



BUPATI TANGGAMUS

PROVINSI LAMPUNG

PERATURAN BUPATI TANGGAMUS
NOMOR: 64 TAHUN 2022

TENTANG

PEDOMAN TEKNIS AUDIT KINERJA
DILINGKUNGAN PEMERINTAH KABUPATEN TANGGAMUS

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA
BUPATI TANGGAMUS,

- Menimbang
- a. bahwa sesuai ketentuan Pasal 60 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, untuk penilaian program dan kegiatan pada Perangkat Daerah agar pertanggungjawabannya berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis serta perbaikan atas sistem dan pengeioloaan program dan kegiatan Perangkat Daerah dilingkungan Pemerintah Kabupaten Tanggamus perlu diatur dalam pedoman teknis audit kinerja;
 - b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud daiam huruf a, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Pedoman Teknis Audit Kinerja di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Tanggamus;
- Mengingat
- 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - 2. Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1997 tentang Pembentukan Kabupaten Daerah Tingkat II Tulang Bawang dan Kabupaten Daerah Tingkat II Tanggamus (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 2, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3667);
 - 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 Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
5. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
6. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4738);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4890);
10. 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);
11. 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)

12. Peraturan Bupati Tanggamus Nomor 14 Tahun 2013 tentang Standar Operasional Prosedur Pengawasan Inspektorat Kabupaten Tanggamus (Berita Daerah Kabupaten Tanggamus tahun 2013 Nomor 217);
13. Peraturan Bupati Tanggamus Nomor 58 Tahun 2019 Tentang Tugas, Fungsi dan Tata Kerja Inspektorat Daerah Kabupaten Tanggamus;

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

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PEDOMAN TEKNIS AUDIT KINERJA DI LINGKUNGAN PEMERINTAH KABUPATEN TANGGAMUS.

BAB I KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini, yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Tanggamus.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom
3. Bupati adalah Bupati Tanggamus.
4. Perangkat Daerah adalah unsure pembantu Bupati dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dalam penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.
5. Inspektorat adalah Inspektorat Kabupaten Tanggamus.
6. Inspektur adalah Inspektur Kabupaten Tanggamus.
7. Inspektur Pembantu adalah Inspektur Pembantu pada Inspektorat Kabupaten Tanggamus.
8. Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang selanjutnya disingkat APIP adalah Inspektorat Jenderal Kementerian, unit pengawasan pemerintah non kementerian, Inspektorat Daerah Provinsi, dan Inspektorat Daerah Kabupaten.
9. Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah yang selanjutnya disingkat P2UPD adalah Pegawai Negeri Sipil yang diberi tugas, tanggungjawab, wewenang, dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang untuk melakukan kegiatan pemeriksaan atas penyelenggaraan teknis urusan pemerintahan di Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

10. Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggungjawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.
11. Pemeriksaan/Audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
12. Audit Kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negaradan pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang terdiri atas aspek kehematan, efisiensi, dan efektivitas.
13. Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan Kegiatan pejabat pengelola keuangan Negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.
14. Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat RKA-SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi program dan kegiatan Perangkat Daerah yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan Perangkat Daerah serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
15. Rencana Kerja dan Anggaran Perangkat Daerah Perubahan yang selanjutnya disingkat RKA-PD Perubahan adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi perubahan rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan Perangkat Daerah serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
16. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
17. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, yang selanjutnya disingkat APBN, adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

18. Program Kerja Pengawasan Tahunan yang selanjutnya disingkat PKPT adalah rencana kerja kegiatan pengawasan tahunan yang meliputi jenis kegiatan pengawasan, obyek pengawasan, dan jadwal pengawasan.
19. Input adalah sumber daya dalam bentuk dana, sumber daya manusia (SDM), peralatan, dan material yang digunakan untuk menghasilkan output.
20. Output adalah barang-barang yang diproduksi, jasa yang diserahkan/diberikan, atau hasil-hasil lain dari proses atas input.
21. Proses adalah kegiatan-kegiatan operasional yang menggunakan input untuk menghasilkan output.
22. Outcome adalah tujuan atau sasaran yang akan dicapai melalui output.
23. Efektif merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran (output) dengan hasil (outcome).
24. Efisien merupakan pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.
25. Ekonomis merupakan perolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.

BAB II MAKSUD DAN TUJUAN

Pasal 2

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

Pasal 3

Tujuan ditetapkannya Peraturan Bupati ini, adalah untuk:

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

BAB III LINGKUP

Pasal 4

Ruang lingkup yang diatur dalam Peraturan Bupati ini, meliputi:

- a. pendahuluan;
- b. gambaran umum Audit Kinerja;
- c. perencanaan Audit Kinerja;
- d. pelaksanaan Audit Kinerja;
- e. komunikasi hasil audit; dan
- f. penutup.

BAB VI PENUTUP

Pasal 5

Uraian Ruang Lingkup sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

BAB IV SASARAN AUDIT KINERJA

Pasal 6

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

BAB V KEGIATAN AUDIT KINERJA

Pasal 7

- (1) Kegiatan Audit Kinerja didanai dari APBD dan dituangkan dalam PKPT.

- (2) PKPT sebagaimana dimaksud pada ayat (1), disusun berdasarkan atas prinsip kesesuaian, keterpaduan, menghindari tumpang tindih, efisiensi dan efektivitas dalam penggunaan sumber daya pengawasan.
- (3) PKPT sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ditetapkan dengan Keputusan Bupati.

BAB V
KETENTUAN PENUTUP
Pasal 8

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

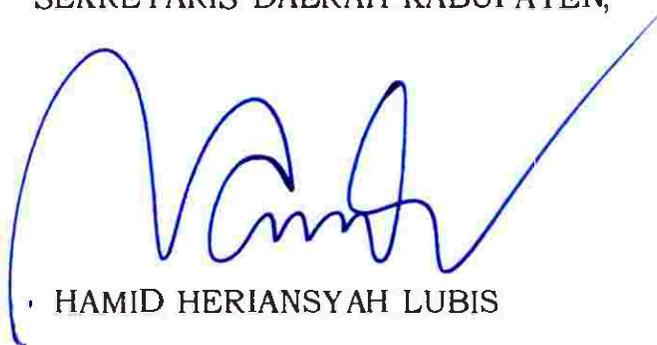
Ditetapkan di Kota Agung
pada tanggal 21 September 2022

BUPATI TANGGAMUS,


DEWI HANDAJANI

Diundangkan di Kota Agung
pada tanggal 21 September 2022

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN,


HAMID HERIANSYAH LUBIS

BABI 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 memberikan nilai tambah bagi kesejahteraan masyarakat.

Untuk memastikan pencapaian tujuan dan keberhasilan suatu program, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (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 (3E), maupun layanan konsultasi untuk perbaikan tata kelola, proses pengendalian dan pengelolaan risiko pencapaian tujuan organisasi. Hasil pengawasan yang diharapkan tersebut merupakan *outcome* dari pencapaian dan pemenuhan kapabilitas APIP Level 3.

2. Grand Design Audit Kinerja Berbasis Risiko

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*) sebagaimana terdapat pada Tabel 1.1. Kedudukan ini menjelaskan bahwa audit kinerja berbasis risiko dilaksanakan apabila tingkat kematangan MR telah mencapai Level 3 dan dilaksanakan oleh APIP dengan tingkat kapabilitas Level 3.

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 sebagaimana terlihat pada Tabel 1.2. Risiko tinggi yang teridentifikasi pada saat PPBR menjadi salah satu acuan dalam perencanaan *Potencial Audit Objective* (PAO) dan lingkup audit kinerja. Sehingga, dapat dikatakan keberhasilan penilaian risiko pada saat PPBR akan mendukung keberhasilan audit kinerja yang akan dilakukan.

| Level | Level dan Karakteristik Manajemen Risiko | Level dan Outcome Kapabilitas APIP | Strategi Pengawasan PIBR yang dapat dilakukan | Ketersediaan Pedoman | Sistematisasi dalam Juklak PIBR |
|---------|---|--|--|--|---|
| Level 1 | <i>risk naive</i> : belum memiliki pendekatan formal dalam menerapkan manajemen risiko | <i>Initial</i> : APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata Kelola sesuai peraturan dan mencegah korupsi | - Fasilitasi penerapan MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA - Perdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman audit ketaatan dan audit kinerja sesuai standar | - Bab V poin B dan D - Bab VI poin D (audit ketaatan dan audit kinerja), tidak diatur secara khusus |
| Level 2 | <i>risk aware</i> : pendekatan manajemen risiko yang masih <i>silo</i> | <i>Infrastructure</i> : APIP mampu memberikan keyakinan yang memadai bahwa proses sesuai dengan peraturan, mampu mendeteksi terjadinya korupsi | - Fasilitasi penerapan MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA - Perdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman audit ketaatan dan audit kinerja sesuai standar | - Bab V poin D - Bab VI poin D, tidak diatur secara khusus |
| Level 3 | <i>risk defined</i> : telah memiliki kebijakan penerapan manajemen risiko dan dikomunikasikan, serta telah menetapkan kebijakan mengenai selera risiko organisasi | <i>Integrated</i> : APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas dan keekonomisan suatu program/ kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern | - Fasilitasi internalisasi MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) - Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA - Perdep PKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin E - Bab VI poin E (risk based audit) dan F (perpaduan risk based audit dan audit ketaatan/ kinerja) |
| Level 4 | <i>risk managed</i> : telah menggunakan pendekatan secara menyeluruh (<i>enterprise approach</i>) dalam mengembangkan manajemen risiko. Organisasi juga telah mengkomunikasikan penyempurnaan manajemen risiko | <i>Managed</i> : APIP mampu memberikan assurance secara keseluruhan atas tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern. | - Fasilitasi sesuai kebutuhan pengembangan - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) Audit manajemen risiko keseluruhan (<i>risk management based audit</i>) | - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) - Juklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin F - Bab VI poin G |
| Level 5 | <i>risk optimized</i> : manajemen risiko dan pengendalian internal telah sepenuhnya menyatu pada kegiatan operasional organisasi | <i>Optimizing</i> : APIP menjadi agen perubahan | - Fasilitasi sesuai permintaan - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) - Audit manajemen risiko keseluruhan (<i>risk management based audit</i>) | - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) - Juklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin F - Bab VI poin G |

| Level | Level dan Karakteristik Manajemen Risiko | Level dan Outcome Kapabilitas APIP | Strategi Pengawasan PIIBR yang dapat dilakukan | Ketersediaan Pedoman | Sistematis dalam Juklak PIIBR |
|---------|---|---|--|---|---|
| Level 1 | <i>risk naive</i> : belum memiliki pendekatan formal dalam menerapkan manajemen risiko | <i>Initial</i> : APIP belum dapat memberikan jaminan atas proses tata Kelola sesuai peraturan dan mencegah korupsi | - Fasilitas penerapan MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA - PerdepPKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman audit ketaatan dan audit kinerja sesuai standar | - Bab V poin B dan D - Bab VI poin D (audit ketaatan dan audit kinerja), tidak diatur secara khusus |
| Level 2 | <i>risk aware</i> : pendekatan manajemen risiko yang masih <i>silo</i> | <i>Infrastructure</i> : APIP mampu memberikan keyakinan yang memadai bahwa proses sesuai dengan peraturan, mampu mendeteksi terjadinya korupsi | - Fasilitas penerapan MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pedoman Pelaksanaan CSA - PerdepPKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman audit ketaatan dan audit kinerja sesuai standar | - Bab V poin D - Bab VI poin D, tidak diatur secara khusus |
| Level 3 | <i>risk defined</i> : telah memiliki kebijakan penerapan manajemen risiko dan dikomunikasikan, serta telah menetapkan kebijakan mengenai efek risiko organisasi | <i>Integrated</i> : APIP mampu menilai efisiensi, efektivitas dan keekonomisan suatu program/kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern | - Fasilitas internalisasi MR - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) - Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) | - Perka 24/2013 tentang Pelaksanaan CSA - PerdepPKD 4/2019 tentang Pengelolaan Risiko Pemda - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin E - Bab VI poin E (risk based audit) dan F (perpaduan risk based audit dan audit ketaatan/ kinerja) |
| Level 4 | <i>risk managed</i> : telah menggunakan pendekatan secara menyeluruh (<i>enterprise approach</i>) dalam mengembangkan manajemen risiko. Organisasi juga telah mengkomunikasikan penerapan manajemen risiko | <i>Managed</i> : APIP mampu memberikan assurance secara keseluruhan atas tata Kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern | - Fasilitas sesuai kebutuhan pengembangan - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) - Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) - Audit manajemen risiko, keseluruhan (<i>risk management based audit</i>) | - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) - Juklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin F - Bab VI poin G |
| Level 5 | <i>risk optimized</i> : manajemen risiko dan pengendalian internal telah sepenuhnya menyatu pada kegiatan operasional organisasi | <i>Optimizing</i> : APIP menjadi agen perubahan | - Fasilitas sesuai permintaan - Audit Ketaatan (<i>control based audit</i>) - Audit Kinerja (<i>process based audit</i>) - Audit efektivitas pengendalian (<i>risk based audit</i>) - Audit manajemen risiko keseluruhan (<i>risk management based audit</i>) | - Pedoman Audit Kinerja Berbasis Risiko (draft Perdep) - Pedoman Audit Ketaatan Berbasis Risiko (draft Perdep) - Juklak Pengawasan Intern Berbasis Risiko (draft Perdep) | - Bab V poin F - Bab VI poin G |

Tabel 1.1 Keterkaitan antara Audit Kinerja Berbasis Risiko dalam Matriks Grand Design PIBR, MR dan Kapabilitas APIP

| MATRIKS KAPABILITAS APIP – IACM | | | | | | |
|--|-------------------------------|---|---|--|---|---|
| | Peran dan Layanan APIP | Pengelolaan SDM | Praktik Profesional | Akuntabilitas dan Manajemen Kinerja | Budaya dan Hubungan Organisasi | Struktur Tata Kelola |
| Level 3- Integrated | Layanan Konsultasi | Membangun Tim dan Kompetensinya | Kerangka Kerja Mengelola Kualitas | Pengukuran Kinerja | Koordinasi dengan Pihak Lain Pemberi Saran dan Penjaminan | Pengawasan Manajemen Terhadap Kegiatan APIP |
| | Audit Kinerja | Pegawai yang Berkualifikasi profesional ←-af-- Koordinasi Tim | Perencanaan Pengawasan Berbasis Risiko | Informasi Biaya Laporan Manajemen Kegiatan Pengawasan | Komponen Manajemen Tim yang Integral | Mekanisme Pendanaan |
| Level 2- Infrastructure | Audit Ketaatan | Pengembangan Profesi Individu | Kerangka Praktik Profesional dan prosesnya | Anggaran Operasional Kegiatan APIP | Pengelolaan Kegiatan APIP | Akses penuh terhadap informasi organisasi, aset dan SDM |
| | | Identifikasi dan Rekrutmen | Perencanaan Pengawasan | Perencanaan Kegiatan | | Hubungan pelapor |

| | | en SDM yang Kompetensi | san berdasar kan prioritas manajemen/pemangku kepentingan | n APIP | | an telah terbangun |
|-------------------------|--|------------------------|---|--------|--|--------------------|
| Level 1- Initial | Ad hoc dan tidak terstruktur, audit terbatas untuk ketaatan, output tergantung pada keahlian orang tertentu, tidak menerapkan praktik profesional secara spesifik, auditor diperlakukan sama seperti sebagian besar unit organisasi. | | | | | |

Tabel 1.2 Audit Kinerja dalam Matriks Kapabilitas APIP - IACM

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

a) Pengertian Audit Kinerja dari berbagai sumber:

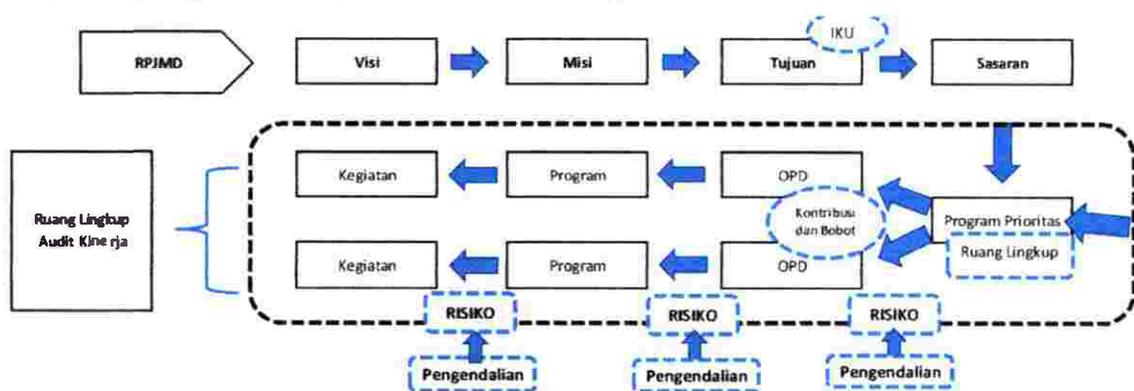
- Berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, audit kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan pada efektivitas (3E)
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 pasal 50 ayat 2, audit kinerja adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas (3E).
- Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) 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 (3E), termasuk juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan serta pengendalian intern.
- Berdasarkan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) , audit kinerja adalah audit atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomi, efisiensi, dan audit aspek efektivitas (3E), serta ketaatan pada peraturan.

Atas penjelasan dan definisi di atas maka dapat disintesis bahwa audit kinerja yang dimaksud dalam pedoman ini adalah audit yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja dan perbaikan proses pengelolaan risiko atas program strategis/prioritas pimpinan daerah dengan sasaran menilai ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku, menilai aspek 3E, menilai keberhasilan pencapaian program strategis, memberikan saran perbaikan pengelolaan risiko dan pengendalian intern.

b) Karakteristik Audit Kinerja antara lain:

- 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
- 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 kinerja program prioritas yang tidak optimal dan pengelolaan risiko yang belum memadai.
- Audit kinerja adalah *audit for management* sehingga diharapkan hasil audit kinerja yang dilakukan oleh APIP dapat memberikan rekomendasi perbaikan sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.
- Audit kinerja memerlukan indikator kinerja sebagai ukuran yang jelas, sah, dan dapat dipertanggungjawabkan mengenai aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

c) Ruang Lingkup dan Tujuan Audit Kinerja

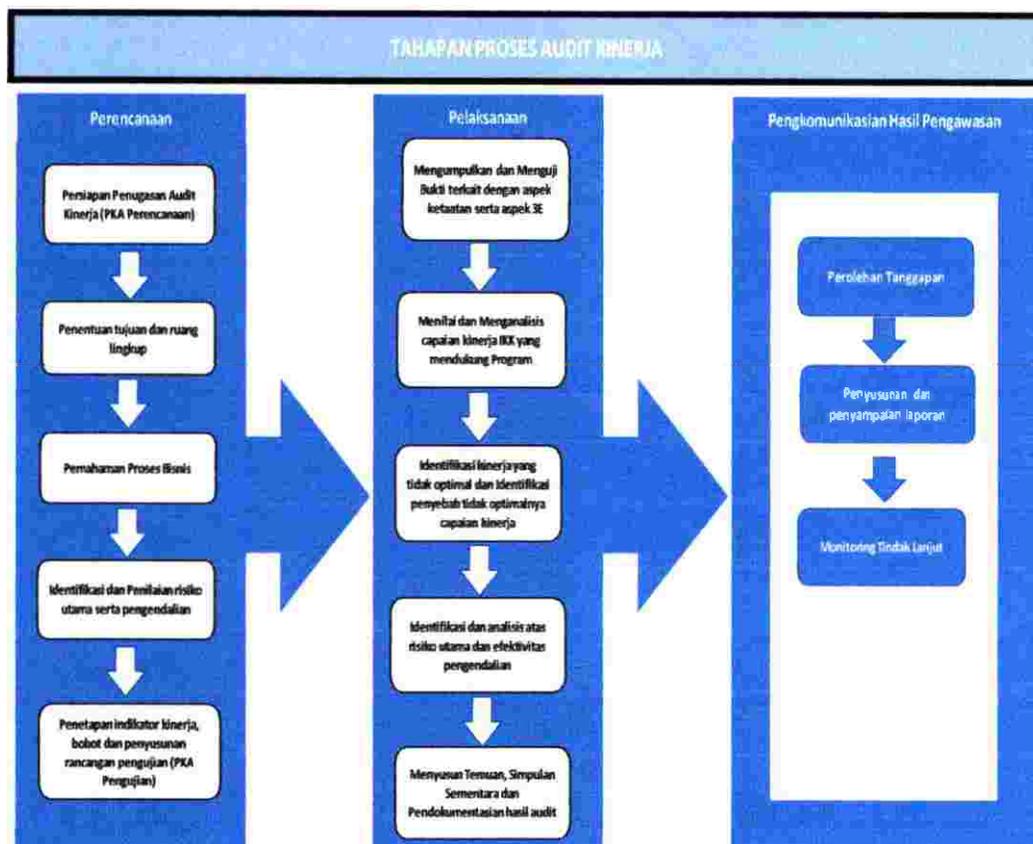


Gambar 1.1
Ruang Lingkup Audit Kinerja atas Program Prioritas

-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 RPJMD. Namun, apabila APIP telah memiliki kemampuan untuk melakukan penilaian kinerja atas beberapa program prioritas maka audit kinerja yang dilakukan hendaknya ditingkatkan 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 Kinerja, Metodologi dan Kompetensi Kebutuhan SDM



Gambar 1.2
Tahapan Proses Audit Kinerja

a) Tahapan Proses audit kinerja

-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 indikator kinerja, model audit kinerja, penetapan TAO dan Program Kerja Audit (PKA) rencana pengujian bukti yang akan dilakukan pada saat tahapan pelaksanaan audit kinerja.

-Tahap Pelaksanaan

Dalam pelaksanaan audit kinerja, APIP melakukan pengukuran, penilaian dan pengujian atas bukti-bukti yang diperoleh yang terkait dengan aspek ketaatan, aspek 3E, 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 kinerjanya tidak optimal, kaitkan dengan risiko utama (risiko tinggi dan sangat tinggi) terutama yang merupakan risiko strategis serta efektivitas pengendalian yang ada pada auditi.

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

-Tahap Komunikasi Hasil Pengawasan

Setelah selesai melaksanakan penugasan lapangan, penyusunan simpulan, temuan dan usulan rekomendasi, APIP perlu mengkomunikasikan hasil audit kinerja kepada Pimpinan/Manajemen Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan auditi, APIP sebaiknya melakukan pembahasan intern. Pembahasan intern perlu

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

Pengkomunikasian hasil pengawasan 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 *outcome* dari audit kinerja dapat tercapai.

b) Metodologi/Pendekatan dalam pelaksanaan audit kinerja

- 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. Untuk contoh membangun model IPMS terdapat pada Lampiran 1
- Pendekatan *Balance scorecard* yaitu sebuah pengukuran kinerja dengan menggunakan empat persepektif yaitu keuangan, *stakeholders*, bisnis proses, dan *learning process and growth*. Pendekatan tersebut dapat dimodifikasi sesuai dengan proses bisnis yang ada di sektor publik. Pendekatan ini dapat digunakan untuk program rutin/berkelanjutan

secara terus menerus yang berorientasi kepada keuangan, *stakeholders*, bisnis proses, dan *learning process and growth* seperti pada proses bisnis pada unit kerja Pelayanan Terpadu Satu Pintu (PTSP) yang proses bisnisnya terus menerus sama dan berulang serta berhubungan langsung dengan *stakeholders*. Untuk contoh pendekatan *Balance Scorecard* terdapat di Lampiran 2

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

c) Kompetensi Kebutuhan SDM

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, AAIPi) mengenai audit kinerja. Kompetensi tersebut didapatkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman dalam melakukan audit kinerja (*Knowledge, Skill, dan Attitude*). Selain itu, APIP dapat menggunakan tenaga ahli internal ataupun eksternal (Standar 2014, AAIPi), apabila tidak ada SDM APIP yang mempunyai keahlian yang diharapkan.

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

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 diukur, relevan, dan mudah dimengerti serta dapat memberikan informasi yang tepat tentang capaian kinerja. Berikut adalah contoh reviu indikator kinerja:

| No | Sasaran Strategis | Indikator Kinerja | Spesifik | Dapat diukur | Relevan | Saran Indikator Pengganti |
|----|--|---|----------|--------------|--|--|
| 1 | Meningkatnya ketepatan waktu penerbitan IMB | % penerbitan IMB yang sesuai dengan standar waktu layanan | Ya | Ya | Ya | - |
| 2 | Meningkatnya kepastian hukum atas tata ruang dan wilayah | Jumlah perubahan/revisi atas rencana tata ruang/wilayah | Ya | Ya | Ya | - |
| 3 | Meningkatnya pajak/retribusi daerah atas layanan IMB | % retribusi IMB yang akurat | Ya | Ya | Tidak, Retribusi yang akurat tidak berarti ada peningkatan retribusi | % IMB tahun ini dibandingkan dengan tahun sebelumnya |

Tabel 1.3 Contoh Reviu Indikator Kinerja
Sumber: Modul Audit Kinerja Pusdiklatwas

Indikator kinerja hendaknya dapat digunakan untuk mengidentifikasi area-area kritis dari proses bisnis auditi sebagai dasar pengembangan *Critical Success Factor* (CSF), dan penilaian risk register strategis auditi. Pada dasarnya perumusan indikator kinerja merupakan tanggung jawab pihak manajemen auditi.

Penetapan indikator kinerja dan skala pengukuran kinerja hendaknya

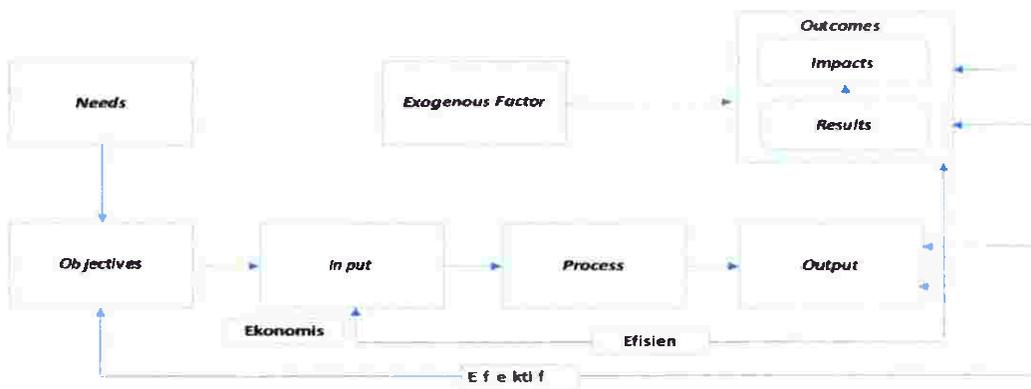
melalui kesepakatan bersama antara APIP dan auditi dengan memperhatikan risiko strategis, proses bisnis auditi dan tujuan dari program strategis.

Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan/program dan sasaran yang telah ditetapkan. Indikator kinerja tersebut terdiri atas input, output, *outcome*, manfaat dan dampak. Untuk gradasi/skala pengukuran kinerja sebaiknya juga disepakati dengan auditi, berikut adalah contoh skala pengukuran kinerja yang biasa digunakan:

| Skor | Kategori |
|--------------------------------|-----------------|
| $85 \leq \text{skor} \leq 100$ | Berhasil |
| $70 \leq \text{skor} < 85$ | Cukup Berhasil |
| $50 \leq \text{skor} < 70$ | Kurang Berhasil |
| $0 \leq \text{skor} < 50$ | Tidak Berhasil |

Contoh Tabel 1.4
Skala Pengukuran Kinerja

6. Konsep Ekonomis, Efisien dan Efektif



Gambar 1.3
Konsep Aspek 3E
Sumber: diolah dari berbagai sumber

- **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 input yang akan digunakan dalam proses, dengan tetap menjaga kualitas dan standar yang diterapkan. Audit atas aspek ekonomis meliputi:

- 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
- Apakah barang atau jasa telah diperoleh dengan kualitas yang lebih bagus dibandingkan dengan jenis barang/jasa serupa dengan harga yang sama yang terdapat dalam standar harga/ *e-catalog* dan harga asosiasi

- **Pengertian Efisiensi**

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

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

- **Pengertian Efektivitas**

Efektivitas merupakan pencapaian tujuan. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara output yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai (*outcomes*). Efektif berarti output yang dihasilkan telah memenuhi tujuan yang ditetapkan. Audit atas aspek efektivitas meliputi:

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

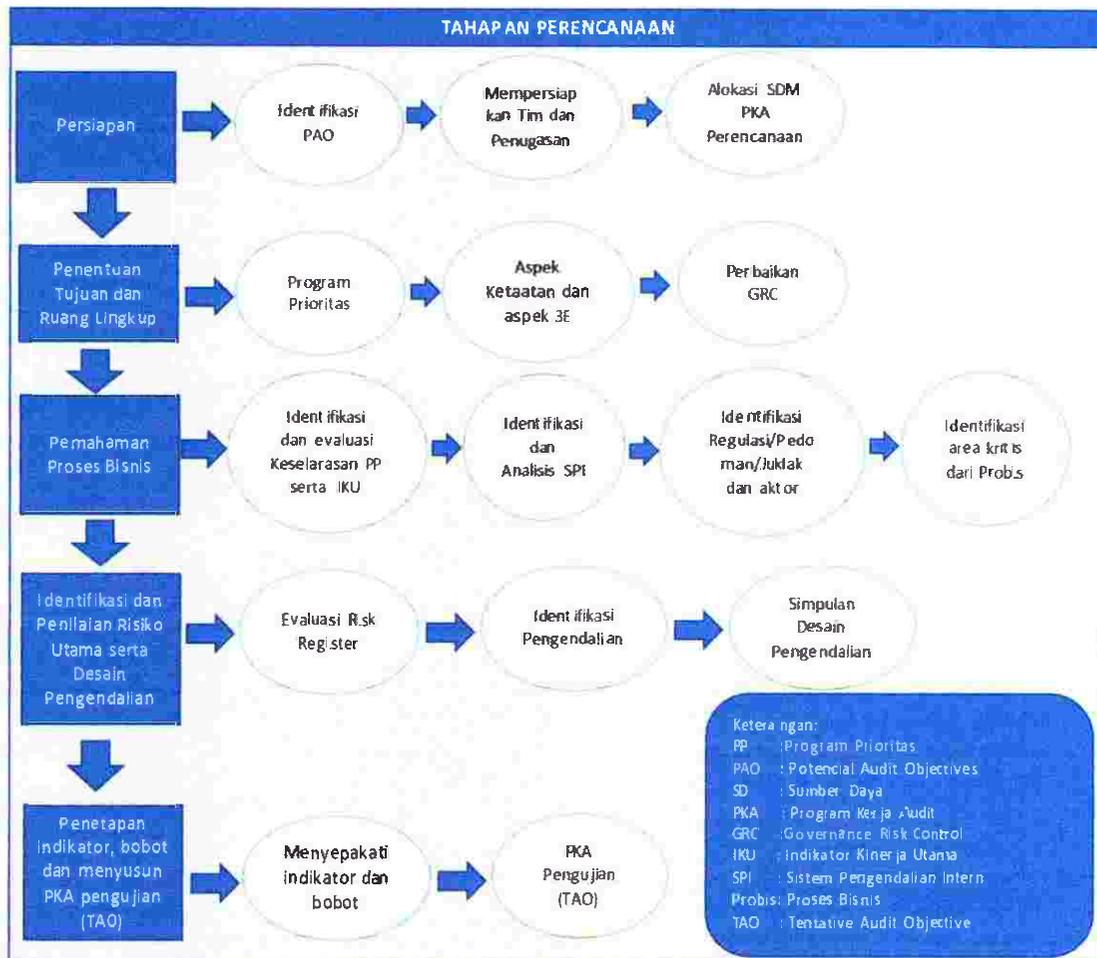
Untuk yang lebih luas lagi, efektivitas dapat juga dilihat dari *outcomes* berupa dampak, akan tetapi pengukuran efektivitas sampai pada dampak memerlukan ruang lingkup pengukuran kinerja yang lebih luas dan

besar, sehingga untuk sampai saat ini pengukuran efektivitas hanya berupa output berupa tujuan/sasaran yang ingin dicapai.

Contoh ilustrasi aspek 3E terdapat pada lampiran 4

BAB II Perencanaan Audit Kinerja

1. Gambaran Umum Perencanaan Audit Kinerja



Gambar 2.1

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. 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 *Potencial 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.

3. 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 dan 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.

4. 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, tujuan pelaporan, ketaatan 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, RKIT 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. Contoh Kertas Kerja Penyelarasan terdapat pada Lampiran 5

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. Contoh kertas kerja evaluasi ketepatan IKU terdapat pada Lampiran 6

- 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 untuk mendukung capaian program prioritas

Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya. Contoh kertas kerja kondisi lingkungan pengendalian ada di Lampiran 7

- 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, tugas 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 pengawasan 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.

Contoh kertas kerja reviu indikator terdapat pada Lampiran 8

5. 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 auditi 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* auditi. 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* auditi 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. Catatan: Apabila telah dilakukan pada saat proses PPBR maka bisa dilanjutkan pada langkah berikutnya

Contoh evaluasi register risiko ada pada Lampiran 9

APIP mengidentifikasi, menilai, dan menetapkan risiko-risiko yang ada pada proses bisnis auditi dan mengidentifikasi risiko utama/risiko inheren yang tinggi/sangat tinggi yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Setelah mendapatkan risiko utama, APIP mengidentifikasi pengendalian-pengendalian atas daftar risiko-risiko utama yang telah teridentifikasi. Pengendalian yang telah ada pada daftar risiko utama (tinggi dan sangat tinggi) tersebut kemudian APIP mengidentifikasi pengendalian utamanya.

Pengendalian utama yang telah ditetapkan kemudian diberikan simpulan atas kecukupan desain pengendalian utama terhadap risiko utama.

Contoh kertas kerja simpulan desain pengendalian ada pada Lampiran 9

Identifikasi dan penilaian kecukupan desain pengendalian utama diharapkan dapat menentukan bahwa proses kegiatan yang utama telah dilakukan pengendalian dan dievaluasi secara rutin serta telah sesuai dengan proses penilaian risiko yang ada untuk dapat meminimalisir kegagalan dan dampak yang timbul akibat pengendalian utama tersebut tidak dijalankan. Setelah melakukan penyimpulan atas kecukupan desain pengendalian utama atas daftar risiko utama, APIP berdiskusi dengan auditi/manajemen untuk menyepakati indikator kinerja, bobot penilaian dan membangun model/metodologi yang akan digunakan dalam pelaksanaan audit kinerja.

6. 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. Proses Pelaksanaan Audit Kinerja



Keterangan:

Aspek 3E: Aspek Ekonomis, Efisien dan Efektif

KKA: Kertas Kerja Audit

IKK: Indikator Kinerja Kegiatan

Gambar 3.1
Gambaran 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*

Dalam pedoman umum audit kinerja ini, 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, dikaitkan dengan hasil identifikasi risiko utama (risiko tinggi dan sangat

tinggi) terutama yang merupakan risiko strategis serta pengujian atas efektivitas pengendalian yang ada pada auditi.

Seperti contoh, APIP akan menguji apakah proses identifikasi dan penetapan risiko utama atas Indikator Kinerja Kegiatan (IKK) yang tidak optimal dalam mendukung program prioritas. 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.

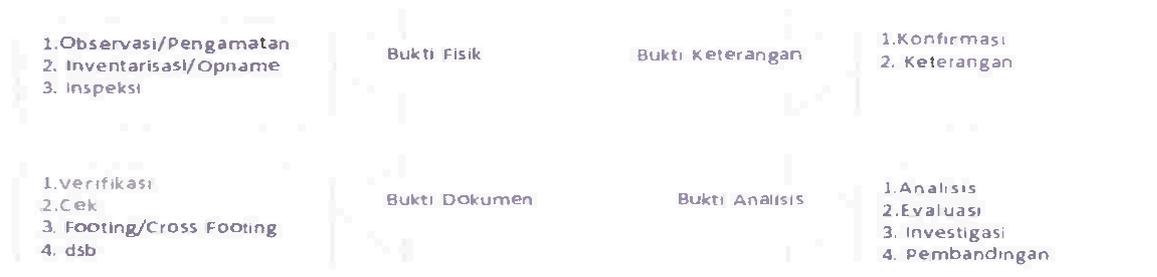
Setelah menguji proses penetapan risiko utama, APIP dapat menguji efektivitas sistem pengendalian intern. Berdasarkan standar audit, dinyatakan bahwa APIP perlu memahami rancangan sistem pengendalian intern dan menguji penerapannya/efektivitas dari pengendalian intern auditi. Pengujian efektivitas pengendalian 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 auditi.

2. 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 pengawasan mempunyai dasar yang kuat dalam penyusunan temuan dan simpulan hasil pengawasan. Berikut adalah hubungan antara teknik dan jenis bukti audit yang dapat diperoleh:



Gambar 3.2
Hubungan Teknik Audit dengan Bukti 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:

- 1) Rumus Slovin

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

n = sampel; N = populasi; d = nilai presisi 95% atau $\text{sig.} = 0,05$.

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 :

$$N = 125 / 125 (0,05)^2 + 1 = 95,23, \text{ dibulatkan } 95$$

2) 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.

3) 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.

3. 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/ tidak optimalnya dikaitkan dengan risiko utama/risiko strategis serta efektivitas pengendalian yang ada pada auditi

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

4. 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 auditi/manajemen. APIP perlu menilai dan menganalisis apakah proses identifikasi dan penetapan risiko yang dilakukan oleh auditi/manajemen telah memadai atau tidak. APIP perlu melakukan pengujian apakah risiko utama telah diidentifikasi, dianalisis dan dievaluasi secara tepat oleh manajemen.

Apabila ditemukan adanya penetapan risiko utama yang tidak tepat atau ditemukannya risiko utama yang belum teridentifikasi oleh manajemen pada saat proses penyusunan risiko, maka risiko yang tidak tepat atau risiko utama yang tidak teridentifikasi tersebut dapat dijadikan temuan bagi APIP dalam rangka saran perbaikan pengelolaan risiko atas program tersebut.

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

- a) Dapatkan dokumen perencanaan terkait tujuan Pemerintah Daerah sampai dengan tujuan area pengawasan (RPJMD-Renstra-RKPD-Renja)
- b) Dapatkan kebijakan manajemen risiko yang berlaku pada Pemerintah Daerah;
- c) Dapatkan dokumen register risiko terbaru yang telah diupdate dan telah ditandatangani 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 (RPJMD-Renstra 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.

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

5. 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 auditi 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 reviu 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.

Selanjutnya proses pengujian efektivitas pengendalian utama perlu di dokumentasikan dalam kertas kerja.

6. Penyusunan Temuan dan Simpulan Pengawasan

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 pengawasan disertai dengan rekomendasi. APIP perlu mencari penyebabnya serta mengungkap akibat adanya perbedaan antara kondisi dengan kriteria. Berikut adalah unsur temuan yang perlu dipahami oleh APIP:



Gambar 3.3
Hubungan Unsur Penyusunan Temuan
Sumber: Modul Audit Kinerja Pusdiklatwas

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 auditi 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.

7. Penyusunan dan Pendokumentasian Audit Kinerja

Sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (Standar 3330, AAIPI), 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 auditi, hak kepemilikan atas kertas kerja audit berada pada instansi APIP. Pemanfaatan kertas kerja audit oleh instansi APIP wajib mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan peraturan yang ditetapkan oleh organisasi profesi.

Contoh Kertas Kerja Utama Pengukuran Indikator Kinerja dan Capaian Program terdapat pada Lampiran 10

BAB IV

Pengkomunikasian Hasil Pengawasan 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 Auditi. Sebelum melaksanakan pembahasan akhir dengan auditi, 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 auditi. 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 auditi. pembahasan akhir hendaknya dilakukan dengan efektif dan menghasilkan kesepakatan. Pembahasan akhir hendaknya dihadiri oleh pihak yang mempunyai jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan baik dari pihak APIP maupun auditi.

Kesepakatan hasil dari pembahasan akhir didokumentasikan dalam bentuk Berita Acara Pembahasan Hasil Audit yang memuat informasi mengenai hasil kesimpulan audit, tanggapan auditi, rekomendasi yang disepakati maupun yang tidak disepakati, serta hal-hal lain yang memerlukan pembahasan lebih lanjut.

Contoh berita acara pembahasan hasil audit terdapat pada Lampiran 11

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, AAIP).

Contoh laporan berbentuk BAB dapat dilihat terdapat pada Lampiran 12

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 reviu 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, auditi 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 auditi.

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.

LAMPIRAN

Lampiran 1a-1/2

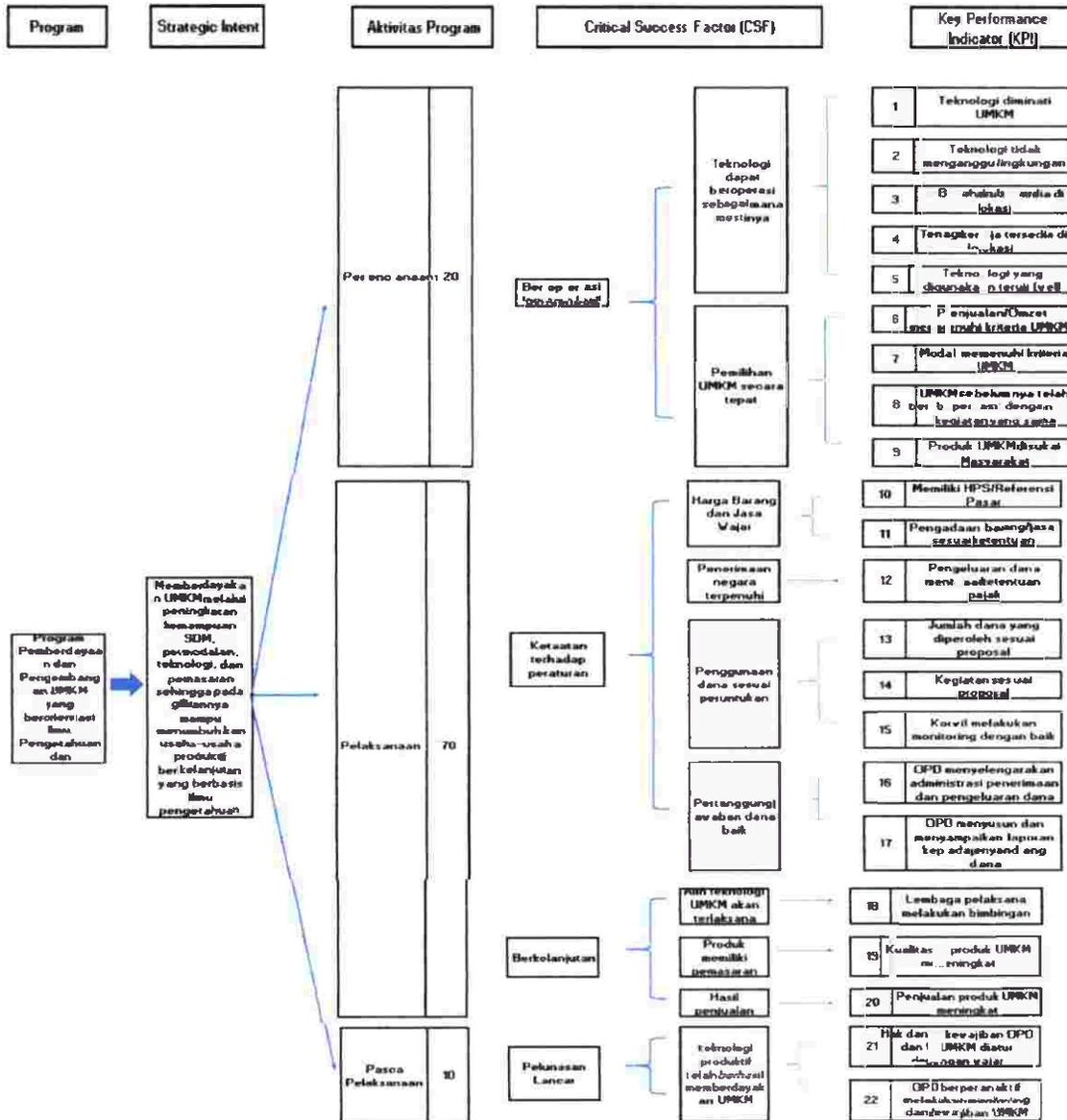
Contoh Pengembangan Model Audit Kinerja Program Indonesia Sehat (JKN-KIS)

| | | |
|---------|---|--|
| Program | : | Program Indonesia Sehat penguatan pelayanan kesehatan peningkatan mutu, peningkatan akses dan regionalisasi rujukan |
| Tujuan | : | Keberhasilan program Jaminan Kesehatan Nasional bagi PBI di fasilitas kesehatan tingkat pertama dan fasilitas kesehatan rujukan tingkat lanjut |
| Sasaran | : | Akses masyarakat terhadap pelayanan kesehatan yang berkualitas telah lebih berkembang dan meningkat |

Contoh Pengembangan Model Audit Kinerja Program Pengembangan UMKM

| | |
|---------|--|
| Program | : Program Pemberdayaan dan Pengembangan UMKM yang berorientasi ilmu pengetahuan dan teknologi, ekonomi dan berkelanjutan |
| Tujuan | : 1. Meningkatkan kemampuan UMKM yang ada melalui pemanfaatan iptek 2. Mendekatkan lembaga penelitian dengan UMKM 3. Menciptakan Lapangan Kerja Daerah 4. Menumbuhkan embrio lembaga pemberdayaan UMKM di Daerah 5. Mendayagunakan hasil-hasil penelitian di daerah |
| Sasaran | : UMKM yang berpotensi berkembang |

Contoh Pembangunan Model Metodologi IPMS Program Pengembangan UMKM



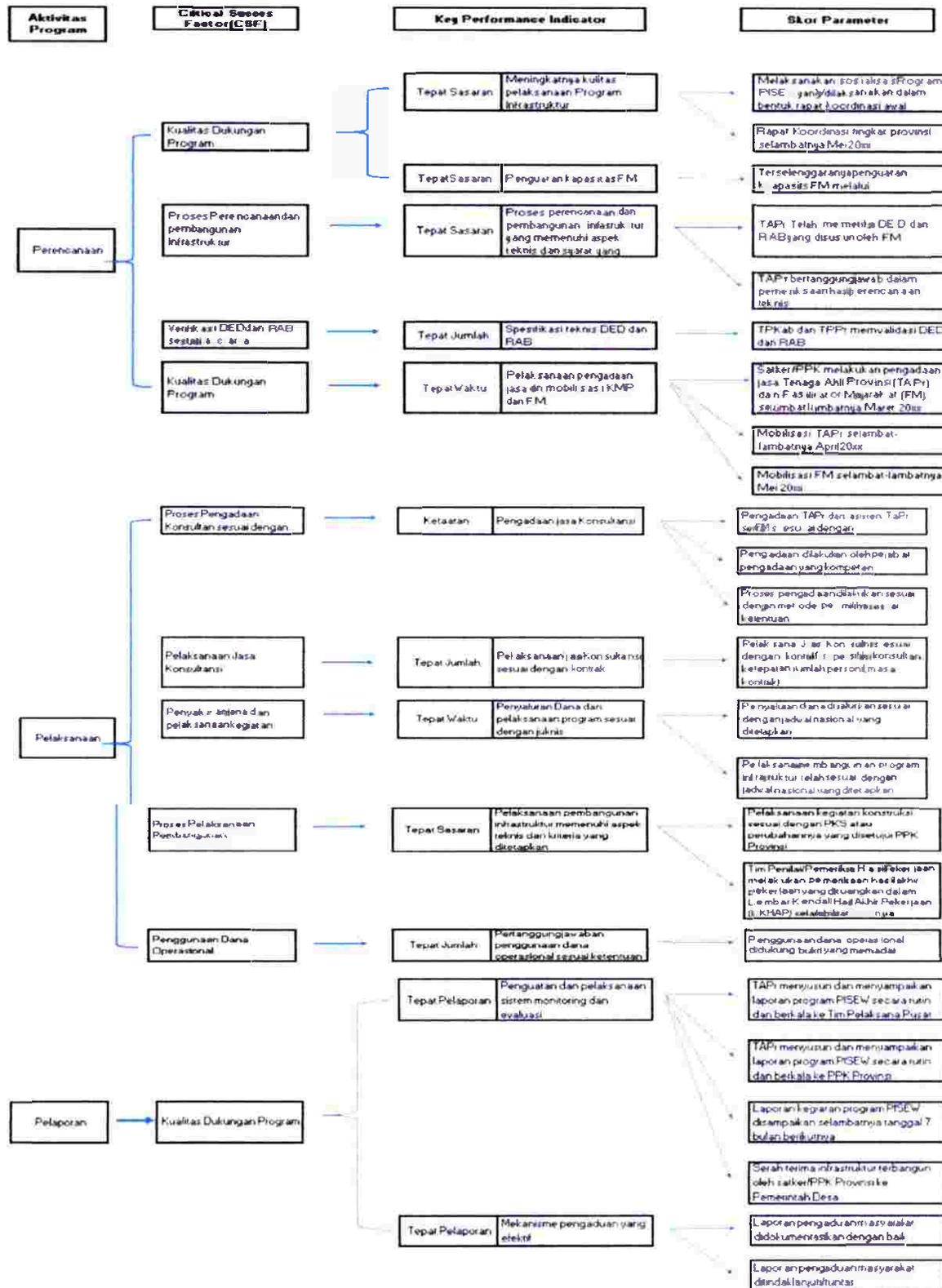
Contoh Pengembangan Model Audit Kinerja Program PISEW

| | |
|----------------|--|
| Program | : Program Pengembangan Infrastruktur Sosial Ekonomi Wilayah (PISEW) |
| Tujuan | : Menyediakan dan meningkatkan infrastruktur dengan pendekatan partisipasi masyarakat dalam skala kawasan untuk meningkatkan sosial ekonomi wilayah |
| Sasaran | : Terbangunnya infrastruktur dasar skala wilayah kecamatan guna mendorong pengembangan sosial dan ekonomi lokal, berdasarkan potensi atau komoditas unggulan |
| | : Meningkatkan kapasitas dan partisipasi masyarakat dalam proses perencanaan pembangunan |
| | : Mendayagunakan sumber daya dan tenaga kerja lokal dalam pembangunan |

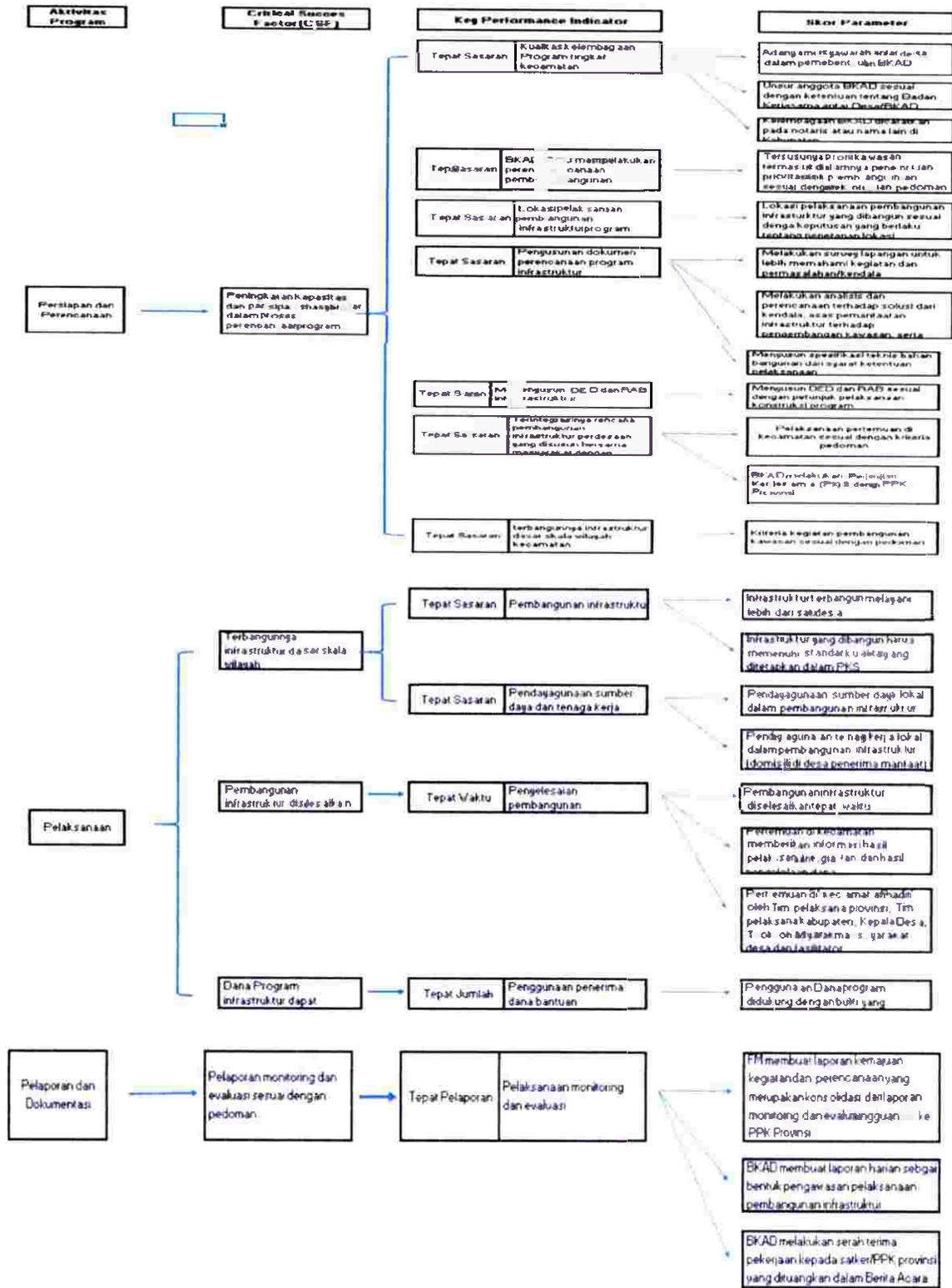
Rekapitulasi Kinerja Kompilasi Program per Aktivitas Utama

| NO | Pelaksana Kegiatan | Bobot Lokasi | Aktivitas Utama | | | Total Kinerja |
|------------------------|--------------------|--------------|-----------------|-------------|-----------|---------------|
| | | | Perencanaan | Pelaksanaan | Pelaporan | |
| | | | Skor | Skor | Skor | |
| (0) | (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) |
| 1 | Provinsi | 40 | 14 | 22 | 4 | 40 |
| 2 | Kecamatan | 60 | 30 | 25 | 5 | 60 |
| Total Skor | | 100 | 44 | 47 | 9 | 100 |
| Capaian Kinerja | | | 100% | 100% | 100% | |

Contoh Pembangunan Model Metodologi IPMS Program PISEW (Tingkat Provinsi)



Contoh Pembangunan Model Metodologi IPMS Program PISEW (Tingkat Kecamatan)



Contoh Metodologi Balance Scorecard

Ilustrasi

Tugas dan Fungsi

- Terdapat suatu Instansi yang bertugas mengamankan kebijakan pemerintah yang berkaitan dengan lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean dan pemungutan bea masuk serta pungutan negara lainnya berdasarkan peraturan yang berlaku

Fungsi instansi tersebut

- 1) Perumusan kebijakan teknis di bidang kepabeanan
- 2) Perencanaan, pelaksanaan, pengendalian dan evaluasi dan pengamanan teknis operasional yang berkaitan dengan lalu lintas barang yang masuk atau keluar daerah pabean termasuk juga pungutan bea masuk
- 3) Perencanaan, pembinaan dan bimbingan di bidang pemberian pelayanan, perijinan, kemudahan, ketatalaksanaan dan pengawasan di bidang pabean
- 4) Pencegahan pelanggaran peraturan kepabeanan dan penindakan serta penyidikan di bidang kepabeanan

Perumusan pengukuran kinerja

1) Menetapkan tujuan organisasi

Mengamankan dan memberikan pelayanan lalu lintas barang masuk dan keluar daerah pabean dan memungut bea masuk serta pungutan lainnya

2) Menetapkan 4 perspektif

• **Perspektif kepada pelanggan**

Dimana menilai sejauh mana pelaksanaan tugas dan fungsi instansi tersebut dapat memberikan pelayanan dalam kegiatan lalu lintas barang masuk dan keluar, adapun capaian kinerja yang digunakan untuk mengukur dan menilai menggunakan teknik kuesioner yang diberikan kepada pengguna layanan instansi tersebut. Kuesioner tersebut kemudian diolah untuk mendapatkan penilaian mengenai pelayanan yang diberikan (kepuasan pelanggan)

• **Perspektif Keuangan**

Mengukur dan menilai sejauh mana instansi dalam mencapai target penerimaan yang telah ditetapkan dan upaya-upaya dalam mencapai target tersebut. Capaian kinerjanya adalah rasio realisasi penerimaan masuk dibandingkan dengan target serta potensi

• **Perspektif pengembangan proses internal**

Mengukur dan menilai sejauh mana upaya yang dilakukan instansi dalam mengembangkan proses internal organisasi sehingga pelayanan menjadi lebih efisien dan efektif. Capaian kinerja yang diukur dalam perspektif ini adalah rata-rata waktu penyelesaian ijin dibandingkan dengan target serta ketentuan yang berlaku

• **Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan**

Mengukur dan menilai sejauh mana instansi berupaya mengembangkan SDM yang dimiliki sehingga pelaksanaan tugas dan fungsi dapat berjalan dengan baik. Adapun capaian kinerja yang diukur berdasarkan rasio realisasi jumlah staf yang mengikuti Pendidikan dan pelatihan teknis di bidang kepabeantasan dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan

Penetapan CSF, KPI dan Penilaian

1. Pelanggan 25%

Kepuasan pelanggan (CSF)

KPI

Jumlah keluhan pelanggan 60% → 60

Survei pelanggan 40% → 20

$(60+20) \times 25 = 20\%$

2. Keuangan 25%

Penerimaan dengan target yang telah ditetapkan

KPI

Jumlah penerimaan dalam satu periode 100%

3. Proses internal organisasi 25%

Penyelesaian pelayanan perijinan

KPI

Jumlah waktu pemberian ijin 100%

4. Pembelajaran dan pertumbuhan 25%

Pegawai yang mempunyai kompetensi/pengetahuan dengan pekerjaannya
KPI

Jumlah pegawai yang mengikuti pelatihan 100%

Lampiran 3-1/3

Contoh Metode Logic

Untuk mendukung pencapaian tujuan/sasaran instansi/organisasi terdapat beberapa program dan beberapa program tersebut terdiri dari berbagai kegiatan seperti contoh di bawah ini

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

Yang pertama adalah mengukur kegiatan yang ada akan mendukung keberhasilan program dan tujuan, dengan demikian apabila program tersebut tercapai kinerjanya maka tujuan dapat dikatakan berhasil atau tercapai. Seperti contoh:

| Program | Kegiatan Uraian | Indikator Kinerja | Satuan | Target | Realisasi | Capaian |
|---|---------------------------------|---|--------------|------------|------------|--------------|
| Diklat dan Penyuluhan Kesehatan Masyarakat dan Lingkungan | Diklat untuk penyuluh kesehatan | Input: Dana dan SDM | Rp dan Orang | 1000 20 | 1000 20 | 100% 100% |
| | | Output: penyuluh kesehatan | Orang | 30 | 30 | 100% |
| | | Outcome: Penyuluh memahami kesehatan masyarakat | Orang | 30 | 30 | 100% |
| | Penyuluh | Input: Dana | Rp dan | 1000 | 1000 | 100% |

| | | | | | | |
|---|---------------------------|--|---|--------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------|
| | Kesehatan Lingkungan | dan SDM Output: jumlah kecamatan/orang <i>Outcome:</i> Masyarakat memahami Kesehatan lingkungan | Orang Kec/Orang Kec/Orang | 10 20/10 20/10 | 20 20/10 20/10 | 100% 100% 100% |
| Pengadaan Sarana/Prasarana Kesehatan | Rehabilitasi Ruang Bedah | Input: Dana dan SDM Output: Ruang Bedah selesai direhab <i>Outcome:</i> Bertambahan ya kapasitas ruangan | Rp dan Orang Unit Unit | 1000 4 1 1 | 1000 4 1 1 | 100% 100% 100% 100% |
| | Pengadaan Peralatan Medis | Input: Dana dan SDM Output: Terlaksananya Pengadaan <i>Outcome:</i> Peralatan medis tersedia, siap digunakan | Rp dan Orang Unit Unit | 1000 4 2 2 | 1000 4 2 2 | 100% 100% 100% 100% |
| Pelayanan Kesehatan Gizi dan Penyediaan Obat-obatan | Perbaikan Gizi Masyarakat | Input: Dana dan SDM Output: Jumlah masy. ikut program Kesehatan gizi <i>Outcome:</i> Masyarakat yang terlayani | Rp dan Orang Orang orang | 1000 10 30 30 | 1000 10 30 30 | 100% 100% 100% 100% |

| | | | | | | |
|--|------------------------|--------------------------------------|-------------|------------|------------|--------------|
| | Pengadaan Obat generik | Input: Dana dan SDM | Rpdan Orang | 1000 10 | 1000 10 | 100% 100% |
| | | Output: terlaksananya pengadaan obat | Botol | 5 | 5 | 100% |
| | | Outcome: Obat generic tersedia | Botol | 5 | 5 | 100% |

Contoh 1 Kerangka Logis

- Diklat terlaksana dengan baik maka diperoleh penyuluh kesehatan yang lulus diklat
- Jika Penyuluh kesehatan lulus diklat maka penyuluh memahami kesehatan lingkungan
- Jika Penyuluh memahami kesehatan lingkungan maka penyuluh dapat melayani masyarakat dengan baik

Simpulannya keberhasilan diklat dan penyuluhan diukur dengan telah pahamnya penyuluh kesehatan akan kesehatan lingkungan

Lampiran 3-3/3

Contoh 2 Kerangka Logis

- Ruang bedah direhabilitasi maka tersedia ruang bedah yang siap digunakan
- Ruang bedah siap digunakan maka kapasitas akan meningkat

Simpulannya keberhasilan rehabilitasi ruang bedah diukur dengan telah siapnya ruang bedah sebagai sarana untuk menambah kapasitas 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 ketiga program untuk mendukung tujuan, jika semua program terlaksana dengan baik maka tujuan instansi dinilai berhasil begitupun sebaliknya

ILUSTRASI ASPEK 3E

Pemerintah Daerah ABC mempunyai program pelayanan bus yang bertujuan untuk mengurangi tingkat penggunaan kendaraan pribadi di dalam kota sesuai dengan Pergub No.100/Gub/I/2016. *Outputnya* berupa pelayanan bus yang diukur dengan jumlah kilometer yang ditempuh. Dalam rangka pelaksanaan program tersebut, Pemerintah Daerah ABC melakukan pengadaan pembelian bus baru. Berdasarkan Standar Satuan Harga/E-Catalog/HPS/Standar Harga yang ditetapkan asosiasi diketahui bahwa harga standar bus dengan merk A sebesar Rp1.025.000.000 dan merk B sebesar Rp1.050.000.000

Setelah dilakukan tender, pemerintah daerah ABC menjatuhkan pilihannya pada dealer X dengan merk A, diketahui dealer X menawarkan bus merk A seharga Rp1.000.000.000 per unit dibanding dealer Y yang menawarkan bus merk A seharga Rp1.100.000.000. Dapat disimpulkan pemerintah daerah ABC telah melakukan penghematan atau bertindak ekonomis (hubungan antara biaya *input* dengan standar satuan harga) sebesar Rp25.000.000,00.

Pemda ABC juga mendapatkan bantuan hibah unit bus merk B dari pemerintah pusat.

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

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

Contoh Efisiensi:

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

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

| | | |
|------------------------|-----------|-----------|
| BusB 0 s.d 150.000 km | Kurang | 0-25,0 |
| 150.001 s.d 250.000 km | Cukup | 25,1-50,0 |
| 250.001 s.d 300.000 km | Baik | 50,1-75,0 |
| 300.001 s.d 350.000 km | Sangataik | 75,1-100 |

Contoh Efektivitas:

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

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

Kriteria Nilai Kinerja yang menjadi acuan APIP sebagai berikut:

| Skor | Kategori |
|---------------------------|-----------------|
| 85 \leq skor \leq 100 | Berhasil |
| 70 \leq skor $<$ 85 | Cukup Berhasil |
| 50 \leq skor $<$ 70 | Kurang Berhasil |
| 0 \leq skor $<$ 50 | Tidak Berhasil |

Hasil Kinerja setelah dilakukan Audit Kinerja oleh APIP

| No | Aspek | Bobot | Parameter | Jenis | Nilai | Skor |
|----|-----------------|-----------|---|-------|-------|------|
| A. | Aspek Kebijakan | 40 | | | | |
| 1 | Komitmen Pemda | 50% | Terdapat peraturan daerah terkait program pelayanan bus | Y/T | 100 | 20 |
| 2 | Anggaran | 50% | Terdapat anggaran operasional | Y/T | 100 | 20 |

| | | | | | | | |
|----|---|-----------|---|----------|-------|--------|---------------|
| | | | al transportasi | | | | |
| | Nilai Kinerja Aspek Kebijakan | | | | | | 40 |
| B. | Aspek Pelaksanaan | 60 | | | | | |
| 1 | Ekonomis | 15% | pemilihan dealer | | 100 | 9 | |
| | | 15% | bantuan hibah | | 100 | 9 | |
| 2 | Efisiensi | 30% | jarak tempuh | tabulasi | 56,25 | 10,125 | |
| 3 | Efektivitas | 40% | berkurangnya tingkat penggunaan kendaraan pribadi | tabulasi | 50 | 12 | |
| | Nilai Kinerja Aspek Pelaksanaan | | | | | | 40,125 |
| | Total Kinerja Aspek Kebijakan + Aspek Pelaksanaan | | | | | | 80,125 |

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

Lampiran 4-2/3

Ekonomis

Aspek ekonomis adalah aspek kinerja yang berkaitan dengan sumber daya (input). Dikatakan ekonomis jika pengadaan sumber daya dalam jumlah dan mutu yang tepat, pada waktu yang tepat dan biaya yang lebih rendah dari Standar Satuan Harga (SSH) atau standar lain yang berlaku.

| No | Nama Kegiatan dan Belanja | Realisasi Belanja | Standar Satuan Harga |
|----|-------------------------------------|-------------------|----------------------|
| 1 | Total Belanja xx | 100 | 150 |
| 2 | Belanja yang sesuai Standar | | 50% |
| 3 | Belanja yang tidak melebihi Standar | | 50% |

Efisiensi

Aspek kinerja yang berkaitan dengan hasil yang diperoleh (output), dikatakan efisien apabila:

- a. Menghasilkan output yang lebih besar dari yang direncanakan (melebihi target) dengan menggunakan input tertentu (sesuai rencana)

b. Menghasilkan output yang tetap (sesuai target) tetapi input yang digunakan lebih rendah dari yang direncanakan

| No | Rincian Kegiatan/ Belanja | Kriteria | Pelaksanaan |
|----|--|---------------------------------------|--------------|
| 1 | Kegiatan sesuai jadwal | 30 Februari 2020 | Telah sesuai |
| 2 | Jumlah hari pelaksanaan sesuai dengan jadwal | 30 Kegiatan dalam 60 hari | Telah sesuai |
| 3 | Ukuran Proses/Kualitas (dengan rincian tertentu) | Sesuai dengan RAB/Rencana Awal/usulan | sesuai |

Efektivitas

Aspek kinerja yang berkaitan dengan tingkat pemanfaatan output dalam mencapai tujuan/sasaran/*outcome* yang ditetapkan. Dikatakan efektif apabila output yang dihasilkannya dapat memenuhi tujuan/ *sasaran/ outcome* yang ditetapkan

| No | Kegiatan/ Program | Capaian Output | Pemanfaatan Output | Capaian <i>Outcome</i> |
|----|-------------------|-------------------------|--------------------|------------------------|
| 1 | Kegiatan A | Target=realisasi (100%) | 100% | 100% |
| 2 | Kegiatan B | Target=realisasi (100%) | 100% | 100% |
| 3 | Kegiatan C | Target=realisasi (100%) | 100% | 100% |

Kertas Kerja Untuk Menilai Keselarasan Antara Program Prioritas di RPJMD, RKPD, dengan Renstra dan RKT Masing-Masing OPD

Nama Pemerintah Daerah :
 RUMD/REVISI RPJMD : Tahun s.d.
 A. Visi RPJMD :
 B. Misi RPJMD :
 C. Tujuan Strategis :
 D. Indikator Tujuan Strategis :
 E. Sasaran Strategis :
 F. Indikator Sasaran Strategis :
 G. Target Tahunan Pencapaian S: :

RKPD Tahun :
 A. Program Prioritas Terkait Aud:
 B. Indikator Program Prioritas :
 C. Kegiatan :
 D. Indikator Kegiatan :

RENSTRA OPD
 A. Program :
 B. Indikator Program :
 C. Kegiatan :
 D. Indikator Kegiatan :

| RPJMD | | OPD Utama Program Prioritas: | | | | OPD Pendukung I: | | | | OPD Pendukung II: | | | | OPD Pendukung III, dst | | | |
|-------------------------|----------------------------|------------------------------------|--------|--------------------|--------|------------------------|--------|--------------------|--------|-------------------------|--------|--------------------|--------|------------------------|--------|--------------------|--------|
| | | Program Pendukung | | Kegiatan Pendukung | | Program Pendukung | | Kegiatan Pendukung | | Program Pendukung | | Kegiatan Pendukung | | Program Pendukung | | Kegiatan Pendukung | |
| Uraian Program di RPJMD | Indikator Program di RPJMD | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian | No | Uraian |
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) | (8) | (9) | (10) | (11) | (12) | (13) | (14) | (15) | (16) | (17) | (18) |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Keterangan:

1. Diisi dengan Uraian Program RPJMD
2. Diisi dengan Indikator Program RPJMD
3. OPD Utama Program Prioritas diisikan nama OPD Pemilik/Pelaksana Program Prioritas tersebut
4. Program Pendukung dan Kegiatan Pendukung pada OPD Utama Program Prioritas adalah Program dan Kegiatan yang mendukung pelaksanaan Program Prioritas pada OPD Utama
5. OPD Pendukung I, OPD Pendukung II, OPD Pendukung III, dst diisikan nama OPD yang memiliki Program dan Kegiatan yang mendukung Program Prioritas (jika ada)

KERTAS KERJA EVALUASI KETEPATAN IKU

- A Nama Pemda :
- B RPJMD Tahun : s.d.
- C Tahun Anggaran :

| No | Sasaran Strategis | Indikator Kinerja Utama | | | | Simpulan |
|-----|-------------------|-------------------------|----------|--------------|----------|----------|
| | | Uraian IKK | Specific | Measure able | Relevant | |
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |

Keterangan:

- A. Diisi Nama Pemda
- B. Diisi Tahun RPJMD
- C. Diisi Tahun Anggaran Berkenaan
- (1) Diisi Nomor Urut
- (2) Diisi Sasaran Strategis
- (3) Diisi Uraian IKU
- (4)-(6) Diisi Ya atau Tidak
- (7) Jika terhadap IKU ada yang tidak memenuhi atribut, maka disarankan untuk IKU Pengganti

KERTAS KERJA EVALUASI KONDISI LINGKUNGAN PENGENDALIAN

A Nama Pemerintah Daerah :
 B Tahun Penilaian :

| No | Kondisi Lingkungan Pengendalian Yang Kurang Memadai | Rencana Tindak Perbaikan Lingkungan Pengendalian | Penanggung Jawab | Target Waktu Penyelesaian |
|---|---|--|------------------|---------------------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) |
| I. Penegakan Integritas dan Nilai Etika | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| II. Komitmen Terhadap Kompetensi | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| III. Kepemimpinan Yang Kondusif | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| IV. Pembentukan Struktur Organisasi Yang Sesuai Dengan Kebutuhan | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| V. Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab Yang Tepat | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| VI. Penyusunan dan Penerapan Kebijakan Serta Praktik Yang Sehat Mengenai Pembinaan SDM | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| VII. Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Yang Efektif | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| VIII. Hubungan Kerja Yang Baik Dengan Instansi Pemerintah Terkait | | | | |
| 1. | diambil dari masing-masing sub-sub unsur (SPIP) | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |

Keterangan :

A Diisi Nama Pemerintah Daerah

B Diisi Nama Penilaian

(1) Diisikan Nomor Urut

(2) Diisi Kondisi Lingkungan Pengendalian Yang Kurang Memadai per Sub Unsur Lingkungan Pengendalian

(3) Diisi Rencana Tindak Perbaikan Terhadap Kelemahan Lingkungan Pengendalian

(4) Diisi nama OPD penanggung jawab Rencana Tindak Perbaikan

(5) Diisi target waktu penyelesaian

Contoh Reviu Format Indikator Kinerja

| No | Sasaran Strategis Kegiatan | Key performance Indicator (KPI)/IKK | Area Kritis Critical Success Factor (CSF) | Spesifik | Dapat Diukur | Rulevan | Saran Indikator Pengganti | Peran/Aktor | | Usulan Bobot |
|----|----------------------------|-------------------------------------|---|----------|--------------|---------|---------------------------|-------------|----------|--------------|
| | | | | | | | | OPD | Keylatan | |
| 1 | Perencanaan: | KPI 1 | CSF 1 | YA | YA | YA | - | OPD | AAA | 10 |
| | | | | | | | | A | | |
| 2 | Pelaksanaan | KPI 2 | CSF 2 | TIDAK | TIDAK | TIDAK | KPI X.. | OPD | BBB | 10 |
| | | | | | | | | B | | |
| 3 | Pulaporan | KPI 3 | CSF 3 | YA | TIDAK | TIDAK | KPI Y.. | OPD | DDD | 30 |
| | | | | | | | | D | | |
| 3 | Pulaporan | KPI 4 | KPI 4 | TIDAK | TIDAK | TIDAK | KPI W.. | OPD | EEE | 30 |
| | | | | | | | | E | | |
| 3 | Pulaporan | KPI 5 | CSF 5 | YA | YA | YA | - | OPD | FFF | 10 |
| | | | | | | | | | | |

RR STRATEGIS PEMDA DIKELOLA OLEH BAPPEDA/SEKDA BERDASARKAN HASIL KESEPAKATAN OPD PELAKSANA PROGRAM

Keterangan:

- (1) Diisi dengan nomor urut
- (2) Diisi dengan Tujuan/Sasaran Strategis Pemda
- (3) Diisi dengan Indikator Kinerja Utama Pemda
- (4) Diisi dengan Pernyataan Risiko
- (5) Uraian Risiko kegiatan harus dapat menggambarkan atribut risiko kegiatan, yaitu 4W + 1H (What, When, Where, Why, How).
- (6) Identifikasi risiko strategis pemda:
 - a. Apakah rumusan risiko strategis pemda telah tepat
 - b. Apakah proses penentuan risiko strategis telah diikuti oleh pimpinan/pimpinan OPD terkait program tersebut
 - c. Apakah telah divalidasi/disetujui kepala daerah
- (7) Identifikasi apakah risiko tersebut dapat dikendalikan/controllable atau tidak (ada dalam proses organisasi/internal)
- (8) Identifikasi apakah risiko tersebut merupakan Risiko Utama/Key Risk atau tidak. Risiko Utama/Key Risk adalah risiko yang paling berpengaruh pada keberhasilan pencapaian tujuan
- (9) Berikan Simpulan dan Saran atas Identifikasi Risiko utama (Key Risk), dengan pertimbangan:
 - a. Manakah yang merupakan risiko strategis utama
 - b. Masih adakah risiko strategis utama yang belum teridentifikasi
 - c. Apakah risiko tersebut menjadi concern Kepala Daerah
- (10) Diisi dengan rumusan sebab, Untuk mempermudah identifikasi sebab risiko, sebab risiko bisa dikategorikan ke dalam : Man, Money, Method, Machine, dan Material
- (11) Kriteria penilaian terhadap tingkat probabilitas apakah telah konsisten dalam analisis kemungkinan terjadinya risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
- (12) Kriteria penilaian terhadap tingkat dampak apakah telah konsisten dalam analisis dampak risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
 - * Kriteria Penilaian terhadap Tingkat Probabilitas dan Tingkat Dampak serta Skalanya ditetapkan oleh pihak manajemen sesuai dengan kebutuhan organisasinya
 - **Skala Probabilitas dan Skala Dampak harus mempunyai dasar pertimbangan, diantaranya: data-data historis, benchmarking, kondisi serupa ditempat lain, dan informasi-informasi kredibel lainnya
 - ***Apabila Tingkat Kematangan MR nya sudah Level 4 dan 5 maka risiko utama/kunci adalah risiko yang berada di atas selera risiko
- (13) Skala Risiko merupakan hasil perkalian antara Skala Probabilitas dengan Skala Dampak
- (14) Peringkat disusun berdasarkan Skala Risiko tertinggi ke Skala Risiko terendah
- (15) Diisi dengan Kebijakan Selera Risiko. Penentuan nilai hasil FGD atau Brainstorming para Pejabat Kunci/pihak Manajemen
- (16) Residual Risk/Risiko Sisa merupakan hasil pengurangan antara Skala Risiko dengan Kegiatan Pengendalian Yang Ada
- (17) Diisi uraian pengendalian yang sudah ada. Harus dapat menggambarkan atribut 4W+1H (What, When, Where, Why, How)
- (18) Diisi Apakah Rancangan Desain Pengendalian Telah Memadai/Tidak
- (19) Diisi Apakah Pengendalian tersebut Dilaksanakan Sesuai Rancangannya
- (20) Diisi simpulan kecukupan pengendalian
- (21) Diisi Saran Pengendalian Tambahan jika Simpulan Implementasi Kegiatan Pengendalian Yang Ada belum cukup
 - *pengendalian harus mampu "menghilangkan/mengurangi" penyebab terjadinya risiko yang dapat menurunkan tingkat terjadinya risiko (probabilitas) dan/atau dampak terjadinya risiko

Keterangan:

- (1) Diisi dengan nomor urut
- (2) Diisi dengan nama program
- (3) Diisi dengan Tujuan/Sasaran Program
- (4) Diisi Indikator Kinerja/ Program
- (5) Diisi dengan Pernyataan Risiko
- (6) Uraian Risiko kegiatan harus dapat menggambarkan atribut risiko kegiatan, yaitu 4W + 1H (What, When, Where, Why, How);
- (7) Identifikasi risiko strategis pemda:
 - a. Apakah rumusan risiko strategis OPD telah tepat
 - b. Apakah proses penentuan risiko strategis telah diikuti oleh eselon 3 OPD terkait program tersebut
 - c. Apakah telah divalidasi/disetujui Kepala OPD
- (8) Identifikasi apakah risiko tersebut bersifat dapat dikendalikan/controllable atau tidak (ada dalam proses organisasi/internal)
- (9) Identifikasi apakah risiko tersebut merupakan Risiko Utama/Key Risk atau tidak. Risiko Utama/Key Risk adalah risiko yang paling berpengaruh pada keberhasilan pencapaian tujuan
- (10) Berikan Simpulan dan Saran atas Identifikasi Risiko utama (Key Risk), dengan pertimbangan:
 - a. Manakah yang merupakan risiko strategis utama
 - b. Masih adakah risiko strategis utama yang belum teridentifikasi
 - c. Apakah risiko tersebut menjadi concern Kepala OPD
- (11) Diisi dengan rumusan sebab, Untuk mempermudah identifikasi sebab risiko, sebab risiko bisa dikategorikan ke dalam : Man, Money, Method, Machine, dan Material
- (12) Kriteria penilaian terhadap tingkat probabilitas apakah telah konsisten dalam analisis kemungkinan terjadinya risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
- (13) Kriteria penilaian terhadap tingkat dampak apakah telah konsisten dalam analisis dampak risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
 - * Kriteria Penilaian terhadap Tingkat Probabilitas dan Tingkat Dampak serta Skalanya ditetapkan oleh pihak manajemen sesuai dengan kebutuhan organisasinya
 - **Skala Probabilitas dan Skala Dampak harus mempunyai dasar pertimbangan, diantaranya: data-data historis, benchmarking, kondisi serupa seperti berada di atas selera risiko
 - ***Apabila Tingkat Kematangan MR nya sudah Level 4 dan 5 maka risiko utama/kunci adalah risiko yang berada di atas selera risiko
- (14) Skala Risiko merupakan hasil perkalian antara Skala Probabilitas dengan Skala Dampak
- (15) Peringkat disusun berdasarkan Skala Risiko tertinggi ke Skala Risiko terendah
- (16) Diisi dengan Kebijakan Selera Risiko. Penentuan nilai hasil FGD atau Brainstorming para Pejabat Kund/pihak Manajemen Residual Risk/Risiko Sisa merupakan hasil pengurangan antara Skala Risiko dengan Kegiatan Pengendalian Yang Ada
- (17) Diisi uraian pengendalian yang sudah ada. Harus dapat menggambarkan atribut 4W+1H (What, When, Who, Why, How)
- (18) Diisi Apakah Rancangan Desain Pengendalian Telah Memadai/Tidak
- (19) Diisi Apakah Kegiatan Pengendalian Telah Dilaksanakan Sesuai Rancangannya
- (20) Diisi Apakah Pengendalian tersebut merupakan Pengendalian Kund
- (21) Diisi simpulan kecukupan pengendalian
- (22) Diisi Saran Pengendalian Tambahan jika Simpulan Implementasi Kegiatan Pengendalian Yang Ada belum cukup
 - *pengendalian harus mampu "menghilangkan/mengurangi" penyebab terjadinya risiko yang dapat menurunkan tingkat terjadinya risiko (probabilitas) dan/atau dampak terjadinya risiko

Keterangan:

- (1) Diisi dengan nomor/urut
- (2) Diisi dengan Nama Kegiatan
- (3) Diisi Tujuan/Sasaran Kegiatan
- (4) Diisi Indikator Kinerja Kegiatan
- (5) Diisi dengan Pernyataan Risiko
- (6) Uraian Risiko kegiatan harus dapat menggambarkan atribut risiko kegiatan, yaitu 4W + 1H (What, When, Where, Why, How).
- (7) Identifikasi risiko strategis:
 - a. Apakah rumusan risiko Operasional OPD telah tepat
 - b. Apakah proses penentuan risiko Operasional telah diikuti oleh eselon 3 OPD terkait program tersebut
 - c. Apakah telah divalidasi/dietujui Kepala OPD
- (8) Identifikasi apakah risiko tersebut bersifat dapat dikendalikan/controllable atau tidak (ada dalam proses organisasi/internal)
- (9) Identifikasi apakah risiko tersebut merupakan Risiko Utama/Key Risk atau tidak. Risiko Utama/Key Risk adalah risiko yang paling berpengaruh pada keberhasilan pencapaian tujuan
- (10) Berikan Simpulan dan Saran atas Identifikasi Risiko utama (Key Risk), dengan pertimbangan:
 - a. Manakah yang merupakan risiko strategis Operasional
 - b. Masih adakah risiko strategis utama yang belum teridentifikasi
 - c. Apakah risiko tersebut menjadi concern Kepala OPD
- (11) Diisi dengan rumusan sebab, Untuk mempermudah identifikasi sebab risiko, sebab risiko bisa dikategorikan ke dalam : Man, Money, Method, Machine, dan Material
- (12) Kriteria penilaian terhadap tingkat probabilitas apakah telah konsisten dalam analisis kemungkinan terjadinya risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
- (13) Kriteria penilaian terhadap dampak apakah telah konsisten dalam analisis dampak risiko, yang biasanya ditetapkan dalam skala 5
 - * Kriteria Penilaian terhadap Tingkat Probabilitas dan Tingkat Dampak serta Skalanya ditetapkan oleh pihak manajemen sesuai dengan kebutuhan organisasinya
 - **Skala Probabilitas dan Skala Dampak harus mempunyai dasar pertimbangan, diantaranya: data-data historis, benchmarking, kondisi serupa ditempat lain, dan informasi-informasi kredibel lainnya
 - ***Apabila Tingkat Keamatan MR nya sudah Level 4 dan 5 maka risiko utama/kunci adalah risiko yang berada di atas selera risiko
- (14) Skala Risiko merupakan hasil perkalian antara Skala Probabilitas dengan Skala Dampak
- (15) Peringkat disusun berdasarkan Skala Risiko tertinggi ke Skala Risiko terendah
- (16) Diisi dengan Kebijakan Selera Risiko. Penentuan nilai hasil FGD atau Brainstorming para Pejabat Kunci/pihak Manajemen
- (17) Residual Risk/Risiko Sisa merupakan hasil pengurangan antara Skala Risiko dengan Kegiatan Pengendalian Yang Ada
- (18) Diisi uraian pengendalian yang sudah ada. Harus dapat menggambarkan atribut 4W+1H (What, When, Who, Why, How)
- (19) Diisi Apakah Rancangan Desain Pengendalian Telah Memadai/Tidak
- (20) Diisi Apakah Kegiatan Pengendalian Telah Dilaksanakan Sesuai Rancangannya
- (21) Diisi Apakah Pengendalian tersebut merupakan Pengendalian Kunci
- (22) Diisi simpulan kecukupan pengendalian
- (24) Diisi Saran Pengendalian Tambahan Jika Simpulan Implementasi Kegiatan Pengendalian Yang Ada belum cukup
 - *pengendalian harus mampu "menghilangkan/mengurangi" penyebab terjadinya risiko yang dapat menurunkan tingkat terjadinya risiko (probabilitas) dan/atau dampak terjadinya risiko
 - Jika Residual Risk > Selera Risiko, maka dibuatkan saran Pengendalian Tambahan.
 - Pengendalian tambahan harus mampu "menghilangkan/mengurangi" penyebab terjadinya risiko yang dapat menurunkan tingkat terjadinya risiko (probabilitas) dan/atau dampak terjadinya risiko

(KOP APIP)
Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota.....

BERITA ACARA EXIT CONFERENCE
HASIL AUDIT KINERJA TA.....

Program

ANTARA TIM INSPEKTORAT PROVINSI/KAB/KOTA..... DENGAN KEPALA ORGANISASI PERANGKAT DAERAH PROVINSI/KAB/KOTA (Penanggung Jawab Program).....

----- Pada hari ini tanggalbulan..... 201x, bertempat di Kantor.....(OP) Provinsi/Kab/Kota.....di..... telah dilakukan pembahasan hasil audit kinerja atas Program antara Tim Audit Inspektorat Provinsi/Kab/Kota berdasarkan surat tugas Inspektur Provinsi/Kab/Kota..... Nomor: SPT-..../.... tanggalbulan201x dengan Kepala Organisasi Perangkat Daerah Provinsi/Kab/Kota (Penanggung Jawab Program)..... dengan hasil pembahasan sebagai berikut:

1. Tim Audit Inspektorat Provinsi/Kab/Kota telah menyampaikan Notisi Hasil Audit Kinerja atas Program tanggal, bulan.....201x sebagaimana terlampir dan memberikan penjelasan seperlunya kepada Kepala Organisasi Perangkat Daerah Provinsi/Kab/Kotasebagai penanggung jawab program..... dan staf atas materi permasalahan yang termuat dalam notisi dimaksud.
2. Terhadap permasalahan yang telah disampaikan dan dijelaskan oleh Tim Audit Inspektorat Provinsi/Kab/Kota beserta dokumen/data pendukung yang merupakan bagian dari kertas kerja Tim, Kepala Organisasi Perangkat Daerah (penanggung jawab program)..... menyatakan: sependapat/tidak sependapat terhadap seluruh materi temuan dan simpulan sebagaimana tertuang dalam lampiran.

----- Demikianlah Risalah Pembahasan Hasil Audit Kinerja atas Program ini dibuat dengan sebenarnya. Kemudian ditutup serta ditandatangani oleh Tim Audit Inspektorat Provinsi/Kab/Kota dan Kepala Organisasi Perangkat Daerah Provinsi/Kab/Kota sebagai penanggung jawab program pada hari tanggal, bulan.....201x serta tempat sebagaimana tersebut diatas.

Kepala Organisasi Perangkat Daerah
Provinsi/Kab/Kota....sebagai Penanggung
Jawab Program

.....
NIP

1.

Pengendali Teknis

.....
NIP

2.

Ketua Tim

.....
NIP

3.

Anggota Tim

.....
NIP

Contoh Format Laporan



LAPORAN HASIL AUDIT KINERJA ATAS PROGRAM
PRIORITAS.....
KABUPATEN/KOTA.....
TAHUN.....

NOMOR: LAP-.....
TANGGAL:.....

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA.....
TAHUN.....



INSPEKTORAT PROVINSI/KABUPATEN/KOTA.....

Jalan Nomor Kota, 123456
Telepon - (hunting),, Faksimile ... -
.....

Alamat email:@.....

Website: www.....

Nomor : LHAK- /XX/XX/20XX 20XX
Lampiran : berkas
Hal : Laporan Hasil Audit Kinerja Atas
Program Prioritas XXX pada
Pemerintah Kabupaten/Kota
Tahun 2018

Yth. Gubernur/Bupati/Walikota
di

Kami telah melakukan Audit Kinerja Atas Program Prioritas XXXX pada Pemerintah Kabupaten/Kota... Tahun 20XX. Audit dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit yang dikeluarkan Dewan Pengurus Nasional Asosiasi APIP Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) dan kami yakin bahwa audit tersebut dapat memberikan dasar yang memadai untuk menyimpulkan kinerja yang dicapai, memberikan saran perbaikan yang diperlukan untuk memperbaiki pencapaian kinerja dan perbaikan pengelolaan risiko, proses pengendalian intern serta tata kelola atas program prioritas XXXX.

Hasil audit disajikan dengan pokok-pokok bahasan sebagai berikut:

BAGIAN SATU : PENDAHULUAN

BAGIAN KEDUA : HASIL AUDIT KINERJA

BAGIAN KETIGA : SIMPULAN DAN REKOMENDASI

BAB 1 PENDAHULUAN

A. Dasar Penugasan

Audit kinerja atas program prioritas Tahun..... dilakukan lintas sektoral/lintas OPD yaitu pada OPD..... sebagai koordinator utama Dan OPD..... sebagai koordinator pendukung.....sesuai dengan Surat Perintah Tugas Inspektur Kabupaten/Kota Nomor:..... Tanggal

B. Tujuan Audit

Tujuan audit kinerja atas program prioritas Tahun..... adalah.....

C. Tujuan dan Ruang Lingkup

Tujuan Audit Kinerja adalah untuk memberikan nilai tambah dan masukan/saran untuk mengurangi dampak permasalahan, perbaikan kinerja dan perbaikan GRC terkait dengan aspek ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku dan aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (3E) dalam pencapaian sasaran strategis Pemda.....

Ruang lingkup dari Audit kinerja program prioritas xxx tahun mencakup:

Program di OPD xx pada Kegiatan xxx

Program..... di OPD xx pada Kegiatan xxx

D. Metodologi Audit Kinerja

Audit kinerja atas program prioritas.....dilaksanakan dengan metodologi IPMS

Teknik Audit yang digunakan adalah reuiu dokumen, wawancara, observasi dll

Dalam pemilihan sampel, teknik sampel yang kami gunakan adalah xxx dengan tingkat keyakinan xxx

E. Penilaian Kinerja

Hasil Penilaian atas keberhasilan program prioritas dapat dikategorikan sebagai berikut:

Contoh gradasi penilaian kinerja program

| Skor | Kategori |
|-----------------|-----------------|
| 85 ≤ skor ≤ 100 | Berhasil |
| 70 ≤ skor < 85 | Cukup Berhasil |
| 50 ≤ skor < 70 | Kurang Berhasil |
| 0 ≤ skor < 50 | Tidak Berhasil |

F. Gambaran Umum Program prioritas

Nama Program Prioritas:

Tujuan Program Prioritas:

OPD: OPD A (Koordinator Utama)

OPD B (Koordinator Pendukung)

Program: Program A... pada Kegiatan A.....di OPD A

Program A.... pada Kegiatan B.....di OPD B

G. Periode dan Waktu Pelaksanaan

Audit kinerja yang dilaksanakan pada program prioritas xxx tahun.....

Waktu pelaksanaan Audit Kinerja adalah xxx s.d xxx

BAB II

Hasil Audit Kinerja

A. Mengumpulkan dan menguji bukti terkait aspek ketaatan, aspek 3E dan menilai serta menganalisis capaian kinerja

Capaian Kinerja Tahun 2019

Hasil audit kinerja Program..... Tahun Anggaran 2019 pada Dinas..... memperoleh skor 83,84% dari nilai maksimum 100 yang mencerminkan program telah dilaksanakan dengan predikat **“Cukup Berhasil”**.

Simpulan tersebut diperoleh dari hasil pengukuran kinerja aktual terhadap aktivitas utama pelaksanaan Program (*Core Activities*) yang ditetapkan.

Pencapaian nilai Kinerja Program Tahun Anggaran 2019 berdasarkan aktivitas utama digambarkan pada tabel berikut ini:

Tabel 1 : Pencapaian Kinerja Per Aktivitas Utama dan Indikator Kinerja Utama

| No | Uraian | Bobot Relatif | Capaian Kinerja | Skor Agregat |
|----------|-------------------------|---------------|-----------------|--------------|
| A | Aktivitas Utama: | | | |
| 1 | Ekonomis | 44.00 | 81.98% | 36.07 |
| 2 | Efisien | 47.00 | 84.37% | 39.65 |
| 3 | Efektif | 9.00 | 90.24% | 8.12 |
| | Total Skor | 100.00 | 83.84% | 83.84 |

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa pencapaian nilai indikator utama kinerja secara **agregat sebesar 83,84%** mencerminkan pelaksanaan Program ... Tahun Anggaran 20XX pada umumnya **cukup berhasil** dilaksanakan atau diselenggarakan sesuai ketentuan yang telah ditetapkan.

Simpulan tersebut diperoleh dari hasil pengukuran kinerja aktual terhadap capaian Indikator Utama Kinerja (*Key Performance Indicators-KPI*) yang ditetapkan, sebagai berikut:

Capaian Kinerja Tahun 2020

Hasil audit kinerja Program..... Per Semester I Tahun Anggaran 20XX pada Dinas... memperoleh skor% dari nilai maksimum 100 yang mencerminkan program telah dilaksanakan dengan predikat "**Berhasil**".

B. Identifikasi penyebab tidak optimalnya capaian kinerja dengan identifikasi dan analisis risiko utama dan efektivitas pengendalian

Capaian kinerja Program..... Tahun Anggaran 20XX sebesar 83,84%, menunjukkan terdapat faktor-faktor penentu keberhasilan yang belum dilaksanakan secara optimal yang dipengaruhi oleh penerapan sistem pengendalian intern yang belum memadai.

Gambaran penerapan sistem pengendalian intern yang tidak optimal untuk masing-masing indikator kinerja, sebagai berikut:

1) Belum optimalnya kinerja efektivitas dan efisiensi pelaksanaan program yang hanya mencapai 82,64%, disebabkan hal-hal sebagai berikut:

a) Tahap Perencanaan

Belum optimalnya kinerja ketepatan sasaran - meningkatkan kemampuan pelaksanaan yang hanya mencapai 84,08% disebabkan oleh:

(1) Kelemahan Lingkungan Pengendalian

Belum sesuai aturan yang berlaku.....

(2) Kelemahan Penilaian Risiko

- Dinas Provinsi terlambat melakukan pengadaan jasa Tenaga Ahli dan Fasilitator Masyarakat dari target nasional yang telah ditetapkan yaitu paling lambat;

- Analisis atas kendala/hambatan dalam pelaksanaan pekerjaan dengan tingkat kesulitan yang tinggi, belum dilakukan.

(3) Kelemahan Aktivitas Pengendalian

Pengendalian Dinas dalam pembentukan BKAD masih lemah, yaitu adanya anggota BKAD yang tidak sesuai dengan kriteria yang ditentukan.

(4) Kelemahan Informasi dan Komunikasi

Media untuk pengaduan masyarakat, baik di Tingkat Provinsi maupun di Tingkat Kabupaten belum tersedia.

b) Tahap Pelaksanaan

(1) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Sasaran – pembangunan infrastruktur yang hanya mencapai 82,37%, disebabkan oleh Kelalaian Ketua Badan Kerjasama Antar Desa (BKAD) dalam melakukan pengadaan material dan lemahnya pengendalian mutu pelaksanaan pekerjaan oleh Fasilitator Masyarakat dan PPK.

(2) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Sasaran – pendayagunaan sumber daya dan tenaga kerja lokal yang hanya mencapai 86,67%, disebabkan oleh kesulitan BKAD memperoleh material di lokasi setempat karena tidak sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan.

(3) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Jumlah – pertanggungjawaban penggunaan dana operasional sesuai ketentuan yang hanya mencapai 98,97%, disebabkan oleh Kelemahan pengendalian PPK dalam membuat Perjanjian Kerja dengan jumlah orang peserta tanpa mempertimbangkan jumlah undangan.

(4) Belum tepatnya Kinerja Ketepatan Waktu - pelaksanaan pengadaan jasa yang hanya mencapai 50,00% disebabkan oleh Dinas Provinsi terlambat melakukan pengadaan jasa Tenaga Ahli dan

Fasilitator Masyarakat dari target nasional yang telah ditetapkan yaitu paling lambat

- (5) Belum tepatnya Kinerja Ketepatan Waktu - penyaluran dana dan pelaksanaan kegiatan atau program sesuai dengan pedoman/juknis/juklak yang hanya mencapai 73,86% disebabkan oleh masih adanya beberapa BKAD yang belum memasukkan Laporan Pertanggungjawaban Dana Tahap I, sehingga pencairan dana Tahap II terlambat.
- (6) Belum tepatnya Kinerja Ketepatan Waktu - penyelesaian pembangunan Infrastruktur yang hanya mencapai 81,80% disebabkan oleh infrastruktur yang dibangun (Jembatan Gantung) di Kecamatan mempunyai tingkat kesulitan yang tinggi sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama dari jenis pekerjaan fisik lainnya.

2) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Pelaporan Pelaksanaan Program yang hanya mencapai 90,18%, disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

c) Tahap Pelaporan

- (1) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Pelaporan mekanisme penanganan pengaduan yang efektif yang hanya mencapai 50,00%, disebabkan oleh media pengaduan masyarakat tidak tersedia, sehingga mekanisme penanganan pun tidak berjalan.
- (2) Belum optimalnya Kinerja Ketepatan Pelaporan pelaksanaan monitoring dan evaluasi kecamatan yang hanya mencapai 92,32%, disebabkan oleh FM kurang efektif dalam mendampingi BKAD membuat laporan harian pekerjaan setiap hari.

Capaian kinerja Semester I Tahun Anggaran 20XX Tahap Perencanaan sebesar 88,38%, menunjukkan telah berhasil, namun masih terdapat faktor-faktor penentu keberhasilan yang belum dilaksanakan secara optimal yang dipengaruhi oleh sistem pengendalian intern yang belum memadai.

Gambaran penerapan sistem pengendalian intern yang tidak optimal untuk masing-masing indikator kinerja, sebagai berikut:

Belum optimalnya kinerja ketepatan sasaran - meningkatkan kemampuan pelaksanaandengan capaian 86,36% disebabkan oleh:

1) Kelemahan Lingkungan Pengendalian

Penetapan unsur-unsur BKAD dalam Musyawarah Antar Desa belum sesuai kriteria dalam PP Nomor 43 Tahun 2014 tentang Badan Kerjasama Antar Desa.

2) Kelemahan Penilaian Risiko

Penilaian risiko terhadap kendala/hambatan yang mungkin dihadapi dalam pelaksanaan pekerjaan belum dituangkan dalam dokumen perencanaan berupa dokumen profil kawasan.

3) Kelemahan Aktivitas Pengendalian

Pengendalian Dinas dalam pembentukan BKAD masih lemah, yaitu masih terdapat anggota BKAD tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan.

BAB III

Simpulan dan Rekomendasi Hasil Audit

A. Simpulan

Berdasarkan hasil Audit terhadap Pelaksanaan Program..... Tahun Anggaran 20XX per 31 Desember 20XX (*post*) dan Semester I Tahun Anggaran 20XX (*current*), diperoleh simpulan sebagai berikut:

1. Keuangan

Alokasi dana pada Tahun Anggaran 20XX per 31 Desember 20XX (*Post*) adalah Rp.....,00 dengan realisasi dana sebesar Rp..... atau% dan Semester I Tahun Anggaran 20XX per 30 Juni 20XX (*current*) adalah Rp....., dengan realisasi dana sebesar Rp..... atau%

Realisasi penyerapan anggaran per 30 Juni 20XX (*current*) sebesar.....%, hal tersebut disebabkan adanya perubahan struktur organisasi berupa.....

2. Penilaian Indikator Utama Kinerja

a. Tingkat keberhasilan Program Tahun Anggaran 20XX tercermin dari perolehan skor agregat Indikator Utama Kinerja (KPI) sebesar 83,84 dari skor maksimum 100, dan *kurang* dari ambang batas keberhasilan yang ditetapkan sebesar 85,00.

Indikator keberhasilan Program Tahun Anggaran 20XX, adalah sebagai berikut:

1) Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-Undangan

Program..... Telah berhasil dilaksanakan sesuai ketentuan yang berlaku.

2) Ekonomis, Efisiensi, dan Efektivitas Pelaksanaan Program

a) Capaian nilai indikator ekonomis, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan program 82,64% atau memperoleh skor sebesar 72,72 dari bobot kinerja sebesar 88,00. Hal ini menunjukkan

bahwa pelaksanaan Program..... Tahun Anggaran 20XX *Cukup Berhasil* direncanakan dan dilaksanakan dengan efektif dan efisien sesuai kriteria yang telah ditetapkan.

b) Capaian nilai indikator keberhasilan Program....semester I Tahun Anggaran 20XX **Tahap Perencanaan** program 88,38% atau memperoleh skor sebesar 38,89 dari bobot kinerja sebesar 44,00. Hal ini menunjukkan pelaksanaan Program Semester I Tahun Anggaran 2020 *berhasil* direncanakan oleh secara efektif dan efisien sesuai kriteria yang ditetapkan.

B. Rekomendasi

Terhadap permasalahan yang dijumpai dalam audit kami rekomendasikan kepada agar:

1.
.....
2.
.....

BUPATI TANGGAMUS,



DEWI HANDAJANI