

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Audit Kinerja**

##### **2.1.1 Pengertian dari Audit Kinerja**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 50 ayat (2), audit kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomis, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, serta ketaatan pada peraturan. Berdasarkan Buku Pedoman Audit Kinerja, audit kinerja adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif, agar dapat melakukan penilaian secara independen atas ekonomi dan efisiensi operasi, efektivitas dalam pencapaian hasil yang diinginkan dan kepatuhan terhadap kebijakan, peraturan dan hukum yang berlaku, menentukan kesesuaian antara kinerja yang telah dicapai dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak pengguna laporan tersebut.

##### **2.1.2 Tujuan dan Manfaat dari Audit Kinerja**

Tujuan dari audit merupakan untuk penilaian terhadap suatu kegiatan/program/projek telah dilaksanakan secara 3E (efektivitas, keekonomisan, efisiensi), dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam hal ini juga membantu dalam akuntabilitas, transparansi, dan bertanggungjawab terhadap pemerintahan dan pengawasan.

Fokus audit kinerja adalah bisa mengetahui di mana saja kekurangan/kelemahan dalam aturan dan undang-undang yang terkait dalam pelaksanaannya, memberi nilai tambah dan memiliki risiko untuk memperbaikinya, serta bermanfaat bagi pihak-pihak terkait untuk membuat keputusan yang tepat.

### 2.1.3 Prinsip Audit Kinerja

Prinsip audit kinerja memiliki hubungan antara *input*, *output*, proses, dan *outcome* adalah di antaranya :

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

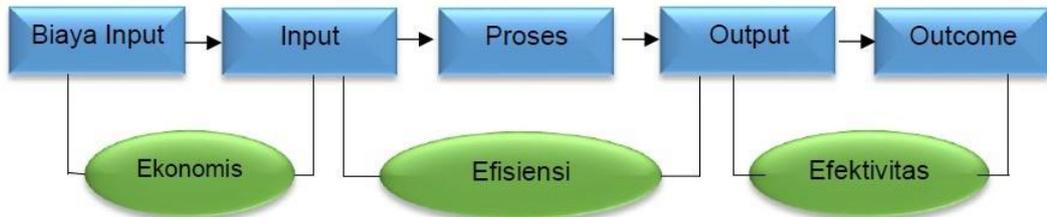
Dengan kita mengetahui hubungan prinsip dengan audit kinerja dengan *input*, *output*, proses, dan *outcome*, kita perlu mengetahui prinsip 3E dalam melakukan audit kinerja. Adapun prinsip 3E dalam melakukan audit kinerja di antara lain :

1. prinsip ekonomis berkaitan dengan perolehan sumber daya yang akan digunakan dalam proses dengan biaya, waktu, tempat, kualitas, dan kuantitas yang tepat. Pada aspek ekonomis terdapat faktor-faktor antara lain sebagai berikut :
  - a. apakah barang atau jasa untuk kepentingan program, aktivitas, fungsi, dan kegiatan telah diperoleh dengan harga lebih murah

- dibandingkan dengan barang atau jasa yang sama,
- b. apakah barang atau jasa telah diperoleh dengan kualitas yang lebih bagus dibandingkan dengan jenis barang atau jasa serupa dengan harga yang sama.
2. prinsip efisiensi adalah hubungan optimal antara *input* dan *output*. Suatu entitas dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* maksimal dengan jumlah *input* tertentu atau menghasilkan *output* tertentu dengan *input* yang minimal. Adapun audit dalam prinsip efisiensi adalah sebagai berikut:
- a. apakah *input* tersedia untuk menghasilkan barang atau jasa yang telah dipakai secara optimal.
  - b. apakah *output* yang sama dapat diperoleh dengan sedikit *input*.
  - c. apakah *output* yang terbaik dalam ukuran kuantitas dan kualitas dapat diperoleh dari *input* yang digunakan.
3. prinsip efektivitas merupakan pencapaian tujuan. Aspek efektivitas ini berkaitan dengan hubungan antara *output* yang dihasilkan dengan tujuan yang dicapai (*outcome*). Efektif juga menandakan bahwa *output* yang dihasilkan telah sesuai dengan tujuan. Adapun audit atas prinsip efektivitas terdiri dari :
- a. apakah *output* yang dihasilkan telah dimanfaatkan sebagaimana diharapkan.
  - b. apakah *output* yang dihasilkan konsisten dengan tujuan yang ditetapkan.

- c. apakah *outcome* yang dinyatakan berasal dari *output* yang dihasilkan dan bukan dari pengaruh dari lingkungan luar.

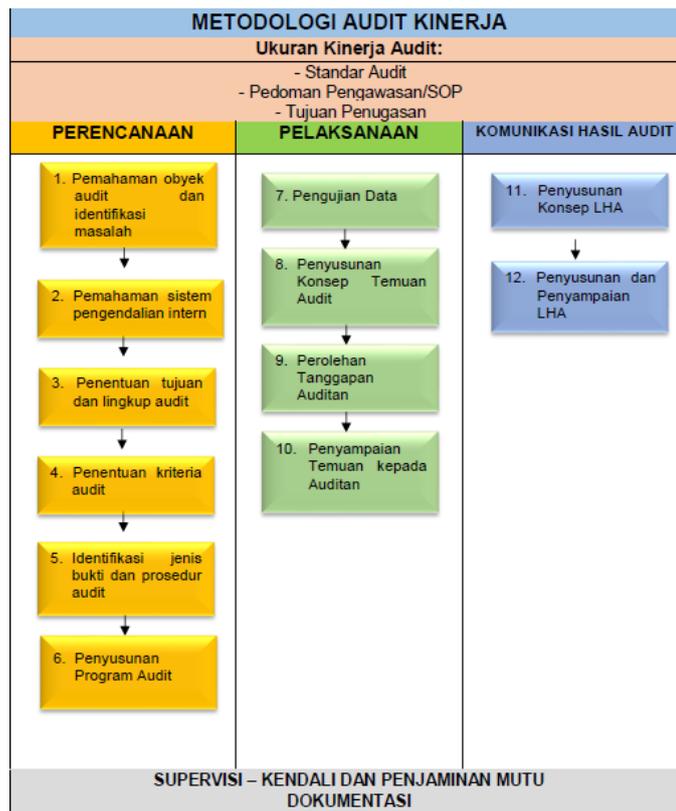
Gambar 1 Hubungan Input, Proses, Output, dan Outcome



Sumber: Buku Panduan Praktik Audit Kinerja

## 2.2. Metodologi Pelaksanaan Audit Kinerja

Gambar 2 Gambaran Umum Metodologi Audit Kinerja



Sumber: Buku Panduan Praktik Audit Kinerja

Metodologi audit kinerja terdiri dari tiga tahap, meliputi tahap perencanaan, pelaksanaan, dan komunikasi hasil audit. Pada tahap perencanaan, auditor memahami dan mengidentifikasi objek entitas yang diaudit, memahami SPI auditan, menentukan tujuan, lingkup dan kriteria audit serta menentukan jenis bukti dan prosedur audit. Pada tahap pelaksanaan, auditor memperoleh, mengumpulkan dan menguji data, menyusun dan menyampaikan temuan audit, menyampaikan temuan audit. Pada tahap komunikasi hasil audit, auditor akan menyusun dan menyampaikan temuan audit dengan menggunakan Laporan Hasil Audit (LHA) kepada entitas.

### **2.2.1 Perencanaan Audit Kinerja**

Tujuan perencanaan audit kinerja adalah mempersiapkan audit secara rinci berdasarkan perencanaan pengawasan APIP sehingga pelaksanaan audit berjalan dengan efisien dan efektif.

Pada perencanaan, auditor mengumpulkan informasi untuk menentukan kebijakan awal sebagai berikut :

1. lingkup audit,
2. biaya, waktu, dan keahlian yang diperlukan,
3. tujuan audit,
4. area audit,
5. kriteria audit, dan
6. jenis bukti dan prosedur pengujian yang dilakukan.

Pemahaman objek audit dan identifikasi masalah itu merupakan salah satu bagian penting auditor untuk melaksanakan audit. Adapun tujuan dari kegiatan pemahaman objek audit dan pengidentifikasian masalah adalah sebagai berikut.

1. Auditor memahami objek yang diaudit untuk memperoleh data, informasi, serta latar belakang auditan, sasaran, program, kegiatan, sub kegiatan, dan fungsi pelayanan public auditan tersebut.
2. Mengidentifikasi masalah-masalah yang ada dalam auditan.

Input-input yang biasa dipakai oleh auditor dalam kegiatan ini adalah sebagai berikut :

1. Peraturan perundang-undangan, seperti: Undang-Undang (UU), Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Presiden (Perpres), Peraturan Menteri, Keputusan Menteri, Keputusan Dirjen, Surat Edaran Dirjen, Keputusan Kepala Dinas, Surat Edaran Kepala Dinas, yang terkait dengan program/kegiatan yang diaudit.
2. Sistem Operasional Prosedur (SOP).
3. Laporan hasil audit sebelumnya.
4. Hasil diskusi dengan pimpinan *auditee*.
5. Hasil liputan media massa dan penelaahan informasi dari internet terkait dengan program atau kegiatan yang diaudit.

Berikutnya ada penilaian sistem pengendalian internal. Dalam penilaian SPI ini sendiri, efektivitas pengendalian internal objek yang diaudit harus dipertimbangkan oleh auditor ketika melakukan suatu audit. Auditor juga harus memiliki tingkat pemahaman terhadap SPI auditan yang besar dan memadai sehingga bisa menentukan ruang lingkup kegiatan yang sesuai dengan tujuan audit. Bentuk metode dalam pengendalian SPI ini biasanya bisa melalui kuesioner dan bisa juga dengan wawancara. Hasil dari penilaian sistem pengendalian internal adalah teridentifikasinya area pengendalian dalam merancang program kerja audit.

Selanjutnya ada penentuan tujuan dan lingkup audit. *Input* yang digunakan dalam prosedur ini adalah *output* dari dua prosedur sebelumnya yaitu prosedur kegiatan pemahaman auditan dan pengidentifikasian masalah serta kegiatan pemahaman sistem pengendalian intern.

Adapun langkah-langkah yang diperlukan dalam menentukan tujuan dan lingkup audit adalah antara lain :

1. Menentukan tujuan audit dengan memilih mengaudit keseluruhan aspek kinerja meliputi aspek 3E dan 1K atau secara bertahap dari aspek 3E dan kepatuhan.
2. Menentukan lingkup audit.

Dalam menentukan lingkup audit terdapat langkah-langkah adalah sebagai berikut :

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

Adapun dari *output* dari kegiatan tersebut adalah sebagai berikut.

- a) Tujuan audit
- b) Lingkup audit

Lalu ada penentuan kriteria audit. Kriteria adalah standar-standar kinerja yang logis dan bisa dicapai untuk menilai aspek ekonomis, efisiensi, dan

efektivitas dari kegiatan yang dilaksanakan oleh auditan. Kriteria audit merepresentasikan praktik-praktik yang seharusnya terjadi. Setelah itu dibandingkan dengan kondisi aktual untuk melihat apakah perlu tindakan perbaikan atau tidak. Dalam mengembangkan kriteria, APIP perlu memulai dari pernyataan-pernyataan umum yang nanti ditanyakan diperinci menjadi pernyataan-pernyataan khusus.

Langkah berikutnya adalah penyusunan program kerja audit. Program kerja Audit terdiri dari tujuan audit dan prosedur yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan audit. *Input* yang diperlukan dalam penyusunan program kerja audit adalah survei pendahuluan, Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI), Standar Operasional Prosedur (SOP), dan arahan khusus dari pimpinan APIP terkait audit terinci.

Adapun komponen-komponen program audit yang harus ada adalah sebagai berikut :

1. dasar audit,
2. standar audit,
3. organisasi/program/fungsi pelayanan publik yang diaudit,
4. tahun anggaran yang diaudit,
5. identitas,
6. alasan audit,
7. jenis audit,
8. tujuan audit,
9. sasaran audit,

10. metodologi audit
11. kriteria audit, dan
12. jenis dan sumber bukti serta prosedur audit.

### **2.2.2 Pelaksanaan Audit Kinerja**

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

1. menilai apakah kinerja *auditee* sesuai dengan kriteria atau tidak,
2. menyimpulkan apakah tujuan-tujuan audit tercapai atau tidak,
3. mengidentifikasi kemungkinan-kemungkinan untuk memperbaiki kinerja *auditee*, dan
4. mendukung simpulan, temuan, dan rekomendasi audit.

Kegiatan dalam audit mencakup dari pengumpulan data (sampling), pengujian kompetensi data, pengujian atas kriteria yang telah ditetapkan, penyusunan dan pengkomunikasian konsep temuan audit, perolehan tanggapan resmi dan tertulis atas konsep temuan audit (opsional), dan penyampaian temuan audit.

Adapun pelaksanaan kegiatan audit kinerja terdapat empat tahap yang perlu dilaksanakan oleh auditor sesuai prosedur yang diinginkan auditor adalah sebagai berikut :

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

Dalam perolehan dan pengujian data tentunya memiliki tujuan. Tujuan adalah untuk memperoleh bukti audit sebagai pendukung temuan audit dan simpulan audit. Bukti audit ini memiliki persyaratan yang harus ada seperti memiliki karakteristik cukup, kompeten, dan relevan untuk memberikan dasar yang kuat bagi temuan, simpulan, dan rekomendasi audit.

Bukti audit bisa didapatkan oleh auditor dengan menggunakan teknik sampling yang mewakili populasi data yang diaudit. Definisi sampling audit ini sendiri adalah penerapan prosedur audit terhadap kurang dari seratus persen dalam suatu saldo akun atau kelompok transaksi dengan tujuan menilai beberapa karakteristik saldo akun atau kelompok transaksi tersebut.

Dalam sampling ini terdapat dua metode antara lain :

1. *Statistical sampling*

*Statistical sampling* adalah sampling dengan penerapan aturan matematika dimana auditor dapat mengkuantifikasi (mengukur) risiko sampling pada saat merencanakan sampel dan mengevaluasi hasil.

2. *Nonstatistical sampling*

*Nonstatistical sampling* adalah pendekatan yang digunakan dimana auditor menggunakan pengetahuan dan pengalamannya dalam menentukan ukuran sampel yang dipilih, dan keputusan yang diambil lebih berdasarkan pertimbangan. Metode ini sendiri biasanya sering disebut dengan *judgement sampling*.

Adapun bukti-bukti yang didapat bisa berupa :

1. Bukti Fisik

Adapun jenis bukti ini bisa didapatkan yaitu antara lain.

- a. Pengamatan langsung
- b. Pengamatan terhadap proses/prosedur yang berjalan; dan
- c. Inspeksi/kunjungan lapangan ke suatu proyek, verifikasi persediaan, dan lainnya.

## 2. Testimoni

Bukti testimonial/lisan/keterangan merupakan pernyataan yang diperoleh secara lisan melalui wawancara, diskusi, atau dalam bentuk pernyataan tertulis sebagai respon dari pertanyaan atau wawancara.

## 3. Dokumen

Bukti dokumen dapat berupa bukti dalam bentuk fisik, baik itu dalam dokumen resmi ataupun barang elektronik. Bukti dokumen ini bisa didapatkan dari internal ataupun eksternal auditan.

Adapun contoh yang termasuk bukti dokumen adalah sebagai berikut.

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

## 4. Analisis

Jenis bukti audit ini dapat diperoleh dari auditan atau dikembangkan sendiri oleh APIP. Bukti analisis yg diperoleh dari auditan perlu diuji kualitasnya untuk dapat digunakan sebagai bukti audit. Bukti analisis dapat mencakup analisis rasio dan tren, perbandingan prosedur dan standar dengan ketentuan yang dipersyaratkan, perbandingan kinerja dengan organisasi sejenis, analisis dari pengujian terinci atas transaksi-transaksi, analisis biaya-manfaat, maupun dari analisis atas penetapan sampling.

Penyusunan temuan hasil audit terdapat input-input yang digunakan adalah antara lain :

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

Adapun Langkah-langkah yang akan dilakukan dalam Menyusun temuan audit antara lain :

1. Berdasarkan simpulan hasil pengujian bukti, apabila terdapat perbedaan (gap) yang signifikan antara kondisi dan kriteria, tentukan apakah perbedaan tersebut positif atau negatif. Perbedaan positif terjadi apabila kondisi yang ditemukan sama atau lebih baik daripada kriteria. Perbedaan negatif terjadi apabila kondisi yang ditemukan tidak sesuai/mencapai kriteria.
2. Sangat dimungkinkan, APIP menemukan suatu kondisi yang telah memenuhi atau melebihi kriteria yang disebut temuan positif.
3. Dalam hal APIP menemukan kondisi yang tidak memenuhi kriteria, yang disebut sebagai temuan negatif, APIP perlu mengidentifikasi unsur-unsur temuan hingga menjadi suatu temuan audit.
4. Jika ditemukan indikasi yang mengandung unsur kerugian negara/fraud yang relevan dengan tujuan audit, maka APIP perlu melakukan pendalaman auditnya sampai menjadi temuan audit. Indikasi yang tidak relevan dengan tujuan audit, perlu didokumentasikan secara memadai dalam KKA dan akan ditindaklanjuti pada jenis audit lain yang sesuai.
5. APIP mengomunikasikan konsep temuan audit dengan pimpinan auditan untuk mendapatkan klarifikasi.

6. APIP menyampaikan Temuan Audit kepada pimpinan auditan yang diaudit.

### **2.2.3 Komunikasi Hasil Audit**

Dalam prosedur komunikasi hasil audit, auditor melakukan prosedur penyusunan LHA termasuk penyusunan rekomendasi dan kesimpulan audit, perolehan tanggapan resmi atas rekomendasi dan simpulan, dan penyusunan serta penyampaian LHA. Berdasarkan SAUPI, penyusunan konsep Laporan Hasil Audit harus mencakup hal-hal dibawah ini :

1. pernyataan bahwa audit dilakukan sesuai dengan standar audit, dalam hal ini standar audit yang digunakan adalah Standar Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
2. tujuan, lingkup, dan metodologi audit. APIP harus menjelaskan mengapa suatu instansi diaudit, apa yang diharapkan, apa yang diaudit, dan bagaimana cara audit dilakukan.
3. hasil audit berupa temuan audit, simpulan, dan rekomendasi. APIP harus memberikan temuan audit, kesimpulan yang didapat dengan metode kualitatif ataupun kuantitatif, dan rekomendasi untuk perbaikan kinerja atas bidang yang bermasalah.
4. tanggapan pejabat yang bertanggung jawab atas hasil audit. APIP harus mendapatkan tanggapan tertulis dan resmi dari pejabat berwenang instansi yang diaudit sehingga laporan tidak hanya mengemukakan fakta dan pendapat auditor saja tetapi memuat

pendapat dan rencana yang dilakukan oleh auditee.

### **2.3 Kondisi Inspektorat Kota Sungai Penuh di Masa Pandemi**

*Covid-19* merupakan wabah pandemi yang terjadi di seluruh dunia termasuk negara Indonesia dan terutama Kota Sungai Penuh. Dampak dari *Covid-19* ini terkena ke semua sektor/bidang sehingga menghambat jalannya pemerintahan daerah Kota Sungai Penuh. Salah satu lembaganya yang terkena adalah Inspektorat Kota Sungai Penuh. Kegiatan-kegiatan audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kota Sungai Penuh memiliki gangguan akibat adanya *Covid-19*. Berdasarkan surat edaran Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi nomor 58 tahun 2020 tentang sistem kerja pegawai aparatur sipil negara dalam tatanan normal baru, Inspektorat Kota Sungai Penuh melaksanakan sistem *work from home (WFO)* dan *work from office (WFH)* untuk melakukan pencegahan agar terhindar dari virus *Covid-19* ini.