



BUPATI SUKOHARJO
PROVINSI JAWA TENGAH

PERATURAN BUPATI SUKOHARJO
NOMOR 62 TAHUN 2022

TENTANG

PEDOMAN TEKNIS AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI SUKOHARJO,

- Menimbang : a. bahwa dalam rangka memastikan pencapaian keberhasilan program strategis penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dapat berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis (3E);
- b. bahwa dalam rangka melakukan perbaikan atas tata kelola, proses pengendalian, dan penguatan risiko pencapaian tujuan organisasi, maka perlu mengatur pedoman teknis audit kinerja berbasis risiko;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Pedoman Teknis Audit Kinerja Berbasis Risiko.
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Propinsi Djawa Tengah sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1965 tentang Pembentukan Kabupaten Daerah Tingkat II Batang dengan mengubah Undang-Undang No. 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah dalam Lingkungan Propinsi Jawa Tengah (Lembaran Negara Tahun 1965 Nomor 52, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2757);

2. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573);
3. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
4. Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4738);
5. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4890);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2019 tentang Laporan dan Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 52, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6323);
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 18 Tahun 2020 tentang Peraturan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2019 tentang Laporan dan Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 288); dan

10. Peraturan Daerah Kabupaten Sukoharjo Nomor 12 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Sukoharjo Tahun 2016 Nomor 12, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Sukoharjo Nomor 236) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Sukoharjo Nomor 7 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Nomor 12 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Sukoharjo Nomor 7 Tahun 2022. Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Sukoharjo Nomor 307).

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PEDOMAN TEKNIS AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan :

1. Daerah adalah Kabupaten Sukoharjo.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.
3. Bupati adalah Bupati Sukoharjo.
4. Perangkat Daerah adalah unsur pembantu Bupati dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.
5. Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia.
6. Inspektorat Daerah adalah Inspektorat Daerah Kabupaten Sukoharjo.
7. Inspektur Daerah adalah Inspektur Daerah Kabupaten Sukoharjo.
8. Inspektur Pembantu Wilayah adalah Inspektur Pembantu Wilayah pada Inspektorat Daerah Kabupaten Sukoharjo.

9. Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang selanjutnya disingkat APIP adalah Inspektorat Jenderal Kementerian, unit pengawasan lembaga pemerintah non kementerian, Inspektorat Daerah Provinsi, dan Inspektorat Daerah Kabupaten.
10. Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah yang selanjutnya disebut P2UPD adalah Pegawai Negeri Sipil yang diberi tugas, tanggung jawab, wewenang, dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang untuk melakukan kegiatan pemeriksaan atas penyelenggaraan teknis urusan pemerintahan di Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
11. Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.
12. Pemeriksaan/Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
13. Audit Kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas.
14. Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.
15. Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat RKA-SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi program dan kegiatan Perangkat Daerah yang berupa rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan Perangkat Daerah serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

16. Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah Perubahan yang selanjutnya disebut RKA-SKPD Perubahan adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi perubahan rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan Perangkat Daerah serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
17. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
18. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat LKPD adalah pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah.
19. Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SAKIP, adalah rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat, dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah, dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah.
20. Program Kerja Pengawasan Tahunan yang selanjutnya disingkat PKPT adalah program kerja pengawasan yang disusun setiap tahun berdasarkan prinsip keserasian, keterpaduan guna menghindari tumpang tindih dan pemeriksaan berulang-ulang serta memperhatikan efisiensi dan efektifitas dalam penggunaan sumber daya pengawasan.
21. Laporan Hasil Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat LHP adalah Dokumen rahasia Negara yang tidak dapat dipublikasikan/diinformasikan kepada pihak manapun, sebelum mendapatkan persetujuan dari pihak yang berwenang.
22. Masukan (*Input*) adalah sumber daya dalam bentuk dana, sumber daya manusia (SDM), peralatan, dan material yang digunakan untuk menghasilkan keluaran (*output*).
23. Keluaran (*Output*) adalah barang-barang yang diproduksi, jasa yang diserahkan/diberikan, atau hasil-hasil lain dari proses atas masukan (*input*).
24. Proses adalah kegiatan-kegiatan operasional yang menggunakan masukan (*input*) untuk menghasilkan keluaran (*output*).

25. Hasil (*outcome*) adalah tujuan atau sasaran yang akan dicapai melalui keluaran (*output*).
26. Efektif adalah pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran (*output*) dengan hasil (*outcome*).
27. Efisien adalah pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.
28. Ekonomis adalah perolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.

BAB II MAKSUD DAN TUJUAN

Pasal 2

Maksud ditetapkannya Peraturan Bupati ini sebagai pedoman teknis bagi APIP pada Inspektorat Daerah agar memiliki kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi sesuai standar audit dalam melaksanakan Audit Kinerja Berbasis Risiko.

Pasal 3

Tujuan ditetapkannya Peraturan Bupati ini untuk:

- a. menilai pelaksanaan program dan kegiatan Perangkat Daerah yang bersumber dari APBD sehingga dapat memberikan rekomendasi bagi pencapaian kinerja program dan kegiatan Perangkat Daerah yang efisien, efektif dan ekonomis secara berkesinambungan untuk peningkatan kinerja dan penguatan tata kelola Perangkat Daerah; dan
- b. pedoman teknis bagi Perangkat Daerah dalam melaksanakan Program dan Kegiatan secara efisien, efektif dan ekonomis sehingga tercapai peningkatan kinerja tugas dan fungsi serta tujuan organisasi.

BAB III PANDUAN TEKNIS AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

Pasal 4

- (1) Panduan teknis audit kinerja berbasis risiko meliputi:
 - a. pendahuluan;
 - b. perencanaan Audit Kinerja;
 - c. pelaksanaan Audit Kinerja;
 - d. komunikasi hasil audit; dan
 - e. penutup.

- (2) Panduan ini bersifat umum dan agar APIP menyesuaikan dengan proses bisnis dari program/kegiatan yang diaudit serta memperhatikan referensi/petunjuk yang terkait.
- (3) Panduan teknis Audit Kinerja Berbasis Risiko sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

BAB IV SASARAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

Pasal 5

- (1) Sasaran Audit Kinerja Berbasis Risiko yaitu menilai aspek efisiensi, aspek efektifitas dan aspek keekonomisan Program dan Kegiatan pada setiap Perangkat Daerah yang tercantum dalam APBD.
- (2) Guna mengefektifkan pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko dalam suatu penugasan audit, maka sasaran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibatasi hanya pada salah satu Program dan Kegiatan yang memiliki tingkat risiko tinggi atau sangat tinggi (*extreem*).
- (3) Teknis pelaksanaan audit kinerja dalam suatu program dan kegiatan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), diatur lebih lanjut oleh Inspektur Daerah.

BAB V KEGIATAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

Pasal 6

- (1) Kegiatan Audit Kinerja Berbasis Risiko didanai dari APBD dan dituangkan dalam PKPT.
- (2) PKPT sebagaimana dimaksud pada ayat (1), disusun berdasarkan atas prinsip kesesuaian, keterpaduan, menghindari tumpang tindih, efisiensi dan efektivitas dalam penggunaan sumber daya pengawasan.
- (3) PKPT sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ditetapkan dengan Keputusan Inspektur Daerah.

BAB VI
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 7

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Sukoharjo.

Ditetapkan di Sukoharjo
pada tanggal 27 Desember 2022

BUPATI SUKOHARJO,

ttd.

ETIK SURYANI

Diundangkan di Sukoharjo
pada tanggal 27 Desember 2022

SEKRETARIS DAERAH
KABUPATEN SUKOHARJO,

ttd.

WIDODO

BERITA DAERAH KABUPATEN SUKOHARJO
TAHUN 2022 NOMOR 62

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM,

TEGUH PRAMONO,SH,MH
Pembina Tingkat I
NIP. 19710429 199803 1 003

LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI SUKOHARJO
NOMOR 62 TAHUN 2022
TENTANG
PEDOMAN TEKNIS AUDIT KINERJA
BERBASIS RISIKO

PANDUAN TEKNIS AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

A. PENDAHULUAN

1. Latar Belakang.

APIP saat ini menduduki peran yang strategis sebagai agen perubahan (*agent of change*) yang diharapkan mampu memberikan nilai tambah (*value added*) bagi perbaikan tata kelola, manajemen risiko, proses pengendalian, dan pengelolaan risiko dalam pencapaian tujuan organisasi.

Dalam mendukung keberlangsungan pelaksanaan peran tersebut, APIP harus memiliki inisiatif untuk senantiasa melakukan perbaikan terus-menerus. Perbaikan tersebut salah satunya dapat dicapai dengan mendorong peningkatan kinerja instansi pemerintah, melalui pelaksanaan peran APIP sebagai pengawas dalam audit kinerja.

Sebagai aparat pengawasan internal pemerintah, APIP pada Inspektorat Daerah Kabupaten Sukoharjo dituntut untuk meningkatkan kapabilitasnya dalam rangka meningkatkan kinerja pemerintah daerah melalui hasil-hasil pengawasan. Melalui Audit Kinerja, APIP diharapkan mampu menilai apakah suatu fungsi/program/kegiatan telah dilaksanakan secara efisien, efektif dan hemat yang pada akhirnya mampu memberi kontribusi bagi peningkatan aspek kinerja meliputi aspek efektif, efisien, ekonomis (3E) di organisasi perangkat daerah.

Tuntutan *stakeholders* atas pelaksanaan program strategis Pemerintah Daerah dengan berdasarkan prinsip ekonomis, efisien, dan efektif serta memberi nilai tambah bagi kesejahteraan masyarakat membuat pelaksanaan audit kinerja berbasis risiko harus dilaksanakan oleh APIP.

Dalam matriks *grand design* Pengawasan Intern Berbasis Risiko (PIBR), kedudukan audit kinerja terletak pada tingkat kematangan Manajemen Risiko (MR) Level 3 (*Risk Defined*) dan Kapabilitas APIP (IACM) Level 3 (*Integrated*). Kedudukan ini menjelaskan bahwa audit kinerja berbasis risiko dilaksanakan apabila tingkat kematangan MR telah mencapai Level 3 dan dilaksanakan oleh APIP dengan tingkat kapabilitas Level 3.

Pemerintah Kabupaten Sukoharjo sebagai instansi level daerah dengan tingkat kematangan manajemen risiko pada level 3, perlu memiliki pedoman audit kinerja berbasis risiko untuk mendorong APIP bersama-

sama dengan manajemen guna melakukan perbaikan ke arah yang lebih baik. Oleh sebab itu, APIP harus paham dan kompeten mengenai pengelolaan risiko dan didorong untuk mampu memfasilitasi penerapan manajemen risiko di instansinya.

2. Pengertian Audit Kinerja.

Pemeriksaan kinerja atau yang selanjutnya kita sebut dengan audit kinerja, sesuai dengan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Pengelolaan Keuangan Negara pasal 4 ayat (3), merupakan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pasal 50 ayat (2), audit kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas.

Sedangkan dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, audit kinerja dilaksanakan untuk menguji dan menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan/atau efektivitas, serta aspek kinerja lainnya atas suatu hal pokok yang diperiksa dengan maksud untuk memberikan rekomendasi yang dapat mendorong ke arah perbaikan.

Dari pengertian diatas, dapat disintesis bahwa audit kinerja berbasis risiko merupakan audit yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja dan perbaikan proses pengelolaan risiko atas program strategis pimpinan daerah dengan sasaran menilai ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku dengan menilai aspek efisiensi, efektivitas, dan ekonomis (3E), menilai keberhasilan program strategis, serta memberi saran perbaikan pengelolaan risiko dan pengendalian intern.

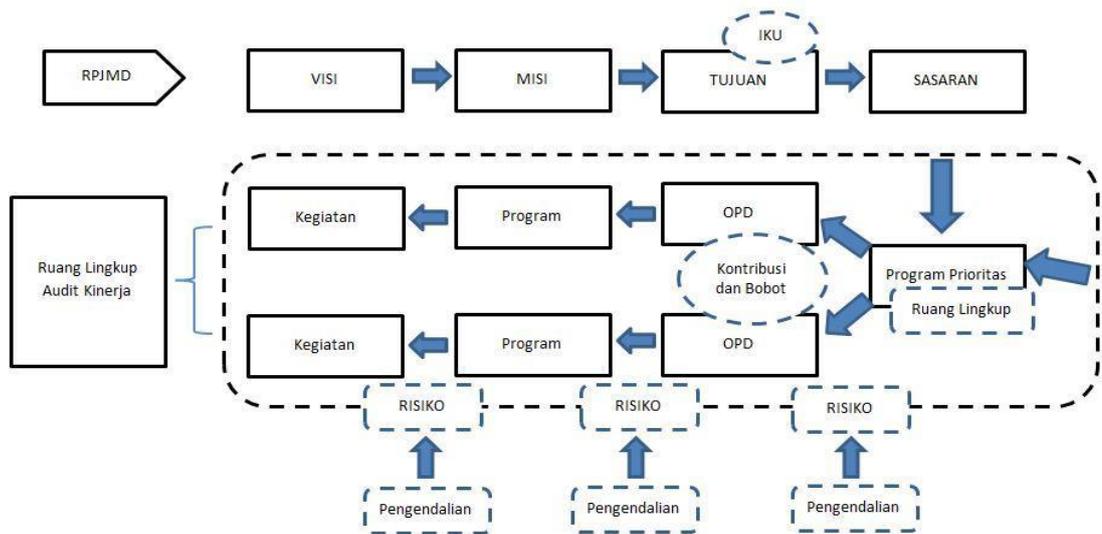
3. Karakteristik Audit Kinerja.

Audit kinerja harus dapat menjawab bahwa program prioritas yang diaudit telah dilaksanakan dengan cara yang benar. Jika dianalogikan, audit kinerja digambarkan seperti pemeriksaan kesehatan (*medical check up*), namun dilaksanakan terhadap program prioritas. Audit kinerja harus dapat memberikan saran-saran perbaikan atas “penyakit” atau “potensi penyakit” yang menjangkiti kinerja program prioritas yang tidak optimal dan pengelolaan risiko yang belum memadai.

Audit kinerja adalah *audit for management* sehingga diharapkan hasil audit kinerja yang dilakukan oleh APIP dapat memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas

yang diaudit. Audit kinerja memerlukan indikator kinerja sebagai ukuran yang jelas, sah, dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas (3E).

4. Ruang Lingkup dan Tujuan Audit Kinerja



Ruang lingkup audit kinerja adalah pada area pengawasan yakni program strategis yang memiliki risiko tinggi sebagaimana tercantum dalam PKPT yang sebelumnya telah disusun berdasarkan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). Audit kinerja dilakukan pada program kerja yang paling berkontribusi dalam menentukan sasaran strategis RPJMD.

Tujuan dari audit kinerja adalah untuk memberikan nilai tambah dan saran kepada manajemen terkait dengan perbaikan kinerja untuk mengurangi/menghilangkan/memulihkan dampak, saran pengelolaan risiko dan pengendalian dalam rangka perbaikan tata kelola organisasi.

5. Manfaat Audit Kinerja.

Hasil audit kinerja menyediakan informasi kepada pihak entitas dan stakeholder tentang kualitas pengelolaan sumber daya dan juga membantu pimpinan daerah dengan mengidentifikasi dan mengusulkan perbaikan program/kegiatan sehingga akan diperoleh akuntabilitas yang lebih baik, keekonomisan, efisiensi sumber daya dan peningkatan efektivitas dalam mencapai tujuan serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

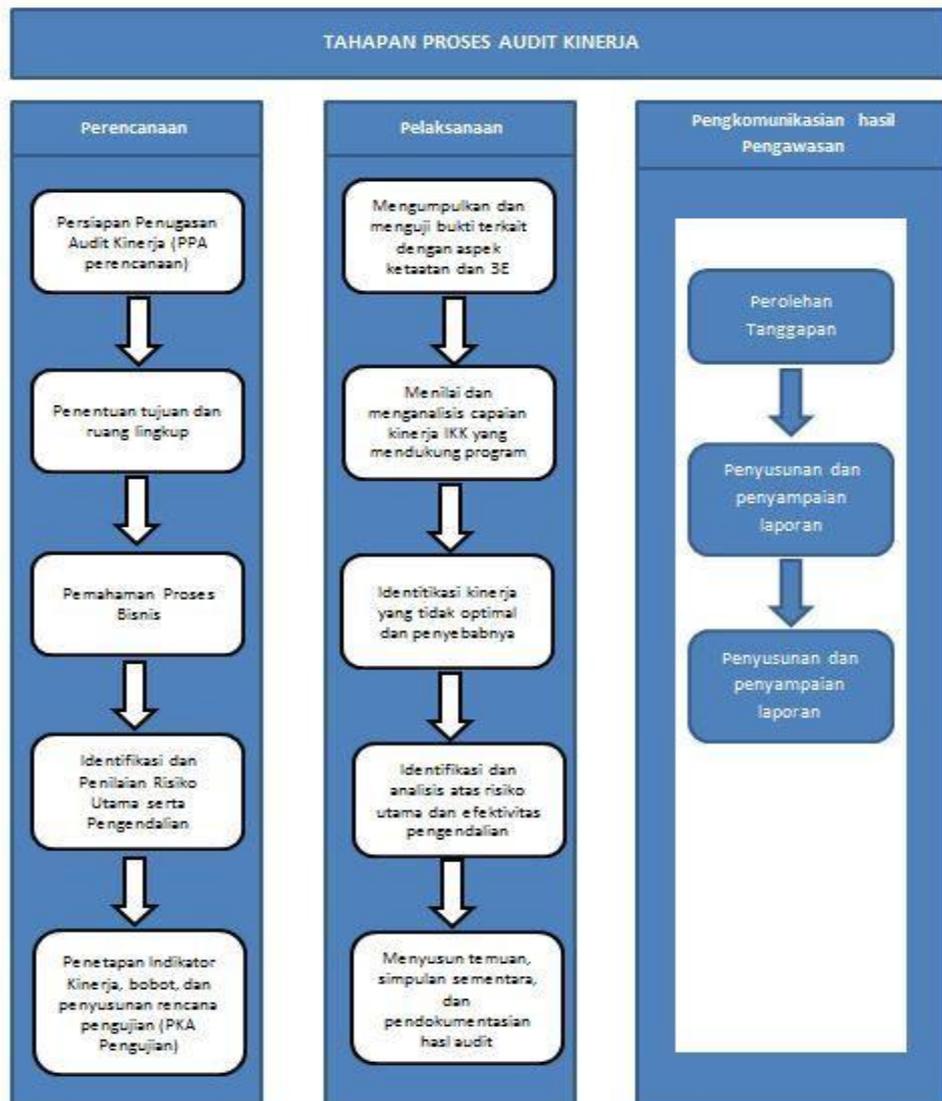
6. Standar Audit Kinerja.

Audit Kinerja dilaksanakan berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia.

7. Batasan Audit Kinerja.

Audit kinerja dibatasi pada penilaian kinerja suatu organisasi, dengan sampel program atau kegiatan yang meliputi audit atas aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (3E) pada organisasi perangkat daerah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sukoharjo yang didanai dari Anggaran Pendapatan Belanja Daerah Kabupaten Sukoharjo.

8. Tahapan Audit Kinerja.



a. Tahap Perencanaan.

Tahapan ini terdiri dari persiapan penugasan, penetapan tujuan dan ruang lingkup, pemahaman proses bisnis auditi, identifikasi dan penilaian risiko utama serta pengendalian utama. Hasil dari tahapan ini adalah kesepakatan penetapan indikator kinerja, model audit kinerja, penetapan TAO dan program kerja audit (PKA) rencana pengujian bukti yang akan dilaksanakan pada tahapan pelaksanaan audit kinerja.

b. Tahap Pelaksanaan

Dalam tahapan ini, dilakukan pengukuran, penilaian, dan pengujian atas bukti-bukti yang diperoleh terkait dengan aspek ketaatan, aspek 3E, serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan model yang telah disepakati saat tahap perencanaan.

Hasil kinerja tersebut kemudian diidentifikasi dan dianalisis capaiannya atas area Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) yang capaian kinerjanya tidak optimal atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat “berhasil” dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

Selanjutnya, APIP dapat menyusun temuan atas hasil pengujian masing-masing Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) berdasarkan bukti-bukti yang ada atas program prioritas tersebut. Hasil pengujian tersebut juga akan digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan.

c. Tahap Komunikasi Hasil Audit

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan rekomendasi, APIP perlu mengkomunikasikan hasil audit kinerja kepada Pimpinan/Manajemen Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan auditi, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern. Pembahasan intern perlu dihadiri seluruh tim audit, yang bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup.

Selanjutnya, untuk memperoleh tanggapan atas simpulan dari hasil pengkomunikasian hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Pembahasan akhir hendaknya dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan. Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi.

Pengkomunikasian hasil audit APIP yang di dalamnya terdapat rekomendasi dan saran sangat penting bagi auditi untuk memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada sesuai saran yang telah diberikan APIP. Rekomendasi yang diharapkan dapat mengurangi dampak masalah, meningkatkan proyeksi capaian

kinerja, memperbaiki kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta dapat mengurangi tingkat risiko organisasi sehingga *outcome* dari audit kinerja dapat tercapai.

9. Metodologi Audit Kinerja.

Metodologi audit kinerja dilakukan dengan cara menilai secara tahap langkah demi langkah dan selanjutnya dilakukan penilaian secara keseluruhan dengan kriteria audit dari masing-masing komponen yang telah ditetapkan atas suatu program dalam suatu OPD melalui teknik :

- a. pengumpulan data dan penelaahan terhadap dokumen;
- b. analisis terhadap peraturan perundang-undangan dan kebijakan pusat dan daerah;
- c. pengujian dokumen penatausahaan, pertanggungjawaban, dan pelaporan penggunaan dana;
- d. observasi/pengecekan fisik pelaksanaan program dan kegiatan; dan
- e. wawancara dengan pelaksana dan pejabat terkait.

Beberapa pendekatan yang bisa dilakukan dalam audit kinerja :

1. Pendekatan *Integrated Performance Management System* (IPMS), yaitu sebuah pendekatan/metode pengukuran kinerja dengan menetapkan tujuan, proses mencapai tujuan, faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan, dan indikator keberhasilan. Pendekatan ini lebih tepat untuk mengukur kinerja suatu program jangka pendek dan periodik seperti infrastruktur atau program dengan durasi waktu tertentu baik satu tahunan maupun lima tahunan.

Catatan: metodologi IPMS penerapannya tergantung dari kompleksitas program prioritas yang terpilih menjadi area pengawasan audit kinerja seperti, antara lain :

- a. seberapa banyak OPD yang terlibat. Semakin banyak OPD dan indikator kinerja dalam program tersebut, maka metodologi IPMS yang dibangun akan semakin kompleks; dan
 - b. seberapa banyak indikator kinerja program dan indikator kinerja kegiatan yang mendukung kunci keberhasilan program tersebut.
2. Pendekatan *Balance scorecard*, yaitu sebuah pengukuran kinerja dengan menggunakan empat persepektif yaitu keuangan, *stakeholders*, bisnis proses, dan *learning process and growth*. Pendekatan ini dapat dimodifikasi sesuai dengan proses bisnis yang ada di sektor publik.

Pendekatan ini dapat digunakan untuk program rutin/berkelanjutan secara terus menerus yang berorientasi kepada keuangan, *stakeholders*, bisnis proses, dan *learning process and growth* seperti pada proses bisnis pada unit kerja Pelayanan Terpadu Satu Pintu (PTSP) yang proses bisnisnya terus menerus sama dan berulang serta berhubungan langsung dengan *stakeholders*.

3. Pendekatan *Logic*, yaitu suatu metode pengukuran yang menguraikan hubungan sebab akibat antara berbagai komponen program dengan komponen indikator kinerja seperti input, *output*, dan *outcome*. Pendekatan ini biasanya digunakan untuk mengevaluasi pencapaian suatu program/kegiatan.

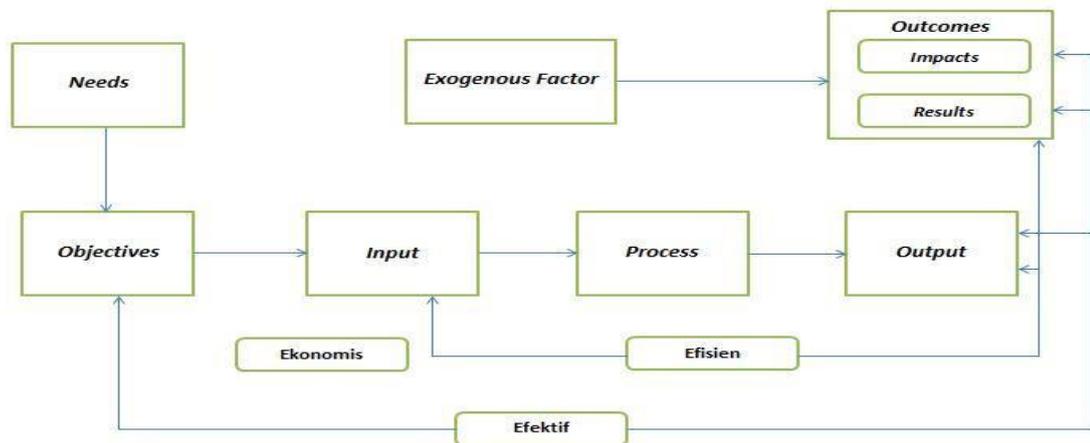
10. Kompetensi Kebutuhan SDM untuk Audit Kinerja.

Dalam pelaksanaan tugas, APIP wajib mengikuti standar audit yang telah ditetapkan. Untuk pelaksanaan suatu audit kinerja, APIP perlu mempunyai kompetensi dan kecermatan profesional (standar 2000, AAIP) mengenai audit kinerja. Persyaratan kompetensi yang harus dimiliki antara lain mempunyai latar belakang pendidikan formal yang cukup dan mempunyai keahlian lainnya seperti kemampuan menganalisis, kemampuan berkegiatan, kemampuan berkomunikasi, baik dalam bentuk lisan maupun tertulis serta kemampuan terhadap pemahaman atas suatu pengelolaan/manajemen yang baik.

Kompetensi tersebut didapatkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman dalam melakukan audit kinerja (*Knowledge, Skill, dan Attitude*). Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal ataupun eksternal (Standar 2014, AAIP), apabila tidak ada SDM APIP yang mempunyai keahlian yang diharapkan. APIP perlu mempertimbangkan kualifikasi tenaga ahli tersebut seperti yang telah diatur pada SAIP, Standar Umum poin 10 sampai dengan 16 dengan persyaratan minimal telah mengikuti Diklat/Bintek Audit Kinerja.

Dengan kriteria di atas dapat disimpulkan bahwa SDM APIP yang melakukan audit kinerja adalah yang telah terlatih untuk melakukan audit kinerja, memahami pengukuran kinerja dan memahami proses bisnis auditi. APIP harus mampu menjadi *early warning system* kepada pimpinan organisasi untuk melakukan tindakan-tindakan perbaikan. APIP perlu memiliki pengetahuan dan keterampilan di berbagai bidang teknis yang selaras dengan proses bisnis auditi.

11. Konsep Ekonomis, Efisien, dan Efektif (3E) dalam Audit Kinerja.



a. Ekonomis.

Nilai ini berkaitan dengan perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas, dan kuantitas yang tepat. Hal ini berarti meminimalkan biaya perolehan input yang akan digunakan dalam proses, dengan tetap menjaga kualitas dan standar yang diterapkan.

Audit pada aspek ini, meliputi :

- 1) apakah barang atau jasa untuk kepentingan program, aktivitas, fungsi, dan kegiatan telah diperoleh dengan harga lebih murah dibandingkan dengan barang atau jasa yang sama yang terdapat dalam standar harga/*e-catalog* dan harga asosiasi; dan
- 2) apakah barang atau jasa telah diperoleh dengan kualitas yang lebih bagus dibandingkan dengan jenis barang/jasa serupa dengan harga yang sama yang terdapat dalam standar harga/*e-catalog* dan harga asosiasi.

b. Efisien.

Efisiensi merupakan hubungan optimal antara input dan *output*. Suatu entitas dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan output maksimal dengan jumlah input tertentu atau mampu menghasilkan output tertentu dengan memanfaatkan input minimal. Audit atas aspek efisiensi meliputi:

- 1) apakah input yang tersedia untuk menghasilkan barang/jasa telah dipakai secara optimal;
- 2) apakah *output* yang sama dapat diperoleh dengan lebih sedikit input; dan
- 3) apakah *output* yang terbaik dalam ukuran kuantitas dan kualitas dapat diperoleh dari input yang digunakan.

c. Efektif.

Efektivitas berhubungan dengan pencapaian tujuan. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara *output* yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai (*outcomes*). Efektif berarti *output* yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang ditetapkan.

Efektivitas dapat juga dilihat dari *outcomes* berupa dampak, akan tetapi pengukuran efektivitas sampai pada dampak memerlukan ruang lingkup pengukuran kinerja yang lebih luas dan besar, sehingga untuk sampai saat ini pengukuran efektivitas hanya berupa manfaat *output* dari tujuan/sasaran yang ingin dicapai. Audit atas aspek efektivitas meliputi:

- 1) apakah *output* yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan;
- 2) apakah *output* yang dihasilkan konsisten dengan tujuan yang ditetapkan; dan
- 3) apakah *outcome* yang dinyatakan berasal dari *output* yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh lingkungan luar.

B. PERENCANAAN AUDIT KINERJA

1. Persiapan.

Persiapan penugasan audit kinerja diperlukan untuk memastikan audit kinerja dapat dilaksanakan dengan baik. Audit kinerja dilakukan atas area pengawasan yang telah ditetapkan dalam Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). Berikut adalah hal-hal yang perlu dipersiapkan antara lain:

- a. mengidentifikasi mandat/kewenangan APIP, kebijakan dan peraturan umum terkait program dan informasi yang relevan atas program prioritas yang terpilih. Hal tersebut diperoleh dari dokumen Internal Audit Chapter (IAC), RPJMD, Renstra, Isu terkini, besaran anggaran, dan temuan di periode pemeriksaan sebelumnya. Hasil identifikasi ini dapat dijadikan Potensial Audit Objective (PAO);
- b. mempersiapkan tim dan surat penugasan untuk kegiatan pemeriksaan yang akan dilakukan; dan
- c. mengalokasikan dan menetapkan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan audit dalam pembuatan Program Kerja Audit (PKA) Perencanaan.

2. Penentuan Tujuan dan Ruang Lingkup.

Penentuan tujuan dan ruang lingkup adalah proses kritis pada awal penugasan. Adapun langkah-langkah yang diperlukan dalam menentukan tujuan dan ruang lingkup adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan tujuan audit.
Didalam menentukan tujuan audit kinerja, APIP melaksanakan pengukuran, penilaian dan pelaporan atas aspek ketaatan/kepatuhan serta aspek ekonomis, efisiensi, efektivitas (3E) atas capaian kinerja program prioritas.
- b. Menentukan ruang lingkup audit.
Adapun dalam menentukan ruang lingkup audit dapat melihat pada program/kegiatan prioritas periode tertentu yang ditetapkan dalam PPBR, serta dapat juga dengan memperoleh informasi audit periode sebelumnya.

3. Pemahaman Proses Bisnis.

Setelah menentukan tujuan dan ruang lingkup, maka tahap berikutnya adalah pemahaman proses bisnis auditan oleh APIP. Adapun hal-hal yang perlu dilakukan dalam tahap ini adalah:

- a. identifikasi keselarasan antara program prioritas di RPJMD, RKPD, dengan Renstra, RKT dan RKA masing-masing OPD yang terkait dengan program prioritas;
Catatan : Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR, maka dapat dilanjutkan pada langkah berikutnya.
- b. identifikasi dan analisis kondisi Sistem Pengendalian Intern (SPI) terkait dengan unsur dan sub unsur lingkungan pengendalian;
Catatan : Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR, maka dapat dilanjutkan pada langkah berikutnya.

- c. identifikasi program prioritas terkait dengan regulasi/pedoman, juklak/juknis, kebijakan teknis dan SOP yang ada dari K/L serta Perangkat Daerah yang terkait dengan program/kegiatan prioritas; dan
 - d. identifikasi area-area kritis mana saja yang menjadi proses bisnis dari pelaksana program tersebut.
4. Pemahaman Obyek Audit Dan Identifikasi Masalah.
- Tujuan dari kegiatan pemahaman obyek audit dan identifikasi masalah adalah:
- a. memperoleh data, informasi, serta latar belakang auditan/program/kegiatan dan fungsi pelayanan publik yang diaudit mengenai hal-hal yang berhubungan dengan input, proses, output, serta outcome; dan
 - b. mengidentifikasi masalah-masalah yang ada dalam auditan/program/kegiatan yang akan diaudit. Input yang diperlukan dalam kegiatan ini, antara lain:
 - 1) peraturan perundang-undangan terkait program/kegiatan prioritas;
 - 2) standar Operasional Prosedur (SOP), dan petunjuk operasional yang terkait dengan program/kegiatan prioritas yang diaudit;
 - 3) laporan hasil audit pada periode sebelumnya;
 - 4) hasil-hasil diskusi dengan pimpinan auditan dan stakeholder; dan
 - 5) hasil liputan media massa dan penelaahan informasi dari internet yang terkait dengan program/kegiatan yang diaudit.

Tidak semua input yang terdaftar di atas harus diperoleh, melainkan tergantung dari lingkup audit dan pertimbangan Tim Audit Kinerja. Langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam melakukan pemahaman terhadap auditan dan pengidentifikasian masalah dirinci sebagai berikut:

- a. analisis SOP/aturan-aturan berkaitan dengan auditan, yang relevan dengan tujuan audit;
- b. lakukan observasi singkat pada kantor auditan. Kegiatan ini dilaksanakan untuk mengukur tingkat kepatuhan atas implementasi SOP/aturan-aturan dan Sistem Pengendalian Intern;
- c. lakukan wawancara dengan pimpinan auditan. Wawancara ini dilakukan dalam rangka untuk memperoleh informasi yang bersifat umum, seperti misi auditan yang akan diaudit, target kegiatan pada tahun berjalan, anggaran yang tersedia, realisasi kegiatan, dan sebagainya;
- d. reviu peraturan-peraturan yang terkait auditan/program/kegiatan yang diaudit, laporan kemajuan pelaksanaan program, serta hambatan-hambatan dalam pencapaian program;
- e. lakukan inventarisasi atas tolok ukur, standar, atau KPI yang telah diterapkan oleh auditan dalam melaksanakan program/kegiatan; dan

- f. buatlah simpulan mengenai pemahaman atas auditan dan permasalahan yang berhasil diidentifikasi dalam tahap ini.
5. Penentuan Kriteria Audit Kinerja.

Kriteria diperlukan sebagai dasar pembandingan apakah praktik-praktik yang dilaksanakan telah mencapai standar kinerja yang seharusnya. Input yang digunakan untuk menentukan kriteria antara lain sebagai berikut:

- a. Output dari kegiatan sebelumnya, antara lain:
 - 1) gambaran umum dari auditan/program/kegiatan yang diaudit yang antara lain meliputi input, proses, output, dan outcome;
 - 2) hasil revidi peraturan perundang-undangan yang meliputi kewenangan, maksud dan tujuan, dan struktur organisasi; dan
 - 3) informasi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja auditan.
- b. Kriteria yang diperoleh dari auditan terkait, antara lain memuat pengendalian, standar, ukuran, hasil, target, dan komitmen yang ditetapkan oleh auditan tersebut.
- c. Kriteria yang diperoleh dari kinerja historis auditan.
- d. Praktik terbaik (*best practice*) yang diperoleh dari kegiatan serupa yang telah berhasil.
- e. Standar yang ditetapkan oleh organisasi profesional dengan melalui proses yang baku (*due process*) dan berterima umum. Artinya bahwa kriteria tersebut adalah hasil konsultasi dan telah diuji, sehingga diterima oleh pihak-pihak berwenang/berkepentingan dan telah mencerminkan hasil kesepakatan profesional.
- f. Indikator-indikator kinerja yang dirancang auditan atau oleh pemerintah, seperti halnya yang tercantum pada RPJMD, Renstra, RKA, atau Perjanjian kinerja yang disepakati.
- g. Informasi dan ilmu pengetahuan yang telah dibakukan.
- h. Kriteria yang digunakan dalam kegiatan audit serupa atau oleh Lembaga Pengawasan di Negara lain.
- i. Standar kriteria dari organisasi di dalam atau di luar Negeri yang melaksanakan kegiatan atau program serupa.
- j. Hasil identifikasi atas tujuan sasaran dari program/kegiatan auditan.
- k. Hasil identifikasi tren kinerja rata-rata atau optimal yang telah dicapai.
- l. Literatur lainnya.

Langkah-langkah yang harus dilakukan dalam menentukan kriteria dapat dirinci sebagai berikut:

1. mengidentifikasi apakah auditan telah memiliki kriteria dapat digunakan untuk mengukur kinerja program/kegiatan yang dilaksanakan;

2. menguji apakah kriteria yang dimiliki auditan relevan dengan tujuan audit dan memenuhi karakteristik kriteria yang baik sebagai berikut:
 - a. andal;
 - b. obyektif;
 - c. bermanfaat;
 - d. dapat dimengerti;
 - e. dapat diperbandingkan;
 - f. lengkap;
 - g. dapat diterima; dan
 - h. relevan.
 3. mengembangkan kriteria lain dengan persetujuan auditan jika auditan tidak memiliki kriteria atau dari hasil pengujian, kriteria yang ada ternyata relevan dengan tujuan audit dan belum memenuhi karakteristik kriteria;
 4. mengkomunikasikan kriteria yang akan dipakai kepada auditan sebelum audit dilaksanakan untuk mendapat kesepakatan bersama mengenai dasar pengukuran kinerja yang digunakan dalam audit atas obyek yang diaudit. Hal ini dilakukan agar diperoleh kesepakatan antara auditan dengan APIP, sehingga nanti tidak ada penolakan terhadap hasil audit. Jika tidak tercapai kesepakatan mengenai kriteria yang telah dikembangkan, maka APIP harus melakukan analisis dan diskusi lebih lanjut sampai diperoleh kriteria yang disepakati kedua belah pihak; dan
 5. menerapkan kriteria yang telah ditetapkan dalam audit.
6. Penyusunan Program Kerja Audit Kinerja.
- Program kerja audit berisi tujuan audit dan prosedur yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan audit. Input yang diperlukan dalam kegiatan ini terinci antara lain berupa Survei Pendahuluan, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI), Pedoman Pelaksanaan Pengawasan (SOP), dan Arahan khusus dari pimpinan APIP terkait audit terinci. Di dalam program audit tersebut dituangkan hal-hal sebagai berikut:
- a. Dasar Audit.
APIP memasukkan ketentuan perundang-undangan yang menjadi mandat bagi APIP dalam melaksanakan audit.
 - b. Standar Audit.
Memuat tentang standar audit yang digunakan dalam melaksanakan audit. Standar yang digunakan yaitu Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) sebagaimana yang telah diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).
 - c. Organisasi/Program/Fungsi Pelayanan Publik yang diaudit.
Memuat tentang auditan yang akan diperiksa.
 - d. Tahun Anggaran yang diaudit.
Memuat tahun periode anggaran yang akan dilakukan audit.

- e. Identitas dan Data Umum yang diaudit.
Memuat data umum organisasi/program/kegiatan/fungsi pelayanan publik yang diaudit.
- f. Alasan Audit.
Memuat tentang alasan dilakukannya audit yang bisa berasal dari hasil analisis perolehan data dan informasi awal yang akan diaudit.
- g. Jenis Audit.
Diisi dengan “Audit Kinerja”.
- h. Tujuan Audit.
Tujuan audit merupakan tujuan umum yang didapat atau ditentukan selama pelaksanaan proses Penentuan Tujuan dan Ruang Lingkup Audit.
- i. Sasaran Audit.
Tujuan audit secara rinci yang menjabarkan apa yang telah ditentukan dalam tujuan audit umum.
- j. Metodologi Audit.
Memuat metodologi atau cara serta pendekatan audit yang akan ditempuh dalam menjalankan penugasan audit kinerja.
- k. Kriteria Audit.
Memuat kriteria audit yang akan dipakai dalam audit.
Jenis dan Sumber Bukti serta Prosedur Audit
Memuat jenis dan sumber bukti yang dibutuhkan untuk menjawab tujuan audit. Prosedur audit yang dibuat bertujuan untuk memberi petunjuk kepada para APIP berkaitan bukti-bukti audit yang dibutuhkan. Langkah/prosedur audit sebaiknya dibuat menurut sasaran audit yang telah ditetapkan agar nantinya hasil audit dapat menjawab atau mencapai tujuan audit.

Berdasarkan program kerja audit yang ditetapkan oleh pimpinan APIP, Ketua Tim Audit Kinerja membuat pembagian tugas dan anggota tim menyusun program kerja perorangan dan disampaikan kepada ketua tim untuk mendapatkan persetujuan.

C. PELAKSANAAN AUDIT KINERJA



Dalam tahapan ini akan dilakukan pengujian untuk mendapat bukti yang cukup, kompeten, dan relevan atas kondisi program prioritas, sehingga APIP dapat :

- a. menilai dan menyimpulkan kinerja dari program prioritas tersebut dari aspek ketaatan dan aspek 3E;
- b. mengidentifikasi dan menganalisis penyebab-penyebab tidak optimalnya kinerja atas program prioritas;
- c. menyusun simpulan serta temuan audit; dan
- d. memberikan saran untuk mengurangi dampak permasalahan, perbaikan kinerja, perbaikan pengelolaan risiko, pengendalian dan *Governance Risk Control*.

1. Perolehan Dan Pengujian Data

Tujuan dari tahap ini adalah untuk memperoleh bukti audit sebagai pendukung temuan audit dan simpulan audit. Bukti audit harus memiliki karakteristik cukup, kompeten, dan relevan untuk memberikan dasar yang kuat bagi temuan, simpulan, dan rekomendasi audit. Dalam memperoleh bukti audit yang material, auditor dapat menggunakan teknik sampling yang mewakili populasi data yang diaudit (*representative*).

Agar pemilihan sampel dapat benar *representative* maka dapat menggunakan contoh rumus/tabel statistik yang biasa digunakan dalam menentukan jumlah sampel antara lain:

- a. Rumus Slovin

$$n = \frac{N}{N(d)^2} + 1$$

Keterangan

n = sampel

N = populasi

d = nilai presisi 95% atau sig. = 0,05

- b. Rumus berdasarkan Proporsi atau Tabel Isaac dan Michael.
APIP selain menggunakan rumus slovin dalam menentukan sampel yang *representative* juga dapat menggunakan tabel Isaac dan Michael. Di mana dalam table tersebut telah tersedia tingkat kesalahan sebesar 1%, 5% dan 10%. Dengan tabel ini, APIP dapat secara langsung menentukan besaran sampel berdasarkan jumlah populasi dan tingkat kesalahan yang dikehendaki.
- c. Jumlah sampling minimal.
APIP saat melakukan audit/pengawasan yang ruang lingkupnya tidak terlalu besar, maka dapat menggunakan jumlah sampling minimal seperti yang disebutkan Roscoe dalam Sugiyono (2010: 131) mengatakan bahwa ukuran sampel yang layak dalam penelitian adalah antara 30 sampai dengan 500. Namun, apabila populasi kurang dari 30, maka diambil keseluruhan.

Bukti-bukti yang didapat dari perolehan dan pengujian data dapat berupa:

- a. Bukti Fisik, yang bisa diperoleh dari :
 - 1) pengamatan langsung, misalnya: terhadap aktivitas dari orang, suatu kejadian, maupun kondisi aset tertentu;
 - 2) pengamatan terhadap proses/prosedur yang berjalan; dan
 - 3) inspeksi/kunjungan lapangan ke suatu proyek, verifikasi persediaan, dan lainnya.
- b. Testimoni, merupakan pernyataan yang diperoleh secara lisan melalui wawancara, diskusi, atau dalam bentuk pernyataan tertulis sebagai respon dari pertanyaan atau wawancara. Bukti testimonial/lisan/keterangan didokumentasikan dalam bentuk dokumen hasil wawancara, rekaman percakapan yang disimpan dalam alat perekam atau magnetic tape beserta transkripnya.
- c. Dokumen, adalah bukti dalam bentuk fisik, baik berupa dokumen resmi ataupun barang elektronik. Bukti ini adalah yang paling umum diperoleh dari seluruh jenis bukti audit. Bukti dokumen dapat diperoleh dari dalam maupun luar auditan yang diaudit. Hal-hal yang termasuk bukti dokumen misalnya:
 - 1) peraturan perundangan-undangan;
 - 2) dokumen terkait organisasi (rencana strategis organisasi, visi dan misi organisasi, struktur organisasi);
 - 3) surat-surat, Notulen rapat; dan
 - 4) dokumen kontrak.
- d. Analisis, adalah jenis bukti audit yang dapat diperoleh dari auditan atau dikembangkan sendiri oleh APIP. Bukti analisis yg diperoleh dari auditan perlu diuji kualitasnya untuk dapat digunakan sebagai bukti audit. Bukti analisis dapat mencakup analisis rasio dan tren, perbandingan prosedur dan standar dengan ketentuan yang dipersyaratkan, perbandingan kinerja dengan organisasi sejenis, analisis dari pengujian terinci atas transaksi-transaksi, analisis biaya-manfaat, maupun dari analisis atas penetapan sampling.

Input yang digunakan dalam kegiatan “Pengumpulan dan Pengujian Data” antara lain berupa: Program Kerja Audit, Data Audit, dan Kriteria Audit.

Berdasarkan jenis dan sumber bukti yang telah diidentifikasi serta program kerja audit yang telah ditetapkan, maka APIP melakukan pengumpulan data. Setelah itu, data diuji untuk memastikan tercapainya tujuan audit. Data audit inilah yang nantinya akan menjadi bukti pendukung atas temuan audit. Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan pengujian bukti audit adalah sebagai berikut:

- 1) APIP dapat menggunakan teknik-teknik pengujian, antara lain: wawancara, inspeksi/audit secara langsung, konfirmasi, reviu analitis (rasio, tren, pola), dll. Dalam menentukan teknik pengujian bukti, maka APIP perlu mempertimbangkan faktor-faktor antara lain jenis dan sumber bukti yang diuji, serta waktu dan biaya yang diperlukan untuk menguji bukti;
 - 2) APIP membandingkan hasil pengujian bukti-bukti audit dengan kriteria audit; dan
 - 3) APIP mengidentifikasi sebab dan akibat apabila terdapat perbedaan yang signifikan antara kondisi dan kriteria.
2. Pengujian aspek ketaatan, aspek kinerja (3E), dan capaian hasil kinerja

Dalam proses pelaksanaan audit kinerja, APIP mengumpulkan dan mendapatkan bukti atas hasil pengujian sampel yang terpilih atas aspek ketaatan dan aspek 3E. Selain itu, APIP juga melakukan penilaian dan penyimpulan capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dan model/metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan.

Penilaian dan penyimpulan kinerja juga didasarkan atas kontribusi dari masing-masing aktor/OPD pelaksana program prioritas. APIP dalam melakukan pengujian atas aspek ketaatan yaitu APIP dapat memberikan keyakinan memadai bahwa area, proses, sistem yang diaudit atas program prioritas telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku dan peraturan terkait, serta kriteria/ketentuan yang berlaku lainnya

Selanjutnya yaitu pengujian terkait aspek 3E yang dilakukan oleh APIP, seperti contoh aspek ekonomis dan efisien, APIP dapat menguji bagaimana perolehan input mengenai barang dan jasa maupun perolehan input kegiatan yang mendukung program prioritas. APIP juga perlu melihat perolehan input tersebut dengan hasil *output* untuk melihat aspek efisien, apakah auditi telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya secara hemat dan efisien serta mengidentifikasi penyebab timbulnya ketidakhematan dan ketidakefisienan.

Sedangkan untuk pengukuran dan penilaian aspek efektivitas, APIP dapat menilai apakah capaian hasil program atau manfaat yang diperoleh sesuai dengan yang ditetapkan dan menilai sejauh mana kegiatan auditi dalam pelaksanaan program yang bersangkutan mencapai tujuan. Setelah itu, APIP dapat melakukan penilaian capaian kinerja masing-masing indikator kinerja kegiatan yang mendukung program prioritas berdasarkan hasil pengujian atas aspek ketaatan dan aspek 3E tersebut.

Hasil capaian kinerja indikator kinerja kegiatan tersebut yang tidak tercapai/tidak optimal kemudian diidentifikasi dan dianalisis penyebab tidak tercapai capaian kinerja atau indikator capaian kerjanya masih di bawah batas predikat “berhasil” dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

Adapun pada saat audit kinerja dilaksanakan ternyata program tersebut masih berjalan dan belum memiliki sasaran antara, maka penilaian 3E dan pengukuran kinerja hanya melihat pada aspek ekonomis dan efisiensinya saja tanpa perlu melihat efektivitas dari program tersebut. Namun, jika telah memiliki sasaran antara, maka dapat dilihat efektivitasnya.

3. Pengujian risiko utama atas area IKK yang tidak optimal capaian kerjanya

APIP dalam mengidentifikasi dan menganalisis penyebab tidak tercapainya capaian kinerja hendaknya dikaitkan dengan identifikasi dan penetapan risiko utama serta efektivitas pengendalian yang dilakukan oleh manajemen. Penyebab capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal dianalisis risiko utama/risiko strategis (tinggi dan sangat tinggi) terutama yang telah ditetapkan oleh auditi/manajemen.

APIP perlu menilai dan menganalisis apakah proses identifikasi dan penetapan risiko yang dilakukan oleh auditi/manajemen telah memadai atau tidak. APIP perlu melakukan pengujian apakah risiko utama telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi secara tepat oleh manajemen. Apabila ditemukan adanya penetapan risiko utama yang tidak tepat atau ditemukannya risiko utama yang belum teridentifikasi oleh manajemen pada saat proses penyusunan risiko, maka risiko yang tidak tepat atau risiko utama yang tidak teridentifikasi tersebut dapat dijadikan temuan bagi APIP dalam rangka saran perbaikan pengelolaan risiko atas program tersebut.

Berikut adalah beberapa langkah dalam melakukan pengujian dan penilaian risiko yaitu:

- a. dapatkan dokumen perencanaan terkait tujuan Pemerintah Daerah sampai dengan tujuan area pengawasan (RPJMD-Renstra-RKPD-Renja);
- b. dapatkan kebijakan manajemen risiko yang berlaku pada Pemerintah Daerah;
- c. dapatkan dokumen register risiko terbaru yang telah diupdate dan telah di tandatangani pimpinan OPD serta dokumen terkait lainnya;
- d. lakukan pengujian dan penilaian atas penetapan konteks, baik tingkat strategis Pemerintah Daerah, tingkat strategis OPD maupun tingkat operasional OPD, termasuk menguji keselarasan penetapan risiko, apakah risiko-risiko yang ditetapkan telah mengacu pada tujuan dan sasaran strategis Pemerintah Daerah (RPJMD-Renstra OPD);
- e. lakukan pengujian apakah penetapan probabilitas dan dampak, serta penetapan selera risiko telah sesuai dengan kebijakan MR Pemerintah Daerah;
- f. lakukan pengujian dan penilaian atas tahapan identifikasi risiko, mulai dari prosesnya, apakah telah melibatkan pihak yang memang memahami proses bisnis dan risikonya, apakah risiko telah diidentifikasi mulai dari menganalisis tujuan, identifikasi kegiatan/program untuk mencapai tujuan, identifikasi risiko pada setiap kegiatan/program yang dapat menghambat pencapaian tujuan. Apakah penetapan risiko operasional, risiko strategis dan risiko entitas Pemerintah Daerah terkait program tersebut telah tepat, apakah masih ada risiko utama (tinggi dan sangat tinggi) yang belum diidentifikasi oleh manajemen;
- g. lakukan pengujian atas proses analisis risiko, berkaitan dengan pemberian nilai probabilitas dan dampak, apakah telah melibatkan proses yang objektif melalui *workshop*/FGD/lainnya dengan melibatkan pihak-pihak yang tepat (memahami proses bisnis dan risiko);
- h. lakukan penilaian atas evaluasi risiko, termasuk penyusunan profil risiko dan pemetaannya sesuai dengan kebijakan manajemen risiko yang ditetapkan; dan
- i. pastikan seluruh risiko signifikan organisasi telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi dengan baik oleh manajemen.

Setelah langkah kerja sebagaimana rincian di atas dilaksanakan, selanjutnya perlu di dokumentasikan dalam kertas kerja.

4. Pengujian efektivitas pengendalian utama atas area IKK yang tidak optimal capaian kinerjanya

Setelah melakukan pengujian proses risiko utama, APIP selanjutnya melakukan pengujian atas efektivitas pengendalian atas risiko utama tersebut. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu

memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern auditi/manajemen.

Pengujian efektivitas pengendalian utama yaitu dengan melihat ketepatan desain pengendalian dengan tujuan dari desain pengendalian serta membandingkan desain pengendalian dengan implementasinya. Tujuan pengujian efektivitas pengendalian adalah untuk memberikan keyakinan bahwa pengendalian atas risiko utama telah mampu menurunkan risiko sampai tingkat yang dapat diterima (berada dalam area selera risiko).

Adapun pengujian ketepatan desain pengendalian utama yaitu, APIP menilai/menganalisis apakah desain pengendalian yang dibuat dan dilakukan manajemen telah tepat/sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan manajemen terkait atas pengendalian risiko utama (tinggi dan sangat tinggi). Pada saat APIP menguji ketepatan desain ada kemungkinan terdapat tiga kondisi yang ditemui oleh APIP yaitu:

- a) kondisi pertama, kemungkinan APIP menemui kondisi rancangan pengendalian yang berlebihan, artinya pengendalian yang dirancang auditi terlalu ketat sehingga terdapat pengendalian yang sebenarnya tidak perlu. Meskipun pada kenyataannya risiko berhasil ditekan sampai level yang dapat diterima, namun pengendalian yang berlebihan hanya akan menambah biaya bagi organisasi;
- b) kondisi kedua, terdapat kemungkinan rancangan pengendalian yang kurang, artinya pengendalian yang ada belum mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Untuk kondisi ini, APIP dapat merekomendasikan pengendalian tambahan yang perlu dilakukan oleh auditi sehingga mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Selain itu, terdapat kemungkinan bahwa auditi sesuai dengan kewenangannya, tidak memungkinkan untuk menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima; dan
- c) kondisi ketiga adalah ketika APIP menilai bahwa rancangan pengendalian telah memadai (tidak berlebihan dan tidak kurang), sehingga rekomendasi yang diberikan adalah untuk memantau risiko secara periodik. Untuk dapat menyimpulkan pengendalian telah memadai, APIP perlu memahami proses bisnis yang saat ini sedang berjalan serta mempertimbangkan data/*database* keterjadian risiko. Jika risiko masih sering terjadi, menunjukkan bahwa pengendalian yang ada belum efektif.

Secara lebih rinci, langkah kerja pengujian rancangan/desain pengendalian sebagai berikut:

- 1) dapatkan dokumen register risiko terakhir unit kerja yang telah divalidasi pimpinan OPD untuk melihat tujuan dan pernyataan risiko terkait program;

- 2) identifikasi rancangan pengendalian utama atas risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal;
- 3) dapatkan kebijakan tertulis atas pengendalian utama dan lakukan identifikasi atribut pengendalian utama (4W1H), atas risiko utama pada area IKK dengan kinerja tidak tercapai/tidak optimal. Yang dimaksud dengan atribut pengendalian adalah komponen-komponen dalam pengendalian tersebut mampu menjawab pertanyaan 4W1H (apa, siapa, kapan, mengapa dan bagaimana pengendalian atas risiko); dan
- 4) lakukan reviu ketepatan rencana tindak pengendalian dengan menganalisis atribut pengendalian apakah telah dirancang sesuai dengan tujuan risiko atas program tersebut sehingga dapat menurunkan risiko ke level yang dapat diterima, berupa penurunan probabilitas dan dampak, termasuk menganalisis akar penyebab dan kebutuhan pengendalian tambahan.

Untuk memperjelas dan mempermudah pemahaman desain pengendalian dapat digambarkan dalam suatu formulir (*form*) pengendalian. Teknik pengujian ketepatan desain pengendalian dapat berupa wawancara ke pegawai kunci yaitu pegawai yang memahami proses bisnis dan risiko terkait substansi form pengendalian tersebut, penelitian dan analisis dokumen serta prosedur terkait.

Apabila dari hasil pengujian desain/rancangan pengendalian dinyatakan tidak efektif/tidak tepat maka APIP dapat memberikan saran penguatan desain pengendalian seperti perbaikan substansi *form* pengendalian dalam rangka pencapaian hasil kinerja program. Selanjutnya, APIP melakukan pengujian kesesuaian implementasi pengendalian desain pengendalian atas risiko-risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja tidak tercapai/tidak optimal.

Dalam hal ini, APIP dapat melakukan pengujian implementasi pengendalian tersebut bersamaan dengan pengujian ketepatan rancangan/desain pengendalian. Jika hasil pengujian ketepatan rancangan pengendalian menunjukkan bahwa pengendalian belum efektif/belum tepat, maka tetap dilakukan pengujian implementasi untuk mengetahui komitmen manajemen dalam implementasi rencana pengendalian.

Pengujian implementasi rancangan pengendalian, dapat dilakukan dengan menggunakan beberapa teknik sebagai berikut:

- 1) *Observasi/Inspeksi*.
 - a) APIP memperoleh, mengumpulkan dan menganalisis dokumen/formulir bukti-bukti implementasi pengendalian serta melakukan reviu kesesuaian dengan SOP/rancangan pengendaliannya; dan

b) APIP dapat melakukan observasi/inspeksi terutama atas pelaksanaan pengendalian yang sifatnya berkala, seperti perhitungan fisik persediaan dan rekonsiliasi realisasi belanja. APIP melihat secara cermat pelaksanaan suatu kegiatan secara langsung dan menyeluruh. Hal ini dilakukan untuk meyakini bahwa pengendalian telah dilaksanakan sesuai dengan rancangannya.

Apabila terdapat perbedaan antara rancangan dengan pelaksanaan pengendalian, APIP diharapkan dapat mengidentifikasi penyebab perbedaan dan menilai dampaknya. Dalam melaksanakan observasi/inspeksi, APIP perlu berhati-hati terhadap adanya kemungkinan bahwa pegawai akan bekerja lebih baik apabila mereka mengetahui bahwa mereka sedang diobservasi.

2) Wawancara dan/atau diskusi terfasilitasi dengan pegawai kunci. Wawancara dengan pimpinan dan pelaksana pengendalian dapat memberikan bukti awal mengenai efektivitas rancangan dan implementasi pengendalian pada suatu organisasi. Wawancara ini mempunyai dua tujuan, yaitu mendapatkan informasi atas pemahaman pimpinan dan pelaksana pengendalian mengenai rancangan pengendalian (apa yang seharusnya); dan mengidentifikasi temuan antara praktik yang ada (apa yang terjadi) dengan prosedur yang seharusnya. Sebagai alternatif dari wawancara, APIP dapat mengundang beberapa pimpinan dan pegawai kunci yang memahami proses bisnis dan risiko untuk melakukan diskusi yang terfasilitasi untuk menilai rancangan atau implementasi pengendalian intern. Diskusi terfasilitasi mempunyai tujuan yang sama dengan wawancara, tetapi ada beberapa keuntungan apabila menggunakan diskusi terfasilitasi, yaitu antara lain:

a) dengan hadirnya pimpinan dan pelaksana pengendalian, APIP akan mendapat gambaran atas seluruh proses (*end-to-end*) pengendalian organisasi; dan

b) meningkatkan komunikasi dan pemahaman mengenai prosedur, pengendalian terkait dan tanggung jawab pimpinan dan pelaksana pengendalian dalam pencapaian tujuan program.

3) Pelaksanaan ulang suatu kegiatan (*reperformance*)

Apabila langkah pengujian yang telah dilakukan dirasa belum dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu pengendalian telah dijalankan sesuai rancangannya, maka dapat dilakukan *reperformance* atas pengendalian tersebut.

Dapat disimpulkan bahwa teknik pengujian implementasi pengendalian dapat berupa wawancara dengan pegawai kunci dan pimpinan organisasi, pengamatan atas prosedur/SOP dengan implementasi di lapangan, reviu dokumen bukti implementasi pengendalian dan melakukan penilaian apakah yang tertulis di SOP telah dilakukan dengan cara yang tepat, oleh orang yang tepat dan terdokumentasi dengan baik, serta *reperformance* atas pengendalian intern yang ada. Atas hasil pengujian efektivitas pengendalian utama tersebut diharapkan APIP dapat memberikan saran perbaikan efektivitas pengendalian. Selanjutnya proses pengujian efektivitas pengendalian utama perlu di dokumentasikan dalam kertas kerja.

5. Penyusunan temuan dan simpulan audit

Apabila dalam proses audit kinerja berbasis risiko ditemukan adanya kondisi yang tidak sesuai dengan kriteria secara signifikan, maka APIP dapat menyusun rekomendasi. Perlu dicari penyebab dan akibat dari adanya perbedaan kondisi dengan kriteria.

Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan menyusun temuan audit adalah sebagai berikut:

- a) berdasarkan kesimpulan hasil pengujian bukti, apabila terdapat perbedaan (*gap*) yang signifikan antara kondisi dan kriteria, tentukan apakah perbedaan tersebut positif atau negatif. Perbedaan positif terjadi apabila kondisi yang ditemukan sama atau lebih baik daripada kriteria. Perbedaan negatif terjadi apabila kondisi yang ditemukan tidak sesuai/mencapai kriteria;
- b) sangat dimungkinkan, APIP menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif. APIP perlu mempertimbangkan relevansi temuan positif dengan tujuan audit. Apabila temuan tersebut relevan terhadap tujuan audit, maka APIP perlu mengungkap hal tersebut dalam Laporan Hasil Audit;
- c) dalam hal APIP menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, APIP perlu mengidentifikasi unsur-unsur temuan hingga menjadi suatu temuan audit;
- d) jika ditemukan indikasi yang mengandung unsur kerugian negara/fraud yang relevan dengan tujuan audit, maka APIP perlu melakukan pendalaman auditnya sampai menjadi temuan audit. Indikasi yang tidak relevan dengan tujuan audit, perlu didokumentasikan secara memadai dalam KKA dan akan ditindaklanjuti pada jenis audit lain yang sesuai;
- e) APIP mengomunikasikan konsep temuan audit dengan pimpinan auditan untuk mendapatkan klarifikasi. Tujuan dari komunikasi konsep temuan audit dengan auditan adalah untuk memvalidasi konsep temuan yang telah dikembangkan oleh APIP; dan
- f) APIP menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditan yang diaudit.

Output yang dihasilkan dari kegiatan “Penyusunan Temuan Audit” adalah:

- a) konsep Temuan Audit;
- b) berita Acara Temuan Audit; dan
- c) tanggapan Resmi Tertulis atas Berita Acara Temuan Audit.

Dalam penugasan audit, apabila terdapat suatu permasalahan yang disebabkan oleh kelemahan aturan, kebijakan, ketentuan yang menjadi kriteria, maka APIP dapat memberikan saran kepada manajemen untuk melakukan telaah/kajian atas kriteria tersebut sebagai bahan masukan dalam mengambil kebijakan untuk melakukan perbaikan kebijakan di masa mendatang.

6. Pendokumentasian Audit Kinerja

Dokumentasi audit kinerja disimpan secara tertib dan sistematis serta berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan audit sehingga dapat mendukung simpulan, fakta, dan rekomendasi APIP. Pendokumentasian ini mencakup sasaran, sumber, dan simpulan yang dibuat APIP sehingga terlihat hubungan antara fakta dan simpulan pada LHA kinerja APIP.

Setiap dokumentasi kertas kerja perlu direview secara berjenjang guna memastikan bahwa kertas kerja telah disusun dan memuat informasi hasil pelaksanaan Program Kerja Audit (PKA) serta memastikan bahwa pelaksanaan audit dan simpulan APIP telah sesuai dengan standar audit. Meskipun kertas kerja berisikan informasi mengenai auditi, hak kepemilikan atas kertas kerja audit berada pada instansi APIP. Pemanfaatan kertas kerja audit oleh instansi APIP wajib mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan peraturan yang ditetapkan oleh organisasi profesi.

D. KOMUNIKASI HASIL AUDIT DAN MONITORING TINDAK LANJUT

1. Perolehan tanggapan atas simpulan dan rekomendasi.

Untuk memperoleh tanggapan atas simpulan dari hasil pengkomunikasian hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Pembahasan akhir hendaknya dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan. Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi. Kesepakatan hasil dari pembahasan akhir didokumentasikan dalam bentuk Berita Acara Pembahasan Hasil Audit yang memuat informasi mengenai hasil kesimpulan audit, tanggapan auditi, rekomendasi yang disepakati maupun yang tidak disepakati, serta hal-hal lain yang memerlukan pembahasan lebih lanjut.

2. Penyusunan konsep laporan hasil audit kinerja.

Laporan hasil audit intern harus mencakup hal-hal di bawah ini:

- a) Pernyataan bahwa Audit dilakukan sesuai dengan Standar Audit.
APIP dalam menjalankan tugas auditnya diwajibkan untuk mengikuti standar audit yang ada. Standar Audit yang digunakan oleh APIP adalah Standar Auditor Intern Pemerintah Indonesia yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).
- b) Tujuan, Lingkup, dan Metodologi Audit.
Suatu laporan hasil audit harus memuat tujuan, lingkup, dan metodologi audit. APIP harus menjelaskan alasan mengapa suatu auditan diaudit, apa yang diharapkan atau dicapai dari pelaksanaan audit, apa yang diaudit, dan bagaimana cara audit dilakukan.
- c) Hasil audit berupa temuan audit, simpulan, dan rekomendasi.
 - 1) Temuan Audit merupakan 'potret' kenyataan yang ditemukan APIP dalam melaksanakan suatu audit kinerja.
 - 2) Simpulan hasil audit harus dapat menjawab tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya. Penarikan simpulan dapat dilakukan dengan metode kuantitatif ataupun kualitatif.
 - 3) Rekomendasi APIP harus menyampaikan rekomendasi kepada auditan untuk memperbaiki kinerja atas bidang yang bermasalah guna meningkatkan kualitas pelaksanaan kegiatan auditan yang diaudit. Suatu rekomendasi akan bersifat sangat konstruktif/membangun apabila : diarahkan untuk menyelesaikan masalah yang ditemukan; berorientasi pada tindakan nyata dan spesifik; ditujukan kepada pihak yang mempunyai wewenang untuk bertindak; dan dapat dilaksanakan.
- d) Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil audit APIP harus mendapatkan tanggapan tertulis dan resmi atas temuan, simpulan, dan rekomendasi audit dari pejabat berwenang auditan yang diaudit. Dalam memenuhi persyaratan kualitas komunikasi yaitu adil, lengkap, dan obyektif, audit semaksimal mungkin mengupayakan adanya revidasi dan tanggapan dari auditan sehingga diperoleh suatu laporan yang tidak hanya mengemukakan fakta dan pendapat auditor saja, melainkan memuat pula pendapat dan rencana yang dilakukan oleh auditan.

3. Penyampaian Laporan Hasil Audit Kinerja.

a) Sistematika LHA.

Laporan Hasil Audit (LHA) disusun dalam bentuk BAB, dengan sistematika sebagai berikut :

BAB I : Pendahuluan

- A. Dasar Penugasan Audit.
- B. Tujuan Audit.
- C. Ruang Lingkup Audit.
- D. Metodologi Audit.
- E. Tahapan Audit.
- F. Standar Audit.
- G. Batasan Audit.
- H. Penugasan.
- I. Periode dan Waktu Pelaksanaan Audit.
- J. Penilaian Kinerja.
- K. Gambaran Umum Program Prioritas.
 1. Latar Belakang Program.
 2. Tujuan dan Sasaran Program.
 - a. Tujuan Program.
 - b. Sasaran Program.
 3. Organisasi Pelaksana Program.
 - a. Struktur Organisasi.
 - b. Pimpinan Organisasi.
 - c. Tim Pelaksana Program.

BAB II : HASIL AUDIT KINERJA

- A. Penilaian SPIP.
 1. Lingkungan Pengendalian.
 2. Identifikasi dan analisis risiko.
 3. Aktivitas Pengendalian.
 4. Informasi dan Komunikasi.
 5. Pemantauan.
- B. Mengumpulkan dan menguji bukti terkait aspek ketaatan, efektifitas, efisiensi, keekonomisan dan analisis capaian kinerja.
- C. Identifikasi penyebab tidak optimalnya capaian kinerja dengan identifikasi dan analisis risiko utama dan efektivitas pengendalian.

BAB III : SIMPULAN DAN REKOMENDASI HASIL AUDIT

- A. Realisasi Keuangan.
- B. Penilaian Indikator Kinerja Utama.
- C. Temuan Hasil Audit Kinerja.
- D. Hambatan Pencapaian Kinerja.
- E. Rekomendasi Peningkatan Kinerja.

BAB IV : PENUTUP

- b) LHA diketik dalam kertas HVS ukuran folio (F4) menggunakan jenis huruf *Bookman Old Style* ukuran 11 spasi 1.
- c) LHA ditandatangani oleh Inspektur, ditujukan pada Bupati dengan tembusan :
 - 1) Gubernur Jawa Tengah Cq. Inspektur Provinsi Jawa Tengah;
 - 2) Wakil Bupati;
 - 3) Kepala Perangkat Daerah yang diaudit; dan
 - 4) arsip.
- d) LHA disampaikan kepada Bupati Sukoharjo paling lambat 7 (tujuh) hari sejak diterbitkan.
- e) LHA merupakan dokumen rahasia dan tidak dapat dipublikasikan kecuali atas izin tertulis dari Bupati.
- f) Perangkat Daerah yang diaudit wajib menindaklanjuti LHA sesuai dengan rekomendasi paling lambat 30 (tiga puluh) hari kerja sejak diterimanya LHA.
- g) Pimpinan Perangkat Daerah yang tidak menindaklanjuti rekomendasi LHA dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.
- h) Inspektur melakukan pemantauan dan pemutakhiran atas pelaksanaan tindak lanjut hasil Audit Kinerja.
- i) Guna kelancaran pelaksanaan pemantauan dan pemutakhiran atas Pelaksanaan tindak lanjut hasil Audit Kinerja dibentuk Tim Pemantauan dan Pemutakhiran Tindak Lanjut (TP2TL) yang ditetapkan dengan Keputusan Inspektur.
- j) Hasil pemantauan dan pemutakhiran atas pelaksanaan tindak lanjut hasil Audit Kinerja dibahas dalam forum Rapat Koordinasi Hasil Pengawasan (Rakorwas).
- k) Hasil Rakorwas disusun dan dilaporkan kepada Inspektur dalam bentuk laporan hasil koordinasi pengawasan yang berisi status penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil audit.

4. Monitoring Tindak Lanjut.

Pemantauan tindak lanjut dilakukan agar auditi memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada, sesuai saran yang telah diberikan APIP. APIP dalam melakukan pemantauan harus memastikan bahwa semua rekomendasi telah dilaksanakan dan mencapai *outcome* dari audit kinerja. Serta memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan.

Pemantauan tindak lanjut sangat penting dalam pencapaian *outcome* audit kinerja. Karena dengan ditindaklanjutinya rekomendasi audit kinerja maka akan meningkatkan ketaatan, perbaikan kinerja serta perbaikan tata kelola organisasi, pengendalian intern, dan pengelolaan risiko dalam pencapaian program dan tujuan organisasi.

E. PENUTUP

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pelaksanaan Audit Kinerja antara lain :

1. bahwa Audit Kinerja diarahkan untuk apakah suatu fungsi/program/kegiatan telah dilaksanakan secara efisien, efektif dan hemat yang pada akhirnya mampu memberi kontribusi bagi peningkatan aspek kinerja meliputi aspek efektif, efisien, ekonomis (3E) di organisasi perangkat daerah, sehingga APIP harus dapat menjalankan fungsi *Quality Assurance* atau penjamin mutu, dan *Consulting Partner* atau sebagai konsultan dengan menjalankan fungsi *Early Warning System* atau sebagai peringatan dini sebelum dilakukan pemeriksaan oleh eksternal; dan
2. meskipun Audit Kinerja bersifat pencegahan namun bukan berarti APIP mengabaikan adanya tindakan kecurangan (*fraud*) pengelolaan program/kegiatan pada perangkat daerah yang diaudit, sehingga dalam melaksanakan tugasnya APIP harus mampu melakukan penilaian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam arti sejauhmana program/kegiatan tersebut telah memberikan manfaat kepada masyarakat.

Pedoman audit kinerja berbasis risiko ini disusun sebagai acuan bagi seluruh jajaran APIP untuk menjalankan tugas dan fungsinya di bidang pemeriksaan, sehingga seluruh program dan kegiatan pemeriksaan dapat dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Kebijakan terkait pemeriksaan juga disusun sebagai strategi Inspektorat Daerah Kabupaten Sukoharjo dalam meningkatkan transparansi tata kelola pemerintah dan terlaksananya reformasi birokrasi yang pada akhirnya dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah, sehingga kehadiran pemerintah dapat dirasakan manfaatnya secara nyata oleh masyarakat.

BUPATI SUKOHARJO,

ttd.

ETIK SURYANI