

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam beberapa tahun terakhir pengelolaan belanja pemerintah pusat melalui mekanisme APBN mengalami peningkatan jumlah anggaran belanja yang signifikan (Tabel 1.1) sehingga diperlukan sebuah pemeriksaan untuk melihat apakah anggaran pemerintah tersebut telah menjalankan fungsi sebagaimana disebut di atas.

Tabel 1.1 Perkembangan Jumlah Anggaran Belanja Negara Tahun Anggaran 2007 s.d. Tahun Anggaran 2010

No	Tahun Anggaran	Jumlah Anggaran Belanja Negara
1	2007	763.570.799.018.000,00
2	2008	989.493.806.673.000,00
3	2009	1.000.843.921.682.000,00
4	2010	1.047.666.042.990.000,00

Sumber: UU APBN.

Tren peningkatan anggaran belanja pemerintah diharapkan juga berbanding lurus dengan pelayanan yang diberikan kepada masyarakat ataupun manfaat yang diterima oleh masyarakat baik langsung maupun tidak langsung. Hal ini mendorong harapan publik akan perlunya pemeriksaan kinerja atas setiap program/kegiatan¹ yang dilakukan oleh pemerintah berhubungan erat dengan anggaran belanja pemerintah, baik pusat ataupun daerah (APBN/APBD).

Pemerintah selaku penerima wewenang untuk mengelola dana publik (dalam bentuk pajak) yang digunakan untuk penyediaan pelayanan publik harus dapat mempertanggungjawabkan pengelolaan berbagai sumber daya yang dimiliki kepada publik. *Value for money* (VFM) bagi penyelenggaraan pemerintahan merupakan suatu keharusan sebagai wujud tanggungjawabnya

¹ Program adalah bentuk instrumen kebijakan yang berisi satu atau lebih kegiatan yang dilaksanakan oleh instansi pemerintah/lembaga atau masyarakat yang dikoordinasikan oleh instansi pemerintah untuk mencapai sasaran dan tujuan serta memperoleh alokasi anggaran. Kegiatan adalah bagian dari program yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa satuan kerja sebagai bagian dari pencapaian sasaran terukur pada suatu program dan terdiri dari sekumpulan tindakan pengerahan sumber daya baik yang berupa personil (sumber daya manusia), barang modal termasuk peralatan dan teknologi, dana, atau kombinasi dari beberapa atau kesemua jenis sumber daya tersebut sebagai masukan (input) untuk menghasilkan keluaran (output) dalam bentuk barang/jasa. (PP No.20/2004)

kepada publik yang dapat mewujudkan akuntabilitas publik. Audit VFM² merupakan cara untuk menilai penyelenggaraan pemerintah. Audit VFM juga merupakan audit yang tepat untuk diterapkan di lembaga-lembaga pemerintahan, karena tidak hanya melihat aspek ketaatan dan keuangan saja, melainkan sudah mengarah pada hubungan input dan output suatu aktivitas. Konsep VFM penting bagi pemerintah sebagai pemberi layanan kepada masyarakat, karena implementasi tersebut akan memberi manfaat bagi efektivitas layanan publik, meningkatkan mutu layanan publik, menggunakan sumber daya dan ekonomi secara ekonomis, efisien dan efektif, meningkatkan kesadaran atas uang publik dan mengelola serta mengembalikan kembali dana yang dipercayakan dari publik kepada publik, dalam bentuk berbagai aktivitas, sarana, sumber daya dan layanan yang bermutu kepada publik. Audit VFM merupakan salah satu cara untuk menjamin dikelolanya dana publik secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dapat dipercaya dan berorientasi pada kepentingan publik. Audit VFM juga dapat digunakan sebagai cara untuk memacu percepatan dilakukannya pemerintahan yang ekonomi, efisien dan efektif (Saputro, 2004).

Dalam hubungannya dengan implementasi otonomi daerah, UU Otonomi Daerah mengharapkan terjadinya pembaharuan sistem keuangan, yaitu tuntutan dikelolanya uang rakyat (*public money*) secara transparan dengan mendasarkan konsep *value for money* (VFM) agar tercipta akuntabilitas publik (*public accountability*). Untuk menjamin dilakukannya pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah maka diperlukan reformasi sistem pemeriksaan dari *conventional audit* menuju *value for money audit*. VFM *audit* dapat dilakukan untuk menjamin dikelolanya uang rakyat secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, akuntabel dan berorientasi pada kepentingan publik. Indikasi keberhasilan otonomi daerah adalah adanya peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat yang semakin baik, kehidupan demokrasi yang semakin maju, keadilan, pemerataan serta adanya hubungan yang serasi antara pusat dan daerah serta antar daerah. Keadaan tersebut akan tercapai jika lembaga sektor publik dikelola dengan

² Bisa disebut juga sebagai *performance audit* atau audit kinerja

memperhatikan konsep VFM. Konsep VFM penting bagi pemerintah sebagai pelayan masyarakat karena akan memberikan manfaat: (1) efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan publik yang diberikan tepat sasaran; (2) meningkatkan mutu pelayanan publik; (3) biaya pelayanan yang murah karena hilangnya inefisiensi dan penghematan dalam penggunaan *resources*; (4) alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik; dan (5) meningkatkan *public cost awareness* sebagai akar pelaksanaan pertanggungjawaban publik. Dalam konteks otonomi daerah, VFM merupakan jembatan untuk menghantarkan pemerintah daerah mencapai *good governance*, yaitu pemerintah daerah yang transparan, ekonomis, efisien, efektif, responsif dan akuntabel (Mardiasmo, 2000).

Sumaryati dan Lako (2003) mengatakan bahwa perlu dilakukan reformasi dalam sistem audit, yaitu dari sistem audit konvensional yang menekankan pada penilaian terhadap keuangan dan kepatuhan (*financial and compliance audit*) menuju pendekatan audit kinerja (*performance audit*) atau yang sering disebut sebagai *value for money audit* (VFM *audit*). Peran Audit Kinerja Sektor Publik (AKSP) dalam mendukung keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah sangat strategis, yaitu: (1) untuk menilai, memperbaiki, memperbaiki dan meningkatkan kinerja ekonomi, kinerja manajerial dan kinerja organisasi sektor publik; (2) untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas sektor publik; (3) mendorong terciptanya *clean government*, *good governance* dan *accountable government* baik pada level pemerintah pusat maupun daerah; (4) menjamin adanya keselarasan tujuan (*goals congruence*) antara pemerintah pusat dan daerah atau sebaliknya.

Untuk melihat apakah Belanja Pemerintah telah efektif dalam menjalankan fungsinya harus lebih ditekankan pada aspek outcome yang dihasilkan dan tidak semata-mata pada output saja. Akan tetapi, kondisi saat ini dalam hal evaluasi kinerja pemerintah masih cenderung bersifat keuangan semata. Pemerintah relatif masih berketat dalam hal akuntabilitas prosedural dalam laporan kinerjanya. Sebagaimana diungkapkan oleh Abdul Malik Gismar, peneliti *Partnership for Governance Reform in Indonesia*, "akuntabilitas prosedural saja tidak cukup untuk mengukur kinerja secara

luas” (Koran Jakarta, 17 April 2010). Ada daerah yang menurut laporan keuangan baik (akuntabel) tapi ketika dilihat kemampuan ekonomi riil yang dimiliki dalam upaya meningkatkan kesejahteraan masyarakat, pengentasan kemiskinan, peningkatan fasilitas kesehatan dan pendidikannya masih minim. Hal ini bisa disebabkan karena lembaga audit relatif lebih sering melakukan audit keuangan dan pemerintah (pusat/daerah) cenderung untuk memenuhi kewajiban laporan keuangan yang baik guna memenuhi ketentuan laporan keuangan yang baik ataupun mengejar pemenuhan rekomendasi pemerintah sebelumnya, tetapi mengesampingkan pelaksanaan dan hasil dari program pemerintahannya. Sehingga auditor dan auditee relatif terjebak pada hal-hal yang bersifat legalitas prosedural semata.

Sementara itu, audit kepatuhan masih menjadi orientasi sebagian besar negara berkembang karena kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan/hukum memang merupakan masalah yang penting. Akan tetapi, ketika berbicara dalam konteks MDG's (*Millenium Development Goals*) dan pengentasan kemiskinan, perhatian terhadap efektivitas program/aktivitas pemerintah harus mendapat perhatian lebih dari auditor. Audit kinerja merupakan suatu cara yang dapat dilakukan dalam proses ini. Audit kinerja harus melangkah lebih jauh lagi, tidak hanya berbicara mengenai aspek keluaran (output) saja tetapi mulai mencapai tahap penilaian kualitas dan efektivitas pelayanan. Audit kinerja yang masih berfokus pada output fisik dan biaya saja tidak akan dapat mencapai tahap ini (United Nations, 2005).

Dalam perusahaan privat, outcome investasi bisnis dapat dilihat melalui keuntungan yang didapatkan. Hal ini tidak dapat berlaku dalam upaya untuk mengetahui keberhasilan (outcome) aktivitas/program pemerintah. Pemeriksaan laporan keuangan tidak dapat dijadikan satu alat untuk menilai kinerja pelayanan publik yang dilakukan oleh pemerintah. Oleh karena itu, jikalau belum dilakukan evaluasi atas aktivitas pemerintah maka tidak dapat dikatakan sudah dilakukan audit yang memadai. Sebagaimana perusahaan privat dimana para pemilik kepentingan (pemegang saham) menuntut adanya laporan aktivitas perusahaan oleh direksi, pemerintah juga harus mempersiapkan sebuah laporan yang memadai bagi para pemilik

kepentingannya. Pemilik kepentingan pemerintah dalam hal ini adalah para pembayar pajak, baik perorangan ataupun badan, yang memiliki ekspektasi bahwa pajak yang dibayarkan memberikan manfaat yang tidak langsung bagi mereka, contoh yang sederhana misalnya adalah akses pendidikan dan kesehatan yang mudah, infrastruktur jalan yang memadai dan manfaat lainnya. Kondisi ini menjadi salah satu alasan kenapa audit kinerja menjadi penting (Yamashige, 2001).

Pada intinya dapat dikatakan bahwa audit tradisional sektor publik mencari transparansi dalam operasi finansial birokrasi dan ini dirasa tidak cukup. Uang publik dapat dibelanjakan secara legal tapi manfaatnya bisa jadi mengecewakan. Oleh karena itu, pemerintah seharusnya berupaya melakukan tindakan-tindakan untuk menjamin tercapainya hasil/manfaat yang diharapkan dengan melakukan teknik *cost-benefit* dan *cost-effectiveness*. Sedangkan auditor juga harus memperhatikan *value for money* ketika mengevaluasi ekonomi, efisiensi dan efektivitas suatu kebijakan yang dikeluarkan. Hal ini dapat dicapai dengan melakukan *value for money auditing* (Bourn, 2007).

Pada saat ini, banyak negara, khususnya Amerika Serikat dan Inggris, mulai mengembangkan kemampuan dan prosedur dalam melakukan audit kinerja. Menurut Suzuki (2004), perubahan pemeriksaan tradisional/audit keuangan menuju ke audit kinerja (ekonomi, efisiensi dan efektivitas) adalah karena adanya pergeseran paradigma audit pemerintahan yang tidak hanya memeriksa ekonomi dan efisiensi saja melainkan juga efektivitas. Audit untuk memeriksa ekonomi dan efisiensi secara alami merupakan tujuan audit pemerintahan. Ini adalah paradigma pertama. Seiring dengan meningkatnya skala finansial pemerintah, maka proses pencapaian tujuan dan manfaat (outcome) ditambahkan sebagai kriteria untuk menilai keberhasilan program pemerintah.

Perkembangan dunia pemeriksaan saat ini juga mulai condong pada audit kinerja. Sebagaimana tujuannya, audit keuangan adalah audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan opini dengan berdasarkan pada prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sedangkan audit kepatuhan adalah audit yang bertujuan untuk menilai apakah prosedur atau

aturan tertentu telah diikuti dengan baik. Jadi baik audit keuangan dan audit kepatuhan menggunakan unsur legalitas sebagai tujuan pemeriksaan. Hal ini berbeda dengan audit kinerja yang menggunakan unsur hasil sebagai tujuannya. Selain itu, audit kinerja juga dapat menjadi sarana pembelajaran untuk perbaikan pelayanan dan peningkatan manajemen.

Audit kinerja menjadi satu hal yang tak terelakkan lagi dalam perkembangan audit pada waktu ini. Pergeseran tujuan pemeriksaan yang tidak hanya berdasarkan standar akuntansi dan kepatuhan menuju ke ekonomis, efisiensi dan efektivitas suatu program atau lembaga semakin terasa akhir-akhir ini, khususnya pada sektor publik atau setiap kegiatan yang berasal dari pembiayaan pemerintah melalui uang pajak dan pendapatan negara lainnya. Para pemilik kepentingan sektor publik yaitu rakyat, baik secara langsung maupun tidak langsung, yang dalam hal ini diwakili oleh lembaga perwakilan rakyat, mulai lebih tertarik kepada hasil suatu program atau kegiatan dari pembangunan sektor publik. Hal ini pun ditindaklanjuti oleh lembaga pemeriksa yang juga mulai mengembangkan kemampuannya dalam melakukan audit kinerja. Audit kinerja menjadi sebuah kebutuhan dalam hal untuk memenuhi harapan publik akan administrasi publik yang profesional, transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara. Pemeriksaan laporan keuangan (dan/atau pemeriksaan kepatuhan) dirasa tidak dapat lagi memenuhi keinginan para pemilik kepentingan dalam pengelolaan keuangan negara dalam mengetahui keberhasilan kinerja suatu program.

Sebagaimana dengan perkembangan pemeriksaan keuangan negara di dunia, ke depan BPK akan lebih fokus pada pemeriksaan kinerja. Dalam upaya mengembangkan kemampuan di bidang audit kinerja, BPK perlu melakukan penyesuaian-penyesuaian mendasar atas kegiatan kuncinya. Sebagaimana diketahui, BPK lebih sering melakukan audit keuangan dan audit kepatuhan, sedangkan audit kinerja masih relatif baru dilakukan. Hal ini pun sangat berdampak pada paradigma auditor BPK yang semula sangat prosedural administrasi dan mengutamakan legalitas transaksi keuangan. Padahal dalam audit kinerja seorang auditor dituntut untuk berpikir layaknya seorang manajer sebuah perusahaan guna mengevaluasi aktivitas/program

yang dilakukan dan melakukan tindakan perbaikan atas kelemahan-kelemahan yang ada guna meningkatkan efisiensi ataupun efektivitas aktivitas/program tersebut. Merubah paradigma auditor yang sudah bertahun-tahun melakukan audit keuangan dan audit kepatuhan menjadi paradigma auditor kinerja tentu saja bukanlah hal yang mudah selayaknya membalikkan telapak tangan. Apalagi transformasi paradigma ini perlu dilakukan tidak hanya bagi pegawai BPK level bawah, melainkan dilakukan juga pada pegawai level menengah dan level atas.

Akan tetapi, sebagaimana diungkapkan oleh Anwar Nasution, Ketua BPK periode 2004-2009, ketiadaan indikator tujuan kegiatan pemerintah serta keterbatasan sumber daya yang dimiliki oleh BPK untuk melakukan penilaian atas efisiensi, efektivitas dan nilai ekonomi kinerja pemerintah membuat BPK tidak bisa dengan mudah mengukur pencapaian kinerja entitas yang diperiksa. Fokus pemeriksaan BPK pada saat ini masih sebatas pada tata kelola keuangan negara (pemeriksaan keuangan)³. Hal ini dipandang cukup wajar karena pemeriksaan keuangan dirasa "lebih mudah" dalam perencanaan pemeriksaan sebab obyek pemeriksaan sudah jelas berupa laporan keuangan ditambah dengan adanya kewajiban untuk memeriksa semua laporan keuangan tersebut. Jumlah obyek pemeriksaan BPK tahun 2004-2009 dapat dilihat di **Tabel 2**.

Pada perkembangan terakhir BPK dalam lingkup tugas pemeriksaan kinerja, BPK telah menerbitkan Petunjuk Pelaksanaan (Juklak) Pemeriksaan Kinerja dengan Keputusan BPK Nomor 06/K/I-XIII.2/6/2008 sebagai acuan dalam melakukan pemeriksaan kinerja dalam rangka pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Juklak Pemeriksaan Kinerja ini merupakan bagian terpenting dari perangkat lunak pelengkap Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dan Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP), yang wajib menjadi pedoman bagi pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan kinerja. Juklak ini bertujuan untuk memberikan

³ Makalah dalam "Pertemuan Gubernur se Kalimantan dengan Aparat Penegak Hukum dalam rangka pelaksanaan Good Governance di Kalimantan", Hotel Borobudur, Jakarta, 25 April 2007; Makalah dalam Seminar Nasional "Membangun Sistem Manajemen Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan dan Pembangunan sesuai Tata Kelola yang Baik" LKKFH-UI (26 April 2007) disampaikan pada kuliah tamu Permulaan Semester Genap TA 2006/2007 Universitas Brawijaya, Malang (14 Maret 2007)

kesamaan persepsi dan keseragaman metodologi dalam rangka pemeriksaan yang efisien dan efektif. Juklak ini juga dimaksudkan untuk dapat membantu pemeriksa agar dapat melakukan pemeriksaan kinerja secara lebih efisien, efektif dan dengan cara yang lebih sistematis. Juklak ini juga dapat dikatakan sebagai salah satu alat dalam menjamin mutu hasil pemeriksaan kinerja oleh BPK sehingga dapat memberikan nilai tambah dalam pelaksanaan pelayanan publik ataupun aktivitas yang dibiayai oleh keuangan negara.

Dari penjelasan di atas diketahui bahwa Juklak Pemeriksaan Kinerja masih "relatif muda" karena baru diterbitkan pada tahun 2008 bila dibandingkan dengan praktik pemeriksaan kinerja di negara-negara maju lainnya, seperti Amerika Serikat, Kanada, Australia dan sebagainya. Penelitian ini akan fokus pada Juklak Pemeriksaan Kinerja dan membandingkan dengan standar/ manual audit kinerja dari lembaga keuangan negara yang lebih maju. Dalam hal ini penulis akan menggunakan *Performance Audit Guide* dari *Australian National Audit Office* (ANAO) sebagai fokus perbandingannya.

Tabel 1.2
Jumlah Obyek Pemeriksaan BPK

Tahun Anggaran	Jumlah Obyek Pemeriksaan			Total
	Keuangan	Kinerja	PDTT	
2004	534	16	261	811
2005	355	41	520	916
2006	496	45	653	1.194
2007	568	25	1000	1.593
2008	564	61	533	1.158
2009	382	84	103	491
Jumlah	2.899	194	3.070	6.163

Sumber: IHPS 2004-2009

1.2 Perumusan Masalah

Sehubungan dengan hal tersebut diatas, peneliti akan melakukan kajian untuk mengetahui apakah Juklak Pemeriksaan Kinerja BPK telah memiliki kesesuaian dengan standar/manual audit kinerja di negara maju?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah tersebut diatas, maka tujuan penelitian dalam penulisan tesis ini adalah: untuk menganalisa kesesuaian Juklak Pemeriksaan Kinerja dengan standar/manual audit kinerja di negara maju.

1.4 Pendekatan dan Data

1.4.1 Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Panduan Manajemen Pemeriksaan dan Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja.

1.4.2 Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan adalah studi pustaka dengan pemantapan hipotesis/opini melalui wawancara dan bersifat deskriptif guna menjelaskan standar pemeriksaan dan penerapannya. Penelitian ini bersifat *kontekstual*, sehingga peneliti dalam melakukan pengujian atas kriteria yang ditetapkan menggunakan keberadaan bukti teks/dokumen sebagai dasar penilaian. Selain itu dalam mengkaji standar audit kinerja di BPK, penulis hanya melakukan perbandingan antara standar audit kinerja di BPK dengan teori dan *benchmark* yang ada.

1.4.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang dikumpulkan adalah data primer dan data sekunder. Data primer berasal dari hasil wawancara. Sedangkan data sekunder berasal dari standar/manual audit kinerja dari BPK dan beberapa negara, serta publikasi lain yang berhubungan dengan penelitian ini.

1.5 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih nyata dan komprehensif mengenai audit kinerja dan memberikan masukan dalam upaya menyempurnakan praktik audit kinerja di BPK.

1.6 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan pada penelitian ini adalah:

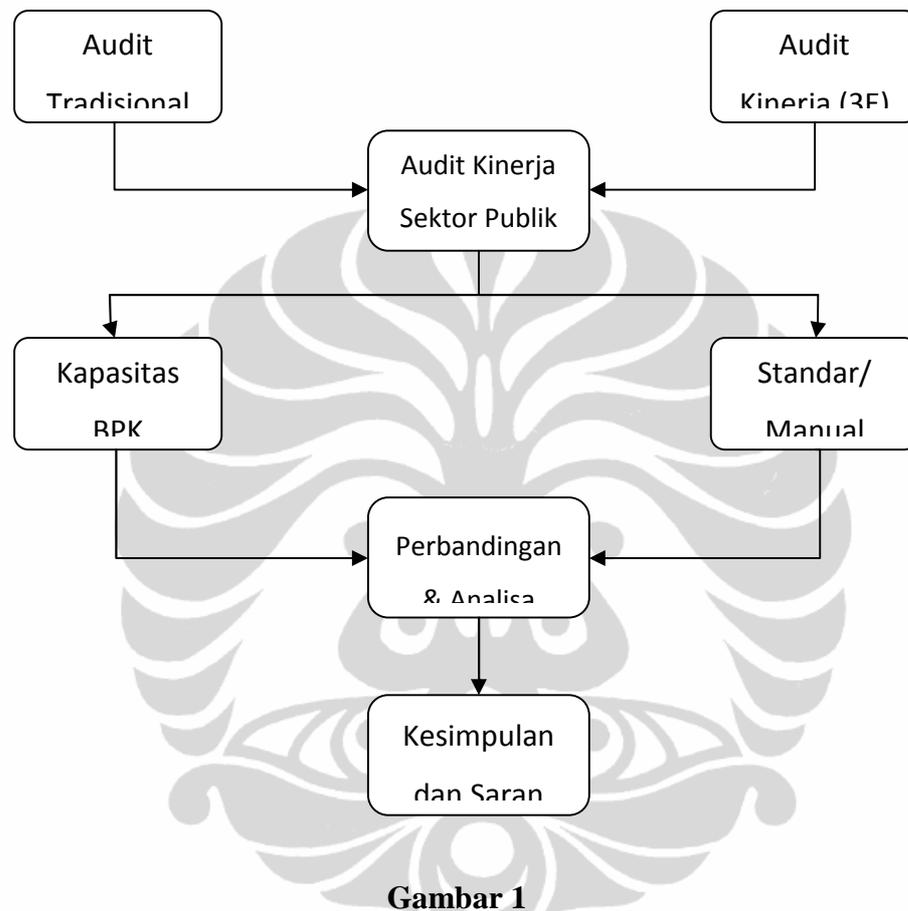
Bab I akan menguraikan latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, pendekatan dan data, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

Bab II akan menguraikan kerangka teoritis audit kinerja.

Bab III akan menguraikan tentang standar/manual audit kinerja di beberapa negara.

Bab IV akan menguraikan perbandingan antara standar/manual audit kinerja di BPK dengan standar/manual audit kinerja di negara maju.

Bab V akan menguraikan kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian beserta saran.



Gambar 1

Kerangka Pikir Penelitian