



Seorang Birokrat dan Pengajar yang fokus pada pengelolaan sektor publik dalam kaca mata Keuangan Negara, disela kesibukannya menyempatkan untuk tetap membagikan pelajaran dan pengetahuan dalam upaya mencerdaskan kehidupan bangsa

Prof. Dr. Bahrullah Akbar., MBA, CIPM., CA., CPA., CSFA., CFrA., CGCAE., QGIA



Mempunyai pengalaman panjang di bidang Akuntansi dan Pengendalian Internal. Aktif dalam organisasi profesi akuntan baik dalam maupun luar negeri dan sering diundang untuk menjadi pembicara pada konferensi Nasional maupun International.

Dr. Agus Joko Pramono, S.ST, M.Acc., Ak., CA, CSFA, CPA, CFrA, QGIA



Seorang Pemeriksa yang sudah memiliki pengalaman panjang dalam bidang pemeriksaan keuangan negara. Saat ini beliau menjabat sebagai Auditor Utama Keuangan Negara (Tortama KN) V Badan Pemeriksa Keuangan.

Dr. Akhsanul Khaq MBA., Ak., CFE.,CMA., CFA., CSFA., CA.,CFrA.,

ISBN 978-623-95248-2-1



9 786239 524821



Long Form Audit Report

Bahrullah Akbar, Agus Joko Pramono, Akhsanul Khaq

Seri Keuangan Negara



Long Form Audit Report Keuangan Negara

**Bahrullah Akbar
Agus Joko Pramono
Akhsanul Khaq**

LONG FORM AUDIT REPORT
KEUANGAN NEGARA

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2002 Tentang Hak Cipta
Pasal 72 tentang Ketentuan Pidana bagi Pelanggar Undang-Undang Hak cipta:

1. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) dipidana penjara masing-masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp.1.000.000 (Satu Juta Rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp.5.000.000.000 (Lima Milyar Rupiah).
2. Barangsiapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dipidana dengan penjara paling lama 5 (Lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000 (Lima Ratus Juta Rupiah)
3. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak memperbanyak penggunaan untuk kepentingan komersial suatu Program Komputer dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (Lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000 (Lima Ratus Juta Rupiah)

LONG FORM AUDIT REPORT KEUANGAN NEGARA

Penulis:

Prof. Dr. Bahrullah Akbar, MBA., CIPM., CA., CPA., CSFA., CFrA.,
CGCAE., QGIA.

Dr. Agus Joko Pramono, M.Acc., Ak., CA., CSFA., CPA., CFrA., QGIA.
Dr. Akhsanul Khaq MBA., Ak., CFE., CMA., CFA., CSFA., CA., CFrA.



Institut Pemeriksa Keuangan Negara

Akbar, Bahrullah., Pramono, Agus Joko & Khaq, Akhasnul
Long Form Audit Report Keuangan Negara / Jakarta : Institut Pemeriksa
Keuangan Negara, 2021

Perpustakaan Nasional RI. Data Katalog dalam Terbitan (KDT)
Bahrullah Akbar

Long form audit report keuangan negara / penulis, Bahrullah Akbar,
Agus Joko Pramono, Akhsanul Khaq ; editor, Sigit Widhi Susanto,
Nasrulloh. -- Jakarta : Institut Pemeriksaan Keuangan Negara, 2021. 124
hlm, :25 cm

ISBN 978-623-95248-2-1

1. Kinerja, Pemeriksaan. 2. Publik, Pertanggungjawaban. I. Judul. II.
Agus Joko Pramono III. Akhsanul Khaq. IV. Sigit Widhi Susanto. V.
Nasrulloh.

657.835.045

Penulis:

- Prof. Dr. Bahrullah Akbar, M.B.A., CIPM., CA., CPA., CSFA., CFrA.,
CGCAE., QGIA.
- Dr. Agus Joko Pramono, M.Acc., Ak., CA., CSFA., CPA., CFrA., QGIA.
- Dr. Akhsanul Khaq M.B.A., Ak., CFE., CMA., CFA., CSFA., CA., CFrA.

Editor:

Sigit Widhi Susanto, S.E., M.Si (Han),
Nasrulloh, S.E., M.Si (Han),

Layout:

Dewi Mayang Sari, S.E.I., M.AP.

Design Cover:

Muhamad Rifaldi Kelana

Institut Pemeriksa Keuangan Negara (IPKN)

Jl. Binawarga II Kalibata Raya, Kelurahan Kalibata Kecamatan Pancoran
Jakarta Selatan, DKI Jakarta 12750

Telp. 021 79190864 ext 134

Email : sekretariat@ipkn.go.id

© Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Dilarang mengutip, memperbanyak, dan mengedarkan sebagian atau
seluruh isi buku ini tanpa izin tertulis dari penerbit

PRAKATA

Puji dan syukur ke hadirat Allah SWT, karena hanya atas ridhoNya buku ini dapat disusun dan diterbitkan. Buku ini dihadirkan pada pembaca untuk memperkaya wawasan dalam bidang pemeriksaan keuangan negara. Buku ini diharapkan dapat dijadikan sebagai tambahan literatur untuk mendalami perkembangan pemeriksaan keuangan negara sebagai pertanggungjawaban terhadap publik.

Long Form Audit Report adalah sesuatu hal yang baru dalam pemeriksaan keuangan. Hal tersebut dikarenakan perkembangan audit yang tidak semata-mata pada aspek keuangan tapi juga aspek kinerja tentang bagaimana pengelolaan keuangan negara diharapkan dapat memberikan manfaat dan berdampak luas terutama bagi kesejahteraan masyarakat. Dengan buku ini diharapkan dapat mendorong arah kebijakan pemerintah dan pemeriksaan keuangan negara menjadi lebih baik lagi.

Long Form Audit Report adalah sebuah metode pelaporan pemeriksaan yang disusun dengan harapan dapat memberikan nilai tambah bagi entitas yang diaudit (*auditee*). Disamping itu, dengan hadirnya buku ini diharapkan para pemeriksa terdorong untuk mengembangkan suatu metode pemeriksaan yang memiliki dan berdampak luas terhadap masyarakat sebagai pertanggungjawaban keuangan negara.

Buku “*Long Form Audit Report*” didasarkan pada *best practice* yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan. *Best practice* tersebut mendapatkan perhatian dari dunia internasional terutama

pada penekanan pemeriksaan kinerja yang digabungkan dengan pemeriksaan keuangan sektor publik. Istilah LFAR belum didefinisikan secara eksplisit di dalam standar pemeriksaan keuangan baik di Indonesia maupun pada lingkup Internasional. Namun, istilah *long* atau *short form report* telah disinggung dalam standar pemeriksaan kepatuhan yang tertera dalam *the International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 400: Fundamental Principles of Compliance Auditing*. Penerbitan buku ini diharapkan dapat mendorong dan memancing para professional maupun akademisi untuk mengkaji lebih dalam mengenai *Long Form Audit Report* terutama pada organisasi sektor publik. Penerbitan buku ini adalah untuk melengkapi landasan teori mengenai penerapan *Long Form Audit Report*.

Penerapan *Long Form Audit Report* sudah diterapkan pada laporan pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI. Dengan adanya buku ini diharapkan memudahkan masyarakat untuk mengetahui konsep *Long Form Audit Report* karena memuat laporan yang lebih lengkap dan dapat lebih mudah dipahami secara komprehensif oleh para pemangku kepentingan, sehingga akan lebih akurat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

Ruang lingkup organisasi sektor publik mempunyai skala yang besar dalam arti ukuran organisasi maupun program dikarenakan harapan untuk dapat memenuhi kebutuhan publik. Dalam pemeriksaan kinerja yang merupakan bagian dari *Long Form Audit Report*, masih terdapat ruang-ruang untuk berkembangnya laporan hasil pemeriksaan terutama dari segi metode maupun cara

penyajian laporan yang merupakan bagian tak terpisahkan dari pemeriksaan kinerja sebagai akuntabilitas pengelolaan keuangan negara pada organisasi sektor publik. Oleh karena itu penulis berharap ulasan dalam buku ini memberi pijakan awal tentang penggabungan antara pemeriksaan keuangan dengan pemeriksaan kinerja.

Penulis sadar bahwa buku ini masih banyak memiliki kekurangan. Untuk itu, penulis membuka diri untuk menerima koreksi dan kritik yang dapat guna penyempurnaan buku ini khususnya, dan meningkatkan pemahaman serta bahan pembelajaran bagi penulis pada umumnya.

Atas terbitnya buku ini, penulis mengucapkan terima kasih kepada keluarga tercinta yang selama ini memahami aktifitas dan turut memberi dukungan yang sangat berarti dan penulis butuhkan. Terima kasih pula kepada tim kontributor dan editor yang sangat membantu proses dalam penulisan buku ini.

Jakarta, September 2021

Penulis

UCAPAN TERIMA KASIH

Apresiasi setinggi-tingginya pada tim Keuangan Negara V (KN V) yang telah mengimplementasikan dan menjabarkan *Long Form Audit Report* dalam sebuah praktik pemeriksaan yang terintegrasi antara pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Tidak mudah untuk menerjemahkan sebuah pendekatan baru menjadi praktik pemeriksaan karena membutuhkan daya dan upaya ekstra, untuk itu sekali lagi kami ucapkan terima kasih kepada:

- Dr. Nizam Burhanuddin, S.H., M.H., C.L.A.
- Haedar, S.E.
- Dr. Dachamer Munthe, S.H., M.H.
- Agus Khotib, S.E., M.Si., Ak., CA, CSFA, CPA (Aust.)
- Jariyatna, S.E., M.M., Ak., CPA, CPSAK. CSFA
- Arif Agus, S.E., M.M., Ak., CPA, CSFA
- Andri Yogama, S.E., M.M., Ak., CSFA
- Mas Agung M. Noor, S ST., M.Si., Ak., CFE
- Yitno, M.Ak., Ak., CPA, CA, CFrA, CSFA
- Agustin Sugihartatik, S.E., M.M.
- Nur Rumadlon, SE, M.Si., Ak., CA
- Novie Irawati Hermi Purnama, S.E. M.Ak.CFE, CSFA
- Siswanti, S.E., M.Si
- Dhenny Septiady, S.E., CA, Ak.
- Indah Kusumaningtyas, S.E., M.Ak.
- Linda Oktavia S.T, M.M.
- Rifky Pratama Wicaksono, S.Ak.

dan pihak-pihak lain dari tim Keuangan Negara V (KN V) yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Jakarta, Oktober 2021

Prof. Dr. Bahrullah Akbar, M.B.A., CIPM., CA.,
CPA., CSFA., CFrA., CGCAE., QGIA.

Dr. Agus Joko Pramono, M.Acc., Ak., CA.,
CSFA., CPA., CFrA., QGIA.

Dr. Akhsanul Khaq M.B.A., Ak., CFE.,
CMA., CFA., CSFA., CA., CFrA.

DAFTAR ISI

PRAKATA	v
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR.....	xv
DAFTAR GRAFIK	xvi
BAGIAN SATU: KEUANGAN NEGARA	1
1. Konsep Keuangan negara	1
1.1. Kajian Keuangan Negara	1
1.2. Sejarah Keuangan Negara	4
2. Pengertian Keuangan Negara	7
2.1. Pengertian Keuangan Negara Menurut Para Ahli.....	7
2.2. Pengertian Keuangan Negara Menurut Konstitusi dan Peraturan Perundang – Undangan.	9
2.3. Keuangan Negara dalam Pandangan Pemerintah Selaku Pelaksana atau Pengguna Anggaran.....	10
BAGIAN DUA: PEMERIKSAAN	13
1. Definisi Pemeriksaan	13
2. Akuntabilitas Pemeriksaan	15
3. Hubungan Audit, Antara Pemeriksa (<i>Auditor</i>), Entitas (<i>Auditee</i>) dan Penerima Hasil Audit (<i>Stakeholder</i>).	18
4. Jenis – jenis Pemeriksaan.....	20
5. Pelaksana Pemeriksaan	25
6. Opini Hasil Pemeriksaan.....	27
7. Standar Pemeriksaan	28
8. Pemeriksaan Organisasi Sektor Privat dan Organisasi Sektor Publik.....	30

BAGIAN TIGA: LFAR.....	33
1. Gambaran Umum LFAR.....	33
2. Studi Mengenai LFAR.....	35
3. Mengapa Pemeriksaan LFAR Perlu Diterapkan	36
4. Amanat Peraturan dan Dorongan Penerapan Pemeriksaan LFAR	38
5. Mandat dan Inisiatif BPK.....	42
6. Kendala Dan Alternatif Penerapan LFAR.....	46
7. Alternatif Penerapan LFAR.....	49
 BAGIAN EMPAT: <i>PILOT PROJECT</i>	 55
1. Persiapan Pemeriksaan.....	58
1.1. Kebijakan Umum	58
1.2. Pemilihan Topik Pemeriksaan	59
2. Metodologi Pemeriksaan.....	59
2.1. Pemeriksaan Pendahuluan.....	60
2.2. Pemeriksaan Terinci	62
3. Format Pelaporan	64
4. Hal-Hal Lain yang Perlu Diperhatikan dalam Pelaksanaan Pemeriksaan	66
4.1. Jadwal Kegiatan Pemeriksaan.....	66
4.2. Monitoring dan Evaluasi	67
 BAGIAN LIMA: PROSES PEMERIKSAAN	 61
1. Tahapan Pemeriksaan.....	61
1.1. Persiapan Pemeriksaan	61
1.2. Penentuan Area Potensial dan Area kunci	68
1.3. Penentuan Tujuan Pemeriksaan.....	73
1.4. Penentuan Lingkup Pemeriksaan.....	73
1.5. Penetapan Kriteria dan Sub Kriteria Pemeriksaan	73
1.6. Identifikasi dan Jenis Bukti Pemeriksaan	74

1.7. Penyiapan Program Pemeriksaan.....	74
2. Perumusan Simpulan Pemeriksaan	74
3. Pelaporan.....	77
BAGIAN ENAM: HASIL PEMERIKSAAN.....	61
1. Pemerintah Aceh	61
2. Provinsi Lampung	64
3. Provinsi Banten	67
4. Provinsi DKI Jakarta	70
5. Provinsi Jawa Timur	74
BAGIAN TUJUH: PENUTUP.....	77
DAFTAR PUSTAKA.....	81

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Jenis-Jenis Pemeriksaan	24
Tabel 2.2 Perbedaan antara Audit Sektor Privat dan Audit Sektor Publik di Indonesia	31
Tabel 5.1 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Program Pembangunan dan Pemeliharaan Infrastruktur dari Dana Otonomi Khusus	70
Tabel 5.2 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pembangunan Infrastruktur Jalan.....	70
Tabel 5.3 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Penyelenggaraan Penanggulangan Bencana.....	71
Tabel 5.4 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pengendalian Pencemaran Udara	71
Tabel 5.5 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pembangunan dan Pembenahan Infrastruktur	72
Tabel 5.6 Pendekatan Perumusan dan Penyajian Simpulan	75

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Hubungan <i>Stakeholder, Auditee, Auditor</i>	18
Gambar 3.1 Long Form Audit Report	34
Gambar 3.2 Kondisi Pelaporan Keuangan Bertujuan Umum oleh Entitas Sektor Publik di Indonesia.....	49
Gambar 4.1 Template Ringkasan Eksekutif.....	64
Gambar 4.2 Contoh LHP atas Laporan Keuangan; SPI dan Kepatuhan.....	65
Gambar 4.3 Contoh LHP Kinerja	66
Gambar 4.4 Jadwal Kegiatan Pemeriksaan	66
Gambar 5.1 Topik Potensial	68
Gambar 5.2 Tujuan Pemeriksaan	73
Gambar 6.1 Jembatan Kilangan Aceh Singkil.....	64
Gambar 6.2 Ruas Jalan Sri Rejeki - Pakuan Ratu Provinsi Lampung	67
Gambar 6.3 Kondisi Tempat Pengungsian Bencana Banjir Kabupaten Lebak - Banten	70
Gambar 6.4 Uji Emisi Kendaraan di DKI Jakarta.....	73
Gambar 6.5 Pemeliharaan Ruas Jalan Bts. Kabupaten Lamongan – Ploso Jawa Timur.....	75

DAFTAR GRAFIK

Grafik 5.1 Alternatif Kesimpulan dan Range Skor Pemeriksaan di Pemerintah Aceh, Provinsi Lampung, dan Jawa Timur	76
Grafik 5.2 Alternatif Kesimpulan dan Range Skor Pemeriksaan di Provinsi Banten	76

BAGIAN SATU

KEUANGAN NEGARA

1. Konsep Keuangan negara

1.1. Kajian Keuangan Negara

Secara sederhana keuangan negara merupakan penerimaan dan pengeluaran negara yang digunakan untuk mencapai tujuan negara. Sebagaimana kita ketahui tujuan negara tertuang dalam Undang – undang Dasar 1945 diantaranya untuk mencapai kesejahteraan rakyat. Indikator kesejahteraan rakyat tercermin dalam pengelolaan uang negara yang tertera dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah.

Dalam konteks akademis, keuangan negara dipandang sebagai ilmu yang mempelajari penerimaan dan pengeluaran negara beserta akibatnya. Keuangan negara juga didefinisikan berdasarkan objeknya yang meliputi semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter dan pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan seperti uang dan barang yang dapat dijadikan milik negara¹.

Penerimaan jumlah anggaran dalam APBN maupun APBD sangat dipengaruhi pajak yang dipungut dari aktifitas ekonomi masyarakat dan organisasi bisnis. Semakin banyak pajak yang dipungut pemerintah maka semakin besar penerimaan yang

¹ M.Suparmoko, Keuangan Negara Dalam Teori dan Praktik Edisi Keenam,hal1

diperoleh dalam upaya pembangunan dan pencapaian kesejahteraan masyarakat. Akan tetapi ada ungkapan negatif terhadap pengelolaan keuangan negara dimana seharusnya negara melakukan pungutan pajak sekecil mungkin dan membelanjakan sedikit mungkin (dalam konteks kecilnya beban yang diterima masyarakat karena pajak yang harus dibayarkan masyarakat). Hal ini dikarenakan rumah tangga negara merupakan rumah tangga konsumtif, tidak seperti rumah tangga badan usaha yang produktif.

Pandangan tersebut bertolak belakang dengan kenyataan hari ini, mengingat bahwa rumah tangga negara – negara tidak semata – mata konsumtif, dengan belanja negara yang dinilai tidak memberikan produk yang nyata atau realistik. Produk yang dihasilkan oleh sektor publik ini pada hakikatnya lebih banyak berupa barang kolektif dan tidak riil karena berbentuk jasa seperti pemenuhan kebutuhan masyarakat pada bidang keamanan dan pertahanan serta layanan administrasi kewarganegaraan seperti identitas kependudukan.

Sebagaimana dalam tatanan perekonomian global terdapat 4 (empat) subjek ekonomi yang utama yaitu rumah tangga, badan usaha, pemerintah atau negara dan subjek luar negeri². Subjek ekonomi tersebut pada dasarnya bertujuan untuk memenuhi kebutuhan, keinginan dan memberikan kepuasan bagi seluruh anggota dari subjek ekonomi. Perbedaan masing – masing rumah tangga tersebut terletak pada tujuannya dan cara pandang atau cara berfikir serta metode yang digunakan.

² Ibid hal 3

Apabila masing – masing rumah tangga dan perusahaan melakukan pengeluaran untuk membiayai aktifitasnya maka sudah dapat dipastikan harus ada penerimaan yang menjadi sumber pendanaan untuk menunjang kegiatan. Pengeluaran subjek rumah tangga ekonomi bertumpu pada besarnya penghasilan atau penerimaan. Dengan demikian besarnya pengeluaran rumah tangga atau perusahaan menyesuaikan dengan besarnya pendapatan atau penerimaan.

Hal tersebut berbeda dengan subjek ekonomi rumah tangga negara. Bagi rumah tangga negara, penerimaan negara yang menyesuaikan dengan target pengeluaran negara terutama bagi negara berkembang yang relatif masih miskin dari sisi penerimaan negara. Upaya yang dilakukan menutup kesenjangan antara pengeluaran dengan penerimaan subjek rumah tangga negara membutuhkan pinjaman atau hutang dari dalam dan luar negeri.

Hutang negara yang dilakukan antara lain dengan menerbitkan obligasi negara sebagai sumber perolehan beserta tingkat bunga dan cara cicilan dan pelunasannya. Namun obligasi yang diterbitkan pemerintah terkadang belum mencukupi untuk pembiayaan dalam satu periode pembangunan. Upaya yang dilakukan selain menerbitkan obligasi biasanya negara meminjam dari luar negeri pada organisasi yang berwenang seperti *World Bank* atau IMF. Hutang negara memainkan peranan yang penting untuk mendukung pembiayaan pembangunan. Akan tetapi peran penting hutang negara ini harus dianalisis manfaat dan akibatnya baik pada saat terjadi maupun pada saat akan dilunasi hutang tersebut.

1.2. Sejarah Keuangan Negara

Sejarah keuangan negara tidak lepas dari sejarah perjalanan bangsa Indonesia, pada masa kolonialisme Belanda pengelolaan keuangan negara sudah diatur dan diberlakukan. Pemerintah Hindia Belanda menggunakan *Indishe Comptabiliteits Wet* (ICW) yang mulai berlaku 1867 (Beberapa kali perubahan menjadi Staatsblad 1925 No. 448 yang lebih lanjut digunakan sebagai Undang - Undang Perbendaharaan Indonesia). Pada waktu itu juga berlaku *Reglement voorhet Administratief* (RAB) Staatsblad 1933 Nomor 381. Sedangkan untuk pelaksanaan pemeriksaan pertanggungjawaban keuangan negara digunakan *Instructure en verdure bepalingen voor de Algemene Rakenhower* (IAR) Staatsblad 1933 Nomor 320.³ Pada awal berlakunya, ICW memuat hal – hal antara lain sebagai berikut:

- a. Anggaran rutin dan anggaran modal ditetapkan setahun sekali.
- b. Sisa anggaran yang masih ada sesudah tahun anggaran berakhir harus ditetapkan dengan UU.
- c. Gubernur Jenderal adalah penguasa pengurusan umum keuangan negara.
- d. Pengawasan terhadap pengurusan keuangan negara dilakukan oleh *Algemeene Rekenkamer* yang diangkat oleh Ratu.
- e. Sumbangan – sumbangan Hindia Belanda untuk Belanda tetap diteruskan.

³ Bahrullah Akbar, *Sistim Pengawasan Keuangan Negara Di Indonesia*, CV.Metro Bumi Raya, Jakarta, 2013, hal 17

- f. Tata cara pertanggungjawaban pengurusan keuangan negara yang ditujukan kepada *Algemeene Rekenkamer*.
- g. Peraturan tentang tuntutan ganti rugi yang ditujukan kepada pegawai negeri dan bendaharawan yang merugikan negara.⁴

Sebelum kemerdekaan, ICW telah mengalami beberapa kali perubahan, di antaranya adalah:

- a. Tuntutan ganti rugi mulai dikenakan pada tahun 1895 dan bukan hanya kepada bendaharawan, tetapi juga kepada yang bukan bendaharawan.
- b. Pencabutan pasal mengenai sokongan kepada Belanda dilakukan pada tahun 1903.
- c. Perubahan pada tahun 1912 menetapkan bahwa Hindia Belanda merupakan satu badan hukum tersendiri yang terpisah dari Negara Belanda, termasuk hasil milik dan beban yang harus dipikulnya. Dengan perubahan ini, segala sesuatu yang semula diatur atau harus diputuskan Negara Belanda sejak tahun 1912 bisa dilakukan sendiri di Hindia Belanda.
- d. Perubahan pada tahun 1917 menetapkan bahwa Gubernur Jenderal mempunyai wewenang untuk menetapkan sementara anggaran serta menetapkan perhitungan anggaran dan berwenang menggunakan sisa anggaran lebih atau menutup sisa anggaran lebih atau menutup sisa anggaran krang. Hal ini terkait dengan dibentuknya volks

⁴ Ibid hal18

Raad (Perwakilan Rakyat), di Hindia Belanda meskipun pengesahannya masih dilakukan oleh raja.

- e. Perubahan pada tahun 1925 menetapkan kebijaksanaan keuangan dilimpahkan ke Hindia Belanda dimana Gubernur Jenderal harus bekerja sama dengan *Volks Raad* untuk penetapannya, sedangkan kerajaan Belanda hanya memberikan garis – garis besarnya.⁵

Setelah kemerdekaan Republik Indonesia, ICW juga mengalami beberapa kali perubahan, di antaranya adalah;

- a. Berdasarkan UU Darurat Nomor 3 Tahun 1954 yang disahkan dengan UU Nomor 12 Tahun 1954, sistem *stelsel* hal (*virement stelsel*) diubah menjadi *stelsel kas*.
- b. Dengan UU Nomor 9 Tahun 1968 ditetapkan perubahan tahun anggaran yang semula dari 1 Januari sampai 31 Desember menjadi dari 1 April sampai 31 Maret. Kemudian pada masa pemerintahan Presiden Abdurrahman Wahid, tahun anggaran diubah Kembali ke 1 Januari sampai 31 Desember yang tetap berlaku hingga sekarang.
- c. Pada tanggal 6 Maret 2003 DPR mengesahkan UU No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara. Pada rentang satu tahun kemudian DPR mengesahkan juga UU No.1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara dan UU. No15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Kelahiran ketiga paket undang – undang tentang keuangan negara tersebut menandai reformasi bidang keuangan negara.

⁵ Ibid hal 19

2. Pengertian Keuangan Negara

Setelah memahami gambaran umum konsep keuangan negara, sekarang akan dijelaskan mengenai definisi atau pengertian keuangan negara itu sendiri. Dalam mendefinisikan keuangan negara, ada tiga pendekatan yang bisa kita gunakan untuk memperjelas pengertian keuangan negara sebagai mana yang saat ini berlaku di Indonesia. Tiga pendekatan yang dimaksud yaitu, (1) keuangan negara menurut para pakar akuntansi dan hukum ekonomi, (2) keuangan negara dalam tinjauan konstitusional atau perundang – undangan yang berlaku di Indonesia, dan (3) keuangan negara dalam pandangan pemerintah selaku pelaksana atau pengguna anggaran.

2.1. Pengertian Keuangan Negara Menurut Para Ahli

Terdapat banyak ahli akuntansi dan hukum ekonomi dari luar negeri maupun dalam negeri yang cukup sah memberikan definisi mengenai keuangan negara. Geodhart mendefinisikan keuangan negara sebagai keseluruhan undang – undang yang ditetapkan secara periodik yang memberikan kekuasaan pemerintah untuk melaksanakan pengeluaran mengenai periode tertentu dan menunjukan alat pembiayaan yang diperlukan untuk menutup pengeluaran tersebut⁶. Unsur – unsur keuangan negara dalam pandangan Geodhart meliputi :

- a. Periodik;
- b. Pemerintah sebagai pelaksana anggaran;

⁶ Ibid hal 24

- c. Pelaksana anggaran mencakup dua wewenang. Yaitu wewenang pengeluaran dan wewenang untuk menggali sumber – sumber pembiayaan untuk menutup pengeluaran – pengeluaran yang bersangkutan;
- d. Bentuk – bentuk anggaran negara adalah berupa suatu undang - undang⁷.

Singkatnya, Geodhart mendefinisikan pengertian keuangan negara hanya pada lingkup Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara di Indonesia. Dalam konteks pemaknaan keuangan negara di Indonesia, pandangan Geodhart tersebut mengilhami banyak pemikir dan praktisi, dimana mereka mendefinisikan keuangan negara secara sempit yaitu keuangan yang berasal dari APBN saja.

Sedangkan unsur – unsur keuangan negara dalam arti yang luas, yaitu mencakup anggaran pendapatan dan belanja negara, kebijaksanaan – kebijaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara, akibat dari kebijaksanaan – kebijaksanaan tersebut di bidang ekonomi, kegiatan mencari dan menggunakan dana untuk mencapai tujuan, hak dan kewajiban negara, uang dan barang yang dapat dijadikan milik negara, keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah dan badan – badan usaha lainnya⁸. Dengan demikian dapat diambil kesimpulan mengenai keuangan negara dalam arti sempit maupun dalam arti luas.

⁷ Ibid hal 25

⁸ Ibid hal 28

2.2. Pengertian Keuangan Negara Menurut Konstitusi dan Peraturan Perundang – Undangan.

Perihal mengenai keuangan negara diatur dalam Bab VIII Hal Keuangan Pasal 23 UUD 1945. Apabila kita melihat bunyi ketentuan Pasal 23 UUD 1945 baik sebelum maupun sesudah dilakukannya amandemen perubahan ketiga, sepertinya tidak dimuat secara tegas mengenai pengertian maupun definisi menyangkut soal keuangan negara. Namun, berdasarkan pendapat para ahli, singkatnya, terdapat 2 (dua) tafsir atas pengertian keuangan negara di dalam UUD 1945 seperti telah dijelaskan sebelumnya, yakni keuangan negara oleh pemerintah yang telah disetujui oleh DPR selaku pemegang hak budget, yaitu APBN.

Undang – undang nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara mendefinisikan Keuangan Negara Sebagai berikut: “Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik Negara berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut”. Keuangan negara diartikan secara luas, jika didasarkan pada objek pemeriksaan dan pengawasan keuangan negara, yakni APBN, APBD, BUMN/BUMD dan badan usaha lainnya (BLU).

Selanjutnya UU No. 17 Tahun 2003 menjadi landasan hukum pengelolaan keuangan negara. Pengelolaan keuangan negara ini diatur dalam Undang – Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara. Dasar pemikiran diberlakukannya undang – undang perbendaharaan negara sebagaimana dijelaskan pada bagian penjelasan umum undang-undang tersebut adalah

dalam rangka pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang ditetapkan dalam APBN dan APBD, sehingga diperlukan suatu kaidah – kaidah hukum administrasi keuangan negara.

2.3. Keuangan Negara dalam Pandangan Pemerintah Selaku Pelaksana atau Pengguna Anggaran.

APBN/APBD sebagai data otentik keuangan negara disiapkan oleh Pemerintah untuk diusulkan Dewan Perwakilan Rakyat. Usulan APBN/APBD setelah mengalami proses pembahasan dan masukan serta revisi dari DPR ditetapkan sebagai Undang – Undang (Perda dalam konteks pemerintah daerah). APBN/APBD merupakan sumber pendanaan atau pembiayaan untuk melaksanakan program – program pemerintah demi mencapai tujuan negara, tanpa APBN/APBD tidak mungkin pemerintah melaksanakan program atau kegiatannya.

APBN, perubahan APBN, dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN setiap tahun ditetapkan dengan undang - undang. Sedangkan APBD, perubahan APBD, dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD setiap tahun ditetapkan dengan Peraturan Daerah. APBN/APBD mempunyai fungsi:

a. Otorisasi,

Mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.

b. Perencanaan,

Mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.

c. Pengawasan,

Mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan negara sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

d. Alokasi,

Mengandung arti bahwa anggaran negara harus diarahkan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

e. Distribusi,

Mengandung arti bahwa kebijakan anggaran negara harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Stabilisasi, mengandung arti bahwa anggaran pemerintah menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian.⁹

Seluruh penerimaan yang sebagai hak dan pengeluaran yang menjadi kewajiban negara dalam tahun anggaran yang bersangkutan harus dimasukkan dalam APBN. Semua penerimaan yang menjadi hak serta pengeluaran yg menjadi kewajiban daerah dalam tahun anggaran yang bersangkutan wajib dimasukkan pada

⁹ Dadang Solihin, Keuangan Publi: Pendanaan Pusat dan Daerah, P.T . Artifa Duta Perkasa, Jakarta, 2006, hal 13

APBD. Surplus penerimaan negara/daerah dapat digunakan buat membiayai pengeluaran negara/daerah tahun aturan berikutnya. Penggunaan surplus penerimaan negara/daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (7) dapat menggunakan dana cadangan untuk modal penyertaan di Perusahaan Negara/daerah harus memperoleh persetujuan terlebih dahulu dari dewan perwakilan rakyat/DPRD.

Tahun Anggaran mencakup masa satu tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. Satuan hitung pada penyusunan, penetapan, dan pertanggungjawaban APBN/APBD ialah mata uang Rupiah. Penggunaan mata uang lain dalam aplikasi APBN/APBD diatur oleh Menteri Keuangan sesuai menggunakan ketentuan perundangan-undangan yang berlaku. Presiden selaku kepala negara sekaligus ketua pemerintahan memegang kekuasaan pengelolaan keuangan negara sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan. Presiden menugaskan Menteri keuangan untuk mengelola keuangan negara, fiskal serta merangkap menjadi wakil pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan. Pengelolaan fiskal meliputi fungsi – fungsi pengelolaan kebijakan fiskal dan kerangka makro ekonomi, penganggaran, administrasi perpajakan, administrasi kepabeanan, perbendaharaan, serta pengawas keuangan.

BAGIAN DUA

PEMERIKSAAN

1. Definisi Pemeriksaan

Pekerjaan pemeriksa (audit) sudah ada sejak manusia mampu menghitung, baik secara lisan maupun tertulis. Sistem pelaporan dan transaksi keuangan pada Kerajaan Romawi, dilakukan secara lisan dan verifikasinya juga dilakukan secara lisan. Berbeda dengan kerajaan Yunani yang melakukan kontrol atas transaksi keuangan lebih diutamakan dari pada pelaporannya. Sejatinya tradisi pelaporan tertulis sudah dimulai oleh Mesir dan Cina yang menetapkan persyaratan adanya dokumen pada setiap transaksi untuk memudahkan pemeriksaan oleh pihak berwenang.¹⁰ Pekerjaan audit tidak hanya digunakan oleh entitas bisnis atau perusahaan, tetapi juga digunakan oleh organisasi sektor publik atau pemerintahan yang menganut sistem demokrasi.

Pemeriksaan atau audit adalah bagian penting dari akuntansi organisasi sektor publik. Dalam pemerintahan yang demokratis, auditor berusaha untuk memberikan pandangan publik yang independen tentang pemerintah. Namun terkait masalah Independensi ini, terdapat kelemahan yang perlu disadari, Audit tidak dapat memberikan pandangan yang sepenuhnya independen.

Alasan paling mendasar adalah Auditor bergantung pada kerjasama dengan *auditee*, independensi akan terganggu jika terjadi kerjasama yang menghasilkan pandangan yang tidak

¹⁰ Richard Brown, *A history of Accounting and Accountants* (New York: Cosimo Classics, 2003); khususnya Chapter IV: "History of Auditing".

objektif. Pemerintah sebagai *auditee* cenderung berusaha tidak menyerahkan kewenangannya kepada auditor. Lebih jauh lagi, kekuasaan yang diberikan auditor dan tingkat independensi yang mereka peroleh lebih bersifat politis.¹¹

Menurut Arens & Lobecke, (2002), *Auditing/pemeriksaan* didefinisikan sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.¹² Pemeriksaan terhadap bukti atas suatu aktifitas entitas yang melaksanakan harus sesuai dengan perencanaan dan target yang sudah ditetapkan. Independensi dan kompetensi seorang pemeriksa menjadi penting untuk mengakui validitas dan keabsahan hasil audit yang dilakukan.

Selanjutnya, Arens, et.al. (2005), mendefinisikan audit sebagai kegiatan pengumpulan dan evaluasi terhadap bukti – bukti yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independent untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara kondisi yang ditemukan dan kriteria yang ditetapkan.¹³ Pemeriksaan yang dilakukan bisa membandingkan antara kriteria yang sudah ditetapkan dengan kondisi yang sebenarnya terjadi pada satu entitas. Apabila masih terdapat kesenjangan, maka pemeriksaan

¹¹ Rowan Jones dan Maurice Pendlebury, *Publik sector Accounting*, 6th ed (Peason: London, 2010). Hal

¹² Indra Bastian, *Audit sector public Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan Edisi 3*, Salemba Empat, Jakarta, 2019, hal 4

¹³ I Gusti Agung Rai, *Audit Kinerja pada Sektor Publik Konsep, Praktik, dan Studi kasus*, (Salemba Empat: Jakarta, 2008), hlm 29

yang dilakukan dapat menjadi bahan evaluasi dimasa mendatang sedangkan bagi entitas yang melakukan harus mempertanggungjawabkan kesenjangan yang ditemukan dari hasil pemeriksaan.

Secara teori, pemeriksaan adalah proses mengidentifikasi, menganalisis, dan mengevaluasi masalah yang dilakukan secara mandiri, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, akurasi, kredibilitas, dan kendala informasi mengenai pengelolaan dan akuntabilitas keuangan pemerintah. Pemeriksaan dapat dilakukan apabila terdapat informasi atau laporan dugaan penyalahgunaan keuangan negara oleh subyek yang ditugasi mengelola keuangan negara, oleh karena itu pemeriksaan tersebut merupakan perbuatan hukum karena diutus secara jelas dan terdapat mandat untuk proses pemeriksaan sebagai bagian dari pengawasan terhadap pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara.

2. Akuntabilitas Pemeriksaan

Akuntabilitas dan transparansi merupakan dua kata yang sering disampaikan masyarakat kepada penyelenggara sektor publik dalam hal penggunaan anggaran untuk kepentingan publik. Sejak berakhirnya era perang dingin, meningkatnya demokratisasi di beberapa negara dan munculnya masyarakat sipil yang kuat dan keterbukaan media menciptakan tuntutan transparansi dan akuntabilitas sektor publik. Sektor publik merupakan aspek penting yang mencerminkan kedauletan pemerintah yang pada akhirnya

dikendalikan oleh aktor politisi.¹⁴ Dengan demikian tuntutan terhadap akuntabilitas dan transparansi diarahkan pada pemantauan dan evaluasi yang lebih kuat dan audit yang lebih ketat atas penggunaan anggaran publik.

Di saat yang sama, semakin aktif masyarakat memperjuangkan seruan kepada pemerintah agar lebih responsif dalam membuat kebijakan yang mendorong pemerataan dan pembangunan, proses perencanaan anggaran yang terbuka dan tunduk pada pengawasan, pemberantasan korupsi dan meningkatkan hasil kinerja yang ditunjukkan kepada publik.

Konsep akuntabilitas dapat didefinisikan sebagai setiap individu, penguasa, atau pejabat harus menyadari bahwa segala tindakannya berdampak kepada orang lain / masyarakat sehingga harus mempertanggungjawabkan segala tindakannya kepada publik yang menjadi konsumen layanannya. Terdapat dua jenis akuntabilitas, yaitu:

- a. Akuntabilitas Keuangan, menekankan kepada pertanggungjawaban integritas keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, sehingga praktek-praktek penyimpangan, kecurangan dan KKN dalam keuangan dapat dihindari.
- b. Akuntabilitas Kinerja, menekan kepada pertanggungjawab atas penggunaan sumberdaya publik secara efisien,

¹⁴ Rowan Jones dan Maurice Pendlebury, *Publik sector Accounting*, 6th ed (Peason: London, 2010) hlm 2

ekonomis, dan efektif dalam memberikan yang berkualitas sesuai harapan publik¹⁵.

Akuntabilitas juga didasarkan pada informasi yang dapat dipercaya, yang merupakan prasyarat untuk membangun efektivitas dan efisiensi pemerintahan. Deskripsi yang paling ringkas tentang akuntabilitas publik adalah 'kewajiban seorang aktor untuk menjelaskan tindakan kepada publik dan membenarkan kegiatannya kepada orang lainnya'. Akuntabilitas tidak hanya dibutuhkan dari perspektif keuangan tetapi juga untuk fungsi administrasi publik yang lebih luas.

Pengelolaan sektor publik juga dipengaruhi oleh perkembangan teknologi informasi dan cepatnya perubahan lingkungan sosial masyarakat menjadi tantangan tersendiri bagi para pembuat kebijakan dan penyelenggara negara. Perubahan teknologi informasi dan lingkungan sosial kemasyarakatan menuntut para pembuat kebijakan, pimpinan pemberian layanan, dan pegawai negeri menjadi lebih memperhatikan aspek transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara.

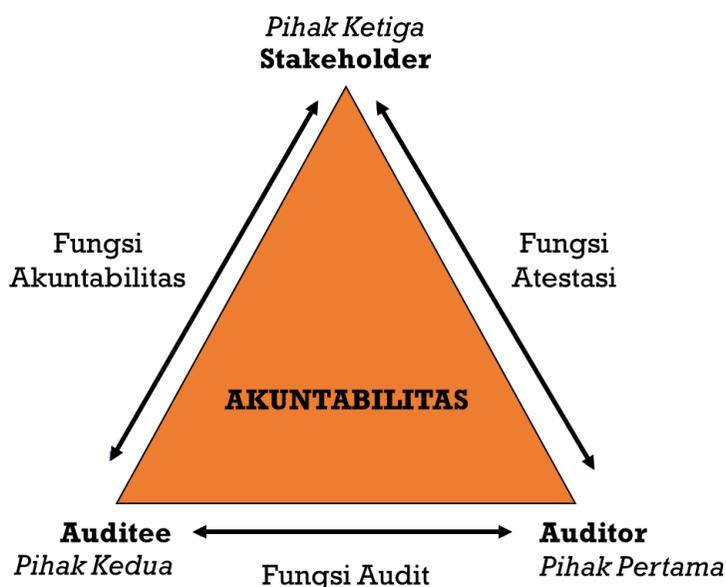
Trend dan tantangan perubahan saat ini yang harus ditanggapi oleh pemerintah meliputi: ketidakseimbangan fiskal jangka panjang, keamanan nasional, saling ketergantungan global, perubahan ekonomi, demografi, ilmu pengetahuan dan teknologi, kualitas hidup dan lingkungan, dan yang tak kalah pentingnya

¹⁵ Henk Addink, *Good Governance Concept and Context*, (New York: Oxford University Press: 2019). Hal.

adalah pemerintahan. Oleh karena itu, tantangan yang dihadapi profesi auditor juga terus berkembang.

3. Hubungan Audit, Antara Pemeriksa (Auditor), Entitas (Auditee) dan Penerima Hasil Audit (Stakeholder).

Terdapat tiga pihak yang saling dalam kegiatan audit, yaitu: (1) entitas pemeriksa (auditor), (2) entitas yang diaudit, dan (3) entitas yang meminta pertanggungjawaban (*stakeholder*). Hubungan audit¹⁶ antara ketiga pihak dapat tersebut dapat dilihat pada gambar 2.1 sebagai berikut:



Gambar 2.1 Hubungan Stakeholder, Auditee, Auditor

Sumber: dikembangkan dari Rowan Jones dan Maurice Pendlebury, *Public Sector Accounting*, 6th ed (Pearson: London, 2010). Hal. 120-135

¹⁶ Ibid hlm 5

Penjelasan dalam hubungan audit dapat terlihat bahwa pihak pertama (auditor) merupakan pihak yang memeriksa akuntabilitas pihak kedua (*auditee*) terhadap pihak ketiga (*stakeholder*). *Auditee* merupakan entitas yang bertanggung jawab kepada pihak ketiga (*stakeholder*) dan diperiksa akuntabilitasnya oleh pihak pertama (auditor). Kemudian pihak ketiga (*stakeholder*) sebagai penerima akuntabilitas dan hasil audit merupakan entitas yang meminta meminta pertanggung jawaban dari pihak kedua (*auditee*) dan menerima laporan hasil audit dari pihak pertama (auditor), dapat berupa tingkat yang lebih tinggi dalam organisasi yang sama dalam sektor privat yaitu; dewan direksi, pemangku kepentingan dan investor sedangkan pada organisasi sektor publik yaitu; parlemen, masyarakat, pers.

Pemeriksaan berkaitan erat dengan akuntabilitas dan atestasi. Akuntabilitas berkaitan erat dengan kewajiban pihak dalam organisasi untuk melaporkan pertanggung jawabannya kepada pihak eksternal atau pihak lain dengan kewenangan yang lebih tinggi. Untuk menjamin keandalan informasi dalam laporan akuntabilitas tersebut membutuhkan pihak yang independen untuk memberikan atestasi atas informasi tersebut dengan cara melakukan audit.

Hubungan audit pada sektor privat atau sektor bisnis biasanya dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik pada perusahaan milik swasta yang bersifat mencari keuntungan atau laba. Pihak pertama adalah Kantor Akuntan Publik yang ditunjuk perusahaan sebagai auditor independent atau eksternal; pihak kedua adalah entitas bisnis atau perusahaan tersebut dan pihak ketiga adalah dewan komisaris yang

akan melaporkan kepada para pemegang saham pada perusahaan yang di periksa.

Sedangkan pada pemerintahan Indonesia yang menganut sistem demokrasi, sebagai gambaran, pada tingkat Pemerintah Pusat, yang bertindak sebagai pihak pertama (auditor) adalah Badan Pemeriksa Keuangan yang merupakan auditor eksternal pemerintah; pihak kedua adalah Kementerian Negara/Lembaga; pihak ketiga adalah legislatif (Dewan Perwakilan Rakyat). Kementerian/Lembaga memiliki hubungan akuntabilitas dengan DPR. Akuntabilitas ini diaudit oleh BPK, kemudian BPK memberikan atestasi kepada legislatif dalam bentuk laporan hasil audit.

4. Jenis – Jenis Pemeriksaan

Umumnya pemeriksaan dikelompokkan sesuai dengan pelaksanaannya, objeknya, waktu pelaksanaannya, serta tujuan dari pemeriksaan itu sendiri. Apabila ditinjau dari waktu pelaksanaannya pelaksanaannya dapat dibedakan antara pemeriksaan secara terus menerus (*continous audit*) dan pemeriksaan periodik (*periodical audit*). Sedangkan pemeriksaan pada sektor publik, jenis – jenis audit yang dilaksanakan atas semua kegiatan pemerintahan yang tercermin dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), kegiatan BUMN/BUMD, serta kegiatan Yayasan atau badan hukum lain yang didirikan pemerintah atau mendapat bantuan pemerintah.

Berikut beberapa jenis audit, yaitu:¹⁷

¹⁷ Bahrullah Akbar, *Akutansi Pemerintahan*, (Bumi Putra Jaya: Jakarta, 2013)

1. Audit keuangan (*financial audit*) atau Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Tujuan pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk mengekspresikan suatu opini yang jujur mengenai posisi keuangan, hasil operasi serta arus kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Laporan audit merupakan media yang ekspresikan opini auditor, atau dalam kondisi tertentu, menyangkal suatu opini. Asumsi dasar dari suatu audit keuangan adalah bahwa pelaporan keuangan tersebut akan dimanfaatkan oleh kelompok-kelompok yang mempunyai kepentingan dengan organisasi untuk maksud yang berbeda. Sehingga audit keuangan meliputi audit atas laporan keuangan (neraca, laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas) dan atas hal-hal lain yang berkenaan dengan keuangan.

Audit atas laporan keuangan bertujuan memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diaudit telah meyajikan secara wajar posisi neraca, laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

2. Audit kepatuhan (*compliance audit*), audit kepatuhan dirancang untuk memastikan pengendalian internal yang digunakan atau diandalkan dapat berfungsi dengan baik

dan sesuai sistem, prosedur, dan peraturan keuangan yang ditetapkan. Secara esensial audit ini meliputi pengecekan atas implementasi prosedur transaksi sebagai bukti kepatuhan.

3. Audit kinerja (*performance audit*), audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Melalui audit kinerja, tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambil kebijakan oleh pihak yang bertanggung jawab akan meningkat, sehingga mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi. Audit kinerja meliputi:
 - a. Audit ekonomi dan efisiensi dalam audit ini dapat ditentukan apakah entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumberdayanya. Selain itu entitas dapat menentukan penyebab timbulnya pemborosan dan inefisiensi serta apakah entitas telah mematuhi peraturan undang-undang yang berkaitan dengan penghematan dan efisiensi.
 - b. Audit program dalam audit ini mencakup penentuan atas tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh ketentuan, efektifitas kegiatan entitas, dan kepatuhan entitas terhadap regulasi yang berkaitan dengan program yang dijalankan.

4. Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, yang tidak dibatasi periodenya dan lebih spesifik pada area-area pertanggungjawab yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditemukan. Tujuan audit investigasi adalah mencari temuan lebih lanjut atas temuan audit sebelumnya, serta melaksanakan audit untuk membuktikan kebenaran berdasarkan pengaduan atau informasi dari masyarakat.

Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mempunyai kewenangan untuk melakukan pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pada saat ini porsi kegiatan pemeriksaan BPK lebih banyak melakukan pemeriksaan keuangan seiring dengan dimulainya era pelaporan keuangan yang lebih transparan dari Pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah.

Menurut Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 Pasal 4 ayat (3) tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Pemeriksaan Kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mempunyai kewenangan untuk melakukan pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan

dengan tujuan tertentu. Perbedaan dari jenis pemeriksaan-pemeriksaan ini adalah sebagai berikut:¹⁸

Tabel 2.1 Jenis-Jenis Pemeriksaan

Jenis Pemeriksaan	Tujuan	Hasil
Kinerja	Menilai aspek ekonomis, efisiensi, atau efektivitas sebagaimana konsep umum VfM.	Memberikan kesimpulan entitas dan rekomendasi atas aspek kinerja yang dinilai.
Keuangan	Menilai kewajaran laporan keuangan entitas yang diperiksa.	Memberikan pernyataan yang bersifat opini kepada entitas dalam pertanggungjawaban laporan keuangan
Dengan Tujuan Tertentu	Memberikan kesimpulan atas suatu hal yang diperiksa dan dapat bersifat eksaminasi (pengujian), revidi, atau prosedur yang disepakati (<i>agreed upon procedures</i>). Biasanya pemeriksaan ini melalui permintaan dari <i>stakeholder</i> atau pemeriksaan entitas yang terlihat memiliki potensi yang merugikan.	Memberikan pernyataan terhadap jenis pemeriksaan jenis tertentu untuk keperluan tertentu atau ada indikasi pelanggaran

Secara umum, kegiatan pemeriksaan BPK biasanya berfokus pada pemeriksaan keuangan, namun seiring dengan dimulainya era pelaporan keuangan yang lebih transparan dari Pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Maka diperlukan peningkatan kinerja BPK dengan melakukan memenuhi perhatian publik secara luas yang hari ini mulai bergeser ke arah pencapaian

¹⁸ Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

kinerja pemerintah, usaha pemberantasan korupsi, perusakan alam, dan sebagainya. Untuk memenuhi tingkatan dari *SAI Maturity Model*, sudah seharusnya BPK dapat memberikan *Insight* tentang kinerja pelayanan publik dengan melihat ekonomis, efisiensi, dan efektivitas yang dilakukan pemerintahan dan organisasi sektor publik. Ini lah yang mendasari pentingnya pemeriksaan secara komprehensif dan mendalam.

5. Pelaksana Pemeriksaan

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Auditor dapat dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:¹⁹

1. Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, auditor pemerintah dapat menjadi dua yaitu:²⁰
 - a. Auditor eksternal pemerintah yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai perwujudan dari pasal 23 ayat 5 UUD 1945 yang berbunyi untuk memeriksa tanggung tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang pengaturannya ditetapkan dalam undang-undang. Hasil Pemeriksaan itu diberitahukan kepada DPR. Badan Pemeriksa keuangan merupakan badan yang tidak tunduk terhadap

¹⁹ Rowan Jones dan Maurice Pendlebury, *Publik sector Accounting*, 6th ed (Pearson: London, 2010). Hal

²⁰ Bahrullah Akbar, *Akutansi Pemerintahan*, (Bumi Putra Jaya: Jakarta, 2013)

pemerintah. Sehingga diharapkan dapat bersikap independen, sebelum istilah auditor digunakan, tugas pemeriksaan oleh eksternal pemerintah disebut pemeriksaan.

- b. Auditor Internal Pemerintah (APIP dan APFP) yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen/LPND, dan Badan Pengawasan Daerah. Auditor Intern merupakan auditor yang bekerja pada suatu organisasi dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada organisasi tersebut. Tugas utamanya untuk membantu manajemen organisasi.
2. Auditor Independen atau akuntan publik adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan terbuka, yaitu perusahaan yang go publik, perusahaan-perusahaan besar dan juga perusahaan kecil serta organisasi-organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).
3. Auditor pajak. Arens dan Loebbecke dalam *Auditing Integrated Approach*, menambahkan satu jenis auditor yaitu auditor pajak. Direktorat Jenderal Pajak (DJP), yang berada di bawah Kementerian Keuangan RI, bertanggung jawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan.

6. Opini Hasil Pemeriksaan

Opini atau pendapat hasil pekerjaan pemeriksaan auditor, secara garis besar ada empat jenis pendapat auditor dalam mengekspresikan hasil auditnya, meskipun ada beberapa pendapat yang dimodifikasi atau bauran antar pendapat. Pendapat auditor tersebut adalah:²¹

1. Pendapat wajar tanpa bersyarat/*unqualified opinion*, pendapat ini hanya dapat diberikan bila auditor berpendapat bahwa didasarkan audit yang sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan adalah sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (PABU), tidak terjadi perubahan dalam penerapan prinsip akuntansi (konsisten) dan mengandung penjelasan atau pengungkapan yang memadai sehingga tidak menyesatkan pemakainya, serta tidak terdapat ketidakpastian yang luar biasa (material).
2. Pendapat Wajar dengan Pengecualian/*Qualified Opinion*, pendapat ini diberikan apabila auditor menaruh keberatan atau pengecualian bersangkutan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan atau dalam keadaan bahwa laporan keuangan tersebut secara keseluruhan adalah wajar tanpa kecuali untuk hal-hal tertentu akibat faktor tertentu yang menyebabkan kualifikasi pendapat.
3. Pendapat tidak sejutu/*adverse opinion* adalah suatu pendapat bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar keadaan keuangan dan hasil operasi seperti yang

²¹ Bahrullah Akbar, *Akutansi Pemerintahan*, (Bumi Putra Jaya: Jakarta, 2013)

disyaratkan dalam prinsip akuntansi berterima umum (PABU). Hal ini diberikan auditor karena pengecualian atau kualifikasi terhadap kewajaran penyajian bersifat materialnya.

4. Penolakan Memberikan Pendapat/*Disclaimer Opinion*, yaitu laporan audit tidak memuat pendapat auditor. Hal ini bisa diterbitkan apabila: auditor tidak meyakini diri atau ragu akan kewajaran laporan keuangan, auditor hanya mengkompilasi pelaporan keuangan dan bukannya melakukan audit laporan keuangan, auditor berkedudukan tidak independen terhadap pihak yang diauditnya dan adanya ketidakpastian luar biasa.

7. Standar Pemeriksaan

Standar pemeriksaan berbeda dengan prosedur pemeriksaan, yaitu “prosedur” berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan “standar” merupakan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan pemeriksaan dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar pemeriksaan, yang berbeda dengan prosedur pemeriksaan tidak hanya berkaitan dengan kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan pemeriksaan dan dalam laporannya.

Standar pemeriksaan yang paling dikenal adalah standar-standar auditing yang diterima secara umum (*Generally Accepted Auditing Standards/GASS*). Standar pemeriksaan yang digunakan di Indonesia tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik

(SPAP). Keberadaan sebuah standar pemeriksaan sangat penting karena menjadi patokan dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan. Patokan – patokan inilah yang menjadi penilai apakah sebuah pemeriksaan telah dijalankan dengan baik atau tidak. Apabila terjadi penyimpangan atau tahapan di dalam standar pemeriksaan tidak dijalankan maka secara otomatis proses pemeriksaan dinilai cacat atau tidak memenuhi standar yang berlaku. Standar pemeriksaan menetapkan kualitas kinerja dan seluruh tujuan yang akan dicapai dalam suatu audit laporan yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.²²

Di Indonesia, pemeriksaan dilaksanakan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang disusun dan ditetapkan oleh BPK melalui Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2007 dan telah mengalami perkembangan dengan adanya SPKN 2017 yang tercantum dalam peraturan BPK RI Nomor 1 tahun 2017. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dinilai tidak sesuai lagi dengan perkembangan standar audit internasional, nasional, maupun tuntutan kebutuhan saat ini.

Perkembangan standar pemeriksaan internasional saat ini mengarah kepada perubahan dari berbasis pengaturan detail (*rule-based standards*) ke pengaturan berbasis prinsip (*principle-based standards*), SPKN 2017 yang berlaku bagi sebagai standar pemeriksaan kinerja meliputi:²³

²² Sekar mayang sari dkk, Auditing Pendekatan sector public dan privat, Media Bangsa, Jakarta, 2017, hlm 13

²³ Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) tahun 2017

1. Standar Umum

Standar Umum berkaitan dengan persyaratan kemampuan dan keahlian pemeriksa, independensi organisasi dan individual pemeriksa, kemahiran profesional berupa kecermatan dan keseksamaan, serta pengendalian mutu pemeriksaan.

2. Standar Pelaksanaan

Standar Pelaksanaan berkaitan dengan syarat-syarat bagi pemeriksa dalam merencanakan dan mengawasi pekerjaan di lapangan. Standar pelaksanaan meliputi:

- a. Perencanaan
- b. Supervisi
- c. Bukti pemeriksaan; dan
- d. Dokumentasi pemeriksaan

3. Standar Pelaporan

Standar Pelaporan berkaitan dengan syarat-syarat yang harus dipenuhi dalam pelaporan hasil kegiatan pemeriksaan. Standar pelaporan meliputi:

- a. kewajiban penyusunan laporan hasil pemeriksaan;
- b. isi laporan hasil pemeriksaan;
- c. prasyarat kualitas laporan hasil pemeriksaan; dan distribusi laporan hasil pemeriksaan

8. Pemeriksaan Organisasi Sektor Privat dan Organisasi Sektor Publik

Pemeriksaan organisasi sektor privat dilakukan pada perusahaan milik swasta yang bersifat mencari keuntungan atau

laba. Sedangkan pemeriksaan sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti sektor pemerintah pusat, kementerian Negara, Lembaga tinggi Negara, BUMN, BUMD, dan Instansi lain yang menggunakan APBN/APBD. Pemeriksaan organisasi sektor publik berlandaskan ketentuan dan peraturan perundang–undangan yang berlaku sehingga pemeriksa yang bertugas terikat peraturan tersebut dalam melaksanakan pekerjaannya. Aspek kepatuhan terhadap peraturan perundang – undangan inilah yang sangat menonjol dalam pada setiap pelaksanaan audit. Beberapa perbedaan antara pemeriksaan organisasi sektor publik dan organisasi sektor privat dapat dilihat dalam tabel 2.2 sebagai berikut:²⁴

Tabel 2.2 Perbedaan antara audit sektor privat dan audit sektor publik di Indonesia

Uraian	Audit Sektor Privat	Audit Sektor Publik
Pelaksanaan Audit	Kantor Akuntan Publik (KAP)	Lembaga audit pemerintah dan juga KAP yang ditunjuk oleh lembaga audit pemerintah.
Objek Audit	Perusahaan/entitas swasta	Entitas, program, kegiatan, dan fungsi yang berkaitan dengan pelaksanaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sesuai dengan peraturan perundang – undangan.
Standar Audit yang digunakan	Standar professional akuntan publik (SPAP) yang dikeluarkan oleh IAI	Standar Pemeriksa Keuangan Negara (SPKN) yang dikeluarkan oleh BPK.
Kepatuhan terhadap	Tidak terlalu dominan dalam audit	Merupakan faktor dominan karena kegiatan di sektor

²⁴ I Gusti Agung Rai, *Audit Kinerja pada Sektor Publik Konsep, Praktik, dan Studi kasus*, (Salemba Empat: Jakarta, 2008), hlm 30

peraturan perundang-undangan		publik sangat dipengaruhi oleh peraturan dan perundang – undangan.
------------------------------	--	--

Pemeriksaan organisasi sektor publik dan pemeriksaan organisasi sektor privat sama-sama terdiri dari pemeriksaan keuangan (*financial audit*), pemeriksaan kinerja (*performance audit*), dan pemeriksaan investigasi (*special audit*). Pemeriksaan dapat mempunyai gabungan tujuan dari audit keuangan dan audit kinerja, atau dapat juga mempunyai tujuan yang terbatas pada beberapa aspek dari masing – masing jenis audit.

BAGIAN TIGA

LONG FORM AUDIT REPORT

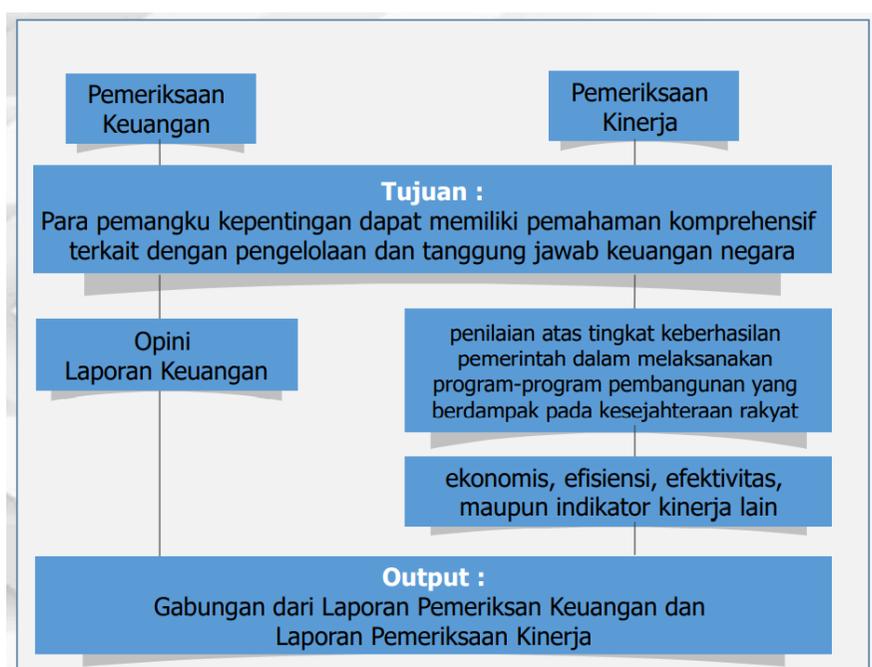
1. Gambaran Umum LFAR

Long Form Audit Report (LFAR) merupakan pendekatan pemeriksaan yang menggabungkan pemeriksaan keuangan dengan pemeriksaan kinerja agar para pemangku kepentingan dapat memiliki pemahaman komprehensif terkait dengan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemahaman komprehensif ini tidak hanya memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan saja tetapi juga penilaian atas tingkat keberhasilan pemerintah dalam melaksanakan program-program pembangunan yang berdampak pada kesejahteraan rakyat yang dilihat dari aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitasnya, maupun indikator kinerja lain.

Direktorat Litbang BPK RI (2018), istilah LFAR belum didefinisikan secara eksplisit di dalam standar pemeriksaan keuangan baik di Indonesia maupun pada lingkup internasional. Namun, istilah *long* atau *short form report* telah disinggung dalam standar pemeriksaan kepatuhan yang tertera dalam the *International Standards of Supreme Audit Institutions* (ISSAI) 400: *Fundamental Principles of Compliance Auditing*. ISSAI 400 memberikan gambaran umum tentang sifat, unsur, dan prinsip-prinsip yang terdapat dalam pemeriksaan kepatuhan yang dilakukan oleh *Supreme Audit Institutions* (SAI).

Penggabungan pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja, dimana pemeriksaan menghasilkan opini laporan

keuangan, sedangkan pemeriksaan kinerja menghasilkan penilaian atas tingkat keberhasilan pemerintah dalam melaksanakan program-program pembangunan yang berdampak pada kesejahteraan. Tujuan LFAR agar para pemangku kepentingan dapat memiliki pemahaman komprehensif terkait dengan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sebagaimana dijelaskan dalam bagan berikut ini:



Gambar 3.1 Long Form Audit Report

Berdasarkan ISSAI 400, pelaporan untuk pemeriksaan kepatuhan dapat berbentuk singkat (*short form*) berupa satu pernyataan tertulis tentang pendapat atas level kepatuhan entitas, atau berbentuk panjang (*long form*) berupa penjelasan yang rinci dan menyeluruh atas beberapa pertanyaan audit kepatuhan yang spesifik.

Dalam praktik, konsep LFAR telah diimplementasikan pada pemeriksaan yang dilakukan oleh Auditor Eksternal terhadap beberapa lembaga PBB. Salah satu contohnya adalah pemeriksaan atas Badan Atom Dunia atau *International Atomic Energy Agency* (IAEA) yang dilakukan oleh BPK. Selain melakukan pemeriksaan keuangan, pada periode yang bersamaan, ada Tim lain yang melakukan Pemeriksaan Kinerja, sehingga laporan yang dihasilkan adalah gabungan dari Laporan Pemeriksian Keuangan dan Laporan Pemeriksaan Kinerja.

2. Studi Mengenai LFAR

Berdasarkan ISSAI 400, pelaporan untuk pemeriksaan kepatuhan dapat berbentuk singkat (*short form*) berupa satu pernyataan tertulis tentang pendapat atas level kepatuhan entitas, atau berbentuk panjang (*long form*) berupa penjelasan yang rinci dan menyeluruh atas beberapa pertanyaan audit kepatuhan yang spesifik.

LFAR ini merupakan istilah (terminologi) praktik pelaporan yang maknanya bisa berbeda-beda antar yurisdiksi. Istilah ini cukup luas digunakan, namun konteksnya tidak selalu sama. Misalnya: LFAR digunakan untuk istilah penggabungan hasil dari pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Praktiknya terdapat pada pemeriksaan atas Badan PBB (UN Agencies seperti IAEA, dan pada beberapa SAI lainnya, seperti SAI Filipina, yang selain menggabungkan hasil pemeriksaan keuangan dan kinerja, juga menggabungkan hasil pemeriksaan kepatuhan sehingga menjadi 1 laporan komprehensif).

LFAR digunakan oleh KAP *The Big Four* dan beberapa SAI lainnya (misalnya SAI Australia/ANAO) yang didasarkan pada standar pelaporan dari ISA 701 *Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report*. *Key Audit Matters* menurut definisi dalam standar adalah permasalahan utama dalam audit, yang menurut pertimbangan profesional auditor, sangat penting dalam audit laporan keuangan pada periode berjalan. *Key Audit Matters* dipilih dari hal-hal yang dikomunikasikan dengan entitas. Hal ini mencakup risiko salah saji material yang paling signifikan dan bagaimana respons auditor atas risiko-risiko dimaksud. Istilah LFAR di sini mengacu kepada format lembar opini terbaru yang dinilai lebih panjang dari format sebelumnya, termasuk dengan adanya tambahan *Key Audit Matters* tersebut dalam lembar opini pemeriksa.

3. Mengapa Pemeriksaan LFAR Perlu Diterapkan

Profesi Akuntan di Indonesia telah berkembang secara dinamis mulai dari zaman prakolonial hingga era setelah reformasi. Para Akademisi telah membahas Profesi Akuntan di Indonesia dengan menggunakan beragam kerangka teori yang salah satunya adalah Abdoelkadir (1983) yang menyimpulkan bahwa perkembangan Profesi Akuntan di Indonesia memiliki kaitan yang erat dengan program pendidikan Akuntan yang didukung oleh organisasi donor internasional. Selain itu, Sukoharsono dan Gaffikin (1993) dan Sukoharsono (1995) menggunakan konsep *power/knowledge* dari Michel Foucault dalam mendalami Profesi Akuntan di Indonesia yang menyoroti bagaimana Profesi Akuntan yang pada awalnya didominasi oleh warga negara keturunan asing

untuk kemudian didominasi oleh para Akuntan pribumi. Irmawan (2010) menggunakan teori globalisasi dan “*historical structure*” dari Robert Cox berpendapat bahwa perkembangan Profesi Akuntan di Indonesia tidak dapat dilepaskan dari pengaruh-pengaruh kapitalis barat dan dinamika sosio-politik yang terjadi di sepanjang rezim pemerintahan di Indonesia.

Lebih lanjut, Irmawan (2010) menyatakan bahwa perkembangan Profesi Akuntan di Indonesia dimulai pada awal kemerdekaan Indonesia dimana ekspansi kaum kapitalis memiliki pengaruh dengan diterbitkannya Undang-undang Nomor 34 tahun 1954 tentang Pemakaian Gelar Akuntan. Namun demikian, pengaruh kapitalis ini ditentang oleh Presiden Soekarno dengan ide-ide sosialis nasionalisnya, sehingga di masa pemerintahannya perkembangan Profesi Akuntan sedikit melambat. Namun, pada masa pemerintahan Presiden Soeharto dimana kapitalisme mulai subur berkembang, Profesi Akuntan tidak begitu berkembang seperti yang diharapkan, karena adanya konglomerasi keluarga sehingga akuntabilitas dan transparansi menjadi hal yang kurang signifikan dalam pengambilan keputusan.

Perkembangan Profesi Akuntan menjadi profesi modern seperti saat ini dimulai pada saat Indonesia dalam masa transisi menuju reformasi, dimana pemerintah tidak dapat menahan pengaruh dan tekanan perkembangan global dan juga dari organisasi donor internasional untuk memodernisasi dan mereformasi Profesi Akuntan. Berdasarkan studi di atas dapat disimpulkan bahwa perkembangan Profesi Akuntan tidak dapat dilepaskan dari pengaruh perkembangan praktik-praktik terbaik

global yang dimulai oleh negara-negara maju. Saat ini, implementasi LFAR telah diterapkan oleh para Pemeriksa Eksternal di lembaga-lembaga di PBB dan oleh negara-negara seperti Australia dan Selandia Baru.

4. Amanat Peraturan dan Dorongan Penerapan Pemeriksaan LFAR

Standar Pemeriksaan Internasional (ISSAI), ISSAI 400 menyatakan bahwa *Supreme Audit Institution* (SAI) dapat menyajikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dalam bentuk singkat atau panjang. LHP berformat panjang dapat diartikan bahwa sebuah LHP menyajikan jawaban lebih dari satu pertanyaan audit atas kepatuhan yang terkait dengan proses bisnis. LFAR merupakan penyajian laporan untuk menjawab dan menggabungkan secara komprehensif dari pertanyaan Pemeriksaan Keuangan dan Pemeriksaan Kinerja pada periode tertentu.

Penjelasan UU No. 17 Tahun 2003 menyatakan bahwa yang dimaksud dengan “Prestasi Kerja” adalah bentuk akuntabilitas Kementerian/Lembaga (K/L) dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam merealisasikan anggaran berbasis prestasi kerja dalam bentuk program atau kegiatan. BPK memegang tugas strategis untuk memberikan *assurance* bahwa program dan kegiatan tersebut dapat meningkatkan kesejahteraan rakyat, seperti yang diamanatkan dalam ISSAI 12, dimana *Supreme Audit Institution* dituntut untuk memberikan nilai tambah dan manfaat bagi rakyat dengan cara “*making a difference to the lives of citizens*”

dengan cara melakukan pemeriksaan yang relevan dengan aspiratif masyarakat, parlemen dan pemangku kepentingan lainnya.

Untuk menunjang tugas BPK sebagai SAI, BPK memiliki kebebasan untuk menentukan isi laporan pemeriksaan, seperti yang diatur dalam *Principle 1 Point 6 ISSAI 1200*. Dengan demikian, inisiatif BPK untuk berkontribusi terhadap peningkatan kesejahteraan rakyat dengan memasukkan komponen pemeriksaan kinerja kedalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan (LK) yang merupakan kewajiban BPK sebagai Anggota Lembaga Pemeriksa Internasional.²⁵

Untuk dapat memasukan elemen pemeriksaan kinerja dalam LHP atas LK, perlu dikaji lebih jauh bagaimana mengukur istilah “prestasi kerja” K/L dan SKPD, serta bagaimana mesinkronisasikan dengan opini tas kewajaran yang diberikan BPK atas LK K/L dan SKPD. Maksud dari klausa “Prestasi Kerja” yang tercantum dalam Penjelasan UU No. 17 tahun 2003 pada dasarnya adalah “prestasi kerja yang dicapai atas penggunaan anggaran”. Dengan kata lain, “prestasi kerja” dapat ditafsirkan sebagai keberhasilan instansi dalam merealisasikan anggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu, penilaian atau pengukuran terhadap “prestasi kerja” adalah suatu bentuk pengukuran akuntabilitas kinerja K/L atau SKPD, dengan cara menilai capaian output dan sasaran strategis K/L, Pemda atau SKPD, yang outcome-nya secara langsung maupun tidak langsung dapat meningkatkan kesejahteraan rakyat, dari setiap uang yang dianggarkan.

²⁵ Lihat: *Practice Note to ISSAI 1200 Overall Objectives of Independent Auditor and Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*.

Aspek *output* dan *outcome* dari program atau kegiatan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Akuntabilitas Publik Pemerintahan, yang diatur dalam Perpres Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Dengan adanya SAKIP, pengukuran elemen kinerja dalam LHP atas LK seharusnya mengacu pada SAKIP sebagai indikator kinerja pelayanan (*service performance*), bukan berdasarkan indikator kinerja keuangan (*financial performance*) karena kinerja keuangan tidak berkaitan erat dengan kesejahteraan rakyat. Sehingga tidak disarankan untuk mengukur kinerja K/L dan Pemda dengan menggunakan indikator kinerja keuangan seperti rasio laporan keuangan, pencapaian target keuangan di CALK, dan analisis tren lainnya, serta analisis pertumbuhan akun-akun di laporan keuangan.

Direktorat Litbang BPK (2018), mengidentifikasi kendala-kendala yang dihadapi BPK jika mengacu pada SAKIP untuk memasukkan aspek kinerja pada LHP atas Laporan Keuangan K/L dan Pemda, seperti:

1. Belum adanya ketentuan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mengatur penggabungan aspek kinerja pada LK instansi pemerintah;
2. Belum adanya ketentuan yang mengharuskan K/L dan SKPD untuk menyampaikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) kepada BPK;
3. Ketidaksinkronan waktu penyampaian LAKIP dan LK;
4. Tidak adanya sumber daya BPK yang memadai untuk memeriksa LAKIP;

Memenuhi amanat UU No.17 Tahun 2003, BPK dapat tetap mengacu kepada SAKIP untuk mengukur aspek kinerja. Berdasarkan pertimbangan bahwa terlepas dari kendala-kendala di atas, BPK dapat menentukan isi laporan pemeriksaan dengan menggabungkan aspek kinerja ke dalam LHP atas LK. Selain itu, dapat dilaksanakan dengan koordinasi dan komunikasi yang baik dengan pihak yang diperiksa. BPK dapat menilai seluruh atau hanya mereviu sebagian program atau kegiatan dalam LAKIP, yang mendapat perhatian lebih dari rakyat dan pemangku kepentingan lain. Hal ini sesuai dengan ISSAI 12, SAI diharapkan dapat memberikan manfaat kepada rakyat dengan cara memeriksa isu-isu yang menjadi tantangan bagi kehidupan masyarakat yang lebih baik.

Dalam tataran praktis, BPK dapat mereviu LAKIP, hanya atas program-program yang menjadi pusat perhatian masyarakat dan parlemen, seperti program-program yang sering diberitakan di media masa, media sosial, maupun yang sering muncul di diskursus antar masyarakat. Pemilihan program yang di reviu dapat dilakukan dengan melakukan, misalnya, analisis matrik. Pendekatan ini menitikberatkan pada kesejahteraan masyarakat, kesinambungan lingkungan dan perhatian Parlemen. Untuk mewujudkan pendekatan ini BPK dapat mengacu pada variabel-variabel yang ada pada indeks kesejahteraan rakyat yang diterbitkan oleh Badan Pusat Statistik (BPS), dan indeks kualitas lingkungan hidup yang diterbitkan oleh Kementerian Kehutanan dan Lingkungan Hidup.

Landasan hukum merupakan landasan paling kuat dalam pengejawantahan praktik administrasi publik. Berdasarkan studi komparasi yang dilakukan oleh Direktorat Litbang BPK (2018), SAI Selandia Baru telah mengaplikasikan model pelaporan kinerja dalam hasil pemeriksaan laporan keuangannya. Sejak 1989, Selandia Baru mengamankan adanya pelaporan informasi kinerja dalam laporan keuangan melalui Undang-Undang Keuangan Publik mereka (*Public Finance Act 1989*). Indonesia dan Selandia Baru sama-sama memiliki landasan kuat untuk “memaksa” pemerintahan di kedua negara untuk mencantumkan informasi kinerja/prestasi kerja dalam pelaporan keuangannya.

Walaupun telah memiliki Undang-Undang yang mengamankan adanya informasi kinerja dalam pelaporan keuangan sejak 1989, Selandia Baru baru mengeluarkan Standar Akuntansi pada tahun 2017 atau 28 tahun kemudian. Jika Indonesia mampu mengeluarkan Standar Akuntansi mengenai kinerja instansi pemerintah dalam waktu dekat terkait *integrated* dan/atau *Comprehensive Audit* pada sektor publik, maka Indonesia tentu akan dinilai mampu membuat lompatan kemajuan yang luar biasa dalam bidang pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Negara.

5. Mandat dan Inisiatif BPK

Mandat BPK melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang mencakup Pemeriksaan Keuangan, Pemeriksaan Kinerja, dan Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu berdasarkan amanat pasal 23E ayat (1) UUD Tahun 1945 dan dituangkan lebih lanjut dalam Pasal 4 ayat (1) UU Nomor 15

Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara jo Pasal 6 ayat (3) UU BPK Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Pemeriksaan Keuangan adalah pemeriksaan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah LK telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Pemeriksaan Keuangan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah. Sedangkan menurut ISSAI 200, Pemeriksaan Kinerja merupakan jenis pemeriksaan atas Efisiensi dan Efektivitas Kegiatan, Program Organisasi Pemerintah, dengan memperhatikan aspek ekonomi (3E), dengan tujuan untuk mendorong ke arah perbaikan.

LFAR dalam konteks pemeriksaan komprehensif dan/atau audit terintegrasi adalah penggabungan Pemeriksaan Keuangan dan Pemeriksaan Kinerja yang dilaksanakan pada saat bersamaan dan pada periode yang sama, untuk memberikan opini atas Laporan Keuangan, dan juga memberikan penilaian atas kinerja entitas atas aspek 3E. Menurut kajian Litbang BPK (2018), ada 2 (dua) syarat pelaporan keuangan untuk memenuhi amanah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara terkait informasi kinerja layanan yaitu adanya pelaporan informasi kinerja layanan entitas, dalam hal ini seharusnya tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), dan adanya Standar Akuntansi mengenai pelaporan informasi kinerja demi keseragaman bentuk dan isi. Jika dua syarat tersebut terpenuhi maka dapat memberikan nilai tambah

berupa informasi pencapaian kinerja pemerintah dalam mengelola Dana Publik. LRA tidak hanya berisi realisasi penyerapan anggaran semata, tetapi juga pencapaian kinerja/prestasi kerja atas penggunaan anggaran tersebut.

Pada praktiknya, bentuk dan isi LRA yang berisi pencapaian kinerja/prestasi kerja dalam bentuk keluaran (*output*), hasil (*outcome*), efisiensi dan efektivitas belum diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 2 (PSAP 02) tentang LRA Berbasis Kas. Selain itu, PSAP 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang merupakan sarana penyajian dan pengungkapan segala informasi yang dibutuhkan oleh pengguna untuk memahami laporan keuangan, ternyata juga belum memberikan pengaturan yang menekankan pada pencapaian kinerja organisasi. Oleh karena standar dan peraturan LFAK secara eksplisit belum ditetapkan, menurut Litbang BPK (2018) terdapat beberapa alternatif penerapan yaitu, yang Pertama, mempertajam pengujian atas kecukupan pengungkapan dalam CaLK.

Pengungkapan yang memadai yang menjadi salah satu kriteria dalam opini audit sesuai dengan ketentuan dalam PSAP 04 yang mengatur tentang CaLK dapat memasukkan informasi tentang kebijakan fiskal dan ekonomi makro, serta ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target tersebut. Mayoritas entitas pelaporan pemerintah baik di pusat maupun daerah belum mengungkapkan informasi pencapaian target program/kegiatan dalam laporan keuangan baik atas tahun anggaran berjalan maupun pencapaian periode sebelumnya secara

lengkap dan komprehensif. Jika dalam CaLK tersebut telah disajikan informasi.

BPK dapat melakukan pengujian validitas atas keandalan data yang disajikan untuk kemudian dinilai prestasi kerjanya apakah telah mencapai hasil keluaran yang direncanakan (*outcome*) dari *output* anggaran yang dibelanjakan, sesuai dengan yang diharapkan oleh masyarakat atas program-program atau kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan sepanjang tahun pelaporan. Alternatif yang Kedua; adalah penekanan aspek kinerja terutama terhadap permasalahan yang menjadi temuan berulang atau berlarut-larut penyelesaiannya.

Entitas yang belum memperoleh Opini WTP, Pemeriksaan dapat diarahkan pada hal-hal yang menyebabkan pengecualian pada Opini LK untuk perbaikan opini tahun berikutnya. Di lain pihak, entitas yang sudah memperoleh opini WTP, pemeriksaan ditujukan untuk peningkatan 3E untuk sektor-sektor yang perlu dibenahi yang tujuannya dapat meningkatkan kinerja entitas secara keseluruhan. Alternatif yang Ketiga; adalah penekanan aspek kinerja pada pencapaian target program/kegiatan utama entitas atau penilaian atas indikator kinerja utama dari entitas tersebut seperti tidak tercapainya suatu output tertentu, tidak efektifnya suatu kegiatan, atau pemborosan atau inefisiensi terkait pencapaian target program/kegiatan utama entitas.

Alternatif Keempat; adalah penekanan aspek kinerja berdasarkan isu tematik lokal (BPK Perwakilan Propinsi). Tematik dapat bersifat lokal dengan tema-tema tertentu di pada lingkup Perwakilan BPK yang menjadi Sasaran Obyek Pemeriksaan (obrik)

entitas ataupun perhatian publik dan bervariasi di antara entitas SKPD atau Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Tema-tema lokal ini dapat menjadi pilihan area kunci kinerja, atau menjadi *subject matter* yang dinilai oleh Tim pemeriksaan keuangan, tentang hal-hal yang menjadi tema pemeriksaan kinerja paralel dengan Pemeriksaan Keuangan. Contoh pemilihan tematik; jika suatu provinsi sedang memiliki program prioritas pengembangan pariwisata dan lingkungan hidup, maka Tim, tersebut dapat berfokus pada tema pengembangan pariwisata dan lingkungan hidup dalam menilai aspek kinerja entitas.

6. Kendala Dan Alternatif Penerapan LFAR

Kendala utama Badan Pemeriksa Keuangan, jika mengacu pada SAKIP untuk memasukkan aspek kinerja pada LHP atas laporan keuangan Kementerian/Lembaga dan Pemerintah daerah antara lain:

1. Belum adanya ketentuan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mengatur penggabungan aspek kinerja pada Laporan Keuangan instansi pemerintah.
2. Belum adanya ketentuan yang mengharuskan Kementerian/Lembaga dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) untuk menyampaikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) kepada BPK.
3. Ketidaksinkronan waktu penyampaian LAKIP dan LK.

Dilihat dari sisi *timeframe* waktu pemeriksaan seperti praktik yang dilakukan BPK saat ini, LFAR model IAEA memungkinkan untuk diterapkan dengan cara: Semester 2

dilakukan pemeriksaan interim/pendahuluan atas kinerja entitas, kemudian dilanjutkan dengan pemeriksaan kinerja terinci di Semester 1 tahun berikutnya. LHP Kinerja kemudian digabungkan dengan LHP Keuangan menjadi LFAR sebelum akhir Semester 1 tahun berikutnya.

Opsi ini bisa menjadi pilihan karena untuk penugasan pemeriksaan interim atau pendahuluan, output yang diminta bukan berupa LHP, namun laporan kegiatan pemeriksaan. Jadi misalkan pemeriksaan interim dilakukan di Triwulan 4 dan terinci dilakukan di Triwulan 1, output LHP Kinerja bisa digabungkan dengan output LHP Keuangan di Semester 1 sehingga membentuk LFAR seperti yang diharapkan Pimpinan.

4. Tidak adanya sumber daya BPK yang memadai untuk memeriksa LAKIP.

Kendala utama adalah keterbatasan SDM. Apabila pemeriksaan kinerja juga dilakukan pada Semester 1, maka BPK akan menghadapi permasalahan ketersediaan SDM yang akan melakukan pemeriksaan. Hal ini dikarenakan pada praktiknya saat ini, di Semester 1 seringkali satuan kerja pemeriksa mengalami keterbatasan jumlah pemeriksa untuk melakukan pemeriksaan keuangan, apalagi jika ditambah keharusan adanya tambahan tim untuk melakukan pemeriksaan kinerja.

Opsi strategi yang bisa dilakukan adalah dengan memaksimalkan SDM yang ada. Pemeriksaan kinerja atas area tertentu (yang tidak menyeluruh) dapat dilakukan

cukup dengan 2-3 orang sehingga SDM lain tetap dapat dimaksimalkan untuk Pemeriksaan LK. Namun hal ini tentu dapat berpengaruh kepada kualitas pemeriksaan yang dilakukan.

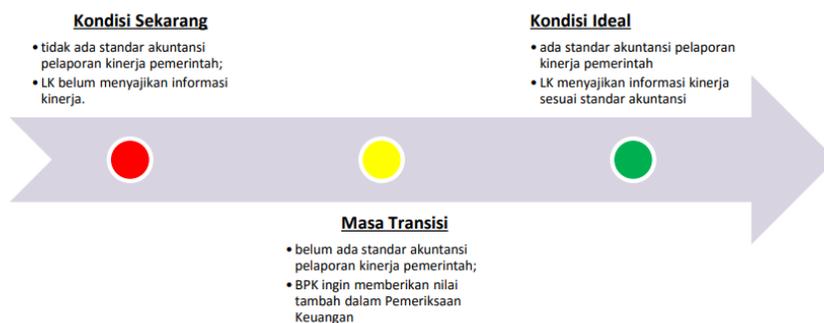
Pernyataan yang tercantum dalam ISSAI 12: *The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions - Making a Difference to the Lives of Citizens* (Nilai dan Manfaat dari SAI – Membuat Perubahan pada Kehidupan Warga Negara) Prinsip-prinsip yang ditetapkan dalam ISSAI 12 dibangun berdasarkan harapan bahwa SAI dapat membuat perbedaan bagi kehidupan masyarakat. Sejauh mana SAI mampu membuat perbedaan bagi kehidupan warga negara tergantung pada bagaimana SAI:

1. Memperkuat akuntabilitas, transparansi dan integritas entitas pemerintah dan sektor publik;
2. Mendemonstrasikan relevansi yang berkelanjutan dengan warga negara, parlemen dan pemangku kepentingan lainnya; dan
3. Menjadi model organisasi melalui memimpin dengan memberi contoh (*leading by example*).

Salah satu prinsip dalam ISSAI 12 ini yakni Prinsip 1: Menjaga Independensi SAI, memiliki salah satu poin yang berbunyi “SAI harus memiliki kebebasan untuk menentukan konten laporan yang dihasilkan dan waktu penerbitan laporan tersebut.” Hal ini sejalan dengan ketentuan yang umum dijumpai dalam standar pemeriksaan bahwa format laporan hasil pemeriksaan memang menjadi ranah wewenang dari masing-masing SAI.

7. Alternatif Penerapan LFAR

Gambar 3.2 berikut merupakan ilustrasi mengenai kondisi saat ini, masa transisi yang ingin dimulai oleh BPK, dan kondisi ideal dari pelaporan keuangan bertujuan umum oleh entitas sektor publik di Indonesia.



Gambar 3.2 Kondisi Pelaporan Keuangan Bertujuan Umum oleh Entitas Sektor Publik Di Indonesia

Sumber: Litbang BPK (2019)

Idealnya, ada dua syarat pelaporan keuangan untuk memenuhi amanah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara terkait informasi kinerja layanan entitas: 1) adanya pelaporan informasi kinerja layanan entitas, dalam hal ini seharusnya tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA); 2) adanya standar akuntansi mengenai pelaporan informasi kinerja demi keseragaman bentuk dan isi. Proses birokrasi menjadi tantangan tersendiri demi terwujudnya dua syarat tersebut dalam waktu dekat. Sembari memulai perubahan, BPK dapat berupaya aktif mendorong pemerintah agar merealisasikan dua prasyarat tersebut sebagai amanah Undang-Undang Keuangan Negara.

Keberadaan dua prasyarat itu akan memberikan nilai tambah berupa informasi pencapaian kinerja pemerintah dalam mengelola dana publik. LRA yang diamanatkan Undang-Undang Keuangan Negara bukanlah sebuah laporan yang hanya berisi realisasi penyerapan anggaran semata, melainkan juga menitikberatkan pada pencapaian kinerja/prestasi kerja atas penggunaan anggaran tersebut. Bentuk dan isi LRA yang demikian itu dipengaruhi oleh standar akuntansi yang mengaturnya. Saat ini, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 2 (PSAP 02) tentang LRA Berbasis Kas belum menekankan pencapaian kinerja organisasi. Demikian pula dengan PSAP 04 tentang CaLK yang merupakan tempat penyajian dan pengungkapan segala informasi yang dibutuhkan oleh pengguna untuk memahami laporan keuangan, ternyata juga belum memberikan pengaturan yang menekankan pada pencapaian kinerja organisasi.

Beberapa alternatif usulan penerapan LFAR versi BPK atau pemberian nilai tambah dalam pemeriksaan keuangan yang dilakukan BPK sebagai berikut:

1. Mempertajam pengujian atas kecukupan pengungkapan dalam CaLK;
 - a. Pengungkapan yang memadai dan menjadi salah satu kriteria dalam opini audit (PSAP 04): CaLK dapat memasukkan informasi tentang kebijakan fiskal dan ekonomi makro, serta ikhtisar hasil pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target tersebut.

- b. Jika dalam CaLK tersebut telah disajikan informasi, BPK dapat melakukan pengujian validitas atas keandalan data yang disajikan untuk kemudian dinilai prestasi kerjanya apakah telah mencapai hasil keluaran yang direncanakan (outcome) dari output anggaran yang dibelanjakan, sesuai dengan yang diharapkan oleh masyarakat atas program-program atau kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan sepanjang tahun.
2. Penekanan aspek kinerja terutama terhadap permasalahan yang menjadi temuan berulang atau berlarut-larut penyelesaiannya.
 3. Penekanan aspek kinerja pada pencapaian target program/kegiatan utama entitas atau penilaian atas indikator kinerja utama dari entitas tersebut seperti tidak tercapainya suatu output tertentu, tidak efektifnya suatu kegiatan, atau pemborosan atau inefisiensi terkait pencapaian target program/kegiatan utama entitas
 4. Penekanan aspek kinerja berdasarkan isu tematik lokal (BPK Perwakilan Propinsi)

Pada praktiknya, isu tematik dalam suatu pemeriksaan seringkali bersumber dari AKN Koordinator di Kantor Pusat BPK. Namun tidak menutup kemungkinan, tematik bisa bersifat lokal dalam konteks setiap daerah ataupun kementerian/lembaga, mungkin memiliki tema-tema tertentu yang menjadi sasaran entitas ataupun perhatian publik, dan bervariasi di antara entitas pemerintah antara satu daerah dengan daerah lain. Tema-tema lokal ini dapat

menjadi area kinerja yang dinilai oleh tim pemeriksaan keuangan. Sebagai contoh, suatu daerah, Provinsi A, sedang memiliki program prioritas pengembangan pariwisata. Hal ini menjadi sasaran utama yang ingin dicapai oleh entitas Provinsi A tersebut. Kantor BPK Perwakilan Provinsi A dapat berfokus pada tema pengembangan pariwisata dalam menilai aspek kinerja dalam pemeriksaan keuangan atas Pemerintah Provinsi A.

Tim Pemeriksa dapat menganalisis kondisi penganggaran yang dilakukan satker-satker terkait apakah mereka telah menganggarkan kegiatan untuk menyukseskan program utama dari entitas. Selanjutnya tim dapat menelaah apakah realisasi dari kegiatan yang telah dilakukan sepanjang tahun relevan dan berkontribusi bagi pencapaian sasaran pengembangan pariwisata. Hal ini sekaligus menjadi bentuk pengujian apakah anggaran berbasis kinerja memang benar-benar telah diaplikasikan oleh Provinsi A. Apabila misalnya Provinsi A mengalokasikan anggaran untuk pembangunan infrastruktur menuju lokasi pariwisata atau di dalam dan di sekitar lokasi, penyediaan sarana dan akomodasi yang memadai, dan berkoordinasi dengan Pemerintah Pusat maupun Kabupaten/Kota untuk mengembangkan dan mempromosikan daerah tujuan wisata dimaksud, hal ini dapat menjadi salah satu indikasi bahwa Pemerintah serius berkomitmen untuk mencapai sasaran utamanya.

Pemeriksaan atas aspek kinerja dari Tematik Lokal ini dapat menjadi opsi lain dari penerapan LFAR yang diinginkan Pimpinan. Tematik tidak melulu dari Pusat, bisa bersumber dari kondisi di daerah atau lembaga tertentu. Hal ini tentu akan memperkaya hasil pemeriksaan keuangan BPK yang diharapkan bisa memberikan nilai tambah bagi para pengguna LHP BPK.

BAGIAN EMPAT

PILOT PROJECT

Wacana tentang keinginan untuk memberikan nilai tambah dalam LHP Laporan Keuangan BPK dengan menambahkan informasi tentang aspek kinerja entitas telah menjadi arahan dari Pimpinan BPK saat ini. Dengan demikian, penerapan LFAR dalam konteks pemeriksaan komprehensif (*comprehensive audit*) yang meliputi pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja pada saat yang sama, tidak hanya dilakukan atas UN Agencies (dhi. IAEA) saja, namun juga atas entitas pemerintah di Indoensia. BPK menyebut konsep tersebut dengan “*Long Form Audit Report/LFAR dengan Penekanan pada Aspek Kinerja*”. Dengan pemeriksaan model LFAR ini, BPK selain memberikan opini atas laporan keuangan, pada saat yang sama, BPK juga memberikan penilaian atas keberhasilan atau ketidakberhasilan pemerintah dalam merancang dan melaksanakan program-program pembangunan yang berdampak pada peningkatan kesejahteraan rakyat.

Pada praktiknya, bisa terjadi dari sisi pemeriksaan keuangan BPK memberikan opini WTP, namun dari sisi pemeriksaan kinerja, BPK menemukan ketidakefektifan/ ketidakefisienan/ ketidakekonomis, dan bisa juga yang sebaliknya, atau keduanya baik/buruk. Dalam pemeriksaan kinerja, BPK bisa fokus memeriksa program-program yang berkaitan dengan peningkatan kesejahteraan rakyat. Misalnya, program jaminan kesehatan, jaminan pendidikan, pengentasan kemiskinan, dan penyediaan

lapangan kerja, serta dalam lingkup yang lebih luas memeriksa indikator pencapaian kesejahteraan secara nasional.

Dengan cara demikian, keberhasilan instansi pemerintah tidak hanya dilihat dari perolehan opini WTP, namun juga pencapaian peningkatan kesejahteraan rakyatnya. Jika dalam pemeriksaan keuangan BPK memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan, maka pada pemeriksaan kinerja, BPK memberikan simpulan atas pengelolaan program/kegiatan dilihat dari aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitasnya, atau indikator kinerja lainnya. Melalui pemeriksaan komprehensif tersebut, BPK dapat memberikan penilaian secara lebih utuh mengenai kualitas pelaporan keuangan dan penggunaan keuangannya. Selain itu, pembaca laporan BPK juga mendapat simpulan yang lebih lengkap dan dapat lebih dipahami secara komprehensif oleh para pemangku kepentingan.

Pelaporan hasil pemeriksaan seperti itu membuat siapa pun, misalnya seorang kepala daerah atau menteri, tidak lagi bisa menggunakan opini WTP sebagai alat propaganda seolah semua hal terkait dengan pelaksanaan program pembangunan sudah berhasil. Sebab, ada laporan hasil pemeriksaan kinerja yang khusus memotret kinerja program pembangunannya, termasuk memotret keberhasilan meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Berdasarkan kajian LFAR yang dilaksanakan oleh Direktorat Litbang BPK RI Tahun 2018, diformulasikan beberapa alternatif penerapan pemeriksaan model LFAR dengan penekanan pada aspek kinerja yang dapat dilakukan oleh BPK yaitu:

1. Dengan kondisi ada standar akuntansi mengenai pelaporan informasi kinerja

2. Tanpa standar akuntansi mengenai pelaporan informasi kinerja
 - a. Mempertajam pengujian atas kecukupan pengungkapan dalam CaLK
 - b. Penekanan aspek kinerja diutamakan ada permasalahan yang menjadi temuan berulang atau berlarut-larut penyelesaiannya
 - c. Penekanan aspek kinerja pada pencapaian target Program/Kegiatan utama entitas
 - d. Penekanan aspek kinerja berdasarkan isu tematik lokal (Perwakilan)

Untuk pemeriksaan Laporan Keuangan dengan model L FAR yang dilaksanakan oleh AKN V untuk TA 2019, menggunakan model pendekatan penekanan aspek kinerja pada pencapaian target Program/Kegiatan utama entitas. Pendekatan ini diambil dengan pertimbangan upaya pencapaian target Program/Kegiatan utama entitas akan dapat menunjang pencapaian tujuan entitas secara keseluruhan. Selain itu, keberhasilan pencapaian program dan kegiatan tersebut menunjukkan kehadiran pemerintah dalam hal peningkatan pelayanan dan kesejahteraan warganya.

Pemeriksaan keuangan dengan penekanan pada aspek kinerja dapat diarahkan dan diutamakan pada penilaian apakah entitas pelaporan telah mencapai target yang telah ditetapkan sebelumnya maupun penilaian atas indikator kinerja utama dari entitas tersebut. Permasalahan yang dijumpai dapat berupa tidak tercapainya suatu output tertentu, tidak efektifnya suatu kegiatan, dan pemborosan

atau inefisiensi terkait pencapaian target program/kegiatan utama entitas.

Sebagai sebuah *Pilot Project*, pemahaman yang cukup dan seragam oleh pemeriksa terhadap *subject matters* menjadi permasalahan yang harus dicarikan solusi. Dalam hal ini, maka ditetapkan kebijakan pemeriksaan yang dapat dimanfaatkan sebagai pedoman dan dasar dalam perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan. Kebijakan pemeriksaan ini dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Persiapan Pemeriksaan

1.1. Kebijakan Umum

1. Kepala perwakilan harus mengomunikasikan secara lisan dan atau melalui surat resmi kepada entitas yang menjadi sampel *piloting* terkait dengan pemahaman Model *Long Form Audit Report* (LFAR) dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang bertujuan memberikan nilai tambah bagi LHP Laporan Keuangan untuk para pemangku kepentingan BPK dengan menambahkan informasi tentang aspek kinerja entitas.
2. Dalam rangka menjaga kualitas hasil pemeriksaan dan memberikan pemahaman yang seragam kepada para pemeriksa, pemeriksa harus dibekali pengetahuan dan pemahaman terkait metodologi pemeriksaan dan pelaporan.

1.2. Pemilihan Topik Pemeriksaan

Topik pemeriksaan adalah program utama/prioritas entitas. Untuk menentukan topik pemeriksaan harus memperhatikan beberapa hal sebagai berikut:

1. Alokasi Tim Pemeriksa

Pemeriksaan LKPD dan pemeriksaan kinerja dilakukan secara paralel dengan dua tim pemeriksa. Kekurangan Sumber Daya Manusia pemeriksa dikoordinasikan melalui Auditorat Pengelolaan Pemeriks Auditama Keuangan Negara V.

2. Surat Tugas

Pemeriksaan LKPD dan Pemeriksaan Kinerja dilaksanakan melalui penerbitan dua Surat Tugas (Surat Tugas Pemeriksaan LKPD dan Surat Tugas Pemeriksaan Kinerja).

3. Tahapan Pemeriksaan

- a. Pemeriksaan LKPD dan Pemeriksaan Kinerja terdiri atas pemeriksaan pendahuluan/interim dan pemeriksaan terinci;
- b. Pelaksanaan pemeriksaan pendahuluan diharapkan dilaksanakan mulai tanggal 27 Januari 2020.

4. Pembiayaan

Pembiayaan atas pemeriksaan ini dapat dipenuhi dari anggaran pemeriksaan kinerja semester II.

2. Metodologi Pemeriksaan

Untuk pelaksanaan pemeriksaan kinerja dengan mendasarkan pada Juklak Pemeriksaan Kinerja serta Juknis penentuan area kunci

pemeriksaan kinerja, Juknis penetapan kriteria pemeriksaan kinerja dan Juknis penyusunan laporan hasil pemeriksaan kinerja, dengan tahapan sebagai berikut:

2.1. Pemeriksaan Pendahuluan

Tahapan dalam pemeriksaan pendahuluan adalah sebagai berikut:

1. Pemahaman entitas dan identifikasi masalah, termasuk pendekatan pemeriksaan kinerja. Dalam pemeriksaan kinerja terdapat tiga jenis pendekatan yang dapat diterapkan oleh Pemeriksa, yaitu:
 - a. Pendekatan hasil (*result-oriented approach*), yaitu menilai apakah tujuan telah tercapai atau program dan jasa telah dicapai sesuai yang diharapkan.
 - b. Pendekatan sistem (*system-oriented approach*), yaitu menilai apakah fungsi sistem manajemen berjalan dengan baik.
 - c. Pendekatan masalah (*problem-oriented approach*), yaitu menilai, memverifikasi, dan menganalisis penyebab suatu permasalahan atau penyimpangan dari kriteria yang telah ditetapkan.

Dalam pemeriksaan kinerja ini pendekatan yang digunakan adalah pendekatan hasil dan atau sistem.

2. Penentuan area potensial dan area kunci;

Penentuan topik potensial dapat dilakukan melalui dua pendekatan, yaitu pendekatan *bottom-up*, pemeriksa

berpartisipasi dalam proses pemilihan topik pemeriksaan dan pendekatan *top-down*, topik pemeriksaan ditentukan langsung oleh manajemen puncak.

Topik potensial pemeriksaan kinerja ini adalah program/kegiatan yang memberikan dampak signifikan bagi perbaikan kinerja entitas sehingga akan meningkatkan kualitas pelayanan publik atau kesejahteraan bagi masyarakat.

Sedangkan faktor pemilihan area kunci terdiri dari beberapa faktor berikut:

- a. Risiko manajemen, yaitu risiko yang dihadapi oleh manajemen terkait pencapaian aspek efektivitas. Penilaian risiko manajemen juga perlu mempertimbangkan sistem pengendalian internal (SPI) entitas.
- b. Signifikansi suatu program, yaitu penilaian apakah suatu kegiatan dalam suatu area pemeriksaan secara komparatif mempunyai pengaruh yang besar terhadap kegiatan lainnya dalam objek pemeriksaan secara keseluruhan.
- c. Dampak pemeriksaan, yaitu besarnya perbaikan dan manfaat yang dapat diberikan melalui pemeriksaan yang dilakukan atas area yang akan diperiksa.
- d. Auditabilitas berhubungan dengan kelayakan suatu area untuk dapat diperiksa. Hal ini dapat dipengaruhi oleh faktor internal seperti kapasitas sumber daya pemeriksa, ataupun faktor eksternal seperti

kemudahan akses untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat

3. Penentuan tujuan pemeriksaan

Tujuan pemeriksaan menilai efektifitas sistem pengelolaan program/kegiatan (*Planning, Organizing, Actuating, Controlling*).

4. Penentuan lingkup pemeriksaan

Periode yang diperiksa Tahun Anggaran 2019.

5. Penetapan kriteria dan sub kriteria pemeriksaan

Kriteria-kriteria yang dapat digunakan dalam penilaian apakah pelaksanaan program/kegiatan telah berjalan efektif, BPK dan entitas dapat mengembangkan kerangka kriteria yang tertuang dalam *Better Management Practices* (BMP).

6. Identifikasi dan jenis bukti pemeriksaan

Penyusunan *Audit Design Matrix*/Matriks Desain Pemeriksaan (MDP). MDP adalah instrumen yang digunakan untuk mengikhtisarkan informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan.

7. Penyiapan Program Pemeriksaan dan LHPP

2.2. Pemeriksaan Terinci

Tahapan dalam pemeriksaan terinci adalah sebagai berikut:

1. Pertanyaan pemeriksaan.

Desain pertanyaan pemeriksaan yang disusun untuk menjabarkan tujuan pemeriksaan

2. Kriteria pemeriksaan.

3. Jenis dan sumber bukti serta prosedur pemeriksaan.
4. Teknik uji petik (pemilihan sampel dan ukuran sampel).

Teknik uji petik yang digunakan adalah *Nonprobability sampling*.
5. Teknik perumusan kesimpulan.

Metode yang digunakan pemeriksa untuk merumuskan kesimpulan dengan menggunakan *Analytical Hierarchy Process (AHP)* dengan melibatkan pendapat ahli yang memiliki kompetensi sesuai dengan program/kegiatan yang diperiksa.

Dalam menyajikan kesimpulan, pemeriksa dapat menggunakan bentuk langsung atau bentuk tidak langsung. Dalam pemeriksaan ini penyajian kesimpulan dalam bentuk langsung, kalimat utama kesimpulan akan mengungkapkan secara eksplisit jawaban atas tujuan pemeriksaan. Kesimpulan pemeriksaan berupa pernyataan efektif, cukup efektif, kurang efektif atau tidak efektif. Untuk meyakinkan bahwa kesimpulan disajikan secara logis, akan melibatkan pendapat ahli dalam *Forum Discussion Group (FGD)*.
6. Rekomendasi pemeriksaan
7. Pendokumentasian Kertas Kerja Pemeriksaan (menggunakan komputerisasi)

Sedang untuk pemeriksaan LKPD dengan mendasarkan pada panduan pemeriksaan LKPD dan kebijakan pemeriksaan LKPD.

3. Format Pelaporan

Kebijakan pelaporan hasil pemeriksaan bagi entitas yang menjadi *pilot project* pemeriksaan dengan penekanan pada aspek kinerja adalah sebagai berikut:

1. Ringkasan Eksekutif (Nomor: XXX/LHP/XVIII/05/2020): menggabungkan ikhtisar hasil pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja.

 <p style="text-align: center;">BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA</p> <p style="text-align: center;">LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN BPK RI ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA [Nama_Pemda] TAHUN 2019</p> <p style="text-align: center;">RINGKASAN EKSEKUTIF</p>  <p style="text-align: center;">Nomor: XXX/HP/.../05/2020 Tanggal: ... Mei 2020</p>	 <p style="text-align: center;">BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA</p> <p style="text-align: center;">RINGKASAN EKSEKUTIF HASIL PEMERIKSAAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA [Nama_Pemda] TAHUN 2019</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dasar Hukum, Lingkup dan Tanggung Jawab, Tujuan, dan Standar Pemeriksaan 1.1. Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] Tahun 2019 oleh Badan Pemeriksa Keuangan berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Penanaman Penghasilan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. 1.2. Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] Tahun 2019 meliputi: Rencana tanggal: 21 Desember 2019; Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Keuangan, Laporan Arah Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan adalah tanggapan jawab Pemerintah Daerah. Tanggapan jawab BPK terdapat pada paragraf opini atas Laporan Keuangan berdasarkan pemeriksaan yang telah dilakukan. 1.3. Tujuan pemeriksaan keuangan adalah memberikan opini atas kewajaran penyajian Laporan Keuangan. Opini diberikan dengan mempertimbangkan aspek kesesuaian dengan standar akuntansi Pemerintahan (SAK-P), kecukupan pengungkapan sesuai dengan pengungkapan yang diatur dalam SAK-P, keterkaitan terhadap peraturan perundang-undangan, dan objektifitas penyajian informasi. <p>Selanjutnya pemeriksaan kinerja atas program [Nama_Program yang dipertanyakan] yang menjadi salah satu program pembangunan Daerah Tahun 2019.</p> <p>Tujuan pemeriksaan kinerja adalah memberikan opini atas kewajaran penyajian Laporan Keuangan. Opini diberikan dengan mempertimbangkan aspek kesesuaian dengan standar akuntansi Pemerintahan (SAK-P), kecukupan pengungkapan sesuai dengan pengungkapan yang diatur dalam SAK-P, keterkaitan terhadap peraturan perundang-undangan, dan objektifitas penyajian informasi.</p> <p>Selanjutnya pemeriksaan kinerja atas program [Nama_Program yang dipertanyakan] termasuk salah satu program pembangunan Daerah Tahun 2019.</p>
<ol style="list-style-type: none"> 1.4. Pemeriksaan dilakukan dengan berpedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPK) yang ditetapkan dengan Peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2017. 2. Sistematika Pelaporan <p>Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] Tahun 2019 terdiri dari:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Ringkasan Eksekutif, b. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Tahun 2019 yang memuat Opini, c. LHP atas Sistem Pengendalian Intern (SPI), d. LHP atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan, dan e. Laporan Tambahan berupa LHP Kinerja atas Pencapaian Output Program [Nama_Program yang dipertanyakan]. 3. Opini BPK atas Laporan Keuangan Tahun 2019 <p>Opini BPK atas Laporan Keuangan Tahun 2019:</p> <p>BPK memberikan opini [jenis opini yang diberikan] atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] Tahun 2019.</p> <p>[Penjelasan permasalahan yang mempengaruhi opini jika opini non-BPK]</p> 4. Hasil Pemeriksaan SPI dan Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan <p>Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan:</p> <p>BPK menemukan [jawaban SPI] kelemahan pengendalian intern dan [jawaban kepatuhan] permasalahan terkait ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, yang telah mempengaruhi secara material kewajaran Laporan Keuangan Tahun 2019.</p> 4.1. Temuan SPI <p>Hasil Pemeriksaan SPI terdapat antara lain:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [ringkasan temuan signifikan], dan 4.2. Temuan Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan <p>Hasil Pemeriksaan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan terdapat antara lain:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [ringkasan temuan signifikan], dan 	<ol style="list-style-type: none"> 5. Rekomendasi BPK <p>Rekomendasi BPK</p> <p>Rekomendasi dengan temuan ketidakpatuhan SPI dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tersebut, di atas, BPK merekomendasikan kepada Gubernur/Bupati/Walikota [Nama_Pemda] untuk melakukan:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [rekomendasi atau temuan signifikan], dan <p>Program lebih lanjut atas hasil pemeriksaan BPK dan rekomendasi dapat dilihat pada LHP atas SPI Nomor [Nama_LHP] dan LHP atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan Nomor [Nama_LHP].</p> 7. Hasil Pemeriksaan Kinerja atas Program <p>Hasil Pemeriksaan Kinerja</p> <p>[Jika belum terungkap] Hasil pemeriksaan kinerja menunjukkan bahwa Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] belum dapat menyajikan output program [Nama_program yang dipertanyakan] yang telah ditetapkan dalam APBD, karena terdapat permasalahan signifikan yang mempengaruhi pencapaian program tersebut, yaitu:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [ringkasan temuan signifikan], dan <p>[Jika sudah terungkap] Hasil pemeriksaan kinerja menunjukkan bahwa Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota [Nama_Pemda] tidak dapat menyajikan output program [Nama_program yang dipertanyakan] yang telah ditetapkan dalam APBD. Namun, terdapat permasalahan yang perlu mendapat perhatian dan perbaikan untuk pelaksanaan program pada tahun-tahun berikutnya, yaitu:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [ringkasan temuan signifikan], dan <p>Untuk meningkatkan kinerja pelaksanaan program [Nama_program yang dipertanyakan], BPK merekomendasikan kepada Gubernur/Bupati/Walikota [Nama_Pemda] untuk melakukan:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. [rekomendasi atau temuan signifikan], dan <p>Program lebih lanjut atas hasil pemeriksaan kinerja dan rekomendasi dapat dilihat pada LHP Nomor [Nama_LHP].</p> <p style="text-align: center;">Mei 2020 BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA Pemeriksaan Keuangan Penanggung Jawab Rajagra Nugra Atmanti No. BKA ...</p>

Gambar 4.1 Template Ringkasan Eksekutif

2. Buku I (Nomor: XXX.a/LHP/XVIII/05/2020): Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan memuat opini, Buku II (Nomor: XXX.b/LHP/XVIII/05/2020): Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI); dan Buku III (Nomor: XXX.c/LHP/XVIII/05/2020): Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan.



Gambar 4.2 Contoh LHP atas Laporan Keuangan; SPI dan Kepatuhan

3. Laporan Tambahan (Nomor: XXX.d/LHP/XVIII/05/2020): berupa Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja atas program utama/prioritas entitas (sesuai dengan objek yang diperiksa) memuat simpulan, temuan dan rekomendasi.



Gambar 4.3 Contoh LHP Kinerja

4. Hal-Hal Lain yang Perlu Diperhatikan dalam Pelaksanaan Pemeriksaan

4.1. Jadwal Kegiatan Pemeriksaan

Pemeriksaan dilaksanakan selama 60 hari terdiri dari pemeriksaan pendahuluan selama 30 hari dan pemeriksaan terinci selama 30 hari. Pemeriksaan pendahuluan dilaksanakan dalam periode bulan Januari s.d Februari 2020, sedangkan pemeriksaan terinci dilaksanakan dalam periode bulan Maret s.d Juni 2020.



Gambar 4.4 Jadwal Kegiatan Pemeriksaan

4.2. Monitoring dan Evaluasi

1. Media komunikasi

Koordinasi pelaksanaan pemeriksaan kinerja ini menggunakan Portal Pemeriksaan LKPD TA 2019-LFAR, *email* BPK dan *WA Group* LFAR – 2020/*Telegram* yang dapat diakses seluruh pemeriksa. Portal Pemeriksaan LKPD TA 2019-LFAR akan digunakan sebagai sarana:

- a. Penyampaian arahan dan kebijakan pemeriksaan dari Anggota V, Tortama KN V maupun Tim Pokja kepada seluruh tim pemeriksaan;
- b. *Database* regulasi yang terkait dengan pemeriksaan;
- c. Forum diskusi antar tim pemeriksa dengan Pokja;
- d. Penyampaian laporan dua mingguan atas perkembangan pelaksanaan pemeriksaan dari Kepala Perwakilan kepada Tortama.

Masing-masing Kepala Sub Auditorat Perwakilan *Piloting* bertugas sebagai *Liaison Officer (LO)* untuk mengelola laporan dua mingguan dan dokumen pemeriksaan lainnya yang akan diunggah ke Portal Pemeriksaan LKPD TA 2019-LFAR. Sekretariat Pokja memfasilitasi koordinasi antar tim pemeriksa dan antara tim pemeriksa dengan pokja melalui portal komunikasi dan media komunikasi sosial lainnya.

2. Laporan perkembangan pelaksanaan pemeriksaan

- a. Ketua Tim menyampaikan Laporan Perkembangan Pelaksanaan Pemeriksaan setiap minggu kepada

Pengendali Teknis (PT) disertai dengan Hasil Pelaksanaan Prosedur Pemeriksaan (HP3);

- b. PT menyampaikan Laporan Dua Mingguan kepada Penanggung Jawab (PJ)/Kepala Perwakilan sebagai bahan Laporan Perkembangan Pelaksanaan Pemeriksaan kepada Tortama.

BAGIAN LIMA

PROSES PEMERIKSAAN

Pemeriksaan kinerja pada pemerintah daerah yang menjadi *pilot project* dilakukan secara paralel dengan pemeriksaan LKPD Tahun 2019. Pemeriksaan kinerja tersebut bertujuan untuk menilai efektivitas pelaksanaan salah satu program prioritas pemerintah daerah. BPK telah melaksanakan LFAR pada 5 (lima) perwakilan di Indonesia bagian barat sebagai *pilot project* dengan beragam tema pemeriksaan kinerja, antara lain; otonomi khusus (Pemerintah Aceh), infrastruktur (Provinsi Lampung dan Provinsi Jawa Timur), pencegahan bencana (Provinsi Banten), dan pencemaran udara (Provinsi DKI Jakarta). Proses pemeriksaan kinerja dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Tahapan Pemeriksaan

1.1. Persiapan Pemeriksaan

1. Pemahaman Entitas dan Identifikasi Masalah

Pemahaman entitas memberikan gambaran mengenai proses tata laksana pemerintah daerah dalam merencanakan dan menganggarkan suatu program secara keseluruhan serta lingkungan yang mempengaruhi proses tersebut. Permasalahan-permasalahan yang ditemukan pada saat pemahaman entitas diinventarisasi untuk menentukan area kunci yang akan menjadi fokus pemeriksaan pada tahap pemeriksaan terinci.

Pemahaman entitas dan pengidentifikasian masalah yang dilakukan pada pemeriksaan pendahuluan pada lima entitas telah menginventarisir permasalahan-permasalahan signifikan yang berguna dalam menentukan area kunci yang akan menjadi fokus pemeriksaan pada tahap pemeriksaan terinci.

a. Pemerintah Aceh

Identifikasi permasalahan-permasalahan signifikan sebagai berikut.

- 1) Rencana Induk Otsus (*Master Plan*) yang diatur Pergub No. 114 tahun 2018 belum dituangkan/dirinci dalam bentuk rencana aksi;
- 2) Belum ada *labeling* pada aplikasi perencanaan (e-Rencana) dan aplikasi keuangan (SIPKD) untuk kegiatan yang bersumber dari Otsus;
- 3) Masih terdapat kegiatan yang sudah direncanakan tapi tidak dilaksanakan walaupun bukan kondisi *force majeure*;
- 4) Belum ada *monev* khusus untuk kegiatan dari dana otsus agar kegiatan otsus dapat terpantau lebih spesifik;
- 5) Kegiatan yang akan dilaksanakan berada di lokasi yang sama dengan kegiatan dari sumber APBN;
- 6) Masih terdapat polemik dalam hal ketepatan kriteria dan persyaratan seleksi program dan kegiatan yang didanai Otsus.

b. Provinsi Lampung

Identifikasi permasalahan-permasalahan signifikan sebagai berikut.

- 1) Hasil survey kondisi jalan (*strip map*) dari Bidang Perencanaan sebagai bahan pemrograman dan pengukuran capaian kinerja belum mempertimbangkan kondisi bangunan pelengkap jalan, melainkan hanya sebatas inventarisir;
- 2) Fungsi penilik jalan sebagai personil yang melakukan pengamatan atas kondisi bagian-bagian jalan setiap hari tidak berjalan secara efektif dan tidak dilaporkan dalam laporan baku;
- 3) Penentuan program/kegiatan yang mendapatkan alokasi anggaran tidak berdasarkan pertimbangan urgensi kebutuhan, usulan masyarakat, dan target capaian kinerja yang terdokumentasi;
- 4) HPS/RKS tidak disusun berdasarkan data dan informasi kondisi jalan yang lengkap, valid, dan mutakhir, serta tidak berdasarkan peraturan teknis terkait;
- 5) UPTD kurang dilibatkan dalam proses pemrograman/penyusunan anggaran terkait pekerjaan pemeliharaan rutin jalan;
- 6) Paket kegiatan yang dirasionalisasi anggaran lebih difokuskan pada jalan status (bagian dari target kemantapan jalan) dibandingkan jalan non status (jalan strategis bukan milik Dinas BMBK).

c. Provinsi Banten

Identifikasi permasalahan-permasalahan signifikan sebagai berikut.

- 1) BPBD Provinsi Banten belum menyusun Rencana Penanggulangan Bencana (RPB). Hal ini tidak mendukung upaya penanggulangan bencana. RPB seharusnya disusun meliputi pengenalan dan pengkajian ancaman bencana, pemahaman tentang kerentanan masyarakat, analisis kemungkinan dampak bencana, pilihan tindakan pengurangan risiko bencana, penentuan mekanisme kesiapan dan penanggulangan dampak bencana dan alokasi tugas, kewenangan, dan sumber daya yang tersedia.
- 2) BPBD Provinsi Banten belum menyusun Rencana Aksi Daerah Pengurangan Risiko Bencana (RAD PRB) yang mengacu kepada Rencana Aksi Nasional (RAN) PRB. Seharusnya RAD ini disusun sebagai upaya pengurangan risiko bencana. RAD PRB seharusnya disusun secara menyeluruh dan terpadu dalam suatu forum yang meliputi unsur dari pemerintah daerah, nonpemerintah, masyarakat, dan dunia usaha di daerah yang bersangkutan yang dikoordinasikan oleh BPBD.
- 3) Pemerintah Provinsi Banten (BPBD) belum melakukan identifikasi dan pengenalan secara pasti terhadap sumber bahaya atau ancaman bencana. BPBD belum melakukan pemantauan terhadap penguasaan dan

pengelolaan sumber daya alam yang secara tiba-tiba dan/atau berangsur berpotensi menjadi sumber bahaya bencana. BPBD juga belum melaksanakan pemantauan penggunaan teknologi yang secara tiba-tiba dan/atau berangsur berpotensi menjadi sumber ancaman atau bahaya bencana. Selain itu, BPBD juga belum melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan tata ruang dan pengelolaan lingkungan hidup.

- 4) BPBD Provinsi Banten belum berkoordinasi dengan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota dalam pelaksanaan kegiatan mitigasi bencana, khususnya untuk menyusun informasi kebencanaan, basis data, dan peta kebencanaan.
- 5) BPBD Provinsi Banten belum melakukan koordinasi terkait penyusunan dokumen maupun regulasi yang dibutuhkan dalam tahap Prabencana, misalnya Rencana Penanggulangan Bencana, Rencana Aksi Daerah, Informasi kebencanaan, basis data dan peta kebencanaan, maupun dokumen lainnya. Seharusnya BPBD Provinsi mengoordinasi pelaksanaan kegiatan tersebut pada setiap BPBD Kab/Kota.
- 6) BPBD Provinsi Banten belum menetapkan dan menyiapkan jalur dan lokasi evakuasi di daerah rawan bencana. BPBD Provinsi Banten belum memasang petunjuk tentang karakteristik bencana dan penyelamatan di tempat tempat rawan bencana. BPBD Provinsi Banten belum menginventarisasi wilayah

rawan bencana dan lokasi aman untuk mengevakuasi pengungsi serta jalur evakuasi aman. Selain itu BPBD Povinsi Banten belum melaksanakan perencanaan atas kesiapsiagaan bencana yang terkoordinasi antara Pemerintah Provinsi dengan Pemerintah Kabupaten/Kota.

d. Provinsi DKI Jakarta

Identifikasi permasalahan-permasalahan signifikan sebagai berikut.

1) Masalah Pengembangan Data dan Tata Kelola

- Pemprov DKI Jakarta belum memiliki *grand desain* pengelolaan kualitas udara;
- Penetapan Target IKLH Provinsi DKI Jakarta sangat rendah;
- Terdapat ketentuan/peraturan turunan dari Perda Nomor 2 Tahun 2005 yang belum diterbitkan oleh Pemprov DKI Jakarta;
- Peraturan mengenai konversi BBG belum tersinkronisasi (Perda 2/2005 vs Perda 5/2014);
- Belum ada integrasi kebijakan antara sektor lingkungan dan sektor ekonomi;
- Belum ada integrasi kebijakan dengan wilayah sekitar Jakarta;
- Tidak ada kewenangan penyelenggaraan migas untuk Pemda.

2) Masalah Penanganan Sumber Polusi

- Program konversi bahan bakar baik untuk transportasi umum dan KDO sesuai Peraturan Gubernur (Pergub) Nomor 141 Tahun 2007 tentang Penggunaan Bahan Bakar Gas (BBG) untuk Angkutan Umum dan Kendaraan Dinas Operasional Pemerintah Daerah tidak berjalan optimal;
- Pelaksanaan Uji Emisi Kendaraan Pribadi belum disertai dengan insentif dan disinsentif (masih bersifat sukarela) sehingga belum optimal dalam upaya mengurangi pencemaran udara, antara lain:
 - Penerapan Uji Emisi untuk Kendaraan Bermotor Pribadi yang dikaitkan dengan syarat pembayaran PKB sesuai amanat Peraturan Daerah (Perda) Nomor 2 Tahun 2005 belum dilaksanakan,
 - Pelaksanaan uji emisi untuk sepeda motor belum dilakukan sesuai amanat Pergub Nomor 92 Tahun 2007 Pasal 6 ayat (5) yang menyatakan pelaksanaan uji emisi untuk sepeda motor dilakukan selambat-lambatnya pada tanggal 1 Januari 2009.

e. Provinsi Jawa Timur

Identifikasi permasalahan-permasalahan signifikan sebagai berikut.

- 1) Target kinerja tahunan yang ditentukan tidak akurat;

- 2) Tidak ada sinkronisasi yang jelas antara indikator kinerja pada level tujuan, level sasaran, level program dengan level kegiatan;
- 3) Pencapaian atas target kinerja level sasaran bukan sepenuhnya merupakan wewenang Pemprov Jatim;
- 4) Penentuan dan perhitungan target kinerja tidak didasari atas data yang akurat dan valid;
- 5) Penyusunan HPS/OE tidak sesuai dengan ketentuan.

1.2. Penentuan Area Potensial dan Area kunci

Topik potensial pemeriksaan kinerja ini adalah program/kegiatan yang memberikan dampak signifikan bagi perbaikan kinerja entitas sehingga akan meningkatkan kualitas pelayanan publik atau kesejahteraan bagi masyarakat. Topik potensial yang telah ditetapkan dalam pemeriksaan ini yaitu:



Gambar 5.1 Topik Potensial

Topik potensial yang telah ditetapkan di atas belum mengerucut pada suatu area kunci topik yang akan diperiksa. Oleh karena itu, pemeriksaan pendahuluan difokuskan untuk

mengidentifikasi area-area potensial yang kemudian dipilih untuk menjadi area kunci.

Pemilihan area potensial menjadi area kunci dilakukan dengan skoring yang memperhatikan faktor pemilihan sebagai berikut:

- a. Risiko manajemen, yaitu risiko yang dihadapi oleh manajemen terkait pencapaian aspek efektivitas. Penilaian risiko manajemen juga perlu mempertimbangkan sistem pengendalian internal (SPI) entitas;
- b. Signifikansi suatu program, yaitu penilaian apakah suatu kegiatan dalam suatu area pemeriksaan secara komparatif mempunyai pengaruh yang besar terhadap kegiatan lainnya dalam objek pemeriksaan secara keseluruhan;
- c. Dampak pemeriksaan, yaitu besarnya perbaikan dan manfaat yang dapat diberikan melalui pemeriksaan yang dilakukan atas area yang akan diperiksa;
- d. Auditabilitas berhubungan dengan kelayakan suatu area untuk dapat diperiksa. Hal ini dapat dipengaruhi oleh faktor internal seperti kapasitas sumber daya pemeriksa, ataupun faktor eksternal seperti kemudahan akses untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat.

Pemilihan area kunci pada masing-masing entitas yang diperiksa dapat dijelaskan sebagai berikut:

a) Pemerintah Aceh

Pemilihan area kunci pada Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja atas Program Pembangunan dan Pemeliharaan

Infrastruktur dari Dana Otonomi Khusus dapat dilihat pada Tabel 5.1.

Tabel 5.1 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Program Pembangunan dan Pemeliharaan Infrastruktur dari Dana Otonomi Khusus

No.	Area-area Potensial	Kriteria Pemilihan				Total Skor	Urutan Prioritas	Kesimpulan Dipilih/ Tidak Dipilih
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak Pemeriksaan	Auditabilitas			
1	Jalan, Jembatan/ Jembatan Gantung dan irigasi	2	3	2,67	2,5	10,17	1	Dipilih
2	Peningkatan Infrastruktur Sanitasi	2,36	2,33	2,5	2,17	9,36	4	Tidak Dipilih
3	Peningkatan Kualitas Rumah Tidak Layak Huni	2,45	2,33	2,8	2,5	10,08	2	Dipilih
4	Pembangunan dan Peningkatan Infrastruktur Air Bersih	2,45	2,33	2,8	2,3	9,88	3	Tidak Dipilih

b) Provinsi Lampung

Pemilihan area kunci pada Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja atas Pembangunan infrastruktur Jalan dapat dilihat pada Tabel 5.2.

Tabel 5.2 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pembangunan Infrastruktur Jalan

No.	Area-area Potensial	Kriteria Pemilihan				Total Skor	Urutan Prioritas	Kesimpulan Dipilih/Tidak Dipilih
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak Pemeriksaan	Auditabilitas			
1	Kemantapan Jalan	1,86	2,90	2,33	2,12	9,21	1	Dipilih
2	Konektivitas Jalan-jalan Strategis	1,28	0,77	2,00	2,08	6,13	2	Tidak Dipilih

c) Provinsi Banten

Pemilihan area kunci pada Pemeriksaan Pendahuluan atas Kinerja Penyelenggaraan Penanggulangan Bencana dapat dilihat pada tabel 5.3 sebagai berikut.

Tabel 5.3 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Penyelenggaraan Penanggulangan Bencana

No.	Area-area Potensial	Kriteria Pemilihan				Total Skor	Urutan Prioritas	Kesimpulan Dipilih/Tidak Dipilih
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak Pemeriksaan	Auditabilitas			
1	Penyelenggaraan penanggulangan bencana dalam situasi tidak terjadi bencana	3	3	3	3	12	1	Dipilih
2	Penyelenggaraan penanggulangan bencana dalam situasi terdapat potensi bencana	2	2.5	2.67	2.5	9.67	2	Dipilih
3	Kegiatan Pemantauan dan Evaluasi Penyelenggaraan Penanggulangan Bencana	2	2	2	3	9	3	Dipilih

d) Provinsi DKI Jakarta

Pemilihan area kunci Pemeriksaan Pendahuluan atas Kinerja Pengendalian Pencemaran Udara dapat dilihat pada Tabel 5.4.

Tabel 5.4 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pengendalian Pencemaran Udara

No.	Area-area Potensial	Kriteria Pemilihan				Total Skor	Urutan Prioritas	Kesimpulan Dipilih/ Tidak Dipilih
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak Pemeriksaan	Auditabilitas			
1	Pengendalian pencemaran udara dari sumber bergerak	2.67	2.67	2.26	2.58	10.18	1	Dipilih
2	Pengendalian pencemaran udara dari sumber tidak bergerak	2.50	2.00	2.01	2.08	8.59	2	Tidak Dipilih

e) Provinsi Jawa Timur

Pemilihan area kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pembangunan dan Pembenahan Infrastruktur dapat dilihat pada tabel 5.5 sebagai berikut.

Tabel 5.5 Pemilihan Area Kunci Pemeriksaan Pendahuluan Kinerja Pembangunan dan Pembenahan Infrastruktur

No.	Area-area Potensial	Faktor Pemilihan				Total Skor	Urutan Prioritas	Keputusan Dipilih/ Tidak
		Risiko Manajemen	Signifikansi	Dampak Pemeriksaan	Auditabilitas			
A	Dinas PU Bina Marga							
1	Program Rehabilitasi/ Pemeliharaan Jalan Dan Jembatan	2,48	3,00	2,22	2,67	10,37	1	Dipilih
2	Program Pembangunan/Rekonstruksi Jalan dan Jembatan	2,48	2,67	2,22	2,67	10,04	2	Dipilih
B	Dinas PRKP							
1	Program Penyelenggaraan Perumahan dan Kawasan Permukiman	2,46	1,67	2,14	2,21	8,48	7	Tidak Dipilih
2	Program Penataan Ruang dan Pertanahan	2,46	1,33	2,14	2,21	8,14	8	Tidak Dipilih
C	Dinas PU SDA							
1	Program Operasi, Pemeliharaan Dan Rehabilitasi Jaringan Irigasi UPT PSDA	2,44	2,33	2,09	2,17	9,03	3	Tidak Dipilih
2	Program Pengendalian Daya Rusak Air Di UPT PSDA	2,44	1,00	2,09	2,17	7,70	9	Tidak Dipilih
D	Dinas Perhubungan							
1	Program Pembangunan dan Pemeliharaan Sarana Prasarana Transportasi Laut	2,44	2,00	2,16	2,00	8,60	5	Tidak Dipilih
2	Program Pembangunan dan Pemeliharaan Sarana Prasarana Angkutan Sungai Danau dan Penyeberangan	2,44	2,33	2,16	2,00	8,93	4	Tidak Dipilih
3	Program Pembangunan dan Pemeliharaan Sarana Prasarana Angkutan Jalan	2,44	2,00	2,16	2,00	8,60	6	Tidak Dipilih

1.3. Penentuan Tujuan Pemeriksaan

Tujuan pemeriksaan terkait erat dengan alasan dilakukannya suatu pemeriksaan. Isi dari tujuan pemeriksaan harus bisa mengungkapkan apa yang ingin dicapai dari pemeriksaan tersebut. Tujuan pemeriksaan yang telah dirumuskan pada pemeriksaan ini adalah sebagai berikut.

Aceh	Lampung	Banten	DKI Jakarta	Jawa Timur
Menilai efektivitas program pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otonomi Khusus pada Pemerintah Aceh pada program pembangunan dan pemeliharaan jalan, jembatan/jembatan gantung dan irigasi serta program pembangunan rumah layak huni	Menilai efektivitas upaya pemerintah daerah untuk mencapai target kemandirian jalan dalam mendukung pergerakan orang dan barang pada Pemerintah Provinsi Lampung	Menilai efektivitas kegiatan penanggulangan bencana tahap prabencana pada Pemerintah Provinsi Banten	Menilai upaya Pemerintah Provinsi DKI Jakarta dalam pengendalian pencemaran udara dari sektor transportasi darat	Menilai efektivitas program pembangunan dan pemeliharaan jalan dan jembatan pada Pemerintah Provinsi Jawa Timur dalam mencapai target kemandirian jalan

Gambar 5.2 Tujuan Pemeriksaan

1.4. Penentuan Lingkup Pemeriksaan

Periode yang diperiksa adalah Tahun Anggaran 2019.

1.5. Penetapan Kriteria dan Sub Kriteria Pemeriksaan

Kriteria dan subkriteria diperlukan sebagai dasar pembandingan apakah praktik-praktik yang dilaksanakan telah mencapai standar kinerja yang lebih baik. Kriteria pemeriksaan adalah standar atau ukuran yang masuk akal dan dapat dicapai untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas objek yang diperiksa. Celah

antara kondisi aktual dengan kriteria dan subkriteria pemeriksaan merupakan dasar bagi pemeriksa untuk menyusun Temuan Pemeriksaan. Kriteria dan subkriteria dapat berbentuk kualitatif maupun kuantitatif. Dalam pemeriksaan kinerja ini, kriteria dan subkriteria telah disusun dalam bentuk *Better Management Practices* (BMP).

1.6. Identifikasi dan Jenis Bukti Pemeriksaan

SPKN menyatakan bahwa bukti yang cukup, kompeten, dan relevan harus diperoleh untuk menjadi dasar yang memadai bagi temuan dan rekomendasi. Prosedur pemeriksaan merupakan langkah-langkah yang dilakukan dalam proses analisis bukti. Jenis bukti dan prosedur pemeriksaan tentatif disusun dalam bentuk konsep *Audit Design Matrix* (ADM).

1.7. Penyiapan Program Pemeriksaan

Berdasarkan data dan informasi dan analisis atas data dan informasi tersebut, disusun Program Pemeriksaan (P2) Terinci untuk pengujian data operasional entitas yang diperiksa. Selanjutnya atas dasar P2 tersebut disusun Program Kerja Perorangan.

2. Perumusan Simpulan Pemeriksaan

SPKN menjelaskan mengenai simpulan pemeriksaan kinerja dalam PSP 04 Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja dan PSP 05 Standar Pelaporan Pemeriksaan Kinerja. Penyajian simpulan pemeriksaan kinerja dibuat dalam bentuk langsung (*explicit*) maupun tidak langsung (*implicit*). Penyajian simpulan dalam bentuk

langsung yaitu bentuk kesimpulan yang bersifat langsung menjawab Tujuan pemeriksaan. Sedangkan penyajian simpulan dalam bentuk tidak langsung merupakan penyajian kesimpulan melalui perantara suatu premis atau kesimpulan lain.

Dalam pemeriksaan kinerja ini pendekatan dalam perumusan serta penyajian kesimpulan adalah sebagai berikut.

Tabel 5.6 Pendekatan Perumusan dan Penyajian Simpulan

No.	Entitas Yang Diperiksa	Perumusan Simpulan	Penyajian Simpulan
1	Pemerintah Aceh	Kuantitatif	Langsung
2	Provinsi Lampung	Kuantitatif	Langsung
3	Provinsi Banten	Kuantitatif	Langsung
4	Provinsi DKI Jakarta	Kualitatif	Tidak Langsung
5	Provinsi Jawa Timur	Kuantitatif	Langsung

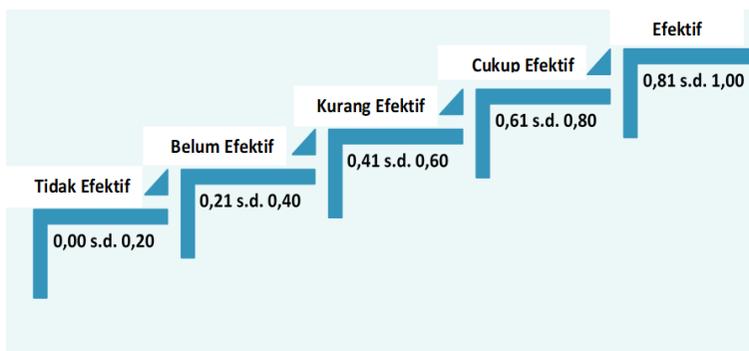
Perumusan simpulan pada pemeriksaan di Pemerintah Aceh, Provinsi Lampung, Banten, dan Jawa Timur dilakukan dengan pendekatan kuantitatif dengan penyajian kesimpulan secara langsung. Pembobotan pada pendekatan kuantitatif tersebut dilakukan dengan menggunakan *Analytical Hierarchy Process* (AHP). Berdasarkan pembobotan yang telah dibuat, pemeriksa menghitung skor capaian sesuai dengan capaian Pemerintah masing-masing Provinsi untuk menentukan simpulan pemeriksaan. Skor total ditentukan dengan memberi nilai untuk masing-masing kriteria dan menjumlahkan nilai tersebut. Kesimpulan akan diberikan berdasarkan alternatif simpulan sesuai dengan *range* skor yang telah ditetapkan.

Pada pemeriksaan di Pemerintah Aceh, Provinsi Lampung, dan Jawa Timur alternatif simpulan dan *range* skor adalah sebagai berikut.



Grafik 5.1 Alternatif Kesimpulan dan Range Skor Pemeriksaan di Pemerintah Aceh, Provinsi Lampung, dan Jawa Timur

Sedangkan pada pemeriksaan di Provinsi Banten alternatif simpulan dan *range* skor adalah sebagai berikut.



Grafik 5.2 Alternatif Kesimpulan dan Range Skor Pemeriksaan di Provinsi Banten

Sedangkan perumusan simpulan pada pemeriksaan di Provinsi DKI Jakarta dilakukan dengan pendekatan kualitatif dengan penyajian kesimpulan secara tidak langsung. Pendekatan kualitatif dilakukan dengan metode penalaran sebab akibat atau hubungan kausalitas (*cause and effect relationship*) per kriteria. Simpulan didasarkan pada temuan-temuan yang berdampak signifikan pada pencapaian tujuan pemeriksaan.

3. Pelaporan

Laporan yang dibuat dalam Pemeriksaan LKPD dengan penekanan aspek kinerja terdiri dari lima jenis laporan, yaitu: Ringkasan Eksekutif (RE), yang menggabungkan ikhtisar hasil pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja; LHP atas Laporan Keuangan yang memuat Opini; LHP atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan LHP atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan, serta LHP Kinerja.

BAGIAN ENAM

HASIL PEMERIKSAAN

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya bahwa pemeriksaan LKPD dengan penekanan aspek kinerja juga memberikan penilaian atas keberhasilan atau ketidakberhasilan upaya pemerintah daerah dalam merancang dan melaksanakan program-program pembangunan yang berdampak pada peningkatan kesejahteraan rakyat.

Pemeriksaan LKPD dengan dengan penekanan aspek kinerja pada lima entitas menunjukkan hasil pemeriksaan sebagai berikut:

1. Pemerintah Aceh

Laporan Keuangan Pemerintah Aceh Tahun 2019 memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (**WTP**), sementara hasil pemeriksian kinerja atas efektivitas program pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otonomi Khusus (Otsus) Tahun Anggaran (TA) 2019 menyimpulkan bahwa upaya yang dilakukan oleh Pemerintah Aceh masih **kurang efektif** dalam mencapai target program pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otsus TA 2019.

Penilaian kurang efektif tersebut dikarenakan adanya beberapa temuan signifikan antara lain yaitu:

- a. Pengelolaan dana Otsus untuk pembangunan infrastruktur belum didukung dengan regulasi yang komprehensif dan koordinasi yang intensif antara Pemerintah Aceh dengan pemerintah kabupaten/kota di wilayah Provinsi Aceh.

Akibatnya, terjadi keterlambatan atas pemanfaatan jalan, jembatan/jembatan gantung, irigasi dan rumah layak huni yang dibangun dari Dana Otonomi Khusus Aceh (DOKA). BPK merekomendasikan Plt. Gubernur Aceh agar menetapkan aturan tentang dokumen persyaratan yang lebih pasti pada saat pengusulan kegiatan pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otsus serta menetapkan petunjuk teknis yang mengatur tentang pergeseran kewenangan pengelolaan DOKA antara Pemerintah Aceh dan pemerintah kabupaten/kota.

- b. Kegiatan pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otsus tidak sesuai dengan ketentuan dalam *master plan* mengenai pembagian kewenangan antara Pemerintah Aceh dengan pemerintah kabupaten/kota. Akibatnya, terjadi tumpang tindih dalam pelaksanaan kewenangan pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur dari dana Otsus. BPK merekomendasikan Plt. Gubernur Aceh melalui Kepala Bappeda Aceh untuk melakukan seleksi yang ketat pada saat pembahasan usulan program dan kegiatan yang dibiayai dana Otsus, dari SKPA dan pemerintah kabupaten/kota, dan secara konsisten mendasarkan ketentuan dalam *master plan* mengenai pembagian kewenangan antara provinsi dan kabupaten/kota.
- c. Pemerintah Aceh belum mengintegrasikan konsep Tujuan Pembangunan Berkelanjutan - *Sustainable Development Goals* (TPB/SDGs) dalam proses penyusunan program dan kegiatan pembangunan dan pemeliharaan jalan,

jembatan/jembatan gantung dan irigasi dari dana Otsus. Akibatnya, terdapat kesulitan dalam menilai apakah dana Otsus yang digunakan untuk membangun jalan, jembatan/jembatan gantung, irigasi dan rumah layak huni telah berkontribusi secara optimal dalam meningkatkan taraf hidup rakyat aceh yang berkelanjutan serta adanya ketidakefektifan pemanfaatan dana Otsus untuk pembangunan dan pemeliharaan jembatan/jembatan gantung, irigasi dan rumah layak huni. BPK merekomendasikan Plt. Gubernur Aceh agar menetapkan ketentuan teknis yang menjabarkan Pergub Aceh Nomor 116 Tahun 2018 yang mengamanatkan Dinas PUPR, Dinas Pengairan dan Dinas Perkim Aceh untuk melakukan kajian atas aspek-aspek TPB/SDGs dalam menyusun program dan kegiatan pembangunan dan pemeliharaan jalan, jembatan/jembatan gantung, irigasi dan rumah layak huni dari dana Otsus.

- d. Kuantitas jalan, jembatan/jembatan gantung dan irigasi yang dibangun dan dipelihara dari dana Otsus belum sepenuhnya sesuai dengan target capaian kinerja yang telah ditetapkan. Akibatnya, akses dan mutu pelayanan dasar kepada masyarakat belum dilaksanakan secara merata. BPK merekomendasikan Plt. Gubernur Aceh agar menetapkan SOP mengenai mekanisme penyusunan target capaian kinerja yang jelas dan terukur atas pemanfaatan dana Otsus di bidang infrastruktur, melalui Sekretaris Daerah agar memerintahkan Kepala Dinas PUPR dan Dinas

Pengairan untuk lebih optimal dalam melaksanakan kegiatan pembangunan dan pemeliharaan infrastruktur sesuai target capaian kinerja yang ditetapkan, dan melakukan sosialisasi ke pemerintah kabupaten/kota terkait target capaian kinerja yang ditetapkan atas alokasi dana Otsus serta menandatangani/menyepakati komitmen pencapaian kinerja secara periodik.



Gambar 6.1 Jembatan Kilangan Aceh Singkil

2. Provinsi Lampung

Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Lampung Tahun 2019 memperoleh Opini **WTP**, sementara hasil pemeriksaan kinerja atas efektivitas upaya pemerintah daerah untuk mencapai target kemantapan jalan dalam mendukung pergerakan orang dan barang Tahun 2019 menyimpulkan bahwa upaya yang dilakukan oleh Pemerintah Provinsi Lampung **kurang efektif** dalam mencapai target kemantapan jalan untuk mendukung pergerakan orang dan barang Tahun 2019.

Penilaian kurang efektif tersebut dikarenakan adanya beberapa temuan signifikan antara lain yaitu:

- a. Hasil Survei Kondisi Jalan sebagai bahan perencanaan program/kegiatan belum akurat sehingga berpotensi mengakibatkan kesalahan dalam penentuan ruas jalan prioritas, jenis pemeliharaan jalan, dan segmen ruas (STA) prioritas dalam pemrograman. BPK merekomendasikan Gubernur Lampung untuk memerintahkan Kepala Dinas BMBK agar dalam melakukan survei kondisi jalan mengikuti metode dan alat penghitungan segmen ruas (STA) serta membuat laporan survei kondisi jalan mengacu pada standar yang dimiliki Bidang Perencanaan dan Pelaporan.
- b. Dinas BMBK belum memiliki sistem manajemen yang objektif dalam penyusunan rencana pembiayaan pemeliharaan jalan yang memperhatikan skala prioritas sehingga mengakibatkan pengalokasian anggaran kegiatan belum disusun berdasarkan skala prioritas dalam rangka mencapai target kemantapan jalan. BPK merekomendasikan Gubernur Lampung untuk memerintahkan Kepala Dinas BMBK agar menyusun kriteria-kriteria yang dapat menjadi pertimbangan dalam penentuan skala prioritas penentuan ruas jalan, jenis pemeliharaan, dan segmen ruas (STA) yang dituangkan secara sistematis pada suatu sistem manajemen yang objektif untuk digunakan pada saat penyusunan program/kegiatan.
- c. Perencanaan teknis pembangunan/peningkatan dan pemeliharaan jalan belum berdasarkan data dan

pertimbangan teknis sehingga waktu jalan melayani beban lalu lintas (umur rencana) serta kemampuan layan beban lalu lintas jalan tidak dapat diketahui. BPK merekomendasikan Gubernur Lampung untuk memerintahkan Kepala Dinas BMBK agar dalam menyusun HPS menggunakan data lapangan terkini dengan sumber daya yang memiliki keahlian di bidangnya serta melakukan pemberdayaan UPTD melalui pendekatan kegiatan penilikan jalan dengan mengalokasikan kebutuhan sumber daya secara komprehensif dan memperhatikan skala prioritas.

- d. Pemerintah Provinsi Lampung belum melaksanakan pengawasan pemanfaatan rumija dan kendaraan *Over Dimension Overload* (ODOL) sehingga berpotensi/telah mengakibatkan terjadinya degradasi jalan. BPK merekomendasikan Gubernur Lampung untuk menerbitkan Peraturan Gubernur sebagai turunan atas Perda Nomor 13 tahun 2012 tentang Pemanfaatan Ruang Milik Jalan dan memberdayakan Dinas Perhubungan dalam melakukan pengawasan kendaraan ODOL pada jalan provinsi sesuai kewenangannya.



Gambar 6.2 Ruas Jalan Sri Rejeki - Pakuan Ratu Provinsi Lampung

3. Provinsi Banten

Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Banten Tahun 2019 memperoleh Opini **WTP**, sementara hasil pemeriksaan kinerja atas efektivitas kegiatan penanggulangan bencana tahap prabencana Tahun Anggaran (TA) 2019 menyimpulkan bahwa Pemerintah Provinsi Banten **belum efektif** dalam melaksanakan kegiatan penanggulangan bencana tahap prabencana TA 2019.

Penilaian belum efektif tersebut dikarenakan adanya beberapa temuan signifikan antara lain yaitu:

- a. Penyusunan rencana penanggulangan bencana oleh BPBD belum melalui proses yang memadai karena rencana penanggulangan bencana belum sepenuhnya berdasarkan Kajian Risiko Bencana (KRB), penyusunan anggaran kebencanaan belum sepenuhnya sesuai tahapan penyelenggaraan penanggulangan bencana, dan proses

penyusunan dan penetapan RPB belum sesuai peraturan dan pedoman. Akibatnya, Pemerintah Provinsi Banten tidak dapat membangun penyelenggaraan penanggulangan bencana secara terencana, sistematis, dan terukur. BPK merekomendasikan Gubernur Banten agar memerintahkan Sekretaris Daerah selaku Kepala BPBD Provinsi Banten *ex officio* untuk menyusun RPB berdasarkan KRB yang masih berlaku dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2008 tentang Penyelenggaraan Penanggulangan Bencana.

- b. Pelaksanaan kegiatan kesiapsiagaan oleh BPBD Provinsi Banten belum memadai, karena kesiapsiagaan penanggulangan bencana untuk memastikan terlaksananya tindakan yang cepat dan tepat dalam menghadapi kejadian bencana belum sepenuhnya dilakukan, sistem manajemen logistik dan peralatan untuk kesiapsiagaan dalam penyediaan/penyimpanan/penyaluran logistik dan peralatan ke lokasi bencana belum dibangun. Akibatnya, Pemerintah Provinsi Banten belum dapat memastikan terlaksananya tindakan yang cepat dan tepat pada saat terjadi bencana. BPK merekomendasikan Gubernur Banten agar memerintahkan Sekretaris Daerah selaku Kepala BPBD Provinsi Banten *ex officio* untuk menyusun tahapan rencana kerja terukur yang meliputi: penyusunan RPKB, penetapan lokasi evakuasi dan rute evakuasi di daerah-daerah rawan bencana, pelaksanaan pengorganisasian, penyuluhan, pelatihan, gladi dan simulasi mekanisme tanggap darurat,

pemasangan petunjuk tentang karakteristik bencana dan penyelamatan di tempat-tempat rawan bencana, serta pembangun Sistem Manajemen Logistik dan Peralatan untuk kesiapsiagaan dalam penyediaan, penyimpanan, serta penyaluran logistik dan peralatan ke lokasi bencana.

- c. Pelaksanaan kegiatan mitigasi bencana oleh BPBD Provinsi Banten belum memadai, karena Pemerintah Provinsi Banten belum menyusun perencanaan penataan ruang yang berdasarkan pada kajian risiko bencana dan regulasi terkait pengaturan pembangunan infrastruktur dan tata bangunan berdasarkan pada analisis risiko bencana, pelaksanaan pembangunan infrastruktur dan tata bangunan terkait penanggulangan bencana belum sepenuhnya sesuai dengan perencanaan penataan ruang, pendidikan dan pelatihan penanggulangan bencana belum diselenggarakan sesuai dengan ketentuan, serta informasi kebencanaan, basis data, dan peta kebencanaan belum disusun sesuai dengan ketentuan. Akibatnya, Pemerintah Provinsi Banten belum sepenuhnya mampu mengurangi risiko dan dampak yang diakibatkan oleh bencana terhadap masyarakat yang berada pada kawasan rawan. BPK merekomendasikan Gubernur Banten agar memerintahkan Kepala Bappeda untuk memanfaatkan KRB Provinsi Banten sebagai dasar penyusunan RTRW Provinsi Banten maupun dalam kegiatan penganggaran, perencanaan tata ruang dan pembangunan di lingkungan Pemerintah Provinsi Banten serta memerintahkan Sekretaris Daerah selaku Kepala BPBD

Provinsi Banten *ex officio* untuk membuat kajian akademis terkait pengaturan pembangunan, pembangunan infrastruktur dan tata bangunan sesuai dengan perencanaan penataan ruang yang berdasarkan pada analisis risiko bencana.



Gambar 6.3 Kondisi Tempat Pengungsian Bencana Banjir Kabupaten Lebak - Banten

4. Provinsi DKI Jakarta

Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta Tahun 2019 memperoleh Opini **WTP**, sementara hasil pemeriksaan kinerja atas pengendalian pencemaran udara dari sektor transportasi darat Tahun Anggaran 2019 menyimpulkan bahwa upaya Pemprov DKI Jakarta untuk melaksanakan pengendalian pencemaran udara dari sektor transportasi darat masih **perlu ditingkatkan**.

Permasalahan-permasalahan yang masih perlu diperhatikan dan ditingkatkan antara lain yaitu:

- a. Pemprov DKI Jakarta belum memiliki *grand design* pengendalian pencemaran udara yang komprehensif dalam upaya perbaikan kualitas udara. Akibatnya, perencanaan

dan pelaksanaan program pengendalian pencemaran tidak terarah dan efektif dalam memperbaiki kualitas udara di DKI Jakarta serta penilaian kinerja periodik dan penilaian akhir tidak dapat dilakukan sehingga permasalahan yang timbul tidak dapat segera diketahui dan diambil kebijakan. BPK merekomendasikan Gubernur Provinsi DKI Jakarta agar menetapkan *Grand Design* pengendalian pencemaran udara yang komprehensif untuk memperbaiki kualitas udara di Provinsi DKI Jakarta, dengan memperhatikan perencanaan yang berbasis pada data yang berkesinambungan berdasarkan model inventarisasi emisi/penyebab pencemaran udara dan target PPU (termasuk penggunaan parameter PM_{2,5}) sebagai tolak ukur utama sehingga menjadi acuan penetapan target capaian pada tiap program/kegiatan yang berkesesuaian dengan aktivitas PPU ataupun GRK.

- b. Penerapan kebijakan bahan bakar ramah lingkungan dalam upaya meningkatkan kualitas udara di DKI Jakarta, belum didukung dengan rencana aksi dan target konversi ke bahan bakar ramah lingkungan. Akibatnya, kontribusi kebijakan bahan bakar ramah lingkungan terhadap pengendalian pencemaran udara tidak dapat dievaluasi. BPK merekomendasikan Gubernur Provinsi DKI Jakarta agar menyusun rencana aksi penerapan bahan bakar ramah lingkungan, dengan memperhatikan, antara lain, kesesuaian dengan capaian target peningkatan kualitas udara, pemberian insentif, dan skema pembiayaan,

termasuk mendorong penggunaan bahan bakar ramah lingkungan untuk semua kendaraan milik Pemprov DKI Jakarta dan BUMD nya termasuk kendaraan umum.

- c. Penerapan kebijakan uji emisi kendaraan bermotor belum optimal dalam upaya meningkatkan kualitas udara di DKI Jakarta. Pemprov DKI Jakarta dalam menentukan target kegiatan dan aktivitas pendukung belum konkrit mengarah pada ukuran hasil. Sistem Pengujian Emisi Kendaraan Bermotor belum dimutakhirkan, serta regulasi yang belum lengkap dan belum diterapkan sepenuhnya. Akibatnya, target peningkatan kualitas lingkungan hidup dari kegiatan uji emisi tidak efektif sehingga penurunan tingkat pencemaran udara dari kegiatan uji emisi tidak tercapai. BPK merekomendasikan Gubernur Provinsi DKI Jakarta agar memerintahkan Kepala Dinas LH dan Kepala Dishub untuk menyusun target kinerja dan rencana aksi penerapan uji emisi yang berkesinambungan dengan memperhatikan data dan capaiannya/pengaruhnya terhadap PPU serta mereviu dan meningkatkan fungsi Sistem Informasi Uji Emisi yang digunakan, yaitu E-Uji Emisi dan E-Kir.
- d. Penerapan sistem transportasi publik yang terintegrasi serta manajemen rekayasa lalu lintas belum optimal dalam mendukung penurunan pencemaran udara di DKI Jakarta, yaitu Sistem Transportasi Publik yang belum sepenuhnya terintegrasi dengan baik. Pola manajemen rekayasa lalu lintas juga belum optimal dalam mendukung pola perjalanan dan pengendalian pencemaran udara.

Akibatnya, pencapaian target peningkatan kualitas lingkungan hidup melalui penurunan tingkat pencemaran udara dari kegiatan integrasi sistem transportasi publik dan manajemen rekayasa lalu lintas menjadi terhambat. BPK merekomendasikan Gubernur DKI Jakarta memerintahkan Kepala Dinas Perhubungan untuk mereviu kembali dan memberikan kajian terkait konsep integrasi sistem transportasi publik dengan memperhatikan keseragaman tujuan dan daya dukung tiap aktivitas/program dalam pencapaian integrasi transportasi public serta memerintahkan Kepala Bappeda untuk mengkoordinasikan penyusunan pengembangan kebijakan HBKB dan Gage menjadi suatu alternatif solusi kebijakan pembatasan kendaraan bermotor dan peningkatan *Non Motorized Transport (NMT)*.



Gambar 6.4 Uji Emisi Kendaraan di DKI Jakarta

5. Provinsi Jawa Timur

Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Jawa Timur Tahun 2019 memperoleh Opini **WTP**, sementara hasil pemeriksaan kinerja atas Efektivitas Program Pembangunan dan Pemeliharaan Jalan dan Jembatan TA 2019 menyimpulkan bahwa upaya yang dilakukan oleh Pemerintah Provinsi Jawa Timur **cukup efektif** dalam mencapai target kemandapan jalan TA 2019.

Meskipun dari penilaian cukup efektif, namun masih terdapat beberapa temuan antara lain yaitu:

- a. Perencanaan program/kegiatan TA 2019 belum sepenuhnya selaras dengan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dalam rangka memenuhi pencapaian target kemandapan jalan provinsi TA 2019. Akibatnya, perencanaan program dan kegiatan pemeliharaan/rehabilitasi jalan dan jembatan dalam rangka pencapaian target jalan provinsi dalam kondisi mantap di masing-masing UPT PJJ berpotensi tidak akurat serta pencapaian target lebih bersifat jangka pendek (tahunan) dan tidak dapat diperbandingkan dengan target jangka menengah dan jangka panjangnya. BPK merekomendasikan kepada Gubernur Jawa Timur agar memerintahkan Kepala Dinas PU Bina Marga agar menyusun target dan sasaran dalam dokumen perencanaan perangkat daerah sesuai dengan Permendagri Nomor 86 Tahun 2017.
- b. Kegiatan persiapan pengadaan belum sepenuhnya dilaksanakan sesuai dengan target kemandapan jalan. Akibatnya, perencanaan paket pekerjaan pada RUP belum efektif dan beberapa paket pekerjaan yang dilaksanakan

tidak mendukung pencapaian target kemantapan jalan. BPK merekomendasikan kepada Gubernur Jawa Timur agar memerintahkan Kepala Dinas PU Bina Marga untuk memperhatikan prioritas penanganan sesuai kondisi perkerasan jalan dalam menyusun daftar paket pekerjaan dan mendokumentasikan proses tersebut.

- c. Pelaksanaan fisik kegiatan belum sepenuhnya dilakukan sesuai dengan rencana pengadaan. Akibatnya, hasil pekerjaan dengan spesifikasi yang tidak sesuai kontrak berisiko tidak mendukung pencapaian target kemantapan jalan dan pelayanan berupa ruas jalan sesuai persyaratan teknis untuk mendukung keselamatan pengguna belum terwujud pada ruas jalan provinsi sepanjang 557,19 kilometer. BPK merekomendasikan kepada Gubernur Jawa Timur agar memerintahkan Kepala Dinas PU Bina Marga untuk memperhatikan pemenuhan persyaratan teknis jalan dalam pelaksanaan program pemeliharaan/rekonstruksi jalan.



Gambar 6.5 Pemeliharaan Ruas Jalan Bts. Kabupaten Lamongan – Ploso Jawa Timur

BAGIAN TUJUH

PENUTUP

Istilah *Long Form Audit Report* (LFAR) sebenarnya belum didefinisikan secara spesifik dan eksplisit di dalam standar pemeriksaan keuangan baik dalam lingkup nasional maupun internasional. *Long Form Audit Report* (LFAR) mengemuka di dalam praktik penyajian laporan pemeriksaan oleh auditor eksternal. Namun, terdapat perbedaan antara istilah LFAR yang digunakan oleh auditor pada *UN Agencies* dengan istilah yang digunakan dalam praktik di sektor privat. Penerapan LFAR pada audit atas organisasi PBB mengacu pada gabungan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Keuangan dan LHP Kinerja. Sedangkan pada sektor swasta, LFAR yang dimaksud adalah format opini yang lebih panjang yang memuat sekilas wawasan tentang risiko apa saja yang dihadapi dan dinilai auditor atas entitas yang bersangkutan, dan bagaimana respons auditor atas risiko tersebut, sehingga mereka lebih yakin dengan hasil audit yang dilakukan.

Wacana tentang keinginan untuk memberikan nilai tambah dalam LHP Keuangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dengan menambahkan informasi tentang aspek kinerja entitas telah menjadi arahan dari Pimpinan BPK saat ini. Hal ini sejalan dengan *International Standard of Supreme Audit Institutions* (ISSAI) Nomor 12 yang menyatakan bahwa lembaga pemeriksa harus bisa memberikan nilai tambah dan manfaat kepada masyarakat. Sebagai salah satu anggota *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), BPK perlu turut serta menerapkan prinsip

tersebut melalui fungsinya sebagai lembaga pemeriksa tertinggi di Indonesia.

Sebagai langkah awal BPK, dhi. Auditorat Keuangan Negara (AKN) V telah mengimplentasikan *piloting project* dalam penyusunan Laporan Hasil Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dengan model LFAR dengan pendekatan penekanan aspek kinerja pada pencapaian target program/kegiatan utama entitas. *Piloting project* dilaksanakan pada LKPD lima entitas pemerintah daerah yaitu: Pemerintah Aceh, Provinsi Lampung, Banten, DKI Jakarta, dan Jawa Timur. Dalam pemeriksaan LKPD dengan penekanan aspek kinerja ini, BPK selain memberikan opini atas laporan keuangan, pada saat yang sama, BPK juga memberikan penilaian atas keberhasilan atau ketidakberhasilan pemerintah dalam merancang dan melaksanakan program-program pembangunan yang berdampak pada peningkatan kesejahteraan rakyat.

Hasil pemeriksaan LKPD dengan penekanan aspek kinerja pada lima entitas *pilot project* menunjukkan bahwa sebagian besar hasil pemeriksaan LKPD tidak berkorelasi positif dengan hasil Pemeriksaan kinerja. Dari lima entitas sebagai *pilot project*, LKPD nya memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), namun penilaian atas kinerja atas pelaksanaan program/kegiatan prioritas pemerintah daerah belum efektif.

Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan, bahwa melalui pemeriksaan dan pelaporan dengan model ini, BPK dapat memberikan penilaian secara lebih utuh mengenai kualitas pelaporan keuangan dan penggunaan keuangannya. Selain itu,

pembaca laporan BPK juga mendapat simpulan yang lebih lengkap dan dapat lebih dipahami secara komprehensif oleh para pemangku kepentingan, sehingga akan lebih akurat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdoelkadir, K. K. & Yunus, H. (1994). Developments in Indonesian Accountancy. In: BURNS, J. O. & NEEDLES, B. E. (eds.) *Accounting Education for the 21st Century the Global Challenges*. UK: Pergamon.
- Akbar, B. (2013). *Akuntansi Sektor Publik: Konsep dan Teori*. Jakarta: Bumi Metro Raya.
- Akbar, B. (2015). *BUMN dan Kesejahteraan Rakyat, Cetakan Kedua*. Jakarta : Prenada Media.
- Akbar, B. (2015). *Sistem Pengawasan Keuangan Negara di Indonesia*. Jakarta: Pusat Kajian Keuangan Negara
- Akbar, B., & Djazuli, A. (2014). Comparison Study on Regional Development Bank Efficiency in the Period of Before and After Fiscal Decentralization Policy, *dipresentasikan dalam IFABS International Seminar, Lisbon Portugal., 6 – 7 Juni 2014*.
- Akbar. B. (2015). Reformasi Akuntansi Pemerintah Daerah Menuju Full Accrua. Bumi Metro Raya: Jakarta.
- Akbar. B, Djajuli. A,. (2015). Audit Keuangan dan Kesejahteraan Rakyat Studi Pada Kabupaten Badung, Tabanan dan Kota Denpasar Tahun 2013. *Jurnal TAKEN*. Volume 1, Nomor 1, Juli 2015: 1– 19.
- Bahrullah Akbar. (2013). *Akutansi Pemerintahan*. Bumi Putra Jaya: Jakarta.
- Bahrullah Akbar. (2013). *Sistim Pengawasan Keuangan Negara Di Indonesia*. CV.Metro Bumi Raya, Jakarta.

- Burcu Demirel, Ibrahim Erol. (2016). Investigation of Integrated Reporting As a New Approach of Corporate Reporting. International Journal of Business and Social Research Volume 06, Issue 10, 2016. ISSN 2164-2540 (Print), ISSN 2164-2599 (Online).
- Christensen, Mark dan Hiroshi Yoshimi. (2001). A Two-country Comparison of Public Sector Performance Reporting: The Tortoise and Hare? Financial Accountability and Management, 17 (3).
- Dadang Solihin. (2006). Keuangan Publik: Pendanaan Pusat dan Daerah. P.T . Artifa Duta Perkasa, Jakarta.
- Direktorat Litbang BPK RI. (2018). Kajian L FAR: LHP Keuangan Dengan Penekanan Aspek Kinerja. Jakarta: BPK RI
- Dobija, Cieślak, Iwuć. (2016). Extended audit reporting, " An insight form the auditing profession in Poland"; Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości; Vol. 86, no. 142 pp. 95 – 118.
- Dragu Iona, Tiron-Tudor Adriana. (2014). Research Agenda on Integrated Reporting: New Emergent Theory and Practice. Procedia Economics and Finance 15(2014) 221-227.
- Dwiputrianti, Septiana. (2011). Effectiveness of Public Audit Reports in Indonesia. Australian National University.
- Henk Addink. (2019). Good Governance Concept and Context, New York: Oxford University Press
- I Gusti Agung Rai. (2008). Audit Kinerja pada Sektor Publik Konsep, Praktik, dan Studi kasus. Salemba Empat: Jakarta

- Indra Bastian. (2019). *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan Edisi 3, Salemba Empat, Jakarta*
- Institute of Internal Auditors. (2010). *IPPF – Practical Guide Integratid Auditing. IIA*
- Irmawan, Y. (2010). *Globalization And The Accountancy Profession in Developing Countries an Examination of the Historical Development of the Indonesian Accountancy Profession (1954 – 2008)*. PhD, University of Bradford.
- ISSAI 400, *Fundamental Principles of Compliance Auditing*, Intosai
- Leclerc, G., Moynagh, W. D., Boisclair, J. P., Hanson, H. R. (1996). *Accountability, Performance, Reporting, Comprehensive Audit – An Integrated Perspective*. Canada: CCAF-FCVI Inc.
- M.Suparmoko, *Keuangan Negara Dalam Teori dan Praktik Edisi Keenam*.
- Muhammad Djafar Saidi. (2011). *Hukum Keuangan Negara, Edisi Revisi, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta*.
- Parry, M. (2000). *Auditing Integrated Financial Management Systems*. International Consortium on Government Financial Management, Fourteenth Annual Conference Integrated Financial Management Systems
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tentnag Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) Tahun 2017
- Practice Note to ISSAI 1200 *Overall Objectives of Independent Auditor and Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*.

- Pramono, A. J. (2017). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Transformasi Kapabilitas Organisasi dan Peran Badan Pemeriksa Keuangan RiI *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 2(2), 175–193. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v2i2.63>
- Pramono, A. J., & Hendharto, H. (2017). Model Transformasi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 3(2), 91–111. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v3i2.105>
- Pramono, A. J., & Hendharto, H. (2018). Asumsi Kegiatan Strategis Untuk Roadmap Transformasi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 4(1), 1–21. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v4i1.155>
- Richard Brown. (2003). *A history of Accounting and Accountants*. New York: Cosimo Clasics.
- Rowan Jones dan Maurice Pendlebury. 2010. *Publik Sector Accounting*, 6th ed. Peason: London
- Sekar Mayang Sari dkk, (2017). *Auditing Pendekatan sector public dan privat*. Media Bangsa: Jakarta.
- Solikin, A. (2006). Penggabunga Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah: Perkembangan dan Permasalahan. *Jurnal Akuntan si Pemerintah*, 2(2), 1-15.
- Sukoharsono, E. G. & Gaffikin, M. J. R. (1993). *Power and Knowledge in Accounting: Some Analysis and Thoughts on the Social, Political, and Economic Forces in Accounting and Profession in Indonesia (1800 - 1950s)*. 1993 Working Paper Series No.4.

Australia: Department of Accountancy, University of Wollongong.

Sukoharsono, E. G. (1995). A power and knowledge analysis of Indonesian accounting history: social, political and economic forces shaping the emergence and development of accounting. Doctor of Philosophy, University of Wollongong.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

PROFIL PENULIS

Prof. Dr. Bahrullah Akbar, MBA., CIPM., CA., CPA., CSFA., CFrA., CGCAE., QGIA.

Lahir di Jakarta pada tanggal 23 Maret 1959, NIP 240001879 / 195903231986011002, NIDN 0323035901 dan No Register Akuntan 21943. Lulus S2 dari Hull University, England dan S3 di Universitas Padjadjaran. Mengawali karier sebagai guru SMA, Auditor, dan menjadi Guru Besar IPDN pada tahun 2015, Anggota BPK (periode 2011 – 2021), dan menjadi Wakil Ketua BPK pada tahun 2017 s.d. 2019, serta Ketua Institut Pemeriksa Keuangan Negara (IPKN) (2020 – 2023).

Dr. Agus Joko Pramono, M.Acc., Ak., CA., CSFA., CPA., CFrA., QGIA.

Lahir di Palembang pada tanggal 1 Agustus 1972. Lulus D3 dan D4 STAN, Magister Akuntansi di Universitas Gadjah Mada serta Doktoral di Universitas Padjajaran. Anggota BPK (periode 2013 - 2023) saat ini sebagai Wakil Ketua BPK (periode 2019 - 2021), Dewan Penasihat Ikatan Akutansi Indonesia (IAI) periode 2018 - 2022, Wakil Ketua Majelis Wali Amanat Institut Pertanian Bogor Periode 2019 - 2024, Member of Nation Independent Audit Advisory Committee 2020 -2022.

Dr. Akhsanul Khaq M.B.A., Ak., CFE., CMA., CFA., CSFA., CA., CFrA

Lahir di Brebes pada tanggal 5 Februari 1967. Lulus D3 dan D4 dari STAN, Master of Business Administration dari Monash University, serta Doktor Ilmu Pemerintahan dari Universitas Persada Indonesia. Saat ini beliau menjabat sebagai Auditor Utama Keuangan Negara V (Tortama KN V) BPK RI.

