

RISK BASED AUDIT PADA SIKLUS PENGELUARAN STUDI KASUS PADA PT. PJB SERVICES

Yohana Agustyaningsih
yohanagustiyani@gmail.com
Lilis Ardini

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

Purchase transaction in the expenditure cycles has an important role for the sustainability of entity, because from this activity a company start their lifecycle. This research has been carried out by using qualitative method and it is aimed to find out how Risk Audit is conducted at PT PJB Services, also how risk mitigation contained in the expenditure cycle, particularly in purchasing transaction. The risk based audit has been carried out, so that the risks within the company can be analyzed and managed properly before it occurs. The results of the research shows that source of the risk source is in the lack of system, procedures, and communication therefore when a problem occurs, it will influence the company performance, the security of company assets and the reliability of financial statements. So that recommendations can be given to overcome these problems: build systems, establish better procedures, and improve the effectiveness of communication.

Keywords : expenditure cycles, purchase transactions, risk based audit

ABSTRAK

Transaksi pembelian pada siklus pengeluaran memegang peranan yang sangat penting bagi berlangsungnya suatu usaha, karena dari aktivitas ini perusahaan akan memulai roda kehidupannya untuk menghasilkan barang atau jasa sebelum dijual ke pasar. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dan bertujuan untuk mengetahui bagaimana Audit Risiko yang dilakukan di PT PJB Services serta bagaimana pemitigasian risiko yang terdapat dalam siklus pengeluaran khususnya untuk transaksi pembelian Penelitian dimulai dari prosedur permintaan pembelian hingga ke proses pembelian dan pembayaran. Dengan audit berbasis risiko yang sudah dilakukan, maka risiko-risiko yang ada dalam perusahaan dapat dianalisis dan dikelola dengan baik sebelum risiko tersebut terjadi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sumber risiko terletak pada lemahnya sistem, prosedur, dan komunikasi sehingga bila terjadi permasalahan akan mempengaruhi kinerja perusahaan, keamanan aset perusahaan, dan keandalan laporan keuangan. Sehingga rekomendasi yang bisa diberikan untuk mengatasi permasalahan tersebut : membangun sistem, membentuk prosedur yang lebih baik, dan meningkatkan keefektifan komunikasi antar bidang.

Kata kunci : siklus pengeluaran, transaksi pembelian, audit berbasis risiko

PENDAHULUAN

Dunia usaha saat ini dipenuhi dengan persaingan bisnis yang sangat ketat. Agar suatu usaha dapat bertahan dalam lingkungan bisnis yang seperti sekarang ini, perusahaan harus mampu berkompetisi dengan perusahaan lain. Tujuan utama sebuah perusahaan adalah memaksimalkan nilai perusahaan, hal tersebut dapat diperoleh bila perusahaan tersebut berhasil memanfaatkan secara ekonomis, efektif dan efisien semua sumber daya yang ia miliki. Kinerja yang efektif berhubungan dengan hasil produksi yang dihasilkan sesuai dengan yang telah direncanakan. Kemudian efisiensi adalah perbandingan antara *input* (masukan) *output* (keluaran) sebagai wujud kemampuan perusahaan mengelola sumber daya yang dimiliki. Bekerja secara ekonomis, artinya adalah menggunakan sumber daya

dengan tepat sasaran agar memperoleh biaya yang murah tanpa merusak kualitas produk yang dihasilkan.

Banyaknya perusahaan asing yang memasuki pasar domestik yang ada di Indonesia, mendorong seluruh pelaku bisnis untuk berperan serta dalam peningkatan produksi dalam negeri. Menurut Reksohadiprojo (2003:18) Produktivitas merupakan peningkatan proses produksi; perbandingan membaik antara jumlah sumber daya yang dipergunakan dengan jumlah barang-barang dan jasa-jasa yang diproduksi. Perusahaan harus mampu menghasilkan produk yang berkualitas sesuai dengan kebutuhan pasar (tepat jumlah, tepat mutu, dan tepat dari hasil produksi atau operasi dan dengan biaya rendah. Aktivitas produksi tidak dapat dipisahkan dari proses pembelian bahan baku dan bahan lainnya. Demi menunjang hal tersebut, umumnya dalam suatu perusahaan terdapat bagian untuk pembelian dan pergudangan. Proses pembelian harus sesuai dengan apa yang sudah direncanakan.

Di Indonesia, proses perencanaan dan pembelanjaan uang negara ada aturannya. Misalnya untuk proses pembelanjaan uang negara melalui proses pengadaan barang atau jasa pemerintah menggunakan Peraturan Presiden No. 54 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah dan perubahan terakhir beserta peraturan lain yang mengikutinya. Sesuai Peraturan Presiden tersebut ada banyak bagian-bagian yang berhubungan langsung dengan proses pengadaan barang atau jasa pemerintah yaitu (1) lembaga yang bertugas untuk mengembangkan mengembangkan dan merumuskan kebijakan Pengadaan Barang atau Jasa yaitu Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah yang selanjutnya disebut LKPP; (2) Pengguna Barang atau Jasa adalah Pejabat pemegang kewenangan penggunaan Barang dan atau Jasa milik Negara atau Daerah; (3) Pengguna Anggaran yang selanjutnya disebut PA adalah Pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran Kementerian atau Lembaga atau Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Pejabat yang disamakan pada Institusi Pengguna APBN atau APBD; (4) Kuasa Pengguna Anggaran yang selanjutnya disebut KPA adalah pejabat yang ditetapkan oleh PA untuk menggunakan APBN atau ditetapkan oleh Kepala Daerah untuk menggunakan APBD; (5) Pejabat Pembuat Komitmen yang selanjutnya disebut PPK adalah pejabat yang bertanggung jawab atas pelaksanaan Pengadaan Barang atau Jasa; (6) Unit Layanan Pengadaan yang selanjutnya disebut ULP adalah unit organisasi Kementerian atau Lembaga atau Pemerintah Daerah atau Institusi yang berfungsi melaksanakan Pengadaan Barang atau Jasa yang bersifat permanen, dapat berdiri sendiri atau melekat pada unit yang sudah ada; (7) Pejabat Pengadaan adalah personil yang ditunjuk untuk melaksanakan Pengadaan Langsung, Penunjukan Langsung, dan E-Purchasing; (8) Panitia atau Pejabat Penerima Hasil Pekerjaan adalah panitia atau pejabat yang ditetapkan oleh PA atau KPA yang bertugas memeriksa dan menerima hasil pekerjaan; (9) Aparat Pengawas Intern Pemerintah atau pengawas intern pada institusi lain yang selanjutnya disebut APIP adalah aparat yang melakukan pengawasan melalui audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi. Lain halnya dengan proses pengadaan di perusahaan swasta, umumnya mereka membuat peraturan sendiri biasanya tertuang dalam Surat Keputusan (SK) yang disahkan oleh Direksi dan untuk fungsi pengawasannya, perusahaan membentuk suatu bagian yaitu Satuan Pengawasan Internal (SPI) atau biasa dikenal dengan auditor internal.

PT PJB Services merupakan perusahaan yang bergerak di bidang pengoperasian dan pemeliharaan pembangkit listrik yang dimiliki oleh PT PJB, PT PLN (Persero) dan IPP (*Independent Power Plant*) yang ada di Indonesia. Semakin banyak unit pembangkit listrik yang dikelola dan dipelihara, semakin banyak pula permintaan penggantian spare part, penyediaan *consumable material*, ataupun jasa-jasa lainnya yang berhubungan dengan aktivitas produksi listrik, maka hal tersebut juga menghadapkan PT PJB Services pada berbagai risiko yang ada dalam aktivitas bisnisnya. Untuk itu, PT PJB Services sangat

memerlukan adanya audit internal berbasis risiko untuk memahami, mengantisipasi dan menanggulangi risiko-risiko yang mungkin akan terjadi, dan sehingga auditor dapat memberikan rekomendasi yang dapat membantu perusahaan dalam mencapai tujuannya, khususnya audit internal berbasis risiko pada fungsi pengeluaran yang dapat disajikan secara tepat. Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah yang diajukan oleh Penulis adalah: (1) Bagaimana penerapan Audit Berbasis Risiko (*Risk Based Audit*) pada siklus pengeluaran yang ada di PT PJB Services? (2) Bagaimana pemitigasian risiko atas siklus pengeluaran yang ada di PT PJB Services? Adapun tujuan penelitian ini adalah: (1) Untuk mengetahui bagaimana pemeriksaan atas siklus pengeluaran yang dilakukan oleh Auditor Internal dengan menggunakan pendekatan *Risk Based Audit*. (2) Untuk mengetahui bagaimana pemitigasian risiko atas siklus pengeluaran.

TINJAUAN TEORITIS

Auditing

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 (Mulyadi, 2008:9). Audit diartikan sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Agoes (2012:4), auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dari ketiga teori di atas, maka dapat disimpulkan bahwa auditing adalah 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 para *stakeholder*.

Audit internal

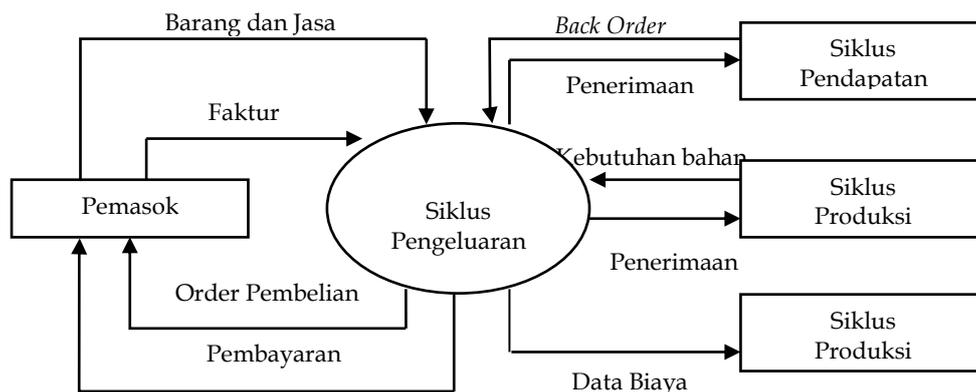
Dikatakan oleh Sawyer *et al.*, (2003:9-10) bahwa audit internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif. Auditor internal melakukan penilaian terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan hal-hal sebagai berikut: (1) Keakuratan dan keandalan informasi keuangan dan operasi; (2) Identifikasi dan meminimalkan risiko yang dihadapi perusahaan; (3) Kepatuhan dan mengikuti peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal; (4) Kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (5) Sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; (6) Tujuan organisasi telah dicapai secara efektif dan dikonsultasikan dengan manajemen. Agoes (2012:4) memberikan pengertian audit internal adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektivitas organisasi. Informasi yang dihasilkan, ditujukan untuk manajemen organisasi itu sendiri. Pelaksana auditing internal adalah auditor internal dan merupakan karyawan organisasi tersebut. Berfungsi untuk membantu meningkatkan efisiensi dan efektivitas kegiatan perusahaan.

Menurut Lusy (2014:10), lingkup pekerjaan pemeriksa intern antara lain: (1) Keandalan informasi; (2) Kesesuaian dengan kebijakan, rencana prosedur, peraturan dan undang-undangan; (3) Perlindungan terhadap aktiva; (4) Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien: pemeriksa intern harus menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan sumber daya; (5) Pencapaian tujuan. Menurut Romney dan Steinbart (2004:389) kontribusi

auditor internal menjadi semakin penting seiring dengan makin berkembang dan makin kompleksnya sistem usaha dan pemerintahan. Sayangnya beberapa manajer tidak menyadari manfaat yang menanti mereka. Kadang kala auditor sendiri tidak memberi pengetahuan ke manajemen tentang manfaat mereka. Beberapa peran auditor untuk membantu manajemen meliputi: (1) Mengawasi kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diawasi sendiri oleh manajemen puncak; (2) Mengidentifikasi dan meminimalkan risiko; (3) Memvalidasi laporan ke manajemen senior; (4) Membantu manajemen bidang-bidang teknis; (5) Membantu proses pengambilan keputusan; (6) Menganalisis masa depan; (7) Membantu manajer untuk mengelola perusahaan dalam hal perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, dan kontrol. Pada dasarnya, tahap-tahap pada audit internal tidak jauh berbeda dengan audit pada umumnya. Perbedaannya hanya terletak program audit itu sendiri yang menjadi pedoman dalam pelaksanaannya nanti. Tahap-tahap ini meliputi: (1) Pendahuluan; (2) Pelaksanaan; (3) Pelaporan; (4) Evaluasi.

Aktivitas Bisnis Siklus Pengeluaran

Mulyadi (2008:116) Siklus pengeluaran terdiri dari transaksi pemerolehan barang atau jasa. Barang yang diperoleh perusahaan dapat berupa aktiva tetap dan surat berharga yang akan digunakan untuk menghasilkan pendapatan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun atau sediaan dan surat berharga yang akan dikonsumsi atau digunakan untuk menghasilkan pendapatan dalam jangka waktu satu tahun atau kurang. Jasa yang diperoleh perusahaan juga dapat dibagi menjadi dua : yang hanya menghasilkan manfaat satu tahun atau kurang (jasa personel, bunga, asuransi, iklan) dan jasa yang menghasilkan manfaat lebih dari satu tahun (aktiva tidak berwujud). Siklus pengeluaran merupakan rangkaian aktivitas bisnis berulang dan pemrosesan informasi terkait yang berhubungan dengan pembelian dan pembayaran untuk barang dan atau pelayanan dari pihak ketiga (Widodo, 2014:18). Umumnya transaksi besar yang membentuk siklus pengeluaran dalam perusahaan terdiri dari : (1) transaksi pembelian, dan (2) transaksi pengeluaran kas.



Sumber: Widodo (2014:18)

Gambar 1
Siklus Pengeluaran

Berdasarkan pada Gambar 1, maka didapat tujuan dari siklus pengeluaran adalah: (1) Memastikan bahwa semua barang atau jasa dipesan sesuai dengan kebutuhan; (2) Menerima semua barang yang dipesan dan memastikan barang tersebut dalam kondisi baik; (3) Mengamankan barang hingga diperlukan; (4) Memastikan bahwa faktur berkaitan dengan barang atau jasa sah dan benar; (5) Mencatat dan mengklasifikasikan pengeluaran kas dengan cepat dan akurat; (6) Memposting kewajiban dan pengeluaran kas pada rekening supplier yang tepat pada buku besar dan buku pembantu utang; (7) Memastikan bahwa semua pengeluaran kas sesuai dengan pengeluaran yang telah diotorisasi.

Risiko dan Pengendalian dalam Siklus Pengeluaran

Tabel 1
Daftar Risiko dan Pengendalian dalam Siklus Pengeluaran

Proses atau Aktivitas	Risiko	Prosedur Pengendalian yang dapat diterapkan
Pemesanan Barang	1. Mencegah dan/atau persediaan	1. Sistem pengendalian persediaan, teknologi kode garis, perhitungan fisik persediaan secara periodik
	2. Meminta barang yang tidak dibutuhkan	2. Catatan persediaan perpetual yang akurat, persetujuan permintaan pembelian
	3. Membeli harga yang dinaikkan	3. Meminta penawaran kompetitif, menggunakan pemasok yang disetujui, persetujuan pemesanan pembelian, pengendalian anggaran
	4. Membeli barang dengan kualitas rendah	4. Gunakan pemasok yang disetujui, persetujuan permintaan pembelian, awasi kinerja pemasok, pengendalian anggaran
	5. Membeli dari pemasok yang tidak diotorisasi	5. Persetujuan permintaan pembelian, batasi akses ke file utama pemasok
	6. Suap (kickback)	6. Mintalah pegawai bagian pembelian untuk mengungkapkan kepentingan finansial dengan pemasok, audit pemasok
Penerimaan dan Penyimpanan Barang	1. Menerima barang yang tidak dipesan	1. Minta bagian penerimaan untuk memverifikasi keberadaan pesanan pembelian yang valid
	2. Membuat kesalahan dalam perhitungan	2. Gunakan teknologi kode garis, dokumentasi kinerja pegawai, insentif untuk penghitungan yang akurat
	3. Mencuri persediaan	3. Pengendalian akses fisik, perhitungan periodik persediaan dan rekonsiliasi perhitungan fisik dengan catatan, dokumentasikan semua kiriman persediaan
Setujui dan bayar faktur dari pemasok	1. Gagal menangkap kesalahan dalam faktur dari Pemasok	1. Periksa kembali akurasi faktur, pelatihan bagi pegawai bagian utang usaha, gunakan ERS
	2. Membayar barang yang tidak diterima	2. Hanya membayar faktur yang didukung oleh laporan penerimaan asli menggunakan ERS, pengendalian anggaran
	3. Gagal memanfaatkan diskon pembelian yang tersedia	3. Penyimpanan file yang tepat, anggaran arus kas
	4. Membayar faktur yang sama dua kali	4. Hanya membayar faktur yang didukung oleh bundel voucher asli, pembatalan bundel voucher saat pembayaran, gunakan ERS, kendalikan akses ke file utama Pemasok
	5. Menyalahgunakan kas, cek atau EFT	5. Batasi akses ke cek kosong, mesin penanda tangan cek, dan terminal kiriman EFT, pemisahan tugas antara bagian utang usaha dan kasir, rekonsiliasi rekening bank oleh orang yang independen dari proses pengeluaran kas, alat perlindungan cek termasuk positive pay, tinjau ulang secara teratur untuk transaksi EFT
Pengendalian Umum	1. Kehilangan data	1. Buat cadangan dan rencana pemulihan dari bencana, pengendalian akses fisik dan logis
	2. Kinerja kurang baik	2. Pembuatan dan peninjauan ulang secara periodik laporan kinerja yang memadai

Sumber : Romney dan Steinbart (2004)

Risiko Audit

Risiko audit (*audit risk*) adalah risiko memberikan opini audit yang tidak tepat (*expressing an appropriate audit opinion*) atas laporan keuangan yg disalahsajikan secara material. Tujuan audit ini adalah menekankan risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima auditor (*to reduce this audit risk to an acceptable low level*), karena auditor tidak dapat menekan risiko audit ke titik nol (Tuanakotta, 2013 : 89).

Tabel 2
Risiko Audit

Risiko	Sifat	Sumber
<i>Inherent Risk</i> (Risiko Bawaan) dan <i>Control Risk</i> (Risiko Pengendalian)	Laporan keuangan mungkin berpotensi mengandung salah saji yang material	Tujuan atau operasi entitas atau implementasi zengendalian internal oleh manajemen
<i>Detection Risk</i> (Risiko Pendektesian)	Auditor mungkin gagal mendeteksi salah saji yang material dalam laporan keuangan	Sifat dan luasnya prosedur yang dilaksanakan auditor.

Sumber: Tuanakotta, (2013:89)

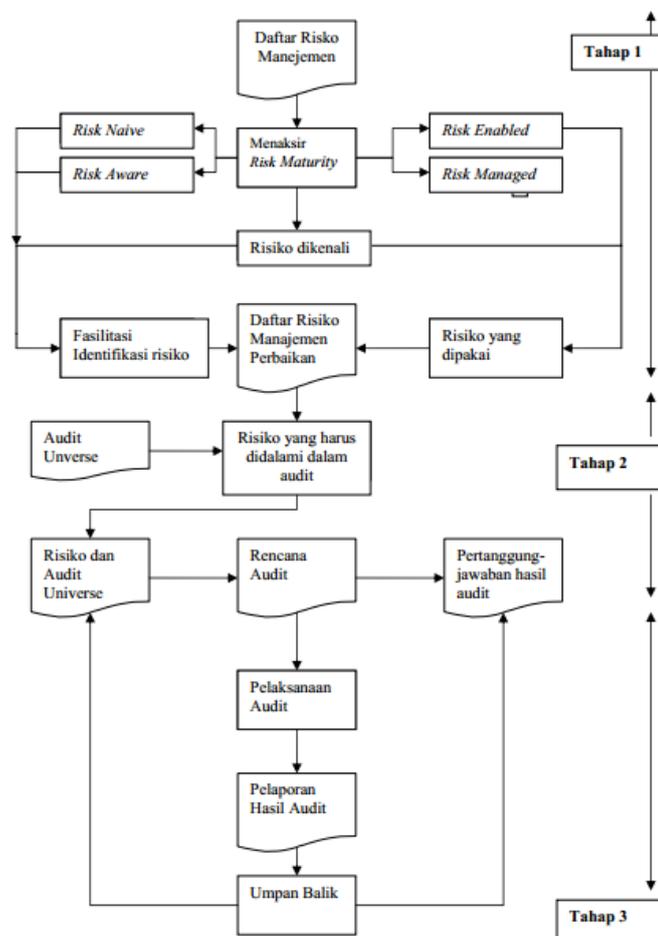
Audit Berbasis Risiko (*Risk Based Audit*)

Menurut Hanafi (2009:6) risiko bisa dikelompokkan ke dalam dua tipe risiko, yaitu: (1) Risiko Murni (*pure risk*) adalah risiko dimana kemungkinan kerugian ada, tetapi kemungkinan keuntungan tidak ada. Beberapa contoh risiko tipe ini adalah risiko kecelakaan, kebakaran, dan sebagainya. Asuransi biasanya lebih banyak berurusan dengan risiko murni; (2) Risiko spekulatif adalah risiko dimana kita mengharapkan terjadinya kerugian dan juga keuntungan. Contoh tipe risiko ini adalah usaha bisnis. Dalam kegiatan bisnis, kita mengharapkan keuntungan meskipun ada potensi kerugian. Tuanakotta (2013:315) yang perlu dipahami oleh auditor untuk mengidentifikasi risiko meliputi 6 (enam) sumber risiko, yaitu: (1) Faktor eksternal; (2) Sifat entitas; (3) Kebijakan akuntansi; (4) Tujuan dan strategi entitas; (5) Pengukuran atau reviu kinerja keuangan; (6) Pengendalian internal.

Audit berbasis risiko adalah metodologi pemeriksaan yang dipergunakan untuk memberikan jaminan bahwa risiko yang telah dikelola di dalam batasan risiko yang telah ditetapkan manajemen pada tingkatan korporasi (David Galloway (Dalam Widodo 2014:23). Menurut Lusy (2014:32), audit berbasis risiko adalah audit yang difokuskan dan diprioritaskan pada risiko bisnis dan prosesnya serta pengendalian terhadap risiko yang dapat terjadi. Untuk mengidentifikasi suatu risiko bisnis, auditor harus memahami aspek pengendalian dari bisnis tersebut. Pemahaman terhadap proses bisnis termasuk didalamnya memahami risiko dan pengendalian dari sistem dalam mencapai tujuan organisasi. Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2007:9) menyatakan bahwa aspek-aspek yang harus dipahami dalam melakukan pendekatan audit berbasis risiko adalah: (1) Auditor perlu mengidentifikasi wilayah atau area yang memiliki risiko yang menghambat tujuan manajemen. Misalnya, dalam audit keuangan risiko salah saji yang besar atau tinggi pada penyajian laporan keuangan. Wilayah atau area yang memiliki tingkat risiko yang tinggi tersebut akan memerlukan pengujian lebih mendalam; (2) Auditor dapat mengalokasikan sumber daya auditnya berdasarkan hasil identifikasi atas kemungkinan dan dampak terjadinya risiko. Wilayah berisiko rendah menjadi prioritas akhir alokasi sumber daya audit. Dalam penerapannya, menurut Tuanakotta (2013) audit berbasis risiko memiliki manfaat antara lain: (1) Fleksibilitas waktu; (2) Upaya tim audit terfokus pada area kunci; (3) Prosedur audit terfokus pada risiko; (4) Pemahaman atas pengendalian internal; (5) Komunikasi tepat waktu.

Langkah audit berbasis risiko antara lain: (1) *Risk Assessment* (menilai risiko), yaitu melaksanakan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan; (2) *Risk Response* (Menanggapi risiko), yaitu merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya yang berisi tanggapan risiko (salah saji yang material) yang telah teridentifikasi dan dinilai, pada tingkat laporan keuangan dan asersi; (3) *Reporting* (Pelaporan), yaitu merumuskan pendapat berdasarkan bukti audit yang diperoleh dan membuat serta menerbitkan laporan yang tepat sesuai kesimpulan yang ditarik (Tuanakotta, 2013 : 95).

Menurut Pusdiklatwas Badan Pengawas Keuangan Pemerintah (BPKP) (2007:34), perencanaan audit berbasis risiko merupakan upaya audit intern dalam rangka melaksanakan perannya selaku bagian dari manajemen untuk membantu manajemen memperbesar kemungkinan pencapaian tujuan organisasi. Dalam pelaksanaan perencanaan audit berbasis risiko, persyaratan yang harus dipenuhi oleh manajemen dan auditor intern adalah: (1) Audit intern telah mengetahui risiko melekat (*inherent risk*) yang signifikan dan risiko tersebut berada pada tingkatan yang dapat ditoleransi, sehingga lazimnya disebut *risk appetite*; (2) Risiko yang dimaksud telah dievaluasi, sehingga auditor intern dapat memprioritaskan urutan penanganannya; (3) Bentuk-bentuk risiko yang masih dapat ditoleransi (*risk appetite*) telah didefinisikan secara jelas, sehingga antara risiko melekat dan risiko tersisa (*residual risk*) dapat ditentukan apakah berada pada batas atas atau batas bawah. Tahapan audit berbasis risiko dapat dilihat pada Gambar 2.



Sumber : Puslatwas Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) 2007

Gambar 2
Tahapan Audit Berbasis Risiko

Menurut Lusy (2014:40), menentukan *Risk Maturity*. *Risk Maturity* adalah tingkat dimana suatu organisasi mengetahui risiko yang ada dan telah menjalankan *risk management*. Menurut *The IIA-UK and Ireland Publication on Risk Based Internal Auditing* diketahui ada 5 (lima) tingkatan *risk maturity*, yaitu: (1) *Risk Enabled*, *risk management* dan *internal control* sudah sepenuhnya diterapkan ke dalam operasional perusahaan. Pemahaman tentang *risk management* dan *monitoring* terhadap *internal control* dalam organisasi ini sudah sangat maju; (2) *Risk Managed*, pendekatan terhadap *risk managed* sudah dikembangkan dan dikomunikasikan. Hampir sama dengan *risk enabled*. *Internal audit* bertugas membantu manajemen dalam menindaklanjuti kelemahan yang ditemukan; (3) *Risk Defined*, strategi dan kebijakan perusahaan sudah ada dan dikomunikasikan. *Risk appetite* sudah ditentukan. Hampir semua risiko sudah diidentifikasi, tetapi belum semuanya dipasang di dalam *risk register*. *Internal audit* bertindak sebagai konsultan untuk membantu mengumpulkan risiko yang sudah berhasil diidentifikasi ke dalam *risk register*; (4) *Risk Aware*, tidak ada *risk register*, hanya sedikit risiko yang sudah diidentifikasi. *Internal audit* bertindak sebagai konsultan untuk mengambil alih, menilai risiko dan menentukan persyaratan yang diminta oleh manajemen sebagai bahan acuan untuk implementasi *risk management*. (5) *Risk Naive*, tidak ada pendekatan resmi yang dikembangkan oleh perusahaan untuk menerapkan *risk management*.

Menurut BPKP (2007:38), langkah lanjutan setelah daftar risiko yang disusun adalah langkah penetapan risiko dan peta komprehensif audit (audit universe). *Audit universe* adalah peta komprehensif tentang audit dan berbagai variabel terkait dengan audit, menyangkut kepentingan audit yang dibangun oleh auditor (lembaganya) berkenaan dengan seluruh proses audit dan sesuai dengan tujuan audit. *Audit universe* memungkinkan auditor untuk melaksanakan perencanaan audit, strategi audit, pendekatan audit, penerapan teknik audit, perancangan output audit, pengendalian risiko audit dan kepentingan audit lainnya. Daftar risiko dan peta komprehensif audit berisi informasi tentang: (1) Risiko-risiko yang telah diidentifikasi dan/atau diketahui oleh manajemen dan auditor intern beserta bobot risikonya; (2) Proses penanganan dan kemungkinan dampak terjadinya akibat ancaman risiko tersebut; (3) Siapa pemilik risiko atau dimana risiko tersebut dapat terjadi; (4) Simpulan audit yang dapat diberikan kepada pihak audit terhadap setiap risiko yang telah teridentifikasi; (5) Rincian dan simpulan hasil yang lalu dan kemungkinan yang diharapkan pada audit berikutnya; (6) Rincian atas pelaksanaan pengendalian risiko. Berdasarkan informasi tersebut dapat diperoleh laporan-laporan berikut: (1) Data rencana audit yang akan dilaksanakan pada tahun atau periode berjalan; (2) Risiko-risiko yang diproses berdasarkan urutan ancamannya, signifikansinya dan alternatif penanganan yang dapat ditempuh; (3) Laporan lainnya termasuk komposisi sumber daya (tenaga, anggaran, dan alokasi waktu) yang akan terlibat dalam penugasan audit.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian merupakan kegiatan yang dilakukan dengan tujuan menemukan jawaban atas permasalahan menggunakan suatu metode ilmiah yang disusun secara sistematis. Selain itu penelitian juga berfungsi untuk mendapatkan fakta, mengumpulkan informasi dengan tujuan untuk memberikan referensi ataupun kontribusi bagi ilmu pengetahuan. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Metode penelitian kualitatif sering disebut metode penelitian naturalistik karena penelitiannya dilakukan pada kondisi alamiah (*natural setting*); disebut juga sebagai metode etnographi, karena pada awalnya metode ini lebih banyak digunakan untuk penelitian bidang

antropologi budaya; disebut kualitatif karena data yang terkumpul dan analisisnya lebih bersifat kualitatif (Sugiyono, 2011:8). Metode penelitian yang digunakan adalah studi kasus. Studi kasus merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari subjek yang diteliti, serta interaksinya dengan lingkungan (Indriantoro dan Supomo, 1999 (dalam Widodo (2014:36))). Studi kasus merupakan sebuah *puzzle* yang harus dipecahkan. Ada tiga langkah dasar dalam menggunakan studi kasus : pengumpulan data; analisis dan menulis. Objek penelitian ini adalah terbatas Risk Based Audit di PT PJB Services untuk mengetahui efisiensi dan efektivitas pada siklus pengeluarannya. Perusahaan ini merupakan perusahaan swasta yang bergerak pada bidang pengoperasian dan pemeliharaan pembangkit listrik.

Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini peneliti melakukan pengumpulan data primer dengan melakukan hal-hal sebagai berikut: (1) Wawancara (*interview*), pada metode ini Peneliti dan Responden berhadapan langsung (*face to face*) untuk mendapatkan informasi secara lisan dengan tujuan mendapatkan data yang dapat menjelaskan permasalahan penelitian. Adapun jenis-jenis wawancara meliputi wawancara terstruktur, wawancara semi berstruktur, wawancara tidak berstruktur, wawancara secara terang-terangan dan wawancara dengan menempatkan informan sebagai jawatan. Dalam penelitian ini, Peneliti mengambil jenis wawancara semi berstruktur, hal ini dilakukan agar ketika Peneliti mengajukan beberapa pertanyaan kepada pejabat-pejabat perusahaan, Peneliti tidak hanya terpusat pada pertanyaan-pertanyaan yang akan ditanyakan, namun tidak lepas dari konsep yang sudah ditetapkan oleh Peneliti. Dalam penelitian ini, pihak-pihak yang akan menjadi responden dari wawancara ini adalah staff dari fungsi-fungsi yang menjalankan operasional terkait siklus pengeluaran: (a) Fungsi pengadaan; (b) Fungsi gudang; (c) Fungsi penerimaan barang; (d) Fungsi keuangan dan akuntansi. Wawancara didasarkan atas peran masing-masing orang yang menjalankan tugas-tugas yang diberikan kepada mereka. Wawancara akan dilakukan kepada 4 (empat) orang: (a) Manajer Unit Khusus *Supply Chain Management* (sebagai pemroses pembelian); (b) Manajer Manajemen O&M (sebagai *user*); (c) Manajer Kepatuhan dan Pengawasan Internal; (4) Manajer Keuangan dan Akuntansi. (2) Observasi, dalam observasi ini, Peneliti melakukan pengamatan bersama sumber data dengan maksud untuk memperoleh gambaran secara langsung atas data, meliputi keadaan lapangan, dan kegiatan manusia serta konteks kegiatan-kegiatan itu terjadi.

Satuan Kajian

Dalam penelitian ini stuan kajian yang dipakai adalah efisiensi dan efektivitas siklus pengeluaran yang akan dilakukan *Risk Based Audit* pada PT PJB Services.

Teknik Analisis Data

Data yang sudah dikumpulkan kemudian diolah, dianalisis dan direpresentasikan ke dalam bentuk yang lebih mudah dipahami sehingga dapat menjawab rumusan masalah dan menarik kesimpulan. Mekanisme dalam penganalisisan dan pembahasan dari penelitian ini menggunakan prosedur yang biasanya dipakai, yaitu: (1) Mengumpulkan data primer dan sekunder yang berkaitan dengan siklus pengeluaran; (2) Melakukan audit pendahuluan yang meliputi penyusunan rencana kerja (yang memuat tujuan audit, objek audit, dan sasaran audit), melakukan survei terhadap sistem, prosedur, pengendalian internal siklus pengeluaran, dan melakukan wawancara terhadap stakeholder; (3) Melakukan tahapan pelaksanaan audit dengan menerapkan prosedur identifikasi risiko, mengukur risiko, memetakan (*mapping*) dan membuat usulan mengenai pengelolaan risiko; (4) Menyimpulkan hasil analisis sesuai bidang masalah dan memberikan masukan kepada PT PJB Services dalam bentuk *management letter* mengenai potensi risiko yang ada, dan

rekomenadasi yang harus dilakukan untuk meminimalisir risiko serta memperbaiki pengendalian yang sudah ada sebelumnya.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Proses Pembelian atau Proses pengadaan barang/ jasa

PT PJB Services untuk mekanisme pembelian atau pengadaan barang/jasa telah ditetapkan dalam Surat Keputusan Direksi PT Pembangkitan Jawa-Bali Services Nomor 011.K/010/DIR-PJBS/2014 tanggal 3 Maret 2014. Batasan nilai pengadaannya dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu (1) Pengadaan sampai dengan Rp 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah), dapat diproses oleh Subdirektorat Diklat, Subbidang Umum, Subbidang Umum, Unit Jasa Proyek dan Unit Jasa O&M; (2) Pengadaan di atas Rp 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan tak terhingga, dapat diproses oleh Unit Khusus *Supply Chain Management*. Pengadaan barang atau jasa berdasarkan proses pengadaannya dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu: (1) Pelelangan, dilakukan untuk barang/jasa yang bisa disediakan oleh banyak supplier; (2) Penunjukan atau pembelian langsung, dilakukan untuk barang atau jasa yang secara spesifikasi atau lingkup pekerjaan sudah menunjuk ke merk tertentu dengan harga yang dapat dipertanggung jawabkan.

Proses Pembayaran

Proses pembayaran yang ada di PT PJB Services dibedakan menjadi 3 (tiga) yaitu: (1) Pembayaran kepada Pihak Ketiga (*invoice*); (2) Pembayaran *Reimbursable* (penggantian), pembayaran ini biasanya dilakukan untuk pembayaran klaim kesehatan karyawan; (3) Pembayaran *Non Invoice* (Pembayaran karena pembelian langsung atau pengadaan langsung), pembayaran yang membutuhkan pertanggungjawaban melalui laporan (LPJ Keuangan) untuk setiap dana persekot yang telah dikeluarkan. Kemudian setiap transaksi yang terjadi, dikumpulkan bukti-buktinya (nota, faktur, kuitansi) dan dientry ke dalam aplikasi VO (*Verifikasi Online*).

Tahapan Audit Berbasis Risiko

Dalam melakukan audit berbasis risiko yang dilakukan meliputi 4 (empat) tahapan, yaitu: (1) Pendahuluan, auditor melakukan survey terhadap objek audit dan berfokus pada 3 (tiga) hal yang penting : *permanent file*, area audit yang akan diperiksa, dan susunan program audit terhadap proses pengadaan atau pembelian, proses pengeluaran (untuk transaksi pembelian), penerimaan barang atau jasa. Prosedur audit yang digunakan dengan observasi, wawancara, dan inspeksi. Yang dimaksud dengan *permanent file* perusahaan adalah ketentuan dan kebijakan terkait operasional perusahaan. Biasanya berupa prosedur suatu proses, struktur organisasi, tugas dan wewenang yang sesuai dengan struktur organisasi, *company profile*, bukti transaksi. Untuk area objek audit yang terkait dengan proses pembelian dan pengeluaran kas untuk transaksi pembelian maka objek audit yang akan diperiksa adalah pengendalian internal, ketaatan terhadap pedoman pengadaan dan pengeluaran yang ada di PT PJB Services, serta efisiensi dan efektivitas dalam pemakaian sumber daya perusahaan. Dalam menyusun rencana audit terdapat 2 (dua) tahapan, yaitu: (a) Temukan risiko apa saja yang terdapat dalam objek audit; (b) Membuat program audit. (2) Pelaksanaan, dalam tahapan ini auditor melakukan identifikasi risiko, pengukuran dan memetakan risiko, kemudian memberikan rekomendasi untuk mengelola risiko yang telah teridentifikasi. (3) Identifikasi risiko, pengidentifikasian berasal dari data dan informasi yang telah didapatkan, selanjutnya risiko tersebut dinilai apakah risiko bersumber dari faktor internal atau eksternal, dan mencari faktor lain yang dapat meningkatkan risiko. Risiko yang berasal dari faktor internal misalnya ketatnya kebijakan perusahaan, kurangnya koordinasi dan komunikasi antar subdit dan unit, sumber daya manusia yang kurang

kompeten, *fraud*, serta kurangnya pengendalian internal. Sedangkan risiko yang berasal dari faktor eksternal misalnya perubahan kebijakan dari pemerintah dan *principal*, kredibilitas dari penyedia barang atau jasa yang tercemar, kecurangan agen dan *principal*. (4) Pengukuran dan Mapping Risiko, dari risiko-risiko yang telah teridentifikasi kemudian dibuatkan sebuah matriks yang dapat diukur tingkat risikonya. Teknik pengukuran risiko disini menggunakan matriks tingkat kemungkinan risiko dan skala dampak. Tingkat kemungkinan risiko untuk mengukur seberapa besar kemungkinan yang terjadi pra- dan pasca mitigasi risiko. Untuk tingkat kemungkinan risiko dibedakan menjadi 5 (lima) kemungkinan, yaitu kemungkinan risiko yang terjadi sangat kecil, kecil, sedang, besar dan sangat besar. Untuk setiap kemungkinan risiko tersebut kemudian diberikan skor, kemungkinan sangat kecil diberi skor 1, kecil diberi skor 2, sedang diberi skor 3, besar 4 dan sangat besar 5. Pengukuran skala dampak yaitu untuk tentang tingkat keseriusan dampak dari suatu risiko, yaitu dampak minor, sedang, major, kritis, malapetaka. Tingkat keseriusan dampak tersebut kemudian diberi skor, untuk minor diberi skor 1, sedang diberi skor 2, major diberi skor 3, kritis diberi skor 4, dan malapetaka diberi skor 5. Kegiatan selanjutnya adalah *mapping risiko*, yakni yang pertama memetakan risiko (*inheren*) dihasilkan dari perkalian kemungkinan risiko dan skala dampak dan memetakan (*risiko*) setelah terkontrol atau setelah dimitigasi dihasilkan dari perkalian kemungkinan risiko dan skala dampak. (6) Rekomendasi, dalam memberikan rekomendasi, auditor melakukannya berdasarkan dari hasil pengukuran dan *mapping risiko*. (7) Pelaporan, hasil temuan audit yang sudah ada kemudian dirangkum dalam bentuk Laporan Hasil Audit (LHA). Laporan Hasil Audit terdiri dari 3 (tiga) bagian, yaitu: (a) Ruang Lingkup audit, berisi objek dan komponen objek audit; (b) Temuan audit, berisi hasil pemeriksaan dan pengujian; (c) Rekomendasi, berisi saran perbaikan dan pencegahan.

Hasil Audit Berbasis Risiko

Hasil audit berbasis risiko dituangkan dalam suatu bentuk Laporan Hasil Audit (LHA), LHA umumnya berisi data-data temuan audit, sumber risiko, potensi risiko serta rekomendasi untuk perbaikan dan pencegahan.

1. Kondisi : Terdapat kesalahan perencanaan pengadaan atau pembelian (misalnya spesifikasi, harga, dan waktu)
 Penyebab : Kurang informasi terhadap kegunaan peralatan
 Akibat : Kerusakan unit existing, keterlambatan proses, kerugian *financial*.
 Kriteria : Setiap perencanaan pengadaan barang atau jasa harus benar-benar matang dan sesuai dengan kebutuhan
2. Kondisi : Banyak pekerjaan jasa yang sudah selesai dilaksanakan tapi proses administrasinya belum tuntas
 Penyebab : Sistem Informasi yang belum terintegrasi, kurangnya koordinasi antara bagian yang di lapangan dengan bagian yang berada di Kantor
 Akibat : Keterlambatan proses, kerugian *financial*, *subsequent payment* menjadi terlalu lama, pencatatan utang usaha kurang maksimal sehingga bagian keuangan tidak mengetahui berapa jumlah utang usahanya.
 Kriteria : Setiap pengadaan barang atau jasa harus direncanakan di awal (sebelum eksekusi pekerjaan proyek)
3. Kondisi : Penyusunan HPS yang lama
 Penyebab : a. Belum pernah ada kontrak lama yang sejenis sebagai referensi

- b. Pihak Manufacture tidak mau atau lama dalam memberikan informasi harga
- c. Scope pekerjaan, spesifikasi barang dalam TOR kurang detail
- Akibat : Proses Pengadaan terhambat
- Kriteria : Setiap permintaan yang hendak diproses pengadaannya harus sudah ada HPS nya.
4. Kondisi : Price List harga dari pabrikan maupun agen tunggal telah dikunci oleh Supplier
- Penyebab : a. Kondisi kunci-mengunci harga diluar kendali PT PJB Services
b. Ketergantungan PT PJB Services terhadap manufaktur atau perusahaan tertentu (barang OEM)
- Akibat : Tidak ada alternatif lain/kurang kompetitif dalam mendapatkan harga terbaik sehingga berpotensi menimbulkan kerugian perusahaan karena bargaining position yang lebih lemah
- Kriteria : Barang yang dibeli harus sesuai dengan kebutuhan (*on cost, on quality, on schedule*)
5. Kondisi : Pengumuman pengadaan yang kurang meluas diketahui oleh penyedia jasa
- Penyebab : a. Pemasangan iklan pada Media cetak tersebut bukan merupakan media langganan penyedia barang atau jasa
b. Surat pengumuman tidak sampai ke unit atau kantor perwakilan
c. Supplier terlambat mengetahui baik itu dari media cetak ataupun website
- Akibat : a. kurangnya peserta lelang sehingga berpotensi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang)
b. kurangnya kompetitif karena peserta yang sama & berulang
- Kriteria : Peserta yang mengikuti pelelangan minimal sebanyak 3 (tiga) peserta
6. Kondisi : Tidak tercapai kesepakatan antara peserta dan panitia pada saat negosiasi harga
- Penyebab : Tim Pengadaan Barang atau Jasa berpatok nilai HPS, sementara kemungkinan harga diluar memang di atas nilai HPS
- Akibat : Proses pengadaan berlarut, sehingga kedatangan barang berpotensi tidak terpenuhi saat Unit overhaul.
- Kriteria : Penawaran yang lulus evaluasi administrasi dan teknis tetapi harganya masih di atas HPS, maka akan dilakukan negosiasi terhadap penawaran tersebut.
7. Kondisi : Supplier memiliki integritas yang buruk atau berlaku curang dalam proses pengadaan, KKN, pemalsuan dokumen, dll
- Penyebab : a. Supplier memiliki integritas yang buruk
b. Supplier hanya lebih mengutamakan agar memenangkan tender dengan menghalalkan segala cara
- Akibat : Kredibilitas perusahaan tercemar
- Kriteria : Supplier yang mendaftar pelelangan harus benar-benar diidentifikasi kelengkapan dan kebenaran ijin perusahaannya (legalitas perusahaan)

8. Kondisi : Jaminan Penawaran atau Pelaksanaan atau garansi habis masa berlakunya dan belum diperpanjang, sedangkan proses belum selesai
- Penyebab : Belum ada Tools untuk memonitor masa berlaku jaminan pelaksanaan
- Akibat : Masa berlakunya dan belum diperpanjang, sedangkan proses belum selesai
- Kriteria : Setiap jaminan baik jaminan penawaran, pelaksanaan, maupun pemeliharaan harus dikonfirmasi dan dimonitoring dengan baik.
9. Kondisi : Pelaksanaan pekerjaan melebihi batas waktu penyelesaian, terlewatkan belum diberikan surat peringatan
- Penyebab : Belum ada Tools untuk memonitor keterlambatan pelaksanaan pekerjaan
- Akibat : Pekerjaan tidak selesai sesuai target
- Kriteria : Setiap Pelaksana Pekerjaan wajib mematuhi semua kewajiban sesuai kontrak
10. Kondisi : Barang yang dikirim tidak sesuai dengan kontrak.
- Penyebab : a. Salah persepsi terhadap spesifikasi barang
b. Barang sudah obsolete dan dikirim penggantinya
- Akibat : Barang yang datang tidak sesuai kontrak
- Kriteria : Setiap Penyedia Barang wajib mematuhi semua kewajiban sesuai kontrak
11. Kondisi : Banyak tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan
- Penyebab : Kurangnya sosialisasi tentang tata cara penagihan beserta verifikasinya
- Akibat : Tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan, pembayaran kepada supplier menjadi lama
- Kriteria : Setiap supplier sudah mengerti bentuk dan tata cara penagihan sesuai dengan kontrak yang sudah diberikan.
12. Kondisi : Proses administrasi kontrak dan penagihan ke customer cenderung lama
- Penyebab : Kontrak dan Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan dengan customer belum dapat direlease
- Akibat : a. *Cash flow* terganggu, sehingga perencanaan pembayaran kepada supplier juga mengalami kemacetan.
b. *Cut off* untuk *subsequent event* menjadi lebih lama
c. Bagian Akuntansi mengalami kesulitan dalam pencatatan pendapatan dan pengeluaran
- Kriteria : Sebelum eksekusi pekerjaan dari customer harus berdasarkan Surat Penunjukan Pelaksanaan Pekerjaan atau Surat Penugasan

Tabel 3
Hasil Identifikasi Risiko

No.	Temuan	Sumber Risiko	Potensi Risiko
1.	Terdapat kesalahan perencanaan pembelian (misalnya spesifikasi, harga, dan waktu)	Kurang informasi terhadap kegunaan peralatan	a. Kerusakan unit existing b. Keterlambatan proses c. Kerugian <i>financial</i>
2.	Proses administrasi pekerjaan terlambat, meskipun pekerjaan dilapangan sudah selesai dilaksanakan	a. Sistem Informasi yang belum terintegrasi b. Kurangnya koordinasi antara bagian yang di lapangan dengan bagian yang berada di kantor	Keterlambatan proses, kerugian <i>financial</i> , <i>subsquent payment</i> menjadi lama, pencatatan utang dan pendapatan usaha kurang maksimal
3.	Penyusunan HPS (Harga Perkiraan Sendiri) yang lama	a. Belum pernah ada kontrak lama yang sejenis sebagai referensi b. Pihak <i>Manufacture</i> tidak mau atau lama dalam memberikan informasi harga c. Scope pekerjaan, spesifikasi barang dalam TOR kurang detail	Proses Pengadaan terhambat
4.	<i>Price List</i> dari pabrikan maupun agen tunggal telah dikunci oleh Supplier	a. Kondisi kunci-mengunci harga diluar kendali PT PJB Services b. Ketergantungan PT PJB Services terhadap manufaktur atau perusahaan tertentu (barang OEM)	Tidak ada alternatif lain atau kurang kompetitif dalam mendapatkan harga terbaik sehingga berpotensi menimbulkan kerugian perusahaan karena <i>bargaining position</i> yang lemah
5.	Pengumuman pengadaan yang kurang meluas diketahui oleh penyedia jasa	a. Surat pengumuman tidak sampai ke unit atau kantor perwakilan b. Supplier terlambat mengetahui informasi	a. kurangnya peserta lelang sehingga berpotensi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang) b. peserta lelang kurang kompetitif
6.	Terlambat memberikan Surat Peringatan untuk pekerjaan yang melebihi batas waktu penyelesaian.	Belum ada <i>Tools</i> untuk memonitor keterlambatan pelaksanaan pekerjaan	Pekerjaan tidak selesai sesuai target
7.	Barang yang dikirim tidak sesuai dengan kontrak	a. Salah persepsi terhadap spesifikasi barang b. Barang sudah obsolet dan dikirim penggantinya	Barang yang datang tidak sesuai kontrak
8.	Banyak tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan	Kurangnya sosialisasi tentang tata cara penagihan beserta verifikasinya	Pembayaran kepada supplier menjadi lama
9.	Proses administrasi kontrak dan penagihan ke customer cenderung lama	Kontrak dan Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan dengan customer belum dapat direlease	a. <i>Cash flow</i> terganggu, sehingga perencanaan pembayaran kepada supplier juga mengalami kemacetan. b. <i>Cut off</i> untuk subsequent event menjadi lebih lama c. Bagian Akuntansi mengalami kesulitan dalam pencatatan pendapatan dan pengeluaran

Sumber: Data Sekunder diolah, 2016.

Tabel 4
Ringkasan Pengukuran Risiko

No.	Temuan	Potensi Risiko	Pengukuran Risiko
1.	Terdapat kesalahan perencanaan pembelian (misalnya spesifikasi, harga, dan waktu)	a. Kerusakan unit existing b. Keterlambatan proses c. Kerugian <i>financial</i>	Tingkat kemungkinan risiko : 3; sedang Skala dampak risiko : 2; sedang Total : 6 Level risiko : moderat
2.	Proses administrasi pekerjaan terlambat, meskipun pekerjaan sudah selesai dilaksanakan	Keterlambatan proses, kerugian <i>financial</i> , <i>subsequent payment</i> menjadi terlalu lama, pencatatan utang usaha kurang maksimal sehingga bagian keuangan tidak mengetahui berapa jumlah utang usahanya	Tingkat kemungkinan risiko : 3; sedang Skala dampak risiko : 2; sedang Total : 6 Level risiko : moderat
3.	Penyusunan HPS (Harga Perkiraan Sendiri) yang lama	Proses Pengadaan terhambat	Tingkat kemungkinan risiko : 4; besar Skala dampak risiko : 3; major Total : 12 Level risiko : major
4.	<i>Price List</i> dari pabrikan maupun agen tunggal telah dikunci oleh Supplier	Tidak ada alternatif lain atau kurang kompetitif dalam mendapatkan harga terbaik sehingga berpotensi menimbulkan kerugian perusahaan karena bargaining position yang lebih lemah	Tingkat kemungkinan risiko : 4; besar Skala dampak risiko : 3; major Total : 12 Level risiko : major
5.	Pengumuman pengadaan yang kurang meluas diketahui oleh penyedia jasa	a. kurangnya peserta lelang sehingga berpotensi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang) b. kurangnya kompetitif karena peserta yang sama & berulang	Tingkat kemungkinan risiko : 5; sangat besar Skala dampak risiko : 2; kritis Total : 10 Level risiko : major
6.	Terlambat memberikan Surat Peringatan untuk pekerjaan yang melebihi batas waktu penyelesaian.	Pekerjaan tidak selesai sesuai target	Tingkat kemungkinan risiko : 2; kecil Skala dampak risiko : 2; sedang Total : 4 Level risiko : rendah
7.	Barang yang dikirim tidak sesuai dengan kontrak	Barang yang datang tidak sesuai kontrak	Tingkat kemungkinan risiko : 2; kecil Skala dampak risiko : 3; major Total : 6 Level risiko : moderat
8.	Banyak tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan	Pembayaran kepada supplier menjadi lama	Tingkat kemungkinan risiko : 2; kecil Skala dampak risiko : 2; sedang Total : 4 Level risiko : rendah
9.	Proses administrasi kontrak dan penagihan ke customer cenderung lama	a. <i>Cash flow</i> terganggu, sehingga perencanaan pembayaran kepada supplier juga mengalami kemacetan. b. <i>Cut off</i> untuk <i>subsequent event</i> menjadi lebih lama c. Bagian Akuntansi mengalami kesulitan dalam pencatatan pendapatan dan pengeluaran	Tingkat kemungkinan risiko : 4; besar Skala dampak risiko : 3; major Total : 12 Level risiko : major

Sumber: Data Sekunder diolah, 2016

Tabel 5
Rekomendasi

No.	Temuan	Potensi Risiko	Rekomendasi
1.	Terdapat kesalahan perencanaan pembelian (misalnya spesifikasi, harga, dan waktu)	a. Kerusakan unit existing b. Keterlambatan proses c. Kerugian <i>financial</i>	Tindak lanjut perbaikan dan koordinasi ke seluruh unit kerja dan bidang terkait serta pembahasan spesifikasi teknik keseluruhan
2.	Proses administrasi pekerjaan terlambat, meskipun pekerjaan dilapangan sudah selesai dilaksanakan	Keterlambatan proses, kerugian <i>financial</i> , <i>subsequent payment</i> menjadi terlalu lama, pencatatan utang usaha kurang maksimal sehingga bagian keuangan tidak mengetahui berapa jumlah utang usahanya	Melakukan koordinasi antar bidang terkait informasi pekerjaan-pekerjaan yang sudah dilakukan oleh supplier
3.	Penyusunan HPS (Harga Perkiraan Sendiri) yang lama	Proses Pengadaan terhambat	a. Tim HPS mencari referensi & perbandingan harga dari berbagai sumber yang dapat dipertanggung jawabkan b. Meningkatkan verifikasi TOR oleh User dan Subdit Engineering
4.	<i>Price List</i> dari pabrikan maupun agen tunggal telah dikunci oleh Supplier	Tidak ada alternatif lain atau kurang kompetitif dalam mendapatkan harga terbaik sehingga berpotensi menimbulkan kerugian perusahaan karena bargaining position yang lebih lemah	a. Tim HPS mencari referensi & perbandingan harga dari berbagai sumber yang dapat dipertanggung jawabkan b. Mencari referensi merk lain/tidak menunjuk merk dengan spesifikasi compatible
5.	Pengumuman pengadaan yang kurang meluas diketahui oleh penyedia jasa	a. kurangnya peserta lelang sehingga berpotensi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang) b. kurangnya kompetitif karena peserta yang sama & berulang	a. Perluas dan memperbaiki jaringan informasi seperti pemakaian media masa nasional dengan oplah besar, jejaring sosial, sms <i>gateway</i> , dll b. Kajian penambahan waktu lelang untuk pengadaan tertentu
6.	Terlambat memberikan Surat Peringatan untuk pekerjaan yang melebihi batas waktu penyelesaian.	Pekerjaan tidak selesai sesuai target	Membuat program atau <i>Software</i> untuk memonitor masalah <i>levering</i> suatu pekerjaan
7.	Barang yang dikirim tidak sesuai dengan kontrak	a. Barang tidak dapat digunakan b. Kerugian <i>financial</i>	a. Melaksanakan klarifikasi secara detail sebelum ditetapkan sebagai pelaksana b. Untuk barang yang sudah <i>obsolete</i> agar sertakan surat atau dokumen pendukung dari <i>manufacture</i> atau agen.
8.	Banyak tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan	Pembayaran kepada supplier menjadi lama	Melakukan penjelasan dokumen kontrak (hak dan kewajiban Para Pihak)
9.	Proses administrasi kontrak dan penagihan ke customer cenderung lama	a. Cash flow terganggu, sehingga perencanaan pembayaran kemacetan. b. Cut off untuk subsequent event menjadi lebih lama c. Kesulitan dalam pencatatan pendapatan dan pengeluaran	Sebelum menerima pekerjaan dari customer, wajib meminta Surat Penunjukan ataupun Surat Penugasan yang mencantumkan detail dan harga pekerjaan

Sumber: Data Sekunder diolah, 2016

Penyelesaian Audit Berbasis Risiko

Berdasarkan hasil audit risiko, temuan potensi risiko dibedakan menjadi 5 (lima) level, yaitu level rendah, moderat, major, tinggi, dan ekstrem. Parameter pengukuran risiko menggunakan peta risiko, dimana risiko diklasifikasikan terlebih dahulu kemudian diukur tingkat kemungkinan risiko dan skala risikonya. Pada matriks peta risiko, masing-masing parameter diberikan skor 1 sampai dengan 5. Untuk contoh bentuk peta risikonya seperti yang nampak pada Gambar 3.

TINGKAT KEMUNGKINAN	Sangat Besar	5	E					
	Besar	4	D					
	Sedang	3	C					
	Kecil	2	B					
	Sangat Kecil	1	A					
				1	2	3	4	5
				Minor	Sedang	Major	Kritis	Malapetaka
				SKALA DAMPAK				

Sumber: Data Sekunder diolah, 2016

Gambar 3
Contoh Peta Risiko

Hasil audit berbasis risiko yang telah dilakukan menunjukkan adanya potensi risiko yang bersifat minor, diantaranya pelaksanaan pekerjaan melebihi batas waktu penyelesaian, terlewatkan belum diberikan surat peringatan, sehingga berpotensi Pekerjaan tidak selesai sesuai target. Selain itu, banyak tagihan supplier yang sering mengalami kesalahan, dan berpotensi pembayaran kepada supplier menjadi lama.

Terdapat beberapa temuan risiko yang levelnya bersiat moderat diantaranya terdapat kesalahan perencanaan pengadaan atau pembelian (misalnya spesifikasi, harga, dan waktu) yang berpotensi mengakibatkan kerusakan unit eksisting, keterlambatan proses pengadaan dan potensi kerugian financial. Selain itu ditemukan juga pekerjaan jasa yang sudah selesai dilaksanakan tapi proses administrasinya belum tuntas, sehingga berpotensi menyebabkan keterlambatan proses, kerugian *financial*, *subsequent payment* menjadi terlalu lama, pencatatan utang usaha kurang maksimal sehingga bagian keuangan tidak mengetahui berapa jumlah utang usahanya. Tak jarang ada jaminan Penawaran atau Pelaksanaan atau garansi habis masa berlakunya dan belum diperpanjang, sedangkan proses belum selesai, sehingga masa berlaku jaminannya dan belum diperpanjang, sedangkan proses belum selesai, temuan moderat lainnya adalah adanya supplier yang memiliki integritas buruk atau berlaku curang dalam proses pengadaan, KKN, pemalsuan dokumen, dll sehingga menimbulkan potensi risiko kredibilitas perusahaan menjadi tercemar. Kemudian ada juga barang yang dikirim tidak sesuai dengan kontrak, sehingga menimbulkan potensi risiko barang yang datang tidak sesuai kontrak.

Di sisi lain ada juga temuan-temuan risiko yang bersifat major, yaitu Penyusunan HPS (Harga Perkiraan Sendiri) yang lama dan berpotensi proses pengadaan terhambat. Kemudian *Price List* dari pabrikan maupun agen tunggal telah dikunci oleh Supplier, sehingga tidak ada alternatif lain atau kurang kompetitif dalam mendapatkan harga terbaik dan berpotensi menimbulkan kerugian perusahaan karena bargaining position yang lebih

lemah. Selain itu, pengumuman pengadaan yang kurang meluas diketahui oleh penyedia jasa, menyebabkan potensi kurangnya peserta lelang sehingga terjadi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang). Pada saat lelang, risiko yang mungkin terjadi adalah tidak tercapai kesepakatan antara peserta dan panitia pada saat negosiasi harga, menimbulkan proses pengadaan berlarut, dan kedatangan barang berpotensi tidak terpenuhi pada saat unit overhaul. Dan yang menjadi akar masalahnya adalah proses administrasi kontrak dan penagihan ke customer cenderung lama, sehingga berpotensi *cash flow* terganggu, sehingga perencanaan pembayaran kepada supplier juga mengalami kemacetan, *cut off* untuk subsequent event menjadi lebih lama, dan Bagian Akuntansi mengalami kesulitan dalam pencatatan pendapatan dan pengeluaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan pembahasan dan analisis yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa untuk siklus pengeluaran khususnya untuk transaksi pembelian yang ada di PT PJB Services masih terdapat beberapa potensi risiko yang menyebabkan ketidakefektifan dan ketidakefisienan dikarenakan faktor internal dan eksternal. Dari beberapa temuan tersebut, dapat diringkas dan disimpulkan diantaranya kesalahan perencanaan pengadaan barang atau jasa yang dapat menyebabkan kerusakan pada unit pembangkit, kerugian finansial. Setiap hari banyak permintaan pengadaan barang atau jasa yang diproses, tetapi karena pengumuman lelang yang tidak banyak diketahui oleh supplier, sehingga peserta lelang kurang kompetitif dan berpotensi lelang berulang (proses pengadaan semakin panjang). Karena PT PJB Services dituntut untuk percepatan eksekusi pekerjaan proyek dari customer sehingga menyebabkan banyak proses pengadaan atau pembelian yang *backdate* (barang sudah didatangkan terlebih dahulu atau jasa sudah dilakukan terlebih dahulu tetapi proses administrasi belum dilakukan secara sistematis), di sisi lain proses penyusunan HPS yang lama, sehingga proses pengadaan menjadi terhambat. Tak jarang untuk *price list* dari pabrikan atau agen tunggal telah dikunci oleh supplier, sehingga PT PJB Services terkadang kesulitan untuk mendapatkan harga terbaik. Kurangnya kontrol terhadap legalitas perusahaan supplier, ataupun adanya supplier yang memiliki integritas yang buruk dapat menyebabkan kredibilitas perusahaan menjadi tercemar. Selain itu, ada juga temuan dimana supplier mengirim barang tidak sesuai dengan spesifikasi yang tercantum dalam kontrak, dan ada pekerjaan yang melebihi *levering* pekerjaan tetapi tidak diberikan surat peringatan, dan Jaminan Pelaksanaannya juga tidak diperpanjang. Edukasi untuk proses penagihan supplier juga menyebabkan terjadi kesalahan dalam dokumen penagihannya, misalnya kesalahan pengetikan, penanggalan atau salah dalam penerbitan Jaminan Pemeliharaan.

Saran

Risiko-risiko yang ada dalam siklus pengeluaran khususnya untuk transaksi pembelian telah dipaparkan dan telah dikelompokkan, dipetakan dalam matriks pengukuran risiko (tingkat kemungkinan risiko dan tingkat dampak risiko), sehingga diperlukan perlakuan yang berbeda untuk tiap risiko tersebut. Dan rekomendasi-rekomendasi yang diberikan juga telah dipilah sesuai dengan kebutuhan masing-masing. Sistem pengendalian internal dan komunikasi antar bidang menjadi hal yang sangat penting karena transaksi pembelian (mulai dari perencanaan hingga penerimaan barang atau penyelesaian pekerjaan) adalah ujung tombak dari proses bisnis perusahaan ini. Hal ini dilakukan, dengan harapan, bahwa dengan memperkuat pengendalian internal dan prosedur yang ada akan dapat membendung kemungkinan terjadinya *fraud* (kecurangan) yang akan dilakukan oleh sumber daya manusia terhadap aset, keandalan laporan dan informasi yang terkait dengan

keuangan, serta efisiensi dan efektifitas fungsional dalam hal pemakaian sumber daya perusahaan

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jilid I. Edisi Keempat. Salemba Empat. Jakarta.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2007. *Audit Berpeduli Risiko*. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan. Jakarta.
- Hanafi, M.M. 2009. *Manajemen Risiko*. Edisi Kedua. Cetakan Pertama. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Lusy. 2014. Risk Based Audit atas Penjualan pada PT. X. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.
- Mulyadi. 2008. *Auditing*. Buku 2. Edisi Keenam. Salemba Empat. Jakarta.
- Reksohadiprodjo, S. 2003. *Manajemen Produksi dan Operasi*. Edisi 2. BPFE. Yogyakarta.
- Romney, M. B dan P. J. Steinbart. 2004. *Accounting Information Systems (Sistim Informasi Akuntansi)*, Buku Satu. Edisi Kesembilan. Salemba Empat. Jakarta.
- _____. 2004. *Accounting Information Systems (Sistim Informasi Akuntansi)*. Buku Dua. Edisi Kesembilan. Salemba Empat. Jakarta.
- Sawyer, B. M. Lawrence., A. Dittenhofer, dan J. H. Scheiner. 2003. *Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing*. Edisi kelima. The Institute of Internal Auditors. USA.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Bisnis*. CV. Alfabeta. Bandung.
- Tuanakotta, T. M. 2013. *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Edisi Pertama. Salemba Empat. Jakarta.
- _____. 2015. *Audit Kontemporer*. Salemba Empat. Jakarta.
- Widodo. 2014. Risk Based Audit atas pada Siklus Pendapatan dan Siklus Pengeluaran pada PT. X. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.