



BUPATI CIANJUR

PROVINSI JAWA BARAT

PERATURAN BUPATI CIANJUR

NOMOR 83 TAHUN 2022

TENTANG

PEDOMAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI CIANJUR

- Menimbang** :
- a. bahwa dalam rangka pengawasan audit kinerja instansi Pemerintah Daerah, perlu didukung oleh peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagai agen perubahan yang mampu memberikan perbaikan tata kelola, pengelolaan risiko, penguatan pengendalian dan optimalisasi kinerja Pemerintah Daerah;
 - b. bahwa untuk optimalisasi pengelolaan risiko kinerja Intansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam huruf a, yang mampu mengukur capaian kinerja, memberikan nilai tambah terhadap keekonomisan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan, diperlukan pedoman audit kinerja berbasis risiko;
 - c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Bupati Cianjur tentang Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko.
- Mengingat** :
1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam lingkungan Propinsi Jawa Barat (Berita Negara Tahun 1950) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1968 tentang Pembentukan Kabupaten Purwakarta dan Kabupaten Subang dengan mengubah Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam lingkungan Propinsi Jawa Barat (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1968 Nomor 31, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2851);

2. Undang-undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (Lembaran Negara Republik Tahun 1999 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3851)
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
4. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negera Republik Indonesia Nomor 4355);
5. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
6. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 112, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5038);
7. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapakali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
8. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 929, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5601) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
9. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3584);

11. Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041);
12. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 8 Tahun 2009 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah;
14. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 249/PMK.02/2011 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga;
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
16. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor Per-1326/KILB/2009 tentang Pedoman Teknis Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah;
17. Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor Per-688/K/D4/2012 tentang Pedoman pelaksanaan penilaian risiko di Lingkungan Intansi Pemerintah;
18. Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 1 Tahun 2019 tentang Standar Kerja Pengawasan Intern (Berita Negara Republik Indonesia tahun 2019 Nomor 63);
19. Peraturan Daerah Kabupaten Cianjur Nomor 1 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Cianjur Tahun 2022 Nomor 35);
20. Peraturan Daerah Kabupaten Cianjur Nomor 18 Tahun 2021 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Kabupaten Cianjur Nomor 8 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kabupaten Cianjur Tahun 2021 Nomor 33);
21. Peraturan Bupati Cianjur Nomor 83 Tahun 2021 tentang Tugas dan Fungsi serta Tata Kerja Unit Organisasi di Lingkungan Inspektorat Kabupaten Cianjur (Berita Daerah Kabupaten Cianjur Tahun 2021 Nomor 83).

MEMUTUSKAN:

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

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Cianjur.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.
3. Bupati adalah Bupati Cianjur.
4. Inspektorat Kabupaten Cianjur yang selanjutnya disebut Inspektorat adalah perangkat daerah yang merupakan aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggungjawab langsung kepada Bupati.
5. Inspektur adalah Inspektur Kabupaten Cianjur.
6. Perangkat Daerah adalah unsur pembantu Bupati dan DPRD dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah.
7. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disebut APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
8. Aparat pengawasan Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat APIP adalah instansi pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan intern di Daerah Kabupaten, yang berada dibawah dan bertanggungjawab kepada Bupati.
9. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah daerah.
10. Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
11. Audit Kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan Kabupateen yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisien serta pemeriksaan pada efektivitas.
12. Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah audit yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja dan perbaikan proses pengelolaan risiko atas program strategis/prioritas Bupati, dengan sasaran menilai ketaatan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan menilai aspek ekonomis, efisiensi, dan efektifitas, keberhasilan pencapaian program strategis, serta memberikan saran perbaikan pengelolaan risiko dan pengendalian intern.

13. Audit adalah pihak yang diaudit APIP.
14. Risiko adalah kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan kegiatan dan sasaran perangkat daerah.
15. Pengawasan Intern berbasis Risiko adalah metodologi yang menghubungkan pengawasan intern dengan kerangka kerja manajemen risiko suatu organisasi sehingga memungkinkan APIP memberikan keyakinan yang memadai bahwa proses manajemen risiko telah mengelola risiko secara efektif berdasarkan selera risiko atau tingkat risiko yang dapat diterima suatu organisasi.
16. Manajemen Risiko adalah sebuah proses untuk mengidentifikasi, menilai, mengelola dan mengendalikan peristiwa atau situasi potensial untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan organisasi. Tata kelola adalah kombinasi proses dan struktur yang dilaksanakan oleh manajemen untuk menginformasikan, mengarahkan, mengelola, dan memantau kegiatan organisasi menuju pencapaian tujuannya.
17. Ekonomis adalah perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas dan kuantitas yang tepat.
18. Efisiensi adalah perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas dan kuantitas yang tepat.
19. Efektivitas adalah kondisi dimana output yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang ditetapkan.

BAB II

PENERAPAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

Bagian Kesatu

Karakteristik, tujuan dan Ruang Lingkup

Pasal 2

Karakteristik Audit Kinerja yaitu:

- a. Memerlukan indikator kinerja sebagai ukuran yang jelas, legal, dan dapat dipertanggungjawabkan dari aspek Ekonomis, Efisien dan Efektivitas;
- b. Menjawab apakah program prioritas yang diaudit telah dilaksanakan dengan cara yang benar;
- c. Memberikan saran-saran perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit;
- d. Memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.

Pasal 3

Audit Kinerja bertujuan untuk memberikan nilai tambah dan masukan/saran perbaikan kepada perangkat Daerah yang terkait dengan perbaikan kinerja untuk mengurangi, menghilangkan, memulihkan dampak, serta pemberian saran pengelolaan risiko dan pengendalian dalam rangka perbaikan tata kelola organisasi.

Pasal 4

Ruang Lingkup Audit Kinerja adalah area pengawasan berupa program strategis/program prioritas yang memiliki risiko tinggi sebagaimana tercantum dalam Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) yang disusun berdasarkan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR).

Bagian Kedua

Pelaksana

Pasal 5

Audit Kinerja berbasis Risiko diselenggarakan oleh APIP.

BAB III

KEDUDUKAN AUDIT KINERJA BERBASIS RISIKO

Pasal 6

Kedudukan Audit Kinerja berbasis risiko terletak pada tingkat kematangan Manajemen Risiko Level 3 (*risk defined*) dan kapabilitas APIP Level 3, yaitu:

- a. Telah memiliki kebijakan penerapan Manajemen Risiko dan dikomunikasikan, serta telah menetapkan kebijakan mengenai selera risiko organisasi;
- b. APIP mampu menilai Ekonomis, Efisiensi, dan Efektivitas suatu program/kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, manajemen risiko dan Sistem Pengendalian Intern:
- c. Strategi Pengawasan Intern berbasis Risiko yang dapat dilakukan meliputi fasilitasi internalisasi manajemen risiko:
 1. Audit ketaatan (*control based audit*);
 2. Audit Kinerja (*Proses based audit*); dan
 3. Audit efektivitas pengendalian (*risk based audit*).
- d. Ketersediaan pedoman, meliputi:
 1. Pedoman pelaksanaan *control self assessment* (CSA);
 2. Pengelolaan Risiko Pemerintah Daerah;
 3. Pedoman Audit Kinerja berbasisi risiko; dan
 4. Pedoman Audit ketaatan berbasis risiko.

Pasal 7

Audit Kinerja berbasisi Risiko dilaksanakan sebaga implementasi dari penetapan PPBR.

BAB IV
PEMILIHAN DAN PENETAPAN INDIKATOR KINERJA

Pasal 8

- (1) Indikator Kinerja merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan/program dan sasaran yang telah ditetapkan, terdiri atas masukan (*input*), keluaran (*output*), serta manfaat dan dampak (*outcome*).
- (2) Indikator kinerja sebagaimana dimaksud pada ayat (1) digunakan untuk mengidentifikasi area-area kritis dari proses bisnis audit, sebagai dasar pengembangan elemen-elemen yang diperlukan bagi organisasi untuk mencapai tujuan (*critical succes factor*) penilaian *risk register* strategis audit.
- (3) Perumusan indikator kinerja merupakan tanggung jawab manajemen audit.
- (4) Penetapan indikator kinerja dan skala pengukuran kinerja dilaksanakan berdasarkan kesepakatan bersama antara APIP dengan Auditi, dengan mempertimbangkan:
 - a. Risiko Strategis;
 - b. Proses bisnis Audit; dan
 - c. Tujuan Program Strategis.

Pasal 9

- (1) Audit Kinerja dilaksanakan atas Audit yang telah memiliki indikator kinerja sebagai ukuran kinerja.
- (2) APIP menilai kelayakan indikator kinerja Audit dengan memperhatikan standar pelayanan minimal, tujuan strategis organisasi, praktik terbaik (*best practice*) dan pertimbangan professional APIP.

Pasal 10

Indikator kinerja yang baik harus memenuhi persyaratan:

- a. Spesifik;
- b. Terukur;
- c. Dapat dicapai;
- d. Relevan;
- e. Memiliki target waktu yang jelas; dan
- f. Cukup.

BAB V
TAHAPAN, METODOLOGI, DAN KEBUTUHAN
SUMBER DAYA MANUSIA

Bagian Kesatu

Tahapan

Paragraf 1

Umum

Pasal 11

Tahapan proses Audit Kinerja berbasis Risiko, meliputi:

- a. Perencanaan;
- b. Pelaksanaan; dan
- c. Komunikasi hasil audit.

Paragraf Kedua

Perencanaan

Pasal 12

(1) Tahapan perencanaan Audit Kinerja berbasis Risiko terdiri dari:

- a. Persiapan penugasan, untuk memastikan Audit Kinerja dapat dilaksanakan dengan baik, meliputi:
 1. Mengidentifikasi mandat/kewenangan APIP, kebijakan dan peraturan umum terkait program dan informasi yang relevan atas program prioritas yang terpilih;
 2. Mempersiapkan tim dan surat penugasan dengan memperhatikan kompetensi dan keahlian secara kolektif sesuai dengan penugasan yang akan dilakukan; dan
 3. Mengalokasikan dan menetapkan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan Audit dalam pembuatan Program Kerja Audit.
- b. Penetapan tujuan dan ruang lingkup yang merupakan proses kritis pada awal penugasan, meliputi:
 1. Tujuan, yaitu melaksanakan pengukuran, penilaian dan pelaporan atas aspek ketaatan serta aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas atas capaian kinerja program prioritas; dan
 2. Ruang lingkup, yaitu program prioritas periode tertentu yang ditetapkan dalam PPBR, menjadi perhatian Bupati dan telah memiliki indikator kinerja.
- c. Pemahaman proses bisnis audit, agar APIP memahami kegiatan pokok, tugas dan fungsi, isu dan permasalahan yang dihadapi, peraturan perundang-undangan yang terkait dengan program prioritas, anggaran yang diperoleh, informasi mengenai penerapan lingkungan pengendalian yang mendukung keberhasilan program, serta data umum lainnya yang relevan, meliputi:

1. Identifikasi keselarasan antara program prioritas di Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD), Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), Rencana Strategis (Renstra), Rencana Kinerja Tahunan (RKT) dan Rencana kerja Anggaran (RKA) masing-masing Perangkat Daerah yang terkait dengan program prioritas, untuk mengantisipasi kemungkinan adanya revisi RPJMD dari Bupati;
 2. Identifikasi dan analisis kondisi sistem pengendalian intern terkait dengan unsur dan sub unsur lingkungan pengendalian, untuk memperoleh informasi awal apakah lingkungan pengendalian kondusif/memadai untuk mendukung capaian program prioritas;
 3. Identifikasi program prioritas terkait dengan regulasi/pedoman. Petunjuk pelaksanaan/petunjuk teknis, kebijakan teknis dan Standar Operasional Prosedur (SOP) yang ada, baik dari Kementerian/Lembaga maupun Perangkat Daerah yang terkait dengan program prioritas; dan
 4. Identifikasi area-area kritis mana saja yang menjadi proses bisnis dari pelaksana program tersebut, mempelajari informasi hasil audit sebelumnya, isu/permasalahan program, serta mengembangkan area kritis menjadi elemen-elemen yang diperlukan bagi organisasi untuk mencapai tujuan (*critical success factor*).
- d. Identifikasi dan penilaian risiko utama serta pengendalian utama, meliputi kegiatan:
1. Memanfaatkan *risk register* dan profil risiko audit yang telah divalidasi sesuai kewenangannya, yang disertai data dukung berupa analisis dokumen, SOP dan laporan kegiatan;
 2. Mengidentifikasi, menilai dan menetapkan risiko yang ada pada proses bisnis auditi dan mengidentifikasi risiko utama/*risiko inherent* yang tinggi atau sangat tinggi, yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi;
 3. Mengidentifikasi pengendalian terhadap daftar risiko utama yang telah teridentifikasi, untuk kemudian mengidentifikasi pengendalian utamanya; dan
 4. Pemberian simpulan atas kecukupan desain pengendalian utama terhadap risiko utama.
- e. Penetapan indikator kinerja, bobot penilaian dan penyusunan rancangan pengujian, dengan ketentuan:
1. APIP menetapkan atau memilih audit kinerja atas program prioritas yang telah memiliki indikator kinerja;
 2. Indikator kinerja pada tahap perencanaan telah dilakukan reviu kelayakan, pembahasan dan kesepakatan dengan pihak audit atas indikator kinerja, bobot penilaian dan skala/gradasi pengukuran kinerja;
 3. Berita acara kesepakatan antara APIP dengan audit; dan

4. Penyusunan program kerja audit, termasuk rencana pengujian rinci dan alokasi sumber daya mengenai waktu pengujian serta dana yang diperlukan untuk melaksanakan penugasan.
- (2) Tahapan perencanaan audit kinerja berbasis risiko sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran, sebagai bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Paragraf 3

Pelaksanaan

Pasal 13

- (1) Tahapan pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko terdiri dari:
 - a. APIP melakukan pengukuran, penilaian dan pengujian terhadap bukti-bukti yang diperoleh terkait dengan aspek ekonomis, Efisiensi dan Efektivitas, serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan;
 - b. Identifikasi dan analisis capaian atas area Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) yang capaian kerjanya tidak optimal dari terget yang telah ditetapkan;
 - c. Terhadap indikator kinerja yang capaiannya masih dibawah target, dijadikan bidang perbaikan (*area of improvement*) yang perlu diidentifikasi penyebabnya dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada audit;
 - d. APIP menyusun temuan atas hasil pengujian masing-masing IKK berdasarkan bukti-bukti dalam kinerja program prioritas; dan
 - e. Membuat kesimpulan terhadap kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati dalam tahap perencanaan serta memberikan saran untu mengurangi dampak permasalahan, perbaikan kinerja, perbaikan pengelolaan risiko, pengendalian dan *governance risk control*.
- (2) Tahapan pelaksanaan Audit Kinerja berbasis risiko sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran sebagai bagian tidak terpisahkan dari peraturan Bupati ini.

Paragraf 4

Komunikasi Hasil Audit

Pasal 14

- (1) Tahapan komunikasi hasil Audit Kinerja Berbasis Risiko terdiri dari:
 - a. Pembahasan intern yang dihadiri seluruh tim Audit, untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup;

- b. Pembahasan akhir secara formal dengan Audit yang dihadiri oleh Pejabat yang berwenang mengambil keputusan, baik dari pihak APIP maupun Audit, untuk memperoleh tanggapan atas simpulan, dan menghasilkan kesepakatan;
 - c. Rekomendasi dan saran untuk memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada sesuai saran yang diberikan APIP, meliputi pengurangan dampak masalah, peningkatan proyeksi capaian kinerja, perbaikan kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta pengurangan tingkat risiko.
- (2) Tahapan komunikasi hasil audit kinerja berbasis risiko sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran, sebagai bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Bagian Kedua

Metodologi

Pasal 15

- (1) Metodologi dalam pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko meliputi:
- a. *Integrated performance management system* (IPMS), pengaruhi yaitu pendekatan/metode pengukuran kinerja dengan menetapkan tujuan, proses mencapai tujuan, faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan, dan indikator keberhasilan;
 - b. *Balance scorecard* yaitu pengukuran kinerja dengan menggunakan 4 (empat) perspektif, yaitu keuangan, pemangku kepentingan (*stakeholders*), proses bisnis dan *learning and growth*; dan
 - c. *Logic*, yaitu metode pengukuran yang menguraikan hubungan sebab akibat diantara berbagai komponen program dengan komponen indikator kinerja (*input, output dan outcome*).
- (2) Metodologi dalam pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran sebagai bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Bagian Ketiga

Kebutuhan Sumber Daya Manusia

Pasal 16

- (1) Sumber Daya Manusia APIP yang melakukan Audit Kinerja adalah APIP yang telah terlatih untuk melakukan Audit Kinerja, memahami pengukuran Kinerja, dan memahami proses bisnis Audit.

Pasal 17

- (1) Dalam pelaksanaan tugasnya, APIP wajib mengikuti standar Audit yang telah ditetapkan.
- (2) Untuk melaksanakan Audit Kinerja Berbasis Risiko, APIP harus memiliki kompetensi, kecermatan profesional mengenai Audit Kinerja, serta menjunjung tinggi kode etik.
- (3) Pemenuhan kompetensi dan kecermatan profesional sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), dilakukan melalui Pendidikan dan pelatihan, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Paragraf Ketiga

Kegiatan Pengendalian

Pasal 18

Dalam hal APIP tidak memiliki dengan kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal maupun eksternal.

BAB VI

KOORDINASI

Pasal 19

- (1) Dalam rangka Audit Kinerja berbasis Risiko, sebelum penyusunan PKPT;
 - a. Badan Perencanaan Pembangunan, Penelitian dan Pengembangan Daerah menyampaikan dokumen perencanaan, meliputi RPJMD, RKPD, Program Strategis Bupati dan hasil evaluasi pelaksanaan Program Strategis Bupati tahun sebelumnya;
 - b. Badan Keuangan dan Aset Daerah menyampaikan kebijakan Umum Anggaran, Prioritas dan Palfon Anggaran Sementara, APBD dan Penjabaran APBD; dan
 - c. Seluruh Perangkat Daerah menyampaikan Dokumen pelaksanaan Anggaran.

BAB VII

PEMBIAYAAN

Pasal 20

- (1) Pembiayaan yang diperlukan untuk pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko, dibebankan pada APBD Kabupaten Cianjur.

BAB VIII

PELAPORAN

Pasal 21

- (1) Pelaksanaan Audit Kinerja Berbasis Risiko dilaporkan kepada Inspektur Kabupaten Cianjur, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

(2) Berdasarkan laporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Inspektur Kabupaten Cianjur melaporkan hasil pelaksanaan Audit Kinerja berbasis Risiko kepada Bupati Cianjur melalui Sekretaris Daerah Kabupaten Cianjur.

BAB IX

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 22

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan. Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Cianjur.

Ditetapkan di Cianjur
Pada tanggal 5 Agustus 2022

BUPATI CIANJUR

Ttd/cap.

HERMAN SUHERMAN

Diundangkan di Cianjur
Pada tanggal 8 Agustus 2022

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN CIANJUR



CECEP S. ALAMSYAH

BERITA DAERAH KABUPATEN CIANJUR TAHUN 2022 NOMOR 207

LAMPIRAN PERATURAN BUPATI CIANJUR

NOMOR : 83 TAHUN 2022

TENTANG : PEDOMAN AUDIT KINERJA
BERBASIS RISIKO.

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Keinginan dan tuntutan *stakeholders* belum dapat terpenuhi apabila hanya didasarkan pada hasil audit laporan keuangan yang memuat opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan. *Stakeholders* ingin mengetahui keberhasilan suatu program strategis Pemerintah Daerah dan apakah program tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan prinsip ekonomis, dengan cara yang efisien, dan hasil yang efektif serta program tersebut dapat memberiksan nilai tambah peningkatan kinerja Pemerintah Daerah, APIP dapat memberikan nilai tambah peningkatan kinerja Pemerintah Daerah melalui hasil-hasil pengawasan berupa layanan *assurance audit kinerja* untuk meningkatkan ketaatan, kinerja yang efektif, efisien, dan ekonomis, maupun layanan konsultansi untuk perbaikan tata kelola, proses pengendalian dan pengelolaan risiko pencapaian tujuan organisasi. Hasil audit yang diharapkan tersebut merupakan manfaat dan dampak (outcome) dari pencapaian dan pemenuhan kapabilitas APIP level 3.

2. Kedudukan Audit Kinerja Berbasis Risiko dalam Grand Design (PIBR)

Dalam matriks grand design Pengawasan Intern Berbasis Risiko (PIBR), kedudukan Audit Kinerja terletak pada tingkat kematangan manajemen risiko (MR) level 3 (risk defined) dan Kapabilitas APIP (IACM) Level 3 (Integrated). Kedudukan ini menjelaskan bahwa audit kinerja berbasisi risiko dilaksanakan apabila tingkat kematagan MR telah mencapai level 3 dan dilaksanakan oleh APIP degan tingkat Kapabilitas APIP Level 3.

Dalam *Internal Audit Capability Model* (IACM), Audit Kinerja berbasis Risiko memiliki keterkaitan yang erat dengan Perencanaan Pengawasan berbasis Risiko (PPBR). Area pengawasan yang menjadi lingkup audit kinerja merupakan hasil proses PPBR. Risiko tinggi yang teridentifikasi pada saat PPBR menjadi salah satu acuan dalam perencanaan *Potencial Audit Objectives* (PAO) dan lingkup audit kinerja.

Sehingga, dapat dikatakan keberhasilan penilaian risiko pada saat PPBR akan mendukung keberhasilan Audit Kinerja yang dilakukan.

3. Pengertian, Karakteristik, Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Kinerja

a. Pengertian Audit Kinerja dari berbagai sumber

- 1) Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Audit kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi, dan efisiensi serta pemeriksaan pada efektivitas.
- 2) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, pasal 50 ayat (2), menyatakan bahwa Audit Kinerja adalah Audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas.
- 3) Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan keuangan Negara, 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 Sistem Pengendalian Intern.
- 4) Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI), Audit Kinerja adalah Audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri dari audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, serta ketaatan pada peraturan. Atas penjelasan dan definisi diatas maka dapat desentralisasikan bahwa Audit Kinerja Berbasis Risiko yang dimaksud dalam pedoman ini adalah Audit Kinerja Berbasis Risiko yang dimaksud dalam pedoman ini adalah Audit yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja dan perbaikan proses pengelolaan risiko atas program strategis/prioritas Bupati dengan sasaran menilai ketaatan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, menilai keberhasilan pencapaian program strategis, memberikan saran perbaikan pengelolaan risiko dan pengendalian intern.

b. Karakteristik Audit Kinerja antara lain:

- 1) Audit Kinerja harus dapat menjawab apakah sesuatu yang benar telah dilakukan dengan cara yang benar. Maksudnya adalah bahwa

program prioritas yang diaudit telah dilaksanakan dengan cara yang benar.

- 2) Audit Kinerja haruslah menggambarkan seperti pemeriksaan Kesehatan (*medical check up*) pelaksanaan suatu program prioritas. Maksudnya adalah bahwa Audit Kinerja harus dapat memberikan saran-saran perbaikan terhadap 5 (lima) kinerja program prioritas yang tidak optimal dan pengelolaan risiko yang belum memadai.
- 3) Audit Kinerja adalah *audit for management*, sehingga diharapkan hasil audit kinerja yang dilakukan oleh APIP dapat memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.
- 4) Audit Kinerja memerlukan indikator kinerja sebagai ukuran yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

c. Ruang Lingkup dan Tujuan Audit Kinerja

Ruang lingkup audit kinerja pada pedoman umum ini adalah area pengawasan berupa program strategis/program prioritas yang memiliki risiko tinggi sebagaimana tercantum dalam PKPT yang disusun berdasarkan Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR). APIP hendaknya melakukan Audit Kinerja setidaknya pada program prioritas yang paling berkontribusi/paling relevan dalam menentukan sasaran strategis RPJMD. Namun, apabila APIP telah memiliki kemampuan untuk melakukan penilaian kinerja atas beberapa program prioritas, maka Audit Kinerja yang dilakukan hendaknya ditingkatnya hingga level sasaran yang ada di RPJMD.

Audit Kinerja bertujuan untuk memberikan nilai tambah dan masukan/saran perbaikan kepada manajemen terkait dengan perbaikan kinerja untuk mengurangi/menghilangkan/memulihkan dampak, saran pengelolaan risiko dan pengendalian dalam rangka perbaikan tata kelola organisasi.

4. Tahapan Audit inerja, Metodologi dan Kompetensi Kebutuhan SDM

a. Tahapan Proses Audit Kinerja

1) Tahap Perencanaan

Tahapan perencanaan audit kinerja berbasis risiko terdiri dari persiapan penugasan, penetapan tujuan dan ruang lingkup, pemahaman proses bisnis auditi, identifikasi dan penilaian risiko utama serta pengendalian utama. Hasil dari tahapan perencanaan adalah kesepakatan penetapan indicator kinerja, penatapan *Tentative*

Audit Objectives (TAO) dan Program Kerja Audit (PKA) rencana pengujian bukti yang akan dilakukan pada saat tahapan pelaksanaan audit kinerja.

2) Tahapan Pelaksanaan

Dalam pelaksanaan audit kinerja, APIP melakukan pengukuran, penilaian dan pengujian atas bukti-bukti yang diperoleh yang terkait dengan aspek ketaatan, aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan model yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Hasil kinerja tersebut kemudian diidentifikasi dan dianalisis capaiannya atas area Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) yang capaian kerjanya tidak optimal atau indikator capaian kerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih dibawah tersebut akan dijadikan Area Of Improvement (AOI) yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada Audit.

Selanjutnya, APIP dapat menyusun temuan hasil pengujian masing-masing IK berdasarkan bukti-bukti yang ada atas program prioritas tersebut. Hasil pengujian tersebut juga akan digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati ditahap perencanaan.

3) Tahap Komunikasi Hasil Audit

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan rekomendasi, APIP perlu mengkomunikasikan hasil Audit Kinerja kepada Pimpinan/manajemen Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan Audit, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern. Pembahasan intern perlu dihadiri seluruh tim Audit.

Pembahasan intern bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup. Selanjutnya, untuk memperoleh tanggapan atas kesimpulan dari hasil pengkomunikasian hasil audit maka perlu dilakukan pembahasan akhir secara formal dengan auditi. Pembahasan akhir dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan. Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan

kewenangan dalam pengambilan keputusan, baik dari pihak APIP maupun auditi. Pengkomunikasian hasil audit APIP yang di dalamnya terdapat rekomendasi dan saran, sangat penting bagi auditi untuk memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada sesuai saran yang telah diberikan APIP. Rekomendasi yang diberikan diharapkan dapat mengurangi dampak masalah, meningkatkan proyeksi capaian kinerja, memperbaiki kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta dapat mengurangi tingkat risiko organisasi sehingga manfaat dan dampak (outcome) dari audit kinerja dapat tercapai.

b. Metodologi/Pendekatan dalam pelaksanaan audit kinerja

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

Metodologi IPMS penerapannya tergantung dari kompleksitas program prioritas yang terpilih menjadi area pengawasan audit kinerja seperti, antara lain seberapa banyak Perangkat Daerah yang terlibat, seberapa banyak indikator kinerja program dan IKK yang mendukung kunci keberhasilan program tersebut. Semakin banyak perangkat daerah dan indikator kinerja dalam program tersebut maka metodologi IPMS yang dibangun akan semakin kompleks.

- 2) Pendekatan *balance scorecard* , yaitu sebuah pengukuran kinerja dengan menggunakan 4 (empat) perspektif, meliputi keuangan, *stakeholders*, proses bisnis, dan *learning process and growth* pendekatan tersebut dapat dimodifikasi sesuai dengan proses bisnis yang ada di sektor public. Pendekatan ini dapat digunakan untuk program rutin/berkelanjutan secara terus menerus yang berorientasi pada keuangan, *stakeholders*, bisnis proses, dan *learning process and growth* seperti pada proses bisnis pada unit kerja Pelayanan terpadu Satu Pintu (PTSP) yang proses bisnisnya terus menerus sama dan berulang serta berhubungan langsung dengan *stakeholders*.

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

c. Kompetensi Kebutuhan Sumber Daya Manusia

Dalam pelaksanaan tugas, APIP wajib mengikuti Standar Audit yang telah ditetapkan. Untuk pelaksanaan suatu audit kinerja, APIP perlu mempunyai kompetensi dan kecermatan profesional (Standar 2000, AAIP) mengenai Audit Kinerja. Kompetensi tersebut diperoleh melalui Pendidikan, pelatihan dan pengalaman dalam melakukan Audit Kinerja (*Knowledge, skill, dan attitude*). Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal maupun eksternal (Standar 2014, AAIP), apabila tidak terdapat SDM APIP yang mempunyai keahlian yang diharapkan. Dengan kriteria tersebut, dapat disimpulkan bahwa SDM APIP yang melakukan audit kinerja adalah SDM APIP yang terlatih untuk melakukan Audit Kinerja, memahami pengukuran kinerja dan memahami proses bisnis Audit. APIP harus mampu menjadi *early warning system* kepada pimpinan organisasi untuk melakukan tindakan-tindakan perbaikan. APIP perlu memiliki pengetahuan dan keterampilan di berbagai bidang teknis yang selaras dengan proses bisnis auditi.

5. Pemilihan dan penetapan Indikator Kinerja

Audit kinerja hendaknya dilaksanakan atas Auditi yang telah memiliki indikator kinerja sebagai ukuran kinerjanya. APIP dapat menilai kelayakan indikator kinerja auditi dengan memperhatikan standar pelayanan minimal, tujuan strategis organisasi, *best practice* serta pertimbangan profesional APIP. Adapun syarat indikator kinerja yang baik yaitu dapat dikur, relevan, dan mudah dimengerti serta dapat memberikan informasi yang tepat tentang capaian kinerja.

Indikator kinerja hendaknya dapat digunakan untuk mengidentifikasi area-area kritis dari proses bisnis audit sebagai dasar pengembangan elemen-elemen yang diperlukan bagi organisasi untuk mencapai tujuan (*critical success factor*), dan penilaian *risk register* strategis auditi. Pada dasarnya perumusan indikator kinerja merupakan tanggung jawab pihak manajemen audit. Penetapan indikator kinerja dan skala pengukuran kinerja hendaknya melalui kesepakatan bersama

antara APIP dan Audit dengan memperhatikan risiko strategis, proses bisnis auditi dan tujuan dari program strategis. Indikator kinerja adalah ukuran juantitatif dann kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan/program dan sasaran yang telah ditetapkan. Indikator kinerja tersebut terdiri atas masukan (input), keluaran (output) dan manfaat dan dampak (outcome).

6. Konsep ekonomis, Efisien dan Efektif

a. Pengertian Ekonomis

Ekonomis berkaitan dengan perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas dan kuantitas yang tepat. Ekonomis berarti meminimalkan biaya perolehan masukan (input), yang akan digunakan dalam proses, dengan tetap menjaga kualitas dan standar yang ditetapkan.

Audit atas aspek ekonomis meliputi:

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

b. Pengertian Efisiensi

Efisien merupakan hubungan optimal antara masukan (input) dan keluaran (output). Suatu entitas dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan keluaran (output) maksimal dengan jumlah masukan (input) tertentu atau mampu menghasilkan keluaran (output) tertentu dengan memanfaatkan masukan (input) minimal.

Audit atas aspek efisiensi meliputi:

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

c. Pengertian Efektivitas

Efektivitas merupakan pencapaian tujuan. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara keluaran (output) yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai atau manfaat dan dampak (outcome). Efektif berarti keluaran (output) yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang ditetapkan.

Audit atas aspek efektivitas meliputi:

- 1) Apakah keluaran (output) yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan
- 2) Apakah keluaran (output) yang dihasilkan konsisten dengan tujuan yang ditetapkan; dan
- 3) Apakah manfaat dan dampak (outcomes) yang dinyatakan berasal dari keluaran (output) yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh lingkungan luar.

Untuk yang lebih luas lagi, efektivitas dapat juga dilihat dari manfaat dan dampak (outcomes), akan tetapi pengukuran efektivitas sampai pada dampak memerlukan ruang lingkup pengukuran kinerja yang lebih luas dan besar, sehingga untuk sampai saat ini pengukuran efektivitas hanya berupa manfaat keluaran (output) dari tujuan/sasaran yang ingin dicapai.

BAB II

PERENCANAAN AUDIT KINERJA

1. Gambaran Umum Perencanaan Audit Kinerja

Tahapan perencanaan audit kinerja terdiri dari: persiapan penugasan, penentuan tujuan dan ruang lingkup, pemahaman proses bisnis, identifikasi dan penilaian risiko utama serta desain pengendalian utama, penetapan indikator kinerja, bobot dan penyusunan PKA rencana pengujian

2. Target Audit Kinerja Berbasis Risiko

Dalam tahap perencanaan, target Audit Kinerja Berbasis Risiko adalah:

a. Keselarasan, yaitu kesesuaian sasaran dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD), tujuan dan sasaran strategis program, kegiatan dan sub kegiatan dan indikator; dan

b. Ketepatan perumusan atribut kinerja, meliputi:

1) Ketepatan perumusan variable tujuan, sasaran, program, kegiatan dan sub kegiatan dan indikator kinerjanya yang tercantum dalam dokumen perencanaan dan anggaran perangkat daerah (Rencana Strategis, Rencana Kerja, dan Dokumen perencanaan dan Anggaran); dan

2) Ketepatan Perumusan indikator kinerja dan formulasinya

3. Kesesuaian dan Ketepatan Atribut Kinerja

a. Kriteria kesesuaian atribut kinerja

1) Program/kegiatan dikatakan selaras dengan tujuan dan sasaran apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

a) Menjadi penyebab langsung terwujudnya tujuan dan sasaran;

b) Relevan;

c) Memiliki hubungan sebab akibat (kausalitas); dan

d) Cukup untuk mewujudkan tujuan dan sasaran dalam Rencana Strategis.

2) Tujuan dan sasaran yang ada di Rencana Strategis merupakan tujuan dan sasaran yang akan diwujudkan dalam RPJMD;

3) Target kinerja Rencana Strategis merupakan rincian dari target kinerja dalam RPJMD; dan

4) Sasaran, indikator dan target yang ditetapkan dalam Rencana Strategis menjadi penyebab (memiliki hubungan kausalitas) dari terwujudnya tujuan dan sasaran yang terdapat dalam RPJMD.

b. Ketepatan atribut kinerja

Ketepatan perumusan variable tujuan, sasaran, program, kegiatan dan sub kegiatan dan indikator kinerja yang tercantum dalam Dokumen Perencanaan dan Anggaran perangkat daerah (rencana strategis, Rencana Kerja serta Dokumen Perencanaan dan Anggaran), meliputi:

- 1) Tujuan telah berorientasi hasil dengan memperhatikan:
 - a) Pentingnya kualitas manfaat dan dampak (outcome) atau keluaran (output)
 - b) Bukan proses/kegiatan
 - c) Menggambarkan kondisi atau keluaran (output) penting yang ingin diwujudkan atau seharusnya terwujud;
 - d) Terkait dengan isu strategis organisasi; dan
 - e) Sesuai dengan tugas dan fungsi organisasi
- 2) Sasaran telah berorientasi hasil, dengan memperhatikan:
 - a) Pentingnya kualitas hasil atau manfaat dan dampak (outcome) atau keluaran (output)
 - b) Bukan proses/kegiatan;
 - c) Menggambarkan kondisi atau keluaran (output) penting yang ingin diwujudkan atau seharusnya terwujud;
 - d) Terkait dengan isu strategis organisasi
 - e) Merupakan tugas pokok dan fungsi utama organisasi yang bermanfaat kepada para pemangku kepentingan (stakeholders) di luar organisasi; dan
 - f) Sesuai dengan tugas pokok dan fungsi organisasi.
- 3) Ketepatan perumusan indikator kinerja dan formulasinya
Ukuran keberhasilan (indikator) hasil (outcome) telah memenuhi kriteria ukuran keberhasilan yang baik, meliputi:
 - a) *Specific*, yaitu tidak berdwimaksa
 - b) *Measurable*, yaitu data diukur, dapat diidentifikasi satuan atau parameternya;
 - c) *Achievable*, yaitu dapat dicapai, relevan dengan tugas fungsinya (domainnya) dan dalam kendalinya (*controable*).
 - d) *Relevance*, yaitu mengacu atau menggambarkan kurun waktu tertentu; dan
 - e) Cukup, artinya ukuran keberhasilan yang ada harus cukup mengindikasikan tercapainya tujuan, sasaran, dan hasil program.

4) Target Kinerja ditetapkan dengan baik, jika:

- a) Menggambarkan suatu tingkatan tertentu yang seharusnya dicapai (termasuk tingkatan yang standar, *generally accepted*);
- b) Selaras dengan RPJMD/ RPJMD/Rencana Strategis;
- c) Berdasarkan indikator yang *smart*;
- d) Berdasarkan basis data yang memadai; dan
- e) Berdasarkan argument dan perhitungan yang logis.

4. Persiapan

Persiapan penugasan audit kinerja diperlukan untuk memastikan audit kinerja dapat dilaksanakan dengan baik. Audit kinerja dilakukan atas area pengawasan yang telah ditetapkan dalam Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko (PPBR).

Berikut adalah hal-hal yang perlu dipersiapkan antara lain:

- a) Mengidentifikasi mandat/kewenangan APIP, kebijakan dan peraturan umum terkait program dan informasi yang relevan atas program prioritas yang terpilih.

Hal tersebut dapat diperoleh melalui dokumen Internal Audit Chapter (IAC), RPJMD, Renstra, Isu terkini, besaran anggaran, dan kejadian temuan tahun sebelumnya. Hasil identifikasi ini dapat dijadikan Potensial Audit Objective (PAO).

- b) Mempersiapkan tim dan surat penugasan dengan memperhatikan kompetensi dan keahlian secara kolektif sesuai dengan penugasan yang akan dilakukan.
- c) Mengalokasikan dan menetapkan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan audit dalam pembuatan Program Kerja Audit (PKA) Perencanaan

5. Penentuan Tujuan dan Ruang Lingkup

Penetapan tujuan dan ruang lingkup audit merupakan proses kritis pada awal penugasan. Kegagalan menetapkan tujuan dan ruang lingkup audit secara jelas dapat membuat pekerjaan tim tidak selaras dengan penugasan.

- a) Agar sasaran/tujuan audit kinerja dapat dicapai, APIP perlu menetapkan ruang lingkup penugasan yang memadai. Pernyataan ruang lingkup perlu dibuat untuk menjelaskan apa yang tercakup dan tidak tercakup di dalam penugasan
- b) Tujuan audit kinerja yaitu APIP melaksanakan pengukuran, penilaian dan pelaporan atas aspek ketaatan serta aspek 3E atas capaian kinerja program prioritas.

- c) Selain itu, APIP dapat memberikan nilai tambah pada perbaikan tata kelola, pengelolaan risiko dan pengendalian pada auditi sehingga outcome audit kinerja dapat tercapai.

Adapun ruang lingkup yang terkait audit kinerja berbasis risiko dalam pedoman umum ini adalah program prioritas (area pengawasan) periode tertentu yang ditetapkan dalam PPBR, menjadi concern/perhatian pimpinan daerah dan telah memiliki indikator kinerja sehingga APIP dapat melaksanakan penugasan audit kinerja

6. Pemahaman Proses Bisnis Auditi

Setelah APIP menentukan tujuan dan ruang lingkungannya, maka tahap selanjutnya adalah pemahaman proses bisnis auditi oleh APIP. Hal tersebut dilakukan agar APIP memahami kegiatan pokok, tugas dan fungsi, isu dan permasalahan yang dihadapi, peraturan yang terkait dengan program prioritas, anggaran yang diperoleh, informasi mengenai penerapan lingkungan pengendalian yang mendukung keberhasilan program serta data umum lainnya yang relevan. APIP dalam pemahaman proses bisnis perlu mendalami dan mengidentifikasi seluruh tingkatan pencapaian tujuan organisasi baik dari operasional dan tujuan strategis. Adapun hal-hal yang perlu dilakukan dalam pemahaman proses bisnis auditi yaitu:

- a) Identifikasi keselarasan antara program prioritas di RPJMD, RKPD, dengan Renstra, RKT dan RKA masing-masing OPD yang terkait dengan program prioritas untuk mengantisipasi kemungkinan adanya revisi RPJMD dari Kepala Daerah.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Identifikasi dan evaluasi ketepatan Indikator Kinerja Utama (IKU) di RPJMD, apakah indikator kinerja utama atas program prioritas yang ada di RPJMD telah cukup/layak untuk digunakan dan dijadikan ukuran dalam pencapaian program prioritas sehingga diharapkan IKU yang ada dapat menggambarkan pencapaian program prioritas.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

- b) Identifikasi dan analisis kondisi sistem pengendalian intern terkait dengan unsur dan sub unsur lingkungan pengendalian. Analisis dilakukan untuk memperoleh informasi awal apakah lingkungan

pengendalian kondusif/memadai untuk mendukung capaian program prioritas.

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

- c) Identifikasi program prioritas terkait dengan regulasi/pedoman, juklak/juknis, kebijakan teknis dan SOP yang ada dari K/L serta Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang terkait dengan program prioritas. Identifikasi aktor/pelaksana program prioritas yaitu OPD Utama dan OPD Pendukung termasuk peran, tuisi dan proses bisnis dari OPD tersebut sampai dengan kegiatan-kegiatan yang ada pada unit-unit teknis terkait beserta struktur organisasi
- d) Identifikasi area-area kritis mana saja yang menjadi proses bisnis dari aktor/pelaksana program tersebut, pelajari informasi hasil audit sebelumnya, issue/permasalahan atas program, kemudian area kritis tersebut dikembangkan untuk dapat dijadikan Critical Success Factor (CSF) Pada saat pemahaman proses bisnis auditi, APIP dapat menilai kelayakan (reviu) indikator kinerja yang telah ada dengan memperhatikan standar pelayanan minimal, tujuan strategis organisasi, best practice serta pertimbangan profesional APIP.

7. Identifikasi dan Penilaian Risiko Utama serta Desain Pengendalian Utama

Tujuan dari tahap identifikasi risiko adalah untuk menentukan risiko-risiko utama yang berpotensi menghambat pencapaian kinerja program prioritas. Adapun pengertian dari risiko utama adalah risiko strategis yang mengganggu pencapaian tujuan organisasi atau risiko inheren yang dikategorikan sebagai risiko tinggi/risiko sangat tinggi.

Risiko strategis Pemda yang merupakan risiko strategis dan risiko operasional lintas OPD yang penanganannya tidak dapat dilakukan oleh OPD tertentu/bukan kewenangan OPD tertentu, sehingga memerlukan penanganan Kepala Daerah. APIP perlu dapat mengidentifikasi risiko yang menghambat pencapaian kinerja program atau dengan kata lain risiko di level mana yang belum ditangani dengan baik yang mengganggu pencapaian tujuan strategis Pemda, apakah di level strategis Pemda, strategis OPD atau operasional OPD.

Identifikasi dan penilaian risiko dapat dilakukan dengan memanfaatkan risk register dan profil risiko audit yang telah divalidasi sesuai jenjangnya, apakah divalidasi Kepala Daerah atau pimpinan OPD yang disertai dengan data dukung berupa analisis dokumen, SOP, dan laporan kegiatan.

APIP perlu melakukan penilaian register risiko (evaluasi register risiko) untuk memastikan validitas risk register audit. Hal tersebut karena risk register manajemen risiko Pemda sebagian besar masih dalam tahap pengembangan/penerapan awal sehingga register risiko tersebut belum dapat diandalkan sepenuhnya (mengingat kematangan manajemen risiko belum mencapai Level 4).

Evaluasi risk register audit

dapat dilakukan dengan melakukan brainstorming dengan pimpinan OPD yang terkait program prioritas, dan pegawai kunci yang menjalankan/mengetahui program tersebut disertai hasil analisis atas data historis, benchmarking, hasil riset dan hasil kajian mengenai risiko (sebab, dampak, kemungkinan terjadinya). Hasil dari evaluasi register risiko tersebut maka APIP dapat membuat daftar risiko-risiko utama baik pada risiko strategis Pemda, risiko strategis OPD dan risiko operasional OPD yang berpotensi menghambat pencapaian program prioritas.

8. Penetapan Indikator Kinerja, Bobot Penilaian dan Penyusunan Rencana Pengujian

Dalam audit kinerja, APIP seyogyanya menetapkan/memilih audit kinerja atas program prioritas yang telah memiliki indikator kinerja. Selanjutnya, hal yang perlu diperhatikan APIP adalah indikator kinerja yang ada tersebut seyogyanya pada tahap perencanaan telah dilakukan reviu kelayakan oleh APIP, telah dilakukan pembahasan dan kesepakatan dengan pihak auditi/manajemen atas indikator kinerja, bobot penilaian dan skala/gradasi pengukuran kinerja.

Hasil pembahasan tersebut dituangkan dalam berita acara kesepakatan antara auditor dengan auditi. Langkah terakhir dalam penyusunan perencanaan audit kinerja adalah menyusun program kerja audit termasuk rencana pengujian rinci (PKA Pelaksanaan) dan alokasi sumber daya mengenai anggaran waktu pengujian serta dana yang diperlukan untuk melaksanakan penugasan. Pada proses ini diperlukan pengalaman APIP dalam menentukan dan membuat rencana pengujian, penentuan jumlah waktu, biaya dan jadwal pengujian agar dapat diselesaikan tepat waktu.

Dalam penyusunan rencana pengujian perlu memperhatikan tujuan audit dan ruang lingkup audit serta indikator kinerja yang telah disepakati bersama. APIP dalam melakukan pengumpulan dan pengujian bukti pada tahap pelaksanaan audit kinerja dapat mengidentifikasi dan mengumpulkan bukti pada area-area kritis atas capaian kinerja setiap

indikator kinerja kegiatan yang mendukung program prioritas sehingga APIP dapat memberikan saran/rekomendasi perbaikan tata kelola, pengelolaan risiko, pengendalian intern dalam pencapaian kinerja program prioritas dan tujuan organisasi.

BAB III PELAKSANAAN AUDIT KINERJA

1. Target Audit Kinerja berbasis Risiko

a. Aspek Ekonomis

Audit Kinerja atas Aspek Ekonomis dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi kinerja mengenai pencapaian masukan (input). Indikator yang diukur dalam Audit Kinerja atas Aspek ekonomis meliputi:

- 1) Penyerapan anggaran
- 2) Capaian masukan (input); dan
- 3) Ekonomis

b. Aspek Efisien

Audit Kinerja atas aspek Efisien dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi kinerja mengenai pelaksanaan kegiatan kehematan dan pencapaian keluaran (output). Indikator yang diukur dalam Audit Kinerja atas aspek efisiensi meliputi:

- 1) Pagu anggaran
- 2) Target volume keluaran (output)
- 3) Target indikator kinerja keluaran (output)
- 4) Realisasi anggaran
- 5) Realisasi volume keluaran (output); dan
- 6) Realisasi indikator kinerja keluaran (output)

c. Aspek Efektivitas

Audit kinerja atas aspek efektivitas dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi mengenai perubahan yang terjadi dalam masyarakat dan/atau pemangku kepentingan (stakeholders) sebagai penerima manfaat atas keluaran (output) yang telah dicapai. Evaluasi kinerja atas aspek efektivitas dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi mengenai perubahan yang terjadi dalam masyarakat dan/atau pemangku kepentingan (stakeholders) sebagai penerima manfaat atas keluaran (output) yang telah dicapai. Indikator yang diukur dalam evaluasi kinerja atas aspek efektivitas merupakan capaian IKU.

d. Aspek konteks

Audit Kinerja atas aspek konteks dilakukan dalam rangka menghasilkan informasi mengenai relevansi masukan, kegiatan, keluaran (output), serta manfaat dan dampak (outcome), dengan dinamika perkembangan keadaan, termasuk kebijakan pemerintah.

2. Proses Pelaksanaan Audit Kinerja

Proses pelaksanaan audit kinerja, APIP akan melakukan pengujian untuk mendapatkan bukti yang cukup, kompeten dan relevan atas kondisi program prioritas, sehingga APIP dapat:

- a) Menilai dan menyimpulkan kinerja dari program prioritas tersebut dari aspek ketaatan dan aspek 3E
- b) Mengidentifikasi dan menganalisis penyebab-penyebab tidak optimalnya kinerja atas program prioritas.
- c) Menyusun simpulan serta temuan audit
- d) Memberikan saran untuk mengurangi dampak permasalahan, perbaikan kinerja, perbaikan pengelolaan risiko, pengendalian dan Governance Risk Control.

APIP mengumpulkan dan menguji atas bukti-bukti yang diperoleh yang terkait dengan aspek ketaatan, aspek 3E, serta capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dengan model/metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Hasil kinerja tersebut kemudian diidentifikasi dan dianalisis capaiannya atas area/indikator kinerja kegiatan yang capaian kinerjanya tidak optimal atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada auditi.

APIP perlu menguji proses tersebut untuk dapat menganalisis apakah risiko-risiko utama atas IKK telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi secara tepat oleh manajemen. Apabila ditemukan adanya penetapan risiko utama atas IKK yang tidak tepat atau ditemukannya risiko utama yang belum teridentifikasi oleh manajemen, maka risiko yang tidak tepat atau risiko utama yang belum teridentifikasi tersebut dapat dijadikan temuan awal bagi APIP dalam rangka saran perbaikan pengelolaan risiko atas program tersebut. Setelah menguji proses penetapan risiko utama, APIP

dapat menguji efektivitas sistem pengendalian intern. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern audit.

Pengujian efektivitas pengendalian utama atas IKK yang capaian kerjanya tidak optimal yaitu dengan melihat ketepatan desain pengendalian dengan tujuan dari desain pengendalian serta membandingkan desain pengendalian dengan implementasinya.

Adapun contoh teknik pengujiannya dapat berupa melihat form dan substansi dokumen pengendalian, pengamatan atas prosedur/SOP dengan implementasi di lapangan dan lakukan penilaian apakah yang tertulis di SOP telah dilakukan dengan cara yang tepat, oleh orang yang tepat dan terdokumentasi dengan baik, melakukan reperformance serta wawancara.

Selanjutnya, APIP dapat menyusun temuan atas hasil pengujian masing-masing Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) berdasarkan bukti-bukti yang ada atas program prioritas tersebut. Hasil pengujian tersebut juga akan digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas yang didukung dengan bukti-bukti yang telah didokumentasikan oleh APIP berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan. Diharapkan APIP dapat memberikan saran dan rekomendasi perbaikan kinerja untuk mengurangi atau menghilangkan dampak, saran pengelolaan risiko dan pengendalian yang mengarah pada tindakan nyata, serta dapat dilaksanakan oleh audit.

3. Teknik Audit, Bukti Audit dan Teknik Sampel

Dalam proses pelaksanaan audit kinerja, APIP mengumpulkan dan mendapatkan bukti-bukti yang relevan, kompeten dan cukup, dengan menggunakan teknik audit dan teknik sampel. Sehingga, APIP diharapkan memperoleh bukti yang material dan relevan serta sampel yang representative. Hal tersebut dilakukan agar pekerjaan APIP menjadi profesional dimana hasil audit mempunyai dasar yang kuat dalam penyusunan temuan dan simpulan hasil audit.

Dalam proses pelaksanaan audit kinerja, APIP saat melakukan pengumpulan dan pengujian bukti juga perlu memperhatikan luasnya besaran pengujian yang akan dilakukan. Besaran luasnya pengujian tersebut tidak perlu dilakukan audit secara keseluruhan melainkan dapat dilakukan sampel sesuai dengan tingkat keyakinan yang diharapkan

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

a. Rumus Slovin

$$n = N / (N(d)^2 + 1)$$

n = sampel; N = populasi; d = nilai presisi 95% atau sig. = 0,05.

Contoh: APIP akan menguji kelengkapan berkas permohonan dalam layanan administrasi kependudukan sejumlah 125 berkas. Atas hal tersebut APIP tidak akan menguji secara keseluruhan melainkan menggunakan sampel dengan pertimbangan profesionalnya dengan menggunakan rumus slovin dan tingkat kesalahan yang dikehendaki adalah 5%, maka jumlah sampel yang akan dilakukan pengujian oleh APIP adalah : $N = 125 / 125 (0,05)^2 + 1 = 95,23$, dibulatkan 95

b. Rumus berdasarkan Proporsi atau Tabel Isaac dan Michael

APIP selain menggunakan rumus slovin dalam menentukan sampel yang representative juga dapat menggunakan tabel Isaac dan Michael. Di mana dalam table tersebut telah tersedia tingkat kesalahan sebesar 1%, 5% dan 10%. Dengan tabel ini, APIP dapat secara langsung menentukan besaran sampel berdasarkan jumlah populasi dan tingkat kesalahan yang dikehendaki.

c. Jumlah sampling minimal APIP saat melakukan audit/pengawasan yang ruang lingkupnya tidak terlalu besar, maka dapat menggunakan jumlah sampling minimal seperti yang disebutkan Roscoe dalam Sugiyono (2010: 131) mengatakan bahwa ukuran sampel yang layak dalam penelitian adalah antara 30 sampai dengan 500. Bila populasi kurang dari 30, seyogyanya diambil keseluruhan.

4. Pengujian Aspek Ketaatan, Aspek Kinerja (3E) dan Capaian hasil Kinerja.

Dalam proses pelaksanaan audit kinerja, APIP mengumpulkan dan mendapatkan bukti atas hasil pengujian sampel yang terpilih atas aspek ketaatan dan aspek 3E. Selain itu, APIP juga melakukan penilaian dan penyimpulan capaian kinerja berdasarkan indikator kinerja dan model/metodologi yang telah disepakati pada tahap perencanaan. Penilaian dan penyimpulan kinerja juga didasarkan atas kontribusi dari masing-masing aktor/OPD pelaksana program prioritas. APIP dalam melakukan pengujian atas aspek ketaatan yaitu APIP dapat memberikan keyakinan memadai bahwa area, proses, sistem yang diaudit atas program prioritas

telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, kebijakan, prosedur yang berlaku dan peraturan terkait, serta kriteria/ketentuan yang berlaku lainnya Selanjutnya yaitu pengujian terkait aspek 3E yang dilakukan oleh APIP, seperti contoh aspek ekonomis dan efisien, APIP dapat menguji bagaimana perolehan input mengenai barang dan jasa maupun perolehan input kegiatan yang mendukung program prioritas.

APIP juga perlu melihat perolehan input tersebut dengan hasil output untuk melihat aspek efisien, apakah auditi telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya secara hemat dan efisien serta mengidentifikasi penyebab timbulnya ketidakhematan dan ketidakefisienan. Sedangkan untuk pengukuran dan penilaian aspek efektivitas, APIP dapat menilai apakah capaian hasil program atau manfaat yang diperoleh sesuai dengan yang ditetapkan dan menilai sejauh mana kegiatan auditi dalam pelaksanaan program yang bersangkutan mencapai tujuan. Setelah itu, APIP dapat melakukan penilaian capaian kinerja masing-masing indikator kinerja kegiatan yang mendukung program prioritas berdasarkan hasil pengujian atas aspek ketaatan dan aspek 3E tersebut.

Hasil capaian kinerja indikator kinerja kegiatan tersebut yang tidak tercapai/tidak optimal kemudian diidentifikasi dan dianalisis penyebab tidak tercapai capaian kinerja atau indikator capaian kinerjanya masih di bawah batas predikat "berhasil" dari target yang telah ditetapkan. Atas indikator kinerja yang capaiannya masih di bawah tersebut akan dijadikan *area of improvement* yang perlu diidentifikasi penyebab hakiki dan diberikan saran perbaikan kinerja, pengelolaan risiko dan pengendalian, terutama yang merupakan risiko dan pengendalian utama yang ada pada audit. Adapun pada saat audit kinerja dilaksanakan ternyata program tersebut masih berjalan dan belum memiliki sasaran antara, maka penilaian 3E dan pengukuran kinerja hanya melihat pada aspek ekonomis dan efisiensinya saja tanpa perlu melihat efektivitas dari program tersebut. Namun, jika telah memiliki sasaran antara, maka dapat dilihat efektivitasnya.

5. Pengujian Risiko Utama atas Area IKK yang Tidak Optimal Capaian Kinerjanya

APIP dalam mengidentifikasi dan menganalisis penyebab tidak tercapainya capaian kinerja seyogyanya dikaitkan dengan identifikasi dan penetapan risiko utama serta efektivitas pengendalian yang dilakukan oleh manajemen. Penyebab capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal

dianalisis risiko utama/risiko strategis (tinggi dan sangat tinggi) terutama yang telah ditetapkan oleh audit/manajemen.

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

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

- a) Dapatkan dokumen perencanaan terkait tujuan Pemerintah Daerah sampai dengan tujuan area pengawasan (RPJMD-Renstra-RKPD-Renja)
- b) Dapatkan kebijakan manajemen risiko yang berlaku pada Pemerintah Daerah;
- c) Dapatkan dokumen register risiko terbaru yang telah diupdate dan telah di tandatangani pimpinan OPD serta dokumen terkait lainnya
- d) Lakukan pengujian dan penilaian atas penetapan konteks, baik tingkat strategis Pemda, tingkat strategis OPD maupun tingkat operasional OPD, termasuk menguji keselarasan penetapan risiko, apakah risiko-risiko yang ditetapkan telah mengacu pada tujuan dan sasaran strategis Pemerintah Daerah (RPJMDRenstra OPD).
- e) Lakukan pengujian apakah penetapan probabilitas dan dampak, serta penetapan selera risiko telah sesuai dengan kebijakan MR Pemda;
- f) Lakukan pengujian dan penilaian atas tahapan identifikasi risiko, mulai dari prosesnya, apakah telah melibatkan pihak yang memang memahami proses bisnis dan risikonya, apakah risiko telah diidentifikasi mulai dari menganalisis tujuan, identifikasi kegiatan/program untuk mencapai tujuan, identifikasi risiko pada setiap kegiatan/program yang dapat menghambat pencapaian tujuan. Apakah penetapan risiko operasional, risiko strategis dan risiko entitas Pemerintah Daerah terkait program tersebut telah tepat, apakah masih ada risiko utama (tinggi dan sangat tinggi) yang belum diidentifikasi oleh manajemen;

- g) Lakukan pengujian atas proses analisis risiko, berkaitan dengan pemberian nilai probabilitas dan dampak, apakah telah melibatkan proses yang objektif melalui workshop/FGD/lainnya dengan melibatkan pihak-pihak yang tepat (memahami proses bisnis dan risiko)
- h) Lakukan penilaian atas evaluasi risiko, termasuk penyusunan profil risiko dan pemetaannya sesuai dengan kebijakan manajemen risiko yang ditetapkan;
- i) Pastikan seluruh risiko signifikan organisasi telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi dengan baik oleh manajemen.

6. Pengujian Efektivitas Pengendalian Utama atas Area IKK yang Tidak Optimal Capaian Kinerjanya.

Setelah melakukan pengujian proses risiko utama, APIP selanjutnya melakukan pengujian atas efektivitas pengendalian atas risiko utama tersebut. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern auditi/manajemen. Pengujian efektivitas pengendalian utama yaitu dengan melihat ketepatan desain pengendalian dengan tujuan dari desain pengendalian serta membandingkan desain pengendalian dengan implementasinya. Tujuan pengujian efektivitas pengendalian adalah untuk memberikan keyakinan bahwa pengendalian atas risiko utama telah mampu menurunkan risiko sampai tingkat yang dapat diterima (berada dalam area selera risiko).

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

- a) Kondisi pertama, kemungkinan APIP menemui kondisi rancangan pengendalian yang berlebihan, artinya pengendalian yang dirancang auditi terlalu ketat sehingga terdapat pengendalian yang sebenarnya tidak perlu. Meskipun pada kenyataannya risiko berhasil ditekan sampai level yang dapat diterima, namun pengendalian yang berlebihan hanya akan menambah biaya bagi organisasi. seperti contoh, untuk mengamankan kas dari risiko kecurian, maka manajemen menyimpan uang dalam brankas dan menempatkan satpam yang khusus menjaga brankas itu 24 jam. Jika nilai nominal uang dalam brankas tidak

signifikan, maka penempatan dalam brankas yang terkunci, aksesnya dibatasi, dan pemasangan CCTV telah memadai untuk mengamankannya dari risiko kecurian, sehingga tidak perlu menyewa satpam untuk menjaganya 24 jam. Dalam kondisi ini, APIP dapat merekomendasikan untuk menghilangkan pengendalian yang tidak perlu, karena hanya akan memboroskan sumber daya. Dalam contoh di atas, rekomendasinya adalah dengan mengurangi pengendalian berupa penjagaan satpam 24 jam.

- b) Kondisi kedua, terdapat kemungkinan rancangan pengendalian yang kurang, artinya pengendalian yang ada belum mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Untuk kondisi ini, APIP dapat merekomendasikan pengendalian tambahan yang perlu dilakukan oleh auditi sehingga mampu menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Selain itu, terdapat kemungkinan bahwa audit sesuai dengan kewenangannya, tidak memungkinkan untuk menurunkan risiko sampai level yang dapat diterima. Contoh atas risiko yang melibatkan auditi yang lain, diperlukan mitigasi berupa kebijakan strategis yang sifatnya lintas sektoral. Untuk kondisi ini, rekomendasi yang diberikan oleh APIP ditujukan kepada level yang lebih strategis yaitu pimpinan tertinggi organisasi, sehingga mitigasi yang dilakukan lebih tepat sasaran.
- c) Kondisi ketiga adalah ketika APIP menilai bahwa rancangan pengendalian telah memadai (tidak berlebihan dan tidak kurang), sehingga rekomendasi yang diberikan adalah untuk memantau risiko secara periodik. Untuk dapat menyimpulkan pengendalian telah memadai, APIP perlu memahami proses bisnis yang saat ini sedang berjalan serta mempertimbangkan data/database keterjadian risiko. Jika risiko masih sering terjadi, menunjukkan bahwa pengendalian yang ada belum efektif.

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

- 1) Dapatkan dokumen register risiko terakhir unit kerja yang telah divalidasi pimpinan OPD untuk melihat tujuan dan pernyataan risiko terkait program.
- 2) Identifikasi rancangan pengendalian utama atas risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja yang tidak tercapai/tidak optimal.
- 3) Dapatkan kebijakan tertulis atas pengendalian utama dan lakukan identifikasi atribut pengendalian utama (4W1H), atas risiko utama

pada area IKK dengan kinerja tidak tercapai/tidak optimal. Yang dimaksud dengan atribut pengendalian adalah komponen-komponen dalam pengendalian tersebut mampu menjawab pertanyaan 4W1H (apa, siapa, kapan, mengapa dan bagaimana pengendalian atas risiko),

Contoh: dalam pelaporan hasil audit seyogyanya telah melalui reviu berjenjang (approving), dengan atribut pengendalian yaitu

- (1) apa yang di reviu;
- (2) siapa yang melakukan reviu;
- (3) kapan perlu dilakukan reviu;
- (4) mengapa perlu dilakukan reviu; dan
- (5) bagaimana cara melakukan reviu.

- 4) Lakukan reviu ketepatan rencana tindak pengendalian dengan menganalisis atribut pengendalian apakah telah dirancang sesuai dengan tujuan risiko atas program tersebut sehingga dapat menurunkan risiko ke level yang dapat diterima, berupa penurunan probabilitas dan dampak, termasuk menganalisis akar penyebab dan kebutuhan pengendalian tambahan.

Untuk memperjelas dan mempermudah pemahaman desain pengendalian dapat digambarkan dalam suatu formulir (form) pengendalian. Teknik pengujian ketepatan desain pengendalian dapat berupa wawancara ke pegawai kunci yaitu pegawai yang memahami proses bisnis dan risiko terkait substansi form pengendalian tersebut, penelitian dan analisis dokumen serta prosedur terkait. Apabila dari hasil pengujian desain/rancangan pengendalian dinyatakan tidak efektif/tidak tepat maka APIP dapat memberikan saran penguatan desain pengendalian seperti perbaikan substansi form pengendalian dalam rangka pencapaian hasil kinerja program.

Selanjutnya, APIP melakukan pengujian kesesuaian implementasi pengendalian desain pengendalian atas risiko-risiko utama pada area IKK dengan capaian kinerja tidak tercapai/tidak optimal. Dalam hal ini, APIP dapat melakukan pengujian implementasi pengendalian tersebut bersamaan dengan pengujian ketepatan rancangan/desain pengendalian.

Jika hasil pengujian ketepatan rancangan pengendalian menunjukkan bahwa pengendalian belum efektif/belum tepat, maka tetap dilakukan pengujian implementasi untuk mengetahui komitmen manajemen dalam implementasi rencana pengendalian. Pengujian implementasi rancangan

pengendalian, dapat dilakukan dengan menggunakan beberapa teknik sebagai berikut:

1) Observasi/Inspeksi

a) APIP memperoleh, mengumpulkan dan menganalisis dokumen/formulir bukti-bukti implementasi pengendalian serta melakukan revidi kesesuaian dengan SOP/rancangan pengendaliannya

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

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

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

- a) Dengan hadirnya pimpinan dan pelaksana pengendalian, APIP akan mendapat gambaran atas seluruh proses (end-to-end) pengendalian organisasi
 - b) Meningkatkan komunikasi dan pemahaman mengenai prosedur, pengendalian terkait dan tanggung jawab pimpinan dan pelaksana pengendalian dalam pencapaian tujuan program.
- 3) Pelaksanaan ulang suatu kegiatan (reperformance)

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

Seperti contoh, APIP melaksanakan ulang reviu atas kertas kerja untuk memastikan bahwa semua aspek yang seharusnya direviu dan telah direviu serta memastikan kebenaran angka-angka dan perhitungan dalam kertas kerja. Jenis pengendalian yang dapat dilakukan reperformance cukup beragam, misalnya: reviu atasan langsung, pengecekan kelengkapan dokumen, verifikasi angka, perbandingan suatu data dengan data lainnya, dan rekonsiliasi.

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

7. Penyusunan Temuan dan Simpulan Hasil Audit

Dalam pelaksanaan proses audit kinerja berbasis risiko, ditemukan adanya kondisi yang tidak sesuai dengan kriteria secara signifikan, maka APIP dapat menyusun dan mengembangkan temuan serta menyimpulkan hasil audit disertai dengan rekomendasi. APIP perlu mencari penyebabnya serta mengungkap akibat adanya perbedaan antara kondisi dengan kriteria.

APIP dalam menyusun temuan berdasarkan bukti-bukti yang ada atas hasil pengujian yang dilakukan. Hasil pengujian tersebut juga digunakan APIP dalam membuat kesimpulan atas kinerja program prioritas berdasarkan kriteria indikator kinerja yang telah disepakati di tahap perencanaan yang

terkait atas aspek ketaatan dan aspek 3E. Jika terjadi perbedaan antara kondisi dengan kriteria, APIP dapat menganalisis apa yang menjadi penyebabnya, analisis meliputi faktor penyebab yang memicu/membuat capaian hasil kinerja tidak tercapai seperti ketidaktepatan identifikasi risiko utama oleh manajemen, ketidaktepatan desain pengendalian, dan ketidakefektifan implementasi pengendalian.

Kemudian masing-masing faktor penyebab tersebut diidentifikasi, dirumuskan solusi dan diberikan saran pemecahan masalahnya (rekomendasi) terkait atas kondisi dan kriteria yang terjadi. Rekomendasi yang diberikan diharapkan dapat mengurangi dampak masalah, meningkatkan proyeksi capaian kinerja, memperbaiki kelemahan pengelolaan risiko dan pengendalian yang ada serta dapat mengurangi tingkat risiko organisasi sehingga outcome dari audit kinerja dapat tercapai. Hasil simpulan sementara disampaikan kepada pimpinan audit sekaligus klarifikasi untuk menjadi perhatian, memperoleh tanggapan dan rencana perbaikan ke depannya.

Adapun contoh dalam penyusunan simpulan sebagai berikut:

- Jika kinerja tidak tercapai atau masih perlu dioptimalkan (berdasarkan hasil audit kinerja) dan desain serta implementasi pengendalian atas risiko utama pada area IKK yang belum efektif, maka pencapaian kinerja sampai dengan akhir periode berpotensi untuk gagal/tidak tercapai
- Jika kinerja tercapai atau telah optimal (berdasarkan hasil audit kinerja), namun desain serta implementasi pengendalian risiko utama belum efektif pada area IKK yang mendukung program prioritas, maka pencapaian kinerja sampai dengan akhir periode berpotensi untuk terhambat.

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

8. Pendokumentasian Audit Kinerja

Sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 3330, AAIP), APIP diwajibkan mendokumentasikan informasi audit intern dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumentasi disimpan secara tertib dan sistematis serta berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan audit sehingga dapat mendukung simpulan, fakta dan rekomendasi APIP.

Pendokumentasian kertas kerja audit perlu rinci mencakup sasaran, sumber dan simpulan yang dibuat oleh APIP sehingga dapat terlihat hubungan antara fakta dengan simpulan pada laporan hasil audit kinerja APIP.

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

BAB IV

PENGGOMUNIKASIAN HASIL AUDIT DAN MONITORING TINDAK LANJUT

1. Perolehan tanggapan atas simpulan dan rekomendasi

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan serta rekomendasi APIP perlu mengkomunikasikan hasil audit kinerja kepada Pimpinan/Manajemen Audit. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan audit, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern. Pembahasan intern perlu dihadiri seluruh tim audit, pembahasan intern bermanfaat untuk memastikan kembali bahwa isi dari notisi hasil audit (simpulan sementara) telah didukung dengan bukti yang relevan, kompeten dan cukup serta untuk menyamakan persepsi di antara seluruh tim audit agar memiliki pendapat yang sama pada waktu melakukan pembicaraan akhir dengan audit.

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

2. Penyusunan dan penyampaian Laporan

Setelah dilakukan pembahasan dan kesepakatan hasil audit dengan auditi, APIP segera menyusun konsep laporan sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 3340, AAIP), di mana konsep laporan direviu secara berjenjang mulai dari pengendali teknis, pengendali mutu hingga pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab. Adapun media dan sarana yang digunakan oleh APIP selama proses penyusunan laporan hasil audit adalah notisi audit, hasil pembahasan akhir, dan kertas kerja audit.

Hasil laporan yang telah disusun APIP, segera mungkin dikomunikasikan dan didistribusikan kepada pihak yang berkepentingan yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal tersebut sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 4000, AAIP). Laporan ditujukan kepada Kepala Daerah dan dikomunikasikan dengan pemilik/pelaksana program. Laporan tersebut berisikan capaian kinerja, informasi ketaatan terhadap ketentuan, dan penyebab capaian kinerja tidak tercapai berupa saran perbaikan mengenai pemulihan dampak, perbaikan kinerja dan pengelolaan risiko, rencana tindak pengendalian, serta efektifitas desain pengendalian intern atas program prioritas tersebut.

Selain itu, apabila audit dihentikan sebelum berakhirnya penugasan, maka APIP dapat membuat ikhtisar hasil audit sampai dengan tanggal penghentian dan menjelaskan alasan penghentian audit serta dikomunikasikan secara tertulis kepada auditi dan pejabat yang berwenang (Standar 4060, AAIPI).

3. Monitoring Tindak Lanjut

Berdasarkan SAIPI, Paragraf 1400 menyebutkan bahwa APIP perlu memantau dan mendorong tindak lanjut atas simpulan, fakta, dan rekomendasi audit. Pemantauan tindak lanjut dilakukan agar auditi memperbaiki kelemahan dan kekurangan yang ada sesuai saran yang telah diberikan APIP. APIP dalam memantau pelaksanaan tindak lanjut agar memastikan bahwa semua rekomendasi telah dilaksanakan dan mencapai outcome dari audit kinerja serta memasukkan kegiatan pemantauan tindak lanjut dalam rencana strategis maupun tahunan. Kewajiban pelaksanaan tindak lanjut berdasarkan PP 60 Tahun 2008 pasal 43 menyebutkan bahwa pimpinan instansi wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya.

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 09 Tahun 2009 tentang Pelaksanaan, Pemantauan, Evaluasi, dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pengawasan Fungsional dinyatakan apabila dalam jangka waktu 60 hari setelah laporan hasil audit diterima, audit tidak menindaklanjuti rekomendasi hasil laporan, maka auditi dapat dikenai sanksi pidana dan atau sanksi administrasi berupa surat peringatan pertama. Surat peringatan kedua dapat diberikan jika dalam satu bulan setelah surat peringatan pertama belum ada tindak lanjut dan jika tidak ada tindak lanjut sama sekali maka dapat diterbitkan surat kepada pemimpin organisasi audit.

Pemantauan tindak lanjut sangatlah penting dalam pencapaian outcome audit kinerja, dikarenakan dengan ditindaklanjutinya rekomendasi audit kinerja maka diharapkan terdapat peningkatan ketaatan, perbaikan kinerja serta perbaikan tata kelola organisasi, pengendalian intern dan pengelolaan risiko dalam pencapaian program dan tujuan organisasi.

Ditetapkan di Cianjur
Pada tanggal 8 Agustus 2022

BUPATI CIANJUR

Ttd/Cap.

HERMAN SUHERMAN