

KEPUTUSAN

INSPEKTUR JENDERAL KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN

NOMOR 110 TAHUN 2021

TENTANG

PEDOMAN UMUM AUDIT KINERJA PADA SATUAN KERJA DI LINGKUNGAN  
KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

INSPEKTUR JENDERAL KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN,

Menimbang : a. bahwa untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara dan kinerja pemerintah, perlu dilakukan audit terhadap pengelolaan keuangan dan kinerja instansi pemerintah;

b. bahwa dalam rangka memberikan kesamaan arah dan tujuan pelaksanaan audit serta terjaminnya mutu hasil audit sesuai dengan peraturan yang berlaku, maka perlu disusun pedoman umum audit kinerja;

c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud huruf a dan b, perlu menetapkan Keputusan Inspektur Jenderal tentang Pedoman Umum Audit Kinerja pada Satuan Kerja di Lingkungan Kementerian Perindustrian.

Mengingat : 1. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;

2. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;

3. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;

4. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun

- 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional;
5. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah;
  6. Peraturan Menteri Perindustrian Nomor 52 Tahun 2018 tentang Tata Kelola Pengawasan Intern di Lingkungan Kementerian Perindustrian;
  7. Peraturan Menteri Perindustrian Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 tentang Organisasi dan Tata kerja Kementerian Perindustrian;
  8. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang ditetapkan dengan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : KEPUTUSAN INSPEKTUR JENDERAL KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN TENTANG PEDOMAN UMUM AUDIT KINERJA PADA SATUAN KERJA DI LINGKUNGAN KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN.

KESATU : Aparat Pengawas Intern Pemerintah Kementerian Perindustrian yang selanjutnya disebut APIP melaksanakan audit kinerja pada satuan kerja di lingkungan Kementerian Perindustrian;

KEDUA : Audit kinerja sebagaimana dimaksud dalam diktum KESATU terdiri dari audit unit Eselon I, audit unit Eselon II, dan audit Unit Pelaksana Teknis di lingkungan Kementerian Perindustrian;

KETIGA : Koordinasi audit kinerja unit dilaksanakan oleh Inspektorat sesuai dengan cakupan tugasnya;

KEEMPAT : Audit kinerja sebagaimana dimaksud dalam diktum KESATU dilaksanakan sekali setiap tahun.

KELIMA : Metode Pelaksanaan audit kinerja dilaksanakan oleh Tim

Pengawasan mengacu pada Pedoman Umum Audit Kinerja pada Satuan Kerja di Lingkungan Kementerian Perindustrian sebagaimana terlampir dalam lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Keputusan ini;

KEENAM : Keputusan Inspektur Jenderal ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan.

Ditetapkan di Jakarta  
pada tanggal 19 November 2021  
INSPEKTUR JENDERAL,



MASROKHAN

SALINAN Keputusan ini disampaikan kepada:

1. Menteri Perindustrian;
2. Para Pimpinan Unit Eselon I;
3. Para Inspektur di lingkungan Inspektorat Jenderal;
4. Para Auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal.

LAMPIRAN KEPUTUSAN INSPEKTUR  
JENDERAL KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN  
NOMOR 110 TAHUN 2021  
TENTANG  
PEDOMAN UMUM AUDIT KINERJA PADA  
SATUAN KERJA DI LINGKUNGAN  
KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN

PEDOMAN UMUM AUDIT KINERJA PADA SATUAN KERJA DI LINGKUNGAN  
KEMENTERIAN PERINDUSTRIAN

BAB I  
PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Reformasi yang terjadi pada tahun 1998 di bidang keuangan negara membawa dampak yang cukup penting dalam pengelolaan keuangan negara. Salah satu produk dari reformasi tersebut adalah ditetapkannya Undang-Undang Republik Indonesia No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Undang-undang tersebut menyatakan bahwa sebagai pertanggungjawaban atas penggunaan anggaran kementerian/lembaga yang dipimpinnya, Menteri/Pimpinan Lembaga harus menyusun dan menyampaikan laporan keuangan. Selanjutnya, untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara, laporan keuangan tersebut harus diaudit oleh instansi yang berwenang, dalam hal ini, instansi yang dimaksud adalah BPK.

Namun demikian, dalam perkembangannya, kinerja instansi pemerintah mulai menjadi sorotan masyarakat. Masyarakat mulai mempertanyakan apakah tujuan suatu program yang ditetapkan telah dicapai dan apakah dalam mencapai tujuan program tersebut telah dilakukan dengan prinsip ekonomis, dengan cara yang efisien, dan dengan hasil yang efektif. Masyarakat juga ingin mengetahui apakah kegiatan oleh instansi pemerintah dapat memberikan nilai tambah bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat. Kondisi ini menunjukkan bahwa dalam era reformasi ini, keinginan dan tuntutan masyarakat belum sepenuhnya dapat terpenuhi apabila hanya didasarkan pada hasil audit laporan keuangan yang hanya

memuat opini, perbandingan anggaran dan realisasi, arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

Fenomena ini disadari oleh pemerintah dengan menetapkan beberapa peraturan, antara lain, Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah yang menegaskan bahwa setiap instansi pemerintah diwajibkan menyusun dan menyajikan laporan keuangan dan laporan kinerja dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD.

Berikutnya, pemerintah menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang mengatur, antara lain:

1. Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah (pasal 48 ayat 1).
2. Audit yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern terdiri atas audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu (pasal 50 ayat 1).
3. Audit kinerja merupakan audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas.

Dengan demikian, seiring dengan tuntutan masyarakat agar instansi pemerintah meningkatkan kualitas, profesionalisme dan akuntabilitas publik dalam menjalankan aktivitasnya, maka audit yang dilakukan tidak hanya terbatas pada audit keuangan saja, tetapi juga melakukan audit terhadap kinerja instansi pemerintah. Dalam hal ini, audit yang dimaksud adalah audit kinerja, yang merupakan terjemahan dari istilah "*Performance Audit*".

Selanjutnya, agar terdapat kesamaan arah dan tujuan pelaksanaan audit serta terjaminnya mutu hasil audit sesuai dengan peraturan yang berlaku, maka Inspektorat Jenderal Kementerian Perindustrian sebagai aparat pengawasan intern menyusun Pedoman Umum Audit Kinerja di lingkungan Kementerian Perindustrian.

#### B. Pengertian Istilah terkait Audit Kinerja

Berdasarkan ketentuan yang mendasarinya, berikut ini disajikan beberapa pengertian dari istilah yang terkait audit kinerja yang digunakan dalam pedoman ini, sebagai berikut:

1. Standar Audit adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).
2. Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reuiu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.
3. Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektifitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
4. Masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dan program dapat berjalan atau dalam rangka menghasilkan *output*.
5. Keluaran (*output*) adalah barang atau jasa yang dihasilkan oleh kegiatan yang dilaksanakan untuk mendukung pencapaian sasaran dan tujuan program dan kebijakan.
6. Hasil (*outcome*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran dari kegiatan-kegiatan dalam suatu program.

### C. Tujuan dan Lingkup Pedoman Umum

#### Tujuan Pedoman Umum:

Dalam rangka peningkatan porsi audit kinerja ke depan, Inspektorat Jenderal Kementerian Perindustrian memerlukan suatu pedoman umum audit kinerja agar terdapat kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi dalam rangka audit yang efisien dan efektif. Penyusunan pedoman umum audit kinerja ini dimaksudkan untuk membantu Auditor dalam melaksanakan audit kinerja secara lebih efektif, efisien, dan dengan cara yang lebih sistematis. Pedoman umum ini mendeskripsikan sifat kegiatan audit kinerja dan memberikan panduan dalam melakukan audit kinerja,

serta menyediakan kerangka kerja pelaksanaan dan peningkatan kegiatan audit kinerja yang memiliki nilai tambah.

#### Lingkup Pedoman Umum:

Lingkup pedoman umum merupakan batasan dari pedoman yaitu:

1. Pedoman umum ini hanya merupakan referensi awal dalam melakukan audit kinerja. Untuk itu, pedoman umum audit kinerja ini perlu dilengkapi dengan petunjuk pelaksanaannya sesuai dengan kondisi masing-masing penugasan atau jenis audit.
2. Pedoman umum ini digunakan sebagai petunjuk lebih lanjut bagi tim yang mendapat penugasan audit kinerja.
3. Pedoman umum ini mengatur tentang tata cara pelaksanaan audit kinerja mulai dari tahap perencanaan hingga tahap pelaporan. Tahap tindak lanjut atas rekomendasi tidak dibahas dalam pedoman umum ini, karena sudah diatur dalam petunjuk teknis tentang pemantauan tindak lanjut.

#### D. Sistematika Penyajian

Pedoman Umum Audit Kinerja ini disusun dengan sistematika penyajian, sebagai berikut:

##### BAB I PENDAHULUAN

Dalam Bab I Pendahuluan ini akan diuraikan mengenai latar belakang, pengertian terkait istilah audit kinerja, tujuan dan lingkup pedoman umum dan sistematika penyajian pedoman.

##### BAB II KONSEP AUDIT KINERJA

Dalam Bab II Konsep audit kinerja ini akan diuraikan mengenai Pengertian audit kinerja, Pengertian ekonomis, efisiensi dan efektivitas, Dasar hukum audit kinerja, Karakteristik audit kinerja dan Metodologi audit kinerja

##### BAB III TAHAPAN AUDIT KINERJA

Dalam Bab III Tahapan audit kinerja ini akan diuraikan tahapan audit kinerja yaitu tahap perencanaan audit kinerja yang meliputi pemahaman entitas yang diaudit dan pengidentifikasian masalah, penentuan area kunci, penetapan obyek, tujuan dan ruang lingkup audit kinerja, menetapkan kriteria audit, dan menyusun program kerja audit. Tahap pelaksanaan audit kinerja yang meliputi pengujian data dan penyusunan temuan audit. Tahap Pelaporan audit kinerja yang meliputi kewajiban membuat laporan hasil

audit kinerja, proses pelaporan, kualitas laporan, pengendalian mutu laporan, penerbitan dan distribusi laporan serta format laporan hasil audit kinerja.

#### LAMPIRAN-LAMPIRAN

Agar para pemakai pedoman umum ini lebih memahami bagaimana melaksanakan audit kinerja maka pada bagian akhir pedoman ini akan disajikan lampiran metode penilaian kinerja dan format kertas kerja audit.

## BAB II

### KONSEP AUDIT KINERJA

#### A. Pengertian Audit Kinerja

Berdasarkan beberapa literatur audit, undang-undang, dan peraturan-peraturan terkait lainnya, audit kinerja diartikan, sebagai berikut:

1. Audit kinerja adalah suatu proses yang sistematis dalam memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif atas kinerja organisasi, fungsi, atau kegiatan. (Roland M. Malan, James R. Fountain, Jr, Donald S. Arrowsmith, dan Robert L. Lockridge dalam bukunya "*Performance Auditing in Local Government*")
2. Audit kinerja adalah pengujian bukti-bukti yang obyektif dan sistematis untuk memberikan penilaian yang independen terhadap kinerja berdasarkan kriteria yang obyektif. (*United States General Accounting Office–Government Auditing Standards – 2003 Revised*)
3. *Performance auditing is concerned with the audit of economy, efficiency and effectiveness and embraces:*
  - 1) *audit of the economy of administrative activities in accordance with sound administrative principles and practices, and management policies;*
  - 2) *audit of the efficiency of utilisation of human, financial and other resources, including examination of information systems, performance measures and monitoring arrangements, and procedures followed by audited entities for remedying identified deficiencies; and*
  - 3) *audit of the effectiveness of performance in relation to achievement of the objectiveness of the audited entity, and audit of the actual impact of activities compared with the intended impact’.*(INTOSAI - *International Organizations of Supreme Audit Institutions*)
4. Terminologi lain yang dikenal dari audit kinerja adalah *value for money* audit, yang digunakan di Inggris, Kanada, dan beberapa negara persemakmuran, dan diartikan 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.

5. Pemeriksaan (Audit) kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. (pasal 4 ayat 3 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara)
6. Audit kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomis dan efisiensi serta pemeriksaan atas aspek efektivitas, termasuk juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan serta pengendalian intern. (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara).
7. Audit kinerja adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas yang bertujuan untuk memberikan simpulan dan rekomendasi atas pengelolaan instansi pemerintah secara ekonomis, efisien, dan efektif. (Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah)
8. Audit kinerja merupakan audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas. (Pasal 50 ayat 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah).

Dari uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa:

1. Audit kinerja merupakan audit yang mengarah pada proses dan hasil yang dicapai suatu organisasi.
2. Dalam audit kinerja ada 3 aspek yang diaudit yaitu aspek ekonomis, aspek efisiensi, dan aspek efektivitas.
3. Penilaian atas ketiga aspek tersebut mencakup juga pengujian atas ketaatan/kepatuhan terhadap ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta pengendalian intern.
4. Dalam pedoman ini, pengertian audit kinerja mengacu kepada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem

Pengendalian Intern Pemerintah. Dengan demikian, audit kinerja diartikan sebagai audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan/ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

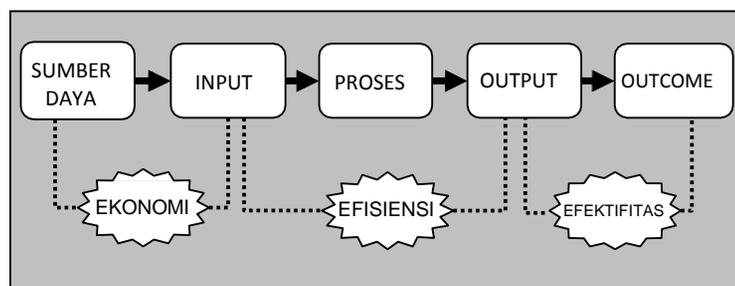
5. Audit kinerja dapat dilakukan atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Audit kinerja atas pengelolaan keuangan negara, antara lain:
  - 1) Audit atas penyusunan dan pelaksanaan anggaran,
  - 2) Audit atas penerimaan, pengeluaran, dan penggunaan dana, serta
  - 3) Audit atas pengelolaan aset dan kewajiban.

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

6. Audit kinerja bertujuan untuk menilai kinerja instansi pemerintah atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsinya secara ekonomis, efisien dan efektif, termasuk menguji ketaatannya terhadap ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan pengendalian intern serta memberikan rekomendasi atas permasalahan yang ditemukan.

## B. Pengertian Ekonomis, Efisiensi, dan Efektivitas

Dalam audit kinerja ada tiga aspek kinerja yang diaudit yaitu aspek ekonomis, aspek efisiensi, dan aspek efektivitas.



Gambar 1. Hubungan antara *input*, proses, *output*, dan *outcome*

Pengertian dari masing-masing aspek tersebut adalah sebagai berikut:

### **EKONOMIS**

Aspek ekonomis adalah aspek kinerja yang berkaitan dengan sumber daya (*input*), baik dari sisi pengadaannya maupun pemanfaatannya. Umumnya,

ekonomis lebih sering dikaitkan dengan pengadaan sumber daya. Instansi pemerintah dinilai ekonomis jika pengadaan sumber dayanya dalam jumlah dan mutu yang tepat, pada waktu yang tepat, dan dengan biaya yang serendah mungkin.

Aspek ekonomis merupakan aspek yang paling sederhana dibandingkan aspek efisiensi dan aspek efektivitas, karena aspek ekonomis hanya dilihat dari pengeluaran uang dan pertanggungjawaban pengeluaran tersebut.

Ekonomi 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* untuk 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 untuk proses.

**Contoh:** Barang A dapat dibeli di toko B seharga Rp100.000.000,00, dengan cara pembayaran, kualitas, dan layanan purnajual 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 Rp10.000.000,00.

Langkah-langkah dalam pengukuran ekonomi adalah sebagai berikut:

- (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 hasilnya.

Audit atas aspek ekonomi meliputi faktor-faktor, apakah:

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

## **EFISIENSI**

Aspek efisiensi adalah aspek kinerja yang berkaitan dengan hasil yang diperoleh (*output*). Aspek efisiensi berkaitan dengan aspek ekonomis karena untuk menilai kinerja aspek efisiensi tidak cukup jika melihat *output*-nya saja, tetapi harus dikaitkan dengan sumber daya (*input*) yang digunakan untuk menghasilkan *output* tersebut.

Suatu Instansi Pemerintah, dikatakan efisien apabila:

- 1) Menghasilkan *output* yang lebih besar dari yang direncanakan (melebihi target) dengan menggunakan *input* tertentu (sesuai rencana).
- 2) Menghasilkan *output* yang tetap (sesuai target), tetapi *input* yang digunakan lebih rendah dari yang direncanakan.

Untuk menilai aspek efisiensi, antara lain, dapat dilakukan dengan membandingkan *output* dan *input*. Namun, hasil yang diperoleh belum optimal. Auditor harus memperbandingkan kembali hasil perbandingan *output* dan *input* tersebut dengan standar efisiensi. Jika permasalahan ekonomis begitu kompleks, sehingga standar efisiensi yang ada tidak dapat diterapkan maka penilaian pengukuran efisiensi harus didasarkan pada informasi terbaik yang tersedia dan analisis yang dilakukan pada saat audit.

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?

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 entitas.

**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*.

(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.

Untuk mengetahui tingkat efisiensi suatu entitas, Auditor juga dapat menggunakan konsep *cost-effectiveness* sebagai alat analisis dalam melakukan audit. Konsep *cost-effectiveness* berhubungan dengan kemampuan atau potensi entitas yang diaudit, untuk mencapai tujuan tertentu dengan biaya yang rasional

Analisis *cost-effectiveness* adalah suatu studi tentang hubungan antara biaya yang telah dikeluarkan oleh entitas dan *outcome*-nya, yang dinyatakan sebagai biaya per unit atas *outcome*.

Audit atas efisiensi meliputi aspek, apakah:

- program, aktivitas, fungsi, dan kegiatan telah dikelola, diatur, diorganisasikan, dan dilaksanakan secara efisien; dan
- jasa pelayanan oleh pemerintah telah diberikan dengan kualitas terbaik, berorientasi pada kebutuhan masyarakat, dan diberikan tepat waktu.

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

## **EFEKTIVITAS**

Efektivitas adalah aspek kinerja yang berkaitan dengan tingkat pemanfaatan *output* dalam mencapai tujuan/sasaran yang ditetapkan. Instansi pemerintah dinilai efektif apabila *output* yang dihasilkannya dapat memenuhi tujuan/sasaran yang ditetapkan.

Dengan kata lain, menilai aspek efektivitas pada audit kinerja berarti menilai *outcome* dari *output* dalam pencapaian tujuan/sasaran yang ditetapkan.

**Contoh:** Pemerintah Daerah X mempunyai program pelayanan bus yang bertujuan untuk mengurangi tingkat penggunaan kendaraan pribadi di dalam kota. *Output*nya berupa pelayanan bus yang diukur dengan jumlah kilometer pelayanan bus. Dalam rangka pelaksanaan program tersebut, Pemerintah Daerah X melakukan pembelian bus baru.

Misalnya, biaya pengoperasian setahun bus merek A Rp1.000.000.000,00, sedangkan biaya pengoperasian bus merek B juga Rp1.000.000.000,00. Kilometer yang dilayani bus A 250.000 km setahun, sedangkan bus B 225.000 km setahun. Akan tetapi, dengan bus A penggunaan kendaraan pribadi turun sebesar 10%, sedangkan dengan bus B, penggunaan kendaraan pribadi turun sebesar 30 %.

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

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?

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.

Dari uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan, sebagai berikut:

1. Secara umum, arti ekonomis, efisiensi, dan efektivitas adalah sebagai berikut:
  - Ekonomis berarti biaya yang terendah.
  - Efisiensi berarti rasio terbaik antara *output* dan *input* dalam menghasilkan *output*.
  - Efektivitas berarti rasio terbaik antara *outcome* dan *output* dalam mencapai tujuan/sasaran yang telah ditetapkan.
2. Aspek efisiensi dan aspek ekonomis saling berkaitan, maka sering dikatakan audit kinerja sama dengan melaksanakan dua jenis audit yaitu (1) audit ekonomis dan efisiensi dan (2) audit efektivitas.
3. Dalam konteks audit kinerja, audit ekonomis dan efisiensi adalah audit untuk:
  - 1) Menilai apakah entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya (seperti karyawan, gedung, ruang dan peralatan kantor) secara hemat dan efisien;
  - 2) Menentukan penyebab timbulnya ketidakhematan dan ketidakefisienan;
  - 3) Menilai apakah Entitas telah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan kehematan dan efisiensi.

Sedangkan audit efektivitas adalah audit untuk:

- 1) Menilai apakah capaian hasil program atau manfaat yang diperoleh sesuai dengan yang ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang.
- 2) Menilai sejauh mana kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan mencapai tujuan/sasarannya.
- 3) Apakah entitas yang diaudit telah menaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatannya.

### C. Dasar Hukum

Peraturan perundang-undangan yang dijadikan dasar hukum pelaksanaan audit kinerja adalah sebagai berikut:

1. Undang-Undang Republik Indonesia No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

2. Undang-Undang Republik Indonesia No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
3. Undang-Undang Republik Indonesia No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
4. Undang-Undang Republik Indonesia No.25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional.
5. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
6. Peraturan Menteri Perindustrian Nomor 52 Tahun 2018 tentang Tata Kelola Pengawasan Intern di Lingkungan Kementerian Perindustrian.
7. Peraturan Menteri Perindustrian Nomor 7 Tahun 2021 tentang Organisasi dan Tata kerja Kementerian Perindustrian.
8. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang ditetapkan dengan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI), Jakarta, 2021.

#### D. Karakteristik Audit Kinerja

Karakteristik audit kinerja adalah sesuatu yang hanya dimiliki oleh audit kinerja, yang membedakan audit kinerja dengan jenis audit lainnya. Karakteristik yang dimaksud adalah sebagai berikut:

1. Audit kinerja dimaksudkan untuk mencari jawaban atas dua pertanyaan berikut:
  - 1) Apakah sesuatu yang benar telah dilakukan (*doing the right things*)?
  - 2) Apakah sesuatu telah dilakukan dengan cara yang benar (*doing the things right*)?

Pertanyaan pertama ditujukan bagi pembuat kebijakan yang tujuannya adalah untuk mengetahui apakah kebijakan telah diputuskan dengan tepat. Dilain sisi, pertanyaan kedua ditujukan bagi pelaksana kebijakan yang tujuannya adalah untuk mengetahui apakah kebijakan yang ditetapkan telah dilaksanakan dengan benar.
2. Audit kinerja haruslah merupakan pemeriksaan semacam pemeriksaan kesehatan (*medical checkup*) dan bukan pemeriksaan seperti pemeriksaan mayat (otopsi post mortem). Karakteristik audit kinerja ini dinyatakan oleh Profesor Soemardjo Tjitrosidojo, dalam bukunya: Bunga Rampai Menuju Pemeriksaan Pengelolaan: Management Auditing. Jadi,

menurut beliau, seperti cara pemeriksaan oleh dokter, audit kinerja seharusnya dimaksudkan agar pasien memperoleh petunjuk agar ia selanjutnya dapat hidup lebih sehat dan bukan sebagai pemeriksaan untuk menganalisis sebab-sebab kematian mayat.

3. Konsep audit kinerja adalah *audit for management* bukannya *audit to management*. Dengan demikian, Auditor harus memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.
4. Audit kinerja dilakukan atas permintaan dan untuk kepentingan manajemen, dalam hal ini yang dimaksud adalah pimpinan entitas yang diaudit.
5. Dalam audit kinerja terdapat pengukuran kinerja sebagai ukuran yang jelas, sah, dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

#### E. Metodologi Kinerja

Metodologi kinerja dapat digambarkan sebagai berikut:

<b>METODOLOGI AUDIT KINERJA</b>		
<b>STANDAR AUDIT</b>		
<b>PERENCANAAN</b>	<b>PELAKSANAAN</b>	<b>KOMUNIKASI HASIL AUDIT</b>
1. Pemahaman obyek audit dan pengidentifikasian masalah. 2. Penentuan area kunci 3. Penentuan obyek, Tujuan dan Lingkup Audit. 4. Penentuan kriteria audit. 5. Penyusunan Program Kerja Audit.	6. Perolehan dan Pengujian Data. 7. Penyusunan Konsep Temuan Audit. 8. Perolehan Tanggapan Auditan.	9. Penyusunan Konsep LHA. 10. Penyusunan dan Penyampaian LHA.
<b>SUPERVISI – KENDALI DAN PENJAMINAN MUTU</b>		
<b>DOKUMENTASI</b>		

### Mengidentifikasi

Secara garis besar metodologi audit ini terbagi dalam tiga siklus, yaitu pada tahap perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, dan pelaporan pemeriksaan. Masing-masing tahap mempunyai uraian detail seperti tertera dalam sistematika di bawah ini:

1. Perencanaan audit
  - a. Pemahaman obyek audit dan Pengidentifikasian Masalah;
  - b. Penentuan Area Kunci;
  - c. Penentuan Obyek, Tujuan dan Lingkup audit;
  - d. Penetapan Kriteria audit;
  - e. Penyusunan Program audit.
2. Pelaksanaan audit
  - a. Perolehan dan Pengujian data;
  - b. Penyusunan dan penyampaian konsep Temuan;
  - c. Perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep audit.
3. Pelaporan audit
  - a. Penyusunan Konsep Laporan Hasil Audit;
  - b. Penyusunan dan Penyampaian Laporan Hasil Audit.

### BAB III TAHAPAN AUDIT KINERJA

Tahapan audit kinerja adalah urutan kegiatan yang harus dilalui dalam suatu audit kinerja. Tahapan audit kinerja yang sistematis perlu ditetapkan, antara lain, untuk menjamin mutu hasil audit.

Menurut INTOSAI, audit kinerja mencakup tiga tahap yaitu (1) tahap perencanaan yang terdiri dari tahap perencanaan strategis dan tahap persiapan, (2) tahap pelaksanaan yang merupakan kegiatan utama, dan (3) tahap tindak lanjut.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyebutkan bahwa audit kinerja juga mencakup tiga tahap yaitu (1) tahap perencanaan, (2) tahap pelaksanaan, dan (3) tahap pelaporan.

Walaupun terdapat perbedaan dalam pemberian istilah namun pada dasarnya dalam audit kinerja ada tahapan perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan tindak lanjut dimana dalam setiap tahapan terdapat prosedur atau langkah kerja yang harus dilaksanakan Auditor agar hasil yang dicapai sesuai dengan yang telah direncanakan.

Dalam bab ini akan diuraikan tahapan audit kinerja yang meliputi perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan. Sedangkan yang digunakan sebagai acuan untuk menjaga kualitas hasil audit, antara lain, adalah Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) yang ditetapkan dengan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI).

#### A. Perencanaan Audit Kinerja

Dalam setiap penugasan audit kinerja, Auditor harus menyusun rencana audit untuk menjamin bahwa tujuan audit tercapai secara berkualitas, ekonomis, efisien dan efektif.

Untuk menunjang kesuksesan audit maka perencanaan audit kinerja harus dibuat secara matang karena perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting untuk dapat diperolehnya bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten guna mendukung isi laporan audit.

Tahap perencanaan yang lebih sering dikenal dengan sebutan survei pendahuluan, mencakup kegiatan-kegiatan, sebagai berikut:

##### 1. Memahami Entitas yang Diaudit dan Pengidentifikasian Masalah

Pada tahap ini, bagaimana Auditor memahami entitas yang diaudit sehingga dapat mengidentifikasi suatu permasalahan pada entitas. Hal ini dapat dilakukan dengan memahami rencana strategis dan kebijakan tentang audit kinerja serta dengan melakukan pemahaman atas karakteristik entitas yang diaudit. Berdasarkan pemahaman ini, Auditor dapat memperoleh pengetahuan mengenai kegiatan pokok, identitas, dan data umum entitas, yang memungkinkan untuk merencanakan dan melaksanakan audit sesuai standar audit yang ditetapkan. Ke dalam informasi ini juga termasuk adanya isu-isu tentang permasalahan yang sedang dihadapi oleh entitas tersebut.

Pengetahuan ini akan membantu Auditor dalam hal:

- (1) Penaksiran risiko dan pengidentifikasian masalah.
- (2) Penilaian Sistem Pengendalian Intern.
- (3) Penentuan tujuan audit kinerja.
- (4) Perencanaan dan pelaksanaan audit secara efisien dan efektif.
- (5) Pengevaluasian bukti audit.
- (6) Pengidentifikasian masalah-masalah audit yang signifikan.

a. Tujuan

Adapun tujuan dari kegiatan ini adalah:

- (1) memahami rencana strategis dan kebijakan tentang pelaksanaan audit kinerja;
- (2) memperoleh data, informasi, serta latar belakang organisasi, program dan fungsi pelayanan publik yang diaudit mengenai hal-hal yang berhubungan dengan *input*, proses, *output*, dan *outcome*;
- (3) mengetahui landasan hukum atas kegiatan atau program dari organisasi, program dan fungsi pelayanan publik yang diaudit;
- (4) mengidentifikasi masalah-masalah yang ada dalam organisasi, program, dan fungsi pelayanan publik yang diaudit;
- (5) memahami tugas-tugas dan kewajiban-kewajiban yang diemban oleh entitas yang diaudit, tujuan, dan program kerja entitas, hubungan antar unit kerja, organisasi dan akuntabilitas di dalam entitas, lingkungan internal dan eksternal entitas serta pihak terkait (*stakeholders*), hambatan-hambatan yang berasal dari luar

entitas yang mempengaruhi, proses manajemen dan operasional entitas yang diaudit, serta sumber daya entitas.

b. *Input* yang Diperlukan

Untuk memahami entitas yang diaudit, diperlukan informasi, antara lain:

- (1) Peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- (2) Rencana Strategis, laporan kinerja;
- (3) Laporan hasil audit dari audit sebelumnya;
- (4) Rencana Jangka Panjang (RJP), Rencana Kerja dan Anggaran (RKA), dan laporan tahunan entitas;
- (5) Kebijakan entitas dan risalah-risalah yang berkaitan dengan entitas;
- (6) Struktur organisasi, pedoman sistem dan prosedur organisasi (SOP), dan petunjuk operasional;
- (7) Hasil evaluasi terhadap program entitas;
- (8) Hasil-hasil diskusi dengan manajemen dan stakeholders;
- (9) Hasil liputan media masa;
- (10) Hasil penelaahan informasi dari internet;
- (11) Hasil studi yang dilakukan instansi lain, baik di dalam lingkungan maupun di luar lingkungan pemerintah, yang mempunyai kepentingan dengan entitas yang diaudit;
- (12) Pendapat masyarakat luas, yang tercermin dalam keputusan-keputusan atau risalah rapat DPR.

Tidak semua *input* yang terdaftar ini harus diperoleh Auditor, tergantung dari lingkup entitas yang diaudit dan pertimbangan Auditor.

c. Petunjuk Pelaksanaan

Langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam pengidentifikasian masalah dapat dirinci sebagai berikut.

- (1) Dapatkan dan pelajari rencana strategis entitas serta kebijakan;
- (2) Pelajari sejarah dan latar belakang entitas yang diaudit, antara lain mengenai:
  - Sejarah dan latar belakang berdirinya entitas;
  - Tujuan yang hendak dicapai;
  - Kewenangan entitas dalam mencapai tujuan dan dalam melaksanakan program yang telah ditetapkan;

- Tanggung jawab pimpinan entitas;
  - Batasan-batasan yang berlaku terhadap entitas; dan
  - Ketentuan-ketentuan yang berlaku terhadap entitas.
- (3) Reviu struktur organisasi dan uraian tugas atas entitas yang diaudit;
  - (4) Reviu hasil audit sebelumnya terhadap entitas untuk memperoleh gambaran umum entitas dan mengidentifikasi permasalahan yang ada berdasarkan audit sebelumnya;
  - (5) Analisis dokumen anggaran dari entitas yang diaudit;
  - (6) Analisis SOP dari entitas yang diaudit yang relevan dengan tujuan diaudit;
  - (7) Jika diperlukan, lakukan observasi singkat di lokasi kegiatan utama entitas;
  - (8) Jika diperlukan, lakukan interviu/wawancara dengan manajemen. Wawancara ini dilakukan dalam rangka untuk memperoleh informasi yang bersifat umum, seperti misi entitas yang diaudit, target kegiatan pada tahun berjalan yang diaudit, anggaran yang tersedia, realisasi kegiatan, dan sebagainya;
  - (9) Reviu peraturan-peraturan yang mendasari program yang diaudit, laporan kemajuan pelaksanaan program, serta hambatan-hambatan dalam pencapaian program;
  - (10) 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;
  - (11) Lakukan inventarisasi tolok ukur, standar, atau KPI yang telah diterapkan oleh entitas dalam melaksanakan program/kegiatan;
  - (12) Teliti kemungkinan adanya hambatan yang dialami entitas dalam melaksanakan kewenangannya, yang mungkin disebabkan oleh adanya kewenangan serupa yang dimiliki oleh entitas lain;
  - (13) Teliti kemungkinan adanya penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh entitas tersebut;
  - (14) Teliti kemungkinan adanya peraturan atau kebijakan pemerintah yang menghambat pencapaian tujuan dari program yang telah ditetapkan;

- (15) Pelajari kemungkinan adanya batasan-batasan berdasarkan peraturan atau kebijakan institusi di atasnya yang diberlakukan terhadap entitas yang diperiksa;
- (16) Reviu atas hasil-hasil studi yang telah dilakukan kelompok industri, kelompok profesional, dan kelompok-kelompok lain yang mempunyai kepentingan terhadap entitas tersebut;
- (17) Dapatkan dan inventarisasi isu-isu mutakhir tentang permasalahan yang sedang dihadapi oleh entitas, yang dapat diperoleh dari media masa atau sumber-sumber lain; dan
- (18) Buatlah kesimpulan mengenai permasalahan yang berhasil diidentifikasi dalam tahap ini. Permasalahan ini merupakan identifikasi awal bagi pengembangan arah dan tujuan audit pada tahap perencanaan selanjutnya.

d. *Output*

Output dari kegiatan “Pengidentifikasian Masalah” adalah:

- (1) Gambaran umum dari kegiatan/program dari entitas yang diperiksa yang antara lain meliputi *input*, proses, *output*, dan *outcome*;
- (2) Hasil reviu peraturan perundang-undangan yang meliputi kewenangan, maksud dan tujuan, dan struktur organisasi;
- (3) Informasi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja entitas;
- (4) Kesimpulan umum tentang identifikasi masalah.

e. *Pendokumentasian*

Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap “Pengidentifikasian Masalah” harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu *template* yang membantu pendefinisian pengendalian internal dan risiko kecurangan. Secara keseluruhan pendokumentasian dapat dijadikan sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan pengidentifikasian masalah dapat dilihat pada Lampiran.

## 2. Penentuan Area Kunci

Pada tahap ini menjelaskan bagaimana Auditor bisa menentukan area kunci dalam entitas. Area kunci adalah area, bidang, atau kegiatan yang merupakan fokus audit dalam entitas yang audit. Penentuan area kunci sangat penting agar pelaksanaan audit dapat lebih fokus pada tujuan

audit dan memungkinkan penggunaan sumber daya audit yang lebih efisien dan efektif. Pemilihan area kunci dapat dilakukan berdasarkan faktor-faktor pemilihan (*selection factors*), yang berkaitan dengan elemen-elemen; (1) risiko terhadap manajemen, (2) signifikansi suatu program, (3) dampak obyek audit, dan (4) auditabilitas. Selain itu, penentuan area kunci juga bisa dilakukan melalui pendekatan terhadap lima komponen SPI yang dikemukakan oleh PP Nomor 60 Tahun 2008, yang meliputi: (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) aktivitas pengendalian, (4) komunikasi dan informasi, dan (5) monitoring.

Berdasarkan hasil dari ketiga kegiatan di atas dan *input* dari kegiatan sebelumnya (pengidentifikasian masalah), Auditor dapat menentukan area kunci. Area kunci yang sudah dipilih, selanjutnya diurutkan menurut prioritasnya dengan menggunakan faktor pemilihan. Sesuai dengan sumber daya audit yang ada, Auditor memilih area kunci dengan prioritas tertinggi, yang akan menjadi fokus pelaksanaan audit kinerja.

a. Tujuan

Tujuan penentuan area kunci dalam perencanaan adalah:

- (1) menilai apakah entitas telah memiliki sistem pengendalian yang memadai untuk mengidentifikasi risiko-risiko kelemahan pengendalian yang akan dijadikan pertimbangan dalam menentukan area kunci;
- (2) mempertimbangkan pengaruh peraturan perundangan-undangan yang signifikan dan risiko kecurangan yang mungkin terjadi dan merancang prosedur untuk bisa memberikan keyakinan yang memadai bahwa kecurangan tersebut dapat dideteksi; dan
- (3) menentukan area-area kunci yang memiliki risiko tinggi untuk dilakukan audit setelah mengidentifikasi permasalahan, mempertimbangkan pengendalian intern, risiko kecurangan yang mungkin terjadi, dan pengaruh peraturan yang berpengaruh terhadap kegiatan organisasi, program dan/atau fungsi pelayanan publik yang akan diaudit.

b. *Input* yang Diperlukan

*Input* yang diperlukan untuk kegiatan ini dapat berupa antara lain:

- (1) hasil kegiatan pengidentifikasian masalah;
- (2) hasil telaahan Auditor tentang kualitas SPI entitas;
- (3) hasil diskusi dengan pimpinan/manajemen entitas;

- (4) hasil diskusi dengan personil Inspektorat Jenderal dan meninjau ulang laporan hasil audit sebelumnya;
- (5) peraturan dan perundang-undangan yang secara signifikan berpengaruh terhadap entitas;
- (6) hasil olahan *database* entitas yang dikelola oleh Inspektorat Jenderal;
- (7) hasil kuesioner, wawancara, observasi, dan metodologi pengumpulan data lainnya yang digunakan oleh Auditor dalam mengumpulkan data dan informasi dalam tahap perencanaan audit ini.

c. Petunjuk Pelaksanaan

Setelah kegiatan pengidentifikasian masalah, tahap selanjutnya dalam menentukan area kunci meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. Mempertimbangkan Sistem Pengendalian Intern

Pemahaman atas sistem pengendalian intern berguna bagi Auditor untuk merencanakan audit, menaksir risiko audit, mengidentifikasi bukti audit.

Standar audit menyatakan bahwa Auditor harus memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya. Pemahaman atas sistem pengendalian intern digunakan untuk menentukan saat dan jangka waktu serta penentuan prosedur yang diperlukan dalam pelaksanaan audit. Di lain pihak, pengujian sistem pengendalian intern dilakukan untuk menentukan sejauh mana sistem tersebut dapat memberikan keyakinan atas ketaatan pada ketentuan yang berlaku, dan mendorong pelaksanaan kegiatan yang ekonomis, efisien dan efektif.

Uraian tersebut menjelaskan bahwa pemahaman dan pengujian atas sistem pengendalian seharusnya dilakukan sedini mungkin. Hal ini akan membantu Auditor dalam menentukan dan merencanakan jenis dan jumlah bukti audit yang harus dikumpulkan, atau prosedur/langkah yang harus dilakukan selanjutnya untuk mengantisipasi kelemahan yang ditemukan.

Pada dasarnya, secara sepintas (*walk through test*) di tahap perencanaan, Auditor sudah mempelajari dan melakukan pengujian atas sistem pengendalian intern. Dengan kata lain,

pengujian atas sistem pengendalian intern yang dilakukan di tahap perencanaan belum terlalu mendalam.

Pengujian yang mendalam atas sistem pengendalian intern dilakukan di tahap pelaksanaan dengan mengacu kepada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Unsur sistem pengendalian intern sesuai pasal 3 ayat (1) PP Nomor 60 Tahun 2008, terdiri atas lima unsur yaitu:

(1) Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam instansi pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Sub unsur lingkungan pengendalian yang dapat menimbulkan perilaku positif dan kondusif dalam penerapan sistem pengendalian intern, mencakup:

- Penegakan integritas dan nilai etika;
- Komitmen terhadap kompetensi;
- Kepemimpinan yang kondusif;
- Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
- Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif;
- Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

(2) Penilaian risiko

Risiko adalah kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Sub unsur penilaian risiko, terdiri atas:

- Identifikasi risiko: kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran Instansi Pemerintah.

- Analisis risiko: analisis dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah.

(3) Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif.

Karakteristik kegiatan pengendalian adalah sebagai berikut:

- Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah;
- Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko;
- Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah;
- Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis;
- Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis;
- Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;
- Pembinaan sumber daya manusia;
- Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- Pengendalian fisik atas aset;
- Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
- Pemisahan fungsi;
- Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
- Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
- Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;
- Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

(4) Informasi dan komunikasi

Informasi merupakan data yang telah diolah. Informasi ini harus dicatat dan dikomunikasikan kepada Pimpinan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan fungsi dan urusan instansi pemerintah berkaitan dengan pencapaian kinerja organisasi.

Komunikasi atas informasi ini harus diselenggarakan secara efektif, dalam arti komunikasi terjadi di segala arah, yaitu mengalir dari level atas ke level bawah, dari level bawah ke level atas, dan lintas unit kerja.

Penyelenggaraan komunikasi yang efektif didukung oleh:

- Penyediaan dan pemanfaatan berbagai bentuk dan sarana komunikasi;
- Pengelolaan, pengembangan, dan pembaruan sistem informasi secara terus menerus.

(5) Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan terhadap pengendalian intern merupakan proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern dalam suatu periode tertentu. Pemantauan ini dilakukan untuk memastikan bahwa sistem pengendalian intern telah berjalan sebagaimana yang diharapkan serta tindakan perbaikan yang diperlukan terutama yang berkaitan dengan pencapaian kinerja, telah dilaksanakan.

Daftar pertanyaan yang dapat membantu Auditor untuk memahami SPI entitas ini dapat dilihat pada Lampiran 5.1.

Hasil reviu atas pelaksanaan pengendalian intern ini dapat membantu Auditor menentukan area kunci yang akan didalami auditnya dan membantu Auditor menetapkan tujuan audit kinerja yang hendak dicapai.

2. Mempertimbangkan Pengaruh Peraturan Perundang-undangan yang signifikan

Pengaruh peraturan perundang-undangan yang relevan terhadap apa yang hendak diaudit dalam audit kinerja perlu diidentifikasi oleh Auditor dalam tahap perencanaan audit.

Auditor harus merancang auditnya untuk mendeteksi adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

Auditor harus menggunakan pertimbangan profesional untuk mendeteksi kemungkinan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*), antara lain, sebagai berikut:

Jika terjadi ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, ada dua faktor yang harus dipertimbangkan oleh Auditor yaitu:

- (1) Rumitnya peraturan perundang-undangan yang dimaksud, dan
- (2) Masih barunya peraturan perundang-undangan tersebut.

Jika terjadi kecurangan (*fraud*) yang secara signifikan mempengaruhi tujuan audit, Auditor harus memperhatikan keinginan atau tekanan yang dialami seseorang untuk melakukan kecurangan, kesempatan yang memungkinkan terjadinya kecurangan, dan sifat atau alasan seseorang untuk melakukan kecurangan.

Jika terjadi ketidakpatutan (*abuse*) Auditor harus mempertimbangkan secara hati-hati karena terjadinya ketidakpatutan (*abuse*) ini bersifat subjektif. Auditor harus mempertimbangkan risiko terjadinya ketidakpatutan (*abuse*) yang berpengaruh secara signifikan terhadap tujuan audit karena ada ketidakpatutan (*abuse*) yang terjadi tetapi tidak ada pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam kondisi tertentu, Auditor, sesuai mekanisme internal APIP, diwajibkan untuk melaporkan indikasi terjadinya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) ini kepada pihak-pihak tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Kegiatan pengujian ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan sebenarnya sudah mulai dilakukan di tahap perencanaan namun hanya sebatas pada menetapkan prosedur/langkah-langkah apa yang akan dilakukan.

Prosedur/langkah-langkah tersebut akan dilaksanakan di tahap pelaksanaan. Dengan alasan itu maka dalam pedoman ini penilaian ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan menjadi salah satu kegiatan yang dilakukan pada tahap pelaksanaan.

Hasil identifikasi tersebut akan berguna dalam penentuan kriteria audit sehingga dapat dideteksi penyimpangan dari ketentuan perundang-undangan. *Template* kertas kerja untuk kegiatan ini dapat dilihat pada Lampiran 6.1.

### 3. Identifikasi Potensi Terjadinya Kecurangan

Berdasarkan data dan informasi yang diperoleh dari dua kegiatan di atas dan *input* dari tahap identifikasi masalah, Auditor berupaya untuk mengidentifikasi risiko terjadinya kecurangan yang mungkin mempengaruhi hasil audit. Informasi yang diperoleh oleh Auditor kemudian diidentifikasi sehingga dapat dihasilkan suatu prosedur untuk meyakinkan bahwa kecurangan tersebut akan dapat dideteksi. Kertas kerja untuk kegiatan ini dapat dilihat pada Lampiran 6.1. Pada lampiran tersebut akan terlihat bahwa identifikasi kecurangan dapat dilakukan berdasarkan hasil dari kegiatan-kegiatan sebelumnya.

Pelaksanaan mendetail dari pengaruh perundang-undangan yang signifikan dan penilaian risiko kecurangan ini tidak terlepas dari penilaian terhadap keseluruhan risiko audit sehingga sangat disarankan untuk juga dilihat petunjuk teknis tentang penilaian dan analisis risiko.

### 4. Menetapkan Area Kunci

Setelah mengidentifikasi masalah, mempertimbangkan SPI, pengaruh peraturan perundang-undangan yang signifikan, dan potensi terjadinya kecurangan, kemudian Auditor dapat menentukan beberapa area kunci sebagai bahan usul audit yang akan diajukan dalam Program Kerja Audit (PKA).

Salah satu atau secara keseluruhan area-area kunci tersebut dapat dipilih untuk dapat menjadi obyek audit, tergantung kesiapan tenaga, waktu, dan anggaran audit. Untuk membantu Auditor dalam menentukan area kunci yang akan dipilih menjadi

obyek audit, Auditor dapat menggunakan faktor pemilihan dengan elemen sebagai berikut:

- risiko terhadap manajemen;
- signifikansi suatu program;
- dampak audit; dan
- auditabilitas.

Area-area kunci yang telah ditentukan, kemudian diberi urutan prioritas (untuk dipilih atau tidak) berdasarkan hasil analisis dengan menggunakan faktor pemilihan. Selanjutnya, dengan mempertimbangkan sumber daya audit, yang ada, area kunci dipilih berdasarkan urutan prioritas yang telah ditetapkan.

d. *Output*

*Output* dari kegiatan penilaian terhadap area kunci ini adalah teridentifikasikannya area-area kunci yang menjadi fokus audit. Berdasarkan data dan area kunci yang telah dipilih dan sumber daya audit yang ada, Auditor dapat menyusun PKA.

e. Pendokumentasian

Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penentuan area kunci di tingkat entitas harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu template yang membantu pendefinisian pengendalian internal dan risiko kecurangan di dalam suatu entitas dalam rangka penentuan area kunci yang terdokumentasi sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan penentuan area kunci dapat dibaca pada Lampiran 7.1 dan 7.2.

3. Menetapkan Obyek, Tujuan dan Lingkup Audit

Tahap ini menjelaskan tentang teknik atau tata cara Auditor dalam menetapkan obyek, tujuan, dan lingkup audit yang berguna dalam merencanakan suatu audit dan menentukan metodologi yang akan dipergunakan.

a. Tujuan

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 penentuan tujuan dan lingkup audit adalah:

- (1) membantu dalam mengidentifikasi masalah-masalah yang akan di audit dan akan dilaporkan;
- (2) membantu dalam menyiapkan parameter atau ukuran pembatasan audit seperti periode yang akan diaudit atau lokasi audit lapangan yang akan dipilih; dan
- (3) mempermudah tim audit dalam mengambil kesimpulan pada akhir audit.

b. *Input* yang Diperlukan

*Input* yang diperlukan dalam kegiatan “Penentuan Obyek, Tujuan dan Lingkup audit” adalah sebagai berikut.

- (1) *Output* dari Kegiatan Pengidentifikasian Masalah; dan
- (2) *Output* dari Kegiatan Penentuan Area Kunci.

c. Petunjuk Pelaksanaan

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

(1) Menentukan Obyek audit

Berdasarkan area kunci yang telah ditetapkan dan seluruh data relevan yang telah berhasil diperoleh pada tahap sebelumnya, Auditor menentukan program/kegiatan yang akan di audit (obyek pemeriksaan) atas area-area berisiko tinggi yang akan menjadi fokus audit.

(2) Menentukan tujuan audit.

Tujuan audit terkait erat dengan alasan dilakukannya suatu audit. Isi dari tujuan audit harus bisa mengungkapkan apa yang ingin dicapai dari audit tersebut. Tujuan audit dapat dibagi menjadi tujuan umum dan tujuan khusus audit. Tujuan umum merupakan tujuan audit umum atas organisasi/program dan/atau fungsi pelayanan publik yang hendak diaudit. Sedangkan tujuan khusus lebih mengarah kepada tujuan audit pada masing-masing area kunci audit.

Sebagai ilustrasi bahwa dalam audit kinerja terhadap fungsi pelayanan pengujian mutu di Balai Besar, bisa saja tujuan audit umumnya adalah "Apakah setiap industri keramik telah memiliki hasil uji mutu?" Sedangkan tujuan audit khususnya dapat berupa antara lain:

- berapa lama waktu yang dibutuhkan dalam pengujian mutu hingga dapat diterima oleh industri yang mengajukan permohonan?
- apakah ada pungutan yang harus dibayar industri dalam pengujian mutu selain yang sudah ditetapkan sesuai tarif PNBP?

Dalam memformulasikan tujuan audit tersebut, Auditor dapat membuat berbagai macam pertanyaan audit terhadap organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang hendak diaudit, Auditor hendaknya bersandar pada informasi yang telah diperolehnya dan juga pada keahlian dan pengalaman yang dimilikinya untuk menentukan tujuan audit tersebut.

### (3) Menentukan lingkup audit

Yang dimaksud lingkup audit disini adalah:

- 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.
- permasalahan yang akan diaudit, yaitu masalah kehematan, efisiensi, dan efektivitas. Auditor dapat menggunakan satu kriteria permasalahan, atau dua permasalahan yang ada di lapangan.
- 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.

Langkah-langkah dalam penentuan lingkup audit adalah sebagai berikut:

- Tentukan lingkup audit, atas dasar informasi yang didapat pada audit sebelumnya dari proses perencanaan audit,
- 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.

Contoh: Dalam hasil audit tahun sebelumnya terhadap Ditjen IKMA, dilaporkan bahwa terdapat empat lokasi yang bantuan mesin peralatannya yang tidak dimanfaatkan. Berdasarkan laporan tersebut, maka direncanakan audit pada tahun berjalan untuk memperluas lokasi pemeriksaan fisik penyaluran bantuan mesin/peralatan tersebut.

- Lakukan perubahan dalam lingkup audit apabila informasi yang didapat dalam pelaksanaan pemeriksaan 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 manajemen mengenai perubahan yang cukup signifikan dalam lingkup audit yang terjadi setelah tahap perencanaan awal.

- Apabila perintah (mandat) audit kinerja menentukan lingkup kinerja 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 tepat.

#### (4) Penentuan sampel audit

Berdasarkan perencanaan audit, Auditor turun ke lapangan. Hal pertama yang dilakukan adalah mendapatkan populasi, kemudian memastikan unitnya. Jika populasi sedikit lakukan pengujian

100% (sensus). Jika banyak, dapat dilakukan pengujian secara sampling. Ketika memilih sampel dari populasi, Auditor berusaha untuk memperoleh sampel yang representatif. Sampel representatif adalah sampel yang karakteristiknya hampir sama dengan yang dimiliki karakteristik populasi. Agar sebuah sampel menjadi representatif, Auditor harus menggunakan kehati-hatian dalam perancangan proses, pemilihan dan evaluasi hasil sampel. Sebuah hasil sampel dapat menjadi tidak representatif dikarenakan kesalahan non-sampel dan risiko sampel, kedua risiko tersebut dapat dikendalikan. Risiko non sampel adalah risiko dimana pengujian audit tidak mampu mengungkapkan pengecualian yang ada dalam sampel tersebut. Dua penyebab risiko non-sampel ini adalah kegagalan Auditor dalam mengenali pengecualian dan prosedur audit tidak tepat atau tidak memadai.

Risiko sampel merupakan risiko dimana seorang Auditor mencapai sebuah kesimpulan yang tidak benar karena sampelnya tidak representatif terhadap populasi. Risiko sampel merupakan bagian melekat pada pemilihan sampel dari pengujian yang kurang terhadap keseluruhan populasi. Jika populasi sebenarnya memiliki tingkat pengecualian, Auditor menerima populasi yang salah karena sampel tidak cukup mewakili populasi.

Auditor memiliki dua cara untuk mengendalikan risiko pengambilan sampel:

- a. menyesuaikan ukuran sampel;
- b. menggunakan metode yang tepat dalam pemilihan pos sampel dari populasi.

Dalam melakukan pengambilan sampel, standar audit mengizinkan Auditor untuk menggunakan pendekatan statistik ataupun non-statistik.

Sampling statistik adalah penggunaan rencana sampling (*sampling plan*) dengan cara sedemikian rupa sehingga hukum probabilitas digunakan untuk membuat *statement* tentang suatu populasi.

Sampling non statistik merupakan pengambilan sampel yang dilakukan berdasarkan kriteria subyektif berdasarkan pengalaman Auditor, sehingga proses pemilihan sampel tidak random dan hasil penyampelan tidak dievaluasi secara matematis. Dengan

demikian, unit sampel dan evaluasi hasil samplingnya dilakukan berdasarkan *judgement*, tanpa menggunakan formula/rumus yang baku. Pemilihan sampelnya boleh dilakukan secara acak dan non acak

Untuk alasan praktis, dalam pelaksanaan audit kinerja ini pengambilan sampel dapat menggunakan sampling non statistik. Dalam sampling non statistik ini, Auditor tidak mengkuatifikasi sampling, sebaliknya Auditor memilih item sampel yang diyakini dapat memberikan informasi yang paling bermanfaat dalam situasi tertentu dan mencapai kesimpulan mengenai populasi atas dasar pertimbangan. Karena alasan tersebut, maka disebut juga dengan sampling pertimbangan (*judgemental sampling*).

Sebagai contoh:

- (1) Tujuan audit, menilai ketaatan pengadaan barang dan jasa terhadap pagu anggaran. Toleransi penyimpangan (TDR), sebagai bahan pertimbangan untuk membuat simpulan hasil audit, misalnya ditetapkan TDR = 2%.
- (2) Menetapkan ukuran sampel (n) ditetapkan berdasarkan judgement, tanpa menggunakan rumus atau formula tertentu, misalnya: n = 30 unit.
- (3) Memilih sampel pemilihan sampel boleh acak boleh pula tidak acak.
- (4) Menguji sampel dan mengestimasi keadaan populasi: Pengujian sampel bertujuan untuk mengetahui keadaan sampel, misalnya dari sampel sebanyak 30 di atas ditemukan ada satu kegiatan pengadaan yang melebihi pagu anggaran. Tingkat penyimpangan dalam sampel (*sampling deviation rate/SDR*) adalah  $1/30 = 3,3\%$ . Kondisi ini dianggap sama dengan populasi.
- (5) Membuat simpulan hasil audit, simpulan dibuat berdasarkan perbandingan SDR dan TDR. Dalam hal ini  $SDR > TDR$ , berarti pengendalian pagu anggaran pengadaan lemah.

Faktor-faktor utama dalam menentukan ukuran sampel dalam sampel non statistik adalah:

- a. Risiko atas penilaian risiko pengendalian yang tinggi.

- b. Ketersediaan sumberdaya (waktu, SDM dan dana) yang tersedia.
- c. Menjadi temuan berulang dari hasil audit sebelumnya.

Pemilihan metode pemilihan sampel dalam sampling non statistik, Auditor dapat menggunakan:

- a. *Haphazard Sampling* (pemilihan sampel sembarang)

Pemilihan sampelnya dilakukan sendiri oleh Auditornya, tanpa menggunakan alat bantu. Misal, Auditor mengambil langsung dengan tangan sendiri, tanpa memperhatikan jumlah, letak, sifat, dan kondisi dari bukti yang menjadi populasinya.

- b. *Block Sampling* (pemilihan sampel blok)

Populasi dikelompokkan lebih dahulu ke dalam beberapa kelompok yang disebut blok, kemudian sampel diambil dari masing-masing blok. Banyaknya sampel yang akan diambil dari masing-masing blok, tidak diatur, sepenuhnya tergantung pada judgement Auditornya. Misalnya, Auditor menetapkan kelompok bukti per bulan sebagai blok, sehingga, jika ditetapkan sampel diambil dari dua blok, maka sampel diambil dari kelompok transaksi 2 bulan yang ditetapkan oleh Auditor.

- d. *Output*

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

- 1) Tujuan audit yang meliputi tujuan umum (entitas) dan tujuan khusus (yang berkaitan dengan area kunci).
- 2) Lingkup audit meliputi:
  - (a) Area kunci (Fungsi, kegiatan, unit organisasi, dll).
  - (b) Periode waktu yang akan diperiksa.
  - (c) Aspek kinerja yang diperiksa (3E, 2E atau 1E).
  - (d) besaran sampel audit.

- e. Pendokumentasian

Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penentuan tujuan dan lingkup audit di tingkat entitas harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu *template* yang membantu pendefinisian tujuan dan lingkup audit. Secara keseluruhan pendokumentasian dapat dijadikan sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan menentukan tujuan dan lingkup audit dapat dibaca pada Lampiran 8.1.

#### 4. Menetapkan Kriteria Audit

Tahap ini menjelaskan tentang teknik atau tata cara menetapkan kriteria audit yang digunakan untuk menentukan apakah suatu entitas mencapai kinerja yang diharapkan.

Kriteria adalah standar-standar kinerja yang masuk akal dan bisa dicapai untuk menilai keekonomisan, efisiensi dan efektivitas dari kegiatan yang dilaksanakan oleh entitas yang di audit. Kriteria merefleksikan 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".

Apabila kriteria dibandingkan dengan kejadian yang sebenarnya, maka akan timbul temuan audit. Dalam hal kejadian yang sebenarnya ternyata sama atau melebihi kriteria, maka hal ini mengidentifikasi adanya "*best practice*". Sebaliknya, apabila kejadian yang sebenarnya ternyata tidak bisa memenuhi kriteria, maka hal ini mengidentifikasi bahwa suatu tindakan perbaikan harus dilakukan.

##### a. Tujuan

Kriteria diperlukan sebagai dasar pembandingan apakah praktik-praktik yang dilaksanakan telah mencapai standar kinerja yang seharusnya.

Tujuan Penetapan Kriteria audit adalah untuk:

- (1) memberikan dasar yang baik sebagai alat komunikasi dalam tim audit dan dengan manajemen yang diaudit mengenai sifat audit;
- (2) memberikan dasar yang baik sebagai alat komunikasi dengan entitas yang diaudit;
- (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 memberikan dasar dalam menyusun temuan audit.

##### b. *Input* yang Diperlukan

Input yang dapat digunakan untuk menentukan kriteria antara lain adalah sebagai berikut

- 1) *Output* dari Kegiatan Menentukan Tujuan dan Lingkup audit, antara lain:

- a. gambaran umum dari kegiatan/program dari entitas yang diaudit yang antara lain meliputi *input*, proses, *output*, dan *outcome*;
  - b. hasil revidi peraturan perundang-undangan yang meliputi kewenangan, maksud dan tujuan, dan struktur organisasi; dan
  - c. informasi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja entitas.
- 2) Standar atau norma yang dikembangkan sendiri secara teknis oleh entitas;
  - 3) Pendapat ahli dan organisasi profesional dan institusi penentu standar (lembaga pembuat standar);
  - 4) Kriteria yang telah digunakan pada audit sejenis sebelumnya;
  - 5) Kriteria yang digunakan oleh institusi pemeriksa lain;
  - 6) Kinerja tahun-tahun sebelumnya;
  - 7) Dokumen perencanaan awal seperti studi kelayakan dan rencana yang telah disetujui;
  - 8) Anggaran entitas yang diaudit;
  - 9) Kinerja entitas lain yang sejenis.

Informasi tentang kriteria tersebut di atas dapat diperoleh melalui:

- 1) Tenaga ahli;
  - 2) Laporan audit periode sebelumnya;
  - 3) Laporan kinerja entitas periode sebelumnya.;
  - 4) Dokumen anggaran;
  - 5) Laporan kinerja dari entitas lain yang sejenis.;
  - 6) Laporan hasil studi kelayakan dan rencana yang telah disetujui;
  - 7) Jurnal ilmiah, internet, buku teks; dan
  - 8) Hasil kuesioner, wawancara, observasi, dan metodologi pengumpulan data lainnya dengan entitas yang akan diaudit.
- c. Petunjuk Pelaksanaan
- Langkah-langkah yang harus ditempuh dalam menentukan kriteria dapat dirinci sebagai berikut:
- 1) Teliti apakah entitas telah memiliki kriteria sesuai dengan tujuan audit kinerja.
  - 2) Bila ada, tentukan apakah kriteria tersebut telah memenuhi karakteristik yang baik sebagai berikut:

- (a) Dapat dipercaya (*reliable*); artinya bahwa apabila kriteria tersebut digunakan oleh Auditor lain untuk masalah yang sama, maka kriteria tersebut harus bisa memberikan kesimpulan yang sama.
  - (b) Obyektif (*objective*); artinya kriteria bebas dari bias baik oleh Auditor maupun entitas.
  - (c) Bermanfaat (*usefulness*); artinya kriteria yang dapat menimbulkan temuan dan kesimpulan audit yang memenuhi keinginan para pengguna informasi.
  - (d) Bisa dimengerti (*understandability*); artinya kriteria yang ditetapkan secara jelas dan bebas dari perbedaan interpretasi.
  - (e) Bisa diperbandingkan (*comparability*); artinya bahwa kriteria tersebut bersifat konsisten apabila digunakan dalam audit kinerja atas entitas-entitas atau aktivitas-aktivitas yang serupa atau apabila digunakan dalam audit kinerja sebelumnya atas entitas yang sama.
  - (f) Lengkap (*completeness*); kriteria yang lengkap mengacu kepada penggunaan seluruh kriteria yang signifikan dalam menilai kinerja.
  - (g) Bisa diterima (*acceptability*); kriteria yang bisa diterima adalah kriteria yang bisa diterima oleh entitas yang diaudit, DPR-RI/DPRD, media, dan masyarakat umum. Semakin tinggi tingkat keberterimaan tersebut, semakin efektif audit kinerja yang dilaksanakan.
- 3) Bila tidak ada atau bila ada, tetapi tidak memenuhi karakteristik kriteria yang baik, maka Auditor harus mengembangkan kriteria sendiri dengan langkah-langkah sebagai berikut:
- (a) Dapatkan dan pelajari sumber-sumber kriteria dalam rangka pengidentifikasian kriteria yang relevan dan memadai.
  - (b) Lakukan studi atau observasi atas operasional entitas. Misalnya, dengan melakukan analisis tren kinerja tahun-tahun sebelumnya dan melakukan perbandingan kinerja entitas yang diaudit dengan organisasi lain yang mirip (jenis organisasi maupun ukurannya) atau disebut *benchmarking*.

- (c) Bicarakan hasil pengembangan kriteria tersebut dengan pihak berwenang dari entitas yang diaudit untuk memperoleh kesepakatan.
  - (d) Jika tidak tercapai kesepakatan antara Auditor dan entitas yang diperiksa mengenai kriteria yang telah dikembangkan, maka Auditor tetap menggunakan kriteria yang dikembangkan dan ketidaksepakatan dari entitas yang diaudit dituangkan dalam kertas kerja kegiatan ini.
- 4) Dalam rangka mengembangkan kriteria sendiri, Auditor juga dapat melakukan beberapa pendekatan berikut:
- (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 prosedur organisasi; contoh: dalam mengaudit Baristand, lamanya proses dalam memperoleh hasil pengujian 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 entitas yang diperiksa. Contoh: Pada audit Baristand, Auditor menemukan lamanya proses dalam memperoleh hasil pengujian. Auditor dapat mewawancarai industri dan menemukan batas waktu tunggu yang layak menurut ekspektasi industri, Auditor kemudian mendiskusikan ekspektasi ini dengan manajemen Baristand dan kemudian manajemen setuju atas waktu tunggu yang disepakati.
  - (e) jika dipandang perlu, Auditor dapat menggunakan jasa tenaga ahli dalam penentuan kriteria dalam suatu audit kinerja.
- 5) Komunikasikan kriteria yang akan dipakai kepada entitas sebelum audit dilaksanakan untuk mendapatkan kesepakatan bersama

(Auditor dan manajemen entitas) mengenai dasar pengukuran kinerja yang digunakan dalam audit atas obyek yang diaudit.

6) Pengertian Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja adalah proses sistematis dan berkesinambungan untuk menilai capaian setiap indikator kinerja guna memberikan gambaran tentang keberhasilan/kegagalan dari tujuan/sasaran yang ditetapkan.

Berdasarkan teori pengukuran kinerja, terdapat beberapa pendekatan/metodologi pengukuran kinerja, antara lain:

- a. *Balance Score Card.*
- b. *Integrated Performance Management System dengan Critical Path Method.*
- c. *Program Logic.*
- d. *Total Quality Management.*
- e. *Effective Progress and Performance Measurement.*
- f. *Performance Prism.*

Dalam pedoman ini, maka hanya tiga metodologi yang akan dijelaskan yaitu *Balance Score Card*, *Integrated Performance Management System dengan Critical Path Method*, dan *Program Logic*.

Secara singkat metode pengukuran di atas dapat diuraikan sebagai berikut:

**a. *Balance Score Card***

*Balance Score Card* (BSC) yang dikembangkan oleh Kaplan dan Norton ini adalah suatu metode pengukuran yang merumuskan pengukuran kinerja dengan menggunakan empat perspektif yaitu keuangan (*financial*), pelanggan (*stakeholders*), proses bisnis internal (*internal business process*), serta pembelajaran dan pertumbuhan (*learning process and growth*). Walaupun metode ini mulanya ditujukan untuk diterapkan dalam sektor korporasi, akan tetapi metode ini kemudian juga diterapkan untuk sektor publik dengan beberapa modifikasi. Modifikasi yang diperlukan antara lain dengan membuat urutan perspektif pelanggan menjadi urutan pertama disusul perspektif finansial. Dalam merumuskan pengukuran kinerja, BSC menggunakan komponen- komponen: visi dan misi, dimana melalui visi dan

misi ditetapkan sasaran strategi, dan melalui sasaran strategi ditetapkan sasaran yang hendak dicapai. Sasaran yang hendak dicapai dijabarkan pada masing-masing ke 4 (empat) perspektif (pelanggan, keuangan, internal proses, dan pembelajaran/inovasi), dan sasaran pada ke 4 perspektif tersebut ditetapkan apa-apa saja yang menjadi Faktor Utama Keberhasilan (*Area Kunci/Critical Success Factor*) dan berdasarkan faktor utama keberhasilan ditetapkan Kriteria (*Performance Indicator*). Kriteria merupakan alat untuk mengukur capaian kinerja, dimana masing-masing Kriteria diberi nilai. Setiap Kriteria ditetapkan standarnya, yang digunakan sebagai persyaratan capaian kinerja. standar tersebut dapat berupa *best practice*, *benchmarking*, dan standar pelayanan minimum.

Pemberian nilai (*Score*) dilakukan secara terpadu untuk semua perspektif, umpamanya masing-masing perspektif diberi nilai secara merata yaitu 25%. Selanjutnya untuk mengukur tercapainya perspektif, untuk masing-masing perspektif dirumuskan beberapa kriteria yang diberi bobot sesuai dengan ranking kepentingan atau kedekatan kepada pemenuhan capaian sasaran. Apabila semua kriteria terpenuhi, maka *Score* suatu perspektif adalah 25%. Hasil akhirnya dapat diperoleh dengan menjumlahkan *Score* pada masing-masing perspektif dimana kalau tercapai seluruhnya akan mempunyai *Score* 100.

Dilihat dari cara pendekatannya dengan perspektif, BSC tepat digunakan untuk menilai kinerja suatu aktivitas yang sifatnya terus-menerus seperti tugas dan fungsi suatu instansi. Perspektif kepuasan pelanggan akan didukung oleh perspektif finansial, dan seterusnya. Proses ini akan berlangsung secara terus-menerus.

Perumusan pengukuran dengan BSC dilakukan dengan merujuk kepada Rencana Strategis sehingga dapat digunakan untuk menilai kesesuaian kinerja dengan Rencana Strategis sektor publik yang bersangkutan.

(Ilustrasi perumusan pengukuran kinerja dengan BSC dapat dilihat pada Lampiran 1).

**b. Pendekatan *Integrated Performance Management System (IPMS)* dengan metode Jalur Kritis/ *Critical Path Method (CPM)***

Metode pengukuran kinerja dengan metode IPMS / CPM ini adalah proses pengukuran bertahap yang menggunakan komponen indikator kinerja secara rinci. Untuk setiap program/kegiatan ditetapkan terlebih dahulu tujuan utamanya, proses aktivitas mencapai tujuan tersebut, tujuan yang ingin dicapai pada tiap proses aktivitas, faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan, indikator keberhasilan, serta formula.

Melihat tahapan perumusan ini, dapat disimpulkan bahwa pendekatan ini lebih tepat digunakan untuk mengukur kinerja suatu program atau kegiatan yang sifatnya tidak kontinyu.

Pengukuran kinerja dengan teknik ini pada dasarnya terdiri dari 6 (enam) tahap atau bagan alur yang saling berhubungan, yaitu:

- (1) *Strategic Intent* adalah tujuan/keinginan/maksud strategis yang ingin dicapai oleh suatu program/kegiatan dalam jangka waktu tertentu.
- (2) *Core Activity Process* adalah aktivitas/kegiatan utama/kegiatan inti yang dilaksanakan di dalam suatu program/kegiatan untuk mencapai *strategic intent*. Biasanya dibagi menjadi: Perencanaan, Pelaksanaan, dan Pasca Pelaksanaan.
- (3) *Objectives* adalah tujuan yang ingin dicapai untuk setiap tahapan kegiatan besar di atas.
- (4) Area Kunci (*Critical Success Factors*) adalah faktor yang paling berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan program/kegiatan.
- (5) Kriteria /*Key Performance Indicators (KPI)* adalah petunjuk yang menentukan kinerja suatu program/kegiatan.
- (6) Formula adalah cara menentukan *score* kriteria yaitu membandingkan variabel yang dicapai dengan variabel yang seharusnya.

Dalam menajamkan pengukuran kinerja dengan 3 E biasanya menggunakan pendekatan 4T, yaitu Tepat Waktu, Tepat Sasaran, Tepat Jumlah dan Tepat Guna.

(Ilustrasi perumusan pengukuran kinerja dengan IPMS dapat dilihat pada Lampiran 2).

**c. Program Logic**

Pengukuran kinerja dengan menggunakan *Program Logic* adalah suatu metode pengukuran yang menguraikan hubungan sebab akibat antara berbagai komponen fungsi/ program/kegiatan dengan komponen indikator kinerja seperti *input*, *output* dan *outcome*. Dalam metode ini indikator yang berikutnya tidak akan tercapai apabila indikator sebelumnya belum tercapai, demikian seterusnya. Secara garis besar pendekatan “hubungan sebab akibat” adalah untuk memperoleh suatu keyakinan bahwa instansi tidak secara langsung dapat mengetahui hasil akhir capaian kinerjanya tanpa melalui proses hubungan sebab akibat secara kronologis. Teknik ini lebih cocok digunakan untuk mengukur capaian kegiatan yang rinci sebagai penunjang kinerja beberapa program instansi. Pengukuran kinerja dengan pola pikir secara logis selama ini banyak diaplikasikan dalam sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP).

(Ilustrasi perumusan pengukuran kinerja dengan *Program Logic* dapat dilihat pada Lampiran 3).

**d. Output**

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

- 1) kelompok kriteria (ekonomi, efisiensi, 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 entitas (sepakat atau tidak sepakat).

e. Pendokumentasian

Seluruh pengkajian Auditor mengenai tahap penetapan kriteria audit di tingkat entitas harus didokumentasikan. Tim dapat mengembangkan suatu *template* yang membantu pendefinisian penetapan kriteria pemeriksaan. Secara keseluruhan pendokumentasian dapat dijadikan sebagai KKA. Contoh KKA kegiatan menetapkan kriteria audit dapat dilihat pada Lampiran 9.1. dan Lampiran 9.2.

5. Menyusun Program Kerja Audit

Tahap ini menjelaskan tentang cara penyusunan program Kerja Audit secara baik, serta menjelaskan bentuk dan isi Program Kerja Audit.

a. Tujuan

Tujuan utama penyusunan Program Kerja Audit adalah:

- menetapkan hubungan yang jelas antara tujuan pemeriksaan, metodologi audit, dan kemungkinan-kemungkinan pekerjaan lapangan yang harus dikerjakan;
- mengidentifikasi dan mendokumentasikan prosedur-prosedur audit yang harus dilaksanakan; dan
- memudahkan supervisi dan reuiu.

Suatu program kerja audit dapat disebut memadai jika mampu mengidentifikasi aspek-aspek penting audit, disusun berdasarkan informasi pendukung yang jelas dan cermat, memberikan panduan dalam melaksanakan pengujian secara efektif, membantu dalam pengumpulan bukti yang cukup, dapat diandalkan, dan relevan untuk mendukung opini/ Pernyataan pendapat atau kesimpulan audit, dan mencapai tujuan audit. Kualitas bukti audit juga sangat tergantung kepada program audit nya. Program 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.

Pada tahap perencanaan, Auditor sudah mempersiapkan PKA. Namun demikian, PKA tersebut harus selalu disesuaikan dengan kondisi yang dijumpai di lapangan, artinya PKA yang sudah disiapkan pada tahap perencanaan sifatnya tidak terlalu rinci, hanya memuat hal-hal yang

pokok saja. Dalam tahap pelaksanaan, PKA tersebut dikembangkan lagi serinci mungkin sehingga lebih memudahkan Auditor melaksanakan tugasnya.

Pada umumnya PKA memuat hal-hal, sebagai berikut:

- Tujuan audit untuk setiap topik yang ingin diketahui/dibuktikan.
- Prosedur/langkah kerja yang akan dilakukan.
- Siapa yang melakukan dan kapan dilakukan.
- Referensi kertas kerja audit.
- Sumber bukti audit.
- Simpulan.

b. *Input* yang Diperlukan

*Input* yang diperlukan dalam kegiatan “Penyusunan Program Kerja audit” adalah:

- 1) *output* dari masing-masing tahap perencanaan audit;
- 2) Program Kerja Pemeriksaan Tahunan (PKPT);
- 3) Standar Audit;
- 4) pengarahan khusus pimpinan.

c. Petunjuk Pelaksanaan

Setelah seluruh prosedur/langkah dalam perencanaan audit diikuti, maka hasil/output dari masing-masing langkah dituangkan ke dalam suatu program kerja audit. Program kerja audit tersebut kemudian akan menjadi pedoman Auditor dalam menjalankan penugasan audit kinerja.

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

1) Dasar audit.

Auditor memasukkan ketentuan perundang-undangan yang menjadi mandat bagi Inspektorat Jenderal Kementerian Perindustrian dalam melaksanakan audit.

2) Standar audit

Diisi dengan standar audit yang akan digunakan dalam melaksanakan audit.

3) Organisasi/Program/Fungsi Pelayanan Publik yang diaudit.

Diisi dengan entitas yang akan diaudit, pengertian entitas 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 satu 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 entitas.

6) Alasan audit.

Diisi dengan alasan audit yang bisa berasal dari hasil analisis perolehan data dan informasi awal maupun yang berasal output penentuan area kunci yang akan diaudit.

7) Jenis audit.

Diisi dengan audit kinerja.

8) Tujuan audit.

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

9) Sasaran audit.

Tujuan audit secara rinci (area kunci) 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) Langkah atau prosedur audit.

Langkah atau prosedur audit yang dibuat dengan tujuan memberikan petunjuk kepada para Auditor agar dapat mencapai tujuan audit yang telah ditetapkan. 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.

d. *Output*

*Output* atas hasil kegiatan “Penyusunan PKA” adalah berupa program audit yang memuat:

- 1) standar audit
- 2) organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang diperiksa;
- 3) tahun anggaran yang diaudit;
- 4) identitas dan data umum yang diaudit;
- 5) alasan audit;
- 6) jenis audit;
- 7) tujuan audit;
- 8) sasaran audit;
- 9) metodologi audit;
- 10) kriteria audit;
- 11) langkah atau prosedur pemeriksaan.

e. Pendokumentasian

Seluruh kajian Auditor mengenai tahap penyusunan program audit di tingkat entitas harus didokumentasikan. Pendokumentasian program audit berupa PKA, dan disimpan sebagai KKA indeks A.

B. Pelaksanaan Audit Kinerja

Tahap pelaksanaan audit adalah tahap kegiatan audit yang dilakukan di tempat kedudukan entitas yang diaudit, yang merupakan kegiatan lanjutan dari kegiatan audit pendahuluan dan meliputi pengumpulan bukti-bukti audit. Pada tahap ini akan diuji apakah bukti-bukti tersebut telah lengkap dan tepat, selanjutnya ditentukan apakah bukti telah cukup untuk menilai kinerja suatu entitas dengan membandingkannya dengan kriteria.

Pelaksanaan audit, pada dasarnya adalah penerapan langkah kerja (PKA) yang telah dirancang dan dirumuskan pada saat survei pendahuluan. Walaupun langkah kerja telah dirumuskan dalam PKA, Auditor tetap harus menyesuaikannya di lapangan. Penyesuaian yang signifikan atas langkah kerja perlu dibahas terlebih dahulu dengan auditi.

Audit merupakan kegiatan yang dilakukan di tempat kedudukan entitas yang diaudit yang bertujuan untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten, dan relevan yang memungkinkan Auditor untuk:

- (1) menilai apakah kinerja entitas yang diaudit sesuai dengan kriteria atau tidak;

- (2) menyimpulkan apakah tujuan-tujuan audit tercapai atau tidak;
- (3) mengidentifikasi kemungkinan-kemungkinan untuk memperbaiki kinerja entitas yang diaudit; dan
- (4) mendukung rekomendasi-rekomendasi.

Untuk menilai kinerja entitas yang diaudit apakah sesuai dengan kriteria dilakukan dengan cara:

- (1) Melakukan pengukuran kinerja untuk mendapatkan informasi capaian kinerja:
  - Jika auditi telah melakukan pengukuran kinerja dengan menggunakan indikator kinerja yang dinilai Auditor cukup memadai, maka Auditor dapat menggunakan angka capaian kinerja yang disediakan tersebut.
  - Jika auditi belum melakukan pengukuran kinerja, maka untuk mendapatkan angka capaian kinerja, Auditor melakukan pengukuran kinerja terlebih dahulu.

Ada beberapa metode/pendekatan pengukuran kinerja yang dapat digunakan, yaitu *Balance Score Card*, *Integrated Performance Management System*, dan *Program Logic*. (Ilustrasi pengukuran kinerja dari metode/pendekatan yang dimaksud dapat dilihat pada lampiran pedoman ini).

- (2) Perbandingan capaian kinerja dengan kriteria audit yang telah ditetapkan sebagai patokan/tolok ukur keberhasilan  
Perbandingan hasil capaian kinerja dengan kriteria audit dimaksudkan untuk melihat apakah ada perbedaan antara realisasi dengan targetnya. Jika terjadi perbedaan (*gap*), Auditor menganalisis apa yang menjadi penyebabnya.
- (3) Analisis hasil capaian kinerja  
Dalam kegiatan ini, Auditor menganalisis lebih lanjut penyebab terjadinya perbedaan antara angka capaian dengan targetnya.  
Analisis meliputi faktor-faktor penyebab yang memberikan kontribusi terhadap kelemahan atau hambatan tidak tercapainya target tersebut. Kemudian masing-masing faktor penyebab dirancang solusi atau strategi pemecahan masalahnya.  
Kelemahan-kelemahan atau penyebab tidak tercapainya target disampaikan kepada pimpinan entitas yang diaudit sebagai klarifikasi

sekaligus untuk menjadi perhatian dan rencana tindak perbaikan (peningkatan kinerja entitas)

(4) Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja dilakukan berdasarkan hasil evaluasi jawaban sesuai dengan prosentase pemenuhan atas setiap kriteria. Berdasarkan pertimbangan profesional Auditor, jawaban atas pertanyaan dilakukan penilaian prosentase pemenuhannya terhadap dengan bobot yang sudah ditetapkan. Simpulan untuk penilaian kinerja secara keseluruhan dilakukan dengan metode pemberian skor dari 0-100 dengan kategori “tidak baik” sampai dengan kategori “sangat baik”.

Skala Penilaian

1. Sangat Baik 90% - 100%
2. Baik 70% - 89%
3. Cukup Baik 50% - 69%
4. Tidak Baik 0% - 49%

I. Pengujian Data

Tahap ini akan menjelaskan tentang metode dan teknik dalam mengumpulkan dan menganalisis bukti audit, kemudian melakukan pengujian atas bukti tersebut, sehingga dapat dipergunakan sebagai data pendukung hasil audit yang andal dan akurat.

a. Tujuan

Tujuan dari tahap ini adalah memperoleh bukti audit sebagai pendukung temuan audit. Tujuan pengujian data dimaksudkan untuk menentukan atau memilih bukti-bukti audit yang penting dan perlu (dari bukti-bukti audit yang ada) sebagai bahan penyusunan suatu temuan dan kesimpulan audit. Selain itu, berdasarkan bukti-bukti yang sudah diuji, Auditor dapat:

- (1) mengembangkan hasil pengujian untuk menilai apakah kinerja entitas yang diperiksa telah sesuai dengan kriteria atau tidak;
- (2) mengumpulkan hasil pengujian dan membandingkannya dengan tujuan audit tersebut;
- (3) mengidentifikasi kemungkinan-kemungkinan untuk memperbaiki kinerja entitas tersebut; dan

- (4) memanfaatkan hasil pengujian untuk mendukung rekomendasi dan kesimpulan audit.

b. *Input* yang Diperlukan

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

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

c. Petunjuk Pelaksanaan

Kegiatan dalam Pelaksanaan audit meliputi pengumpulan bukti, pengujian bukti, pengujian atas kepatuhan terhadap perundang-undangan dan kualitas pelaksanaan pengendalian intern, penyusunan dan penyampaian konsep temuan audit, perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep temuan audit, dan penyampaian temuan audit

Tahap pelaksanaan yang terkadang sering juga disebut tahap pengujian rinci, mencakup kegiatan-kegiatan sebagai berikut:

1. Pengumpulan Data Audit

Berdasarkan jenis dan sumber bukti yang telah diidentifikasi serta program audit yang telah ditetapkan, maka Auditor melakukan pengumpulan data. Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit kinerja. Pada dasarnya pengumpulan bukti audit dilakukan Auditor mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap tindak lanjut. Oleh karena itu, proses pengumpulan dan pengujian bukti merupakan inti dari sebuah audit. Bukti yang diperoleh haruslah cukup, kompeten, dan relevan.

(1) Bukti yang cukup

Bukti audit disebut cukup apabila jumlah bukti yang diperoleh memenuhi syarat untuk mendukung temuan audit. Untuk menentukan kecukupan bukti audit, Auditor harus menerapkan pertimbangan keahliannya secara profesional dan obyektif.

(2) Bukti yang kompeten

Bukti audit yang kompeten adalah yang sah dan dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan faktanya. Adapun yang dimaksud dengan bukti yang sah adalah bukti yang memenuhi persyaratan hukum dan peraturan dengan sumber dan cara perolehan bukti itu sendiri.

(3) Bukti yang relevan

Bukti yang relevan adalah bukti yang secara logis mendukung atau menguatkan pendapat atau argumen yang berhubungan dengan tujuan dan kesimpulan audit

Setelah itu, data diuji untuk memastikan tercapainya tujuan audit. Data audit inilah yang nantinya akan menjadi bukti audit yang akan mendukung temuan audit. Agar dapat menjadi bukti audit yang andal, terdapat beberapa hal yang perlu diperhatikan oleh Auditor:

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, sepanjang data tersebut valid dan andal dalam mendukung hasil audit

b) Cara perolehan data

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

- Reviu Dokumen

Reviu dokumen digunakan untuk memahami entitas melalui peraturan-peraturan. Metode ini pada umumnya sering digunakan dan memiliki tingkat keyakinan yang cukup tinggi. Namun demikian, metode ini memerlukan waktu yang cukup lama serta tenaga dan pikiran yang lebih besar.

- Wawancara (permintaan keterangan)

Metode ini digunakan untuk memperoleh, melengkapi, dan/atau meyakini informasi yang dibutuhkan terkait dengan tujuan audit. Metode ini juga digunakan untuk memastikan fakta yang diperoleh dari teknik

pengumpulan lainnya dan mengkonfirmasi data dari sumber-sumber lain.

- Kuisisioner

Metode ini digunakan jika Auditor ingin memperoleh informasi lebih banyak lagi mengenai entitas yang diaudit, seperti masukan dari entitas lain yang sejenis. Informasi tersebut dapat menjadi bahan pertimbangan bagi Auditor dalam merumuskan permasalahan secara lebih akurat dan obyektif.

- Observasi fisik (pengamatan langsung)

Metode ini digunakan jika Auditor ingin menguji langsung keberadaan suatu aset fisik guna mengetahui kesesuaian mutu dengan kriteria. Observasi dapat dilakukan dalam bentuk pemotretan, perekaman, atau pengambilan contoh (jika memungkinkan) fisik obyek yang dimaksud.

Masing-masing metode tentunya memiliki kelebihan dan juga kekurangannya. Metode apapun yang akan digunakan, Auditor harus mempertimbangkan dengan seksama faktor-faktor berikut:

- Jenis dan sumber bukti yang dikumpulkan
- Waktu dan biaya yang diperlukan untuk mengumpulkan bukti

Auditor dapat menggunakan bantuan tenaga ahli apabila pengetahuan dan pengalamannya tidak memadai untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten dan relevan. Begitu juga pada waktu melakukan pengujian bukti audit, Auditor dapat melibatkan tenaga ahli atau konsultan.

Untuk memahami apakah hasil kerja tenaga ahli dapat mendukung kesimpulan auditnya, Auditor harus mempelajari metode atau asumsi yang digunakan oleh tenaga ahli tersebut.

Selain untuk mendukung simpulan audit atas kinerja entitas yang diaudit, bukti yang dikumpulkan dan diuji juga merupakan bukti yang mendukung ada atau tidaknya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta bukti

yang mendukung ada/tidaknya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*).

c) Validitas dan reliabilitas data

Data-data audit yang diperoleh Auditor harus dapat diyakini validitas dan keandalan datanya agar bisa disebut sebagai bukti yang kompeten. Suatu validitas dan keandalan data juga dapat ditentukan dengan pengujian langsung terhadap data.

2. Pengujian data

Langkah-langkah yang diperlukan dalam kegiatan pengujian bukti audit adalah sebagai berikut:

- a) Dalam menguji bukti audit, Auditor dapat menggunakan teknik-teknik pengujian, antara lain inspeksi, konfirmasi, reviu analitis (rasio, tren, pola), sampling, bagan arus, dan analisis (analisis regresi, simulasi dan modeling, analisis muatan data kualitatif).
- b) Dalam menentukan penggunaan suatu 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, maka Auditor bisa menggunakan model analisis sebab-akibat sebagai alat analisis
- f) Merumuskan temuan dan rekomendasi atas temuan tersebut.

Kemudian data-data kinerja yang diperoleh selama audit kinerja diuji untuk bisa meyakinkan apakah suatu organisasi/program/ fungsi pelayanan publik mempunyai pengendalian yang baik atau tidak; apakah suatu entitas

mematuhi ketentuan perundang-undangan; atau apakah terdapat dugaan kecurangan di dalam entitas yang diperiksa. Hasil pengujian bukti dituangkan dalam Kertas Kerja Audit. Kertas kerja audit yang disusun oleh Auditor bukan merupakan kumpulan dari dokumen-dokumen yang dianggap penting oleh Auditor. Ada beberapa persyaratan yang harus diperhatikan Auditor agar kertas kerja audit yang disusun memberikan hasil yang optimal.

Persyaratan yang dimaksud meliputi:

- (1) Lengkap dan akurat  
Artinya bahwa kertas kerja audit harus menggambarkan sifat dan pengujian yang dilaksanakan serta memberikan dukungan yang cukup dan memadai terhadap temuan, simpulan, dan rekomendasi.
- (2) Mempunyai tujuan yang jelas  
Artinya bahwa kertas kerja audit harus menyatakan dengan jelas tujuan pembuatannya sehingga orang yang membaca mengerti maksud dan tujuan audit pada bagian tersebut.
- (3) Jelas dan singkat  
Artinya semua orang yang menggunakan kertas kerja audit dapat memahami informasi yang disajikan dalam kertas kerja audit meskipun tanpa penjelasan lisan dari orang yang membuat kertas kerja audit.
- (4) Mendukung simpulan audit  
Artinya bahwa kertas kerja audit harus mencerminkan seluruh kegiatan audit yang dilakukan oleh Auditor. Apabila dikemudian hari timbul permasalahan mengenai hasil audit, pihak yang berkepentingan/berwenang dapat memanfaatkan kertas kerja audit sebagai bukti.
- (5) Mudah dipersiapkan dan sistematis/berurutan  
Artinya bahwa kertas kerja audit mudah dibuatnya dan disusun secara berurutan sehingga memudahkan mencari kertas kerja yang diperlukan.
- (6) Relevan

Artinya bahwa kertas kerja hanya memuat hal-hal yang penting, mendasar, dan terkait dengan permasalahan hasil audit.

Dokumen audit kinerja dalam bentuk kertas kerja audit harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk, dan dianalisis.

d. *Output*

*Output* yang dihasilkan dari kegiatan “Pengujian Data” adalah:

- (1) Kertas Kerja Audit
- (2) Kesimpulan hasil pengujian bukti; dan
- (3) Unsur-unsur temuan dan usul rekomendasi

e. *Pendokumentasian*

Kegiatan pada tahap “Pengujian terhadap Data” ini didokumentasikan dalam Kertas Kerja Audit (KKA). Contoh KKA kegiatan pengujian data dapat dilihat dalam Lampiran 10.1.

## II. Penyusunan Temuan Audit

Tahap ini menjelaskan tentang penyusunan konsep temuan Audit sebagai hasil dari pelaksanaan audit kinerja jika ditemukan hal-hal yang tidak sesuai dengan kriteria. Penjelasan dalam tahap ini meliputi proses penyusunan konsep temuan Audit, penerimaan tanggapan resmi dan tertulis dari entitas yang diaudit, dan penyampaian temuan audit.

a. *Tujuan*

Tujuan dari kegiatan Penyusunan Temuan Audit adalah:

- 1) memberikan informasi kepada entitas 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.
- 3) menyajikan kelemahan pengendalian intern yang signifikan, kecurangan, dan penyimpangan dari ketentuan perundang-undangan yang terjadi pada entitas yang diaudit.

b. *Input* yang Diperlukan

*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

c. Petunjuk Pelaksanaan

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/hipotesis yang telah dituangkan dalam suatu tujuan audit yang telah ditetapkan. Suatu temuan audit seharusnya merupakan 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 yang disebabkan unsur-unsurnya (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.

Adapun hal-hal yang perlu diperhatikan oleh Auditor dalam menyusun suatu temuan audit kinerja adalah sebagai berikut:

- 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. Namun demikian, di dalam penyusunan temuan audit kinerja, unsur yang dibutuhkan tergantung dengan 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;

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

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 lebih baik daripada kriteria. Perbedaan negatif terjadi apabila kondisi yang ditemukan tidak mencapai kriteria.
- 2) Sangat dimungkinkan, Auditor menemukan atau mengungkapkan suatu temuan positif, tetapi sekali lagi perlu diingatkan apakah temuan audit tersebut relevan terhadap tujuan audit yang telah ditetapkan. Jika memang relevan terhadap tujuan audit, maka Auditor dapat melaporkan temuan audit yang positif ini.
- 3) Dalam hal perbedaan negatif, Auditor perlu mengidentifikasi dampak yang ditimbulkan dari perbedaan negatif untuk mengetahui akibat dan sebab-sebab dari perbedaan negatif tersebut. Auditor perlu menyusun unsur- unsur temuan audit

dari temuan negatif tersebut hingga menjadi suatu temuan audit.

- 4) Konsep temuan audit disampaikan kepada manajemen dari entitas yang diaudit untuk memperoleh tanggapan. Penyampaian konsep temuan audit ini hendaknya diberi 'watermark' dengan kata *DRAFT* untuk dibedakan dengan hasil temuan audit akhir. Penyampaian kepada manajemen entitas audit dapat dilakukan secara bertahap ataupun sekaligus tergantung dari kebijakan dan pertimbangan tim audit.
- 5) Auditor mendiskusikan konsep temuan audit dengan manajemen entitas yang diaudit untuk mendapatkan klarifikasi. Tujuan dari diskusi adalah melengkapi bukti audit dan mendapatkan klarifikasi dari manajemen entitas audit. Tanggapan yang diberikan oleh manajemen entitas yang diaudit harus dalam bentuk resmi dan tertulis.
- 6) Auditor menyampaikan Temuan Audit kepada manajemen entitas yang diaudit.

d. *Output*

*Output* yang dihasilkan dari kegiatan "Penyusunan Temuan Audit" adalah:

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

e. Pendokumentasian

Kegiatan Penyusunan Temuan Audit didokumentasikan dalam suatu Kertas Kerja Audit (KKA). Pendokumentasian hasil dari kegiatan ini dikelompokkan dalam KKA indeks B.

### III. Pelaporan

#### 1. Kewajiban Membuat Laporan Hasil Audit Kinerja

Standar Pelaporan dari Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) menyatakan bahwa Auditor harus membuat laporan hasil audit kinerja sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang sesuai segera setelah selesai melakukan auditnya.

Laporan hasil audit merupakan hasil akhir dari proses audit yang berguna antara lain untuk:

- (1) Mengkomunikasikan hasil audit kepada auditi dan pihak lain yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan;
- (2) Menghindari kesalahpahaman atas hasil audit;
- (3) Menjadi bahan untuk melakukan tindakan perbaikan bagi auditi dan instansi terkait; dan
- (4) Memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

## 2. Proses Pelaporan

Laporan hasil audit kinerja harus segera dibuat setelah Auditor menyelesaikan pekerjaannya berdasarkan kertas kerja audit dan pembahasan akhir dengan auditi.

Proses penyusunan laporan hasil audit kinerja, mulai dari notisi audit, *management letter*, atau *discussion paper* sampai menjadi laporan final sebagai berikut:

- (1) Penyampaian Notisi Audit, *management letter* atau *discussion paper*

Notisi Audit, *management letter*, atau *discussion paper* adalah media yang digunakan untuk mengkomunikasikan, mendiskusikan, atau mengklarifikasikan berbagai permasalahan atau isu-isu penting yang ditemui sepanjang pelaksanaan audit lapangan. Notisi audit juga berguna sebagai laporan kemajuan (progress) dalam pengembangan temuan-temuan audit dan rekomendasi.

Untuk mendapatkan informasi yang akurat dan obyektif, termasuk tanggapan dan komentar dari auditi, maka notisi audit harus disampaikan sedini mungkin.

Notisi audit dibuat ringkas dan mencakup informasi cukup untuk menggambarkan permasalahan secara memadai dan akibatnya terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi entitas yang diaudit.

- (2) Melakukan pembahasan akhir

Pembahasan akhir adalah pembicaraan terakhir dengan auditi atas temuan- temuan, simpulan, dan rekomendasi yang diusulkan Auditor. Pembahasan ini penting untuk memperoleh keyakinan bahwa permasalahan yang dikemukakan dapat dimengerti dan disepakati oleh kedua belah pihak.

(3) Menyusun konsep laporan

Konsep laporan disusun setelah pekerjaan lapangan selesai berdasarkan Kertas Kerja Audit, Notisi Audit dan hasil pembahasan akhir dengan auditi.

(4) Melakukan reviu atas laporan konsep

Selanjutnya, terhadap konsep laporan dilakukan reviu. Reviu konsep laporan bertujuan untuk menentukan kelayakan dan ketepatan format dan materi laporan. Reviu dilakukan secara berjenjang yaitu mulai dari pengendali teknis, kemudian pengendali mutu dan terakhir penanggung jawab audit.

(5) Laporan final

Laporan final adalah konsep laporan yang telah melalui proses reviu berjenjang. Konsep laporan yang telah diperbaiki dan disetujui oleh penanggung jawab audit kemudian diberi nomor dan tanggal lalu diserahkan ke bagian penggandaan untuk digandakan. Setelah digandakan, laporan tersebut ditandatangani oleh pejabat yang berwenang, setelah itu didistribusikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

3. Kualitas Laporan

Laporan hasil audit seharusnya dapat dimanfaatkan sebagai bahan pertimbangan bagi *stakeholders* dalam menilai kinerja auditi dan juga sebagai dasar bagi auditi untuk memperbaiki atau meningkatkan kinerjanya. Untuk itu, Standar Pelaporan dari SA-APIP menyatakan bahwa laporan hasil audit harus:

(1) Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil audit harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil audit. Oleh

karena itu, Auditor harus merencanakan penerbitan laporan tersebut secara semestinya dan melakukan audit dengan dasar pemikiran tersebut.

(2) Lengkap

Auditor harus merencanakan penerbitan laporan tersebut secara semestinya dan melakukan audit dengan dasar pemikiran tersebut.

Agar menjadi lengkap, laporan hasil audit harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi sasaran audit, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil audit.

Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil audit harus memasukkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai. Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi temuan audit, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atau transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan audit dengan kegiatan entitas yang diaudit. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

Umumnya, satu kasus kekurangan/kelemahan saja tidak cukup untuk mendukung suatu simpulan yang luas atau rekomendasi yang berhubungan dengan simpulan tersebut. Satu kasus itu hanya dapat diartikan sebagai adanya kelemahan, kesalahan atau kekurangan data pendukung oleh karenanya, informasi yang terinci perlu diungkapkan dalam laporan hasil audit untuk meyakinkan pengguna laporan hasil audit tersebut.

(3) Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil audit bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil audit dapat menimbulkan keraguan atas

keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil audit dari substansi laporan tersebut. Demikian pula, laporan hasil audit yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas APIP yang menerbitkan laporan hasil audit dan mengurangi efektifitas laporan hasil audit.

Laporan hasil audit harus memuat informasi, yang didukung oleh bukti yang kompeten dan relevan dalam kertas kerja audit. Apabila terdapat data yang material terhadap temuan audit tetapi Auditor tidak melakukan pengujian terhadap data tersebut, maka Auditor harus secara jelas menunjukkan dalam laporan hasil auditnya bahwa data tersebut tidak diperiksa dan tidak membuat temuan atau rekomendasi berdasarkan data tersebut.

Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil audit harus masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti penjelasan secara akurat tentang lingkup dan metodologi audit, serta penyajian temuan yang konsisten dengan lingkup audit. Salah satu cara untuk meyakinkan bahwa laporan hasil audit telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi.

Proses referensi adalah proses dimana seorang Auditor yang tidak terlibat dalam proses audit tersebut menguji bahwa suatu fakta, angka, atau tanggal telah dilaporkan dengan benar, bahwa temuan telah didukung dengan dokumentasi audit, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

(4) Obyektif

Obyektifitas berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan redaksi. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil audit dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan.

Laporan hasil audit harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti Auditor harus menyajikan hasil audit secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan

yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, Auditor harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab, termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

Redaksi laporan harus mendorong pengambil keputusan untuk bertindak atas dasar temuan dan rekomendasi Auditor. Meskipun temuan Auditor harus disajikan dengan jelas dan terbuka, Auditor harus ingat bahwa salah satu tujuannya adalah untuk meyakinkan. Cara terbaik untuk itu adalah dengan menghindari bahasa laporan yang menimbulkan adanya sikap membela diri dan menentang dari entitas yang diaudit. Meskipun kritik terhadap kinerja yang telah lalu seringkali dibutuhkan, laporan hasil audit harus menekankan perbaikan yang diperlukan.

(5) Meyakinkan

Agar meyakinkan, maka laporan harus dapat menjawab sasaran audit, menyajikan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi yang logis. Informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui validitas temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi.

Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya atas hal yang memerlukan perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil audit.

(6) Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan, dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka hal itu harus didefinisikan dengan jelas. Akronim agar digunakan sejarang mungkin.

Apabila diperlukan, Auditor dapat membuat ringkasan laporan untuk menyampaikan informasi yang penting sehingga diperhatikan oleh pengguna laporan hasil audit.

Ringkasan tersebut memuat jawaban terhadap sasaran audit, temuan-temuan yang paling material, dan rekomendasi.

Pengorganisasian laporan secara logis, keakuratan dan ketepatan dalam menyajikan fakta, merupakan hal yang penting untuk memberi kejelasan dan pemahaman bagi pengguna laporan hasil audit. Penggunaan judul, sub judul, dan kalimat topik (utama) akan membuat laporan lebih mudah dibaca dan dipahami. Alat bantu visual (seperti gambar, bagan, grafik, dan peta) dapat digunakan untuk menjelaskan dan memberikan resume terhadap suatu masalah yang rumit.

(7) Seringkas mungkin

Laporan yang ringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang daripada yang diperlukan untuk menyampaikan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca.

Pengulangan yang tidak perlu juga harus dihindari. Meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi ringkas, akan mencapai hasil yang lebih baik.

4. Pengendalian Mutu Pelaporan

Tujuan pengendalian mutu pelaporan adalah untuk menjamin dan menjaga kualitas Laporan Hasil Audit Kinerja. Proses pengendalian mutu laporan dilakukan sejak penyusunan konsep laporan sampai finalisasi laporan. Hal tersebut melekat pada tugas dan tanggung jawab tim audit, pengendali teknis, pengendali mutu, dan penanggung jawab audit.

Untuk lebih menjamin kualitas audit sebaiknya dilakukan proses *quality assurance*. Penilaian meliputi unsur temuan dan rekomendasi, langkah-langkah pelaksanaan kegiatan, dan ketepatan waktu penyelesaian laporan.

Formulir-formulir yang digunakan dalam pengendalian mutu laporan adalah:

- (1) *Routing Slip* untuk mengendalikan ketepatan dan kecepatan penyelesaian laporan.
- (2) *Review Sheet* yang berfungsi sebagai lembar kendali materi laporan yang digunakan untuk mengendalikan/menilai mutu materi Laporan Hasil Audit Kinerja.

#### 5. Penerbitan dan Distribusi Laporan

Laporan hasil audit kinerja harus didistribusikan tepat waktu kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Namun dalam hal yang diaudit merupakan rahasia negara maka untuk tujuan keamanan atau dilarang disampaikan kepada pihak-pihak tertentu atas dasar ketentuan peraturan perundang-undangan, Auditor dapat membatasi pendistribusian laporan tersebut. Apabila suatu audit dihentikan sebelum berakhir, tetapi Auditor tidak mengeluarkan laporan hasil audit, maka Auditor harus membuat catatan yang mengikhtisarkan hasil auditnya sampai tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit tersebut. Auditor juga harus mengkomunikasikan secara tertulis alasan penghentian audit tersebut kepada auditi dan pejabat lain yang berwenang.

#### 6. Format Laporan Hasil Audit Kinerja

Laporan hasil audit disajikan dalam bentuk bab dan setidaknya harus memuat:

- 1) Dasar melakukan audit;
- 2) Identifikasi auditi;
- 3) Tujuan/sasaran, lingkup, dan metodologi audit;
- 4) Pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit;
- 5) Kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi;
- 6) Hasil audit berupa kesimpulan, temuan audit, dan rekomendasi;
- 7) Tanggapan dari pejabat auditi yang bertanggung jawab;
- 8) Pernyataan adanya keterbatasan dalam audit serta pihak-pihak yang menerima laporan;
- 9) Pelaporan informasi rahasia apabila ada.

Adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern serta adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatutan (*abuse*) disajikan sebagai bagian temuan.

Contoh format Laporan Hasil Audit Kinerja berbentuk bab, adalah sebagai berikut:

#### BAB I: SIMPULAN DAN REKOMENDASI

- 1) Simpulan
- 2) Rekomendasi

#### BAB I : URAIAN HASIL AUDIT

##### 1. INFORMASI UMUM

###### 1) Dasar Audit

Uraikan mengenai dasar hukum yang terkait dengan penugasan audit

###### 2) Tujuan dan Sasaran Audit

- a. Tujuan audit
- b. Sasaran Audit

###### 3) Periode Audit

###### 4) Tanggung Jawab Auditor

###### 5) Metodologi Audit

Sesuai dengan tujuan audit kinerja untuk memperoleh penilaian yang memadai terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi selama periode yang diaudit dan sekaligus memberikan masukan terhadap perbaikan kinerja di masa yang akan datang, pelaksanaan audit ini akan dilakukan pada penilaian dua aspek, yaitu:

- a. Pencapaian kinerja
- b. Pengujian ketaatan terhadap ketentuan yang ada.

Penilaian tersebut difokuskan pada kriteria yang dirumuskan oleh auditi sesuai dengan metode pengukuran kinerja yang dianut. Dalam hal pihak auditi belum merumuskan kriteria maka indikator tersebut hendaknya dirumuskan dan disepakati bersama antara Auditor dengan auditi.

Berdasarkan informasi-informasi tersebut, Auditor memberikan satu simpulan atas kinerja unit kerja yang diaudit.

## 2 INFORMASI KEUANGAN

Disini diuraikan mengenai hal-hal yang terkait dengan keuangan seperti anggaran yang tersedia, realisasi anggaran, ketepatan jumlah penggunaan dana, ketepatan waktu penerimaan dana, dan sebagainya.

## 3 HASIL AUDIT KINERJA

### 1) Gambaran Umum kriteria yang Diukur

Berisi uraian mengenai tugas dan fungsi atau kegiatan utama yang menjadi tanggung jawab auditi dan metode pengukuran kinerja serta kriteria yang telah dirumuskan oleh auditi. Dalam hal metode pengukuran dan kriteria belum dirumuskan oleh auditi, maka diuraikan mengenai metode pengukuran dan kriteria yang dirumuskan bersama antara Auditor dengan auditi.

### 2) Analisis Hasil Capaian Kinerja

Berisi uraian mengenai analisis terhadap hasil capaian kinerja auditi.

### 3) Temuan Hasil Audit

Berisi uraian mengenai capaian-capaian indikator yang tidak maksimal sebagaimana diuraikan pada butir 2), yang dirinci berdasarkan atribut temuan yang lengkap yaitu kondisi, kriteria, sebab, akibat, dan tanggapan dari pejabat yang bertanggungjawab.

### 4) Hal-hal yang harus diperhatikan

Berisi uraian mengenai hal-hal lain yang terkait dengan capaian- capaian indikator yang tidak maksimal sebagaimana diuraikan pada butir 2), namun tidak mempunyai atribut temuan yang lengkap.

### 5) Rekomendasi

Pada bagian ini disajikan rekomendasi/saran perbaikan atas permasalahan yang ditemukan.

**K E P U S T A K A A N**

1. *Implementation Guidelines for Performance Auditing – Standards and Guidelines for Performance Auditing Based on INTOSAI’s Auditing Standards and Practical Experience.*
2. Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No.06/K/I-XIII.2/6/2008 tentang Petunjuk Pemeriksaan Kinerja.
3. Pedoman Audit Kinerja Instansi Pemerintah- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan-2010.
4. Keputusan Inspektur Jenderal Kementerian Pertanian No. B.1144/Kpts/Pw 130/G/05/2017 tentang Standar Teknis Penugasan Audit Kinerja Lingkup Kementerian Pertanian.

Lampiran 1

**PERUMUSAN PENGUKURAN KINERJA DENGAN PENDEKATAN *BALANCED SCORECARD***

**I. Pendahuluan**

Pendekatan *Balanced Score Card* yang dikembangkan oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton adalah suatu metode pengukuran yang merumuskan pengukuran kinerja dengan menggunakan empat perspektif yaitu finansial, pelanggan, proses bisnis internal, dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Pada awalnya metode ini ditujukan untuk diterapkan pada sektor korporasi, akan tetapi dalam perkembangan selanjutnya metode ini diterapkan juga pada sektor publik dengan melakukan beberapa modifikasi. Dengan *Balanced Score Card*, instansi dapat:

1. Memantau kinerja saat ini dari perspektif finansial, pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan.
2. Membantu upaya untuk memperbaiki proses, motivasi, dan pendidikan pegawai serta upaya peningkatan kemampuan pembelajaran dan inovasi.

Perumusan pengukuran dengan metode *Balanced Score Card* dilakukan dengan merujuk kepada Rencana Strategis sehingga dapat digunakan untuk menilai kesesuaian kinerja yang dicapai dengan Rencana Strategis organisasi/instansi yang bersangkutan. Metode *Balanced Score Card* membangun kedisiplinan dalam meningkatkan kinerja dengan cara terstruktur dimulai dari penetapan Visi, Misi dan strategi untuk mencapainya serta pada akhirnya melakukan pengukuran apakah Visi dan Misi tersebut dapat tercapai.

Secara garis besar empat perspektif *Balanced Score Card* dapat dijelaskan, sebagai berikut:

1. Perspektif Pelanggan

Perspektif ini menjelaskan bagaimana cara memenuhi kepuasan pelanggan melalui penyediaan barang/jasa yang berkualitas, bagaimana memberikan nilai tambah kepada pelanggan serta bagaimana proses yang harus dilakukan untuk memenuhi kondisi tersebut. Untuk dapat mengakomodasi kepentingan itulah instansi harus mengetahui dengan tepat apakah *stakeholders* sudah puas atau apakah masih ada keluhan.

2. Perspektif Finansial

Perspektif ini menjelaskan apakah penggunaan dana telah sesuai dengan yang diharapkan masyarakat.

Untuk instansi pemerintah yang sifatnya “tidak mencari laba”, maka perspektif finansialnya berbeda dengan perusahaan yang bersifat komersial. Untuk instansi pemerintah, pengukuran finansial hanya bersifat sebagai penunjang.

Perspektif finansial menekankan pentingnya bagaimana memuaskan *Stakeholders* dengan pengeluaran biaya yang efektif dan efisien.

### 3. Perspektif Proses Internal

Perspektif ini menekankan perlunya meningkatkan strategi internal, antara lain proses perbaikan sistem dan prosedur pengelolaan administrasi, perbaikan pengambilan keputusan, komunikasi dengan pegawai, pengendalian biaya yang lebih baik, serta peningkatan metode dan teknologi yang digunakan untuk peningkatan pelayanan pelanggan.

Proses internal adalah mekanisme kerja yang mengaitkan kepuasan dan harapan *stakeholders* melalui serangkaian penetapan indikator keberhasilan, seperti peningkatan kualitas produk/jasa.

### 4. Perspektif Proses Internal

Perspektif ini menekankan perlunya meningkatkan strategi internal, antara lain proses perbaikan sistem dan prosedur pengelolaan administrasi, perbaikan pengambilan keputusan, komunikasi dengan pegawai, pengendalian biaya yang lebih baik, serta peningkatan metode dan teknologi yang digunakan untuk peningkatan pelayanan pelanggan.

Proses internal adalah mekanisme kerja yang mengaitkan kepuasan dan harapan *stakeholders* melalui serangkaian penetapan indikator keberhasilan, seperti peningkatan kualitas produk/jasa.

### 5. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Perspektif ini menekankan bahwa keberhasilan inovasi, pembelajaran, dan pertumbuhan akan tercapai melalui penelitian dan pengembangan, penggunaan teknologi baru serta peningkatan karir dan pelatihan. Dalam proses ini diperlukan perubahan-perubahan yang mengarah kepada pemenuhan kebutuhan pelanggan dan kondisi ini akan tercapai apabila SDM memiliki kemampuan yang memadai, mempunyai motivasi yang kuat, serta didukung oleh informasi yang akurat serta tepat waktu.

Dengan SDM yang memiliki keahlian, diharapkan dapat meningkatkan kualitas barang/jasa, menemukan inovasi dengan menggunakan teknologi baru, serta pengurangan biaya melalui inovasi proses kerja yang lebih efisien.

### **Tahapan Perumusan Pengukuran Kinerja dengan Metode *Balanced Score Card***

Teknik pengukuran kinerja dengan metode *Balanced Scorecard* dilakukan melalui beberapa tahapan sebagai berikut:

1. Berdasarkan rencana strategis, rumuskan tujuan organisasi, yang akan diukur keberhasilan kinerjanya.
2. Beri *Score* pada masing-masing perspektif, dengan total *Score* sebesar 100%.
3. Tetapkan Area Kunci, yaitu komponen yang dapat mendukung capaian Kinerja.
4. Tetapkan Kriteria berdasarkan Area Kunci. Kinerja dikatakan berhasil kalau memenuhi syarat Area Kunci.
5. Beri bobot pada Kriteria sesuai dengan *ranking* kepentingan atau kedekatan kepada capaian keberhasilan tujuan organisasi.
6. Pada akhir pengukuran, lakukan perhitungan hasil akhir perspektif dengan cara menghitung berapa total kinerja pada masing-masing perspektif.
7. Total *Score* diperoleh dengan menjumlahkan hasil akhir pengukuran masing-masing perspektif.

Apabila hasil penilaian masing-masing perspektif tercapai seluruhnya maka *Total Score* adalah 100%. Pemberian *score* dan bobot tidak mutlak (harus), tergantung masing-masing organisasi (instansi).

Hubungan antara 4 (empat) Perspektif, Area Kunci, Kriteria, dan teknik pemberian

## **II. ILUSTRASI PENGUKURAN KINERJA DENGAN PENDEKATAN *BALANCED SCORE CARD***

1. Gambaran Umum Instansi yang diukur kinerjanya Tugas dan Fungsi

- 1) Tugas

Tugas instansi adalah mengamankan kebijakan pemerintah yang berkaitan dengan lalu lintas barang yang masuk atau keluar Daerah Pabean dan pemungutan Bea Masuk dan Cukai serta pungutan negara lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- 2) Fungsi

Untuk menyelenggarakan tugas tersebut, instansi mempunyai fungsi:

- (1) Perumusan kebijakan teknis di bidang kepabeanan dan cukai;
- (2) Perencanaan, pelaksanaan, pengendalian, evaluasi dan pengamanan teknis operasional kebijakan pemerintah yang berkaitan dengan pengawasan atas lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean;
- (3) Perencanaan, pelaksanaan, pengendalian, evaluasi dan pengamanan teknis operasional di bidang pemungutan bea masuk dan cukai serta pungutan lainnya;
- (4) Perencanaan, pembinaan dan bimbingan di bidang pemberian pelayanan, perijinan, kemudahan, ketatalaksanaan dan pengawasan di bidang kepabeanan dan cukai;
- (5) Pencegahan pelanggaran peraturan perundang-undangan kepabeanan dan cukai dan penindakan di bidang kepabeanan dan cukai serta penyidikan tindak pidana kepabeanan dan cukai.

## 2. Perumusan Pengukuran Kinerja

Instansi belum pernah membuat pengukuran kinerja terhadap capaian kinerja kegiatan yang dilakukan. Berdasarkan kesepakatan, sebelum penugasan audit kinerja, auditor bersama-sama dengan auditan merumuskan pengukuran kinerja dengan menggunakan pendekatan *Balanced Score Card*. Adapun langkah-langkah yang dilakukan dalam merumuskan pengukuran kinerja ini adalah sebagai berikut:

- 1) Menetapkan tujuan organisasi yaitu:  
Berdasarkan tugas dan fungsi sebagaimana diuraikan di atas, tujuan organisasi adalah “mengamankan dan memberikan pelayanan lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah Pabean dan memungut bea masuk dan cukai serta pungutan negara lainnya”.
- 2) Menetapkan 4 (empat) perspektif yaitu:
  - (1) Perspektif pelayanan kepada masyarakat (pelanggan)  
Pengukuran pada perspektif ini diharapkan dapat memberikan informasi sejauh mana pelaksanaan tugas dan fungsi yang dilakukan oleh Instansi dapat memberikan kemudahan pelayanan dalam kegiatan ekspor dan impor selama periode yang diperiksa.

Capaian kinerja Instansi, dalam memenuhi kepuasan para pengguna jasa kepabeanan dan cukai terhadap pelayanan yang diberikan, diukur dengan menggunakan teknik kuesioner yang diberikan kepada responden (importir, eksportir, Perusahaan Penyelenggara Jasa Kepabeanan (PPJK) dan perusahaan penerima fasilitas). Jawaban atas kuesioner tersebut selanjutnya diolah untuk mendapatkan persepsi pengguna jasa terhadap pelayanan yang diberikan oleh Instansi. Dengan demikian, yang diukur dalam perspektif ini adalah kepuasan pelanggan.

(2) Perspektif keuangan/penerimaan negara (finansial)

Pengukuran pada perspektif ini diharapkan dapat memberikan informasi sejauh mana Instansi berupaya dalam mencapai target penerimaan tahunan yang telah ditetapkan/disahkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan upaya-upaya pengamanan penerimaan negara. Adapun yang diukur dalam perspektif ini adalah ratio realisasi penerimaan Bea Masuk dan Cukai dengan target dan dengan potensi.

(3) Perspektif pengembangan proses internal organisasi

Pengukuran pada perspektif ini diharapkan dapat memberikan informasi sejauh mana upaya yang dilakukan oleh Instansi dalam mengembangkan proses internal organisasi sehingga pelayanan kegiatan ekspor dan impor dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

Capaian kinerja yang diukur dalam perspektif pengembangan proses internal organisasi ini antara lain rata-rata waktu penyelesaian ijin Kawasan Pabean dan tempat penimbunan dibandingkan dengan target sesuai dengan ketentuan yang ada.

(4) Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan

Pengukuran pada perspektif ini diharapkan dapat memberikan informasi sejauh mana Instansi berupaya untuk mengembangkan SDM yang dimiliki sehingga pelaksanaan tugas dan fungsi dapat berjalan dengan baik.

Capaian kinerja di bidang pembelajaran dan pertumbuhan diukur berdasarkan rasio realisasi jumlah staf yang mengikuti pendidikan dan pelatihan teknis di bidang kepabeanan dan

cukai dibandingkan dengan target-target yang telah ditetapkan sebelumnya.

3) Menetapkan Area Kunci dari masing-masing perspektif

Tahap pengukuran kinerja berikutnya adalah menetapkan area kunci dari masing-masing perspektif. Adapun Area kunci dari masing-masing perspektif dapat dirumuskan sebagai berikut:

(1) Perspektif pelayanan kepada masyarakat (pelanggan):

Kepuasan masyarakat.

(2) Perspektif penerimaan negara (finansial):

Penerimaan bea masuk dan cukai dengan target yang telah ditetapkan.

(3) Perspektif pengembangan proses internal organisasi:

Proses penyelesaian pelayanan perijinan.

(4) Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan:

Karyawan memiliki pengetahuan sesuai dengan pekerjaannya.

4) Menetapkan Kriteria audit pada masing-masing Area kunci

Setelah Area kunci dirumuskan, maka masing-masing Area kunci ditetapkan kriteria. Kriteria masing-masing Area kunci, antara lain dapat dirumuskan sebagai berikut:

(1) Kepuasan Pelanggan

- a. Jumlah keluhan pelanggan.
- b. Survei pelanggan.

(2) Penerimaan bea masuk dan cukai dengan target yang telah ditetapkan, yaitu:

- a. Jumlah target bea masuk yang diperoleh dalam suatu periode.
- b. Jumlah target cukai yang diperoleh dalam suatu periode.

(3) Proses penyelesaian pelayanan perijinan

- a. Jumlah waktu pemberian ijin kawasan pabean.
- b. Jumlah waktu pemberian ijin penimbunan.

(4) Karyawan memiliki pengetahuan sesuai dengan pekerjaannya

- a. Jumlah karyawan yang mengikuti pelatihan.
- b. Jumlah pegawai teknis pelaksana cukai.

5) Memberi bobot pada masing-masing perspektif dan Kriteria

Pada tahap ini masing-masing perspektif diberi bobot, misalnya 25 sehingga jumlah bobot pada seluruh perspektif adalah 100.

Langkah berikutnya setiap Kriteria pada masing-masing perspektif diberi bobot dengan jumlah bobot maksimal 25.

Besar kecilnya pemberian bobot pada masing-masing Kriteria ditetapkan berdasarkan ranking kepentingan atau kedekatan pada capaian keberhasilan sasaran.

6) Menghitung jumlah bobot masing-masing perspektif

Setelah diperoleh nilai bobot masing-masing Kriteria dari setiap perspektif, maka langkah berikutnya adalah menjumlahkan nilai bobot Kriteria sehingga diperoleh nilai bobot dari setiap perspektif.

7) Menetapkan *Total Score*

Setelah diperoleh nilai bobot dari masing-masing perspektif, maka langkah berikutnya adalah menjumlahkan seluruh nilai bobot perspektif sehingga diperoleh *Total Score*.

Hasil perumusan pengukuran tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:

Tujuan “**mengamankan dan memberikan pelayanan lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah Pabean dan memungut bea masuk dan cukai serta pungutan negara lainnya**”.

Tujuan di atas dapat dikatakan tercapai apabila kriteria yang sudah ditetapkan seluruhnya terpenuhi. Sedangkan terpenuhinya kriteria-kriteria apabila telah memenuhi syarat area kunci. Secara lebih jelasnya dapat dilihat pada matriks berikut ini:

<b>Bobot Persp.</b>	<b>Area kunci</b>	<b>Kriteria</b>	<b>Bobot Kriteria</b>
25%	<b>Perspektif Pelanggan:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Kepuasan pelanggan</li></ul>	1. Jumlah keluhan pelanggan 2. Survei pelanggan	60% 40%
25%	<b>Perspektif Keuangan:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Target penerimaan bea masuk dan cukai</li></ul>	1. Jumlah target bea masuk yang diperoleh dalam suatu periode 2. Jumlah target cukai yang diperoleh dalam suatu periode	50% 50%
25%	<b>Perspektif Proses Internal:</b>	1. Jumlah waktu pemberian ijin kawasan	50%

	<ul style="list-style-type: none"> <li>Proses penyelesaian pelayanan perijinan</li> </ul>	<p>pabean</p> <p>2. Jumlah waktu pemberian ijin penimbunan</p>	50%
25%	<p><b>Perspektif Inovasi dan Pembelajaran:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Karyawan memiliki pengetahuan sesuai dengan pekerjaannya</li> </ul>	<p>1. Jumlah karyawan yang telah mengikuti pelatihan</p> <p>2. Jumlah pegawai teknis pelaksana cukai</p>	<p>70%</p> <p>30%</p>

**Contoh perhitungan Kriteria:**

Untuk perspektif “Pelanggan”:

Kriteria yang akan diukur adalah:

1. Jumlah keluhan pelanggan (bobot 60%)
2. Survei pelanggan (bobot 40%).

Sebagai contoh berdasarkan data yang ada:

- “Jumlah keluhan pelanggan” tidak ada atau jumlahnya minimal, maka pemenuhan Kriteria -nya mendapat score maksimal yaitu 60%.
- Berdasarkan survei ternyata hasil “Survei Pelanggan” sangat rendah, sehingga nilai Kriteria -nya hanya 10%.

Dari kedua Kriteria di atas maka jumlah score perspektif Pelanggan adalah 70%.

Maka, nilai akhir Perspektif Pelanggan (dengan bobot 25%) adalah:  $70\% \times 25\% = 17,5\%$ .

Lampiran 2

**PERUMUSAN PENGUKURAN KINERJA DENGAN PENDEKATAN  
INTEGRATED PERFORMANCE MANAGEMENT SYSTEM (IPMS) DENGAN  
METODE JALUR KRITIS/ CRITICAL PATH METHOD (CPT)**

**I. Pendahuluan**

*Integrated Management Performance System* (IPMS) dengan metode jalur kritis/ *Critical Path Method* (CPT) merupakan suatu sistem penilaian kinerja manajemen yang menghubungkan *strategic objective*, *core business strategic*, *critical success factors*, dan *key performance indicator*. Sistem penilaian kinerja ini merupakan suplemen dari *Statement on Management Accounting*, *Statement Number 4DD*, May15, 1988 yang diterbitkan oleh *Institute of Management Accountant*.

Pengukuran kinerja IPMS/CPT menjadi sangat dibutuhkan akibat kelemahan yang mendasar dari pendekatan pengukuran kinerja tradisional, seperti:

- 1) pendekatan tradisional gagal mengungkapkan bagaimana memperbaiki kinerja.
- 2) pendekatan tradisional sering tidak mampu membantu atau memahami isu-isu utama penggerak kinerja yang sedang berlangsung.
- 3) pendekatan tradisional cenderung retrospektif dari pada proaktif.
- 4) pengukuran kinerja tradisional cenderung melihat hasil dari pada penyebab dari hasil.

**Perumusan pengukuran kinerja**

Tahap perumusan pengukuran kinerja IPMS/CPT dapat diuraikan sebagai berikut:

**1. Menetapkan *Strategic Intent***

Tahap awal pengembangan pengukuran kinerja model kinerja IPMS/CPT adalah merumuskan *strategic intent* program/kegiatan yang akan dinilai, *Strategic intent* adalah tujuan dari dilaksanakannya suatu program/kegiatan

**2. Menetapkan *Core Activity Process* (Aktivitas/Kegiatan Utama)**

Berdasarkan *strategic intent*, selanjutnya ditetapkan *core activity process*, yang menggambarkan tahapan-tahapan kegiatan yang dilakukan untuk pencapaian tujuan program.

*Core Activity Process* merupakan penjabaran dari kegiatan utama program yang akan dilaksanakan.

### **3. Menetapkan Objectives**

*Objectives* (tujuan) adalah sesuatu yang ingin dicapai untuk setiap tahapan kegiatan (*core activity process*).

### **4. Merumuskan *Critical Success Factors (CSF)/Area Kunci***

CSF (Area Kunci) ditekankan pada kegiatan dan proses yang mempunyai pengaruh sangat besar pada keseluruhan kinerja dan yang akan mendorong dan mendukung pelaksanaannya.

### **5. Merumuskan Indikator Kinerja (*Key Performance Indicators/KPI*)/Kriteria**

KPI (Kriteria) adalah petunjuk/indikator kunci yang menentukan kinerja suatu program. KPI (Kriteria) memungkinkan organisasi memonitor dan mengkomunikasikan secara terus-menerus hasil yang diinginkan.

### **6. Merumuskan Formula**

Formula merupakan rumusan penetapan kuantifikasi capaian kinerja.

Untuk memperoleh capaian kinerja secara kuantitatif maka terhadap KPI (Kriteria) perlu diberi bobot. Besar kecilnya bobot masing-masing KPI (Kriteria) ditentukan berdasarkan kontribusi relatif (urutan pentingnya) CSF (Area Kunci) masing-masing KPI(Kriteria). Contoh Model dan Pembobotan Nilai *IPMS/CPT* disajikan dalam Lampiran 2.1.

## **II. Ilustrasi Aplikasi Pengukuran Kinerja dengan Pendekatan IPMS/CPT**

### **A. Pengukuran Kinerja untuk suatu Program**

#### **1. Gambaran Umum Program X**

Sebagai contoh, Program X adalah program pemberdayaan dan pengembangan UMKM yang berorientasi ilmu pengetahuan dan teknologi, ekonomi dan berkelanjutan. Program ini didasarkan pada hasil-hasil penelitian yang sudah teruji (*well proven*) dan kemudian diterapkan pada UMKM di berbagai daerah.

Program ini memiliki 5 kegiatan:

- 1) Pengembangan usaha perikanan lobster
- 2) Pembangunan kawasan lahan berpasir
- 3) Pengembangan wirausaha kerupuk singkong
- 4) Penguatan sistem pertanian rakyat secara terpadu

- 5) Upaya pengembangan dan peningkatan kualitas produksi tempe.

Berdasarkan dokumen-dokumen yang ada, dapat dirumuskan tujuan utama yang menjadi *strategic intent* dari program ini adalah **memberdayakan UMKM melalui peningkatan kemampuan SDM, permodalan, teknologi, dan pemasaran sehingga pada gilirannya mampu menumbuhkan usaha-usaha produktif berkelanjutan yang berbasis ilmu pengetahuan dan teknologi.**

Selanjutnya melalui buku panduan, buletin-buletin, dan wawancara dengan pihak terkait, dapat disarikan informasi berikut:

1) Tujuan Program:

- (1) Meningkatkan kemampuan UMKM yang ada melalui pemanfaatan iptek.
- (2) Mendekatkan Lembaga penelitian dengan UMKM.
- (3) Menciptakan lapangan kerja di daerah.
- (4) Menumbuhkan embrio Lembaga pemberdayaan UMKM di daerah.
- (5) Mendayagunakan hasil-hasil penelitian di daerah.

2) Kelompok Sasaran:

UMKM yang berpotensi berkembang.

3) Hasil yang diharapkan dari penerapan program:

- (1) UMKM yang berbasis iptek dan mengenal manajemen usaha.
- (2) Hubungan kerja antara Lembaga penelitian dan dunia usaha/industri.

4) Organ Pelaksana Kegiatan:

- (1) Penyandang dana: Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
- (2) Lembaga Pelaksanaan: Pusat-pusat penelitian atau Universitas yang memiliki hasil penelitian.
- (3) Organisasi pelaksana di Daerah (OPD): organisasi yang dibentuk oleh Lembaga Pelaksana, yang terdiri dari Lembaga Pelaksana dan UMKM yang dibina.

Tugas OPD adalah:

- a. Mengelola keberlanjutan kegiatan.
- b. Menjembatani UMKM dengan unit lembaga IPTEK.
- c. Memberikan bantuan teknis bila diperlukan.
- d. Memberi peluang SDM untuk berpartisipasi.

- e. Membuat laporan tentang perkembangan/status Kelompok Usaha Bersama (KUBE), *Business Development Services* (BDS), Yayasan, atau badan hukum lainnya.
- (4) Usaha mikro kecil menengah (UMKM): merupakan sasaran program X yang berfungsi sebagai Lembaga penerima manfaat di daerah.
- (5) Skim pengelolaan dan hak/kewajiban organ pelaksana: pengelolaan kegiatan Program X dilakukan melalui kontrak kerja antara Penyandang Dana dengan Lembaga Pelaksana. Berdasarkan kontrak kerja tersebut Lembaga Pelaksana membuat kontrak dengan Organisasi Pelaksana di Daerah. Selanjutnya Organisasi Pelaksana di Daerah melakukan kontrak kredit dengan UMKM. Dalam kontrak-kontrak tersebut diatur hak dan kewajiban masing-masing Organ Pelaksana.

## 2. Perumusan Pengukuran Kinerja

pendekatan IPMS dengan metode CPT. Pengukuran kinerja dirumuskan melalui tahapan IPMS dengan metode CPT. Perumusan dilakukan secara transparan dan partisipatif sehingga diperoleh ukuran yang memadai yang dapat menggambarkan tingkat keberhasilan program. Langkah-langkah yang dilakukan dalam merumuskan pengukuran kinerja ini adalah sebagai berikut:

### 1) Menetapkan *Strategic Intent*

*Strategic intent* (tujuan program), yang disarikan dari dokumen yang ada adalah: **memberdayakan UMKM melalui peningkatan kemampuan SDM, permodalan, teknologi dan pemasaran sehingga pada gilirannya mampu menumbuhkan usaha-usaha produktif berkelanjutan yang berbasis ilmu pengetahuan dan teknologi.**

### 2) Menetapkan *Core Activity Process* (Kegiatan Utama)

*Core activity* dibagi tiga tahapan penting yaitu: perencanaan, pelaksanaan dan pasca pelaksanaan, dimana masing-masing tahapan tersebut mempunyai tujuan (*objectives*) yang ingin dicapai, yaitu:

- (1) Perencanaan: penentuan teknologi dan pemilihan UMKM secara tepat, serta memenuhi aspek pemasaran.

(2) Pelaksanaan: penerapan teknologi berjalan dengan baik dan sesuai dengan proposal yang diajukan.

(3) Pasca pelaksanaan: kegiatan dapat dipertahankan atau berkelanjutan.

3) Menetapkan *Critical Success Factor* (Area Kunci)

Disepakati 22 butir faktor-faktor yang dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan pencapaian tujuan, yaitu:

Perencanaan:

(1) Teknologi diminati UMKM

(2) Teknologi tidak mengganggu lingkungan

(3) Bahan baku tersedia di lokasi

(4) Tenaga kerja tersedia di lokasi

(5) Teknologi yang digunakan teruji (*well proven*)

(6) Penjualan/omzet memenuhi kriteria UMKM

(7) Modal memenuhi kriteria UMKM

(8) UMKM sebelumnya telah beroperasi dengan kegiatan yang sama

Pelaksanaan:

(9) Produk UMKM disukai masyarakat

(10) Memiliki HPS/referensi harga

(11) Pengadaan barang/jasa sesuai ketentuan

(12) Pengeluaran dana mentaati ketentuan pajak

(13) Jumlah dana yang diperoleh sesuai dengan proposal

(14) Kegiatan sesuai proposal

(15) Koordinator Wilayah (Korwil) melakukan monitoring dengan baik

(16) OPD menyelenggarakan administrasi penerimaan dan pengeluaran dana

(17) OPD menyusun dan menyampaikan laporan kepada Penyandang Dana

(18) Lembaga Pelaksana melakukan bimbingan

(19) Kualitas produk UMKM meningkat

(20) Penjualan produk UMKM memadaiMemiliki HPS/referensi harga

(11) Pengadaan barang/jasa sesuai ketentuan

(12) Pengeluaran dana mentaati ketentuan pajak

(13) Jumlah dana yang diperoleh sesuai dengan proposal

- (14) Kegiatan sesuai proposal
- (15) Koordinator Wilayah (Korwil) melakukan monitoring dengan baik
- (16) OPD menyelenggarakan administrasi penerimaan dan pengeluaran dana
- (17) OPD menyusun dan menyampaikan laporan kepada Penyandang Dana
- (18) Lembaga Pelaksana melakukan bimbingan
- (19) Kualitas produk UMKM meningkat
- (20) Penjualan produk UMKM memadai

Pasca pelaksanaan:

- (21) Hak dan kewajiban OPD dan UMKM diatur dengan wajar
- (22) OPD berperan aktif melakukan monitoring dan kewajiban UMKM.

4) Menetapkan KPI/Kriteria keberhasilan program yang merupakan hasil perumusan bersama adalah:

- (1) Beroperasi dengan baik,
- (2) Ketaatan pada peraturan, dan
- (3) Berkelanjutan.
- (4) Pelunasan Lancar

Secara rinci, Kriteria Keberhasilan Program dijabarkan dalam formulasi sebagai berikut:

- (1) Beroperasi dengan baik, menunjukkan bahwa teknologi yang diterapkan di UMKM dapat beroperasi sebagaimana mestinya, dan sasaran UMKM yang telah dipilih sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Indikator kinerja, formula, serta cara pengukuran Beroperasi dengan baik diuraikan sebagai berikut:
  - a. Teknologi yang dapat beroperasi sebagaimana mestinya, memiliki syarat:
    - a) Teknologi diminati UMKM (CSF No.1)  
Teknologi diminati UMKM apabila UMKM memahami penggunaan dan manfaat teknologi yang diaplikasikan.
    - b) Teknologi tidak mengganggu lingkungan (CSF No.2)  
Teknologi yang diterapkan merupakan teknologi yang ramah lingkungan.
    - c) Bahan baku tersedia di lokasi (CSF No. 3)

Kegiatan Program ditujukan untuk memanfaatkan potensi sumber daya daerah melalui kegiatan yang dapat meningkatkan pendapatan masyarakat. Pengertian bahan baku tersedia di lokasi mengandung pengertian luas, sehingga dapat saja bahan baku di luar lokasi akan tetapi mudah diakses sehingga tidak menjadi penghambat berproduksi.

d) Tenaga kerja tersedia di lokasi (CSF No. 4)

Program ditujukan meningkatkan kemampuan sumber daya manusia dan lapangan kerja di daerah.

e) Teknologi yang digunakan teruji/ *well proven* (CSF No. 5)

Teknologi *well proven* adalah teknologi yang sudah terbukti keandalannya.

Apabila kelima syarat di atas dipenuhi, maka indikator kinerja **Teknologi dapat beroperasi sebagaimana mestinya**, nilai kinerja maksimum 10 dapat tercapai.

Formula: **Ratio jumlah persyaratan yang terpenuhi dengan jumlah persyaratan yang seharusnya x 10.**

Contoh: Jika persyaratan terpenuhi 5 maka skornya adalah  $5/5 \times 10 = 10$ ,

Jika persyaratan yang terpenuhi hanya 4, maka skornya adalah  $4/5 \times 10 = 8$  dst.

b. Pemilihan sasaran UMKM secara tepat, memiliki syarat:

a) Omset penjualan memenuhi kriteria (CSF No.6)

Persyaratan omset penjualan sesuai dengan kriteria UMKM.

b) Modal memenuhi kriteria UMKM (CSF No.7)

Persyaratan modal sesuai dengan kriteria UMKM.

c) UMKM telah beroperasi dengan kegiatan yang sama (CSF No.8)

UMKM yang diberdayakan adalah UMKM yang telah beroperasi dengan kegiatan yang sama sebelumnya. Ini merupakan kebijakan umum program.

Apabila ke tiga syarat di atas, maka indikator Pemilihan sasaran UMKM secara tepat mendapat nilai kinerja maksimum 10.

Formula: **Ratio jumlah persyaratan yang terpenuhi dengan jumlah persyaratan UMKM yang seharusnya x 10.**

Contoh: Jika persyaratan yang terpenuhi 3, maka skornya adalah  $3/3 \times 10 = 10$ .

Jika persyaratan yang terpenuhi hanya 2, maka skornya adalah  $2/3 \times 10 = 6,67$  dst.

Hasil penilaian masing-masing KPI di atas dijumlahkan dan akan menjadi nilai akhir **Beroperasi dengan baik.**

- (2) Ketaatan pada peraturan, menunjukkan bahwa pelaksanaan kegiatan telah berjalan sesuai dengan ketentuan, baik berupa peraturan pemerintah maupun pedoman Program serta praktek-praktek yang sehat, ketentuan pengadaan barang/jasa, penerimaan negara, peruntukan penggunaan dana, dan pertanggungjawaban dana.

Indikator kinerja, formula, serta cara pengukuran Ketaatan pada peraturan diuraikan sebagai berikut:

a. Harga barang/jasa yang wajar memiliki syarat:

a) Ada HPS/referensi harga (CSF No.10)

b) Pengadaan barang/jasa sesuai ketentuan. (CSF No.11)

Harga barang/jasa yang wajar adalah harga barang dan jasa yang dibeli sudah dibandingkan dengan HPS/referensi harga yang handal dan proses pengadaan barang/jasa sesuai dengan ketentuan.

Apabila ke dua syarat di atas dipenuhi maka indikator **Harga barang/jasa yang wajar**, mendapat nilai maksimum 10.

Formula: **Ratio jumlah persyaratan yang terpenuhi dengan jumlah persyaratan yang seharusnya x 10,**

Contoh: Jika persyaratan yang terpenuhi 2, maka skornya adalah  $2/2 \times 10 = 10$ .

Jika persyaratan yang terpenuhi hanya 1, maka skornya adalah  $1/2 \times 10 = 5$  dst.

b. Penerimaan negara terpenuhi

Penerimaan negara terpenuhi apabila setiap pengeluaran dana memperhatikan ketentuan perpajakan yaitu jika seluruh pajak yang harus dipungut telah diterima dan disetor (CSF No.12). Apabila hal tersebut telah dipenuhi maka indikator Penerimaan Negara terpenuhi, mendapat nilai maksimum 5.

Formula: Ratio jumlah pajak yang diterima dan disetor dengan jumlah pajak yang harus diterima dan disetor x 10.

Contoh: Jika jumlah pajak yang harus dipungut dan disetor Rp2.000.000,00 dan seluruhnya telah dipungut dan disetor, maka skornya adalah  $Rp2.000.000,00/Rp 2.000.000,00 \times 5 = 5$ .

Jika yang dipungut dan disetor hanya Rp1.000.000,00, maka skornya adalah  $Rp1.000.000,00/Rp2.000.000,00 \times 5 = 2,5$ , dst.

c. Penggunaan dana sesuai peruntukan

Persyaratan bahwa penggunaan dana telah sesuai dengan peruntukannya adalah seluruh dana yang diperoleh telah digunakan sesuai dengan peruntukannya (CSF No.13). Jika seluruh dana yang diperoleh telah digunakan sesuai dengan peruntukannya maka indikator **Penggunaan dana sesuai peruntukan**, mendapat nilai maksimum 5.

Formula: Ratio jumlah penggunaan dana yang sesuai peruntukan dengan jumlah dana yang diperoleh x 5.

Contoh: Jika jumlah dana yang diperoleh Rp100.000.000,00 dan seluruhnya telah digunakan sesuai dengan peruntukannya, maka skornya adalah:  $Rp100.000.000,00/Rp100.000.000,00 \times 5 = 5$ .

Jika jumlah penggunaan dana yang sesuai peruntukan hanya Rp80.000.000,00 maka skornya adalah:  $Rp80.000.000,00/Rp100.000.000,00 \times 5 = 4$ , dst.

- d. Pertanggungjawaban dana yang baik memiliki syarat:
- a) OPD menyelenggarakan administrasi terhadap penerimaan dan pengeluaran dana, (CSF No.16).
  - b) OPD menyusun dan menyampaikan laporan kepada penyandang dana (CSF No.17).

Persyaratan OPD menyelenggarakan administrasi terhadap penerimaan dan pengeluaran dana, dan OPD menyusun dan menyampaikan laporan kepada penyandang dana merupakan persyaratan minimum untuk menetapkan pertanggungjawaban dana baik.

Apabila ke dua syarat di atas terpenuhi, maka indikator kinerja

Pertanggungjawaban dana baik, mendapat nilai maksimum 10.

Formula: **Ratio jumlah persyaratan yang terpenuhi dengan jumlah persyaratan yang seharusnya x 10.**

Contoh: Jika persyaratan yang terpenuhi 2 maka skornya adalah  $2/2 \times 10 = 10$ .

Jika persyaratan yang terpenuhi hanya 1, maka skornya adalah  $1/2 \times 10 = 5$  dst.

Hasil penilaian masing-masing KPI di atas dijumlahkan akan menjadi nilai akhir **Ketaatan pada peraturan.**

- (3) Berkelanjutan, menunjukkan mengenai terlaksananya alih teknologi ke UMKM, produk memiliki pemasaran yang baik serta hasil penjualan dapat menutup investasi.

Indikator kinerja, formula, serta cara pengukuran Berkelanjutan diuraikan sebagai berikut:

- a. Alih Teknologi ke UMKM akan terlaksana dengan syarat Lembaga Pelaksana melakukan bimbingan (CSF No.18)

Syarat alih teknologi ke UMKM terlaksana apabila lembaga pelaksana telah melakukan bimbingan teknis alih teknologi dan pemasaran kepada personil UMKM sebagaimana ditetapkan pada Panduan Pelaksanaan Penerapan Program yaitu OPD wajib memberikan bimbingan teknis dan

pemasaran kepada UMKM. Jika seluruh personil UMKM (sesuai dengan proposal) telah diberi bimbingan teknis maka KPI **Alih Teknologi ke UMKM terlaksana**, mendapat nilai maksimum 15.

Formula: **Rasio jumlah personil yang telah dibimbing dengan jumlah personil yang seharusnya dibimbing x 15.**

Contoh: Jika jumlah personil UMKM yang harus dibimbing 20 orang dan seluruhnya telah dibimbing, maka skornya adalah  $20/20 \times 15 = 15$ .

Jika yang dibimbing hanya 10 orang, maka skornya  $10/20 \times 15 = 7,5$

- b. Produk memiliki pemasaran yang baik mempunyai syarat:
- a) Produk UMKM disukai masyarakat, maksudnya bahwa produk hasil alih teknologi ini laku di pasaran karena disukai atau dibutuhkan oleh masyarakat.
  - b) Kualitas produk UMKM meningkat, maksudnya adalah terjadi peningkatan kualitas produk UMKM dibandingkan sebelum adanya alih teknologi (CSF No.19).

Apabila semua persyaratan tersebut di atas dipenuhi maka diharapkan seluruh produk yang dihasilkan akan dibeli masyarakat. Jika seluruh produk yang dihasilkan dibeli masyarakat, maka KPI **Produk memiliki pemasaran yang baik**, mendapat nilai maksimum 15.

Formula: Rasio jumlah Produk yang Dipasarkan dengan Jumlah Seluruh Produk yang Dihasilkan x 15.

Contoh: Jika jumlah produk yang dihasilkan 500 dan semuanya telah terjual, maka skornya adalah  $500/500 \times 15 = 15$ .

Jika yang terjual hanya 100, maka skornya  $100/500 \times 15 = 3$ , dst.

- c. Hasil penjualan dapat menutupi investasi apabila jumlah penjualan produk UMKM memadai (CSF No.20). Jumlah penjualan yang memadai adalah apabila keuntungan yang diperoleh dapat menutupi investasi yang dilakukan. Apabila

hal ini terpenuhi maka indikator **Hasil penjualan dapat menutupi investasi**, mendapat nilai maksimum 10.

Formula: Rasio jumlah keuntungan kumulatif sampai dengan umur teknis alat dengan jumlah investasi x 10.

Contoh: Jika jumlah investasi Rp10.000.000,00 dan umur investasi 5 tahun dan keuntungan satu tahun Rp2.000.000,00 maka skornya adalah  $Rp\ 2.000.000,00 \times 5 / 10.000.000,00 \times 10 = 10$ .

Jika ternyata keuntungan satu tahun hanya Rp1.000.000,00, maka skornya adalah:  $Rp\ 1.000.000,00 \times 5 / Rp\ 10.000.000,00 \times 10 = 5$  dst.

Hasil penilaian masing-masing KPI di atas dijumlahkan akan menjadi nilai akhir teknologi yang **Berkelanjutan**.

- (4) Pelunasan lancar, menunjukkan bahwa teknologi produktif telah berhasil memberdayakan UMKM. Hal ini akan terlihat dengan adanya kemampuan mengangsur kredit dan bunga secara lancar atau tidak ada tunggakan.

Apabila hal tersebut dipenuhi, maka indikator **Pelunasan Lancar**, mendapat nilai maksimum 10.

Formula: **Rasio jumlah angsuran yang telah dilakukan dengan Jumlah seluruh angsuran yang seharusnya X 10.**

Contoh: Jika jumlah kewajiban angsuran UMKM adalah sebesar Rp10.000.000,00 dan seluruhnya telah diangsur, maka skornya adalah  $Rp\ 10.000.000,00 / Rp\ 10.000.000,00 \times 10 = 10$ .

Jika yang diangsur ternyata baru Rp7.000.000,00, maka skornya adalah  $Rp\ 7.000.000,00 / Rp\ 10.000.000,00 \times 10 = 7$  dst.

**Keterkaitan antara Core Activity Process, Key Performance Indicator (Kriteria), dan Critical Success Factors (Area Kunci)**

Pencapaian nilai kinerja adalah akibat atau terkait langsung dengan kesuksesan/kegagalan *critical success factors* (Area Kunci). Lebih jelasnya dapat digambarkan sebagai berikut:

- a. Pencapaian nilai akhir Perencanaan di bawah dari bobot yang ditetapkan 20, mencerminkan kegagalan CSF (Area Kunci) kegiatan perencanaan yang tidak berjalan dengan baik, yang meliputi: penetapan teknologi diminati UMKM, teknologi tidak mengganggu lingkungan, bahan baku tersedia di lokasi, tenaga kerja tersedia di lokasi, teknologi yang digunakan teruji, omset penjualan memenuhi kriteria.  
UMKM, modal memenuhi kriteria UMKM, dan UMKM sebelumnya telah beroperasi dengan kegiatan yang sama.
- b. Pencapaian nilai akhir Pelaksanaan di bawah dari bobot yang ditetapkan 70, mencerminkan kegagalan CSF (Area Kunci) kegiatan pelaksanaan yang tidak berjalan dengan baik, yang meliputi: memiliki HPS/referensi harga, pengadaan barang/jasa sesuai ketentuan, pengeluaran dana mentaati ketentuan perpajakan, jumlah dana yang diperoleh sesuai dengan proposal, kegiatan sesuai proposal, Korwil melakukan monitoring dengan baik, OPD menyelenggarakan administrasi, penerimaan dan pengeluaran dana, OPD menyusun dan menyampaikan laporan kepada Penyandang Dana dan Lembaga Penyelenggara, Lembaga Pelaksana melakukan bimbingan, kualitas produk UMKM meningkat, produk UMKM disukai masyarakat, dan penjualan produk UMKM memadai.
- c. Pencapaian nilai akhir Pasca pelaksanaan di bawah dari bobot yang ditetapkan 10, mencerminkan kegagalan CSF (Area Kunci) kegiatan pasca pelaksanaan yang tidak berjalan dengan baik yang meliputi hak dan kewajiban OPD dan UMKM yang diatur dengan wajar, OPD berperan aktif melakukan monitoring, dan kewajiban UMKM diatur dengan jelas.

Hasil perumusan pengukuran kinerja di atas dapat digambarkan pada Tabel Pencapaian Nilai Indikator Kinerja sebagai berikut:

No.	Area Kunci  KPI (Kriteria)	Capaian Kinerja										
		Teknologi dapat beroperasi	Pemilihan sasaran UMK M tepat	Harga Brg/ Jasa wajar	Penerimaan Negara terpecah	Penggunaan dana sesuai peruntukan	Pert. jawaban dana baik	Alih teknologi ke UMK M terlaksana	Produk memiliki pemasaran yang baik	Hasil penjualan dapat menu-tupi investasi	Angsuran lancar	Bobot Relatif
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1.	Beroperasi dengan baik	10	10									20
2.	Ketaatan pada Peraturan			10	5	5	10					30
3.	Berkelanjutan							15	15	10		40
4.	Pelunasan Lancar										10	10
	<b>Total skor</b>											<b>100</b>

**Penjelasan:**

- Capaian Kinerja: menunjukkan pencapaian keberhasilan kriteria per masing-masing kegiatan
- Bobot Relatif: nilai yang menunjukkan besaran kepentingan dalam pencapaian tujuan Program X yang meliputi 4 (empat) besaran Kriteria.
- Total Skor: skor akhir yang menunjukkan hasil penjumlahan capaian kinerja masing-masing Kriteria dengan total skor maksimum 100

**B. Pengukuran Kinerja untuk suatu Kegiatan**

**1. Gambaran Umum Kegiatan**

Sebagai contoh: kegiatan Pengembangan Usaha Pangan Masyarakat / Toko Tani Indonesia (PUPM /TII).

**2. Perumusan Pengukuran Kinerja**

Kegiatan Pengembangan Usaha Pangan Masyarakat / Toko Tani Indonesia (PUPM /TII) belum pernah membuat pengukuran kinerja terhadap capaian kinerja kegiatan yang dilakukan. Berdasarkan kesepakatan, sebelum penugasan audit kinerja, auditor bersama-sama dengan pemilik kegiatan ini merumuskan pengukuran kinerja dengan menggunakan pendekatan IPMS dengan metode jalur kritis /CPT. Pengukuran kinerja dirumuskan melalui tahapan IPMS dengan metode jalur kritis /CPT. Perumusan dilakukan secara transparan

dan partisipatif sehingga diperoleh ukuran yang memadai yang dapat menggambarkan tingkat keberhasilan program. Langkah-langkah yang dilakukan dalam merumuskan pengukuran kinerja ini adalah sebagai berikut:

1) Menetapkan *Core Activity*

*Core activity* dibagi tiga tahapan penting yaitu: perencanaan, pelaksanaan dan pasca pelaksanaan, dimana masing-masing tahapan tersebut mempunyai tujuan (*objectives*) yang ingin dicapai yaitu:

- (1) Perencanaan: Perencanaan Kegiatan Pengembangan Usaha Pangan Masyarakat/Toko Tani Indonesia (PUPM/TTI) dan Penyediaan anggaran PUPM/TTI secara tepat, serta Penetapan TTI sebanyak 1000 Unit sesuai dengan Kriteria.
- (2) Pelaksanaan: Penyaluran dana Gapoktan dan keberlanjutan Pengembangan Usaha Pangan Masyarakat/Toko Tani Indonesia (PUPM/TTI) berjalan dengan baik dan dapat mencapai tujuan.
- (3) Pasca pelaksanaan: pelaporan dan pertanggung jawaban pelaksanaan kegiatan akuntabel.

2) Menetapkan *Critical Success Factors* (Area Kunci)

Disepakati 14 Area kunci yang dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan pencapaian tujuan yaitu:

Perencanaan:

- (1) Ketepatan sasaran perencanaan kegiatan PUPM/TTI.
- (2) Ketepatan penyediaan anggaran PUPM/TTI.
- (3) Penetapan TTI sebanyak 500 Gapoktan dan 1000 TTI sesuai dengan kriteria.

Pelaksanaan:

- (4) Ketepatan waktu transfer dana Banpem ke Gapoktan.
- (5) Ketersediaan jumlah gabah di tingkat petani.
- (6) Kesesuaian penggunaan Dana Operasional.
- (7) Dana untuk membeli gabah Oleh Gapoktan lebih besar atau sama dengan modal awal.
- (8) Ketersediaan beras di tingkat Gapoktan.
- (9) Harga jual beras dari Gapoktan ke Petani.
- (10) Keterbatasan modal TTI dan kualitas beras.

- (11) Ketersediaan beras bermutu.
- (12) Harga gabah menguntungkan Petani.

Pasca pelaksanaan

- (13) Ketertiban pembuatan dan penyampaian Laporan PUPM.
- (14) Ketertiban pertanggungjawaban penggunaan anggaran PUPM.

3) Menetapkan KPI/Kriteria keberhasilan program, yang merupakan hasil perumusan bersama adalah:

<b>Area Kunci/CSF</b>	<b>Kriteria/KPI</b>	<b>Bobot</b>	<b>4 T</b>
perencanaan kegiatan PUPM/TTI	Penetapan kegiatan PUPM/TTI dalam DIPA	<b>5</b>	Tepat Sasaran
penyediaan anggaran PUPM/TTI	Anggaran PUPM/TTI terfasilitasi dalam DIPA	<b>5</b>	Tepat Jumlah
Penetapan 500 Gapoktan dan 1000 TTI sesuai dengan kriteria	Penetapan lokasi Gapoktan dan TTI sesuai dengan kriteria	<b>5</b>	Tepat Sasaran
Ketepatan waktu transfer dana Banpem ke Gapoktan	Dana Banpem ditransfer sebelum musim panen di lokasi Gapoktan	<b>10</b>	Tepat waktu
Ketersediaan jumlah gabah di tingkat petani	Pembelian gabah minimal 30 ton	<b>10</b>	Tepat Jumlah
Kesesuaian penggunaan Dana Operasional	Biaya operasional digunakan sesuai RUPM	<b>5</b>	Tepat Guna
Dana untuk membeli gabah Oleh Gapoktan lebih besar atau sama dengan modal awal	Keuntungan yang tersimpan di Gapoktan	<b>10</b>	Tepat Guna
Ketersediaan beras di tingkat Gapoktan	Pasokan beras dari Gapoktan ke TTI minimal 10 ton	<b>10</b>	Tepat jumlah
Harga jual beras dari Gapoktan ke Petani	TTI menjual beras dibawah HET	<b>10</b>	Tepat Guna
Keterbatasan modal TTI dan kualitas beras	TTI membayar ke Gapoktan 1 minggu setelah beras diterima	<b>10</b>	Tepat waktu
Ketersediaan beras bermutu	Kepuasan konsumen >80%	<b>5</b>	Tepat Sasaran
Harga gabah menguntungkan Petani	Kepuasan petani > 80%	<b>5</b>	Tepat Sasaran
Ketertiban pembuatan dan penyampaian Laporan PUPM	Tim Pembina, Tim teknis, Gapoktan, TTI dan tenaga pendamping membuat laporan mingguan dan laporan akhir	<b>5</b>	Tepat Guna
Ketertiban pertanggungjawaban penggunaan anggaran PUPM	Pertanggung jawaban anggaran PUPM/TTI sesuai ketentuan	<b>5</b>	Tepat Guna

Lampiran 3

**PERUMUSAN PENGUKURAN KINERJA DENGAN PENDEKATAN *PROGRAM LOGIC***

**I. Landasan Teori**

Pengukuran Kinerja menurut metode ini didahului dengan penetapan indikator kinerja kegiatan. Indikator kinerja yang digunakan merupakan suatu kelompok Indikator secara berurutan yaitu *Input* (masukan), *Output* (keluaran) dan *Outcome* (hasil) sepanjang dapat diukur dan apabila dimungkinkan sampai kepada Indikator kinerja *Benefit* (manfaat) dan *Impact* (dampak). Indikator kinerja kegiatan yang ditetapkan pada awal tahun berfungsi sebagai alat ukur keberhasilan pelaksanaan “kegiatan” yang merupakan pendukung atau turunan dari “tujuan” yang merupakan komponen dari Renstra Instansi. Tujuan dikatakan berhasil apabila seluruh indikator kinerja kegiatan telah berhasil dicapai. Terhadap komponen tujuan ini dinilai apakah telah selaras serta mendukung tugas dan fungsi instansi, karena pada akhirnya apabila seluruh indikator kinerja kegiatan tercapai, maka program dan tujuan dapat dikatakan berhasil, demikian pula dengan komponen Renstra yang lebih tinggi yaitu Visi dan Misi.

Pengukuran kinerja ini menggunakan “kelompok” indikator kinerja yang mempunyai hubungan sebab akibat (*If-Then*), artinya keberhasilan komponen yang akan diukur tergantung daripada capaian keberhasilan komponen sebelumnya. Selanjutnya dari hasil pengukuran ini, dilakukan identifikasi terhadap kegiatan yang tidak tercapai 100% untuk keperluan analisis penyebab serta menentukan strategi pemecahan masalahnya.

**II. Pengukuran Kinerja**

Sebagai ilustrasi, dapat digambarkan teknik pengukuran kinerja beberapa kegiatan untuk menunjang salah satu tujuan instansi yaitu peningkatan kualitas pelayanan kesehatan masyarakat.

Keberhasilan capaian tujuan ini merupakan cermin capaian keberhasilan daripada 3 (tiga) program dan 6 (enam) kegiatan yang mendukungnya sebagai berikut:

No	Tujuan	Program	Kegiatan
1	Peningkatan kualitas pelayanan kesehatan masyarakat	1. Diklat dan penyuluhan kesehatan masyarakat dan lingkungan	1. Diklat untuk penyuluh kesehatan masyarakat 2. Penyuluhan kesehatan lingkungan
		2. Pengadaan sarana/prasarana kesehatan	1. Rehabilitasi ruang bedah 2. Pengadaan peralatan medis
		3. Pelayanan kesehatan gizi dan pengadaan obat-obatan	1. Perbaikan Gizi masyarakat 2. Pengadaan obat Generik

Sesuai dengan teknik pengukuran secara berjenjang, yang pertama diukur adalah kegiatan diklat untuk penyuluh kesehatan, penyuluhan kesehatan lingkungan, rehab ruang bedah, pengadaan peralatan medis, perbaikan gizi masyarakat serta pengadaan obat generik. Hasil pengukuran keenam kegiatan tersebut akan mendukung keberhasilan program dan tujuan. Dengan demikian apabila program diklat penyuluhan kesehatan masyarakat, pengadaan sarana/prasarana kesehatan serta pelayanan gizi serta penyediaan obat-obatan tercapai kinerjanya, maka tujuan peningkatan kualitas pelayanan kesehatan masyarakat dapat dikatakan berhasil atau tercapai.

Mengukur keberhasilan terselenggaranya Diklat untuk Penyuluh Kesehatan Masyarakat Penetapan Kinerja yang ditetapkan awal tahun sebagai berikut:

*Input* : Dana Rp50Juta, penyelenggara 10 orang.

*Output* : Penyuluh Kesehatan yang lulus Diklat 40 orang.

*Outcome*: Penyuluh memahami kesehatan lingkungan 40 orang.

Kerangka logisnya adalah:

1. Kalau Diklat terlaksana dengan baik, diperoleh Penyuluh Kesehatan lulus.
2. Kalau Penyuluh Kesehatan lulus, Penyuluh memahami kesehatan lingkungan.
3. Kalau Penyuluh memahami kesehatan lingkungan, Penyuluh dapat menyuluh masyarakat dengan baik.

Simpulan, keberhasilan Diklat diukur dengan sudah pahamnya Penyuluh Kesehatan akan kesehatan lingkungan.

Contoh 2:

Mengukur keberhasilan pelaksanaan rehabilitasi Ruang Bedah. Penetapan Kinerja yang ditetapkan awal tahun sebagai berikut:

*Input* : Dana Rp200 Juta,SDM 10 orang.

*Output* : Ruang Bedah selesai direhab 2 unit

*Outcome*: Bertambahnya kapasitas tampung pasien 2 unit

Kerangka logisnya adalah:

1. Kalau Ruang Bedah selesai direhabilitasi, tersedia ruang bedah yang siap digunakan.
2. Kalau ruang bedah siap digunakan, maka kapasitas tampung meningkat.

Simpulan, keberhasilan pelaksanaan rehabilitasi Ruang Bedah diukur dengan sudah siapnya Ruang Bedah sebagai sarana untuk menambah kapasitas tampung pasien.

Dengan teknik yang sama semua kegiatan diukur capaian kinerjanya sehingga diperoleh persentase capaian kinerja untuk masing-masing kegiatan. Selanjutnya dilakukan proses kristalisasi dengan cara menyatukan hasil ketiga program untuk mendukung tujuan, yaitu kalau program diklat penyuluh kesehatan masyarakat dan lingkungan, pengadaan sarana dan prasarana kesehatan serta pelayanan kesehatan gizi dan penyediaan obat-obatan seluruhnya terlaksana dengan baik (100%), maka “tujuan” instansi berupa peningkatan kualitas pelayanan kesehatan masyarakat dinilai “**Berhasil**”, demikian pula sebaliknya.

Lampiran 4

**Indeks KKA No.**

**Audit Atas .....**

**Periode audit:**

**Dibuat oleh :**

**Direviu oleh :**

**Disetujui oleh :**

**KERTAS KERJA PENGIDENTIFIKASIAN MASALAH**

Tujuan dari kegiatan pada tahap ini adalah agar auditor dapat mengidentifikasi permasalahan yang ada pada entitas sebagai dasar pertimbangan pelaksanaan tahap perencanaan. Point-point yang ada dalam template KKA ini dapat dikembangkan lagi sesuai dengan kebutuhan auditor di lapangan.

Hasil penelahaan dokumen dan wawancara dengan manajemen:

1. Perencanaan strategis

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

2. Misi entitas

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

3. Tujuan entitas

.....  
.....

.....  
.....

4. Tugas pokok dan fungsi entitas

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

5. Dasar hukum dan peraturan yang mempengaruhi pelaksanaan program atau fungsi pelayanan publik entitas

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

6. Sasaran dari kegiatan entitas

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

7. Struktur organisasi entitas

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

8. *Input*, proses, *output*, dan *outcome* dari entitas yang diaudit

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

9. Anggaran yang dikelola entitas

.....

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

10. *Key Performance Indicator* yang digunakan oleh entitas dalam menilai kinerja.

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

11. Ringkasan hasil reviu atas peraturan perundang-undangan yang relevan dengan tupoksi entitas

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

12. Ringkasan program kegiatan yang ditetapkan dalam tahun berjalan

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

13. Permasalahan yang dihadapi entitas dalam pelaksanaan kegiatan

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

14. Keterkaitan dengan entitas lain dalam pelaksanaan kegiatan

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

15. Faktor-faktor internal yang mempengaruhi kinerja entitas

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

16. Faktor-faktor eksternal yang mempengaruhi kinerja entitas

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

17. Kesimpulan hasil wawancara

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

18. Masalah yang teridentifikasi

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

Lampiran 5

**Indeks KKA No.**

Audit Atas ....(Judul)  
 Periode Audit: .....

Dibuat oleh: (Nama ,paraf, dan tanggal pembuatan KKA)  
 Direviu oleh: (Nama, paraf, dan tanggal reviu KKA)  
 Disetujui oleh: (Nama, paraf, dan tgl persetujuan KKA)

**Pemahaman SPI sesuai PP No.60/2008**

No.	Pemahaman SPI	Ya	Tidak	Catatan
	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pastikan apakah pimpinan telah melakukan upaya-upaya memperkuat integritas</li> <li>2. Pastikan apakah pimpinan telah melakukan pendelegasian wewenang melalui penetapan target pelaksanaan kegiatan/program</li> <li>3. Pastikan apakah satker telah membuat register risiko berdasarkan proses bisnis, pencapain tujuan output kegiatan/program dan dilengkapi dengan data pendukungnya</li> <li>4. Pastikan apakah satker telah menyusun/mengembangkan rancang kendali risiko berupa kebijakan dan SOP (KSOP)</li> <li>5. Pastikan apakah pimpinan telah mengkomunikasikan KSOP kegiatan/orogram kepada seluruh komponen yang terlibat dalam kegiatan.</li> <li>6. Pastikan apakah pimpinan telah membuat rencana pemantauan secara berkala terhadap capaian kegiatan dan evaluasi implementasi KSOP</li> <li>7. Buat simpulan hasil pengujian unsur-unsur SPI. Identifikasi kelemahan yang menjadi kendala pencapaian kinerja, selanjutnya dalam untuk memtuskan arah dan kedalaman audit</li> </ol>			

Lampiran 6

**Audit Atas..... (Judul)**  
**Periode Audit:** .....

**Dibuat oleh :** (Nama ,paraf, dan tanggal pembuatan KKA)  
**Direviu oleh :** (Nama, paraf, dan tanggal reviu KKA)  
**Disetujui oleh:** (Nama, paraf, dan tgl persetujuan KKA)

**KERTAS KERJA PENILAIAN ATAS PENGARUH PERATURAN  
PERUNDANG- UNDANGAN YANG SIGNIFIKAN**

Tujuan kegiatan pada tahap ini adalah auditor dapat mengidentifikasi peraturan perundang- undangan yang terkait dengan pelaksanaan kegiatan dari area kunci. Selanjutnya, auditor dapat menganalisis kepatuhan entitas dalam menjalankan peraturan tersebut dan mengidentifikasi sebab dan akibat apabila terjadi ketidakpatuhan pelaksanaan peraturan.

Hasil penelaahan dokumen dan wawancara dengan manajemen, antara lain:

1. ....  
.....
2. ....  
.....
3. ....  
.....
4. ....  
.....(dst)

Petunjuk pengisian:

Hasil telaahan auditor tentang pengaruh peraturan yang signifikan terhadap area kunci antara lain dapat berisi:

- a. Rincian Peraturan perundang-undangan yang secara signifikan mempengaruhi kegiatan operasional area kunci.

- b. Pengaruh peraturan perundang-undangan di atas terhadap area kunci yang meliputi kewenangan, maksud dan tujuan, struktur organisasi, dll.
- c. Ada/tidaknya peraturan yang bersifat “abu-abu”, yang menimbulkan interpretasi ganda sehingga membuka peluang terjadi penyalahgunaan kewenangan.
- d. Peraturan perundang-undangan yang tidak dipatuhi oleh entitas (bila ada).
- e. Sebab-sebab terjadinya ketidakpatuhan.
- f. Akibat yang ditimbulkan oleh ketidakpatuhan tersebut pada area kunci.
- g. Hal-hal penting lain yang dianggap auditor dapat mempengaruhi hasil audit

Lampiran 7

<b>Indeks KKA No.</b>
-----------------------

**Audit Atas... (Judul)**

**Periode Audit:** .....

**Dibuat oleh** : (Nama ,paraf, dan tanggal pembuatan KKA)

**Direviu oleh** : (Nama, paraf, dan tanggal reviu KKA)

**Disetujui oleh** : (Nama, paraf, dan tgl persetujuan KKA)

**KERTAS KERJA PENENTUAN AREA KUNCI**

*Tujuan kegiatan ini adalah menentukan area kunci yang akan menjadi fokus dalam pelaksanaan audit.*

No.	Hasil Identifikasi Masalah	Kelemahan SPI	Pengaruh Peraturan Signifikan	Potensi Kecurangan	Area Kunci
1	2	3	4	5	6
1.					
2.					
3.					

Catatan:

1. Kolom 5 (Potensi Kecurangan) dapat diisi berdasarkan hasil analisis auditor dari informasi pada kolom 2, 3, dan 4.
2. Untuk menentukan area kunci (kolom 6) diperlukan input ,dari hasil kegiatan sebelumnya yang berasal dari lampiran 3.1, lampiran 4.1, dan lampiran 4.2. Risiko-risiko yang teridentifikasi dalam kolom 2,3,4 dan 5 yang relevan, digunakan untuk menentukan area kunci.

Indeks KKA No.

**Audit Atas... (Judul)**

**Periode Audit:** .....

**Dibuat oleh** : (Nama, paraf, dan tanggal pembuatan KKA)

**Direviu oleh** : (Nama, paraf, dan tanggal reviu KKA)

**Disetujui oleh** : (Nama, paraf, dan tgl persetujuan KKA)

**KERTAS KERJA PENENTUAN AREA KUNCI**

*Tujuan kegiatan ini adalah menentukan urutan prioritas dari area kunci yang akan dipilih menjadi obyek audit kinerja.*

No.	Area Kunci	Faktor Pemilihan				Urutan Prioritas	Kesimpulan Dipilih/tidak
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak audit	Auditabilitas		
1	2	3	4	5	6	7	8
1.							
2.							
3.							

Catatan:

1. Kolom 3,4,5 dan 6 (faktor pemilihan) diisi dengan uraian tentang area kunci berdasarkan masing-masing elemen faktor pemilihan. Untuk

memudahkan penilaian oleh auditor, dapat ditentukan tingkat signifikansi masalah pada masing-masing faktor pemilihan, dengan menggunakan indikator tinggi (T), menengah (M) atau rendah (R).

2. Kolom 7 merupakan urutan prioritas area kunci yang akan diperiksa berdasarkan hasil penilaian pemeriksa pada tahap kegiatan sebelumnya.
3. Area kunci yang akan ditindaklanjuti dengan pemeriksaan terinci, dipilih berdasarkan urutan prioritas serta disesuaikan dengan ketersediaan anggaran, SDM, waktu, dll.

**Indeks KKA No.**

**Audit Atas.... (Judul)**  
**Periode Audit:** .....  
pembuatan KKA)

**Dibuat oleh** : (Nama ,paraf, dan tanggal

**Direviu oleh** : (Nama, paraf, dan tanggal reviu  
KKA)

**Disetujui oleh** : (Nama, paraf, dan tgl persetujuan  
KKA)

***KERTAS KERJA PENETAPAN OBYEK, TUJUAN, DAN LINGKUP AUDIT***

Tujuan dari kegiatan “Penetapan Obyek, Tujuan, dan Lingkup Audit” adalah memberikan arah yang jelas pada proses pelaksanaan audit untuk menghindari prosedur-prosedur yang tidak perlu, dan lebih fokus untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan dalam tujuan audit yang telah ditetapkan. Dengan demikian auditor akan lebih mudah mengambil keputusan pada akhir audit. Butir-butir yang ada dalam template KKA ini dapat dikembangkan lagi sesuai kebutuhan auditor di lapangan

Hasil penelahaan dokumen dan wawancara dengan manajemen:

- 1. Obyek audit yang dipilih:  
.....  
.....  
.....
  
- 2. Tujuan audit:  
.....  
.....  
.....
  
- 3. Area kunci yang akan di audit:  
.....  
.....  
.....
  
- 4. Periode waktu audit:  
.....  
.....  
.....
  
- 5. Aspek kinerja yang di audit:  
.....  
.....  
.....

<b>Indeks KKA No.</b>
-----------------------

**Audit Atas....(Judul)**

**Periode Audit:** .....  
(pembuatan KKA)

**Dibuat oleh :** (Nama ,paraf, dan tanggal

**Direviu oleh :** (Nama, paraf, dan tanggal reviu  
KKA)

**Disetujui oleh :** (Nama, paraf, dan tgl persetujuan  
KKA)

***KERTAS KERJA PENETAPAN KRITERIA AUDIT***

Tujuan kegiatan pada tahap "Penetapan Kriteria Audit" adalah mendapatkan kriteria sebagai dasar pembandingan apakah praktek-praktek yang dilaksanakan di lapangan (kondisi) telah mencapai standar yang seharusnya. Butir-butir yang ada dalam template KKA ini dapat dikembangkan lagi sesuai kebutuhan auditor di lapangan.

1. Jenis dan sumber penetapan kriteria audit :

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

2. Teknik yang digunakan dalam pengembangan kriteria:

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

**Indeks KKA No.**

**Audit Atas.... (Judul)**

**Periode Audit:** .....  
(pembuatan KKA)

**Dibuat oleh :** (Nama, paraf, dan tanggal

**Direviu oleh :** (Nama, paraf, dan tanggal reviu  
KKA)

**Disetujui oleh :** (Nama, paraf, dan tgl persetujuan  
KKA)

**DAFTAR KRITERIA**

No	Kelompok	Jenis	Penjelasan	Satuan	Sumber data	Standar ukuran kinerja	Tanggapan Entitas

....., .....

Menyetujui,

Auditor

Manajemen Entitas

Nama Auditor  
Jabatan

Nama Pejabat Entitas  
Jabatan

Indeks KKA No.

**Audit Atas .... (Judul)**

**Periode Audit:** .....  
KKA)

**Dibuat oleh** : (Nama ,paraf, dan tanggal pembuatan

**Direviu oleh** : (Nama, paraf, dan tanggal reviu KKA)

**Disetujui oleh** : (Nama, paraf, dan tgl persetujuan  
KKA)

***KERTAS KERJA PENGUJIAN  
DATA AUDIT***

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

1. Daftar sumber data yang diperoleh:

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

2. Teknik analisis yang digunakan :

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

3. Ringkasan hasil analisis:

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

4. Usul rekomendasi :

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

INSPEKTUR JENDERAL,



MASROKHAN