

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kapabilitas

2.1.1 Pengertian Kapabilitas

Untuk mengetahui dengan jelas pengertian kapabilitas, berikut ini akan dikemukakan pengertian kapabilitas yang diambil dari beberapa sumber. Pengertian kapabilitas menurut kamus bahasa Indonesia (2014) adalah :

Kapabilitas, artinya juga sama dengan Kompetensi, yaitu Kemampuan. Namun pemaknaan kapabilitas tidak sebatas memiliki keterampilan (*skill*) saja namun lebih dari itu, yaitu lebih paham secara mendetail sehingga benar benar menguasai kemampuannya dari titik kelemahan hingga cara mengatasinya.

Pengertian kapabilitas menurut Baker dan Sinkula (2005) adalah kapabilitas adalah kumpulan keterampilan yang lebih spesifik, prosedur, dan proses yang dapat memanfaatkan sumber daya ke keunggulan kompetitif. Berdasarkan pengertian kapabilitas yang telah diungkapkan, maka dapat didefinisikan sebagai sebuah kemampuan yang memiliki lebih dari hanya keterampilan pada suatu hal yang menjadi keunggulan bersaing dan menguasai kemampuan dari titik kelemahan.

2.2 Auditing

2.2.1 Pengertian Auditing

Untuk mengetahui dengan jelas pengertian *auditing*, berikut ini akan dikemukakan pengertian *auditing* yang diambil dari beberapa sumber. Pengertian auditing menurut Mulyadi (2010 : 9) adalah :

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Pengertian atau definisi menurut Arens et al (2008: 4) adalah :

Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Berdasarkan pengertian *auditing* yang telah dikemukakan dari beberapa sumber pengertian di atas, dapat disimpulkan beberapa aspek dari audit, yaitu :

1. Dalam audit dilakukan tindakan-tindakan menyimpulkan (*accumulate*), mengevaluasi (*evaluate*), menentukan (*determine*), dan melaporkan (*report*).
2. Untuk melakukan audit, harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar (*kriteria*) yang dapat digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut.
3. Untuk memenuhi tujuan audit, auditor harus memperoleh bukti dengan kualitas dan jumlah yang mencukupi. Bukti (*evidence*) adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
4. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu.

2.2.2 Jenis-jenis Audit

Audit dapat dibagi menjadi beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan diadakannya suatu kegiatan audit tersebut. Menurut Mulyadi (2010 : 30-32) adalah :

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*).
Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
Audit kepatuhan adalah audit yang tugasnya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional merupakan review secara sistematis kegiatan organisasi atau bagian dari padanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu yaitu mengevaluasi kinerja, mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan dan membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

2.3 Auditor Internal

2.3.1 Pengertian Auditor Internal

Menurut Moeller (2005), *the Institute of Internal Auditors* (IIA) mengemukakan pengertian *internal auditing* adalah fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi untuk mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi.

Definisi lain *The Institute of Internal Auditors* (IIA) tentang *internal auditing* seperti yang dikutip oleh Widyananda (2008) sebagai berikut:

Audit internal sebagai suatu aktivitas independen, yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya dengan cara memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian, dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi.

2.3.2 Peran Auditor Internal

Pada masa lalu, fokus utama peran auditor internal adalah sebagai *'watchdog'* dalam perusahaan sedangkan pada masa kini dan mendatang, proses audit internal telah bergeser menjadi konsultan intern yang memberi masukan berupa pikiran-pikiran perbaikan atas sistem yang ada dan berperan sebagai katalis (Effendi, 2007). Peran sebagai *'watchdog'* membuat auditor internal kurang disukai oleh unit organisasi lain. Auditor internal sering dipandang sebagai tukang cari kesalahan. Setiap kegiatan audit yang dijalankan seolah-olah hanya bertujuan untuk mencari temuan sebanyak-banyaknya.

Disamping itu, auditor juga dianggap ahli dalam masalah pengendalian dan ketaatan (*control and compliance*) namun tidak dalam urusan yang menyangkut bisnis organisasi. Bagi organisasi adalah selain dapat menjaga pengendalian dan ketaatan atas kegiatan operasional organisasi, auditor internal juga memberikan nilai tambah berupa rekomendasi yang berguna bagi perbaikan

kinerja. Rekomendasi auditor internal dinilai mempunyai nilai tambah apabila memenuhi karakteristik antara lain:

- a. Menawarkan perbaikan efisiensi dan efektivitas.
- b. Memungkinkan penggunaan teknologi.
- c. Berorientasi pada perkembangan masa mendatang.

Dalam menjalankan peran sebagai konsultan, pengetahuan dan pemahaman auditor internal atas seluk beluk bisnis menjadi kunci sukses keberhasilan sebagai konsultan. Pengetahuan bisnis dapat meliputi antara lain yaitu konsep manajemen, organisasi, ekonomi, dan hukum. Pada perkembangan berikutnya, peran sebagai konsultan dirasakan masih kurang memadai dalam mengakomodasi harapan manajemen dan *stakeholder* lainnya. Selanjutnya, muncul peran auditor yang baru, yaitu sebagai katalisator. Sebagai seorang katalisator, auditor harus mampu memberikan jasa kepada manajemen melalui saran-saran yang konstruktif dan dapat diaplikasikan (*applicable*) bagi kemajuan perusahaan (Effendi, 2007)

Ruang lingkup kegiatan auditor ikut pula berubah menjadi *quality assurance*. Pelaksanaan *quality assurance* pada prinsipnya mengacu pada konsep kepuasan konsumen. Artinya setiap langkah kegiatan audit yang dilakukan akan bermuara pada pemenuhan kebutuhan konsumen. Konsumen audit akan merasa puas apabila produk jasa audit yang dihasilkan mempunyai kualitas yang sesuai dengan kebutuhan konsumen.

2.3.3 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (Internal Audit) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah untuk melayani kebutuhan-kebutuhan pemerintah (Arens *et al.*, 2009). Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 dibawah tanggung jawab Presiden Republik Indonesia dalam pasal 47 ayat 2 (a) menyebutkan bahwa APIP merupakan aparat yang melakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan Negara.

Menurut Pasal 48 ayat 2, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melakukan pengawasan intern melalui audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terdiri atas:

- a. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).
- b. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern.
- c. Inspektorat Provinsi.
- d. Inspektorat Kabupaten/Kota.

Masing – masing wewenang dan komponen Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yaitu:

1. BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:
 - a. kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
 - b. kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
 - c. kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.
3. Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah provinsi.
4. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota.

2.4 *Internal Audit Capability Model (IA-CM)*

2.4.1 **Pengertian**

Model Kapabilitas Pengawasan Intern atau *Internal Audit Capability Model (IA-CM)* yaitu suatu kerangka kerja yang mengidentifikasi aspek-aspek fundamental yang dibutuhkan untuk pengawasan intern yang efektif di pemerintahan. IA-CM menggambarkan jalur evolusi untuk organisasi pemerintahan dalam mengembangkan pengawasan intern yang efektif untuk memenuhi persyaratan tata kelola organisasi dan harapan profesional. IA-CM menunjukkan langkah-langkah untuk maju dari tingkat pengawasan intern yang kurang kuat menuju kondisi yang kuat, efektif, kapabilitas pengawasan intern umumnya, terkait dengan organisasi yang lebih matang dan kompleks. IA-CM merupakan :

1. Sarana Komunikasi (*a communication vehicles*)

Dasar untuk mengomunikasikan peran APIP yang efektif dan bagaimana perannya di dalam organisasi dan perannya bagi para pemangku kepentingan, dan untuk menunjukkan pentingnya pengawasan intern dalam pengambilan keputusan;

2. Kerangka untuk penilaian (*a framework for assessment*)

Suatu kerangka untuk menilai kemampuan APIP dalam memenuhi standar profesional dan praktik pengawasan intern, baik dengan penilaian sendiri (*self assessment*) atau penilaian dari pihak eksternal;

3. Peta jalan untuk peningkatan kapabilitas secara sistematis (*a road map for orderly improvement*)

Peta jalan untuk membangun kapabilitas dengan menetapkan langkah-langkah organisasi yang dapat diterapkan dalam rangka membangun dan memperkuat kegiatan pengawasan intern.

IA-CM menyediakan alat bagi Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah yang dapat digunakan untuk: (1) Menentukan pemenuhan kegiatan pengawasan intern sesuai dengan sifat, kompleksitas, dan risiko yang terkait operasinya. (2) Menilai kapabilitas pengawasan intern yang dimiliki terhadap kapabilitas yang seharusnya dipenuhi. (3) Mengidentifikasi kesenjangan yang signifikan antara kebutuhan dan kapabilitas pengawasan intern yang dimiliki serta mengupayakan pengembangan sampai tingkat kapabilitas yang tertinggi.

2.4.2 Strategi dan Prinsip

Pendekatan yang digunakan dalam kegiatan *self assessment* (evaluasi) ini adalah penilaian oleh APIP sendiri atas setiap pernyataan dalam suatu formulir isian. APIP mengisi setiap pernyataan dalam formulir isian dengan jawaban “Ya” atau “Sebagian” atau “Tidak” sesuai dengan kondisi yang berlaku pada APIP tersebut. *Assessment* (evaluasi) ini dilakukan pada unit APIP dimana setiap unit APIP mengisi satu formulir isian, sehingga informasi yang diberikan mewakili unit kerja APIP tersebut secara keseluruhan. Oleh karenanya semua jawaban, data, serta informasi yang diberikan harus diperoleh dari pejabat/pegawai yang kompeten yaitu yang terkait dengan atau mengetahui substansi materi yang ditanyakan.

2.4.3 Standar dan Metodologi

Assessment (evaluasi) tata kelola APIP dalam pelaksanaan tugas pengawasan intern dilakukan dengan mengacu pada *Internal Audit Capability Model (IA-CM)* yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditor (IIA)* dengan beberapa penyesuaian sesuai kondisi APIP di Indonesia. Kegiatan *assessment* (evaluasi) tata kelola APIP dilakukan dengan menggunakan sarana (*tools*) berupa Formulir isian yang telah disusun sedemikian rupa untuk dijawab oleh APIP (dengan memilih satu jawaban: ya, sebagian, atau tidak) dalam rangka pengumpulan informasi dalam bentuk pernyataan sesuai dengan tujuan tertentu. Setiap APIP hanya menjawab satu formulir isian yang menggambarkan pendapat unit kerja APIP tersebut secara keseluruhan. Formulir isian ini dapat diakses melalui aplikasi tersendiri yang dikembangkan oleh BPKP.

2.4.4 Model Kapabilitas APIP

Suatu kerangka kerja untuk memperkuat atau meningkatkan pengawasan intern melalui langkah evolusi kecil. Langkah- langkah yang telah disusun menjadi lima tingkat kemampuan progresif. Model ini menggambarkan tahap-tahap kegiatan pengawasan intern yang dilaksanakan APIP dapat berkembang dalam menentukan, menerapkan, mengukur, mengendalikan, dan meningkatkan proses pengawasan.

Gambar 2.1 Matriks Model Kapabilitas APIP

Matriks Model Kapabilitas APIP						
	Peran dan Layanan APIP	Pengelolaan SDM	Praktik Profesional	Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja	Budaya dan Hubungan Organisasi	Struktur Tata Kelola
Level 5 – Optimizing	APIP diakui sebagai agen perubahan	Pimpinan APIP berperan aktif dalam organisasi profesi	Praktik profesional dikembangkan secara berkelanjutan	Laporan efektifitas APIP kepada public	Hubungan berjalan efektif dan terus-menerus	Independensi, kemampuan, dan keenangan penuh APIP
		Proyeksi tenaga tim kerja	APIP memiliki Perencanaan strategis			
Level 4 – Managed	Jaminan menyeluruh atas kelola, manajemen resiko, dan pengendalian organisasi	APIP berkontribusi terhadap pengembangan manajemen	Strategi audit memanfaatkan manajemen risiko organisasi	Penggabungan ukuran kinerja kualitatif dan kuantitatif	Pimpinan APIP mampu memberikan saran dan mempengaruhi manajemen	Pengawasan Independensi terhadap Kegiatan APIP
		APIP mendukung organisasi profesi				Laporan Pimpinan APIP kepada pimpinan tertinggi organisasi
		Perencanaan tenaga tim kinerja				
Level 3- Integrated	Layanan Konsultasi	membangun tim dan kompetensinya	Kualitas kerangka kerja manajemen	Pengukuran kinerja	Koordinasi dengan pihak lain yang memberikan saran dan penjaminan	Pengawasan Manajemen terhadap kegiatan APIP
	Audit Kinerja/program evaluasi	Pegawai yang berkualifikasi profesional	Perencanaan audit berbasis resiko	Informasi biaya		Mekanisme Pendanaan
			koordinasi Tim		Pelaporan manajemen APIP	Komponen manajemen Tim yang integral
Level 2 – Infrastructure	Audit Ketaatan	Pengembangan profesi individu	Kerangka kerja praktik profesional dan profesinya	Anggaran Operasional kegiatan APIP	Pengelolaan organisasi APIP	Akses penuh terhadap informasi organisasi, aset, dan SDM
		Identifikasi dan rekrutmen SDM yang kompeten	Perencanaan pengawasan berdasarkan prioritas manajemen/pe mangku kepentingan	Perencanaan kegiatan APIP		Hubungan pelaporan telah terbangun
Level 1 – Initial	<i>Ad hoc</i> dan tidak terstruktur, audit terbatas untuk ketaatan, <i>output</i> tergantung pada keahlian orang pada posisi tertentu, tidak menerapkan praktik profesional secara spesifik selain yang ditetapkan asosiasi profesional, pendanaan disetujui oleh manajemen sesuai yang diperlukan, tidak adanya infrastruktur, auditor diperlakukan sama seperti sebagian besar unit organisasi, tidak ada kapabilitas yang dibangun, oleh karena itu tidak memiliki area process kunci yang spesifik					

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor:Per-1633/K/JF/2011, 2011

Dalam matriks model kapabilitas APIP terdapat proses dan praktik pada setiap tahap yang memberikan dasar untuk naik ke tingkat kapabilitas berikutnya. Sebuah rumusan fundamental yang mendasari IA-CM adalah bahwa proses atau praktik tidak dapat ditingkatkan jika tidak dilaksanakan secara terus-menerus. Pada setiap tingkatan terdapat enam proses yang selanjutnya disebut elemen,

yaitu 1) peran dan layanan APIP, 2) pengelolaan SDM, 3) praktik profesional, 4) akuntabilitas dan manajemen kinerja, 5) budaya dan hubungan organisasi, dan 6) struktur tata kelola.

Setiap tingkat kapabilitas menggambarkan karakteristik dan kapabilitas suatu APIP pada tingkatan tersebut. Sesuai dengan ukuran atau kompleksitas sebuah Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah yang terkait dengan meningkatnya kegiatan, maka membutuhkan kapabilitas pengawasan intern yang lebih baik. Model ini mencoba untuk menyesuaikan sifat dan kompleksitas organisasi dengan kemampuan pengawasan intern yang diperlukan untuk mendukungnya.

Tingkat kapabilitas dan karakteristik suatu APIP sesuai Peraturan Kepala BPKP Nomor PER – 1633/K/JF/2011 ialah sebagai berikut :

- a. Level 1 (*initial*) APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata kelola sesuai peraturan dan belum dapat mencegah korupsi.
- b. Level 2 (*infrastructure*) APIP mampu menjamin proses tata kelola sesuai dengan peraturan dan mampu mendeteksi terjadinya korupsi.
- c. Level 3 (*Integrated*) APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas, ekonomis suatu kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, menjamin risiko, dan pengendalian Intern.
- d. Level 4 (*managed*) APIP mampu memberikan *assurance* secara keseluruhan atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern.
- e. Level 5 (*optimizing*) APIP menjadi agen perubahan

Setiap level kapabilitas terdiri atas satu atau beberapa KPA yang terkait dengan enam elemen pengawasan intern. KPA merupakan bangunan utama yang menentukan kapabilitas suatu APIP. KPA mengidentifikasi apa yang seharusnya ada dan berkelanjutan pada tingkat kapabilitas tertentu sebelum penyelenggaraan aktivitas pengawasan intern dapat meningkat pada level berikutnya. Ketika APIP telah melembagakan semua dari KPA terkait dengan tingkatan tertentu, maka dapat dianggap telah mencapai tingkat itu. Dengan kata lain, semua KPA dalam setiap elemen harus dikuasai dan dilembagakan ke dalam budaya dari kegiatan APIP untuk mencapai tingkat tertentu. Setiap KPA terdiri atas tujuan, aktivitas esensial, *output*, *outcome*, dan institusionalisasi.

Tujuan KPA yang merangkum hasil yang diharapkan atau keadaan yang harus ada untuk KPA itu. Sejauhmana tujuan telah dicapai merupakan indikator seberapa banyak kemampuan APIP telah dibentuk pada suatu level kapabilitas. Tujuan juga menunjukkan seberapa signifikan dari ruang lingkup dan maksud dari setiap KPA. Aktivitas Esensial merupakan sekelompok kegiatan terkait dalam setiap KPA yang dilakukan secara kolektif untuk mencapai tujuan. *Output* dan *outcome* merupakan keluaran dan hasil dari setiap kegiatan dalam setiap KPA. Institusionalisasi merupakan praktik-praktik yang harus dikuasai dan dilembagakan ke dalam aktivitas APIP untuk mencapai KPA tertentu, serta dilakukan internalisasi sehingga dapat dilaksanakan oleh seluruh unsur APIP.

2.4.5 Kapabilitas APIP Level 2 (*infrastructure*)

Peningkatan kapabilitas APIP level 2 (*infrastructure*) bertujuan APIP mampu menjamin proses tata kelola sesuai dengan peraturan dan mampu mendeteksi terjadinya korupsi. Untuk mencapai level 2, perbaikan mencakup 10 KPA yang terdapat dalam 6 elemen. Adapun tujuan, aktivitas esensial, *output*, *outcome*, dan institusionalisasi dalam KPA level 2 (*infrastructure*) setiap elemen adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1 Elemen 1 - Peran dan layanan APIP

	Level 2 – <i>Infrastructure</i> - KPA : Audit Ketaatan
Tujuan	APIP melaksanakan pengawasan yang fokus pada audit ketaatan (<i>compliance audit</i>) pada area, proses atau sistem tertentu terhadap rencana, prosedur, peraturan, kontrak, atau ketentuan lain yang berkenaan dengan area, proses atau sistem tersebut.
Aktivitas Esensial	Kegiatan pengawasan yang bersifat penjaminan/ <i>assurance</i> telah tercakup dalam piagam audit internal (<i>internal audit charter</i>).
	Proses perencanaan penugasan telah melalui tahapan: <ol style="list-style-type: none"> Komunikasi dengan auditan melalui surat tugas; Identifikasi kriteria yang relevan; Mendapatkan persetujuan manajemen atas kriteria audit; Mendokumentasikan hasil evaluasi sistem pengendalian intern; Identifikasi tujuan, ruang lingkup, dan metodologi audit, termasuk metodologi sampling; serta Mengembangkan rencana rinci penugasan pengawasan.
	Pelaksanaan penugasan pengawasan, mencakup kegiatan: <ol style="list-style-type: none"> Menerapkan prosedur audit spesifik; Mendokumentasikan pelaksanaan prosedur kerja dan hasilnya; Mengevaluasi informasi yang didapatkan; serta d. Menyusun simpulan dan rekomendasi.

	Pelaporan dan komunikasi hasil audit/pengawasan, mencakup kegiatan: a. Menyiapkan laporan hasil penugasan; dan b. Menyelenggarakan sistem pemantauan tindak lanjut hasil pengawasan.
Output	Dokumen laporan hasil penugasan pengawasan;
	Kertas kerja audit/pengawasan yang mendukung simpulan dan isi laporan; serta
	Tanggapan hasil audit dari audit.
Outcome	Keyakinan yang memadai bahwa area, proses atau <i>system operational</i> dari subjek yang diaudit telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan dan kriteria lain yang relevan;
	Adanya nilai tambah yang didapatkan untuk meningkatkan capaian tujuan organisasi dan efektivitas operasional;
	Tercegahnya dan terdeteksinya kejadian atau tindakan penyimpangan dari prosedur, kebijakan atau persyaratan kontrak.
Institusionalisasi	Terdapat piagam audit intern (<i>internal audit charter</i>) yang memuat sifat layanan penjaminan (<i>assurance</i>) yang dilaksanakan APIP;
	Terdokumentasinya program dan prosedur audit serta kuesioner pengendalian intern;
	Terdokumentasinya pedoman penugasan audit/pengawasan;
	Adanya pelatihan mengenai penugasan audit/pengawasan tertentu.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015

Tabel 2.2 Elemen 2 - Pengelolaan SDM

	Level 2 – Infrastructure- KPA : Identifikasi dan rekrutmen SDM yang kompeten
Tujuan	APIP mampu memilih dan merekrut pegawai yang kompeten sesuai dengan kebutuhan dalam pelaksanaan kegiatan pengawasan.
Aktivitas Esensial	Mengidentifikasi dan mendefinisikan jenis penugasan audit serta menghitung formasi pegawai;
	Mengidentifikasi persyaratan pengetahuan, keahlian dan kompetensi lainnya ;
	Menetapkan klasifikasi tunjangan kinerja / remunerasi yang layak;
	Melaksanakan proses rekrutmen yang <i>valid</i> dan kredible dalam rangka seleksi calon pegawai.
Output	Posisi formasi auditor diisi dengan pegawai dengan kualifikasi sesuai ketentuan.
Outcome	Penugasan audit dilaksanakan dengan <i>due professional care</i> ;
	Hasil pengawasan intern yang meliputi simpulan dan rekomendasi telah sesuai standar audit APIP.
Institusionalisasi	Komitmen dan dukungan yang jelas dari Menteri / Kepala LPNK / Gubernur/Bupati/Walikota untuk menegaskan bahwa pimpinan APIP adalah pejabat yang kompeten, sumber daya (termasuk pegawai) telah disediakan dengan memadai;
	Kebijakan rekrutmen dan <i>staffing</i> pegawai;

	Uraian jabatan (<i>job description</i>);
	Sistem klasifikasi, termasuk level spesifik atas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)
	Level 2 – Infrastructure - KPA : Pengembangan profesi individu
Tujuan	Meyakini bahwa pegawai APIP memelihara dan mengembangkan kapabilitas profesionalnya secara berkelanjutan.
Aktivitas Esensial	Menetapkan standar minimal jam/hari/angka kredit pengembangan profesi yang sesuai dengan standar audit dan sistem sertifikasi;
	Mengidentifikasi diklat/pelatihan di kantor sendiri, lembaga penyelenggara, dan narasumber yang dapat memenuhi program pengembangan profesi;
	Mendorong pegawai untuk menjadi anggota asosiasi profesi;
	Mendokumentasikan kegiatan pengembangan profesi untuk memantau kesesuaiannya dengan ketentuan pelatihan dan sertifikasi; serta
	Mengembangkan pelaporan periodik pelatihan dan kegiatan pengembangan profesi setiap auditor.
Output	Sertifikat diklat di bidang yang relevan;
	Laporan periodik yang mencakup jenis dan jumlah pelatihan yang dilaksanakan oleh setiap auditor;
Outcome	Keyakinan bahwa seluruh pegawai teknis pengawasan telah memenuhi persyaratan minimal kegiatan pengembangan profesi sesuai ketentuan standar audit, sertifikasi profesi dan kebijakan organisasi;
	Komitmen dari setiap pegawai untuk menerapkan ' <i>life-long learning</i> '.
Institusionalisasi	Komitmen dan dukungan yang jelas dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota untuk menyediakan sumber daya yang cukup dalam rangka memfasilitasi pengembangan profesi;
	Adanya rencana pengembangan profesi (diklat, pelatihan di kantor sendiri) bagi setiap pegawai;
	Tersedianya anggaran diklat yang memadai;
	Adanya daftar penyelenggara diklat.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015

Tabel 2.3 Elemen 3 – Praktik Profesional

	Level 2 – Infrastructure – KPA : Perencanaan pengawasan berdasarkan prioritas manajemen/pemangku kepentingan
Tujuan	Mengembangkan rencana pengawasan tahunan berdasarkan hasil konsultasi dengan manajemen dan/ atau stakeholders lainnya.
Aktivitas Esensial	Mengidentifikasi unit organisasi dan mendokumentasikan dalam <i>audit universe</i> ;
	Bekerja sama dengan pimpinan unit dan/atau <i>stakeholders</i> lainnya untuk menentukan periode waktu yang tercakup dalam rencana pengawasan dan area/isu yang dipertimbangkan sebagai prioritas;
	Mengidentifikasi penugasan pengawasan termasuk yang bersifat siklus untuk menjadi bagian dari rencana;
	Menentukan tujuan pengawasan dan ruang lingkup dari setiap penugasan;
	Menentukan sumber daya (manusia, keuangan dan bahan) yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas - tugas pengawasan dan sumber daya tambahan yang mungkin dibutuhkan apabila pimpinan unit/ <i>stakeholders</i> lainnya membutuhkan layanan pengawasan lainnya;
	Mendapatkan persetujuan dari Menteri / Kepala LPNK / Gubernur / Bupati / Walikota atas rencana dan sumber daya yang dibutuhkan.
Output	Rencana pengawasan tahunan berdasarkan prioritas Menteri / Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota dan stakeholders lainnya.
Outcome	Pemahaman APIP mengenai prioritas Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/ Walikota dan stakeholders lainnya;
	Dapat diidentifikasinya peluang pengembangan peran APIP untuk meningkatkan kegiatan organisasi.
Institusionalisasi	Komitmen dan dukungan dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota atas proses penetapan prioritas dan persetujuan atas rencana pengawasan tahunan dan sumber daya yang dibutuhkan;
	Proses formal penyusunan rencana pengawasan;
	<i>Audit universe</i> terdokumentasi.
	Level 2 – Infrastructure – KPA : Kerangka kerja praktik profesional dan prosesnya
Tujuan	Mendorong peningkatan kinerja penugasan pengawasan intern dengan mewujudkan independensi dan obyektivitas ' <i>due professional care</i> ', sebagaimana dituntut dalam piagam audit intern dan standar audit. Kerangka kerja proses dan praktik profesional mencakup kebijakan, proses, dan prosedur yang mengarahkan kegiatan APIP, mengarahkan program kerja pengawasan, serta kebijakan dan prosedur dalam perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil pengawasan.

Aktivitas Esensial	Memahami hakekat pengawasan intern, kode etik, dan standar yang tercantum dalam piagam audit intern;
	Mengembangkan kebijakan pengelolaan sumber daya APIP yang mencakup sumberdaya manusia, informasi, dan keuangan;
	Mengembangkan pedoman umum penyusunan program kerja audit;
	Mendokumentasikan proses penyusunan program kerja;
	Mendokumentasikan proses dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan setiap penugasan pengawasan, termasuk komunikasi dengan manajemen;
	Mengembangkan metodologi, prosedur, dan alat untuk digunakan oleh APIP dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pengawasan, termasuk pedoman penyusunan kertas kerja.
Output	Pedoman/manual penyelenggaraan pengawasan untuk APIP;
	<i>Standar Operating Procedure (SOP)</i> kegiatan pengawasan.
Outcome	Penugasan pengawasan dilaksanakan dengan ' <i>due professional care</i> ';
	Konsistensi dalam proses penyelenggaraan pengawasan dan kesesuaian dengan standar dan praktik profesional.
Institusionalisasi	Komitmen dan dukungan dari Menteri / Kepala LPNK / Gubernur / Bupati / Walikota atas proses penyelenggaraan pengawasan yang profesional dan penyediaan sumber daya yang memadai untuk mewujudkan kerangka kerja proses dan praktik profesional;
	Piagam audit intern memuat hakekat dari definisi pengawasan intern, kode etik dan standar;
	Kebijakan, proses, prosedur dan metodologi telah terdokumentasi;
	Pedoman / manual penyelenggaraan pengawasan;
	Proses penjaminan kualitas penugasan, termasuk reviu supervisor atas kertas kerja.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015

Tabel 2.4 Elemen 4 – Akuntabilitas dan Perencanaan Kerja

	Level 2 – <i>Infrastructure</i> – KPA : Perencanaan kegiatan APIP
Tujuan	Menyusun rencana pengawasan tahunan, termasuk rincian dukungan sumber daya dan hasil yang diharapkan.
Aktivitas Esensial	Menetapkan tujuan dan hasil yang diharapkan;
	Menetapkan jumlah dukungan sumber daya manusia, keuangan, bahan, peralatan dan teknologi informasi;
	Menyiapkan jadwal rencana mulai pengawasan dan rencana penyelesaian laporan hasil pengawasan, serta menetapkan dukungan sumber daya yang diperlukan;
	Mengembangkan rencana detail yang diperlukan;
	Mendapatkan persetujuan atas rencana yang telah disusun.

Output	Rencana pengawasan yang mencakup kegiatan yang akan dilaksanakan dan sumber daya yang diperlukan.
Outcome	Rencana pengawasan yang mampu menjadi dasar untuk mengendalikan kegiatan dan menjadi media akuntabilitas penggunaan sumber daya yang digunakan dalam melaksanakan pengawasan.
Institusionalisasi	Komitmen nyata dan dukungan dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota untuk menyediakan sumber daya yang diperlukan dalam rangka mengimplementasikan rencana pengawasan;
	Kebijakan organisasi yang mensyaratkan rencana pengawasan;
	Anggaran yang terpisah untuk APIP.
	Level 2 – Infrastructure – KPA: Anggaran operasional kegiatan APIP
Tujuan	Teralokasikannya anggaran operasional untuk kegiatan pengawasan.
Aktivitas Esensial	Menyusun anggaran operasional yang realistis;
	Mendapatkan persetujuan atas anggaran operasional yang telah disusun;
	Reviu anggaran operasional secara periodik/berkelanjutan untuk memastikan bahwa telah realistis dan akurat, serta untuk mengidentifikasi dan melaporkan adanya penyimpangan.
Output	Anggaran operasional yang menunjukkan biaya pelaksanaan pengawasan;
	Anggaran operasional yang telah disetujui pimpinan tertinggi organisasi.
Outcome	APIP dapat mengalokasikan sumber daya berdasarkan kebutuhan dan rencana pengawasan;
	Penguatan akuntabilitas di dalam organisasi;
	Jaminan bahwa kegiatan pengawasan telah sesuai dengan kewenangan dan aset APIP telah terjaga dengan baik.
Institusionalisasi	Komitmen nyata dan dukungan dari Menteri / Kepala LPNK / Gubernur / Bupati / Walikota untuk menyetujui anggaran operasional APIP;
	Sistem dan proses penyusunan anggaran yang terstruktur;
	Rencana pengawasan APIP secara berkala/periodik.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015

Tabel 2.5 Elemen 5 – Budaya dan Hubungan Organisasi

Level 2 – Infrastructure – KPA :Pengelolaan Organisasi APIP	
Tujuan	Fokus pada upaya/usaha manajemen atas kegiatan operasional dan hubungan dalam organisasi, seperti struktur organisasi, manajemen sumber daya manusia, penyusunan dan monitoring anggaran, rencana tahunan, penyediaan sarana dan teknologi pengawasan, serta pelaksanaan pengawasan. Hubungan dengan pimpinan organisasi difokuskan pada pelaksanaan tugas pengawasan.
Aktivitas Esensial	Membentuk dan menetapkan secara formal struktur organisasi yang tepat;
	Mengidentifikasi peran dan tanggung jawab dalam jabatan;
	Mendukung kebutuhan aktivitas organisasi dan melaporkan hubungan pegawai dalam aktivitas organisasi tersebut;
	Menilai pemenuhan persyaratan dan mendapatkan sumber daya dan metode yang diperlukan untuk mengelola dan melaksanakan kegiatan pengawasan;
	Mengelola, mengarahkan, dan mengomunikasikan kegiatan pengawasan;
	Mendorong hubungan dan komunikasi yang berkelanjutan.
Output	Terwujudnya struktur organisasi APIP yang tepat sesuai dengan kebutuhan dan budaya organisasi;
	Adanya <i>Audit Tools</i> yang digunakan untuk melaksanakan tugas-tugas pengawasan;
	Terciptanya hubungan interpersonal dan komunikasi yang efektif di dalam organisasi APIP.
Outcome	APIP berfungsi secara efektif dalam memberikan nilai tambah kepada organisasi.
Institusionalisasi	Adanya komitmen dan dukungan dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota untuk membentuk APIP yang independen, menjamin bahwa Pimpinan APIP yang ditunjuk telah kompeten, dan menyediakan sumber daya yang diperlukan;
	Adanya struktur organisasi yang disetujui secara formal;
	Adanya uraian jabatan; serta
	Tersedianya anggaran yang memadai.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015

Tabel 2.6 Elemen 6 – Struktur Tata Kelola

	Level 2 – Infrastructure – KPA : Hubungan pelaporan telah terbangun
Tujuan	Menyusun laporan kegiatan organisasi, termasuk Laporan Hasil Pengawasan dan menyampaikan kepada pihak terkait.
Aktivitas Esensial	Mengembangkan piagam audit intern atau dokumen lain sejenis yang mendefinisikan tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP;
	Menteri / Kepala LPNK / Gubernur /Bupati / Walikota menyetujui dan mengesahkan piagam audit intern;
	APIP mempunyai visi dan misi;
	Mengomunikasikan tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab APIP ke seluruh organisasi;
	Meyakini bahwa laporan kegiatan organisasi termasuk Laporan Hasil Pengawasan untuk memenuhi tanggung jawabnya;
	Melakukan reviu dan memuktahirkan piagam audit intern secara berkala dan mendapatkan persetujuan dari Menteri / Kepala LPNK / Gubernur / Bupati / Walikota.
Output	APIP mempunyai piagam audit intern;
	Laporan kegiatan organisasi termasuk Laporan Hasil Pengawasan telah disusun dan didistribusikan sesuai ketentuan.
Outcome	Kegiatan APIP telah sesuai dengan penetapan kinerja yang ada;
	Hubungan pelaporan dan posisi APIP dalam struktur organisasi cukup memadai untuk mencegah adanya intervensi bagi APIP dalam menetapkan ruang lingkup, melaksanakan tugas dan menyampaikan hasil pengawasan;
	Piagam audit intern menjadi alat evaluasi terhadap kinerja APIP.
Institusionalisasi	Adanya komitmen dan dukungan dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota untuk menetapkan dan mengidentifikasi kegiatan dan pola hubungan pelaporan APIP;
	Adanya dasar hukum keberadaan APIP;
	Piagam Audit Intern telah disetujui secara formal;
	Struktur organisasi APIP telah disetujui secara formal.

	Level 2 – Infrastructure –KPA : Akses penuh terhadap informasi organisasi, aset dan SDM
Tujuan	Memberikan kewenangan kepada APIP untuk mendapatkan akses ke seluruh informasi, aset dan pegawai yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas-tugas pengawasan.
Aktivitas Esensial	Piagam audit intern mencakup kewenangan APIP untuk mendapatkan akses ke seluruh informasi, aset, dan pegawai yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas-tugas pengawasan;
	Menetapkan kebijakan dan prosedur mengenai kewenangan APIP untuk memperoleh akses secara penuh, bebas, dan tidak terbatas atas seluruh catatan, aset, dan pegawai auditan;
	Menetapkan prosedur apabila auditan tidak bersedia memberikan akses tersebut dalam pelaksanaan tugas pengawasan.
Output	Adanya kebijakan dan prosedur yang memberikan kewenangan dan cara untuk mengakses seluruh informasi, aset, dan pegawai agar APIP dapat melaksanakan tugas pengawasan secara efektif.
Outcome	Akses APIP tidak dibatasi;
	APIP dapat melaksanakan tugas pengawasan tanpa gangguan dan pembatasan ruang lingkup.
Institusionalisasi	Adanya komitmen dan dukungan dari Menteri/Kepala LPNK/Gubernur/Bupati/Walikota kepada APIP atas kebijakan untuk mengakses secara penuh serta mengomunikasikannya kepada seluruh unit kerja;
	Piagam audit intern mencakup pemberian kewenangan akses;
	Adanya kebijakan dan prosedur terkait pelaksanaan akses penuh bagi APIP;
	Adanya strategi komunikasi untuk meyakini kebijakan telah disosialisasikan dan dipahami.

Sumber : Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-1633/K/JF/2011, 2015