



PEMERINTAH KOTA TERNATE
INSPEKTORAT

Jalan Jati (Perumnas) No. 222 Telp. (0921) 3128069
Fax. (0921) 3128592 e-mail: inspektoratkt@gmail.com
TERNATE

Kode Pos: 97716

SURAT KEPUTUSAN INSPEKTUR KOTA TERNATE

NOMOR : 700/14-Insp.Kt/2018

TENTANG

PEDOMAN AUDIT KINERJA

INSPEKTUR KOTA TERNATE

- Menimbang : a. Bahwa dalam rangka perbaikan atas sistem manajemen dalam pengelolaan program dan kegiatan organisasi Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Kota Ternate sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya perlu dilakukan kegiatan Audit Kinerja dengan tujuan untuk mengetahui sejauh mana program dan kegiatan oleh Organisasi Perangkat Daerah dapat dipertanggungjawabkan secara efisien, efektif dan ekonomis serta ketaatan kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- b. bahwa untuk mengefektifkan pelaksanaan Audit Kinerja Organisasi Perangkat Daerah di lingkungan Kota Ternate sebagaimana pada huruf a. agar mendapat hasil audit yang sesuai dengan tujuan dan standar pemeriksaan audit, perlu disusun Pedoman Audit Kinerja pada Organisasi Perangkat Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Ternate;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Keputusan Inspektur Kota Ternate tentang Pedoman Audit Kinerja pada Organisasi Perangkat Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Ternate.
- Mengingat : 1. Undang-undang Nomor 17 Tahun 1999 tentang Keuangan Negara;
2. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah;
3. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah;
4. Peraturan Kepala Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor;
5. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2012 tentang Jabatan Fungsional Auditor Kepegawaian dan Angka Kreditnya;
6. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 22 Tahun 2013 tentang Standar Kompetensi Jabatan Fungsional Pengawasan Penyelenggaraan Urusan Pemerintah di Daerah.

MEMUTUSKAN

- Menetapkan :
- PERTAMA : Menetapkan Pedoman Audit Kinerja sebagaimana yang tercantum dalam Lampiran Keputusan ini.
- KEDUA : Pedoman tersebut menjadi panduan bagi Inspektorat Kota Ternate dalam melaksanakan kegiatan Audit Kinerja.
- KETIGA : Panduan dimaksud bilamana diperlukan dapat dievaluasi dan apabila terdapat hal-hal baru yang diperlukan disempurnakan, maka akan diadakan penyesuaian sebagaimana mestinya.
- KEEMPAT : Keputusan ini mulai berlaku sejak tanggal ditetapkan

Ditetapkan di Ternate
Pada Tanggal 30 Agustus 2018


INSPEKTUR,
Rohani Panjao Mahli, S.H.
Pembina Utama Muda
NIP. 19661014 199203 2 007

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

- 01 Dalam rangka mewujudkan pelaksanaan pengawasan intern oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), Inspektorat Kabupaten Sintang sebagai unit kerja dengan fungsi pengawasan internal, merupakan bagian tak terpisahkan dari pelaksanaan reformasi birokrasi untuk meningkatkan kinerja Pemerintah Kabupaten Sintang untuk membangun kapasitas kelembagaan seluruh satuan kerja dalam penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi yang sesuai dengan arahan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Selain itu Pemerintah Kabupaten Sintang juga memiliki tuntutan perubahan dan dinamika sosial berupa globalisasi, paradigma *New Public Management*, masyarakat yang semakin kritis dan reformasi pada berbagai bidang, maka diperlukan suatu langkah-langkah perbaikan yang salah satunya melalui Reformasi Birokrasi di bidang pengawasan yang bertujuan untuk:
- 1) Mewujudkan Pemerintah yang bersih dan bebas KKN;
 - 2) Meningkatkan efektifitas dan efisiensi kegiatan pemerintahan;
 - 3) Peningkatan kualitas pengambilan kebijakan;
 - 4) Peningkatan kualitas pelayanan publik.
- 02 Agar tujuan tersebut dapat terwujud maka diperlukan penguatan pengawasan intern, dalam hal ini peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang sejalan dengan arahan Presiden RI pada Rakornas Pengawasan Intern Pemerintah Tahun 2015, yaitu:
- 1) APIP harus dapat membuat sistem peringatan dini;
 - 2) APIP memiliki solusi atas berbagai masalah;
 - 3) Meningkatkan kapabilitas pengawasan intern pemerintah.
- 03 Inspektorat Kabupaten Sintang sebagai APIP dituntut untuk melakukan pembenahan pada Organisasi Perangkat Daerah, terutama dalam hal perbaikan kinerja. Audit kinerja merupakan salah satu cara untuk meningkatkan kinerja Organisasi Perangkat Daerah terutama dalam memperbaiki kualitas pelayanan publik yang menjadi tuntutan masyarakat.

Tujuan
Reformasi Birokrasi
di Bidang Pengawasan

Penguatan Kapabilitas
Pengawasan Intern
Pemerintah

Audit Kinerja
untuk memperbaiki
kualitas pelayanan publik

B. TUJUAN DAN SASARAN

- 04 Penyusunan Pedoman Audit Kinerja bertujuan untuk dijadikan sebagai acuan dalam melaksanakan audit kinerja, sehingga terdapat kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi dalam rangka audit yang efisien dan efektif. Sasaran yang ingin diwujudkan dari Pedoman Audit Kinerja adalah untuk membantu auditor dalam melaksanakan audit kinerja secara lebih efektif, efisien, dan dengan cara yang lebih sistematis.

Tujuan dan sasaran
pedoman audit kinerja

C. RUANG LINGKUP

- 05 Pedoman ini mengatur tentang tata cara pelaksanaan audit kinerja mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap pelaporan. Tahap tindak lanjut atas rekomendasi APIP tidak dibahas dalam pedoman ini. Pedoman ini juga tidak mengatur hal-hal yang bersifat rinci yang mungkin membutuhkan referensi petunjuk teknis lainnya untuk diperhatikan.
- Tahapan audit kinerja –
perencanaan,
pelaksanaan, dan
pelaporan

D. SISTEMATIKA PEDOMAN AUDIT KINERJA

- 06 Penyusunan Pedoman Audit Kinerja terdiri dari 6 Bab, yaitu:
- Sistematika
pedoman audit kinerja
- BAB I PENDAHULUAN
- BAB II GAMBARAN UMUM AUDIT KINERJA
- BAB III PERENCANAAN AUDIT KINERJA
- BAB IV PELAKSANAAN AUDIT KINERJA
- BAB V PELAPORAN AUDIT KINERJA
- BAB VI PENUTUP

BAB II

GAMBARAN UMUM AUDIT KINERJA

A. PENGERTIAN DAN TUJUAN AUDIT KINERJA

- 01 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 ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, serta ketaatan pada peraturan.

Pengertian dan Terminologi audit kinerja

Audit Kinerja atas pengelolaan keuangan negara antara lain:

- Audit atas penyusunan dan pelaksanaan anggaran;
- Audit atas penerimaan, penyaluran, dan penggunaan dana; dan
- Audit atas pengelolaan aset dan kewajiban.

Sedangkan audit kinerja atas pelaksanaan tugas dan fungsi antara lain audit atas kegiatan pencapaian sasaran dan tujuan.

Terminologi lain yang dikenal dari audit kinerja adalah sebagai suatu proses penilaian atas bukti-bukti yang tersedia untuk menghasilkan suatu pendapat secara luas mengenai bagaimana entitas menggunakan sumber daya secara ekonomis, efektif, dan efisien.

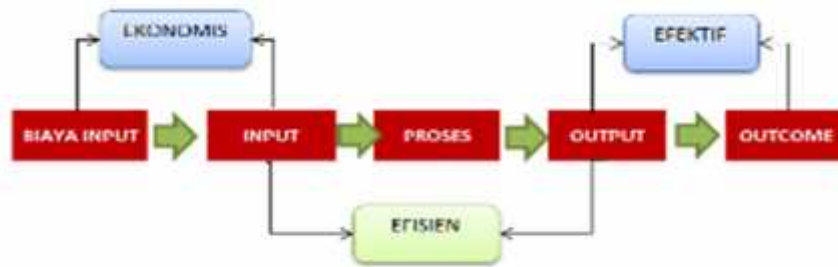
- 02 Tujuan dasar dari audit kinerja adalah menilai kinerja suatu organisasi, program, atau kegiatan yang meliputi audit atas aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

Tujuan audit kinerja

B. KONSEP EKONOMI, EFISIENSI, DAN EFEKTIVITAS

- 03 Pada prinsipnya, konsep ekonomi, efisiensi dan efektivitas berhubungan erat dengan pengertian *input*, *output* dan *outcome*. *Input* adalah sumber daya dalam bentuk dana, Sumber Daya Manusia (SDM), peralatan, dan material yang digunakan untuk menghasilkan *ouput*. *Output* adalah barang-barang yang diproduksi, jasa yang diserahkan/diberikan, atau hasil-hasil lain dari proses atas *input*. Proses adalah kegiatan-kegiatan operasional yang menggunakan *input* untuk menghasilkan *output*, sedangkan *outcome* adalah tujuan atau sasaran yang akan dicapai melalui *output*. Gambar 1 berikut ini menjelaskan hubungan antara *input*, proses, *output*, dan *outcome*.

Konsep ekonomis, efisiensi, dan efektivitas



GAMBAR 1
Hubungan Input, Proses, Output, dan Outcome

- 04 **Ekonomis** berkaitan dengan perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas, dan kuantitas yang benar. Ekonomi berarti meminimalkan biaya perolehan *input* yang akan digunakan dalam proses, dengan tetap menjaga kualitas sejalan dengan prinsip dan praktik administrasi yang sehat dan kebijakan manajemen. Organisasi yang ekonomis memperoleh *input* pada kualitas dan kuantitas yang tepat, dengan harga termurah. Penekanan untuk aspek ekonomi berhubungan dengan perolehan barang atau jasa sebelum digunakan dalam proses.

Aspek ekonomi berhubungan dengan perolehan barang atau jasa sebelum digunakan dalam proses.

Contoh: Barang A dapat dibeli di toko B seharga Rp95.000.000,00, dengan cara pembayaran, kualitas, dan layanan purna jual yang sama, Barang A dapat dibeli di toko C seharga Rp90.000.000,00. Jika entitas membeli di toko B, maka dikatakan entitas tersebut telah melakukan pemborosan atau ketidakekonomisan sebesar Rp5.000.000,00.

- 05 Audit atas aspek ekonomi meliputi faktor-faktor, apakah:

Faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam audit aspek ekonomi

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

- 06 Langkah-langkah dalam pengukuran ekonomis adalah sebagai berikut:

Langkah-langkah pengukuran ekonomis

- (1) Identifikasi *input* yang diperoleh;
- (2) Identifikasi biaya dan waktu/pengorbanan untuk mendapatkan input;
- (3) Penentuan kriteria;
- (4) Perbandingan data yang diperoleh pada langkah (2) dengan kriteria yang telah dibuat pada langkah (3); dan
- (5) Interpretasi hasil

- 07 **Efisiensi** merupakan hubungan yang 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.
- 08 Untuk menilai efisiensi, pertanyaan-pertanyaan berikut perlu dipertimbangkan dalam melakukan audit:
- (1) Apakah *input* yang tersedia telah dipakai secara optimal?
 - (2) Apakah *output* yang sama dapat diperoleh dengan lebih sedikit *input*?
 - (3) Apakah *output* yang terbaik dalam ukuran kuantitas dan kualitas dapat diperoleh dari *input* yang digunakan?
- 09 Temuan atas efisiensi dapat dirumuskan dengan menggunakan perbandingan antara aktivitas/industri/organisasi yang sejenis, periode lain, standar, dan *best practices* yang secara tegas telah diadopsi oleh Organisasi Perangkat Daerah.
- Contoh:** Untuk memproduksi suatu jenis *output* tertentu dengan jumlah tertentu yang sama terdapat tiga cara:
- (1) Cara 1, membutuhkan lima unit material A dan dua jam kerja sebagai *input*,
 - (2) Cara 2, membutuhkan enam unit material A dan tiga jam kerja sebagai *input*; dan
 - (3) Cara 3, membutuhkan tujuh unit material A dan empat jam kerja sebagai *input*.
- Berdasarkan data tersebut, cara 1 lebih efisien daripada cara 2 dan 3 karena rasio *input* dan *output* (i/o) pada cara 1 lebih kecil dibandingkan dengan rasio *input* dan *output* (i/o) pada cara 2 dan cara 3.
- 10 Audit atas efisiensi meliputi aspek, apakah:
- (1) Program, aktivitas, fungsi, kegiatan telah dikelola, diatur, diorganisasikan, dan dilaksanakan secara efisien; dan
 - (2) Jasa pelayanan telah diberikan dengan kualitas terbaik, berorientasi pada kebutuhan masyarakat, dan diberikan tepat waktu.
- 11 Langkah-langkah pengukuran efisiensi adalah sebagai berikut:
- (1) Identifikasi dan pilih *input* yang relevan;
 - (2) Identifikasi dan pilih *output* yang relevan;
 - (3) Penentuan unit pengukuran *input* dan *output*;
 - (4) Penentuan rasio pengukuran antara *input* dan *output*;
 - (5) Penentuan kriteria;
 - (6) Perbandingan data yang diperoleh pada langkah (4) dengan kriteria yang telah dibuat pada langkah (5); dan
 - (7) Interpretasi hasil.
- 12 **Efektivitas** pada dasarnya adalah pencapaian tujuan. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara *output* yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai (*outcomes*). Efektif berarti *output* yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang telah ditetapkan.

Efisiensi merupakan hubungan optimal antara *input* dan *output*

Pertimbangan dalam menilai efisiensi

Ilustrasi penilaian efisiensi

Faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam audit aspek efisiensi

Langkah-langkah pengukuran efisiensi

Efektivitas merupakan hubungan *output* dengan *outcomes*

13 Untuk melakukan audit atas efektivitas suatu entitas, maka pertanyaan-pertanyaan berikut perlu dipertimbangkan:

- (1) Apakah *output* yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan?
- (2) Apakah output yang dihasilkan konsisten dengan tujuan?
- (3) Apakah dampak yang dinyatakan berasal dari output yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh lingkungan luar?

Faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam audit aspek efektivitas

14 Langkah-langkah pengukuran efektivitas adalah sebagai berikut:

- (1) Identifikasi tujuan (*outcome*) yang telah ditetapkan sebelumnya;
- (2) Identifikasi output aktual;
- (3) Penentuan unit pengukuran output dan outcome;
- (4) Perbandingan antara output dan outcome; dan
- (5) Interpretasi hasil.

Langkah-langkah pengukuran Efektivitas

15 Dalam audit kinerja, auditor dapat memilih untuk mengaudit: salah satu aspek saja (1E) misalnya menilai aspek ekonomi, efisiensi atau efektivitas; kombinasi dua aspek (2E) misalnya menilai aspek ekonomi dan efisiensi, atau aspek efisiensi dan efektivitas; dan seluruh aspek (3E) baik ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

Alternatif pilihan dalam audit 3E

16 Untuk memilih aspek audit kinerja (1E, 2E atau 3E), auditor harus mempertimbangkan sumber daya yang tersedia dan risiko audit. Semakin luas aspek kinerja yang diaudit, maka risiko audit juga akan meningkat. *Best practice* yang umumnya dilakukan adalah hanya mengaudit 1E atau 2E saja.

Best practice yang umumnya dilakukan adalah hanya mengaudit 1E atau 2E

C. METODOLOGI AUDIT KINERJA

17 Metodologi audit kinerja dapat dilihat pada bagan di bawah ini :

Metodologi audit kinerja



19 Secara garis besar, metodologi ini terbagi dalam tiga tahap, yaitu tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan.

I. Perencanaan:

- 1) Pemahaman obyek audit dan pengidentifikasian masalah;
- 2) Penentuan area kunci;
- 3) Penentuan tujuan dan lingkup audit;
- 4) Penentuan kriteria audit;
- 5) Pengidentifikasian jenis bukti dan prosedur audit; dan
- 6) Penyusunan Program Audit Terinci.

II. Pelaksanaan:

- 1) 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. Pelaporan:

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

BAB III

PROSES PERENCANAAN AUDIT

A. TUJUAN

- | | | |
|----|---|--------------------------|
| 01 | Tujuan perencanaan audit adalah mempersiapkan audit terinci berdasarkan perencanaan pengawasan, sehingga pelaksanaan audit dapat berjalan secara efisien dan efektif | Tujuan perencanaan audit |
| 02 | Dalam perencanaan audit, Auditor mengumpulkan informasi untuk menentukan kebijakan awal mengenai lingkup audit, biaya, waktu dan keahlian yang diperlukan, tujuan audit, area audit yang perlu untuk direviu secara mendalam, kriteria audit, dan jenis bukti dan prosedur pengujian yang akan dilakukan. | |

B. PEMAHAMAN OBYEK AUDIT DAN PENGIDENTIFIKASIAN MASALAH

- | | | |
|----|--|---|
| 03 | Pemahaman atas Obyek Audit (Auditan) dilakukan agar Auditor dapat memahami kegiatan pokok, proses bisnis, isu dan permasalahan yang dihadapi, peraturan yang terkait dengan auditan/kegiatan/program yang diaudit termasuk juga isu lingkungan hidup dan data umum auditan lainnya. | Tujuan pemahaman obyek audit |
| 04 | Pemahaman atas auditan serta pemahaman atas harapan penugasan dapat membantu Auditor dalam hal: <ol style="list-style-type: none"> a) Penentuan arah audit kinerja; b) Penaksiran risiko dan identifikasi masalah audit yang signifikan; dan c) Perencanaan audit yang matang sehingga pelaksanaan audit dapat dilakukan secara efisien dan efektif. | |
| 05 | Tujuan dari kegiatan pemahaman dan pengidentifikasian masalah adalah: <ol style="list-style-type: none"> a) Memperoleh data, informasi, serta latar belakang auditan/program/ kegiatan dan fungsi pelayanan publik yang diaudit mengenai hal-hal yang berhubungan dengan <i>input</i>, proses, <i>output</i>, serta <i>outcome</i>; dan b) Mengidentifikasi masalah-masalah yang ada dalam auditan/kegiatan/program yang akan diaudit. | Tujuan kegiatan pemahaman dan pengidentifikasian masalah |
| 06 | Input yang diperlukan dalam kegiatan ini, antara lain: <ol style="list-style-type: none"> a) Peraturan perundang-undangan seperti: Undang-Undang (UU), Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Presiden (Perpres), Peraturan Menteri, Keputusan Menteri, Keputusan Dirjen, Surat Edaran Direktur, Keputusan Kepala Dinas, Surat Edaran Kepala Dinas, yang terkait dengan program/kegiatan yang diaudit; b) Sistem dan Prosedur Operasional (SOP), dan petunjuk operasional yang terkait dengan program/ kegiatan yang diaudit; c) Laporan hasil audit sebelumnya; d) Hasil-hasil diskusi dengan pimpinan auditan dan stakeholder; dan e) Hasil liputan media masa dan penelaahan informasi dari internet yang terkait dengan program/ kegiatan yang diaudit. | Input dalam kegiatan pemahaman dan pengidentifikasian masalah |

Tidak semua input yang terdaftar di atas harus diperoleh, tergantung dari lingkup audit dan pertimbangan auditor.

- 07 Untuk dapat mengidentifikasi permasalahan signifikan pada auditan, terdapat dua pendekatan utama yang dapat digunakan, yaitu:
1. Pendekatan yang berorientasi pada hasil, atau
 2. Pendekatan yang berorientasi pada proses.
- Pendekatan identifikasi permasalahan pada obyek audit
- 08 Dalam menggunakan pendekatan yang berorientasi pada hasil, Auditor dapat mengembangkan audit dengan menggunakan beberapa pertanyaan sebagai berikut:
- a) Bagaimanakah kinerja atau hasil yang telah dicapai oleh auditan?
 - b) Apakah persyaratan-persyaratan untuk melakukan kegiatan pada auditan telah dipenuhi?
 - c) Apakah tujuan dari auditan/program/kegiatan telah tercapai?
- Dengan menggunakan pertanyaan-pertanyaan di atas, Auditor dapat melakukan analisis awal tentang hasil kinerja auditan yang telah dicapai (dilihat dari aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas) dibandingkan dengan hasil observasi awal tentang kriteria yang ada (misalnya, tujuan, sasaran, peraturan, dan lain-lain). Kesimpulan awal hasil analisis ini dapat dikembangkan lebih lanjut dalam langkah perencanaan operasional berikutnya, yaitu untuk menentukan area kunci, tujuan, lingkup, dan kriteria audit.
- Pendekatan yang berorientasi pada hasil
- 09 Dalam pendekatan yang berorientasi pada proses, Auditor melakukan verifikasi dan analisis awal tentang segala proses yang melekat pada auditan yang akan diaudit. Auditor dapat memanfaatkan berbagai macam sumber data dan informasi untuk mendapatkan data yang relevan.
- Pendekatan yang berorientasi pada proses
- 10 Kegiatan utama dalam pendekatan ini adalah melakukan verifikasi apakah terdapat permasalahan yang ada dalam proses yang telah teridentifikasi, dan menganalisis faktor-faktor penyebabnya. Verifikasi dan analisis atas masalah dalam proses tersebut dilakukan dengan tetap memperhatikan aspek 3E. Selanjutnya Auditor memformulasikan/merumuskan dugaan awal atau hipotesis tentang sebab dan akibat dari terjadinya masalah tersebut, untuk dilakukan pengujian lebih lanjut. Dugaan awal atau hipotesis tersebut dipengaruhi oleh pertimbangan profesional APIP berdasarkan hasil analisisnya.
- 11 Langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam melakukan pemahaman terhadap auditan dan pengidentifikasian masalah dapat dirinci sebagai berikut:
- a) Analisis SOP/aturan-aturan berkaitan dengan auditan yang diaudit, yang relevan dengan tujuan audit;
 - b) Jika diperlukan, lakukan observasi singkat pada kantor auditan. Kegiatan ini dilaksanakan untuk mengukur tingkat kepatuhan atas implementasi SOP/aturan-aturan dan Sistem Pengendalian Internal;
- Langkah-langkah pemahaman obyek audit dan pengidentifikasian masalah

- c) Jika diperlukan, 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 mendasari auditan/program/kegiatan yang diaudit, laporan kemajuan pelaksanaan program, serta hambatan-hambatan dalam pencapaian program;
- e) Lakukan identifikasi dan reviu tujuan dan sasaran dari program yang diaudit, kemudian teliti apakah dalam mencapai tujuan tersebut terdapat tolok ukur, standar, atau Key Performance Indicator (KPI) untuk menentukan kelemahan dan keberhasilan program tersebut;
- f) Lakukan inventarisasi atas tolok ukur, standar, atau KPI yang telah diterapkan oleh auditan dalam melaksanakan program/kegiatan.
Misalnya, dalam pelaksanaan Program Peningkatan Kualitas Pelajar SMU terdapat tolok ukur sebagai berikut:
 - (1) Standar rata-rata Nilai Ujian Nasional adalah 6,5;
 - (2) Standar nilai rata-rata mata pelajaran ilmu pasti (Matematika, Fisika, dan Kimia) adalah 7;
 - (3) Standar nilai rata-rata mata pelajaran Kewarganegaraan (PKN) adalah 8.
- g) Buatlah simpulan mengenai pemahaman atas auditan dan permasalahan yang berhasil diidentifikasi dalam tahap ini. Permasalahan ini merupakan identifikasi awal bagi pengembangan arah dan tujuan audit pada tahap perencanaan selanjutnya.

- 12 *Output* dari kegiatan “Pemahaman auditan dan Pengidentifikasian Masalah” dapat meliputi:
- a) Gambaran umum dari auditan/program/kegiatan yang diaudit yang antara lain meliputi input, proses, output, dan outcome;
 - b) Penilaian awal Auditor tentang capaian kinerja auditan;
 - c) Hasil identifikasi tentang permasalahan yang dihadapi oleh auditan, serta hipotesis/dugaan awal tentang faktor-faktor penyebab dan akibatnya;
 - d) Hasil reviu peraturan perundang-undangan yang mendasari auditan/program/kegiatan yang diaudit;
 - e) Informasi mengenai faktor-faktor yang memengaruhi kinerja auditan; dan
 - f) Kesimpulan umum tentang identifikasi masalah berupa area potensial yang dapat dianalisis lebih lanjut sebagai area kunci.

Output
Kegiatan
“Pemahaman auditan
dan Pengidentifikasian
Masalah”

- 13 Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap “Pemahaman auditan dan Pengidentifikasian Masalah” harus didokumentasikan dalam KKA. Contoh KKA kegiatan pemahaman auditan dan pengidentifikasian masalah dapat dilihat pada **Lampiran II** dan **Lampiran III**

Dokumentasi
kegiatan dalam
Kertas Kerja Audit
(KKA)

C. MELAKUKAN PENENTUAN AREA KUNCI

- | | |
|---|--|
| <p>14 Tujuan penentuan area kunci adalah:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Untuk memahami area-area kunci yang memiliki risiko tinggi untuk dilakukan audit; dan 2) Untuk menentukan urutan prioritas area kunci yang akan dipilih dengan menggunakan pendekatan faktor-faktor pemilihan yang terdiri atas risiko manajemen, signifikansi, dampak audit, dan auditabilitas. | <p>Tujuan penentuan area kunci</p> |
| <p>15 Dalam menentukan area kunci, khususnya pada saat mempertimbangkan risiko manajemen, APIP dapat mempertimbangkan kualitas Sistem Pengendalian Intern pada auditan/program/kegiatan yang diaudit.</p> <p>Hal ini dikarenakan pengendalian yang lemah atas suatu auditan/program/kegiatan akan mengakibatkan tujuan auditan/program/kegiatan (meliputi efektivitas, efisiensi, atau ekonomi) semakin sulit tercapai. Penilaian sistem pengendalian internal dapat mengacu pada PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.</p> | <p>Mempertimbangkan SPIP dalam menentukan area kunci</p> |
| <p>16 Sesuai dengan PP Nomor 60 Tahun 2008, SPIP terdiri atas lima unsur yang terintegrasi, yaitu:</p> | <p>Lima Unsur SPIP Terintegrasi</p> |

1) Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam instansi pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Unsur ini menekankan bahwa pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara keseluruhan lingkungan organisasi, sehingga dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung pengendalian intern dan manajemen yang sehat.

2) Penilaian risiko

Penilaian risiko adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran Organisasi Perangkat Daerah. Pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Proses penilaian risiko meliputi identifikasi dan analisis.

3) Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko berupa penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif. Kebijakan dan prosedur membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Aktivitas pengendalian dapat meliputi revaluasi kinerja, pembinaan sumber daya manusia, pengendalian fisik atas aset, pemisahan tugas, dll.



4) Informasi dan komunikasi

Informasi dan komunikasi adalah proses mengidentifikasi dan mencatat informasi operasional dan keuangan yang penting, yang berhubungan dengan peristiwa internal dan eksternal. Informasi tersebut dikomunikasikan kepada pimpinan dan pihak lain di lingkungan Organisasi Perangkat Daerah dalam bentuk yang memungkinkan pihak tersebut melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya secara efisien dan efektif.

5) Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan Pengendalian Intern adalah proses penilaian mutu kinerja sistem pengendalian intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti. Seluruh sistem pengendalian organisasi harus dipantau untuk menilai kualitas/efektivitas sistem pengendalian tersebut.

- 17 Dalam menilai sistem pengendalian intern pemerintah, Auditor dapat membuat kuesioner dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya untuk menentukan pertanyaan-pertanyaan mana yang paling sesuai dengan kebutuhan audit suatu auditan/program/kegiatan. Daftar pertanyaan yang dapat membantu Auditor untuk memahami SPIP dapat dilihat pada **Lampiran IV**.

Kuesioner
penilaian SPIP

- 18 Input yang diperlukan dalam kegiatan penentuan area kunci dapat berupa:
- 1) Hasil kegiatan pemahaman auditan dan pengidentifikasian masalah;
 - 2) Hasil diskusi dengan pimpinan auditan;
 - 3) Hasil diskusi dengan Inspektur Provinsi Kalimantan Barat;
 - 4) Hasil olahan database auditan yang dikelola oleh Inspektorat Kabupaten Sintang ;
 - 5) Hasil kajian atau kumpulan informasi yang disediakan oleh unit non APIP Inspektorat seperti pada dokumen kajian hukum terhadap suatu organisasi/program/fungsi pelayanan publik (Biro Hukum dan Humas); hasil kumpulan pengaduan masyarakat dan/atau hasil kajian atau studi atau kajian audit yang dibuat oleh Litbang; dan
 - 6) Hasil wawancara, observasi, dan metodologi pengumpulan data lainnya yang digunakan oleh Auditor dalam mengumpulkan data dan informasi dalam tahap perencanaan audit ini.

Input
yang diperlukan
dalam kegiatan
penentuan
area kunci

- 19 Seperti telah disebutkan dalam paragraf sebelumnya, bahwa dalam penentuan area kunci ini terdapat beberapa kegiatan utama yang meliputi:

Kegiatan utama
penentuan
area kunci

1) Menentukan area-area potensial yang dapat diaudit.

Berdasarkan *output* dari tahap identifikasi masalah telah teridentifikasi beberapa permasalahan utama yang ada pada auditan. Permasalahan-permasalahan tersebut kemudian diklasifikasikan ke dalam beberapa area potensial yang akan

dijadikan area audit. Area-area tersebut adalah area yang dianggap signifikan terhadap keseluruhan program yang akan diaudit.

2) Membuat urutan prioritas atas beberapa area yang telah ditentukan berdasarkan faktor-faktor pemilihan.

Tidak semua area potensial yang telah ditetapkan sebelumnya akan ditindaklanjuti dalam audit terinci. Area-area tersebut akan diranking dengan menggunakan faktor-faktor pemilihan, yaitu faktor risiko manajemen, signifikansi, dampak audit, dan auditabilitas.

Auditor dapat melakukan pembobotan berdasarkan pertimbangan profesionalnya. Pembobotan dilakukan dengan menggunakan matriks pembobotan dengan skor terhadap faktor-faktor pemilihan sebagai berikut:

- (a) Bobot 1 untuk nilai yang rendah;
- (b) Bobot 2 untuk nilai sedang; dan
- (c) Bobot 3 untuk nilai tinggi.

Berdasarkan hasil pembobotan tersebut, Auditor dapat menyusun urutan prioritas dari masing-masing area potensial.

3) Menentukan area kunci berdasarkan urutan prioritas yang telah dibuat.

Auditor dapat memilih satu atau beberapa area potensial menjadi area kunci berdasarkan urutan prioritasnya dengan memperhatikan faktor ketersediaan sumber daya seperti, jumlah Auditor dalam tim, waktu, anggaran, dan kesiapan Auditor.

- | | | |
|----|--|--|
| 20 | <i>Output</i> dari kegiatan penilaian terhadap area kunci adalah teridentifikasinya area kunci yang menjadi fokus Audit. | Output kegiatan penilaian area kunci |
| 21 | Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penentuan area kunci di tingkat auditan harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu <i>template</i> yang membantu pendefinisian pengendalian internal dan risiko kecurangan di dalam suatu auditan dalam rangka penentuan area kunci yang terdokumentasi sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan penentuan area kunci dapat dibaca pada Lampiran V . | Dokumentasi tahap penentuan area kunci |

D. PENENTUAN TUJUAN DAN LINGKUP AUDIT

- | | | |
|----|--|---|
| 22 | Tujuan Audit kinerja harus benar-benar dipertimbangkan dan dinyatakan secara jelas. Tujuan tersebut harus didefinisikan dengan jelas agar dapat mempermudah tim audit dalam mengambil kesimpulan pada akhir Audit. Apabila tujuan audit telah ditetapkan secara tepat dan jelas, maka pekerjaan-pekerjaan Audit akan lebih terarah kepada kegiatan-kegiatan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang muncul dalam tujuan audit.
Oleh karena itu, tujuan audit kinerja harus bisa didefinisikan secara tepat, sehingga dapat dihindari pelaksanaan prosedur audit yang tidak perlu. | Tujuan audit yang jelas menghindari prosedur audit yang tidak perlu |
|----|--|---|

- 23 Manfaat penentuan tujuan dan lingkup audit adalah:
- (1) Membantu mengidentifikasi masalah-masalah yang akan diaudit dan akan dilaporkan;
 - (2) Membantu memfokuskan kegiatan pengumpulan bukti audit;
 - (3) Menyiapkan parameter atau ukuran pembatasan audit seperti periode yang akan diaudit atau lokasi audit lapangan yang akan dipilih; dan
 - (4) Mempermudah tim audit dalam mengambil kesimpulan pada akhir masa audit.
- Manfaat Penentuan tujuan dan lingkup audit
- 24 *Input* yang diperlukan dalam kegiatan "Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit" adalah:
- (1) *Output* dari kegiatan pemahaman auditan dan pengidentifikasian masalah; dan
 - (2) *Output* dari kegiatan penentuan area kunci.
- Input* yang diperlukan dalam kegiatan "Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit"
- 25 Langkah-langkah yang diperlukan dalam menentukan tujuan dan lingkup audit adalah sebagai berikut:
- Langkah-langkah dalam menentukan tujuan dan lingkup audit
- 1) Menentukan tujuan audit**
- Tujuan audit terkait erat dengan alasan dilakukannya suatu audit. Tujuan audit harus benar-benar dipertimbangkan dan dinyatakan secara jelas. Isi dari tujuan audit harus bisa mengungkapkan hal yang ingin dicapai dari audit tersebut.
- Dalam menentukan tujuan audit kinerja, Auditor dapat memilih untuk mengaudit salah satu aspek saja (1E) misalnya menilai aspek ekonomi, atau efisiensi atau efektivitas; kombinasi dua aspek (2E), misalnya menilai aspek ekonomi dan efisiensi atau efisiensi dan efektivitas; dan seluruh aspek (3E) baik ekonomi, efisiensi dan efektivitas.
- Dalam memformulasikan tujuan audit tersebut, Auditor dapat membuat berbagai macam pertanyaan audit terhadap organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang hendak diaudit. APIP hendaknya menentukan tujuan audit dengan berdasar pada informasi yang diperoleh dan keahlian serta pengalaman yang dimiliki.
- 2) Menentukan lingkup audit**
- Yang dimaksudkan dengan lingkup audit di sini adalah:
- (a) Luas sasaran audit yang akan dilakukan; dalam hal ini, Auditor harus mempertimbangkan hal-hal penting yang diinginkan pemberi tugas dan harus mengacu kepada tujuan audit;
 - (b) Permasalahan yang akan diaudit, yaitu masalah ekonomis, efisiensi, dan efektivitas; Auditor dapat menggunakan satu kriteria permasalahan, atau dua kriteria, atau ketiga-tiganya sesuai dengan permasalahan yang ada di lapangan; dan
 - (c) Waktu yang diperlukan dalam audit dan besarnya sampel yang akan diambil.

Penentuan lingkup audit harus terkait dengan tujuan audit yang telah ditetapkan dan merupakan hal yang penting dalam proses perencanaan. Hal tersebut sangat mempengaruhi prosedur yang diperlukan selama pelaksanaan audit, sumber daya yang dibutuhkan, dan masalah- masalah penting yang akan dilaporkan.

Peranan pertimbangan Auditor sangat penting dalam menyeleksi dan menentukan kegiatan/program yang akan diaudit karena terdapat berbagai kegiatan atau program yang harus diaudit.

26 Langkah-langkah dalam penentuan lingkup audit adalah sebagai berikut:

Langkah-langkah dalam penentuan lingkup audit

a) Tentukan lingkup audit atas dasar informasi yang diperoleh pada audit sebelumnya.

Keputusan mengenai penentuan lingkup audit dapat berubah sesuai dengan perubahan informasi yang didapat. Oleh karena itu, lingkup audit harus ditentukan secara jelas pada tahap awal perencanaan audit sehingga kebutuhan terhadap sumber daya dan prosedur audit yang tepat dapat ditentukan.

b) Lakukan perubahan dalam lingkup audit apabila informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan audit mengharuskan demikian.

Hal ini terjadi jika informasi awal yang digunakan dalam menentukan lingkup audit selama perencanaan awal kurang akurat dan kurang lengkap. Dalam kondisi demikian, Auditor harus membicarakannya dengan pimpinan auditan mengenai perubahan yang cukup signifikan dalam lingkup audit yang terjadi setelah tahap perencanaan awal.

c) Apabila perintah (mandat) audit kinerja menentukan lingkup audit secara luas, lakukan pertimbangan profesional untuk rincinya secara lebih khusus (spesifik).

Hal tersebut diperlukan untuk memudahkan Auditor dalam merancang prosedur audit dalam rangka mencapai tujuan audit. Sedangkan bila perintah audit menentukan lingkup audit secara spesifik, lakukan pertimbangan profesional apakah lingkup tersebut sudah tepat.

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

Output dari kegiatan “Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit”

- 1) Tujuan audit
- 2) Lingkup audit meliputi:
 - (a) Area kunci (Fungsi, kegiatan, unit organisasi, dll);
 - (b) Periode waktu yang akan diaudit; dan
 - (c) Aspek kinerja yang diaudit (3E, 2E, atau 1E).

- | | | |
|----|--|--|
| 28 | Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penentuan tujuan dan lingkup audit di tingkat auditan harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu <i>template</i> yang membantu pendefinisian tujuan dan lingkup audit. Secara keseluruhan pendokumentasian dapat dijadikan sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan penentuan area kunci dapat dibaca pada Lampiran VI | Dokumentasi
Tahapan
penentuan
tujuan dan
lingkup audit |
|----|--|--|

E. PENETAPAN KRITERIA AUDIT

- | | | |
|----|--|---|
| 29 | <p>Kriteria adalah standar-standar kinerja yang masuk akal dan bisa dicapai untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari kegiatan yang dilaksanakan oleh auditan yang diaudit. Kriteria mencerminkan suatu model pengendalian yang bersifat normatif mengenai hal-hal yang sedang direviu. Kriteria merepresentasikan praktik-praktik yang baik, yaitu suatu harapan yang masuk akal mengenai "apa yang seharusnya".</p> <p>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</p> | Definisi
kriteria audit -
perbandingan kriteria
dengan kondisi aktual
akan menghasilkan
temuan audit |
| 30 | <p>Kriteria diperlukan sebagai dasar pembandingan apakah praktik-praktik yang dilaksanakan telah mencapai standar kinerja yang seharusnya.</p> <p>Tujuan Penetapan Kriteria Audit adalah untuk:</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) Memberikan dasar yang baik sebagai alat komunikasi dalam tim audit dan dengan manajemen Auditor mengenai sifat audit; (2) Memberikan dasar yang baik sebagai alat komunikasi dengan auditan yang diaudit sehingga diharapkan auditan akan lebih mudah menerima temuan dan rekomendasi yang akan diberikan; (3) Menghubungkan tujuan audit dengan program audit yang dilaksanakan selama tahap pelaksanaan audit; (4) Memberikan dasar pada tahap pengumpulan data dan penyusunan prosedur audit; dan (5) Memberikan dasar dalam menyusun temuan audit. | Kriteria - dasar
pembandingan
apakah
praktik-praktik
yang dilaksanakan
telah mencapai
standar kinerja ? |
| 31 | <p>Keberhasilan kriteria dalam memenuhi tujuan audit sangat ditentukan oleh tingkat keterincian/kedetailan kriteria. Oleh karena itu, dalam perencanaan audit, Auditor perlu mengembangkan kriteria yang spesifik. Untuk menghasilkan kriteria yang spesifik, Auditor dapat memulai dari pernyataan-pertanyaan kriteria yang bersifat umum, kemudian diperinci menjadi pernyataan yang lebih khusus atau spesifik.</p> | Keberhasilan kriteria
sangat ditentukan
oleh tingkat
keterincian
kriteria |
| 32 | <p><i>Input</i> yang dapat digunakan untuk menentukan kriteria antara lain sebagai berikut.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Output dari kegiatan perencanaan sebelumnya, antara lain: <ol style="list-style-type: none"> (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; | <i>Input</i> yang dapat
digunakan untuk
menentukan kriteria |

- 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 atau oleh lembaga legislatif.
 - 3) Kriteria yang diperoleh dari kinerja historis auditan yang diaudit.
 - 4) Praktik terbaik yang diperoleh dari kegiatan serupa yang telah berhasil.
 - 5) Standar yang ditetapkan oleh organisasi profesional dengan melalui proses yang baku 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 auditan yang diaudit atau oleh Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat, misalnya indikator yang tercantum dalam RPJMD, Renstra, atau RKA.
 - 7) Informasi dan ilmu pengetahuan yang telah dibakukan.
 - 8) Kriteria yang digunakan dalam kegiatan audit serupa atau oleh Lembaga Pengawasan di negara lain
 - 9) Hasil identifikasi atas tujuan atau sasaran dari program/kegiatan auditan
 - 10) Hasil identifikasi tren kinerja rata-rata atau optimal yang telah dicapai.
 - 11) Hasil perbandingan antara aktivitas program yang masih berlangsung dengan aktivitas program yang sama yang telah dilalui.
 - 12) Harapan/tuntutan konsumen atau masyarakat, yang dapat diperoleh dari media massa atau pengaduan masyarakat.
 - 13) Literatur lainnya.
- 33 Informasi tentang kriteria tersebut dapat diperoleh melalui:
- 1) Tenaga ahli;
 - 2) Laporan audit periode sebelumnya;
 - 3) Laporan kinerja auditan periode sebelumnya.;
 - 4) Dokumen anggaran, seperti Rencana Kegiatan dan Anggaran (RKA) dan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA);
 - 5) Laporan kinerja dari program lain yang sejenis;
 - 6) Laporan hasil studi kelayakan dan rencana yang telah disetujui;
 - 7) Jurnal ilmiah, internet, buku teks; dan
- Hasil kuesioner, wawancara, observasi, dan metodologi pengumpulan data lainnya dengan auditan yang akan diaudit. Tidak semua input yang terdaftar harus diperoleh Auditor, tergantung dari pertimbangan profesional Auditor dalam menentukan sumber kriteria yang dibutuhkan untuk menjawab tujuan audit.
- 34 Langkah-langkah yang harus ditempuh dalam menentukan kriteria dapat dirinci sebagai berikut.
- 1) Mengidentifikasi apakah auditan telah memiliki kriteria yang

Sumber informasi
untuk memperoleh
kriteria

Langkah-langkah
yang harus
ditempuh dalam
menentukan

dapat digunakan untuk mengukur kinerja program/ kegiatan yang dilaksanakan;

kriteria

- 2) Menguji apakah kriteria yang dimiliki auditan 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) Objektif: kriteria bebas dari bias baik dari sisi APIP maupun auditan yang diaudit.
 - (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 audit sendiri jika auditan tidak memiliki kriteria atau dari hasil pengujian, kriteria yang ada ternyata tidak relevan dengan tujuan audit dan belum memenuhi karakteristik kriteria.

Langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh Auditor dalam mengembangkan kriterianya sendiri adalah:

- (a) Mempelajari sumber-sumber kriteria dalam rangka pengidentifikasian kriteria yang relevan dan memadai.
- (b) Melakukan studi atau observasi atas operasional auditan. Misalnya, dengan melakukan analisis tren kinerja tahun-tahun sebelumnya dan melakukan perbandingan kinerja auditan yang diaudit dengan organisasi lain yang mirip (jenis organisasi maupun ukurannya) atau disebut benchmarking.
- (c) Mengkomunikasikan hasil pengembangan kriteria tersebut dengan pihak berwenang dari auditan yang diaudit.

Langkah-langkah dalam mengembangkan kriterianya sendiri

Untuk mengembangkan kriteria sendiri, beberapa pendekatan yang dapat dilakukan oleh Auditor adalah:

- (a) Auditor memvisualisasikan beberapa segmen kegiatan menjadi suatu tugas; setiap penugasan umumnya melalui beberapa tahap, seperti studi kelayakan, perencanaan, pembiayaan, pelaksanaan, operasi, dan evaluasi;
- (b) Auditor mencari kriteria dengan mempelajari kebijakan dan

Pendekatan dalam mengembangkan kriteria sendiri

prosedur organisasi; contoh: dalam mengaudit rumah sakit, waktu tunggu pasien dalam memperoleh tempat tidur sebelum operasi besar dapat dijadikan kriteria untuk mengukur efisiensi.

- (c) Jika prosedur tidak dapat dijadikan dasar, Auditor harus mencari dan mengadaptasikan prosedur organisasi sejenis untuk dijadikan kriteria;
- (d) Auditor dapat menggunakan kriteria atas ekspektasi pengguna layanan. Hal ini dapat dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner ini menanyakan responden mengenai tingkat ekspektasi kinerja auditan yang diaudit. Contoh: pada audit rumah sakit, Auditor menemukan waktu tunggu pasien sebelum dirawat. Auditor dapat mewawancarai pasien dan menemukan batas waktu tunggu yang layak menurut ekspektasi pasien, Auditor kemudian mendiskusikan ekspektasi ini dengan manajemen rumah sakit dan kemudian manajemen setuju atas waktu tunggu yang disepakati.

- 4) Komunikasikan kriteria yang akan dipakai kepada auditan sebelum audit dilaksanakan untuk mendapatkan kesepakatan bersama (Auditor dan Auditan) mengenai dasar pengukuran kinerja yang digunakan dalam audit atas obyek yang diaudit. Hal ini dilakukan agar diperoleh kesepakatan antara auditan yang diaudit dengan Auditor, sehingga nantinya tidak ada penolakan terhadap hasil audit.

Jika tidak tercapai kesepakatan antara Auditor dan auditan yang diaudit mengenai kriteria yang telah dikembangkan, maka Auditor harus melakukan analisis dan diskusi lebih lanjut sampai diperoleh kriteria yang disepakati kedua belah pihak.

- 5) Menerapkan kriteria yang telah ditetapkan dalam audit.

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

- 1) kelompok kriteria (ekonomi, efisiensi, atau 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).

Output yang dihasilkan dari kegiatan "Menentukan Kriteria Audit" adalah standar yang akan digunakan sebagai pembanding terhadap praktik-praktik yang berjalan

36 Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penetapan kriteria audit ditingkat auditan harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu template yang membantu pendefinisian penetapan kriteria audit. Secara keseluruhan pendokumentasian dapat dijadikan sebagai KKA.

Dokumentasi tahapan penetapan kriteria audit

F. PENYUSUNAN PROGRAM KERJA AUDIT

37	Program Kerja Audit adalah pedoman dalam tahap pelaksanaan audit. Program kerja audit berisi tujuan audit dan prosedur yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan audit. Program Kerja Audit juga menjabarkan prosedur terinci untuk efektivitas biaya pengumpulan data pada pelaksanaan audit terinci.	Definisi program kerja audit
38	Tujuan utama penyusunan Program Kerja Audit adalah: 1) Menetapkan hubungan yang jelas antara tujuan audit, metodologi audit, dan kemungkinan-kemungkinan pekerjaan lapangan yang harus dikerjakan pada audit terinci; 2) Mengidentifikasi dan mendokumentasikan prosedur-prosedur audit yang harus dilaksanakan pada audit terinci; 3) Memudahkan supervisi dan reuiu; dan 4) Membantu dalam pengumpulan bukti yang cukup, dapat diandalkan, dan relevan untuk menjawab tujuan audit.	Tujuan utama penyusunan Program Kerja Audit
39	Suatu program audit dapat disebut memadai jika: 1) Mampu mengidentifikasi aspek-aspek penting audit; 2) Disusun berdasarkan informasi pendukung yang jelas dan cermat; 3) Dapat memberikan panduan dalam melaksanakan pengujian secara efektif; 4) Membantu dalam pengumpulan bukti yang cukup, dapat diandalkan, dan relevan untuk mendukung opini/ Pernyataan pendapat atau kesimpulan audit; dan 5) Dapat mencapai tujuan audit	Syarat Program Kerja Audit yang memadai
40	Kualitas bukti audit juga sangat tergantung kepada program kerja auditnya. Program kerja audit yang efektif akan sangat membantu dalam mendapatkan bukti audit yang memadai untuk mendukung temuan audit. Bukti audit mempunyai peran yang sangat penting terhadap keberhasilan pelaksanaan audit dan oleh karenanya harus mendapat perhatian Auditor sejak tahap perencanaan audit sampai dengan akhir proses audit.	Program Kerja Audit menentukan kualitas bukti audit
41	<i>Input</i> yang diperlukan dalam kegiatan Penyusunan Program Kerja Audit terinci adalah: 1) Hasil audit pendahuluan; 2) Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) 3) Pedoman Pelaksanaan Pengawasan (SOP) 4) Pengarahan khusus Inspektur Provinsi Kalbar untuk audit terinci.	<i>Input</i> yang diperlukan dalam kegiatan Penyusunan Program Kerja Audit
42	Setelah seluruh prosedur/langkah dalam perencanaan audit diikuti, maka hasil/ <i>output</i> dari masing-masing langkah dituangkan ke dalam suatu program kerja audit terinci. Program kerja audit tersebut kemudian akan menjadi pedoman Auditor dalam menjalankan penugasan audit terinci.	Program Kerja Audit menjadi pedoman menjalankan audit terinci

43 Di dalam program audit tersebut dituangkan hal-hal sebagai berikut.

Isi
Program Kerja Audit

1) Dasar audit

Auditor memasukkan ketentuan perundang-undangan yang menjadi mandat bagi Auditor 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 auditan dan data umum yang diaudit

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

6) Jenis audit

Diisi dengan Audit Kinerja.

7) Tujuan Audit

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

8) Sasaran Audit

Tujuan audit secara rinci (area kunci) yang menjabarkan apa yang telah ditentukan dalam tujuan audit umum.

9) Metodologi audit

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

10) Kriteria audit

Diisi dengan kriteria audit yang akan dipakai dalam audit.

11) 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 Auditor berkaitan bukti-bukti audit yang dibutuhkan. Langkah atau prosedur audit sebaiknya dibuat menurut sasaran audit (area kunci) yang telah ditetapkan agar nantinya secara keseluruhan hasil audit dapat menjawab atau mencapai tujuan audit.

44 Berdasarkan program kerja audit terinci, Pengendali Teknis dan Ketua Tim membuat pembagian tugas dan anggota tim menyusun program kerja perorangan dan disampaikan kepada ketua tim untuk mendapatkan persetujuan.

Program Kerja Audit
sebagai dasar
Tim Audit
melakukan
pembagian tugas

45 *Output* atas hasil kegiatan penyusunan Program Audit adalah berupa program audit yang memuat:

- 1) Dasar audit;
- 2) Standar audit;
- 3) Organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang diaudit;
- 4) Tahun anggaran yang diaudit;
- 5) Identitas auditan dan data umum yang diaudit;
- 6) Jenis audit;
- 7) Tujuan audit;
- 8) Sasaran audit;
- 9) Metodologi audit;
- 10) Kriteria audit; dan
- 11) Jenis dan sumber bukti serta prosedur audit.

Output atas hasil kegiatan penyusunan Program Audit

BAB IV

PELAKSANAAN AUDIT KINERJA

A. TUJUAN

- | | | |
|----|---|---|
| 01 | Tahap pelaksanaan audit atau audit terinci adalah tahap kegiatan audit yang dilakukan di tempat kedudukan auditan yang diaudit. Tahap ini merupakan kegiatan lanjutan dari kegiatan audit pendahuluan atau perencanaan audit. Kegiatan utama pada tahap ini meliputi analisis, pengumpulan dan pengujian bukti audit apakah bukti-bukti tersebut telah cukup, kompeten, dan relevan untuk menilai kinerja suatu auditan dibandingkan dengan kriteria audit. Seluruh informasi yang relevan dengan tujuan audit, diungkapkan dalam temuan audit. | Kegiatan utama - analisis, pengumpulan dan pengujian bukti audit |
| 02 | Tujuan audit terinci adalah untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten, dan relevan, sehingga Auditor 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. | Tujuan audit terinci adalah untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten, dan relevan |

B. KEGIATAN AUDIT

- | | | |
|----|--|-----------------------|
| 03 | Kegiatan dalam audit terinci meliputi: pengumpulan data, 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. | Tahapan audit terinci |
| 04 | 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 yang diaudit;
3) Perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep temuan audit (opsional); dan
4) Penyampaian temuan audit. | |

C. PEROLEHAN DAN PENGUJIAN DATA

- | | | |
|----|---|---|
| 05 | Tujuan dari tahap ini adalah untuk memperoleh bukti audit sebagai pendukung temuan audit dan simpulan audit. Selain itu, berdasarkan bukti-bukti yang sudah diuji, Auditor dapat:
1) Mengembangkan hasil pengujian untuk menilai apakah kinerja auditan yang diaudit telah sesuai dengan kriteria atau tidak;
2) Mengumpulkan hasil pengujian dan membandingkannya dengan tujuan audit;
3) Mengidentifikasi kemungkinan-kemungkinan untuk memperbaiki kinerja auditan; dan | Tujuan memperoleh dan pengujian data – memperoleh bukti audit |
|----|---|---|

- 4) memanfaatkan hasil pengujian untuk mendukung rekomendasi dan kesimpulan audit.
- 06 Bukti audit harus memiliki karakteristik cukup, kompeten, dan relevan untuk memberikan dasar yang kuat bagi temuan, simpulan, dan rekomendasi audit.
- 1) Bukti harus cukup untuk mendukung temuan audit. Dalam menentukan cukup tidaknya suatu bukti, Auditor harus yakin bahwa adanya bukti-bukti tersebut akan bisa meyakinkan seseorang bahwa temuan Auditor adalah valid. Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pertimbangan Auditor dalam menentukan cukup tidaknya bukti meliputi: materialitas, risiko, efisiensi, dan besaran serta karakteristik populasi.
 - 2) Bukti kompeten terkait erat dengan keandalan baik data akuntansi maupun informasi penguat lainnya. Keandalan data akuntansi berhubungan langsung dengan efektivitas pengendalian internal. Keandalan informasi penguat tergantung pada beberapa faktor seperti relevansi, sumber informasi penguat, ketepatan waktu, dan obyektivitas.

Bukti audit harus memiliki karakteristik cukup, kompeten, dan relevan untuk memberikan dasar yang kuat bagi temuan, simpulan, dan rekomendasi

Bukti disebut relevan apabila bukti tersebut mempunyai hubungan yang logis dengan tujuan audit. Seandainya tujuan audit untuk menentukan keberadaan persediaan, maka Auditor dapat memperoleh bukti dengan melakukan perhitungan fisik persediaan.

- 07 Terdapat empat jenis bukti audit yaitu:

1) Fisik

Jenis bukti ini dapat diperoleh dari beberapa hal berikut:

- (a) Pengamatan langsung, misalnya: terhadap aktivitas dari orang, suatu kejadian, maupun kondisi aset tertentu;
- (b) Pengamatan terhadap proses atau prosedur yang sedang berjalan; dan
- (c) Inspeksi/audit langsung fisik dari uang kas, kunjungan lapangan ke suatu proyek, verifikasi persediaan, dan lain-lain.

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) Testimonial/Lisan/Keterangan

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 dapat didokumentasikan dalam bentuk dokumen hasil wawancara, rekaman percakapan yang disimpan dalam alat perekam 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

Jenis Bukti Audit – Fisik, Keterangan, Dokumen, dan Analisis

dokumen dapat diperoleh dari dalam maupun luar auditan yang diaudit.

Hal-hal yang termasuk bukti dokumen misalnya:

- Peraturan perundang-undangan,
- Dokumen terkait organisasi (rencana strategis organisasi, visi dan misi organisasi, struktur organisasi),
- Surat-surat, Notulen rapat,
- Dokumen kontrak,
- Arsip,
- Laporan-laporan dari manajemen,
- Dokumen instruksi untuk staf,
- *Standard Operating and Procedure (SOP)*,
- Petunjuk pelaksanaan dan petunjuk teknis,
- Laporan pengendalian internal,
- Surat elektronik (email), dan
- Rekaman telepon,
- Faktur-faktur,
- Data-data dari sistem komputer,
- Informasi manajemen terkait kinerja,
- Hasil revidu dan evaluasi.

4) Analisis

Jenis bukti audit ini dapat diperoleh dari auditan atau dikembangkan sendiri oleh APIP. Bukti analisis yg diperoleh dari auditan perlu diuji kompetensi dan validitasnya 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, dan analisis biaya-manfaat.

08 *Input* yang diperlukan dalam kegiatan “Pengumpulan dan Pengujian Data” adalah sebagai berikut:

- 1) Program kerja audit;
- 2) Data audit; dan
- 3) Kriteria audit.

09 Berdasarkan jenis dan sumber bukti yang telah diidentifikasi serta program kerja audit yang telah ditetapkan, maka Auditor melakukan pengumpulan data. Setelah itu, data diuji untuk memastikan tercapainya tujuan audit. Data audit inilah yang nantinya akan menjadi bukti pendukung atas temuan audit.

10 Agar dapat menjadi bukti audit yang andal, terdapat beberapa hal yang perlu diperhatikan oleh Auditor, antara lain:

a) Sumber data

Auditor perlu mendapatkan data audit berdasarkan identifikasi jenis dan sumber bukti audit yang telah ditetapkan. Namun demikian, berdasarkan kondisi yang terjadi di lapangan, Auditor juga dapat memperoleh data di luar yang telah direncanakan selama data tersebut valid dan andal dalam

Input yang diperlukan dalam kegiatan “Pengumpulan dan Pengujian Data”

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi keandalan bukti audit

mendukung hasil audit.

b) Cara perolehan data

Dalam mengumpulkan data audit, Auditor dapat menggunakan teknik-teknik sebagai berikut:

- (1) Reviu dokumen fisik dan elektronik;
- (2) Wawancara/permintaan keterangan;
- (3) Kuesioner;
- (4) Observasi fisik, dan
- (5) Penggunaan data elektronik yang tersedia dalam database.

c) Validitas dan reliabilitas data

Data-data audit yang diperoleh Auditor harus dapat diyakini kebenarannya dan keandalan datanya agar bisa disebut sebagai bukti yang kompeten.

- 11 Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan pengujian bukti audit adalah sebagai berikut.
- Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan pengujian bukti audit
- a) Dalam menguji bukti audit, Auditor dapat menggunakan teknik-teknik pengujian, antara lain:
 - Wawancara (wawancara lebih ditekankan untuk menguji konsistensi informasi yang diperoleh sebelumnya);
 - Inspeksi/audit secara langsung;
 - Konfirmasi;
 - Reviu analitis (rasio, tren, pola);
 - Bagan arus, dan analisis (analisis regresi, simulasi dan modelling, analisis muatan data kualitatif).
 - b) Dalam menentukan teknik pengujian bukti, maka Auditor perlu mempertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut:
 - Jenis dan sumber bukti yang diuji; dan
 - Waktu dan biaya yang diperlukan untuk menguji bukti.
 - c) Auditor membandingkan hasil pengujian bukti-bukti audit dengan kriteria audit.
 - d) Jika terdapat perbedaan yang signifikan antara kondisi dan kriteria, maka Auditor perlu mengidentifikasi sebab dan akibat dari perbedaan tersebut.
 - e) Dalam mengidentifikasi sebab akibat, Auditor bisa menggunakan model analisis sebab-akibat sebagai alat analisis.
- 12 Kemudian data-data keuangan kinerja yang diperoleh selama audit kinerja diuji untuk meyakinkan apakah suatu organisasi/program/fungsi pelayanan publik mempunyai pengendalian yang baik atau tidak; apakah suatu auditan mematuhi ketentuan perundang-undangan; atau apakah terdapat dugaan kecurangan di dalam auditan yang diaudit.
- 13 Output yang dihasilkan dari kegiatan “Pengujian Data” adalah kesimpulan hasil pengujian bukti. Kesimpulan ini berupa jawaban atas kriteria atau sub kriteria audit yang telah ditentukan sebelumnya. Kesimpulan hasil pengujian bukti didokumentasikan pada KKA. Dalam dokumentasi audit tersebut Auditor juga
- Output yang dihasilkan dari kegiatan “Pengujian Data” adalah kesimpulan hasil pengujian bukti

mengidentifikasi unsur-unsur temuan dan usulan rekomendasi.

- 14 Kegiatan pada tahap “Pengujian terhadap Tujuan Audit” ini didokumentasikan dalam KKA. Contoh KKA kegiatan pengujian data dapat dilihat dalam **Lampiran VII**. Dokumentasi tahap “Pengujian terhadap Tujuan Audit”

D. PENYUSUNAN TEMUAN HASIL AUDIT

- 15 Tujuan dari kegiatan Penyusunan Temuan Hasil Audit adalah: Tujuan dari kegiatan Penyusunan Temuan Hasil Audit
- 1) Memberikan informasi kepada auditan yang diaudit dan atau pihak lain yang berkepentingan tentang fakta dan informasi yang akurat dan berhubungan dengan permasalahan yang diperoleh dari kegiatan audit, temuan audit tersebut belum dilengkapi dengan saran;
 - 2) Menjawab tujuan audit dengan cara memaparkan hasil studi/audit yang dilakukan Auditor dalam mencapai tujuan audit kinerja; dan
 - 3) Menyajikan kelemahan pengendalian intern yang signifikan, kecurangan, dan penyimpangan dari ketentuan perundang-undangan yang terjadi pada auditan yang diaudit.
- 16 *Input* yang digunakan dalam kegiatan “Penyusunan Temuan Audit” adalah: *Input* yang digunakan dalam kegiatan “Penyusunan Temuan Audit”
- 1) Tujuan audit;
 - 2) Kriteria yang telah ditetapkan;
 - 3) Bukti audit; dan
 - 4) Kesimpulan hasil pengujian bukti.
- 17 Dalam menyusun suatu temuan audit kinerja, hal yang sangat utama untuk diperhatikan adalah apakah temuan audit yang dibuat oleh Auditor 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 Auditor dalam usahanya untuk mencapai tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya.
- Bila suatu tujuan audit tidak terpenuhi, disebabkan unsur-unsur temuan audit tidak menggambarkan apa yang seharusnya hendak dicapai dalam suatu pelaksanaan audit kinerja, maka dapat dikatakan pelaksanaan audit tersebut gagal untuk dilaksanakan dengan baik.
- 18 Ada beberapa butir yang perlu diperhatikan oleh Auditor dalam menyusun suatu temuan audit kinerja, yaitu: Hal-hal yang harus diperhatikan dalam menyusun temuan audit kinerja
- 1) Temuan audit kinerja harus dapat menjawab tujuan audit yang telah ditetapkan;
 - 2) Secara umum, unsur temuan audit terbagi atas, kondisi, kriteria, akibat, dan sebab.
 - 3) Namun demikian, di dalam penyusunan temuan audit kinerja, unsur yang dibutuhkan tergantung tujuan yang ingin dicapai sehingga dapat saja unsur ‘sebab’ dapat menjadi suatu unsur yang optional. Contoh: jika tujuan audit yang ditetapkan adalah

menentukan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan atau memperkirakan pengaruh suatu program terhadap perubahan fisik, sosial, atau ekonomi suatu masyarakat, maka unsur sebab akan menjadi kurang/tidak relevan untuk disajikan;

- 4) Suatu temuan audit harus didukung oleh bukti audit yang cukup, kompeten, dan relevan;
- 5) Temuan audit sedapat mungkin disajikan dalam suatu urutan yang logis, akurat, dan lengkap; dan
- 6) Suatu temuan hasil audit merupakan hasil proses analisis audit tim di lapangan. Pembahasan atas temuan audit ini dilakukan pada akhir tahap pelaksanaan audit. Sangat dimungkinkan pada saat pembahasan ini, auditan yang diaudit berjanji memberikan bukti-bukti baru yang belum dapat diberikan pada saat pembahasan temuan hasil audit dan mungkin bukti baru tersebut dapat mengubah esensi dari temuan audit. Atas hal itu, maka dimungkinkan juga pada akhir LHA, suatu temuan hasil audit tidak dijadikan Hasil Audit jika berdasarkan bukti baru yang diberikan oleh auditan dapat diyakini oleh Auditor bahwa temuan tersebut sudah tidak layak lagi untuk disajikan.

19 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, Auditor menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif. Auditor perlu mempertimbangkan relevansi temuan positif dengan tujuan audit. Apabila temuan tersebut relevan terhadap tujuan audit, maka Auditor perlu mengungkap hal tersebut dalam Laporan Hasil Audit.
- 3) Dalam hal Auditor menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, Auditor 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 Auditor 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) Auditor 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 Auditor.
- 6) Auditor menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditan yang diaudit.

Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan menyusun temuan audit

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

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

Output yang dihasilkan dari kegiatan “Penyusunan Temuan Audit”

E. PENDOKUMENTASIAN

21 Kegiatan Penyusunan Temuan Audit didokumentasikan dalam suatu KKA.

BAB V

PELAPORAN AUDIT KINERJA

A. TUJUAN

- 01 Tujuan dari bagian petunjuk pelaksanaan pelaporan audit ini adalah memberikan bantuan kepada Auditor dalam menyusun suatu laporan audit kinerja. Tujuan pedoman pelaporan

Laporan hasil audit tersebut diharapkan dapat:

- 1) Mengomunikasikan hasil audit kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- 2) Membuat hasil audit terhindar dari kesalahpahaman;
- 3) Membuat hasil audit sebagai bahan untuk melakukan tindakan perbaikan oleh Organisasi Perangkat Daerah, dan
- 4) Memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

B. KEGIATAN DALAM PELAPORAN HASIL AUDIT

- 02 Bagian dari Pedoman ini meliputi penyusunan konsep LHA termasuk penyusunan rekomendasi dan simpulan audit, perolehan tanggapan resmi atas rekomendasi dan simpulan, dan penyusunan serta penyampaian laporan Hasil Audit (LHA).

C. PENYUSUNAN KONSEP LAPORAN HASIL AUDIT

- 03 Input yang diperlukan dalam penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit (KLHA) adalah Temuan Audit dari kegiatan pelaksanaan audit.
- 04 Pedoman ini disusun agar Auditor dapat menyusun suatu laporan hasil audit kinerja yang berfungsi dengan baik sebagai suatu laporan yang utuh.

1) Pernyataan bahwa Audit dilakukan sesuai dengan Standar Audit .

Auditor dalam menjalankan tugas auditnya diwajibkan untuk mengikuti Pedoman audit yang ada.

2) Tujuan, lingkup, dan metodologi Audit

Suatu laporan hasil audit harus memuat tujuan, lingkup, dan metodologi audit. Auditor 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

Salah satu bagian pokok dari LHA adalah temuan audit yang merupakan 'potret' kenyataan yang **ditemukan Auditor dalam melaksanakan suatu audit kinerja**.

Standar Audit
Intern Pemerintah
Indonesia
(SAIPI) – cakupan
pelaporan
audit intern

(b) Simpulan Hasil Audit

Selain itu, LHA juga harus memuat suatu simpulan hasil audit dan rekomendasi yang diberikan oleh Auditor terhadap hasil audit, dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja auditan yang diaudit. Simpulan hasil audit harus dapat menjawab tujuan audit yang telah ditetapkan sebelumnya. Penarikan simpulan dapat dilakukan dengan metode kuantitatif ataupun kualitatif. Apabila Auditor menggunakan metode kuantitatif (pembobotan) dalam penarikan simpulan audit, maka asumsi yang digunakan harus dijelaskan pada bagian metodologi audit. Metode kualitatif dilakukan berdasarkan pertimbangan profesional Auditor dengan menggunakan seluruh data yang telah diperoleh.

Contoh simpulan dapat dilihat pada contoh di bawah ini.

Tujuan Audit:

Untuk menilai Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) dalam mengelola pelayanan medis, administrasi dan manajemen dan pelayanan farmasi periode Tahun 2009.

Simpulan Audit:

Hasil audit menunjukkan bahwa pengelolaan pelayanan medis, administrasi dan manajemen, dan pelayanan farmasi belum efektif.

Hal tersebut meliputi:

- (1) Program kerja pelayanan medis, administrasi dan manajemen, dan pelayanan farmasi tidak ada;
- (2) Standar Pelayanan Minimal (SPM) rumah sakit belum disusun;
- (3) SPI pada pelayanan medis, administrasi dan manajemen dan pelayanan farmasi lemah; serta
- (4) Pemanfaatan sumber daya pada pelayanan medis, administrasi dan manajemen dan pelayanan farmasi belum dilaksanakan maksimal.

(a) Rekomendasi

Auditor 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;
- Dapat dilaksanakan; dan
- Apabila dilaksanakan, biayanya memadai.

4) Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil audit.

Auditor harus mendapatkan tanggapan tertulis dan resmi atas temuan, simpulan, dan rekomendasi audit dari pejabat berwenang auditan yang diaudit. Tanggapan pejabat yang bertanggung jawab tersebut harus dievaluasi dan dipahami secara seimbang dan obyektif, serta disajikan secara memadai dalam laporan hasil audit.

Tanggapan yang diberikan, seperti janji atau rencana tindakan perbaikan harus dicantumkan dalam laporan hasil audit, tetapi tidak dapat diterima sebagai pembenaran untuk menghilangkan temuan dan rekomendasi yang berhubungan dengan temuan tersebut.

Apabila tanggapan dari auditan yang diaudit tersebut bertentangan dengan temuan, simpulan, dan rekomendasi dalam laporan hasil audit, dan menurut pendapat Auditor tanggapan tersebut tidak benar, maka Auditor harus menyampaikan ketidaksetujuannya atas tanggapan tersebut beserta alasannya secara seimbang dan obyektif. Sebaliknya, Auditor harus memperbaiki laporannya apabila Auditor berpendapat bahwa tanggapan tersebut benar.

- 05 Input utama yang dibutuhkan dalam penyusunan konsep LHA adalah Temuan Audit. Terkait dengan hal tersebut, yang penting diperhatikan adanya perbedaan waktu antara penyampaian temuan hasil audit dengan penyampaian Hasil Audit. Dengan adanya perbedaan waktu tersebut, maka dapat dimungkinkan bahwa temuan yang sudah disampaikan dalam Temuan Audit dapat saja tidak disajikan dalam LHA jika auditan yang diaudit dapat memberikan bukti yang kemudian dapat diyakini oleh Auditor.

Input utama yang dibutuhkan dalam penyusunan konsep LHA adalah Temuan Audit

- 06 Adapun langkah-langkah dalam pembuatan Konsep Laporan Hasil Audit menjadi Laporan Hasil Audit diuraikan sebagai berikut:

Langkah-langkah dalam pembuatan Konsep Laporan Hasil Audit

1) Penyusunan konsep LHA

Pelaksanaan penyusunan konsep LHA dilakukan berdasarkan dokumen Temuan Audit dan Program Audit khususnya Tujuan Audit. Konsep LHA harus dapat menjawab tujuan audit yang ada pada Program Audit. Konsep LHA yang disusun oleh Auditor terdiri dari Laporan Hasil Audit, Rekomendasi, dan Simpulan Audit.

2) Penyampaian konsep LHA ke Auditan

Jika konsep LHA setelah pembahasan disetujui oleh Inspektur, konsep LHA dikembalikan oleh Inspektur. Auditor menyampaikan Konsep LHA kepada auditan yang diaudit untuk dimintai tanggapan atas rekomendasi.

3) Perolehan tanggapan atas rekomendasi dan simpulan audit dari auditan yang diaudit

Auditan memberikan tanggapan atas rekomendasi dan simpulan yang diberikan oleh Auditor, dan mengirimkan

tanggapan tersebut kepada Auditor.

4) Penyiapan konsep LHA yang sudah dilengkapi tanggapan auditan

Auditor menganalisis tanggapan auditan yang diaudit.

Jika tanggapan tersebut tidak bertentangan dengan Konsep LHA, Auditor langsung memproses konsep menjadi LHA Final. Sebaliknya, apabila tanggapan auditan yang diaudit bertentangan dengan Konsep LHA, Auditor akan mengaudit kebenaran tanggapan tersebut. Jika tanggapan yang bertentangan dengan konsep tersebut benar, maka Auditor akan menyusun ulang Konsep LHA. Sedangkan, jika tanggapan tersebut terbukti tidak benar, maka Auditor langsung memproses konsep menjadi LHA Final dan mengirimkan surat ketidaksetujuan atas tanggapan kepada auditan yang diaudit.

5) Penyusunan LHA final

Auditor menyusun Konsep LHA yang telah lengkap menjadi LHA Final. Auditor mengirimkan LHA Final kepada Inspektur untuk memperoleh persetujuan.

6) Pendistribusian Laporan Hasil Audit Final

LHA Final yang telah disetujui oleh Inspektur didistribusikan kepada pihak yang secara resmi berkepentingan, yaitu:

- (1) Gubernur;
- (2) Auditan yang diaudit (OPD);
- (3) BPK- RI.

07 *Output* yang dihasilkan dari kegiatan “Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit” adalah:

- 1) Konsep Laporan Hasil Audit; dan
- 2) Laporan Hasil Audit.

Output yang dihasilkan dari kegiatan “Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit”

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

Dokumentasi penyusunan Laporan Hasil Audit

BAB VI

PENUTUP

PEMBERLAKUAN PEDOMAN PELAKSANAAN

- 01 Pedoman Audit Kinerja mulai berlaku saat ditetapkan melalui Peraturan Gubernur Kalimantan Barat.

PERUBAHAN PEDOMAN PELAKSANAAN

- 02 Perubahan atas Pedoman ini akan dilakukan melalui Peraturan Gubernur Kalimantan Barat tentang Perubahan atas Pedoman dimaksud.

PEMANTAUAN PEDOMAN PELAKSANAAN

- 03 Pedoman ini merupakan dokumen yang dapat berubah sesuai dengan perubahan peraturan perundang-undangan dan/atau kondisi lain. Oleh karena itu, pemantauan atas pedoman ini akan dilakukan oleh Tim Pemantauan Pedoman Pelaksanaan Audit Kinerja.