

# EFEKTIFITAS LAPORAN HASIL TEMUAN PEMERIKSAAN DALAM MEWUJUDKAN REFORMASI TRANPARANSI FISKAL DAN AKUNTABILITAS SEKTOR PUBLIK (2001-2008) DI INDONESIA

Septiana Dwiputrianti

STIA LAN Bandung, Jl. Cimandiri No. 34-38 Bandung, Telp. 022-4220921  
Email: septiana\_dwi@yahoo.com atau septiana.dwiputrianti@anu.edu.au

*This paper examines and develops the criteria to measure the effectiveness of government auditing reports to enhance the transparency and public accountability from international literatures related to public administration and government auditing. The criteria can be divided into 2 (two) parts, namely: criteria related to information in the audit reports and criteria related to acting on information in the audit reports. The first part consists of criteria related to the quality of information and the audit reports content. The second part consists of criteria related to communication of audit report information and acting on audit information. The research employed case study approach combining qualitative and quantitative methods in Indonesia. The study surveyed and interviewed key informants including the management of the audit institutions, government auditors, the audited entities (local and central governments) and the Members of Parliament. By examining the reformation legal system for government auditing and comparing this with the best practices from the auditing literatures that formulated in criteria of government auditing, the study shows that the Indonesian government auditing has not completely addressed the real needs of public accountability and transparency during this reformation era. This study argues that follow up of the audit findings are the major criteria in terms of acting on information. The study recommends a more effective strategy should be adopted to develop professionalism and integrity and to improve qualifications of auditors with different educational background, through education, training and development to move from financial auditing to performance auditing in the future. In addition, increasing audit resources in the local regions is necessary. The last recommendation is to provide better communication and discussion about implementing audit recommendations and following-up audit reports.*

*Keywords: government auditing, transparency, public accountability, reformation*

## A. LATAR BELAKANG

Kompleksitas sistem sosial di Indonesia membutuhkan transparansi di sektor fiskal dan akuntabilitas sebagai suatu ikatan untuk memelihara keutuhan republik ini. Setelah runtuhnya Orde Baru pada tahun 1998, Indonesia telah mereformasi sistem sosialnya dari sistem politik yang otoriter menjadi demokratis, mengubah sistem ekonomi yang sentralistik menjadi desentralistik, mengaplikasikan mekanisme pasar, serta meningkatkan pengaturan nasional sektor bisnis (*governance of the national business sector*) untuk bersaing dalam pasar global.

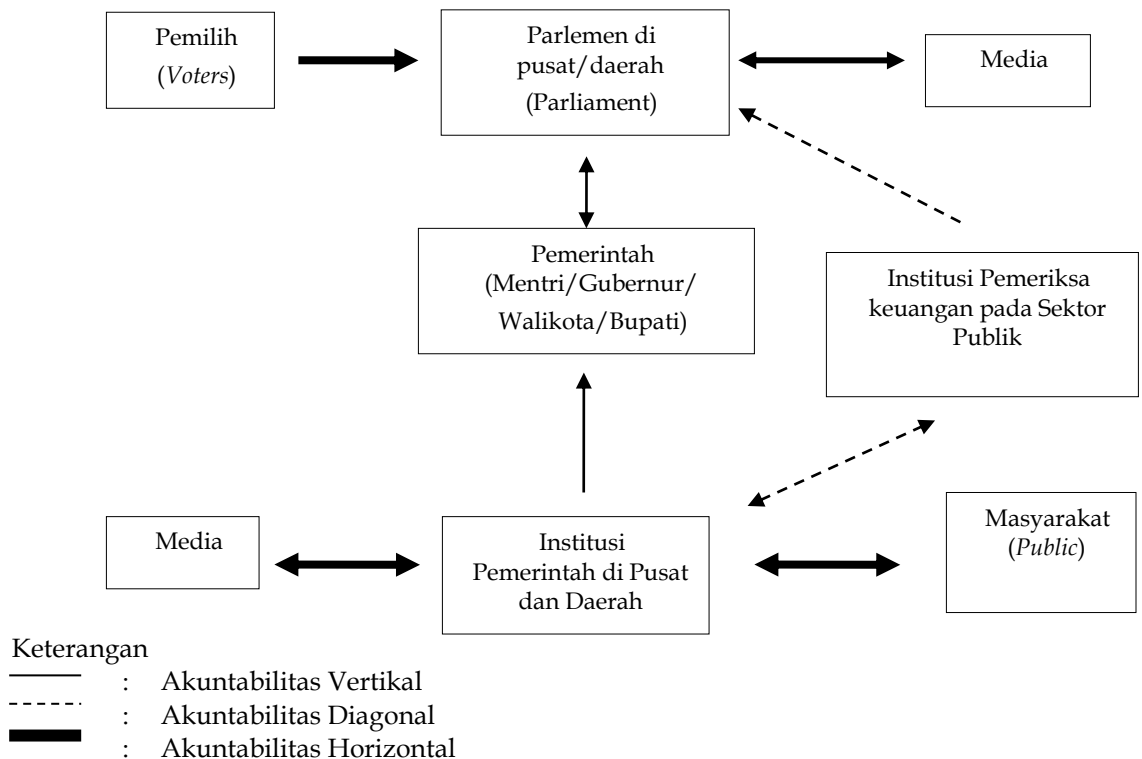
Namun, rendahnya kemampuan manajemen keuangan negara dan rendahnya transparansi fiskal dan akuntabilitas pada masa Orde Baru memacu lambatnya pemulihan ekonomi krisis selama lebih dari 10 tahun lamanya. Masalah pemeriksaan di sektor publik adalah salah satu masalah penting yang mempengaruhi suksesnya implementasi dari pemerintahan yang baik (*good governance*) and akuntabilitas (*accountability*) di Indonesia. Dalam rangka mewujudkan manajemen keuangan publik yang dapat membantu

terwujudnya implementasi akuntabilitas publik dan transparansi, manajemen keuangan negara membutuhkan pemeriksaan dan pengawasan yang dapat mencegah penyalahgunaan dan ketidakefisienan penggunaan uang negara.

### B. LANDASAN TEORITIS

Menurut Brooks dan Pariser (1995: 72-83), pemeriksaan keuangan negara adalah salah satu elemen kunci yang digunakan untuk mengevaluasi dan menilai akuntabilitas suatu instansi pemerintah dalam mengatur keuangan negara dan menyediakan pelayanan kepada masyarakat. Laporan hasil pemeriksaan terhadap instansi pemerintah dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap pemerintah dalam mengatur keuangan negara. Peranan pemeriksaan keuangan negara dalam menilai operasional pelaksanaan kegiatan pemerintah adalah kunci efektifnya dan berjalannya akuntabilitas dan transparansi dari administrasi publik.

Gambar 1 menggambarkan akuntabilitas pemerintah yang erat kaitannya dengan akuntabilitas administrasi dalam bentuk diagonal akuntabilitas antara institusi pemeriksa keuangan di sektor publik, parlemen dan pemerintah. Pada gambar ini diilustrasikan akuntabilitas diagonal (*diagonal accountability*), dimana pemeriksa menilai laporan keuangan dan kinerja pemerintah serta melaporkan hasil pemeriksaannya kepada anggota parlemen yang ada di pusat maupun daerah (lihat garis dengan panah tebal). Di sisi lain, akuntabilitas horisontal (*horisontal accountability*) digambarkan, dimana akuntabilitas institusi pemerintah akuntabel terhadap masyarakat (*public*) serta media dan parlemen terhadap para pemilihnya (*voters*) dan media (lihat garis dengan panah putus-putus).



**GAMBAR 1**  
**AKUNTABILITAS HORIZONTAL, VERTIKAL, DAN DIAGONAL**

Sumber: Diadopsi dari Bovens (2005: 196-199)

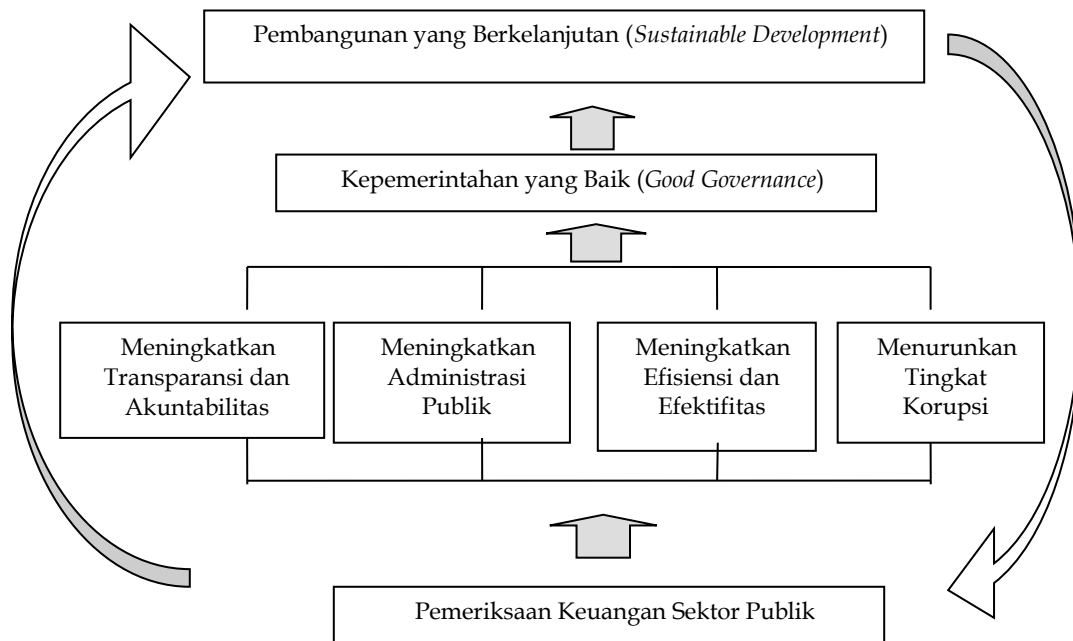
Pada kasus Indonesia di masa lalu, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau *the Audit Board of Republic Indonesia* yang seharusnya menjadi insitusi yang independen, pada kenyataannya berada dibawah kontrol pemerintah. Setelah era reformasi, Undang Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah memformalkan dan membangkitkan lembaga ini untuk menjunjung independensi dan otonominya sebagai lembaga pemeriksa (*audit*) di sektor publik. Ini adalah awal dari reformasi pemeriksaan keuangan negara setelah 61 tahun (1945-2006) kemerdekaan Republik Indonesia untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas di Indonesia.

Pemeriksaan keuangan sektor publik mempunyai fungsi yang cukup signifikan dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas (*improving transparency and accountability*) serta mewujudkan administrasi publik yang lebih baik (*better performance in public administration*) yang selanjutnya dapat mendorong pada terciptanya pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pembangunan ekonomi dan sosial yang lebih baik (*better economic and social development*).

Gray et.al. (1993: 3) berpendapat bahwa selama tiga dekade terakhir, hal yang paling besar diperhatikan dalam sektor publik adalah bagaimana mengontrol pengeluaran pemerintah dan merencanakan kebijakan anggaran untuk meningkatkan akuntabilitas publik dengan berbagai instrumen anggaran, pemeriksaan dan evaluasi. Selanjutnya, Gauthier (2005: 20-32) juga menekankan dua jenis akuntabilitas yang berkaitan dengan pemeriksaan keuangan. Pertama adalah akuntabilitas fiskal yang menuntut pemerintah untuk akuntabel terhadap keputusannya yang berkaitan dengan pengeluaran uang negara dalam suatu kurun waktu tertentu (biasanya dalam 1 tahun fiskal). Kedua adalah akuntabilitas operasional yang menuntut pemerintah untuk menyediakan informasi kinerja untuk mempertemukan tujuan operasionalnya dengan sumber-sumber daya yang digunakan secara efisien dan efektif.

Peranan pemeriksaan keuangan negara untuk mengatasi dan menginvestigasi masalah korupsi telah diketahui berbagai negara (Bertsck 2000: 61). Hal ini juga disampaikan oleh Babu dimana pemeriksaan mempunyai peranan yang penting dalam mencegah, memperbaiki manajemen yang tidak efektif dalam keuangan negara dan sumber-sumber lainnya di sektor publik (2000). Peran tersebut adalah sebagai alat pencegahan dan perbaikan. Hasil laporan pemeriksaan berperan sebagai suatu pencegahan yang disampaikan melalui peringatan (*warning*) apabila ditemukan hal-hal yang salah dan memberikan saran yang konstruktif untuk perbaikan. Di samping itu, pemberian informasi yang dapat dipercaya (*credible*) dalam laporan pemeriksaan, dapat mencegah dan mengurangi peluang mengakibatkan pemborosan, kebocoran dan penyalahgunaan dalam keuangan negara. Devas juga menambahkan bahwa pemeriksaan keuangan negara dapat mengevaluasi dan meyakinkan bahwa semua pendapatan dikumpulkan, dihitung serta digunakan sebagaimana mestinya (1989: 271).

Gambar 2 mengilustrasikan kontribusi dari peranan dan fungsi pemeriksaan keuangan di sektor publik yang mempunyai hubungan yang signifikan dan positif terhadap peningkatan transparansi dan akuntabilitas, peningkatan administrasi publik, peningkatan efisiensi dan efektifitas, penurunan tingkat korupsi, yang pada jangka panjang akan mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pembangunan yang berkelanjutan (*sustainable development*). Hal ini dapat diwujudkan apabila pemeriksaan dilakukan tidak hanya dalam ruang lingkup (*scope*) keuangan (*financial auditing*) saja, tetapi sudah berkembang kepada pemeriksaan investigasi (*investigation auditing*), pemeriksaan kinerja (*performance auditing*) dan pemeriksaan lingkungan (*environmental auditing*).



**GAMBAR 2**  
**KONTRIBUSI FUNGSI DAN PERANAN PEMERIKSAAN KEUANGAN**  
**DI SEKTOR PUBLIK**

Pemeriksaan keuangan harus mempunyai kriteria untuk dapat dikatakan efektif. Kriteria efektifitas laporan hasil temuan pemeriksaan keuangan sektor publik dikembangkan dari berbagai internasional literatur mengenai administrasi publik dan pemeriksaan keuangan di lingkungan pemerintahan. Laporan hasil pemeriksaan dapat didefinisikan sebagai laporan yang diserahkan oleh pemeriksa keuangan di sektor publik, setelah melakukan pemeriksaan dan melalui berbagai proses pemeriksaan yang sangat detail, sensitif dan penting (Lynn 2005: 424). Laporan pemeriksaan ini kemudian dilaporkan dan diserahkan kepada pihak pengguna (*stakeholders*), yaitu anggota parlemen, masyarakat dan berbagai instansi pemerintah baik di tingkat pusat maupun daerah sebagai proses peningkatan akuntabilitas pemerintah terhadap penggunaan keuangannya.

Kriteria dalam hal ini adalah suatu standar, aturan dan kualitas untuk mengukur dan melihat bagaimana efektifnya suatu laporan hasil pemeriksaan keuangan. Kriteria untuk mengukur efektifitas laporan hasil pemeriksaan keuangan di sektor publik dapat dikelompokkan menjadi dua bagian, yaitu kriteria yang berkaitan dengan informasi yang ada dalam laporan pemeriksaan (*information in audit reports*) dan kriteria yang berkaitan dengan reaksi terhadap laporan hasil pemeriksaan (*acting on information in audit reports*).

Kriteria yang berkaitan dengan informasi dalam laporan hasil pemeriksaan dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) bagian, yaitu kualitas informasi (*information quality*), isi informasi dalam laporan (*content report*), komunikasi dalam menginformasikan hasil pemeriksaan (*communication of audit information*). Ketiga kelompok kriteria ini dijelaskan secara lebih detail berikut ini. Jika ditambahkan dengan kriteria yang berkaitan dengan reaksi, maka secara keseluruhan terdapat empat kriteria untuk mengukur efektifitas laporan hasil pemeriksaan keuangan di sektor publik.

## 1. Kriteria yang Berkaitan dengan Kualitas Informasi dalam Laporan Pemeriksaan

Berkaitan dengan kualitas informasi (*quality of information*) dalam laporan pemeriksaan keuangan di sektor publik dapat ditentukan oleh tiga hal, yaitu: berdasarkan bukti-bukti yang kuat dalam pemeriksaan (*strong audit evidence*), informasi yang objektif (*objective information*) dan informasi yang kredibel (*credible information*). Ketiga kriteria ini mempunyai hubungan yang positif satu dengan yang lainnya.

**Bukti-bukti yang kuat** (*strong audit evidence*) dalam laporan hasil pemeriksaan keuangan yang didukung oleh informasi yang valid, akurat dan reliabel adalah kriteria yang sangat penting untuk mengetahui masalah yang ada dalam pemeriksaan (Larson 1983:274-). Hal ini juga didukung oleh Tandon et.al (2007: 77-78) yang mengatakan bahwa untuk menghasilkan suatu laporan pemeriksaan yang efektif, suatu laporan harus didukung oleh jumlah bukti yang mencukupi (*quantity of evidence*), termasuk: bukti-bukti yang cukup, serta kualitas bukti-bukti pemeriksaan (*quality of evidence*), dimana bukti serta data yang digunakan untuk pemeriksaan harus tepat, akurat dan reliabel.

**Informasi hasil pemeriksaan yang obyektif** (*objective information*) dapat didefinisikan oleh berbagai literature sebagai laporan pemeriksaan keuangan yang berdasarkan pada fakta-fakta yang ada, tidak dipengaruhi oleh kepentingan pribadi, tidak dipengaruhi oleh tekanan dari luar, berdasarkan penilaian yang mandiri serta pengetahuan yang profesional (Ferguson and Rafuse 2004: 12; Mazur et al. 2005: 11; Mukhamediyeva 2004: 7; US GAO 2003: 5). Laporan pemeriksaan yang obyektif juga mendukung pencapaian hasil yang maksimum dalam meningkatkan akuntabilitas (Tokyo Declaration 1985). Jadi, laporan yang obyektif adalah kriteria yang mutlak ada dalam laporan pemeriksaan keuangan negara.

**Informasi hasil pemeriksaan yang dapat dipercaya** (*credible information*), maksudnya adalah kemampuan informasi di dalam laporan hasil pemeriksaan dapat dipercaya oleh pihak-pihak pengguna (*stakeholders*) dari laporan tersebut. Hal ini dapat ditunjukkan dengan menyajikan bukti-bukti yang tidak bias untuk meyakinkan pengguna laporan tentang fakta-fakta yang disajikan. Pentingnya *credible information* dalam laporan hasil pemeriksaan juga disampaikan oleh Power (1994: 47). Di samping itu, Schawartz dan Mayne (2005: 175) dan Santiso (2008: 67-84) berargumen bahwa kinerja pemeriksa tergantung kepada tingkat kredibilitas dari hasil penemuannya yang juga sangat penting untuk menegakkan reputasi dari institusi pemeriksanya. Menurut Barrett (1996: 137-146), informasi yang dapat dipercaya (*credible information*) dapat disajikan dalam laporan, apabila pemeriksa dan anggota badan pemeriksa mempunyai tingkat independent dan integritas yang tinggi. Healy dan Palepu (2001: 405-440) juga menekankan pentingnya standar untuk pemeriksaan (*auditing standard*), pelatihan dan pengembangan untuk meningkatkan profesionalisme (*training and development to improve the professionalism*) dari pemeriksa, serta landasan hukum (*legal framework*) yang mengatur profesi pemeriksa (*audit profession*) dan menegakkan standar dan peraturan (*enforcement standard and rules*).

## 2. Kriteria yang Berkaitan dengan Isi Informasi dalam Laporan Pemeriksaan

Kriteria selanjutnya adalah berkaitan dengan isi laporan pemeriksaan (*criteria of audit report content*) yang terdiri dari dua kriteria. Kriteria pertama adalah ruang lingkup pemeriksaan (*scope of auditing*). Sedangkan kriteria kedua adalah kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku (*compliance with laws and regulations*)

**Ruang lingkup pemeriksaan** (*scope of auditing*) adalah seberapa jauh dan luas kewenangan suatu institusi pemeriksa keuangan mencakup aspek-aspek keuangan (*financial*) dan non-keuangan (*non-financial*) suatu kegiatan-kegiatan pemerintah dan

untuk mencapai tujuan suatu pemeriksaan dengan metodologi tertentu. Berbagai jenis pemeriksaan mempunyai ruang lingkup yang bervariasi.

**Kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku (*compliance with laws and regulations*).** Menurut Nosworthy (1999: 4), salah satu tujuan pemeriksaan adalah untuk meninjau operasional keuangan dan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan. Hal ini juga disampaikan oleh Ramos (2006: 88-99). Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nicoll (2005: 146-147), pemeriksaan yang meninjau kepatuhan terhadap landasan hukum oleh institusi pemeriksa tertinggi (*Supreme Audit Institution*) mendukung program anti korupsi di beberapa negara seperti Vietnam (*the State Audit of Vietnam*), Brazil (*the Brazilian Court of Accounts*) dan Indonesia sendiri (*the Indonesian State Audit Board* atau BPK).

### **3. Kriteria yang Berkaitan dengan Pengkomunikasian terhadap Informasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan**

Kriteria yang berkaitan dengan pengkomunikasian informasi laporan hasil pemeriksaan (*audit report communication of information*) terdiri dari dua kriteria. Kriteria pertama adalah dapat dimengerti (*understandable*). Sedangkan kriteria kedua adalah informasi hasil temuan diberikan tepat waktu (*timely reporting of information*)

**Dapat dimengerti (*understandable*)** dengan merujuk pada pendapat Soedibyo (2003: 22-24), menunjukkan laporan hasil temuan dalam pemeriksaan yang mudah dimengerti secara luas adalah sangat penting (*essential*). Dia menegaskan bahwa keterbatasan pemeriksa untuk mengkomunikasikan penemuannya secara lisan maupun tulisan mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap efektifnya laporan hasil pemeriksaan. Krishnamoorthy, et. al (2002: 3-13) mengargumentasikan pendapatnya bahwa kualitas komunikasi yang baik, lisan dan tulisan, antara pemeriksa dan pihak pengguna laporan (*stakeholders*) akan mengurangi kesalahpahaman antara pemeriksa dan pihak yang diperiksa. Lebih jauh lagi, apabila pemeriksa tidak dapat berkomunikasi secara baik, hal ini dapat mengakibatkan kurangnya komitmen dari pihak yang diperiksa untuk menindaklanjuti hasil temuan dalam pemeriksaan. Russell dan Regel (2000: 14-16) menyarankan agar laporan pemeriksaan harus menggunakan format yang '*user-friendly*', sehingga para pembaca laporan tersebut dapat secara mudah mengerti apa yang sedang dilaporkan. Mereka memberikan beberapa tips untuk membuat laporan, seperti: penggunaan terminologi yang para pembaca mengerti, hindari singkatan bila memungkinkan, langsung pada pokok persoalan, menggunakan format yang standar sehingga dapat meningkatkan komunikasi dengan pihak yang diperiksa, serta mendefinisikan istilah-istilah teknis dan tidak umum dalam laporan. Jadi, persyaratan dasar untuk membuat suatu laporan pemeriksaan yang jelas dan '*user-friendly*' adalah dengan memberikan laporan yang komprehensif dan siap diimplementasikan.

**Informasi hasil temuan diberikan tepat waktu (*timely reporting of information*).** Hasil temuan pemeriksaan yang dikeluarkan sesuai dengan kebutuhan pihak-pihak yang berkepentingan, seperti bagi anggota parlemen dan instansi yang diperiksa, laporan dibutuhkan untuk melaksanakan perbaikan, serta bagi masyarakat untuk mengetahui akuntabilitas instansi pemerintah dalam menggunakan uang negara yang merupakan uang masyarakat juga. Soedibyo (2003: 22-24) berpendapat berapapun signifikansi hasil penemuan pemeriksaan, bila laporan tidak diterima pihak-pihak yang berkepentingan pada waktu yang tepat, hasil temuan ini menjadi tidak cukup efektif.

### **4. Kriteria yang Berkaitan dengan Tindakan terhadap Informasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan**

Kriteria yang berkaitan dengan tindakan yang dilakukan terhadap informasi yang terdapat dalam laporan pemeriksaan terdiri dari tiga kriteria. Kriteria pertama adalah publikasi laporan hasil pemeriksaan (*publication of audit reports*). Kriteria kedua yaitu rekomendasi pemeriksaan yang realistis (*realistic audit recommendations*). Sedangkan kriteria yang ketiga adalah tindak lanjut hasil temuan dan rekomendasi dalam laporan pemeriksaan (*Follow-up of Audit Report Findings and Recommendations*).

**Publikasi laporan hasil pemeriksaan (*publication of audit reports*)** dapat didefinisikan sebagai mendistribusikan informasi temuan dari pemeriksaan dalam format cetakan tertulis atau elektronik untuk para pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) guna meniindaklanjuti temuan tersebut. Santiso (2008: 67-84) berargumen bahwa media adalah salah satu pelaku penting dalam mempublikasikan hasil penemuan pemeriksaan. Publikasi dari hasil temuan pemeriksaan yang disampaikan kepada masyarakat juga dapat meningkatkan kualitas pemeriksaan, karena masyarakat turut berpartisipasi mengevaluasi informasi yang dilaporkan (United Nations 1980: 5; Widodo 2004: 21). Laporan yang mendapatkan pengecualian (*exemption*) untuk tidak dipublikasikan, sebaiknya sangat dibatasi, hanya untuk alasan kepentingan keamanan. Di samping itu, pengecualian untuk tidak mempublikasikan laporan hasil pemeriksaan seharusnya terlalu banyak, terutama untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pengeluaran pemerintah dan untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat untuk suatu institusi pemeriksaan. Terdapat kasus pada institusi pemeriksa di Jerman, dimana saat masih dalam bentuk kerajaan, banyak laporan pemeriksaan yang diklasifikasikan rahasia. Namun, setelah Jerman menjadi negara demokrasi, hanya sedikit sekali jumlah temuan pemeriksaan yang tidak dipublikasikan yang mengakibatkan semakin baiknya manajemen keuangan dan semakin efisien penggunaan dana di negara tersebut (Kaltenback 1993: 9-12).

**Rekomendasi Pemeriksaan yang Realistis (*realistic audit recommendations*)** dapat didefinisikan sebagai rekomendasi dari para pemeriksa yang relevan dan bermanfaat untuk pihak yang diperiksa, sehingga implementasi dari rekomendasi tersebut dapat meningkatkan kinerja dan publik administrasi secara umum (INTOSAI 1996: 3-6; Taylor 1996: 147-156). Hal ini menunjukkan bahwa pemeriksaan lingkungan pemerintah dapat menjadi efektif jika rekomendasi dalam laporan pemeriksaan dilaksanakan oleh instansi yang diperiksa untuk meningkatkan kinerjanya (*performance*) dan mengatur keuangan dan sumber-sumber daya lainnya dalam peningkatan ekonomi, efisiensi dan efektifitasnya.

**Tindak Lanjut Hasil Temuan dan Rekomendasi dalam Laporan Pemeriksaan (*Follow-up of Audit Report Findings and Recommendations*)** dapat dalam bentuk topik diskusi dalam sidang parlemen di tingkat pusat (DPR) maupun di tingkat daerah (DPRD), serta instansi pemerintah yang melaksanakan perbaikan berdasarkan rekomendasi yang diberikan pemeriksa (Marsidi 2002: 12-16; Thai 1992: 350). Manfaat dari suatu pemeriksaan hanya dapat dirasakan, apabila hasil temuan dan rekomendasi ditindaklanjuti. Tanpa tindak lanjut dari parlemen, eksekutif, instansi yang diperiksa dan aparat yang diberi wewenang melakukan investigasi (*investigators*), pemeriksaan menjadi tidak efektif dan akuntabilitas hanya akan menjadi mimpi belaka. Brook dan Pariser (1995: 72-83) memberikan beberapa saran untuk dapat memberikan rekomendasi pemeriksaan yang dapat ditindaklanjuti dengan baik serta dapat meningkatkan akuntabilitas sebagai berikut: pertama, mewujudkan lingkungan yang sistem tindak lanjut pemeriksaan yang efektif, seperti: menyediakan undang-undang mengenai pemeriksaan yang mewajibkan instansi pemerintah untuk mematuhi semua aturan yang berlaku serta memberikan hukuman kepada instansi yang tidak mengimplementasikan rekomendasi yang diberikan dalam laporan pemeriksaan. Kedua, mengimplementasikan prosedur untuk meyakinkan solusi yang efektif untuk suatu rekomendasi, seperti: mengevaluasi suatu rekomendasi

pemeriksaan untuk dipelajari dampaknya terhadap keuangan dan sumber-sumber operasional instansi, menyediakan rencana perbaikan untuk memonitor dan mengevaluasi implementasi dari suatu rekomendasi serta memberikan prioritas kepada rekomendasi yang membutuhkan perhatian yang khusus, karena terdapat potensi dampak yang negatif di waktu mendatang. Ketiga, menggunakan rekomendasi pemeriksaan untuk akuntabilitas, seperti: pengajuan anggaran suatu instansi pemerintah disetujui setelah rekomendasi pemeriksaan dilaksanakan, mengawasi rekomendasi untuk menjelaskan mengapa tindakan perbaikan tidak dilakukan/diperlukan, serta menciptakan suatu rekomendasi yang membawa instansi yang diperiksa untuk mematuhi undang-undang dan peraturan.

### C. METODE

Banyak pendidik, politikus dan aparat pemerintah yang menemukan berbagai kekurangan dalam penelitian kuantitatif dan menggunakan penelitian kualitatif untuk menggali dan memperoleh pengertian yang lebih dalam dari berbagai isu tentang ilmu sosial dan kebijakan publik (Manheim et. al. 2008: 322). Hal ini juga disampaikan oleh Richie dan Spencer (2002: 305-6) dalam bukunya yang berjudul '*Qualitative Research Practice* yang mengatakan bahwa fungsi dari penelitian kualitatif adalah untuk memberikan gambaran informasi dan pengertian dari suatu penelitian yang bersifat aplikatif (*applied research*) dan sangat tepat untuk penelitian yang berkaitan dengan pembuatan kebijakan (*policy making*). Hal ini didukung oleh pendapat dari Marshall dan Rossman (2006: 14-16) yang berargumentasi bahwa penelitian kualitatif mendorong untuk memberikan kesimpulan dan rekomendasi yang kuat pada penelitian kebijakan.

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan studi kasus di Indonesia. Lokus penelitian dilakukan di Jakarta sebagai pusat pemerintahan dan letak kantor pusat lembaga pemeriksa. Propinsi Jawa Barat dipilih sebagai lokus untuk kasus di pemerintah daerah. Adapun alasan memilih propinsi ini adalah sebagai berikut: pertama, Propinsi Jawa Barat adalah propinsi yang paling padat di Indonesia dengan populasi sebesar 35.72 juta penduduk pada tahun 2006 dan menjadi peringkat kedua terbesar untuk jumlah instansi yang diperiksa BPK setelah Propinsi Jawa Timur. Kedua, Bandung sebagai ibukota Propinsi Jawa Barat mempunyai kantor perwakilan BPK yang baru saja dibuka pada tanggal 27 Januari 2006 yang mendukung pengembangan peranan BPK di tingkat regional setelah reformasi pemeriksaan (*audit reformation*) di Indonesia yang efektif dimulai setelah dikeluarkannya Undang Undang Republik Indonesia tentang BPK (UU Nomor 15 Tahun 2006).

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dan deskriptif. Menurut Eisenhardt (2002: 9), studi kasus biasanya menggunakan kombinasi berbagai metode pengumpulan data (*combination of data collection methods*). Di samping itu, dengan pertimbangan bahwa setiap metode penelitian mempunyai keterbatasan, berbagai metode pengumpulan data digunakan untuk menjawab berbagai pertanyaan penelitian atau dikenal dengan *triangulation method* (Becker dan Bryman 2004: 408). Metode triangulation ini juga digunakan untuk mengecek tingkat validitas dan reliabilitas dari data yang didapatkan. Menurut Patton (2002: 247) membedakan metode triangulation menjadi 4 (empat) jenis: data triangulation, investigator triangulation, teori triangulation dan metodologi triangulasi. Dalam penelitian ini, diterapkan data dan metodologi triangulasi.

Penelitian ini menggunakan data yang berasal dari survey dengan menggunakan kuesioner (*survey questionnaires*), observasi (*obervations*), wawancara yang mendalam (*in-depth interviews*) dengan berbagai responden. Di samping kuesioner yang terbuka (*open-*



*ended questionnaires*), penelitian ini juga menggunakan kuesioner yang tertutup (*close-ended questionnaires*). Hal ini didukung oleh pendapat dari McNabb (2004: 158-159) yang mengatakan bahwa kuesioner yang tertutup dapat mengakibatkan *potential bias* karena responden harus menjawab sesuai dengan alternatif jawaban dengan istilah dan ide yang telah disediakan oleh peneliti. Metode pengumpulan data dengan kuesioner memiliki kelemahan, seperti yang dikatakan oleh Mc Kernan (1996: 125) dimana terdapat kemungkinan responden tidak menjawab pertanyaan dalam kuesioner secara jujur. Dalam penelitian ini, nama responden dikosongkan agar mereka dapat menjawab pertanyaan lebih jujur.

Untuk mendapatkan informasi yang lebih dalam, wawancara tatap muka (*face to face interviews*) menggunakan metode semi-struktur (*semi-structured interview*) dilakukan dalam penelitian ini. Dengan menggunakan metode ini, peneliti diberikan kesempatan untuk menanyakan pertanyaan yang lebih kompleks, menggali lebih jauh informasi dari para eksekutif, anggota parlemen, pemeriksa serta instansi yang diperiksa. Di samping itu, dalam interview, peneliti memungkinkan untuk mengerti karakteristik dari masing-masing responden pada saat mereka mengekspresikan pendapat, pengalaman dan sikapnya. Pada saat wawancara, peneliti mempunyai kesempatan yang cukup besar menanyakan berbagai aspek berkaitan dengan spesifik area yang diteliti.

Populasi penelitian terdiri dari semua pemeriksa keuangan negara, instansi pemerintah, dan anggota parliement baik di tingkat pusat maupun daerah. Karena tidak memungkinkannya meneliti semua target populasi, kajian ini menggunakan non-probability (non-random) sampling dengan teknik *judgmental* atau *purposive* sampling.

Responden dalam penelitian ini dibagi menjadi sejumlah kategori. Kategori pertama adalah responden dari lembaga pemeriksa untuk sektor publik, terdiri dari pejabat, pemeriksa dari berbagai jenis dan bagian pemeriksaan. Kategori kedua adalah para pemeriksa laporan keuangan instansi pemerintah baik yang di tingkat pusat maupun daerah, termasuk BUMD, BUMN, bank-bank nasional dan Bank Indonesia (BI). Kategori ketiga adalah anggota parlemen baik di DPR maupun DPRD.

## **D. HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS**

### **1. Reformasi Landasan Hukum dan Fungsi Institusi Pemeriksa di Indonesia (2001-2008)**

Fungsi dan tugas yang jelas dan struktur yang baik untuk pemeriksaan internal (*internal auditing*) dan eksternal (*external auditing*) sangat penting untuk mewujudkan kerangka kerja akuntabilitas yang efektif dan berfungsi baik. Sebelum perubahan UUD 1945 yang ketiga (*the third Amendment 1945 Consitution the Republic of Indonesia*) tahun 2001, terdapat duplikasi peranan dan fungsi dari pemeriksaan internal dan eksternal (Kontan 10 Maret 2007) yang mengakibatkan ketidakefektifan dan biaya tinggi pemeriksaan dan menghabiskan banyak waktu instansi pemerintah yang diperiksa untuk melayani pihak pemeriksa. Akibatnya, pemeriksaan selama beberapa dekade (1945-2001) tidak mewujudkan sistem keuangan dan pemeriksaan yang akuntabel, disebabkan karena rendahnya substansi dan kualitas dari pemeriksaan.

Setelah perubahan UUD 1945 yang ketiga (2001), beberapa undang-undang telah memberikan fungsi dan peranan yang jelas untuk BPK sebagai satu-satunya lembaga pemeriksaan eksternal dan lembaga pemeriksaan internal lainnya, seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), inspektorat jendral, Badan Pengawasan Daerah (Bawasda), inspektorat utama dan satuan pengawas internal (SPI). Tabel 1 menyajikan struktur eksternal dan internal institusi pemeriksa untuk sektor publik yang

mengindikasikan bahwa lembaga pemeriksa internal adalah bagian dari pemerintahan, sedangkan lembaga pemeriksa eksternal adalah institusi yang independen dan bebas dari pengaruh instansi pemerintah dan juga berbagai instansi yang diperiksa.

**Tabel 1**  
**Institusi Pemeriksa Internal dan Eksternal di Indonesia (2001-sekarang)**

	Pemeriksaan Eksternal		Pemeriksaan Internal			
	Tkt Pusat	Tkt Daerah	Pemerintah Pusat		Pemerintah Daerah	BUMN/ BUMD/ LPND
Institusi Pemeriksa	BPK	BPK	BPKP	Inspektorat Jendral	Bawasda	SPI/Ins. Utama
Dilaporkan Kepada	Anggota DPR	Anggota DPRD	Presiden	Mentri/ Kep. Instansi	Gubernur/ Walikota/ Bupati	Kepala BUMN/ BUMD

Sejak amandemen ketiga UUD 1945 (2001), posisi BPK sebagai lembaga tinggi mempunyai fungsi memeriksa manajemen dan akuntabilitas pemerintah. Semua anggota BPK adalah pejabat tinggi negara (*high officials of state*) bukan pejabat pemerintah (*not government officials*). Perubahan UUD 1945 mengatur peranan dan fungsi BPK dalam satu Bab (VIII A), yang pada naskah asli UUD 1945 hanya diatur dalam satu paragraf saja (Pasal 23, Paragraf 5). Hal ini berimplikasi pada semakin jelas dan kuatnya posisi BPK sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal yang bebas dan mandiri dari pengaruh pemerintah dan juga instansi lainnya.

Disamping UUD 1945, Paket Undang Undang Keuangan Negara (2003-2004) juga berpengaruh secara langsung terhadap fungsi dan peran BPK. Pertama adalah Pasal 30 dan 31 Undang Undang Keuangan Negara (Undang Undang 17 Tahun 2003) mengatur kewajiban BPK untuk memeriksa semua laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah serta melaporkan hasil pemeriksaannya kepada parlemen tidak lebih dari 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Selanjutnya Undang Undang Perbendaharaan Negara (Undang Undang 1 Tahun 2004), Pasal 56 dan Paragraf 3 mengatur agar pemerintah menyerahkan laporan keuangannya kepada BPK tidak lebih dari 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Lebih jauh lagi, Undang Undang ini mengatur mengenai fungsi BPK sebagai *quasi judicial (quasi judicial function)* dalam kasus kerugian negara (*state losses*). Terakhir adalah Undang Undang tentang Manajemen Keuangan Negara dan Akuntabilitas (Undang Undang 15 Tahun 2004) yang telah mengatur definisi dari pemeriksaan (*auditing*), pemeriksa (*auditors*), ruang lingkup pemeriksaan (*scope of auditing*), standar-standar pemeriksaan (*auditing standards*), kebebasan dan kemandirian saat memeriksa (*freedom and independence of audit work*), akses terhadap data dan informasi untuk pemeriksaan (*access to information for auditing*), kewenangan untuk mengevaluasi pengawas internal (*the authority to evaluate internal controls*), hasil pemeriksaan dan tindak lanjut (*audit results and follow-up*), kompensasi terhadap kerugian negara (*compensation for state losses*), dan denda administrasi terhadap siapa saja yang tidak menindaklanjuti hasil pemeriksaan dari BPK.

Undang Undang tentang BPK (Undang Undang 15 Tahun 2006) juga telah mengatur 4 (empat) hal penting berkaitan dengan meningkatnya jumlah dan jenis pemeriksaan. Pertama adalah mengatur kembali tugas, fungsi pokok, posisi dan kewajiban BPK. Kedua, menambah jumlah Anggota BPK dari 7 (tujuh) menjadi 9 (sembilan). Ketiga,

melaksanakan mandat konstitusi untuk mendirikan perwakilan BPK di setiap provinsi di Indonesia yang berjumlah 33 provinsi. Terakhir adalah menekankan posisi BPK sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal di Republik Indonesia.

Fungsi dan peranan BPKP sebagai pemeriksa internal pemerintah yang profesional diatur dalam Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 sebagai pengganti Kepres tentang BPKP tahun 1983. Peranan BPKP ditekankan dalam Pasal 113, Pasal 4 Kepres Nomor 9 Tahun 2004 yang menjelaskan bahwa BPKP tidak mempunyai kewajiban melakukan pemeriksaan untuk instansi di daerah. Jadi, tugas dan fungsi dari BPKP lebih ditekankan untuk membantu dan memperkuat tugas pemeriksa internal/pengawas untuk mengatur manajemen dan akuntabilitas keuangan negara di berbagai instansi pemerintah, dan bukan sebagai pemeriksa eksternal.

BPKP mempunyai sumber-sumber daya yang sangat potensial untuk membantu meningkatkan manajemen dan akuntabilitas keuangan negara dalam rangka pengelolaan pemerintahan yang baik (*good public sector governance*) di berbagai instansi pemerintah pusat dan daerah. Data pada tabel 2 menunjukkan perbedaan yang cukup signifikan antara sumber daya yang dimiliki BPK dan BPKP pada tahun 2004 yang lalu.

**Tabel 2**  
**Perbandingan Sumber Daya di BPK dan BPKP pada Tahun 2004**

No.	Resources	BPK	BPKP
1.	Jumlah pegawai	2.850	7.200
	- Staf administrasi	418	2.200
	- Pemeriksa (auditor)	2.382	5.000
2.	Tingkat Pendidikan		
	- SMA dan Diploma	776	1.478
	- S-1	1.754	5.110
	- S-2 dan S-3	320	612
3.	Kantor Perwakilan	9	25
4.	Komputer	1.202	1.400
5.	Kendaraan Roda 4	136	210
6.	Anggaran	Rp273 billion	Rp421 billion

Sumber: Diadaptasi dari Nasution (2006: 6-11)

Pada masa lalu, sebelum adanya perubahan peraturan dan perundang-undangan pada Era Reformasi, ada indikasi tumpang tindih fungsi antara pemeriksa internal dan eksternal. Contohnya, peranan dan fungsi BPKP dan Bawasda dalam melakukan pemeriksaan keuangan pemerintah daerah pada prinsipnya sama. Namun, karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki Bawasda, peranan BPKP di daerah menjadi lebih kuat.

## **2. Ruang Lingkup Pemeriksaan Keuangan Negara di Indonesia**

Ruang lingkup pemeriksaan keuangan di Indonesia masih lebih ditekankan pada pemeriksaan di aspek keuangan (*financial auditing*) dan kepatuhan (*compliance auditing*) saja. Hal ini disebabkan karena instansi pemerintah di Indonesia baru menerapkan pembuatan laporan keuangan yang terdiri dari neraca keuangan (*balance sheet*), realisasi anggaran (*budget realisation*), laporan aliran kas (*cash flow statement*), dan catatan laporan keuangan (*notes to financial statement*), setelah Undang Undang Paket Keuangan Negara dikeluarkan. Disamping itu, tingkat ketidakpatuhan dari instansi pemerintah pusat dan

daerah terhadap peraturan dan perundang-undangan yang berlaku juga masih rendah. Hal ini dapat diindikasikan dari hasil opini terhadap pemeriksaan laporan keuangan semua instansi di pemerintah pusat (LKPP), pemerintahan daerah (LKPD), BUMN dan BUMD pada tahun 2004-2006 yang disajikan pada Tabel 3.

**Tabel 3**  
**Opini terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP), Daerah (LKPD),**  
**BUMN dan BUMD (2004-2006)**

<b>Tahun/Opini</b>	<b>LKPP</b>	<b>LKPD</b>	<b>LK BUMN</b>	<b>LK BUMD</b>
Year 2004 (entities):	3	198	26	18
WTP	-	14	1	10
WTP-DPP	1	9	22	2
WDP	-	156	2	4
TW	-	11	-	-
TMP	2	8	1	2
Total values	602,490	194,907	495,031	888
Year 2005 (entities):	54	285	27	34
WTP	-	14	16	21
WTP-DPP	-	7	8	2
WDP	-	247	1	8
TW	-	10	-	-
TMP	54	7	2	3
Total values	652,857	217,926	425,023	34,427
Year 2006 (entities):	65	372	13	27
WTP	2	24	2	13
WTP-DPP	-	9	7	2
WDP	2	303	1	12
TW	-	1	1	-
TMP	61	12	2	-
Total values	2,315,742	659,950	436,236	21,947

Sumber:

1. BPK-RI dalam Statistik 2004, Sekretariat Jendral BPK RI, Jakarta, 2005.
2. BPK-RI dalam Statistik 2005, Sekretariat Jendral BPK RI, Jakarta, 2006.
3. BPK-RI dalam Statistik 2006, Sekretariat Jendral BPK RI, Jakarta, 2007.

Catatan:

WTP : Wajar Tanpa Persyaratan  
WTP DPP : Wajar Tanpa Persyaratan Dengan Paragraph Penjelasan  
WDP : Wajar Dengan Pengecualian  
TW : Tidak Wajar  
TMP : Tidak memberikan Pendapat or *Disclaimer*

Data yang terdapat pada Tabel 3 menunjukkan bahwa opini pemeriksa terhadap laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) pada umumnya masih *Disclaimer*, sebagai indikasi kualitas manajemen dan akuntabilitas keuangan negara yang buruk. Contohnya adalah: BPK memeriksa deposit kas negara dan menemukan 957 rekening pribadi dari pejabat negara pada tahun 2005 dan 1303 rekening pada tahun 2006 yang menyimpan uang negara. Dampak dari pendapat (opini) BPK tentang LKPP ini mempunyai dampak

yang cukup signifikan terhadap perekonomian makro di Indonesia (Koran Tempo, 12 Maret 2007). Opini semacam ini memberikan kesan yang tidak baik dari masyarakat terhadap kemampuan pemerintah dalam mengatur dananya. Pada kenyataannya, kondisi keuangan negara adalah referensi yang penting untuk suatu negara baik di pasar domestik maupun di pasar internasional.

Disamping pemeriksaan keuangan (*financial auditing*), setelah diberlakukannya Undang Undang Paket Keuangan Negara dan Undang Undang tentang BPK, pemeriksa juga perlu melakukan pemeriksaan kinerja (*performance auditing*) dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu (*specific purposes auditing*). Beberapa referensi mendefinisikan pemeriksaan kinerja sebagai berikut menilai manajemen dan operasional kinerja dari suatu institusi pemerintah dengan mempertimbangkan 3 aspek ekonomi, efisiensi, dan efektifitas dari administrasi (Barrett 1996: 137-46, Funnell dan Cooper 1998: 281, Mulgan 2001: 24-34). Jadi, pemeriksaan kinerja mengukur efisiensi dan efektifitas dari program pemerintah secara sistematis dan objektif. Sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu, dapat dilakukan berdasarkan permintaan khusus dari presiden, anggota parlemen atau suatu instansi pemerintah berdasarkan kebutuhan. Berbagai contoh jenis pemeriksaan ini adalah: pemeriksaan lingkungan, teknologi informasi, pengeluaran, pendapatan dari pajak, subsidi, pinjaman luar negeri, bantuan luar negeri, dan lainnya.

### **3. Kualitas dan Isi Informasi Laporan Hasil Temuan Pemeriksaan di Indonesia**

Salah satu kriteria untuk mendapatkan kualitas informasi laporan hasil temuan pemeriksaan adalah akses data dan informasi. Sejak diberlakukannya Undang Undang tentang Pemeriksaan (UU 15/2004) dan Undang Undang tentang BPK (UU 15/2006), pemeriksa (*auditors*) harus memperoleh semua data dan informasi yang dibutuhkan dari pihak yang diperiksa (*auditees*) pada saat pemeriksaan. Untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan dokumen yang disediakan oleh pihak yang diperiksa kepada BPK, Pasal 25 dari Undang Undang tentang Pemeriksaan mengatur hukuman selama minimal 3 (tiga) tahun penjara dan denda tidak lebih dari Rp. 1 milyar bagi pihak manapun yang melakukan penyalahgunaan data dan informasi untuk pemeriksaan tersebut. Selain itu, Pasal 24 Undang Undang tentang Pemeriksaan (2004) mengatur hukuman penjara selama maksimum 1,5 tahun atau denda sebesar Rp. 500 juta untuk siapa saja yang dengan sengaja tidak menyerahkan data dan informasi yang dibutuhkan pemeriksa.

Berdasarkan hasil penelitian yang didapatkan dari para responden yang terdiri dari para pemeriksa dan pihak yang diperiksa, dengan berlakunya peraturan yang baru, para responden mayoritas menyatakan setuju dan sangat setuju bahwa informasi di dalam laporan pemeriksaan telah didukung oleh data dan informasi yang cukup dan akurat. Namun, pada saat wawancara, masih terdapat keluhan dari pemeriksa yang mengalami kesulitan untuk mendapatkan informasi dan data yang valid dan akurat pada saat pemeriksaan.

Untuk kriteria informasi yang objektif dan dapat dipercaya (*objective and credible information*), berdasarkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang standar pemeriksaan, disebutkan dalam Paragraf 46 (BPK RI 2007: 92) bahwa pemeriksa wajib untuk menyampaikan laporan pemeriksaan yang objektif dan dapat dipercaya serta tidak tidak terlalu menonjolkan kekurangan dari pihak yang diperiksa dalam suatu laporan. Hasil respon terhadap kuesioner yang disebarkan kepada para pemeriksa, pihak yang diperiksa dan anggota parlemen, didapatkan respon yang cukup positif. Pada kuesioner ditanyakan apakah responden menyetujui bahwa informasi laporan hasil temuan pemeriksaan sudah objektif. Namun, hasil wawancara mengindikasikan masih adanya ketidakobjektifan informasi didalam laporan yang kemungkinan disebabkan karena

adalah hubungan secara politis dan juga beberapa temuan yang tidak dimasukkan dalam laporan, dengan alasan untuk menghindari ketidakstabilan nasional. Dalam wawancara, juga ditemukan indikasi kemungkinan pemeriksa mendapatkan tekanan dari pihak yang diperiksa terutama di tingkat daerah.

Berdasarkan hasil penelitian, ditemukan bahwa informasi yang terdapat dalam laporan pemeriksaan terkadang sulit dimengerti dan juga dapat menimbulkan persepsi yang berbeda, sehingga dibutuhkan komunikasi lebih lanjut antara pemeriksa dengan pihak yang diperiksa. Beberapa istilah yang bersifat teknik dalam bidang akuntansi dan keuangan sulit dimengerti oleh pembaca laporan. Kritik lainnya juga dilontarkan oleh anggota parlemen yang mengatakan bahwa bahasa yang digunakan dalam laporan sulit dimengerti dan tidak menggunakan istilah yang mudah dimengerti oleh pembaca.

Dalam standar pemeriksaan yang baru saja dikeluarkan oleh BPK tahun 2007 (BPKRI 2007: 93), dikatakan perlu disediakannya ringkasan untuk berbagai informasi yang penting untuk diketahui dan dilaksanakan oleh pengguna laporan. Ringkasan ini mengandung informasi yang terdiri dari tujuan pemeriksaan, serta berbagai temuan yang signifikan dari pemeriksaan dan rekomendasi. Dalam standar pemeriksaan, juga dijelaskan bagaimana mengorganisasikan laporan pemeriksaan dengan penyajian yang logis untuk memberikan kejelasan dan pengertian kepada pengguna laporan. Penggunaan *headings*, *subheadings* dan topik utama dalam suatu tulisan serta penggunaan gambar, skema, grafik dan map juga dapat sangat membantu menjelaskan permasalahan yang kompleks.

Pada masa sebelum reformasi, laporan hasil pemeriksaan sangat tebal, panjang dan sulit dibaca. Banyak pihak yang tidak tertarik untuk membaca laporan hasil temuan, karena disajikan secara bertele-tele, sering terjadi pengulangan dan tidak disajikan secara menarik. Setelah diterbitkannya ringkasan hasil temuan pemeriksaan yang cukup memberikan informasi yang penting dan disampaikan secara singkat dan padat, keinginan pengguna dan pembaca laporan untuk membaca laporan hasil pemeriksaan BPK menjadi meningkat.

Sebelum reformasi, tidak ada peraturan yang mengatur batas waktu untuk melaporkan suatu hasil temuan pemeriksaan. Hal ini mengakibatkan laporan hasil temuan diserahkan sudah sangat lambat dan berkesan *out of date*. Namun, setelah reformasi, Undang Undang tentang Pemeriksaan (2004) mengatur jangka waktu untuk melaporkan hasil temuan pemeriksaan kepada parlemen adalah 2 (bulan) setelah BPK menerima laporan keuangan dari instansi pemerintah.

#### **4. Tindak Lanjut dan Respon terhadap Informasi dalam Laporan Hasil Pemeriksaan di Indonesia**

Mempublikasikan informasi hasil temuan pemeriksaan kepada masyarakat (*public*) adalah salah satu kriteria efektifitas laporan hasil pemeriksaan. Hal ini disebabkan karena masyarakat dapat berpengaruh terhadap peningkatan kinerja dan akuntabilitas pemerintah berkaitan dengan dana yang digunakannya. Sebelum reformasi, laporan hasil temuan pemeriksaan tidak dipublikasikan kepada masyarakat. Sekalipun dipublikasikan, laporan tersebut sudah disortir terlebih dahulu dengan alasan untuk mempertahankan stabilitas nasional. Di samping itu, fungsi dan peranan BPK sebagai institusi pemeriksa tidak begitu diketahui oleh umum. Berita tentang temuan hasil pemeriksaan BPK hanya berada di kolom kecil atau berada di tengah halaman suatu surat kabar. Sebaliknya, setelah reformasi, hasil temuan pemeriksaan BPK berada di berbagai berita utama (*headline*) berbagai surat kabar dan majalah bahkan berita di radio dan televisi.

Disamping publikasi hasil temuan, rekomendasi yang realistis dari suatu hasil

pemeriksaan adalah juga kriteria yang sangat penting untuk efektifitas dari tindak lanjut laporan hasil temuan. Yang dimaksud dengan rekomendasi yang realistis di sini adalah rekomendasi dari pemeriksa yang mudah dan memungkinkan untuk diaplikasikan untuk peningkatan manajemen dan administrasi dari suatu instansi yang diperiksa. Jenis pemeriksaan yang sangat relevan untuk mewujudkan rekomendasi ini adalah jenis pemeriksaan kinerja (*performance auditing*) yang dapat memberikan rekomendasi berkaitan dengan peningkatan ekonomi, efisiensi, dan efektifitas dalam mengatur sumber-sumber daya pihak yang diperiksanya.

Tindak lanjut hasil temuan dan rekomendasi pemeriksaan adalah unsur yang paling penting untuk efektifitas laporan hasil pemeriksaan. Tanpa adanya tindak lanjut dari hasil temuan dan rekomendasi ini, maka pemeriksaan menjadi tidak ada gunanya. Berdasarkan Undang-Undang tentang Pemeriksaan (2004), Pasal 20 diwajibkan bagi seluruh pihak yang diperiksa untuk memberikan respon terhadap hasil laporan BPK yang harus diserahkan tidak lebih dari 60 hari setelah laporan diterima. Bahkan sanksi bagi yang tidak melakukannya, juga sudah diatur dalam Pasal 26 Undang Undang tersebut yang mengatur sanksi kriminal selama minimal 1,5 tahun atau maksimum denda Rp. 500 juta.

Untuk hasil temuan pemeriksaan yang berindikasi korupsi atau kriminal, sesuai dengan Pasal 8 Undang-Undang tentang BPK (2006), laporan hasil pemeriksaan akan menjadi bukti awal bagi pihak yang berwenang melakukan pemeriksaan investigasi, termasuk polisi, kejaksaan agung dan komisi dan pemberantasan korupsi (KPK). Berdasarkan hasil penelitian, terdapat bukti bahwa tindak lanjut dari hasil temuan dan rekomendasi dari pemeriksaan masih relatif rendah. Beberapa instansi mengatakan bahwa tindak lanjut dari kasus korupsi atau pelanggaran tidak bisa dalam waktu singkat ditindaklanjuti dan membutuhkan waktu untuk diproses lebih dalam lagi, bahkan mungkin diperlukan reformasi birokrasi untuk mengatasinya.

## **E. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI**

Setelah dilakukannya reformasi peraturan perundang-undangan pemeriksaan keuangan negara yang dimulai dari perubahan ketiga UUD 1945 (2001), terdapat indikasi yang cukup signifikan terhadap perubahan sistem pemeriksaan keuangan negara di Indonesia. Sejak itu, pemerintah mengeluarkan Paket Undang-Undang Keuangan Negara yang terdiri dari Undang Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Manajemen dan Akuntabilitas Keuangan Negara. Selanjutnya disempurnakan oleh Undang Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK. Semua undang-undang ini telah menyediakan arah yang jelas dan mempunyai efek yang positif terhadap efektifitas pemeriksaan di sektor publik. Meskipun, pada implementasi peraturan tersebut masih belum sempurna, karena baru dilaksanakan beberapa tahun saja, sehingga dampaknya masih belum sepenuhnya dirasakan.

Penelitian ini mempelajari berbagai kriteria untuk mengukur efektifitas dari hasil temuan dan rekomendasi pemeriksaan di Indonesia. Kriteria dibagi menjadi kriteria yang berkaitan dengan isi dan kualitas informasi yang ada pada laporan, kriteria yang berkaitan dengan komunikasi informasi dalam laporan dan kriteria yang berkaitan dengan tindak lanjut terhadap informasi hasil temuan pemeriksaan.

Berdasarkan hasil penelitian, berdasarkan respon terhadap kuesioner, terdapat kecenderungan responden memberikan tanggapan yang positif terhadap kriteria yang ditanyakan. Namun, respon yang positif ini tidak semuanya tercermin pada saat wawancara dilakukan. Pertanyaan dan pilihan jawaban di dalam kuesioner yang terlalu

umum tidak memungkinkan responden memberikan jawaban yang sesuai dengan yang dikehendaknya, sehingga responden cenderung memilih jawaban yang paling mudah dan aman. Pertanyaan yang lebih mendalam dan penjelasan lebih lanjut oleh peneliti pada saat wawancara memberikan keleluasaan kepada responden untuk memberikan kesempatan memberikan berbagai variasi argumentasi dan pendapat yang lebih sesuai dengan apa yang responden pikirkan. Alasan lainnya adalah sebagian responden berasal dari pejabat tingkat menengah dan staf atau pemeriksa, sehingga agak sulit memberikan jawaban yang jujur mengenai kelemahan dari hasil pemeriksaan serta mengkritik organisasi atau koleganya sendiri yang dapat mempengaruhi terhadap jabatannya.

Berbagai kritik mengenai kualitas laporan hasil pemeriksaan muncul pada saat wawancara, seperti: informasi di dalam laporan hasil pemeriksaan yang tidak semuanya objektif dan dapat dipercaya serta masih belum transparan, terutama yang berkaitan dengan hal-hal yang bersifat rahasia karena berkaitan dengan masalah pertahanan nasional atau rahasia negara. Dalam penelitian ini juga ditemukan kasus di daerah, dimana pemeriksa masih mendapatkan kesulitan melaporkan hasil pemeriksaan yang sesungguhnya, berdasarkan data dan informasi yang didapatkan. Ketidakjelasan dan keterlambatan informasi yang disampaikan di dalam laporan hasil pemeriksaan menghambat komunikasi antara pemeriksa dengan pengguna laporan, sehingga mengurangi efektifitas laporan. Disamping itu, rekomendasi yang diberikan dalam laporan masih belum bersifat konstruktif dan aplikatif untuk instansi yang diperiksa sehingga dapat meningkatkan manajemen dan akuntabilitas keuangannya serta kinerjanya secara umum.

Setelah menganalisis berbagai kriteria untuk mewujudkan laporan hasil pemeriksaan yang efektif di sektor pemerintahan, penelitian ini memberikan beberapa rekomendasi untuk meningkatkan efektifitas laporan temuan pemeriksaan. Pertama, meningkatkan integritas dan kemandirian dari pemeriksa, agar dapat memberikan laporan hasil pemeriksaan seobjektif mungkin. Kedua, meningkatkan profesionalisme dan kualitas pemeriksa dan staff instansi pemeriksa keuangan agar dapat melakukan pemeriksaan dengan kompetensi dan pengetahuan yang profesional di berbagai bidang, tidak hanya di aspek keuangan dan akuntansi, tetapi juga di bidang lainnya, seperti kebijakan publik, teknik lingkungan, teknik sipil, hukum, sosiologi, dan lain sebagainya. Hal ini untuk mengantisipasi kebutuhan pemeriksaan kinerja (*performance auditing*) yang membutuhkan latar belakang pendidikan yang bervariasi. Ketiga, meningkatkan jumlah sumber-sumber dayanya, terutama di daerah, berkaitan dengan kebutuhan pemeriksaan untuk manajemen dan akuntabilitas di tingkat lokal yang sudah sangat mendesak dan dibutuhkan segera. Keempat, menciptakan suatu sistem yang baru dan pendekatan untuk mendorong semua instansi pemerintah dan juga berbagai instansi yang diperiksa untuk memberikan tanggapan yang positif dan menindaklanjuti informasi hasil temuan pemeriksaan.

## REFERENSI

- Babu, R. 2000. *Some Thoughts on Objectives and Effectiveness of Audit*. Asian Journal of Government Auditing.
- Barrett, P. 1996. *Some Thoughts about The Roles, Responsibility and Future Scope of Auditors-Genera'*. Australian Journal of Public Administration, 55(4):137-46.
- Becker, S. and Bryman, A. 2004. *Understanding Research for Social Policy and Practice: Themes, Methods and Approaches*. Bristol, England: Policy Press.



- Bertsch, J. 2000. *Trust in Government Ethics Measures in OECD Countries*. Paris: Organization for Economic Co-operation and Development (OECD).
- Bovens, M. 2005. *Public Accountability* in E. Ferlie, L.E. Lynn and C. Pollitt (eds). *The Oxford Handbook of Public Management*. New York: Oxford University Press.
- Brooks, R.C. and Pariser, D.B. 1995. *Audit Recommendation Follow-up Systems: A Survey of The States*. *Public Budgeting & Finance*, 15(1):72-83. GOI, 2004b.
- Devas, N. 1989. *Financing Local Government in Indonesia*. Ohio: Ohio University, Center for International Studies.
- Eisenhardt, K.M. 2002. *Building Theories from Case Study Research*. in A.M. Huberman, and Mile, M.B. (ed.). *The Qualitative Researcher's Companion*. London: Sage.
- Ferguson, A. and Rafuse, B. 2004. Who Audits The Auditor?: The International Peer Review of The Office of The Auditor General of Canada. *International Journal of Government Auditing*. 31(4):10-15.
- Funnell, W. and Cooper, K. 1998. *Public Sector Accounting and Accountability in Australia*. UNSW Press, Sydney.
- Gauthier, S.J., 2005. *Governmental Accounting, Auditing and Financial Reporting*, Government Chicago: Finance Officers Association.
- Gray, A., Jenkins, B., and Segsworth, B. 1993. *Budgeting, Auditing and Evaluation: Function and Integration in Seven Governments.*, New Brunswick, USA and London: Transaction Publishers.
- Healy, P.M. and Palepu, K.G. 2001. Information Asymmetry, Corporate Disclosure, and The Capital Markets: A Review of The Empirical Disclosure Literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1-3):405-40.
- INTOSAI. 1996. *News in Brief*. *International Journal of Government Auditing*, 23(2):3-6.
- Kaltenbach, E. 1993. *The Audit of Secret Expenditures*. *International Journal of Government Auditing*, 20(3):9-12.
- Krishnamoorthy, G., Wright, A. and Cohen, J. 2002. Audit Committee Effectiveness and Financial Reporting Quality: Implications for Auditor Independence. *Australian Accounting Review*, 12(3):3-13.
- Larson, J.S. 1983. *Fraud in Government Programs: A Secondary Analysis*. *Southern Review of Public Administration*, 7(3).
- Lynn, G. 2005. *A Dictionary of Accounting and Auditing: 10,000 + Accounting and Auditing Terms Currently Used in The USA, UK, Canada, and Australia: One Sentence Definition*, Xlibris. Philadelphia.
- Manheim, J.B., Rich, R.C., Willnat, L. and Brians, C.L. 2008. *Empirical Political Analysis: Quantitative and Qualitative Research Methods 7<sup>th</sup> Edition*. New York: Pearson Education Inc.
- Marshall, C. and Rossman, G.B. 2006. *Designing Qualitative Research*. California: Sage.
- Marsidi, 2002. It Is The Right Time For Parliament To Be More Critical. *The Audit Forum*, V(3):12-16.
- Mazur, J., Révész, J., Vella, B. and Havens, H. 2005. *Guidelines on Audit Quality*. *International Journal of Government Auditing*, 32(2):10-14.
- McKernan, J. 1996. *Curriculum Action Research: A Handbook of Methods and Resources for The Reflective Practitioner, 2nd Edition*. London: Routledge.
- McNabb, D.E. 2004. *Research Methods for Political Science*. New York: M.E. Sharpe.
- Mulgan, R. 2001. *Auditors-General: Cuckoos in The Managerialist Nest?*. *Australian Journal of Public Administration*, 60(2):24-34.
- Nasution, A. 2006. *The Role of The Audit Board of The Republic of Indonesia (BPK-RI) in Promoting Transparency and Accountability of The State Finance*. *The Audit Forum*, IX(2):6-

11.

- Nicoll, P. 2005. *Audit in Democracy*. England: Ashgate Publishing Limited <http://www.ashgate.com>.
- Nosworthy, B.A. 1999. *Role of the Auditor General in Public Accountability: Some Issues*, dissertation.com. Austria.
- Patton, M.Q. 2002. *Qualitative Research and Evaluation Methods, 3rd Edition*. London: Sage.
- Ramos, M.J. 2006. *Practitioner's Guide to GAAS 2006*. New York: Wiley, Hoboken.
- Ritchie, J., and Spencer, L. 2002. *Qualitative Data Analysis for Applied Policy Research*, in A.M. Huberman, and Miles, B. (ed.). *The Qualitative Researcher's Companion*. London: Sage.
- Russell, J.P. and Regel, T., 2000. *After the Quality Audit: Closing The Loop on The Audit Process*. Milwaukee: American Society for Quality (ASQ) Press.
- Santiso, C. 2008. *Eyes Wide Shut? Reforming and Defusing Checks and Balances in Argentina*. *Public Administration & Development*, 28(1):67-84.
- Schwartz, R. and Mayne, J., 2005. *Quality Matters: Seeking Confidence in Evaluating, Auditing, and Performance Reporting*. New Brunswick: Transaction Publishers.
- Soedibyo. 2003. *Problems in Communicating Results of Our Works*, *The Audit Forum*, VI(3):22-24.
- \_\_\_\_\_. 2006. *We Still Lack of Professional Auditors*, *The Audit Forum*, IX(1):25-28.
- Sproull, N.L. 1988. *Handbook of Research Methods: A Guide For Practitioners and Students in The Social Science*. London: The Scarecrow Press, Inc..
- Tandon, B.N., Sudharsanam, S. and Sundharabahu, S. 2007. *Handbook of Practical Auditing*. New Delhi: S.Chand and Company Ltd.
- Taylor, J. 1996. *What Should Be The Role of The Auditor General in The Context of Managerialist Government and New Public Management?*. *Australian Journal of Public Administration*, 55(4):147-56.
- Thai, K.V. 1992. *Government Auditing*. in J. Rabin (ed.). *Public Administration and Public Policy: Handbook of Public Budgeting*. New York: Maree Dekker.
- Tokyo Declaration. 1985. *Tokyo Declaration: Guidelines on Public Accountability*. 3rd Assembly and 2nd International Seminar of ASOSAI, Asian Organization of Supreme Audit Institutions, Tokyo, Japan.
- United Nations. 1980. *Public Auditing Techniques for Performance Improvement: Report of the United Nations/INTOSAI Seminar on Government Auditing*. Department of Technical Cooperation for Development United Nations, New York.
- US GAO. 2003. *Government Auditing Standards 2003 Revision*. The United States Government Accountability Office, Washington D.C.
- Widodo. 2004. *Secrecy and Publicity*, *The Audit Forum*, VII(No.1):19-24.

### **Surat Kabar Nasional**

- Kontan, 10 Maret 2007. 'Cukup satu pemeriksa ', Jakarta.
- Koran Tempo, 12 March 2007. 'Hasil audit disclaimer (No opinion of audit reports)', Jakarta.

### **Peraturan Perundang-undangan**

- UUD 1945: Naskah Asli dan Perubahannya Edisi Ketujuh. Jakarta: Pusaka Pergaulan.
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Jakarta.
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Penerbit Pustaka Pergaulan, Jakarta.

Undang Undang Keuangan Negara: Dalam Satu Paket Edisi Keempat. Jakarta: Tim Pustaka Pergaulan.

Undang Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, Jakarta. Diakses dari [http://www.bpk.go.id/undang/UU\\_15\\_BPK.pdf](http://www.bpk.go.id/undang/UU_15_BPK.pdf) (3 Maret 2007).

Keputusan Presiden Nomor 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Wewenang Susunan Organisasi dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen, Jakarta

Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta: BPK RI.