yang mahal terhadap kemungkinan tindak terorisme,

2.2.2 Dampak memiliki bobot risiko lebih besar dari pada Kemungkinan tercermin dalam:

- 1) Dibukanya peluang dilakukan tender ulang untuk menghindari kerugian akibat tidak kompetennya pemenang,
- 2) Pembaharuan sistem *security* teknologi informasi organisasi untuk mengurangi dampak serangan *hackers*,
- 3) Biaya perawatan berkala untuk menjaga kendaraan dinas tetap beroperasi.

3. Mengembangkan Heat Map sebagai “Peta Risiko” Alternatif yang Relevan

Pada saat program, kegiatan dan entitas memiliki kepekaan peran, hal tersebut selayaknya tercerminkan dalam ukuran dan peta risiko. Kejadian risiko harus dievaluasi terpisah karena bobot dimensi ukuran risiko untuk Kemungkinan dan untuk Dampak harus dibedakan. Karena kepekaan dan keunikan tersebut, daftar risiko yang diturunkan dari peta risiko yang dikembangkan dalam dokumen ERM COSO ataupun ISO 31000 tidak dapat menggambarkan nilai risiko secara tepat.

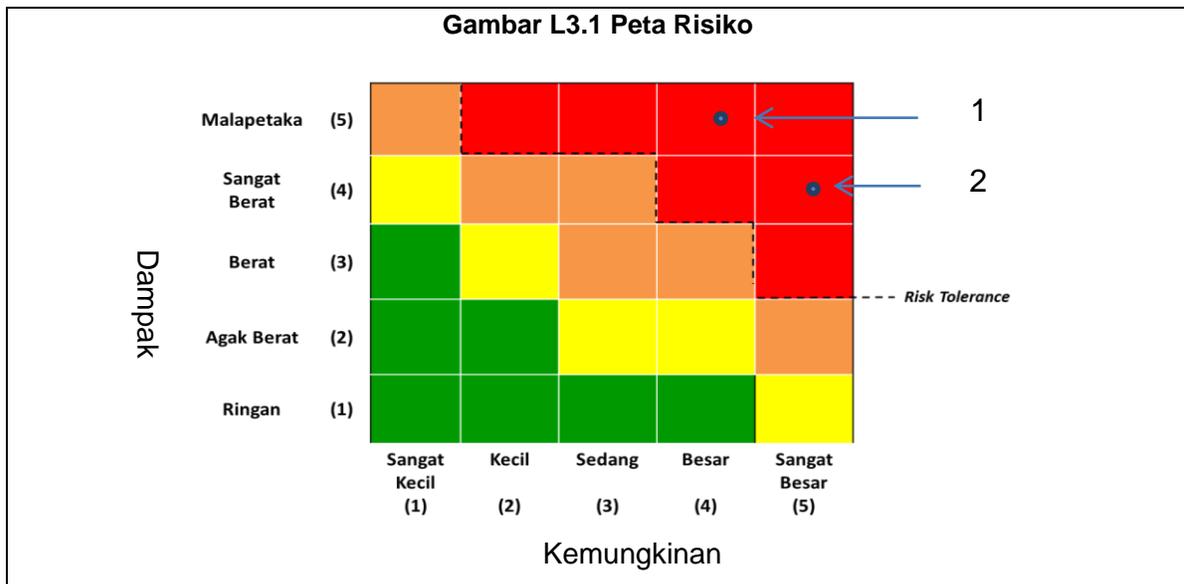
3.1. Risk Matrix dan Risk Map (Peta Risiko) Memberikan Kesan yang Berbeda

Untuk menggambarkan perbedaan kesan antara Tabel Nilai Risiko dan Peta Risiko, Tabel L3.1 menyajikan contoh 2 peristiwa risiko dengan nilai risiko yang sama akan tetapi memiliki ukuran Kemungkinan dan Dampak yang berbeda.

Tabel L3.1 Tabel Nilai Risiko

No. (1)	Sub Program (2)	Kemungkinan (3)	Dampak (4)	Nilai Risiko (5=3*4)
1.	Beberapa aset milik program tidak dapat ditarik kembali	4	5	20
2.	Kontraktor gagal meyerahkan barang pada waktunya	5	4	20

Jika nilai risiko tersebut digambarkan dalam peta risiko, keduanya akan berada dalam koordinat yang berbeda, seperti tampak dalam Gambar L3.1 di halaman berikutnya. Akan tetapi, karena dalam evaluasi risiko yang digunakan adalah nilai akhir dan umumnya dipindahkan ke dalam daftar risiko, keduanya menjadi memiliki tingkat kepentingan yang sama dan memiliki nilai risiko yang sama yaitu 20. Tidak terdapat interpretasi lain selain mengatakan bahwa risiko 1 dan risiko 2 memiliki nilai risiko yang sama.



3.2. Risk Matrix dan Heat Map Memberikan Kesan yang Sama

Evaluasi yang mendalam atas risiko mungkin akan menghasilkan kesimpulan yang berbeda. Tergantung nilai-nilai yang dipedomani klien, kedua peristiwa risiko di contoh sebelumnya dapat memiliki arti penting yang berbeda seperti dijelaskan berikut:

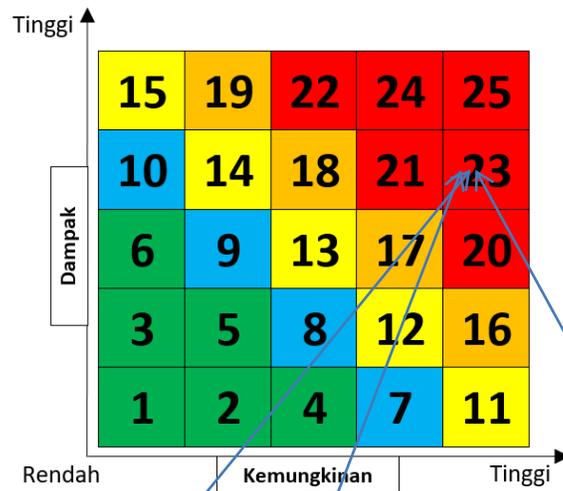
- a. Jika Kemungkinan dianggap lebih penting seperti pernyataan 2.2.1, peristiwa risiko dalam tabel L 31, poin 2 lebih prioritas meskipun skor dampaknya lebih kecil dari pada peristiwa risiko poin 1.
- b. Jika Dampak dianggap lebih penting seperti pernyataan 2.2.2, peristiwa risiko dalam table L 31, poin 1 lebih prioritas meskipun skor Kemungkinannya lebih kecil dari pada peristiwa risiko poin 2.

Untuk menggambarkan bahwa kedua peristiwa risiko tersebut memiliki derajat kepetingan yang berbeda, auditor intern sebaiknya mengembangkan peta risiko alternatif sebagai model yang lebih relevan untuk mengevaluasi peristiwa risiko. Jika auditor intern menganggap bahwa Dampak lebih penting dari Kemungkinan, gambaran model evaluasi akan tampak seperti peta dalam gambar L3.2. *Heatmap*.

Peta risiko alternatif tersebut disebut sebagai *Heatmap* yang dalam model ini merupakan modifikasi dari peta risiko yang dikembangkan COSO. Jika peta risiko COSO atau ISO 31000 merupakan suatu diagram sebaran (*scatter*), *heatmap* adalah pemetaan koordinat skor pengukuran dimensi risiko Kemungkinan dan Dampak. Nilai *heatmap* tidak dihitung berdasarkan hasil kali (kuantitatif) tetapi diletakkan dengan

menggunakan **metode kualitatif (*judgement*)**. Gambar L3.2 dan Tabel L3.2 adalah ilustrasi dimana Dampak dianggap lebih penting dari Kemungkinan.

Gambar L3.2. Heatmap



Tabel L3.2. Perbandingan Nilai Risiko dan Nilai *Heatmap*

Kondisi (1)	Skor Kemungkinan (2)	Skor Dampak (3)	Nilai Risiko di Peta Risiko (4=2*3)	Nilai Risiko di <i>Heatmap</i> (5)
1	5	4	20	23
2	4	5	20	24
3	4	3	12	16
4	3	4	12	17
Dst				

Tercerminkan dengan jelas dalam *heatmap* tersebut bahwa nilai risiko yang sama tapi terbentuk dari skor Kemungkinan dan Dampak yang berbeda akan menghasilkan nilai yang berbeda di *heatmap*.

3.3. Langkah Pengembangan Heat Map

Penempatan nilai risiko dalam *heatmap* adalah sepenuhnya tergantung pada pertimbangan prioritas pembobotan antara Dampak dan Kemungkinan tetapi konsistensi penyajian tetap diperlukan. Agar pengembangan *heatmap* konsisten, harus dilakukan langkah demi langkah untuk membandingkan nilai risiko yang berdekatan. Jika digunakan skala 5, akan dibutuhkan 9 langkah untuk memberikan nilai pada nilai-nilai risiko dengan mengacu hanya pada ukuran dampak (angka cetak tebal). Rincian proses tersebut tampak dalam tabel L3.3 berikut:

Tabel L3.3 Langkah pemberian nilai risiko *heatmap*

Tahapan	Ukuran Kemungkinan	Ukuran Dampak	Nilai Riskmap	Nilai Heatmap
Langkah 1				
	1	1	1	1
Langkah 2				
	2	1	2	2
	1	2	2	3
Langkah 3				
	3	1	4	4
	2	2	3	5
	1	3	3	6
Langkah 4				
	4	1	4	7
	3	2	6	8
	2	3	6	9
	1	4	4	10
Langkah 5				
	5	1	5	11
	4	2	8	12
	3	3	9	13
	2	4	8	14
	1	5	5	15
Langkah 6				
	5	2	10	16
	4	3	12	17
	3	4	12	18
	2	5	10	19
Langkah 7				
	5	3	15	20
	4	4	16	21
	3	5	15	22
Langkah 8				
	5	4	20	23
	4	5	20	24
Langkah 9				
	5	5	25	25

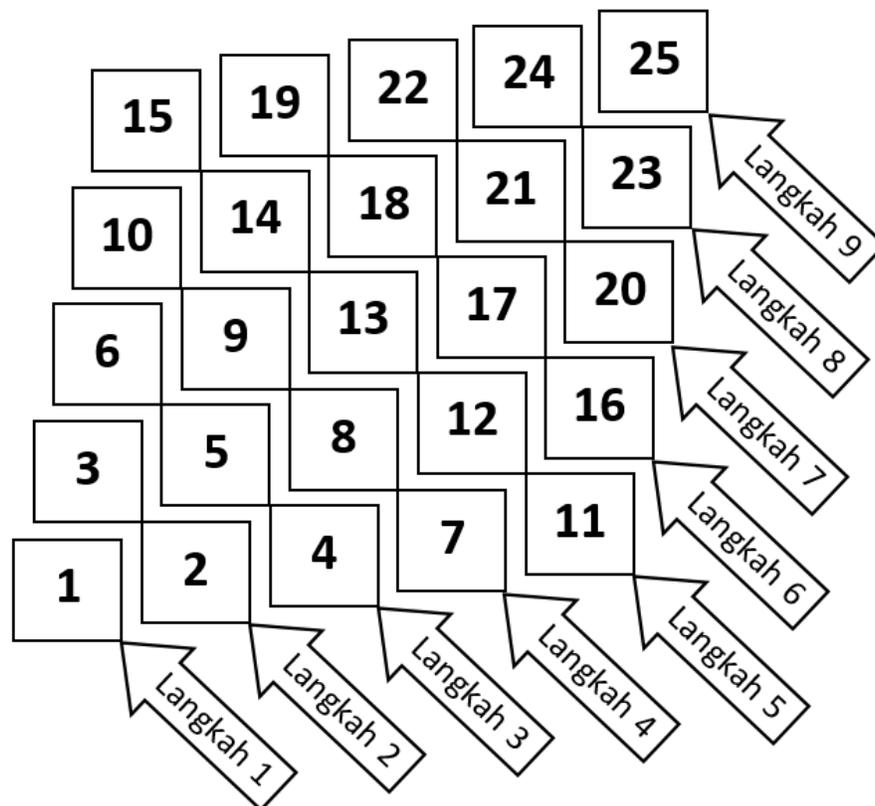
Pada langkah 1, hanya ada ukuran Kemungkinan x **Dampak** = 1 x 1, sehingga diberikan nilai *heatmap* 1. Pada langkah ke dua, terdapat 2 ukuran Kemungkinan dan Dampak, yaitu 1 x 2 dan 2 x 1, yang dalam *riskmap* nilainya sama-sama 3. Dalam *heatmap*, akan digunakan nilai berurutan sehingga memenuhi ukuran rasio. Tersedia

nilai 2 dan 3, sehingga jika Dampak dianggap lebih penting, maka 1×2 akan lebih tinggi nilainya diberi nilai 3, dari pada 2×1 , yang diberi nilai 2.

Pada langkah ke 3, terdapat 3 ukuran Kemungkinan \times Dampak yang harus dibandingkan. Ketiganya adalah 1×3 , 2×2 , dan 3×1 , dan tersedia nilai berurutan 4, 5 dan 6. Menggunakan kriteria yang sama, maka akan diberikan bahwa 1×3 adalah 6, 2×2 adalah 5, dan 3×1 adalah 4.

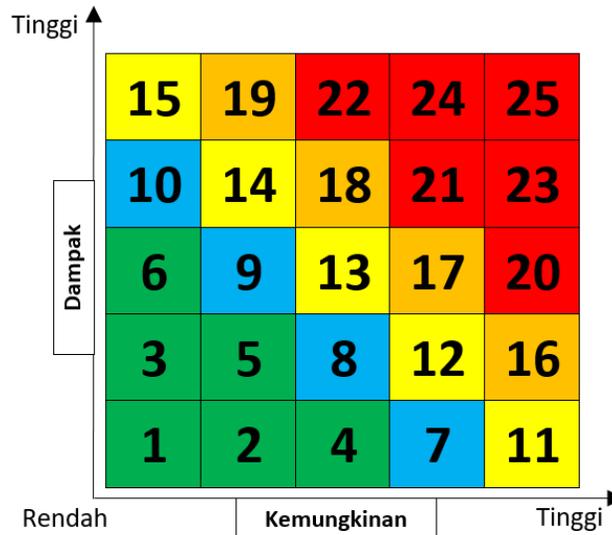
Demikian seterusnya, jika digunakan kriteria bahwa Dampak lebih penting daripada Kemungkinan, maka hasil perbandingan pada 9 langkah tersebut, hasilnya akan tampak seperti pada gambar L3.3. Langkah pemberian nilai risiko berikut.

Gambar L3.3. Langkah pemberian nilai risiko



Jika disusun dan diberikan warna untuk membedakan nilai-nilai risikonya, akan diperoleh gambar seperti pada Gambar L3.4 berikut ini.

Gambar L3.4. Heatmap



Pada contoh di atas, perbedaan derajat kepentingan antara Kemungkinan dan Dampak hanya dibuat dengan selisih minor yaitu 1. Jika kondisinya sangat jauh berbeda, auditor intern dapat menggunakan lompatan nilai yang lebih besar.