



# PANDUAN PRAKTIK AUDIT KINERJA

INITIAL • INFRASTRUCTURE • INTEGRATED • MANAGED • OPTIMIZING



*Integritas - Inovasi - Independen*

**DEPUTI BIDANG PENGAWASAN PENYELENGGARAAN KEUANGAN DAERAH  
TAHUN 2018**

## KATA PENGANTAR

Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) semakin strategis dan bergerak mengikuti kebutuhan pemangku kepentingan dan tantangan zaman. APIP diharapkan menjadi agen perubahan yang mampu memberikan nilai tambah (*value added*) pada perbaikan tata kelola (*governance*), manajemen risiko, penguatan pengendalian, dan optimalisasi kinerja pemerintah.

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut APIP harus memiliki strategi yang efektif dalam melakukan perbaikan berkelanjutan di wilayah kerjanya masing-masing, terutama dalam hal peningkatan kinerja pemerintah. Audit kinerja merupakan salah satu cara untuk meningkatkan kinerja pemerintah dalam memperbaiki kualitas pelayanan publik.

Deputi Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah telah menyusun Panduan Praktik Audit Kinerja sebagai acuan bagi APIP daerah dalam melaksanakan audit kinerja, salah satunya dalam rangka mencapai kapabilitas APIP Level 3. Dengan pedoman ini diharapkan APIP dapat melaksanakan audit kinerja yang memberikan nilai tambah terhadap efektivitas, efisiensi, dan keekonomisan program/kegiatan dengan cara yang lebih sistematis, serta mampu memaksimalkan sumber daya yang dimiliki untuk optimalisasi kinerja pada penyelenggaraan pemerintah daerah.

Panduan ini agar digunakan sebagai acuan oleh APIP dalam melaksanakan audit kinerja di lingkungan pemerintahannya.

Jakarta, 26 Juni 2018

Deputi Kepala BPKP,



Gatot Darmasto

NIP 19591121 198503 1 001

## DAFTAR ISI

	Hal
Kata Pengantar	
Daftar Isi .....	i
Daftar Lampiran .....	ii
BAB I : PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang.....	1
B. Tujuan.....	1
C. Landasan Hukum.....	1
D. Ruang Lingkup.....	2
E. Sistematika Penyajian.....	2
BAB II : GAMBARAN UMUM AUDIT KINERJA	
A. Pengertian dan Tujuan Audit Kinerja.....	3
B. Standar Audit Intern .....	5
C. Persyaratan Dasar Auditor.....	5
D. Metodologi Audit Kinerja.....	6
BAB III : PROSES PERENCANAAN AUDIT	
A. Tujuan .....	8
B. Pemahaman Obyek Audit dan Identifikasi Masalah .....	8
C. Penilaian Sistem Pengendalian Intern.....	9
D. Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit.....	10
E. Penentuan Kriteria Audit.....	11
F. Penyusunan Program Kerja Audit.....	14
BAB IV : PELAKSANAAN AUDIT KINERJA	
A. Tujuan.....	16
B. Kegiatan Audit.....	16
C. Perolehan Dan Pengujian Data.....	16
D. Penyusunan Temuan Hasil Audit.....	19
E. Pendokumentasian.....	21
BAB V : KOMUNIKASI HASIL AUDIT	
A. Kegiatan Dalam Komunikasi Hasil Audit Kinerja.....	22
B. Penyusunan Konsep Hasil Laporan Hasil Audit.....	22
BAB VI : PENUTUP	
Pemberlakuan Pedoman.....	24
Daftar Referensi .....	25

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	1	Kertas Kerja Pemahaman Organisasi Auditan
Lampiran	2	Kertas Kerja Identifikasi Masalah
Lampiran	3	Kertas Kerja Pemahaman Pengendalian Internal
Lampiran	4	Kertas Kerja Penetapan Tujuan dan Lingkup Audit
Lampiran	5	Kertas Kerja Program Kerja Audit
Lampiran	6	Kertas Kerja Pengujian Data Audit
Lampiran		Ilustrasi Konsep Audit Kinerja

# **BAGIAN I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. LATAR BELAKANG**

Sebagai aparat pengawasan internal pemerintah, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota dituntut meningkatkan kapabilitasnya dalam rangka meningkatkan kinerja pemerintah melalui hasil-hasil pengawasan. Pada audit ketaatan, APIP akan mampu menilai kepatuhan suatu program/kegiatan terhadap peraturan terkait, sedangkan dengan audit kinerja APIP akan 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.

### **B. TUJUAN DAN SASARAN**

Panduan ini bertujuan untuk menjadi acuan APIP daerah dalam melaksanakan audit kinerja agar APIP daerah memiliki kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi dalam rangka audit yang efisien dan efektif. Sasaran yang ingin dicapai adalah APIP daerah akan mampu memberi nilai tambah terhadap efektivitas, efisiensi, dan keekonomisan program/kegiatan dengan cara yang lebih sistematis.

### **C. LANDASAN HUKUM**

- a. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- b. Keputusan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia Nomor KEP-005/AAIPI/DPN/2014 tanggal 24 April 2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- c. Produk aturan hukum APIP terkait.

#### **D. RUANG LINGKUP**

Panduan ini mengatur tentang tata cara pelaksanaan audit kinerja mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap komunikasi hasil audit. Panduan ini bersifat umum dan agar APIP menyesuaikan dengan bisnis proses dari program/kegiatan yang diaudit serta memperhatikan referensi/petunjuk lainnya.

#### **E. SISTEMATIKA PENYAJIAN**

Penyusunan Panduan Audit Kinerja terdiri dari 6 Bab, yaitu:

BAB I    PENDAHULUAN

BAB II    GAMBARAN UMUM AUDIT KINERJA

BAB III    PERENCANAAN AUDIT KINERJA

BAB IV    PELAKSANAAN AUDIT KINERJA

BAB V    KOMUNIKASI HASIL AUDIT

BAB VI    PENUTUP

## BAB II

### GAMBARAN AUDIT KINERJA

#### A. PENGERTIAN DAN TUJUAN AUDIT KINERJA

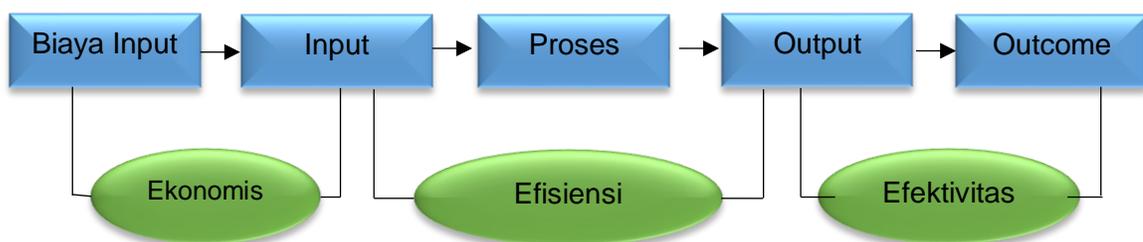
Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 pasal 50 ayat (2), Audit Kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomis, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, serta ketaatan pada peraturan.

Tujuan dari audit kinerja adalah menilai kinerja suatu organisasi, program, atau kegiatan yang meliputi audit atas aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (3E). Audit fokus pada area yang mampu memberi nilai tambah dan memiliki potensi untuk perbaikan berkelanjutan.

Pada prinsipnya audit kinerja terkait dengan hubungan antara *input*, *output*, proses, dan *outcome*.

1. *Input* adalah sumber daya dalam bentuk dana, sumber daya manusia (SDM), peralatan, dan material yang digunakan untuk menghasilkan *output*.
2. *Output* adalah barang-barang yang diproduksi, jasa yang diserahkan/diberikan, atau hasil-hasil lain dari proses atas *input*.
3. Proses adalah kegiatan-kegiatan operasional yang menggunakan *input* untuk menghasilkan *output*.
4. Sedangkan *outcome* adalah tujuan atau sasaran yang akan dicapai melalui *output*.

Gambar di bawah menjelaskan hubungan antara *input*, proses, *output*, dan *outcome*.



**Gambar: Hubungan *input*, proses, *output* dan *outcome***

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

Audit atas aspek ekonomis meliputi faktor-faktor, apakah:

- a) Barang atau jasa untuk kepentingan program, aktivitas, fungsi, dan kegiatan telah diperoleh dengan harga lebih murah dibandingkan dengan barang atau jasa yang sama; dan
- b) Barang atau jasa telah diperoleh dengan kualitas yang lebih bagus dibandingkan dengan jenis barang/jasa serupa dengan harga yang sama

6. **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:

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

7. **Efektivitas** merupakan 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.

Audit atas aspek efektivitas meliputi:

- a) Apakah *output* yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan;
- b) Apakah *output* yang dihasilkan konsisten dengan tujuan yang ditetapkan;
- c) Apakah *outcome* yang dinyatakan berasal dari *output* yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh lingkungan luar.

Dalam melaksanakan audit kinerja, APIP harus mempertimbangkan sumber daya yang tersedia dan risiko audit. Penugasan audit kinerja atas pelaksanaan program/kegiatan khususnya berkenaan dengan pengadaan barang/jasa pemerintah dapat dikerjakan secara bertahap, misal audit kinerja terhadap aspek ekonomis dilakukan pada saat proses penyusunan Harga Perkiraan Sendiri (HPS) atau paling lambat sebelum penetapan pemenang. Semakin luas aspek kinerja yang diperiksa, maka risiko audit juga akan meningkat.

*Ilustrasi aspek kinerja pada **Lampiran Ilustrasi***

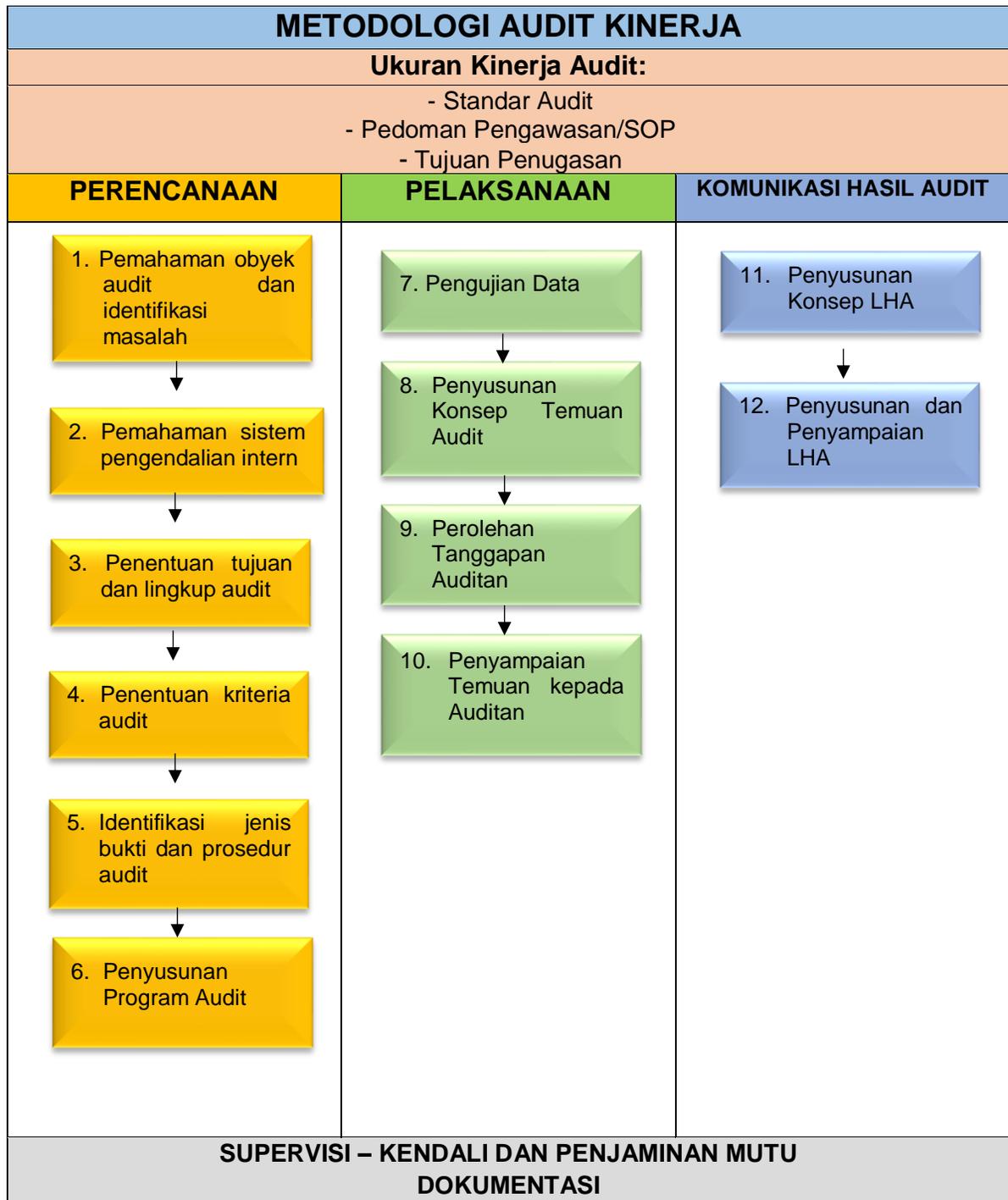
## **B. STANDAR AUDIT INTERN**

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

## **C. PERSYARATAN DASAR AUDITOR**

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor wajib mengikuti standar audit yang telah diterapkan. Dalam pelaksanaan suatu audit kinerja, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal ataupun eksternal, APIP perlu mempertimbangkan kualifikasi tenaga ahli tersebut seperti yang telah diatur pada SAIPI, Standar Umum poin 10 sampai dengan 16.

## D. METODOLOGI AUDIT KINERJA



Secara garis besar metodologi ini terbagi dalam tiga tahap, yaitu tahap perencanaan, pelaksanaan, dan komunikasi hasil audit.

#### **I. Perencanaan**

- 1) Pemahaman obyek audit dan identifikasi masalah;
- 2) Pemahaman sistem pengendalian intern;
- 3) Penentuan tujuan dan lingkup audit;
- 4) Penentuan kriteria audit;
- 5) Pengidentifikasian jenis bukti dan prosedur audit;
- 6) Penyusunan program audit.

#### **II. Pelaksanaan**

- 1) Perolehan dan Pengujian data;
- 2) Penyusunan dan penyampaian konsep Temuan Audit;
- 3) Perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep Temuan Audit; dan
- 4) Penyampaian Temuan Audit.

#### **III. Komunikasi Hasil Audit**

- 1) Penyusunan konsep laporan hasil audit;
- 2) Penyusunan dan penyampaian Laporan Hasil Audit (LHA).

## **BAB III**

### **PROSES PERENCANAAN AUDIT**

#### **A. TUJUAN**

Tujuan perencanaan audit adalah mempersiapkan audit secara rinci berdasarkan perencanaan pengawasan APIP, sehingga pelaksanaan audit berjalan secara efisien dan efektif. Pada perencanaan audit, auditor mengumpulkan informasi untuk menentukan kebijakan awal mengenai: (1) lingkup audit, (2) biaya, waktu, dan keahlian yang diperlukan, (3) tujuan audit, (4) area audit yang perlu untuk direviu secara mendalam, (5) kriteria audit, dan (6) jenis bukti dan prosedur pengujian yang akan dilakukan.

#### **B. PEMAHAMAN OBYEK AUDIT DAN IDENTIFIKASI MASALAH**

Tujuan dari kegiatan pemahaman obyek audit dan pengidentifikasian masalah adalah:

1. 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
2. Mengidentifikasi masalah-masalah yang ada dalam auditan/ kegiatan/ program yang akan diaudit.

*Input* yang diperlukan dalam kegiatan ini, antara lain:

1. Peraturan perundang-undangan seperti: Undang-Undang (UU), Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Presiden (Perpres), Peraturan Menteri, Keputusan Menteri, Keputusan Dirjen, Surat Edaran Dirjen, Keputusan Kepala Dinas, Surat Edaran Kepala Dinas, yang terkait dengan program/kegiatan yang diaudit;
2. Sistem dan Prosedur Operasional (SOP), dan petunjuk operasional yang terkait dengan program/ kegiatan yang diaudit;
3. Laporan hasil audit 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, tergantung dari lingkup audit dan pertimbangan auditor.

Langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam melakukan pemahaman terhadap audit dan pengidentifikasian masalah dirinci sebagai berikut:

1. Analisis SOP/aturan-aturan berkaitan dengan audit, yang relevan dengan tujuan audit;
2. Jika diperlukan, lakukan observasi singkat pada kantor audit. Kegiatan ini dilaksanakan untuk mengukur tingkat kepatuhan atas implementasi SOP/aturan-aturan dan Sistem Pengendalian Intern;
3. Jika diperlukan, lakukan wawancara dengan pimpinan audit. Wawancara ini dilakukan dalam rangka untuk memperoleh informasi yang bersifat umum, seperti misi audit yang akan diaudit, target kegiatan pada tahun berjalan, anggaran yang tersedia, realisasi kegiatan, dan sebagainya;
4. Reviu peraturan-peraturan yang terkait audit/program/kegiatan yang diaudit, laporan kemajuan pelaksanaan program, serta hambatan-hambatan dalam pencapaian program;
5. Lakukan inventarisasi atas tolok ukur, standar, atau KPI yang telah diterapkan oleh audit dalam melaksanakan program/kegiatan.
6. Buatlah simpulan mengenai pemahaman atas audit dan permasalahan yang berhasil diidentifikasi dalam tahap ini. Permasalahan ini merupakan identifikasi awal bagi pengembangan arah dan tujuan audit pada tahap perencanaan selanjutnya.

Seluruh pengkajian APIP mengenai tahap “Pemahaman audit dan Pengidentifikasian Masalah” didokumentasikan dalam KKA (**Lampiran 1 dan 2**).

### **C. PENILAIAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN**

Dalam melakukan suatu audit, auditor harus mempertimbangkan efektivitas pengendalian intern yang dimiliki audit. Dalam audit kinerja, pemahaman yang memadai atas pengendalian intern audit akan membantu auditor menentukan ruang lingkup kegiatan yang sesuai dengan tujuan audit. Penilaian sistem pengendalian internal (SPI) dilakukan melalui penyusunan kuesioner. Auditor

menggunakan pertimbangan profesionalnya untuk menentukan pertanyaan yang sesuai dengan kebutuhan audit suatu kegiatan.

Output dari kegiatan penilaian SPI adalah teridentifikasinya area pengendalian dalam merancang program kerja audit.

Contoh daftar pertanyaan yang dapat membantu auditor dalam menilai SPI dapat dilihat pada **lampiran 3**.

#### **D. PENENTUAN TUJUAN DAN LINGKUP AUDIT**

*Input* yang diperlukan dalam kegiatan “Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit” adalah *output* dari kegiatan pemahaman auditan dan pengidentifikasian masalah serta kegiatan pemahaman sistem pengendalian intern.

Langkah-langkah yang diperlukan dalam menentukan tujuan dan lingkup audit sebagai berikut:

##### **1. Menentukan tujuan audit**

Dalam menentukan tujuan audit kinerja, APIP dapat memilih untuk mengaudit keseluruhan aspek kinerja meliputi aspek ekonomis, efisiensi, efektivitas (3E) dan kepatuhan (1K), atau secara bertahap mulai dari salah satu aspek kinerja (1E), atau kombinasi dari dua aspek kinerja (2E) disertai kepatuhan.

##### **2. Menentukan lingkup audit**

Langkah-langkah dalam penentuan lingkup audit adalah sebagai berikut:

- a. Tentukan lingkup audit atas dasar informasi yang diperoleh pada audit sebelumnya.
- b. Lakukan perubahan dalam lingkup audit apabila informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan audit mengharuskan demikian.
- c. Apabila terdapat perintah/arahan dalam menentukan lingkup audit kinerja secara luas, lakukan pertimbangan profesional untuk merincinya secara lebih khusus (spesifik).

*Output* dari kegiatan “Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit” adalah sebagai berikut.

- a. Tujuan audit;

- b. Lingkup audit meliputi: fokus audit, unit auditan, kegiatan/program/sasaran strategis yang mendukung indikator kinerja utama (IKU) Pemda, tahun yang diaudit, dan aspek kinerja yang diaudit.

Seluruh pengkajian APIP mengenai tahap penentuan tujuan dan lingkup audit di tingkat auditan didokumentasikan dalam KKA, dapat dilihat pada **lampiran 4**.

## E. PENENTUAN KRITERIA AUDIT

**Kriteria** adalah standar-standar kinerja yang logis dan bisa dicapai untuk menilai aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas dari kegiatan yang dilaksanakan oleh auditan. Kriteria merepresentasikan praktik-praktik yang baik, yaitu suatu harapan mengenai "apa yang seharusnya".

Perbandingan kriteria dengan kondisi aktual akan menghasilkan temuan audit. Jika kondisi memenuhi atau melebihi kriteria, hal ini mengindikasikan bahwa auditan telah melaksanakan praktik terbaik. Sebaliknya, jika kondisi tidak memenuhi kriteria, hal ini mengindikasikan perlunya tindakan perbaikan. APIP perlu mengembangkan kriteria yang spesifik dengan memulai dari pernyataan-pernyataan kriteria yang bersifat umum, kemudian diperinci menjadi pernyataan yang lebih khusus atau spesifik.

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:

1. Output dari kegiatan perencanaan sebelumnya, antara lain:
  - a. Gambaran umum dari auditan/program/kegiatan yang diaudit yang antara lain meliputi *input*, proses, *output*, dan *outcome*;
  - b. Hasil reviu peraturan perundang-undangan yang meliputi kewenangan, maksud dan tujuan, dan struktur organisasi; dan
  - c. Informasi mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kinerja auditan.
2. Kriteria yang diperoleh dari auditan terkait, antara lain memuat pengendalian, standar, ukuran, hasil, target, dan komitmen yang ditetapkan oleh auditan tersebut.
3. Kriteria yang diperoleh dari kinerja historis auditan.

4. Praktik terbaik (*best practice*) yang diperoleh dari kegiatan serupa yang telah berhasil.
5. Standar yang ditetapkan oleh organisasi profesional dengan melalui proses yang baku (*due process*) dan berterima umum. Artinya kriteria tersebut merupakan hasil konsultasi dan telah diuji, sehingga diterima oleh pihak-pihak berwenang/berkepentingan dan telah mencerminkan hasil kesepakatan profesional.
6. Indikator-indikator kinerja yang dirancang oleh auditor atau oleh pemerintah, misalnya indikator yang tercantum dalam RPJMD, Renstra, RKA, atau Perjanjian Kinerja (Perkin) yang disepakati.
7. Informasi dan ilmu pengetahuan yang telah dibakukan.
8. Kriteria yang digunakan dalam kegiatan audit serupa atau oleh Lembaga Pengawasan di negara lain.
9. Standar kriteria dari organisasi di dalam atau di luar negeri yang melaksanakan kegiatan atau program serupa.
10. Hasil identifikasi atas tujuan atau sasaran dari program/kegiatan auditor.
11. Hasil identifikasi tren kinerja rata-rata atau optimal yang telah dicapai.
12. Literatur lainnya.

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

1. Mengidentifikasi apakah auditor telah memiliki kriteria yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja program/ kegiatan yang dilaksanakan;
2. Menguji apakah kriteria yang dimiliki auditor relevan dengan tujuan audit dan memenuhi karakteristik kriteria yang baik sebagai berikut.
  - a. Andal: apabila kriteria tersebut digunakan oleh APIP lain untuk masalah yang sama, maka kriteria tersebut harus bisa memberikan simpulan yang sama.
  - b. Obyektif: kriteria bebas dari bias baik dari sisi APIP maupun auditor.
  - c. Bermanfaat: kriteria dapat menghasilkan temuan dan simpulan audit yang memenuhi keinginan para pengguna informasi.
  - d. Dapat dimengerti: kriteria ditetapkan secara jelas dan bebas dari perbedaan interpretasi.

- e. Dapat diperbandingkan: kriteria tersebut bersifat konsisten apabila digunakan dalam audit kinerja atas auditan atau kegiatan-kegiatan yang serupa atau apabila digunakan dalam audit kinerja sebelumnya atas auditan yang sama.
  - f. Lengkap: kriteria yang lengkap mengacu kepada penggunaan seluruh kriteria yang signifikan dalam menilai kinerja.
  - g. Dapat diterima: kriteria dapat diterima oleh auditan yang diaudit, lembaga legislatif, media, dan masyarakat umum. Semakin tinggi tingkat “dapat diterima” semakin efektif audit kinerja yang dilaksanakan.
  - h. Relevan: kriteria dapat memberikan kontribusi dalam proses pelaksanaan audit terkait dengan pembuatan simpulan yang sesuai dengan tujuan audit.
3. Mengembangkan kriteria lain dengan persetujuan auditan jika auditan tidak memiliki kriteria atau dari hasil pengujian, kriteria yang ada ternyata tidak relevan dengan tujuan audit dan belum memenuhi karakteristik kriteria.
  4. Komunikasikan kriteria yang akan dipakai kepada auditan sebelum audit dilaksanakan untuk mendapatkan kesepakatan bersama (APIP dan manajemen auditan) mengenai dasar pengukuran kinerja yang digunakan dalam audit atas obyek yang diaudit. Hal ini dilakukan agar diperoleh kesepakatan antara auditan dengan APIP, sehingga nantinya tidak ada penolakan terhadap hasil audit. Jika tidak tercapai kesepakatan antara APIP dan auditan yang diaudit mengenai kriteria yang telah dikembangkan, maka APIP harus melakukan analisis dan diskusi lebih lanjut sampai diperoleh kriteria yang disepakati kedua belah pihak.
  5. Menerapkan kriteria yang telah ditetapkan dalam audit.

*Output* yang dihasilkan dari kegiatan “Menentukan Kriteria Audit” adalah standar yang akan digunakan sebagai pembanding terhadap praktik yang berjalan meliputi:

1. Kelompok kriteria (ekonomis, efisiensi, dan efektivitas);
2. Jenis kriteria (rincian kriteria yang terdapat dalam masing-masing kelompok);
3. Penjelasan (deskripsi ringkas setiap jenis kriteria);
4. Satuan pengukuran (misalkan kilometer/jam, orang/hari);
5. Sumber data (deskripsi tentang dari mana data diperoleh);
6. Standar ukuran kinerja (menjelaskan standar yang digunakan dan artinya);
7. Tanggapan auditan (sepakat atau tidak sepakat).

## **F. PENYUSUNAN PROGRAM KERJA AUDIT**

Program kerja audit berisi tujuan audit dan prosedur yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan audit. *Input* yang diperlukan dalam kegiatan Penyusunan Program Kerja Audit 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:

### **1. Dasar Audit**

APIP memasukkan ketentuan perundang-undangan yang menjadi mandat bagi APIP dalam melaksanakan audit.

### **2. Standar Audit**

Diisi dengan standar audit yang akan digunakan dalam melaksanakan audit. Standar yang digunakan yaitu Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintahan Indonesia (AAIPI).

### **3. Organisasi/Program/Fungsi Pelayanan Publik yang Diaudit**

Diisi dengan auditan yang akan diaudit, pengertian auditan di sini dapat berupa organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang kinerjanya akan diaudit.

### **4. Tahun Anggaran yang Diaudit**

Bagian dari penjabaran lingkup audit yang akan memasukkan periode/tahun anggaran yang akan diaudit. Secara umum, periode yang dipilih adalah hanya untuk satu periode tahun anggaran. Namun demikian, dimungkinkan juga untuk pelaksanaan audit atas periode yang lebih dari satu tahun jika pada audit atas keseluruhan pelaksanaan program yang memakan waktu lebih dari 1 tahun.

### **5. Identitas dan Data Umum yang diaudit**

Data umum dari organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang akan diaudit yang didapat selama proses pemahaman atas auditan.

### **6. Alasan Audit**

Diisi dengan alasan audit yang bisa berasal dari hasil analisis perolehan data dan informasi awal yang akan diaudit.

### **7. Jenis Audit**

Diisi dengan Audit Kinerja

## **8. Tujuan Audit**

Tujuan audit merupakan tujuan umum yang didapat atau ditentukan selama pelaksanaan proses Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit.

## **9. Sasaran Audit**

Tujuan audit secara rinci yang menjabarkan apa yang telah ditentukan dalam tujuan audit umum.

## **10. Metodologi Audit**

Diisi dengan metodologi atau cara serta pendekatan audit yang akan ditempuh dalam menjalankan penugasan audit kinerja.

## **11. Kriteria Audit**

Diisi dengan kriteria audit yang akan dipakai dalam audit.

## **12. Jenis dan Sumber Bukti serta Prosedur Audit**

Diisi dengan jenis dan sumber bukti yang dibutuhkan untuk menjawab tujuan audit. Prosedur audit yang dibuat bertujuan memberikan petunjuk kepada para APIP berkaitan bukti-bukti audit yang dibutuhkan. Langkah atau prosedur audit sebaiknya dibuat menurut sasaran audit yang telah ditetapkan agar nantinya secara keseluruhan hasil audit dapat menjawab atau mencapai tujuan audit.

Berdasarkan program kerja audit terinci yang ditetapkan oleh pimpinan APIP, ketua tim APIP membuat pembagian tugas dan anggota tim menyusun program kerja perorangan dan disampaikan kepada ketua tim untuk mendapatkan persetujuan. Contoh program kerja audit dapat dilihat pada **lampiran 5**.

## **BAB IV**

### **PELAKSANAAN AUDIT KINERJA**

#### **A. TUJUAN**

Tujuan pelaksanaan audit kinerja adalah untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten, dan relevan, sehingga APIP dapat:

1. Menilai apakah kinerja auditan yang diaudit sesuai dengan kriteria atau tidak;
2. Menyimpulkan apakah tujuan-tujuan audit tercapai atau tidak;
3. Mengidentifikasi kemungkinan-kemungkinan untuk memperbaiki kinerja auditan yang diaudit; dan
4. Mendukung simpulan, temuan, dan rekomendasi audit.

#### **B. KEGIATAN AUDIT**

Kegiatan dalam audit meliputi: pengumpulan data (*sampling*), pengujian kompetensi data, pengujian atas kriteria yang telah ditetapkan, penyusunan dan pengomunikasian konsep temuan audit, perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep temuan audit (opsional), dan penyampaian temuan audit.

Petunjuk Pelaksanaan Audit Kinerja pada tahap pelaksanaan terdiri atas 4 (empat) tahap, yaitu:

1. Perolehan dan pengujian data untuk mencapai tujuan audit;
2. Penyusunan dan pengomunikasian konsep temuan audit dengan auditan;
3. Perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep temuan audit (opsional); dan
4. Penyampaian temuan audit.

#### **C. 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.

*Sampling* audit dapat didefinisikan sebagai penerapan prosedur audit terhadap kurang dari seratus persen dalam suatu saldo akun atau kelompok transaksi dengan tujuan menilai beberapa karakteristik saldo akun atau kelompok transaksi tersebut. Terdapat dua pendekatan umum dalam *sampling* audit, yaitu **statistical sampling** yaitu *sampling* dengan penerapan aturan matematika dimana auditor dapat mengkuantifikasi (mengukur) risiko *sampling* pada saat merencanakan sampel dan mengevaluasi hasil. Auditor harus menguji kelengkapan populasi sehingga sampel yang dipilih merupakan keterwakilan dari populasi tersebut (probabilitas), dan **nonstatistical sampling** yaitu pendekatan yang digunakan dimana auditor menggunakan pengetahuan dan pengalamannya dalam menentukan ukuran sampel yang dipilih, dan keputusan yang diambil lebih berdasarkan pertimbangan. Sering juga disebut *judgement sampling*.

Dalam menentukan ukuran sampel audit, auditor harus mempertimbangkan tujuan audit yang spesifik, karakteristik populasi dan pemilihan metode *sampling*. Dalam menggunakan sampel statistik, auditor harus mempertimbangkan konsep seperti tingkat toleransi salah saji (*tolerable error*) yang dapat diterima. Toleransi salah saji adalah jumlah maksimal dari kesalahan yang masih dapat diterima oleh auditor. Toleransi salah saji ini tidak sepenuhnya dari keputusan auditor, namun juga dapat dipengaruhi oleh proses bisnis, berkonsultasi dengan pihak manajemen, atau dari *best practices* yang ada. Dalam suatu kasus, terdapat satu kesalahan saja tidak dapat ditoleransi oleh auditor.

Dalam proses penentuan teknik *sampling audit*, auditor dapat berkonsultasi pada pihak yang berkompeten.

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

#### **1. Bukti Fisik**

Jenis bukti ini dapat diperoleh dari beberapa hal sebagai berikut:

- a. Pengamatan langsung, misalnya: terhadap aktivitas dari orang, suatu kejadian, maupun kondisi aset tertentu;
- b. Pengamatan terhadap proses/prosedur yang berjalan; dan
- c. Inspeksi/kunjungan lapangan ke suatu proyek, verifikasi persediaan, dan lainnya.

Sumber-sumber di atas dapat didukung dengan foto atau dokumen lain seperti berita acara audit fisik, dan deskripsi tertulis dari hasil pengamatan yang telah dilakukan.

## **2. Testimoni**

Bukti testimonial/lisan/keterangan 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.

## **3. Dokumen**

Bukti 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:

- Peraturan perundangan-undangan,
- Dokumen terkait organisasi (rencana strategis organisasi, visi dan misi organisasi, struktur organisasi),
- Surat-surat, Notulen rapat,
- Dokumen kontrak,
- Dll.

## **4. Analisis**

Jenis bukti audit ini dapat diperoleh dari auditan atau dikembangkan sendiri oleh AP/IP. 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, revidu 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.
3. APIP mengidentifikasi sebab dan akibat apabila terdapat perbedaan yang signifikan antara kondisi dan kriteria.

Output yang dihasilkan dari kegiatan “Pengujian Data” adalah kesimpulan hasil pengujian bukti. Kesimpulan hasil pengujian bukti didokumentasikan pada KKA. Dalam KKA tersebut APIP juga mengidentifikasi unsur-unsur temuan dan usulan rekomendasi. Kegiatan pada tahap “Pengujian terhadap Data Audit” ini didokumentasikan dalam KKA dan dapat dilihat pada **lampiran 6**.

#### **D. PENYUSUNAN TEMUAN HASIL AUDIT**

*Input* yang digunakan dalam kegiatan “Penyusunan Temuan Audit” adalah:

1. Tujuan audit;
2. Kriteria yang telah ditetapkan;
3. Bukti audit; dan
4. Kesimpulan hasil pengujian bukti

Dalam menyusun suatu temuan audit kinerja, hal yang sangat utama untuk diperhatikan adalah apakah temuan audit yang dibuat oleh APIP merupakan jawaban atas pertanyaan/dugaan sementara/hipotesis yang telah dituangkan dalam suatu

tujuan audit yang telah ditetapkan. Suatu temuan audit seharusnya berisi kesimpulan hasil pengujian atas bukti audit yang diperoleh APIP dalam usahanya untuk mencapai tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya.

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

1. 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.
2. 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.
3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. APIP menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditan yang diaudit.

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

1. Konsep Temuan Audit;
2. Berita Acara Temuan Audit;
3. Tanggapan resmi tertulis atas Berita Acara Temuan Audit.

#### **E. PENDOKUMENTASIAN**

Kegiatan Penyusunan Temuan Audit didokumentasikan menjadi suatu KKA.

## **BAB V**

### **KOMUNIKASI HASIL AUDIT**

#### **A. Kegiatan Dalam Komunikasi Hasil Audit Kinerja**

Komunikasi hasil audit kinerja meliputi penyusunan konsep Laporan Hasil Audit (LHA) termasuk penyusunan rekomendasi dan simpulan audit, perolehan tanggapan resmi atas rekomendasi dan simpulan, dan penyusunan serta penyampaian LHA.

#### **B. Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit**

Standar Auditor Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) mensyaratkan bahwa suatu laporan hasil audit intern harus mencakup hal-hal di bawah ini:

##### **1. 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).

##### **2. 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**.

##### **3. Hasil audit berupa temuan audit, simpulan, dan rekomendasi.**

###### **a). Temuan Audit**

Temuan audit merupakan ‘potret’ kenyataan yang ditemukan **APIP dalam melaksanakan suatu audit kinerja**.

###### **b). Simpulan Hasil Audit**

Simpulan hasil audit harus dapat menjawab tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya. Penarikan simpulan dapat dilakukan dengan metode kuantitatif ataupun kualitatif.

### **c). 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.

### **4. 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 revidu 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.

Laporan Hasil Audit dapat berupa bentuk BAB atau bentuk surat yang merupakan ikhtisar dari LHA. Penyusunan dalam bentuk surat dituangkan dalam beberapa paragraf, yaitu:

1. Paragraf pembuka memuat tujuan dan ruang lingkup;
2. Paragraf isi memuat simpulan hasil audit yang dapat menjawab secara langsung tujuan audit dan rekomendasi;
3. Paragraf penjelas memuat penjelasan tambahan jika diperlukan;
4. Paragraf penutup berisi permintaan kepada auditan agar rekomendasi segera ditindaklanjuti dan menginformasikannya kepada APIP.

Kegiatan Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit didokumentasikan menjadi Kertas Kerja Audit (KKA).

## **BAB VI**

### **PENUTUP**

#### **Pemberlakuan Panduan**

Panduan Audit Kinerja mulai berlaku saat ditetapkan melalui Keputusan Inspektur Provinsi/Kabupaten/Kota .....

## Daftar Referensi

Keputusan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia Nomor KEP-005/AAIPI/DPN/2014 tanggal 24 April 2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat Auditor Intern Pemerintah Indonesia.

MacRae, E., and Sloan, C. B. (2017), *Internal Audit Capabilty Method Handbook*. The Internal Audit Foundation: Lake Mary, Florida.

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Peraturan Inspektur Jenderal Kementerian Keuangan Nomor PER-08/IJ/2015 Tanggal 30 September 2015 tentang Pedoman Audit Kinerja Inspektorat Jenderal.

The Institute of Internal Auditors. (2014). Practice Advisory 2320-3: Audit Sampling. [www.theiia.org](http://www.theiia.org).

**Penyusun**

**Penanggung Jawab:**

Drs. Gatot Darmasto, Ak, MBA, CRMA, CA, CFrA, QIA

**Wakil Penanggung Jawab:**

Adi Gemawan, Ak, MM, CA, CFrA, QIA, AAP.

**Tim Penyusun:**

Rini Wartini

Gunawan

Louzia R Siahaya

Didit Eko Suparyanto

Rohmad Adi Siaman

Beni Sulistyio

Kusniadi

(logo APIP)

**AUDIT KINERJA  
ATAS .....  
TAHUN .....**

**No. :.....  
Dibuat oleh :.....  
Direviu oleh :.....  
Disetujui oleh :.....**

---

**KERTAS KERJA PEMAHAMAN ORGANISASI AUDITAN**

Hasil penelaahan dokumen dan wawancara dengan manajemen:

1. Visi dan Misi Organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

2. Tujuan organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

3. Tugas pokok dan fungsi organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

4. Dasar hukum dan peraturan yang memengaruhi pelaksanaan program atau fungsi pelayanan publik organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

5. Sasaran dari program/kegiatan organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

6. Struktur organisasi auditan

.....  
.....  
.....  
.....

7. Input, proses, output, dan outcome dari organisasi yang diperiksa

.....  
.....  
.....  
.....

8. Anggaran yang dikelola organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

9. *Key Performance Indicator* (KPI) yang digunakan oleh organisasi dalam menilai kinerja

.....  
.....  
.....  
.....

10. Ringkasan hasil revidi atas peraturan perundang-undangan yang relevan dengan tupoksi organisasi

.....  
.....  
.....  
.....

11. Ringkasan program kegiatan yang ditetapkan dalam tahun berjalan

.....  
.....  
.....  
.....



Lampiran 3- Keputusan Inspektur Kota/Kabupaten ....

Nomor : .....

Tanggal : .....

(logo APIP)

**AUDIT KINERJA**

**ATAS .....**

**TAHUN .....**

No. Indeks : .....

Dibuat oleh : .....

Direviu oleh : .....

Disetujui oleh : .....

### PEMAHAMAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL

No	Pemahaman SPI	Ya	Tidak	Catatan
1.	<p>Lingkungan Pengendalian</p> <p>a. Integritas dan Nilai Etika</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) Apakah jajaran pimpinan entitas memiliki komitmen terhadap integritas dan nilai etika?</li><li>2) Apakah entitas memiliki kode etik yang bersifat komprehensif?</li><li>3) .....</li></ol> <p>b. Komitmen terhadap Kompetensi</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) Apakah telah terdapat job description yang menjelaskan tugas suatu pekerjaan/posisi tertentu sesuai kebutuhan entitas?</li><li>2) Apakah manajemen entitas telah melakukan analisis, baik formal maupun informal, mengenai jenis pekerjaan dan perlu/tidaknya supervisi atau pelatihan?</li><li>3) .....</li></ol> <p>c. Gaya operasi dan filosofi manajemen</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) Apakah manajemen entitas menerapkan prinsip kehati-hatian?</li><li>2) Apakah manajemen entitas hanya akan bertindak setelah melalui analisis mendalam terhadap risiko dan kemungkinan manfaat yang diperoleh?</li><li>3) .....</li></ol> <p>d. Struktur Organisasi</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) Struktur organisasi tidak boleh terlalu sederhana sehingga pemantauan terhadap kegiatan entitas tidak akan memadai dan tidak boleh pula terlalu kompleks karena dapat mengganggu kelancaran arus informasi.</li><li>2) Apakah jajaran pimpinan entitas telah memahami sepenuhnya tanggung jawab pengendalian yang mereka miliki?</li><li>3) .....</li></ol> <p>e. Tanggung Jawab dan Wewenang</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1) Apakah mekanisme pembebanan suatu tanggung</li></ol>			

	<p>jawab, pendelegasian wewenang, dan pengembangan kebijakan dapat mendukung terciptanya akuntabilitas dan pengendalian?</p> <p>2) Apakah pembebanan tanggung jawab dan pendelegasian wewenang dihubungkan/dikaitkan dengan tujuan dan sasaran organisasi, fungsi operasi, tuntutan peraturan, tanggung jawab atas sistem operasi, dan wewenang atas suatu perubahan?</p> <p>3) .....</p> <p>f. Kebijakan dan Praktek Sumber Daya Manusia</p> <p>1) Apakah terdapat prosedur dan kebijakan tertulis dalam penggunaan, pelatihan, promosi, dan penggajian pegawai?</p> <p>2) Jika tidak ada praktek dan kebijakan tertulis, apakah manajemen mengomunikasikan ekspektasi tentang orang yang akan dipekerjakan atau berpartisipasi secara langsung dalam proses pemilihan tersebut?</p> <p>3) .....</p> <p>g. Kegiatan Pengawasan</p> <p>1) Apakah entitas memiliki auditor intern dan telah ditempatkan pada kedudukan yang tepat dalam organisasi?</p> <p>2) Apakah auditor internal melakukan audit dan reviu atas kegiatan entitas secara independen?</p> <p>3) .....</p>			
2.	<p>Penilaian Resiko</p> <p>a. Penetapan Tujuan Organisasi</p> <p>1) Apakah pimpinan organisasi telah menetapkan tujuan umum organisasi dalam bentuk visi, misi, tujuan, dan sasaran?</p> <p>2) Apakah visi, misi, tujuan, dan sasaran organisasi tersebut sejalan dengan program yang telah ditetapkan oleh lembaga legislatif?</p> <p>3) .....</p> <p>b. Penetapan Tujuan Operasional Entitas</p> <p>1) Apakah semua aktivitas yang signifikan sudah sejalan dengan tujuan operasional entitas?</p> <p>2) Apakah semua aktivitas telah direviu secara periodik untuk memastikan bahwa aktivitas-aktivitas tersebut tidak menyimpang dari tujuan operasional dan rencana strategis entitas?</p> <p>3) .....</p> <p>c. Identifikasi Risiko</p> <p>1) Apakah sudah digunakan metode penilaian risiko kualitatif untuk menentukan urutan risiko relatif secara periodik?</p> <p>2) Apakah sudah digunakan metode penilaian risiko kuantitatif untuk menentukan urutan risiko relatif</p>			

	<p>secara periodik?</p> <p>3) .....</p> <p>d. Analisis Risiko</p> <p>1) Apakah pimpinan entitas telah menetapkan proses formal untuk menganalisis risiko termasuk proses informal berdasarkan aktivitas sehari-hari?</p> <p>2) Apakah telah ditetapkan kriteria dalam menetapkan tingkat risiko rendah, sedang, dan tinggi?</p> <p>3) .....</p> <p>e. Mengelola Risiko akibat Perubahan</p> <p>1) Apakah sudah diperhitungkan seluruh operasional entitas yang dapat dipengaruhi oleh perubahan?</p> <p>2) Apakah perubahan-perubahan yang rutin sudah diperhitungkan dalam proses identifikasi risiko yang sudah baku?</p> <p>3) .....</p>			
3.	<p>Aktivitas Pengendalian</p> <p>a. Pelaksanaan reviu oleh manajemen pada tingkat atas</p> <p>1) Apakah terdapat mekanisme reviu dari pejabat tinggi atau manajer senior untuk mengawasi pencapaian suatu entitas terhadap rencana yang telah dibuat?</p> <p>2) Apakah pejabat tinggi atau manajer senior mengawasi pencapaian suatu entitas terhadap rencana yang telah dibuat sesuai mekanisme yang ada?</p> <p>3) .....</p> <p>b. Mereviu pengelolaan SDM</p> <p>1) Apakah ekspektasi manajemen terhadap pencapaian tujuan telah didokumentasikan kepada seluruh personil?</p> <p>2) Apakah ekspektasi manajemen terhadap pencapaian tujuan telah dikomunikasikan kepada seluruh personil?</p> <p>3) .....</p> <p>c. Mereviu pengelolaan informasi untuk memastikan tingkat keakuratan dan kelengkapan informasi</p> <p>1) Apakah pembukuan semua transaksi dilakukan secara sekuensial?</p> <p>2) Apakah jumlah-jumlah transaksi telah dicocokkan dengan jumlah pengendali?</p> <p>3) .....</p> <p>d. Menetapkan dan memantau indikator dan ukuran kinerja</p> <p>1) Apakah indikator dan ukuran kinerja telah dibuat untuk setiap bagian dan level dalam organisasi sampai kepada individu?</p> <p>2) Apakah terhadap indikator tersebut telah dilakukan</p>			

	<p>revisi dan validasi secara periodik?</p> <p>3) .....</p> <p>e. Memisahkan tugas atau fungsi</p> <p>1) Apakah kewenangan untuk mengendalikan seluruh aktivitas kunci dipisahkan?</p> <p>2) Apakah terdapat pemisahan tugas dan tanggung jawab dalam otorisasi?</p> <p>3) .....</p> <p>f. Merevisi otorisasi kepada personil tertentu dalam melakukan suatu transaksi</p> <p>1) Apakah transaksi yang diakui hanya transaksi-transaksi yang valid sesuai ketentuan manajemen?</p> <p>2) Apakah suatu transaksi hanya dilakukan oleh orang yang memiliki wewenang?</p> <p>3) .....</p> <p>g. Merevisi pencatatan atas transaksi dengan menguji:</p> <p>1) Apakah setiap transaksi telah diklasifikasi dan dicatat secara memadai guna mendukung pengendalian operasi dan pengambilan keputusan?</p> <p>2) ....</p> <p>h. Membuat pembatasan akses dan akuntabilitas terhadap sumber daya dan catatan-catatan:</p> <p>1) Apakah terdapat pembatasan terhadap akses atas sumber daya dan catatan?</p> <p>2) Apakah standar, prosedur, dan operasi atas pembatasan akses telah ditetapkan?</p> <p>3) .....</p> <p>i. Pendokumentasian</p> <p>1) Apakah sistem pengendalian intern, semua transaksi dan kejadian penting lainnya telah didokumentasikan secara memadai?</p> <p>2) Apakah dokumentasi tersebut selalu tersedia untuk kepentingan pengujian?</p> <p>3) .....</p>			
4.	<p>Informasi dan Komunikasi</p> <p>a. Informasi</p> <p>1) Apakah informasi diidentifikasi, diperoleh, diproses, dan dilaporkan melalui suatu sistem informasi?</p> <p>2) Apakah informasi yang relevan diperoleh baik dari sumber eksternal maupun dari informasi yang dikelola secara internal?</p> <p>3) .....</p> <p>b. Komunikasi</p> <p>1) Apakah tugas dan tanggung jawab pengendalian pegawai dikomunikasikan melalui jaringan komunikasi yang efektif?</p> <p>2) Apakah saluran komunikasi seperti pada saat pelatihan, rapat atau dalam pelaksanaan pekerjaan baik secara formal maupun informal telah dilaksanakan secara memadai?</p> <p>3) .....</p>			

	<p>c. Bentuk dan alat komunikasi</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Apakah pimpinan entitas menggunakan metode komunikasi efektif yang antara lain meliputi manual kebijakan dan prosedur, arahan manajemen, memorandum, pemberitahuan, situs internet dan intranet, pesan-pesan melalui video-tape, e-mail, dan pidato-pidato?</li> <li>2) .....</li> </ol>			
<p>5.</p>	<p>Pemantauan</p> <p>a. Pemantauan Berkelanjutan</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) Apakah pemerintah atau manajemen memiliki strategi untuk menjamin efektivitas pelaksanaan pemantauan berkelanjutan. Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan: <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah strategi yang dimiliki pemerintah atau manajemen menjamin umpan balik (feed back) secara rutin, pemantauan kinerja, dan pencapaian tujuan SPI?</li> <li>(b) .....</li> </ol> </li> <li>(2) Dalam pelaksanaan tugas rutusnya, apakah pegawai memperoleh informasi mengenai berfungsi tidaknya SPI. Beberapa informasi yang dapat dipertimbangkan adalah: <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah pejabat pelaksana atau manajemen operasi membandingkan produksi, persediaan, penjualan, dan informasi lainnya yang didapatkan dari kegiatan rutin dengan sistem yang menghasilkan informasi?</li> <li>(b) .....</li> </ol> </li> <li>(3) Apakah pihak ketiga juga dilibatkan dalam pelaksanaan pemantauan? <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah keluhan-keluhan masyarakat dan pihak lain dapat segera diketahui penyebabnya?</li> <li>(b) .....</li> </ol> </li> <li>(4) Apakah struktur organisasi dan kegiatan supervisi yang ada dapat membantu pemantauan terhadap fungsi SPI? <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah pembagian tugas dan tanggung jawab digunakan untuk membantu pendeteksian kecurangan?</li> <li>(b) ....</li> </ol> </li> <li>(5) Apakah data yang dicatat oleh sistem informasi maupun keuangan telah dibandingkan secara periodik dengan fisiknya? <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah persediaan dan aset lainnya diperiksa secara berkala?</li> <li>(b) .....</li> </ol> </li> <li>(6) Apakah tanggapan atas rekomendasi auditor baik internal maupun eksternal ditujukan untuk memperkuat/perbaikan pengendalian intern? <ol style="list-style-type: none"> <li>(a) Apakah pejabat pelaksana yang mempunyai kewenangan memberi keputusan mengenai rekomendasi yang akan diimplementasikan?</li> </ol> </li> </ol>			

	<p>(b) .....</p> <p>(7) Apakah terdapat mekanisme pertemuan dengan para pegawai dalam rangka memperoleh umpan balik mengenai efektivitas SPI?</p> <p>(a) Apakah isu-isu yang relevan, informasi, dan umpan balik terkait dengan efektivitas pengendalian intern yang dinyatakan dalam pelatihan, seminar, sesi perencanaan, dan pertemuan-pertemuan lain didapatkan dan digunakan oleh manajemen untuk menjawab masalah-masalah atau memperkuat struktur pengendalian intern?</p> <p>(b) .....</p> <p>(8) Apakah para pegawai secara rutin diminta untuk menyatakan secara eksplisit mengenai kesesuaian perilaku mereka terhadap kode etik?</p> <p>(a) Apakah kepada para pegawai secara berkala diminta untuk melaksanakan kode etik?</p> <p>(b) ....</p> <p>(9) Apakah terdapat efektivitas dari kegiatan auditor intern?</p> <p>(a) Apakah kegiatan auditor intern di dalam organisasi mempunyai tingkat kompetensi dan pengalaman di bidangnya?</p> <p>(b) .....</p> <p>b. Evaluasi Terpisah</p> <p>(1) Apakah lingkup dan frekuensi pelaksanaan evaluasi khusus terhadap pengendalian intern telah memadai?</p> <p>(a) Apakah hasil penilaian risiko dan efektivitas pemantauan berkelanjutan, dipertimbangkan dalam menentukan lingkup dan frekuensi evaluasi terpisah?</p> <p>(b) .....</p> <p>(2) Apakah metodologi untuk mengevaluasi pengendalian intern telah memadai dan logis? Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan:</p> <p>(a) Apakah terdapat instrumen yang digunakan seperti checklist, kuisisioner, atau instrumen lain?</p> <p>(b) .....</p> <p>(3) Apabila evaluasi ini dilakukan oleh auditor intern, apakah mereka memiliki sumber daya, kemampuan dan independensi yang memadai. Hal-hal berikut perlu menjadi bahan pertimbangan:</p> <p>(a) Apakah unit auditor intern mempunyai pegawai dengan kompetensi dan pengalaman untuk melakukan evaluasi?</p> <p>(b) .....</p> <p>(4) Apakah terdapat kecukupan proses evaluasi? Beberapa hal berikut dapat dijadikan pertimbangan:</p> <p>(a) Apakah evaluator mempunyai kecukupan</p>			
--	--	--	--	--

	<p>pemahaman terhadap aktivitas organisasi?  (b) .....</p> <p>c. Penyelesaian hasil audit  (1) Apakah terdapat mekanisme yang dapat menjamin bahwa terhadap temuan-temuan audit ataupun revidu lainnya telah dilakukan penyelesaian dengan tepat? Antara lain:  (a) Apakah manajer merevidu dan mengevaluasi temuan-temuan audit ataupun revidu lainnya termasuk penyimpangan- penyimpangan dan kemungkinan perbaikannya?  (b) .....</p> <p>(2) Apakah manajemen tanggap terhadap temuan dan rekomendasi audit ataupun revidu lainnya yang bertujuan kepada perbaikan pengendalian intern? Hal tersebut dapat terlihat dari:  (a) Apakah eksekutif yang berwenang mengevaluasi temuan dan rekomendasi serta menentukan tindakan yang tepat untuk memperbaiki atau meningkatkan pengendalian?  (b) .....</p> <p>(3) Apakah tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi audit ataupun revidu lainnya telah dilakukan secara memadai? Antara lain dapat diketahui dari:  (a) Apakah masalah-masalah pada transaksi atau kejadian tertentu dikoreksi secara tepat?  (b) .....</p>			
	<p><b>KESIMPULAN</b></p>			

Lampiran 4 - Keputusan Inspektur Kota/Kabupaten...

Nomor : .....

Tanggal : .....

(logo APIP)

**AUDIT KINERJA**

**ATAS .....**

**TAHUN .....**

No. Indeks : .....

Dibuat oleh : .....

Direviu oleh : .....

Disetujui oleh : .....

---

## KERTAS KERJA PENETAPAN TUJUAN DAN LINGKUP AUDIT

### 1. Tujuan audit

.....  
.....  
.....

### 2. Periode waktu audit

.....  
.....  
.....

### 3. Lingkup audit

.....  
.....  
.....

Nama Kegiatan : Audit Kinerja atas .....

Disusun oleh :

(Nama &amp; Paraf)

Tanggal :

Sasaran Pemeriksaan : Audit....

Direview oleh :

(Nama &amp; Paraf)

Tahun Anggaran :

Tanggal :

Masa yang diperiksa :

No	URAIAN	KKA No	Tgl		Dilaksanakan oleh	
			Rencana	Realisasi	Rencana	Realisasi
<b>I</b>	<b>Persiapan Audit</b>					
	Tujuan : Memperoleh pemahaman dan gambaran umum tentang jenis dan bentuk kegiatan / operasi proyek dan mekanisme pelaksanaannya					
	Prosedur Audit : 1. Dapatkan dokumen – dokumen serta peraturan dan pedoman yang berlaku sebagai data umum audit seperti: peraturan, pedoman, SOP, laporan kinerja, dll					
	2. Lakukan Penelaahan atas dokumen tersebut untuk memperoleh pemahaman atas pelaksanaan kegiatan					
	3. Buat simpulan dalam kertas kerja					
	4. dan lain-lain...					
<b>II</b>	<b>Pelaksanaan Audit</b>					
<b>a.</b>	<b>Sistem Pengendalian Intern</b>					
	Tujuan : Untuk menilai kecukupan dan keandalan struktur pengendalian intern program guna menentukan luas pengujian pada tahap audit selanjutnya					
	Prosedur Audit : 1. Dapatkan pemahaman dan penerapan unsur-unsur SPI di auditan					
	2. Buat ringkasan informasi yang diperoleh dengan cara menelaah siklus tersebut secara keseluruhan. Identifikasi kelemahan yang potensial dalam SPI.					
	3. Verifikasi setiap perubahan dalam kebijakan dan prosedur telah didokumentasikan, disetujui, oleh manajemen dan juklak telah dikomunikasikan serta pelatihan telah diselenggarakan untuk pelaksana program. Evaluasi dampak dari kebijakan baru atau perubahan dalam kebijakan yang ada terhadap audit dan modifikasi ruang lingkupnya .					
	4. Buat simpulan atas SPI					
<b>b.</b>	<b>Pencapaian Target Kegiatan</b>					
	Tujuan : Memperoleh keyakinan yang memadai bahwa target tujuan kegiatan telah tercapai, baik secara kegiatan maupun secara keuangan					

<b>AUDIT PROGRAM</b>
----------------------

No	URAIAN	KKA No	Tgl	Dilaksanakan oleh	
	Prosedur Audit : 1. Lakukan pemahaman atas alur pengeluaran kegiatan				
	2. ....				
	3. ....				
<b>III</b>	<b>PENYELESAIAN AUDIT</b>				
	Tujuan : Hasil audit lanjutan dapat didokumentasikan dalam laporan hasil audit.				
	Prosedur Audit : 1. Kumpulkan KKA yang ada dan melengkapinya				
	2. KKA yang relevan dengan temuan di arsip tersendiri				
	3. Bahas materi KKA yang berkaitan dengan temuan di arsip sendiri				
	4. Susun konsep LHA				
	5. Buat daftar lampiran yang mendukung LHA				
	6. Bahas konsep LHA dengan auditan				
	7. Minta tanggapan auditan atas konsep LHA				
	8. Bahas tanggapan auditan				
	9. Finalisasi LHA				
Disiapkan oleh :			Disetujui oleh :		
Nama :			Nama :		
Paraf :			Paraf :		
tanggal :			Tanggal :		

Lampiran 6 - Keputusan Inspektur Kabupaten/Kota

....

Nomor : .....

Tanggal : .....

(logo APIP)

**AUDIT KINERJA**  
**ATAS .....**  
**TAHUN .....**

No. Indeks :.....  
Dibuat oleh :.....  
Direviu oleh :.....  
Disetujui oleh :.....

---

### KERTAS KERJA PENGUJIAN DATA AUDIT

Tujuan kegiatan pengujian data adalah menentukan bukti-bukti pemeriksaan yang penting dan perlu sebagai bahan penyusunan suatu temuan pemeriksaan, kesimpulan pemeriksaan, dan usul rekomendasi.

1. Daftar sumber data yang diperoleh:

.....  
.....  
.....

2. Teknik analisis yang digunakan:

.....  
.....  
.....

3. Ringkasan hasil analisis:

.....  
.....  
.....

4. Usul rekomendasi:

.....  
.....  
.....

## ILUSTRASI

Pemerintah Daerah ABC mempunyai program pelayanan bus yang bertujuan untuk mengurangi tingkat penggunaan kendaraan pribadi di dalam kota sesuai dengan Pergub No.100/Gub/I/2016. *Outputnya* berupa pelayanan bus yang diukur dengan jumlah kilometer yang ditempuh. Dalam rangka pelaksanaan program tersebut, Pemerintah Daerah ABC melakukan pengadaan pembelian bus baru. Setelah dilakukan tender, pemerintah daerah ABC menjatuhkan pilihannya pada dealer X dengan merk A, diketahui dealer X menawarkan merk busnya seharga Rp1.000.000.000 per unit dibanding dealer Y yang menawarkan bus merknya seharga Rp1.100.000.000. Selain itu Pemda ABC juga mendapatkan bantuan hibah unit bus merk B dari pemerintah pusat. Dapat disimpulkan pemerintah daerah ABC telah melakukan penghematan atau bertindak ekonomis (hubungan antara biaya *input* dan *input*) sebesar Rp100.000.000,00, selain memperoleh bantuan hibah dari pemerintah pusat.

Dalam operasional setahun diketahui biaya pengoperasian setahun bus merk A Rp500.000.000,00 sedangkan biaya pengoperasian bus merk B juga Rp500.000.000,00. Kilometer yang dilayani bus A sebanyak 250.000 km setahun, sedangkan bus B sebanyak 275.000 km setahun. Akan tetapi, dengan bus A penggunaan kendaraan pribadi turun 20%, sedangkan dengan bus B, penggunaan kendaraan pribadi turun 10%.

Kesimpulan dari sisi efektivitas (hubungan antara *output* dan *outcome*) penggunaan bus A lebih efektif, sedangkan dari sisi efisiensi (hubungan antara *input* dan *output*) penggunaan bus B lebih efisien daripada bus A. Perbedaan ini disebabkan bus B memang mempunyai jarak tempuh yang lebih jauh, tetapi tingkat kenyamanan yang kurang memadai, sehingga masyarakat tidak serta-merta menggunakan bus B sebagai kendaraan pengganti mobil pribadi.

Berikut kriteria kinerja (efisiensi) yang dibangun dari tujuan Pemda ABC dalam mengurangi tingkat penggunaan kendaraan pribadi sebagai berikut:

Merk	Jumlah Tempuh Bus (km)	Kriteria	Nilai
Bus A	0 s.d 150.000 km	Kurang	0-25,0
	150.001 s.d 250.000 km	Cukup	25,1-50,0
	250.001 s.d 300.000 km	Baik	50,1-75,0
	300.001 s.d 350.000 km	Sangat baik	75,1-100
Bus B	0 s.d 150.000 km	Kurang	0-25,0
	150.001 s.d 250.000 km	Cukup	25,1-50,0
	250.001 s.d 300.000 km	Baik	50,1-75,0
	300.001 s.d 350.000 km	Sangat Baik	75,1-100

Kriteria kinerja (efektivitas) yang dibangun dari tujuan Pemda ABC dalam mengurangi tingkat penggunaan kendaraan pribadi sebagai berikut:

Merk	Tingkat Penggunaan Kendaraan Pribadi	Kriteria	Nilai
Bus A	kendaraan pribadi berkurang 0%-5%	Kurang	0-25,0
	kendaraan pribadi berkurang 5,1%-15%	Cukup	25,1-50,0
	kendaraan pribadi berkurang 15,1-30%	Baik	50,1-75,0
	kendaraan pribadi berkurang >30%	Sangat baik	75,1-100
Bus B	kendaraan pribadi berkurang 0%-5%	Kurang	0-25,0
	kendaraan pribadi berkurang 5,1%-15%	Cukup	25,1-50,0
	kendaraan pribadi berkurang 15,1-30%	Baik	50,1-75,0
	kendaraan pribadi berkurang >30%	Sangat Baik	75,1-100

Kriteria Nilai Kinerja yang menjadi acuan APIP sebagai berikut:

Kriteria	Nilai
0-25,0	Kurang
25,1-50,0	Cukup
50,1-75,0	Baik
75,1-100	Sangat Baik

Hasil Kinerja setelah dilakukan Audit Kinerja oleh APIP

No	Aspek	Bobot	Parameter	Jenis	Nilai	Skor
A.	Aspek Kebijakan	<b>40</b>				
1	Komitmen Pemda	50%	Terdapat peraturan daerah terkait program pelayanan bus	Y/T	100	20
2	Anggaran	50%	Terdapat anggaran operasional transportasi	Y/T	100	20
	Nilai Kinerja Aspek Kebijakan					<b>40</b>
B.	Aspek Pelaksanaan	<b>60</b>				
1	Ekonomis	15%	pemilihan dealer		100	9
		15%	bantuan hibah		100	9
2	Efisiensi	30%	jarak tempuh	tabulasi	56,25	10,125
3	Efektivitas	40%	berkurangnya tingkat penggunaan kendaraan pribadi	tabulasi	50	12
	Nilai Kinerja Aspek Pelaksanaan					<b>40,125</b>
	Total Kinerja Aspek Kebijakan + Aspek Pelaksanaan					<b>80,125</b>

Kesimpulan dari skor keseluruhan aspek kinerja adalah **80,125** atau dalam kriteria **“Sangat Baik”**