

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Pemeriksaan

Secara umum pengertian pemeriksaan atau auditing ialah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti audit secara objektif mengenai pernyataan (assertion/asersi) tentang kejadian dan peristiwa ekonomi dengan tujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan serta menyampaikan hasil hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2007:5), pengertian Auditing adalah :

Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Arens & Loebbecke (2012:7), pengertian Auditing adalah:

Proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Menurut Mulyadi (2010:9), pengertian Auditing adalah:

Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah

ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Konrath (2002:5) dalam Sukrisno Agoes (2012:2) mendefinisikan auditing sebagai:

Suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan untuk mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) mendefinisikan auditing sebagai:

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

AL Haryono Jusup (2010: 11) dikemukakan bahwa Auditing adalah :

Suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Abdul Halim (2008:1) definisi audit yang sangat terkenal adalah definisi yang berasal dari ASOBAC (*A Statement of Basic Auditing Concepts*) yang mendefinisikan auditing sebagai:

Suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2012:4) :

Auditing merupakan suatu pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan criteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan definisi yang dikemukakan di atas maka dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti secara sistematis oleh orang yang kompeten dan independen mengenai suatu entitas ekonomi untuk disesuaikan dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan yang nantinya akan dilaporkan kepada orang-orang yang berkepentingan.

2.1.1.1. Tujuan Pemeriksaan / Audit

Manajemen perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada pihak luar dapat dipercaya, sedangkan pihak luar perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dapat dipercaya sebagai dasar keputusan-keputusan yang diambil oleh mereka. Baik manajemen perusahaan maupun pihak luar perusahaan yang berkepentingan terhadap perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga yang dapat dipercaya. (Mulyadi, 2002). Muchlisin Riadi (2013) mengklasifikasikan tujuan audit secara umum sebagai berikut :

1. Kelengkapan (*Completeness*).
Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
2. Ketepatan (*Accuracy*).
Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.

3. Eksistensi (*Existence*). Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.
4. Penilaian (*Valuation*). Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
5. Klasifikasi (*Classification*). Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
6. Ketepatan (*Accuracy*). Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
7. Pisah Batas (*Cut-Off*). Untuk memastikan bahwa transaksi transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
8. Pengungkapan (*Disclosure*). Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

Audit dikembangkan dan dilaksanakan karena audit memberi banyak manfaat bagi dunia bisnis yang kegiatannya semakin lama semakin kompleks, terutama oleh pelaku ekonomi yang menggunakan laporan audit sebagai dasar pengambilan keputusan.

Pelaksanaan audit mempunyai tujuan yang berbeda, beberapa tujuan audit tersebut adalah sebagai berikut:

1. Penilaian Pengendalian (*Appraisal of Control*) Pemeriksaan operasional berhubungan dengan pengendalian administratif pada seluruh tahap operasi perusahaan yang bertujuan untuk menentukan apakah pengendalian yang ada telah memadai dan terbukti efektif serta mencapai tujuan perusahaan.

2. Penilaian Kinerja (*Appraisal of Performance*) Penilaian, Pelaksanaan dan Operasional serta hasilnya. Penilaian diawali dengan mengumpulkan informasi kuantitatif lalu melakukan penilaian efektifitas, efisiensi dan ekonomisasi kinerja. Penilaian selanjutnya menjadi informasi bagi manajemen untuk meningkatkan kinerja perusahaan.
3. Membantu Manajemen (*Assistance to Management*) Dalam pemeriksaan operasional dan ketaatan maka hasil audit lebih diarahkan bagi kepentingan manajemen untuk performansinya. Dan hasilnya merupakan rekomendasi-rekomendasi atas perbaikan-perbaikan yang diperlukan pihak manajemen. Tanpa menggunakan jasa auditor independen, manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar perusahaan bahwa laporan keuangan yang dihasilkan berisi laporan keuangan yang dapat dipercaya, karena dari sudut pandang pihak luar, manajemen perusahaan mempunyai kepentingan, baik kepentingan keuangan maupun kepentingan yang lain.

2.1.1.2. Manfaat Pemeriksaan / Audit

Dalam buku Dasar-dasar Auditing yang diterbitkan oleh BPKP tahun 2009 diutarakan bahwa Audit eksternal bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan untuk mengetahui bagaimana manajemen mengelola aset yang dipercayakan kepadanya. Dalam konteks Pemerintah Indonesia, audit keuangan yang dilaksanakan BPK akan membantu DPR menilai, apakah pemerintah telah mengelola dan mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan negara sesuai dengan ketentuan. Manfaat audit intern adalah membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif. Setelah melaksanakan audit, auditor menyampaikan laporan hasil audit yang berisi pendapat atau simpulan dan rekomendasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pihak-pihak yang berkepentingan tersebut bisa manajemen auditi dan atau pihak di luar

manajemen auditi yang memiliki kepentingan langsung dengan pelaksanaan kegiatan oleh auditi. Rekomendasi dari auditor amat penting karena bertujuan untuk memperbaiki kondisi yang ada, yang menurut pertimbangan auditor perlu diperbaiki. Jadi, audit intern akan menghasilkan simpulan dan rekomendasi yang menjadi dasar bagi anggota organisasi untuk mengambil keputusan dan tindakan korektif sehingga tanggung jawab mereka dapat dijalankan secara efektif.

2.1.1.3. Jenis-Jenis Pemeriksaan/Audit dan Tujuan

2.1.1.3.1. Jenis Audit

Diutarakan dalam buku “Dasar-dasar Auditing” yang diterbitkan oleh BPKP edisi tahun 2009, diutarakan bahwa :

1. Audit Keuangan

Untuk menentukan apakah informasi keuangan telah akurat dan dapat diandalkan, serta untuk memberikan opini kewajaran atas penyajian laporan keuangan.

Audit keuangan secara umum dilaksanakan oleh auditor ekstern. Namun demikian, sesuai kepentingan/tujuan pelaksanaannya, auditor intern juga dapat melakukan audit keuangan (atau lebih tepat disebut reviu laporan keuangan).

Namun perlu diingat bahwa tujuan pelaksanaan reviu intern bukan untuk memberikan opini/pendapat atas penyajian laporan keuangan pemerintah. Jika audit keuangan dilaksanakan sebagai penugasan audit ekstern, maka titik berat auditnya adalah pada tujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran informasi keuangan. Sebagai contoh, audit keuangan terhadap laporan

keuangan pemerintah oleh BPK adalah untuk memberikan pendapat/opini tentang kesesuaian penyajian laporan keuangan pemerintah dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Jika audit keuangan dilaksanakan sebagai penugasan audit intern, maka titik beratnya adalah pada tujuan untuk menentukan keakuratan dan keandalan informasi keuangan.

a) Pernyataan Pendapat

Tujuan pernyataan pendapat dalam audit keuangan adalah pernyataan pendapat tentang kewajaran penyajian laporan keuangan. Menurut Indra Bastian (2003), ada lima jenis pendapat yang dapat diberikan auditor, yaitu:

- 1) Pendapat wajar tanpa pengecualian;
- 2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjas;
- 3) Pendapat wajar dengan pengecualian;
- 4) Pendapat tidak wajar;
- 5) Pernyataan tidak memberikan pendapat atau menolak memberikan pendapat

b) Penentuan Keakuratan dan Keandalan Informasi Keuangan

Audit keuangan dengan tujuan penentuan keakuratan dan keandalan informasi keuangan adalah, untuk membantu auditi dalam melaksanakan kewajiban penyusunan laporan keuangan secara akurat dan andal. Jadi tujuan akhirnya bukan pernyataan pendapat, tetapi rekomendasi perbaikan, karena itu audit keuangan ini lebih tepat dilaksanakan sebagai suatu

penugasan audit intern. Keakuratan laporan keuangan adalah penyajian yang akurat tentang seluruh transaksi dalam tahun berjalan dan seluruh posisi aset, kewajiban, dan ekuitas per akhir tahun. Ciri laporan keuangan akurat adalah lengkap dan menyajikan nilai yang tepat (akurat). Contoh tujuan-tujuan audit yang dapat dikembangkan terkait dengan keakuratan adalah:

- 1) Kas di bank yang dilaporkan dari hasil rekonsiliasi tercatat dengan akurat;
- 2) Pencatatan pengeluaran kas dilaksanakan dengan akurat sesuai kas yang dibayarkan. Sementara itu, keandalan laporan keuangan adalah penyajian seluruh transaksi dan posisi keuangan yang sangat mendukung pengambilan keputusan. Sehingga ciri laporan yang andal adalah dapat diverifikasi dan tepat waktu. Berikut ini adalah contoh tujuan-tujuan audit yang terkait dengan keandalan, yaitu:
 - a) Pengeluaran kas tidak digunakan untuk pengeluaran fiktif;
 - b) Kas di bank yang dilaporkan dari hasil rekonsiliasi benar ada;
 - c) Pencatatan pengeluaran kas dilaksanakan pada hari pengeluaran terjadi.

2. Audit Kinerja/Audit Operasional

Untuk menentukan apakah (1) informasi operasi telah akurat dan dapat diandalkan; (2) peraturan ekstern serta kebijakan dan prosedur intern telah dipenuhi; (3) kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (4) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (5) tujuan organisasi

telah dicapai secara efektif. Atau menentukan: keandalan informasi kinerja, tingkat ketaatan, pemenuhan standar mutu operasi, efisiensi, ekonomis, dan efektivitas.

Audit kinerja (audit operasional) bertujuan untuk menilai apakah sumber daya ekonomi yang tersedia telah dikelola secara ekonomis, efisien, dan efektif. Pengertian terhadap konsep efektivitas, efisiensi dan ekonomis akan membantu kita menyusun tujuan-tujuan audit untuk pengujian substantif.

a. Efektivitas

Efektif yaitu tercapainya tujuan atau manfaat. Dalam melakukan pengujian, kita dapat mengukur efektivitas kegiatan dengan merinci tujuan audit sebagai berikut:

- 1) Output yang dihasilkan sesuai dengan yang direncanakan, baik dari segi jenis/spesifikasi, kuantitas, maupun mutu.
- 2) Output yang dihasilkan dapat atau telah dimanfaatkan.
- 3) Output yang dihasilkan digunakan sesuai rencana.

b. Efisiensi

Efisien yaitu hubungan antara input dengan output. Efisiensi terjadi jika sejumlah output tertentu dapat dicapai dengan jumlah input yang lebih kecil.

Untuk tujuan pengujian, efisiensi dapat diuji dengan tujuan- tujuan audit sebagai berikut:

- 1) Kuantitas output tertentu telah menggunakan kuantitas input yang lebih kecil dari standar;

- 2) Kuantitas input tertentu telah menghasilkan kuantitas output yang lebih besar dari standar;
- 3) Input telah digunakan untuk menghasilkan output yang direncanakan atau tidak terdapat pemborosan sumber daya.

c. Ekonomis

Ekonomis/hemat berhubungan dengan perolehan input untuk pelaksanaan kegiatan, yaitu bila harga/nilai input menjadi lebih rendah/murah/hemat

3. Audit Ketaatan

Untuk menentukan apakah peraturan ekstern serta kebijakan dan prosedur intern telah dipenuhi.

Audit ketaatan adalah audit yang bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan, tentang kesesuaian antara kondisi/pelaksanaan kegiatan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Definisi ini melihat audit ketaatan dalam arti sempit. Audit ketaatan dalam arti sempit hanya menentukan bahwa suatu instansi atau kegiatan telah dilaksanakan sesuai ketentuan yang berlaku. Misalnya, audit ketaatan hanya menentukan apakah penerimaan pegawai baru telah mengikuti peraturan penerimaan pegawai baru. Ketaatan tersebut dibatasi pada tindakan-tindakannya, belum sampai pada masalah efektivitas, efisiensi, atau keekonomisan pelaksanaan penerimaan pegawai baru. Beberapa pemikiran dan praktik audit melihat audit ketaatan dalam arti luas. Hal ini dapat diterapkan jika pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) diterapkan dengan benar. Dalam ABK telah ditetapkan target kinerja. Jika audit ketaatan

tidak dilakukan hanya dengan menilai apakah pelaksanaan kegiatan telah sesuai dengan dokumen pelaksanaan anggarannya, tetapi juga menilai apakah pencapaian target dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif, maka audit tersebut merupakan audit ketaatan dalam arti luas. Modul ini membatasi pembahasan pada audit ketaatan dalam arti sempit.

4. Audit Investigatif

Untuk menentukan apakah kecurangan/penyimpangan benar terjadi. Tujuan audit investigatif adalah memperoleh kepastian tentang ada tidaknya penyimpangan/kecurangan dalam pelaksanaan kegiatan/ operasional kantor. Jika audit investigatif menemukan indikasi bahwa kecurangan tersebut benar terjadi, maka audit investigatif harus dapat mengidentifikasi **apa** jenis kecurangannya, **siapa** yang harus bertanggung jawab atas kecurangan tersebut, **di mana** dan **bilamana** (kapan) kecurangan tersebut terjadi, serta **bagaimana** kecurangan tersebut dilakukan.

2.1.1.3.2. Tujuan Audit

Tujuan audit adalah hasil yang hendak dicapai dari suatu audit. Tujuan audit mempengaruhi jenis audit yang dilakukan (Veronica Sihombing : 2016). Secara umum audit dilakukan untuk menentukan apakah:

1. informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan serta telah disusun sesuai dengan standar yang mengaturnya;
2. risiko yang dihadapi organisasi telah diidentifikasi dan diminimalisasi;
3. peraturan ekstern serta kebijakan dan prosedur intern telah dipenuhi;

4. kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi;
5. sumber daya telah digunakan secara efisien dan diperoleh secara ekonomis;
6. tujuan organisasi telah dicapai secara efektif.

Tujuan-tujuan tersebut dapat dicapai dalam satu penugasan audit, yang dikenal dengan istilah audit kinerja/operasional. Dapat juga terjadi, satu penugasan hanya mencakup satu atau lebih tujuan-tujuan tersebut. Misalnya, audit mutu yang hanya bertujuan untuk menentukan apakah kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi. Contoh lain, audit kinerja/operasional yang lingkungannya ditekankan untuk menentukan bahwa sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis, tujuan organisasi telah dicapai secara efektif, dan peraturan ekstern serta kebijakan dan prosedur intern yang bisa diterima telah dipenuhi. Perlu diingat bahwa tujuan audit menentukan jenis audit yang dilaksanakan.

Konsep Pemeriksaan (Auditing)

Tuntutan untuk melaksanakan pemeriksaan/audit bersifat normatif, dalam melaksanakan audit seorang auditor menerapkan prosedur audit sesuai dengan standar yang diterima umum. Untuk menetapkan standar, diperlukan konsep yang mendasarinya sehingga standar tersebut dapat dijabarkan dalam prosedur yang dapat digunakan dalam audit. Auditing merupakan studi intelektual yang mendalam yang layak disebut disiplin. Karena auditing menyediakan kesempatan dan bahkan meminta usaha keras intelektual, karena dengan usaha yang keras tersebut teori yang mendasarinya dapat diungkapkan, dikembangkan, dipahami

dan digunakan untuk pengembangan profesi. Mautz dan Sharaf (1961) mengemukakan bahwa dalam teori auditing ada lima konsep dasar, yaitu:

1. **Bukti (*evidence*),**
 Tujuannya adalah untuk memperoleh pemahaman yang tentang aktivitas usaha, sebagai dasar untuk memberikan kesimpulan, yang dituangkan dalam pendapat auditor. Bukti harus diperoleh dengan cara-cara tertentu agar dapat mencapai hasil yang maksimal sesuai yang diinginkan. Bukti dapat diperoleh dengan cara sebagai berikut:
 - a. *Authoritarianism*, yaitu bukti yang diperoleh berdasarkan informasi dari pihak lain
 - b. Mistikisme, yaitu bukti dihasilkan dari intuisi.
 - c. Rasionalisasi, yaitu pemikiran asumsi yang diterima,
 - d. Empirikisme, yaitu pengalaman yang sering terjadi,
 - e. Pragmatisme, yaitu merupakan hasil praktik,
2. **Kehati-hatian dalam Pemeriksaan**
 Konsep ini berdasarkan adanya issue pokok tingkat kehati-hatian yang diharapkan pada auditor yang bertanggungjawab (*prudent auditor*). Dalam hal ini yang dimaksud dengan tanggung jawab yaitu tanggung jawab seorang profesional dalam melaksanakan tugasnya. Dengan konsep konservatif. Auditor juga seorang manusia, oleh karenanya meskipun seseorang sudah disebut sebagai auditor yang berpengalaman dan memiliki profesionalisme yang tinggi, pasti juga tak luput dari kesalahan, namun sebagai seorang yang profesional ia dituntut untuk dapat melaksanakan pekerjaannya dengan tingkat kehati-hatian yang tinggi.
3. **Penyajian Atau Pengungkapan Yang Wajar**
 Konsep ini menuntut adanya informasi laporan keuangan yang bebas (tidak memihak), tidak bias, dan mencerminkan posisi keuangan, hasil operasi, dan aliran kas perusahaan yang wajar. Konsep ini dijabarkan lagi dalam tiga sub konsep, yaitu:
 - a. *Accounting propriety* yang berhubungan dengan penerapan prinsip akuntansi tertentu, dalam kondisi tertentu.
 - b. *Adequate Disclosure* yang berkaitan dengan jumlah dan luasnya pengungkapan.
 - c. *Audit obligation* yang berkaitan dengan kewajiban auditor untuk bersikap independen dalam memberikan pendapat.

2.1.1.4. Lembaga Pemeriksa Keuangan Negara

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah badan yang memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara yang dalam pelaksanaan tugasnya bebas dan mandiri serta tidak berdiri di atas pemerintahan. BPK merupakan lembaga tinggi negara yang berwenang untuk mengawasi semua kekayaan negara yang mencakup pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, dan lembaga negara lainnya. BPK berkedudukan di Jakarta dan memiliki perwakilan di provinsi.

Adapun mengenai Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) jelas lembaga kenegaraan ini mengambil alih fungsi Algemeene Rekenkamer. Bahkan Indische Comptabilietswet (ICW) dan Indische Bedrijvenswet (IBW) tetap lestari menjadi acuan kerja BPK sampai munculnya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, tentang Perbendaharaan Negara. Bahkan Soepomo sendiri secara eksplisit mengatakan bahwa badan ini '... dulu dinamakan Rekenkamer.

Selanjutnya, kedudukan BPK ini terlepas dari pengaruh dan kekuasaan Pemerintah. Akan tetapi tidak berdiri di atas Pemerintah. Lebih jauh hasil pemeriksaan BPK itu diberitahukan kepada DPR. Artinya, BPK hanya wajib melaporkan hasil pemeriksaannya kepada DPR. Dengan demikian BPK merupakan badan yang mandiri, serta bukan bawahan DPR. Hal yang sama dijumpai pula pada hubungan kerja antara Algemeene Rekenkamer dengan Volksraad. Kedudukan BPK juga terdapat dalam pasal 2 yang berbunyi : **BPK**

merupakan satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan Negara.

Sedangkan pasal 3 berbunyi:

1. BPK berkedudukan di ibu kota Negara.
2. BPK memiliki perwakilan di setiap provinsi.
3. Pembentukan perwakilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) ditetapkan dengan keputusan BPK dengan mempertimbangkan kemampuan keuangan negara, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Sebagai Pemegang Kekuasaan Auditatif.

Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi. Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Penelitian yang dilakukan Bernstein (2000) dalam Sudarsana.(2013) menyimpulkan adanya hubungan antara pengukuran kinerja Pemda dan sistem pengawasan, termasuk audit kinerja dan evaluasi program. Semakin banyak pelanggaran yang dilakukan oleh Pemda menggambarkan semakin buruknya kinerja Pemda tersebut

Pada dasarnya Badan Pemeriksa Keuangan bertugas melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan negara. Dengan adanya pengawasan tersebut diharapkan tidak terjadi penyimpangan ataupun guna menghindari adanya praktek-praktek yang mengakibatkan terjadinya kerugian negara.

Berdasarkan landasan hukumnya, kewenangan BPK telah diatur dalam UUD 1945 pasal 23E, yaitu untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan Negara. Selain itu dalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, ditegaskan pula tugas dan wewenang BPK untuk memeriksa tanggung jawab Pemerintah tentang Keuangan Negara, memeriksa semua pelaksanaan APBN, dan berwenang untuk meminta keterangan berkenaan dengan tugas yang diembannya. Disinilah peran BPK untuk senantiasa melaporkan hasil auditnya kepada lembaga yang kompeten untuk pemberantasan korupsi. Validitas data BPK dapat dijadikan data awal bagi penegak hukum untuk melakukan penyidikan atas indikasi korupsi yang dilaporkan. Laporan BPK yang akurat juga akan menjadi alat bukti dalam pengadilan. Bukti peran BPK cukup berpengaruh besar terhadap proses penindakan kasus-kasus korupsi yaitu banyak proses hukum akan terhambat jika hasil audit BPK tidak kunjung selesai.

Memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara. Hasil pemeriksaan itu diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai dengan kewenangannya. Badan Pemeriksa Keuangan memeriksa semua pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Pelaksanaan pemeriksaan dilakukan berdasarkan ketentuan-ketentuan yang ada dalam undang-undang.

Kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yaitu :

1. Badan Pemeriksa Keuangan adalah badan yang memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara, yang dalam pelaksanaan tugasnya terlepas dari

pengaruh kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah.

2. Badan Pemeriksa Keuangan adalah lembaga tertinggi Negara yang dalam pelaksanaan tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah.

2.1.1.5. Hasil Pemeriksaan BPK

IHP (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan) merupakan ikhtisar dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas sejumlah objek pemeriksaan. Pemeriksaan dilaksanakan terhadap entitas di lingkungan Pemerintah Pusat, pemerintah daerah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), serta lembaga atau badan lainnya yang mengelola keuangan negara.

Hasil pemeriksaan memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Setiap temuan dapat terdiri atas satu atau lebih permasalahan, yaitu berupa kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan/ atau ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Ketidakpatuhan ini dapat mengakibatkan kerugian negara, potensi kerugian negara, kekurangan penerimaan, penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, atau ketidakefektifan.

Permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian negara, potensi kerugian negara dan kekurangan penerimaan merupakan permasalahan ketidakpatuhan yang berdampak finansial. Sedangkan penyimpangan administrasi dan permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan ketidakhematan,

ketidakefisienan, dan ketidakefektifan merupakan permasalahan ketidakpatuhan yang tidak berdampak finansial.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2010 Tentang Pedoman Pelaksanaan Fungsi Pengawasan DPRD Terhadap Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK, BAB II :

Pasal 2 :

- (1) DPRD menerima laporan hasil pemeriksaan BPK.
- (2) Laporan Hasil Pemeriksaan BPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi laporan hasil pemeriksaan keuangan; laporan hasil pemeriksaan kinerja; dan laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu.
- (3) DPRD meminta pemerintah daerah untuk menindaklanjuti laporan hasil pemeriksaan BPK.
- (4) DPRD dapat meminta laporan pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK dari Pemerintah Daerah.

Pasal 3 :

Laporan Hasil Pemeriksaan BPK sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) huruf a dapat berupa:

1. opini wajar tanpa pengecualian (WTP/unqualified opinion);
2. opini wajar dengan pengecualian (WDP/qualified opinion);
3. opini tidak wajar (adverted opinion); atau pernyataan menolak memberikan opini (disclaimer of opinion).

Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan adalah kegiatan identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional

oleh Auditor BPK berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Hasil Pemeriksaan BPK adalah hasil identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi atas pengelolaan keuangan negara yang dituangkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan BPK. Laporan Hasil Pemeriksaan BPK, meliputi laporan hasil pemeriksaan keuangan; laporan hasil pemeriksaan kinerja; dan laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Diantara tujuan pemeriksaan BPK adalah menilai hasil dan efektivitas suatu program, yaitu mengukur sejauh mana suatu program mencapai tujuannya; dan pemeriksaan yang menilai ekonomi dan efisiensi berkaitan dengan apakah suatu entitas telah menggunakan sumber dayanya dengan cara yang paling produktif di dalam mencapai tujuan program. Tujuan-tujuan pemeriksaan tersebut dapat berhubungan satu sama lain dan dapat dilaksanakan secara bersamaan dalam suatu pemeriksaan kinerja.

Contoh tujuan pemeriksaan atas hasil dan efektivitas program serta pemeriksaan atas ekonomi dan efisiensi adalah penilaian atas:

1. Sejauhmana tujuan peraturan perundang-undangan dan organisasi dapat dicapai;
2. Kemungkinan alternatif lain yang dapat meningkatkan kinerja program atau menghilangkan faktor-faktor yang menghambat efektivitas program;
3. Perbandingan antara biaya dan manfaat atau efektivitas biaya suatu program;

4. Sejauhmana suatu program mencapai hasil yang diharapkan atau menimbulkan dampak yang tidak diharapkan;
5. Sejauhmana program berduplikasi, bertumpang tindih, atau bertentangan dengan program lain yang sejenis;
6. Sejauhmana entitas yang diperiksa telah mengikuti ketentuan pengadaan yang sehat;
7. Validitas dan keandalan ukuran-ukuran hasil dan efektivitas program, atau ekonomi dan efisiensi;
8. Keandalan, validitas, dan relevansi informasi keuangan yang berkaitan dengan kinerja suatu program.

2.1.2. Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah

Pengawasan keuangan daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah, untuk menjamin agar penyelenggaraan kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah ditetapkan. Pengawasan bila dikaitkan dengan daur anggaran pemerintahan, maka pengawasan keuangan meliputi tahapan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan. Dengan kata lain, pengawasan keuangan sudah dimulai sejak tahap perencanaan dan berakhir pada tahap pertanggungjawaban.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dalam Pasal 1 menjelaskan ruang lingkup pengelolaan keuangan daerah sebagai berikut : “Keseluruhan kegiatan meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan

keuangan daerah”. Menguatkan isi Pasal tersebut, selanjutnya dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Permendagri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, dikerucutkan pada proses Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang diawali dengan penyusunan RAPBD oleh Pemerintah Daerah kemudian persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), pengesahan oleh Pemerintah Pusat, penetapan menjadi APBD sampai dengan implementasi dan penerapan atau pemanfaatan anggaran dengan melaksanakan, menatausahakan serta mempertanggung jawabkannya termasuk di dalamnya adalah aspek pengawasan.

Di setiap tahapan pengelolaan keuangan, aspek pengawasan menjadi strategis dan penting dalam mengimplementasikan prinsip-prinsip penyelenggaraan negara yang bersih. Pengawasan merupakan kegiatan penilaian terhadap suatu kegiatan, dengan tujuan agar pelaksanaan kegiatan itu sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, sehingga dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Menurut S.F. Marbun, pengawasan berfungsi untuk memberi pengaruh dalam membangun untuk membentuk masyarakat yang hendak dicapai sesuai dengan tujuan bernegara (*integratif*), pemelihara dan penjaga keselarasan, keserasian dan keseimbangan dalam kehidupan berbangsa dan bernegara (*stabilitatif*) dan penyempurnaan terhadap tindakan administrasi negara maupun menjaga tindakan warga dalam kehidupan bernegara dan bermasyarakat (*perspektif*), untuk mendapatkan keadilan (*korektif*).

Selanjutnya menurut Adrian Sutedi, pengawasan pada dasarnya diarahkan sepenuhnya untuk menghindari adanya penyelewengan atau penyimpangan kegiatan atas tujuan yang akan dicapai. Melalui pengawasan diharapkan dapat membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan secara efektif dan efisien. Bahkan melalui pengawasan tercipta suatu aktivitas yang berkaitan erat dengan penentuan atau evaluasi atas suatu kegiatan.

Dalam konteks manajemen, dikemukakan oleh George R. Terry sebagaimana dikutip oleh Hadari Nawawi bahwa :

“Pengawasan merupakan penutup dari rangkaian fungsi-fungsi manajemen. Ini berarti bahwa dalam rangka tindakan manajemen, fungsi pengawasan dilakukan terhadap semua aktifitas fungsi-fungsi sebelumnya agar segala sesuatu berlangsung seperti yang ditetapkan”

Dari segi manajemen tersebut, pengawasan mengandung makna sebagai pengamatan atas pelaksanaan seluruh kegiatan unit organisasi yang diperiksa untuk menjamin agar seluruh pekerjaan yang sedang dilaksanakan sesuai dengan rencana dan peraturan. Dalam hal ini pekerjaan dapat dilaksanakan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan dan dengan adanya pengawasan dapat memperkecil timbulnya hambatan, sedangkan hambatan yang telah terjadi dapat diketahui yang kemudian dapat dilakukan tindakan perbaikannya.

Pengawasan keuangan daerah penting dilakukan sebagai upaya untuk memastikan anggaran dilaksanakan sesuai ketentuan perundang-undangan. Objek pengawasan keuangan daerah adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), maka pengertian pengawasan keuangan daerah dilihat dari segi komponen APBD dapat pula dinyatakan sebagai berikut: “pengawasan keuangan

daerah adalah segala kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan penerimaan-penerimaan daerah, dan penyaluran pengeluaran-pengeluaran daerah, tidak menyimpang dari rencana yang telah digariskan di dalam APBD”.

Menurut Revrisond Baswir, tujuan pengawasan pada dasarnya adalah untuk mengamati apa yang sungguh-sungguh terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya. Bila ternyata kemudian ditemukan adanya penyimpangan atau hambatan, maka diharapkan akan segera dikenali untuk dilakukan koreksi. Melalui tindakan koreksi ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat mencapai tujuannya secara maksimal.

Salah satu aspek pengawasan adalah pelaksanaan pemeriksaan. Pelaksanaan pemeriksaan ini bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan yang sesungguhnya telah sesuai dengan yang seharusnya. Dengan demikian penekanannya lebih pada upaya untuk mengenali penyimpangan atau hambatan di dalam pelaksanaan kegiatan itu.

Sasaran pengawasan adalah temuan yang menyatakan terjadinya penyimpangan atas rencana atau target. Sehingga koreksi yang dapat dilakukan adalah mengarahkan atau merekomendasikan perbaikan; menyarankan agar ditekan adanya pemborosan dan mengoptimalkan pekerjaan untuk mencapai sasaran rencana.

Pelaksanaan fungsi pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran dilakukan oleh pengawas fungsional baik eksternal maupun internal pemerintah.

Pengawasan atas keuangan daerah secara garis besar dibedakan menjadi 2 (dua) macam yaitu pengawasan internal dan pengawasan eksternal.

Pengawasan Internal

Pengawasan internal adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal organisasi pemerintah. Dalam hal pengawasan yang diawasi berada dalam suatu hirarkhi atau masih dalam hubungan atasan-bawahan atau masih dalam satu lingkup instansi disebut pengawasan internal. Pada tatanan organisasi pemerintahan Indonesia, pelaksana fungsi ini pada tingkat pemerintahan daerah adalah Inspektorat Daerah. Sedangkan pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lembaga khusus pengawasan yang dibentuk secara internal oleh pemerintah atau lembaga eksekutif adalah Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

Pengawasan Eksternal

Pengawasan eksternal adalah suatu bentuk pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawasan yang sama sekali berasal dari luar lingkungan organisasi eksekutif. Dengan demikian, dalam pengawasan eksternal ini, antara pengawas dengan pihak yang diawasi tidak terdapat lagi hubungan kedinasan. Di tingkat daerah, fungsi pengawasan eksternal ini, antara lain diselenggarakan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan (BPK), dan pengawasan secara langsung oleh masyarakat.

Pengawasan dijadikan sebagai alat pemastian untuk tercapainya tujuan secara efektif dan efisien (Suseno, 2010). Pengawasan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dalam proses pengelolaan keuangan negara/daerah. Segala urusan kepentingan negara/daerah, khususnya dalam hal keuangan negara/daerah, harus diiringi dengan pengawasan yang tepat agar pelaksanaan, pengelolaan dan

tanggung jawab dapat berjalan sesuai dengan tujuan dan aturan yang telah ditetapkan, sehingga tidak menyebabkan kerugian bagi negara ataupun daerah.

2.1.2.1. Pengertian dan Tujuan Pengawasan

Menurut Purba (2011) dari sejumlah fungsi manajemen, pengawasan merupakan salah satu fungsi yang sangat penting dalam pencapaian tujuan manajemen itu sendiri. Fungsi manajemen lainnya seperti perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan tidak akan dapat berjalan dengan baik apabila fungsi pengawasan ini tidak dilakukan dengan baik (Purba, 2011). Demikian pula halnya dengan fungsi evaluasi terhadap pencapaian tujuan manajemen akan berhasil baik apabila fungsi pengawasan telah dilakukan dengan baik (Julbriser, 2013). Dalam kehidupan sehari-hari baik kalangan masyarakat maupun di lingkungan perusahaan swasta maupun pemerintahan makna pengawasan ini agaknya tidak terlalu sulit untuk dipahami (Kusumawinahayu, 2014). Akan tetapi untuk memberi batasan tentang pengawasan ini masih sulit untuk diberikan (Pasaribu, 2010). Bagi para ahli manajemen, tidak mudah untuk memberikan definisi tentang pengawasan, karena masing-masing memberikan definisi tersendiri sesuai dengan bidang yang dipelajari oleh ahli tersebut.

Menurut Griffin (2004: 44) dalam Nora Roselilla Marbun (2011) berbagai fungsi manajemen dilaksanakan oleh para pimpinan dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Fungsi-fungsi yang ada di dalam manajemen diantaranya adalah fungsi perencanaan (Planning), fungsi pengorganisasian (Organizing), fungsi pelaksanaan (Actuating) dan fungsi pengawasan (Controlling) (Griffin, 2004).

Keempat fungsi manajemen tersebut harus dilaksanakan oleh seorang manajer secara berkesinambungan, sehingga dapat merealisasikan tujuan organisasi.

Pengawasan merupakan bagian dari fungsi manajemen yang berupaya agar rencana yang sudah ditetapkan dapat tercapai dengan efektif dan efisien (Marbun, 2011). Dalam kamus bahasa Indonesia istilah “Pengawasan berasal dari kata awas yang artinya memperhatikan baik-baik, dalam arti melihat sesuatu dengan cermat dan seksama, tidak ada lagi kegiatan kecuali memberi laporan berdasarkan kenyataan yang sebenarnya dari apa yang diawasi” (Sujanto, 1986:2). Menurut Saiful Anwar (2004) pengawasan atau kontrol terhadap tindakan aparatur pemerintah diperlukan agar pelaksanaan tugas yang telah ditetapkan dapat mencapai tujuan dan terhindar dari penyimpangan-penyimpangan. Pengawasan yang dilakukan adalah bermaksud untuk mendukung kelancaran pelaksanaan kegiatan sehingga dapat terwujud daya guna, hasil guna, dan tepat guna sesuai rencana dan sejalan dengan itu, untuk mencegah secara dini kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan (Amirudin, 2016).

Dapat difahami bahwa yang menjadi tujuan pengawasan adalah untuk mempermudah mengetahui hasil pelaksanaan pekerjaan dari aparatur pemerintah di daerah sesuai dengan tahap-tahap yang telah ditentukan sebelumnya, dan sekaligus dapat melakukan tindakan perbaikan apabila kelak terjadi penyimpangan dari rencana/program yang telah digariskan. Sejalan dengan itu pemerintah pusat dalam hal melakukan pengawasan di daerah, juga melakukan pelimpahan bidang pengawasan ini kepada setiap Gubernur, dan Bupati (Purba, 2011).

Di samping itu gubernur dengan aparaturnya seharusnya melakukan pengendalian terhadap semua proyek-proyek daerah, Inpres dan sebagainya dalam arti untuk mengetahui tahap-tahap kemajuan hasil pelaksanaan pekerjaan untuk dilaporkan kepada Presiden melalui Menteri Dalam Negeri. 2.4.2 Jenis-Jenis Pengawasan. Saiful Anwar (2004) menyebutkan bahwa berdasarkan bentuknya pengawasan dapat dibedakan sebagai berikut :

- 1) Pengawasan internal yaitu pengawasan yang dilakukan oleh suatu badan atau organisasi yang secara organisatoris/struktural termasuk dalam lingkungan pemerintahan itu sendiri. Misalnya pengawasan yang dilakukan pejabat atasan terhadap bawahannya sendiri.
- 2) Pengawasan eksternal dilakukan oleh organisasi atau lembaga-lembaga yang secara organisatoris/struktural berada di luar pemerintah dalam arti eksekutif. Misalnya pengawasan keuangan dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

2.1.2.2. Fungsi Pengawasan Masyarakat

Lemahnya pengawasan terhadap birokrasi pemerintah menyebabkan buruknya kinerja dari aparaturnya dalam memberikan pelayanan publik. Hal ini membuat aparaturnya mengabaikan efisiensi dan juga efektivitas dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat yang mengakibatkan buruknya kualitas dari pelayanan publik. Masih ditemukannya praktek Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) dalam birokrasi pemerintah menandakan lemahnya pengawasan terhadap birokrasi pemerintah.

Pada saat sekarang ini masyarakat sebagai pengguna layanan publik memerlukan tempat untuk dapat melakukan pengawasan dan menyampaikan keluhan-keluhan terhadap pelayanan publik yang dilakukan oleh aparatur pemerintah, oleh karena itu, dibutuhkan adanya suatu lembaga yang dapat menampung keluhan-keluhan serta menindaklanjuti keluhan dari masyarakat, dan melakukan pengawasan terhadap pelayanan publik yang dilaksanakan oleh aparatur pemerintah. Untuk menampung keluhan dari masyarakat mengenai tindakan mal-administrasi oleh aparatur pemerintah, maka dibentuklah sebuah lembaga pengawasan yang disebut Ombudsman. Lembaga ombudsman didirikan berdasar pada keinginan untuk memberikan pelayanan yang baik kepada masyarakat, dan menciptakan pemerintahan yang baik dan bersih.

Pembentukan Ombudsman Republik Indonesia itu terjadi pada masa pemerintahan Presiden Abdurrahman Wahid. Ombudsman Republik Indonesia itu berdiri pada tanggal 20 Maret 2000 berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 44 Tahun 2000, sedangkan undang-undang tentang Ombudsman Republik Indonesia itu sendiri baru ada pada tanggal 27 Oktober 2008. Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2008 Tentang Ombudsman Republik Indonesia, yang disahkan oleh Presiden Susilo Bambang Yudhoyono ini, menjadi dasar Ombudsman Republik Indonesia untuk menjalankan kewenangan dalam mengawasi penyelenggaraan pelayanan publik yang diselenggarakan oleh negara dan pemerintah, termasuk yang diselenggarakan oleh BUMN, BUMD, dan Badan Hukum Milik Negara serta badan swasta atau perseorangan yang diberi tugas menyelenggarakan

pelayanan publik tertentu yang sebagian atau seluruh dananya bersumber dari APBN atau APBD.

Peran serta masyarakat merupakan salah satu kunci utama terciptanya good governance. Masyarakat mencerminkan suatu masyarakat yang sejahtera dan berkeadilan. Beberapa parameter masyarakat adalah tingkat pembangunan manusia, tingkat pengetahuan masyarakat, tingkat angka harapan hidup, dan tingkat kesejahteraan. Suatu masyarakat dapat dinilai sebagai masyarakat madani jika dapat berpartisipasi penuh dalam pengambilan keputusan dan memiliki pendidikan yang cukup sehingga dapat memiliki kebebasan politik dalam tata kelola pemerintahan (Sen, 2000). Dalam penelitian sebelumnya dikatakan bahwa well being people atau masyarakat madani memiliki perspektif yang lebih baik dalam melihat pemerintahannya sehingga dapat menciptakan fungsi pengawasan dan tata kelola pemerintahan yang lebih baik, baik perspektif dalam segi ekonomi, sosial maupun budaya (Despotis, 2005; Pradhan, 2007).

2.1.2.3. Indeks Pembangunan Manusia (IPM)

Indeks Pembangunan Manusia Indonesia (IPM) untuk 2015 adalah 0.689. Ini menempatkan Indonesia dalam kategori pembangunan manusia menengah, dan peringkat 113 dari 188 negara dan wilayah. Nilai IPM meningkat 30,5 persen dari nilai pada tahun 1990. Hal ini mencerminkan kemajuan yang telah dicapai Indonesia dalam hal harapan hidup saat lahir, rata-rata tahun bersekolah, harapan lama bersekolah dan pendapatan nasional bruto (PNB) per kapita selama periode tersebut.

Negara-negara yang memiliki IPM yang baik cenderung memiliki tata kelola pemerintahan yang baik. Semakin baik pertumbuhan IPM maka semakin baik pula kualitas kehidupan masyarakat sehingga semakin baik pula pemerintahan yang dihasilkan (Ramachandran, 2002).

Tingkat pembangunan masyarakat menunjukkan tingkat kemajuan yang dicapai suatu masyarakat. Tingkat pembangunan masyarakat dapat diukur salah satunya melalui Indeks Pembangunan Manusia (IPM). Tata kelola pemerintahan yang baik mensyaratkan adanya keberadaan masyarakat yang tingkat pembangunannya baik pula (Ramachandran, 2002). Berdasarkan penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat akan meningkatkan tata kelola pemerintahan yang baik sehingga akan menghasilkan akuntabilitas laporan keuangan yang lebih baik.

Pemerintah melakukan investasi besar pada peningkatan kecerdasan bangsa melalui alokasi anggaran dengan jumlah besar pada fungsi belanja pendidikan. Salah satu kinerja pendidikan ditujukan pada ukuran lamanya pendidikan dasar. Tingginya tingkat pendidikan akan meningkatkan fungsi pengawasan masyarakat terhadap tata kelola pemerintahan, sehingga menjadikan pengelolaan pemerintahan lebih akuntabel. (Swaroop dan Rajkumar, 2002).

Tingkat kesejahteraan hidup masyarakat salah satunya diukur dengan tingkat kesehatan masyarakat. Ramachandran (2002) mengungkapkan bahwa partisipasi masyarakat dalam pengawasan pemerintah didasari pada tingkat pemenuhan kebutuhan dan tingkat kesejahteraannya. Salah satu parameter dalam tingkat kesejahteraan adalah indeks pembangunan manusia yang didalamnya terdapat

indeks kesehatan masyarakat yang diukur dari rata-rata harapan hidup masyarakat. Angka harapan hidup yang semakin tinggi menunjukkan tingkat kesehatan masyarakat yang semakin baik. Jika angka harapan hidup meningkat maka kondisi kesehatan masyarakat di daerah tersebut semakin baik.

Tingkat kesejahteraan dapat diukur dari pendapatan per kapita masyarakat. Giroux dan McLelland (2003) membuktikan bahwa tingkat pendapatan masyarakat berpengaruh terhadap kualitas audit dan tingkat pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Semakin sejahtera masyarakat maka masyarakat tersebut tidak lagi berkecukupan terhadap pemenuhan kebutuhan primer dan sekundernya sehingga mereka lebih memiliki fokus perhatian kepada pemerintahannya dan lebih lantang dalam menyuarakan pendapat sekaligus memberikan aspirasi.

Ukuran pembangunan yang digunakan selama ini, yaitu PDB-dalam konteks nasional dan PDRB dalam konteks regional, hanya mampu memotret pembangunan ekonomi saja. Untuk itu dibutuhkan suatu indikator yang lebih komprehensif, yang mampu menangkap tidak saja perkembangan ekonomi akan tetapi juga perkembangan aspek sosial dan kesejahteraan manusia. Pembangunan manusia memiliki banyak dimensi (Sukmaraga, 2011). Sehingga UNDP telah menerbitkan suatu indikator yang digunakan untuk melihat sejauh mana keberhasilan pembangunan dan kesejahteraan manusia yaitu Indeks Pembangunan Manusia (IPM) yang bermanfaat untuk mengukur kesuksesan pembangunan dan kesejahteraan suatu negara (Patta, 2012).

Berdasarkan penjelasan dari Sukmaraga (2011) penghitungan IPM sebagai indikator pembangunan manusia memiliki tujuan penting, diantaranya:

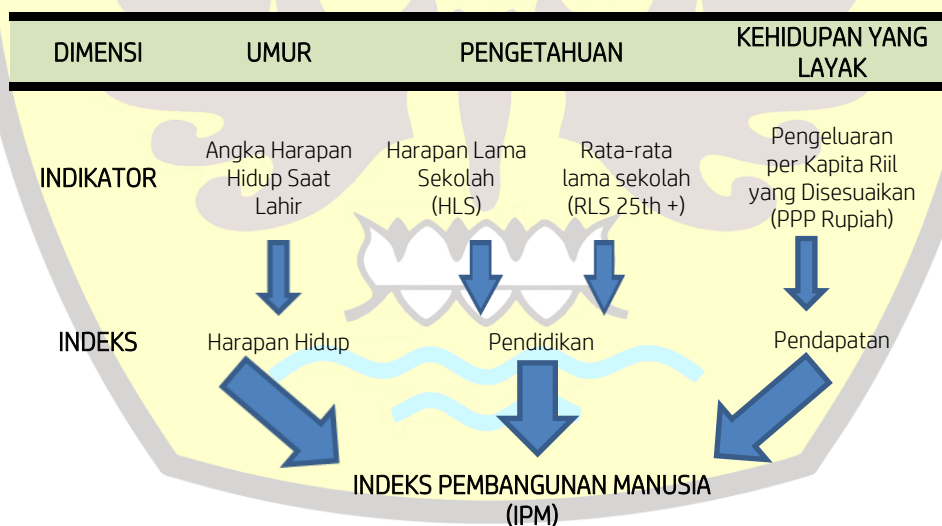
- 1) Membangun indikator yang mengukur dimensi dasar pembangunan manusia dan perluasan kebebasan memilih;
- 2) Memanfaatkan sejumlah indikator untuk menjaga ukuran tersebut sederhana;
- 3) Membentuk satu indeks komposit dari menggunakan sejumlah indeks dasar;
- 4) Menciptakan suatu ukuran yang mencakup aspek sosial dan ekonomi.

Indeks Pembangunan Manusia (IPM) memang telah menjadi indikator yang penting untuk mengukur keberhasilan dalam upaya membangun kualitas hidup manusia yang dapat menjelaskan bagaimana penduduk dapat mengakses hasil pembangunan dalam memperoleh pendapatan, kesehatan, dan pendidikan (BPS, 2009). Berdasarkan Badan Pusat Statistik (2009) IPM mengukur pencapaian rata-rata sebuah negara dalam 3 dimensi dasar pembangunan manusia, yaitu longevity/umur panjang dan sehat yang diukur dengan angka harapan hidup (AHH) saat kelahiran, knowledge/pengetahuan diukur dengan angka melek huruf (AMH) dan rata-rata lama sekolah (MYS), serta decent living standard/standar hidup layak yang diukur dengan kemampuan daya beli (purchasing power parity). Patta (2012) dalam (United Nation Development Programme, UNDP, 1990) ketiga dimensi tersebut saling mempengaruhi satu sama lain, selain itu dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor lain seperti ketersediaan kesempatan kerja yang ditentukan oleh pertumbuhan ekonomi, infrastruktur, dan kebijakan pemerintah sehingga IPM meningkat apabila ketiga unsur tersebut ditingkatkan dan nilai IPM yang tinggi menandakan keberhasilan pembangunan ekonomi suatu negara.

Pada tahun 2015, Badan Pusat Statistik mengumumkan mengenai Indeks Pembangunan Manusia yang dihitung dengan metode baru. Selain merupakan

kesepakatan global, metode baru ini diharapkan dapat memotret perkembangan pembangunan manusia dengan lebih tepat (Martha, 2015). Setelah menjalani masa transisi selama lima tahun terakhir, Indeks Pembangunan Manusia (IPM) yang baru kini mulai diperkenalkan.

Menurut Martha (2015) transformasi ini ditandai dengan penerapan metode baru yang dianggap lebih sesuai dengan kondisi masa kini. Dua dari empat indikatornya diganti untuk merepresentasikan secara tepat hal-hal yang dihadapi saat ini. Dua indikator tersebut ialah Harapan Lama Sekolah (HLS) dan Produk Nasional Bruto (PNB) per kapita. HLS, yang termasuk ke dalam dimensi pendidikan, menggantikan Angka Melek Huruf (AMH). Sementara PNB per kapita menggantikan Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita sebagai indikator tunggal dalam dimensi standar hidup (Badan Pusat Statistik, 2015).



Sumber : Badan Pusat Statistik (BPS.GO.ID)

Menurut Badan Pusat Statistik (2015) alasan yang dijadikan dasar perubahan metodologi penghitungan IPM yaitu karena beberapa indikator tersebut tidak tepat

untuk digunakan dalam penghitungan IPM. Angka melek huruf sudah tidak relevan dalam mengukur pendidikan secara utuh karena tidak dapat menggambarkan kualitas pendidikan. Selain itu, karena angka melek huruf di sebagian besar daerah sudah tinggi, sehingga tidak dapat membedakan tingkat pendidikan antar daerah dengan baik dan PDB per kapita tidak dapat menggambarkan pendapatan masyarakat pada suatu wilayah. Lalu berikutnya yaitu, penggunaan rumus rata-rata aritmatik dalam penghitungan IPM menggambarkan bahwa capaian yang rendah di suatu dimensi dapat ditutupi oleh capaian tinggi dari dimensi lain (BPS, 2015). Selain BPS mengganti indikator dari penghitungan IPM tersebut, BPS juga mengubah metode penghitungan menjadi metode agregasi diubah dari rata-rata aritmatik menjadi rata-rata geometrik. Dengan diubahnya indikator dan metode penghitungan tersebut menurut BPS (2015) bahwa rata-rata lama sekolah dan angka harapan lama sekolah, dapat diperoleh gambaran yang lebih relevan dalam pendidikan dan perubahan yang terjadi, dan PNB menggantikan PDB karena lebih menggambarkan pendapatan masyarakat pada suatu wilayah. Lalu dengan menggunakan rata-rata geometrik dalam menyusun IPM dapat diartikan bahwa capaian satu dimensi tidak dapat ditutupi oleh capaian di dimensi lain. Artinya, untuk mewujudkan pembangunan manusia yang baik, ketiga dimensi harus memperoleh perhatian yang sama besar karena sama pentingnya (BPS, 2015).

Sukmaraga (2011) menjelaskan bahwa Konsep Pembangunan Manusia yang dikembangkan oleh Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB), menetapkan peringkat

kinerja pembangunan manusia pada skala 0,0 – 100,0 dengan kategori sebagai berikut :

- Tinggi : IPM lebih dari 80,0
- Menengah Atas : IPM antara 66,0 – 79,9
- Menengah Bawah : IPM antara 50,0 – 65,9
- Rendah : IPM kurang dari 50,0
- Angka IPM yang semakin tinggi mencerminkan tingkat pencapaian kesejahteraan hidup masyarakat yang semakin besar dari waktu ke waktu (Mukhlis dan Simanjuntak, 2012).

2.1.3. Tata Kelola Pemerintahan

2.1.3.1. Pengertian Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik (Good Governance)

Tata kelola pemerintahan yang baik atau dengan kata lain Good Governance dari segi pandang UNDP, governance dikatakan baik (good) apabila sumber daya publik dan masalah-masalah publik dikelola secara efektif dan efisien, yang merupakan respon dari kebutuhan masyarakat. Sementara World Bank memberikan pengertian tentang Good Governance sebagai suatu penyelenggaraan manajemen yang solid dan bertanggung jawab, sejalan dengan prinsip demokrasi dan efisiensi pasar, penghindaran kesalahan alokasi atas dana investasi, pencegahan korupsi, kolusi, nepotisme (KKN), serta menjalankan disiplin anggaran dan penciptaan legal dan political framework bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Mardiasmo, 2009: 18).

OECD (Organization for Economic Cooperation and Development, 2004)

mendefinisikan Good Governance dalam pengertian berikut :

“The Good Governance structure specifies the distribution of the right and responsibilities among different participants in the organization, such as the board, managers, shareholders, society, and the other stakeholders, and spells out the rules and procedures for making decisions on organization affairs.”

“Good Governance also provides this structure through which the organization objectives are set, and the means of attaining those objectives and monitoring performance.”

OECD lebih melihat governance sebagai suatu sistem pemberi arahan sekaligus pengawas dalam perusahaan maupun entitas bisnis. Apabila dikaitkan dengan pemerintahan, Good Governance merupakan seperangkat peraturan yang mengarahkan dan mengendalikan, serta menetapkan hubungan antara segala aspek organisasi dalam pemerintahan, termasuk rakyat, terkait dengan hak dan kewajibannya.

Indonesia Governance Index (IGI) mendefinisikan tata kelola pemerintahan sebagai proses memformulasi dan melaksanakan kebijakan, peraturan serta prioritas-prioritas pembangunan melalui interaksi antara eksekutif, legislatif dan birokrasi dengan partisipasi dari masyarakat sipil dan masyarakat ekonomi (bisnis).

Berdasarkan konsep tata kelola pemerintahan di atas, secara operasional, terdapat 4 (empat) arena tata kelola, yaitu 1) pemerintah (political-office/pejabat politik); 2) Birokrasi; 3) Masyarakat Sipil; 4) Masyarakat Ekonomi. Empat arena ini memiliki fungsi dan kinerja yang secara kolektif menentukan kualitas tata kelola di setiap provinsi.

2.1.3.2. Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik

Inti pembahasan dari Good Governance terletak pada pemahaman atas prinsip-prinsip Good Governance itu sendiri. Penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan bertanggung jawab bisa berjalan apabila dalam penerapan otoritas politik, ekonomi, dan administrasi, memiliki interaksi yang setara. Interaksi dapat terjadi ketika prinsip-prinsip telah diterapkan dan dipahami dengan baik. Prinsip-prinsip yang dikembangkan dalam Good Governance adalah sebagai berikut (UNDP, 1997) :

- 1) Partisipasi (*participation*), mendorong setiap warga untuk mempergunakan hak dalam menyampaikan pendapat dalam proses pengambilan keputusan, yang menyangkut kepentingan masyarakat.
- 2) Kepastian Hukum (*rule of law*), mewujudkan penegakan hukum yang adil bagi semua pihak tanpa pengecualian, menjunjung tinggi HAM dan memperhatikan nilai-nilai yang hidup dalam masyarakat
- 3) Transparansi (*transparency*), menciptakan kepercayaan timbal-balik antara pemerintah dan masyarakat melalui penyediaan informasi dan menjamin kemudahan di dalam memperoleh informasi.
- 4) Responsif (*responsiveness*), meningkatkan kepekaan para penyelenggara pemerintahan dan pihak-pihak yang terkait terhadap aspirasi masyarakat tanpa kecuali.
- 5) Orientasi Konsensus (*consensus orientation*), yaitu meningkatkan pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dengan mengusahakan keterlibatan swasta dan masyarakat luas.
- 6) Kesetaraan (*equity*), memberi peluang yang sama bagi setiap anggota masyarakat untuk meningkatkan kesejahteraannya.
- 7) Efisien dan Efektif (*efficiency and effectiveness*), menjamin terselenggaranya pelayanan kepada masyarakat dengan menggunakan sumber daya yang tersedia secara optimal dan bertanggung jawab.

- 8) Akuntabilitas (*accountability*), usaha meningkatkan akuntabilitas para pengambil keputusan dalam segala bidang yang menyangkut kepentingan masyarakat.
- 9) Visi Strategis (*strategic vision*), membangun daerah berdasarkan visi strategis dan mengikutsertakan warga dalam seluruh proses pembangunan, sehingga warga merasa memiliki dan ikut bertanggungjawab terhadap kemajuan daerahnya.

2.1.3.3. Tujuan Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik

Good Governance lebih menekankan pada proses, sistem, prosedur, dan peraturan, baik formal maupun informal, yang menata suatu organisasi untuk taat terhadap peraturan tersebut. Good Governance lebih diarahkan sebagai panduan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam pemakaian sumber daya organisasi sejalan dengan tujuan organisasi dan memberikan keuntungan yang berarti.

Kurniawan Agung (2005: 16) mengungkapkan tujuan dari diterapkannya Good Governance dalam pemerintahan adalah untuk mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisiensi dan efektif dengan menjaga kesinergisan interaksi yang konstruktif di antara domain-domain negara, sektor swasta dan masyarakat.

Dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/15/M.PAN/7/2008 tentang Pedoman Umum Reformasi Birokrasi Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, tujuan dari Good Governance adalah :

- 1) Birokrasi yang bersih, adalah birokrasi yang sistem dan aparturnya bekerja atas dasar aturan dan koridor nilai-nilai yang dapat mencegah timbulnya berbagai tindak penyimpangan dan perbuatan tercela seperti korupsi, kolusi dan nepotisme.

- 2) Birokrasi yang efisien, efektif dan produktif, adalah birokrasi yang mampu memberikan dampak kerja positif (manfaat) kepada masyarakat dan mampu menjalankan tugas dengan tepat, cermat, berdayaguna dan tepat guna (hemat waktu, tenaga, dan biaya).
- 3) Birokrasi yang transparan, adalah birokrasi yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar dan tidak diskriminatif dengan tetap memperhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan, dan rahasia Negara.
- 4) Birokrasi yang melayani masyarakat, adalah birokrasi yang tidak minta dilayani masyarakat, tetapi birokrasi yang memberikan pelayanan prima kepada publik.
- 5) Birokrasi yang akuntabel, adalah birokrasi yang bertanggungjawab atas setiap proses dan kinerja atau hasil akhir dari program maupun kegiatan, sehubungan dengan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan untuk mencapai tujuan.

Menurut Jubaedah (2007) tujuan dari Good Governance yaitu agar instansi dapat menjalankan praktik-praktik usaha yang sehat, kegiatan yang transparan dan terjaganya keseimbangan antara upaya pencapaian tujuan ekonomi dengan tujuan sosial-ekonomi instansi itu sendiri.

Tiga pendapat di atas menunjukkan berbagai tujuan dari Good Governance. Menurut peneliti, inti dari diberlakukannya Good Governance dalam pemerintahan adalah agar dapat mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan yang bersih, bertanggung jawab, efektif dan efisien, transparan, serta akuntabel.

2.1.3.4. Indikator Pengukuran Good Governance

Menurut BAPPENAS, terdapat 14 karakteristik yang dapat dijadikan indikator pengukuran Good Governance, yaitu wawasan ke depan, keterbukaan dan transparansi, partisipasi masyarakat, akuntabilitas, demokrasi, daya tanggap, desentralisasi, profesionalisme dan kompetensi, keefisienan dan keefektifan,

kemitraan dengan swasta dan masyarakat, komitmen pada pengurangan kesenjangan, pada pasar yang fair, pada lingkungan hidup, serta supremasi hukum.

Mardiasmo (2009: 18) menyebutkan tiga karakteristik utama Good Governance yang dapat dijadikan sebagai indikator dalam sektor publik tersebut adalah sebagai berikut :

- 1) Transparansi, diartikan sebagai keterbukaan lembaga-lembaga sektor publik dalam memberikan informasi dan disclosure kepada masyarakat mengenai kinerja pemerintahan.
- 2) Akuntabilitas Publik, sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
- 3) Value for Money, merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

2.1.4. Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, daerah otonom berhak, berwenang, dan sekaligus berkewajiban mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan kecuali urusan pemerintahan yang menjadi urusan Pemerintah (Pusat), dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, menyediakan pelayanan umum, dan meningkatkan daya saing daerah sesuai dengan potensi, kekhasan, dan unggulan

daerah yang dikelola secara demokratis, transparan dan akuntabel. UU ini telah memberikan kewenangan kepada Pemerintahan Daerah untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan serta keragaman daerah dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Untuk terwujudnya pelaksanaan otonomi daerah sejalan dengan upaya menciptakan pemerintahan yang bersih, bertanggungjawab serta mampu menjawab tuntutan perubahan secara efektif dan efisien sesuai dengan prinsip tata pemerintahan yang baik, maka Kepala Daerah wajib melaporkan penyelenggaraan pemerintahan daerah. Laporan dimaksud dalam bentuk LPPD (Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah), LKPJ (Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah), dan ILPPD (Informasi Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah).

Bagi Pemerintah, LPPD dapat dijadikan salah satu bahan evaluasi untuk keperluan pembinaan terhadap pemerintah daerah. LPPD dibuat oleh Pemerintah Daerah untuk diberikan kepada Pemerintah Pusat melalui Departemen Dalam Negeri setiap tahun anggaran. LKPJ adalah dibuat oleh Pemerintah Daerah kepada DPRD setiap tahun anggaran dan akhir masa jabatan. ILPPD adalah ringkasan LPPD yang disampaikan kepada masyarakat melalui media massa yang tersedia di daerah setiap tahun anggaran .

Untuk mencapai hasil yang maksimal, pemerintahan daerah selaku penyelenggara urusan pemerintahan harus dapat memproses dan melaksanakan hak dan kewajiban berdasarkan asas-asas pemerintahan yang baik (Good Governance) sesuai dengan asas umum penyelenggaraan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Di sisi lain, Pemerintah berkewajiban mengevaluasi kinerja pemerintahan daerah atau disebut sebagai Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (EPPD) untuk mengetahui keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan daerah dalam memanfaatkan hak yang diperoleh daerah dengan capaian keluaran dan hasil yang telah direncanakan.

Tujuan utama dilaksanakannya evaluasi, adalah untuk menilai kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah dalam upaya peningkatan kinerja untuk mendukung pencapaian tujuan penyelenggaraan otonomi daerah berdasarkan prinsip tata pemerintahan yang baik. EPPD meliputi Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (EKPPD), Evaluasi Kemampuan Penyelenggaraan Otonomi Daerah (EKPOD), dan Evaluasi Daerah Otonom Baru (EDOB).

EKPOD dilaksanakan apabila suatu daerah berdasarkan hasil EKPPD menunjukkan prestasi yang rendah selama 3 (tiga) tahun berturut-turut. EDOB dilaksanakan khusus bagi daerah otonom baru dalam rangka mengevaluasi terhadap perkembangan penyiapan kelengkapan aspek-aspek penyelenggaraan pemerintahan daerah. EKPPD dilakukan dengan cara menilai kinerja tingkat pengambilan keputusan, yaitu Kepala Daerah dan DPRD, dan tingkat pelaksanaan

kebijakan daerah, yaitu satuan kerja perangkat daerah (SKPD). Sumber informasi utama EKPPD adalah Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (LPPD) yang disampaikan kepala daerah kepada Pemerintah. Selain itu apabila dipandang perlu, evaluasi dapat juga menggunakan sumber informasi tambahan dari laporan lain baik yang berasal dari sistem informasi pemerintah, laporan pemerintahan daerah atas permintaan Pemerintah, tanggapan atas Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah (LKPJ), maupun laporan dari masyarakat. EKPPD dilaksanakan dengan mengintegrasikan pengukuran kinerja yang dilaksanakan oleh Tim Nasional EPPD dan Tim Daerah EPPD, serta pengukuran oleh pemerintahan daerah (pengukuran kinerja mandiri, *self-assessment*) yang dilaksanakan oleh Tim Penilai .

Penilaian dilakukan dengan menggunakan indikator kinerja kunci untuk setiap pengukuran yang secara otomatis akan menghasilkan peringkat kinerja daerah secara nasional yang dapat digunakan untuk menetapkan kebijakan pengembangan kapasitas pemerintahan daerah dalam rangka mendorong kompetisi antar daerah dalam pelaksanaan otonomi daerah. Hasil evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah dimanfaatkan sebagai bahan pertimbangan Presiden dalam menyusun rancangan kebijakan otonomi daerah berupa pembentukan, penghapusan, dan penggabungan suatu daerah serta untuk menilai dan menetapkan tingkat pencapaian standar kinerja yang telah ditetapkan untuk setiap urusan pemerintahan yang dilaksanakan pemerintahan daerah.

2.1.4.1. EPPD : EKPPD, EKPOD & EDOB

EPPD adalah suatu proses pengumpulan dan analisis data secara sistematis terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah, kemampuan penyelenggaraan otonomi daerah, dan kelengkapan aspek-aspek penyelenggaraan pemerintahan pada Daerah yang baru dibentuk. Dalam melakukan EPPD secara nasional Presiden membentuk Tim Nasional EPPD. Dalam melakukan EPPD kabupaten/kota Tim Nasional EPPD dibantu gubernur selaku wakil Pemerintah di wilayah provinsi. Untuk melakukan EPPD gubernur membentuk Tim Daerah EPPD.

Tim Nasional EPPD bertugas melaksanakan: EKPPD, EKPOD, dan EDOB. Tim Nasional EPPD terdiri atas: Menteri Dalam Negeri, Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, Menteri Keuangan, Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia, Menteri Sekretaris Negara, Menteri Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Kepala Badan Perencanaan Pembangunan Nasional, Kepala Badan Kepegawaian Negara, Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Kepala Badan Pusat Statistik, dan Kepala Lembaga Administrasi Negara.

Dalam melaksanakan tugas EPPD, Tim Nasional EPPD dibantu oleh Tim Teknis. Tim Teknis beranggotakan unsur-unsur dari Departemen Dalam Negeri, Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, Departemen Keuangan, Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia, Sekretariat Negara, Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Bappenas, Badan Kepegawaian

Negara, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Badan Pusat Statistik, dan Lembaga Administrasi Negara.

Tim Nasional EPPD dalam melaksanakan tugasnya bersinergi dengan departemen / lembaga pemerintah non departemen. Tugas yang disinergikan meliputi: evaluasi bidang urusan pemerintahan yang dilaksanakan oleh departemen/lembaga pemerintah non departemen atas program dan kegiatan yang dilaksanakan SKPD, pelaksanaan kajian serta klarifikasi terhadap data dan informasi sesuai dengan bidang urusan pemerintahan yang diselenggarakan oleh daerah provinsi dan kabupaten/kota.

Dalam melaksanakan kajian dan klarifikasi, Tim Nasional EPPD bersama departemen/lembaga pemerintah nondepartemen dapat menyelenggarakan survey kepuasan masyarakat terhadap penyediaan layanan umum oleh pemerintahan daerah.

Tim Daerah EPPD bertugas melakukan EKPPD kabupaten/kota dalam wilayah provinsi. EKPPD meliputi pengukuran dan pemeringkatan kinerja penyelenggaraan pemerintahan kabupaten/kota dalam wilayah provinsi. Tim Daerah EPPD terdiri atas: Gubernur, Sekretaris Daerah, Kepala Inspektorat Wilayah Provinsi, Kepala Bappeda Provinsi, Kepala Perwakilan BPKP, Kepala BPS Provinsi, Pejabat daerah lainnya. Sumber informasi utama yang digunakan untuk melakukan EKPPD adalah LPPD.

Pemerintah melakukan EKPOD dalam hal hasil EKPPD suatu pemerintahan daerah masuk kelompok berprestasi rendah selama 3 (tiga) tahun berturut-turut dan untuk kepentingan nasional. Untuk mendapatkan data awal

tingkat kemampuan penyelenggaraan otonomi daerah, Tim Nasional EPPD melakukan EKPOD terhadap seluruh provinsi, kabupaten dan kota secara bertahap mulai tahun 2008. Dalam melaksanakan EKPOD, Tim Nasional EPPD melakukan: pengumpulan data tentang pelaksanaan penyelenggaraan otonomi daerah, analisis data yang dikumpulkan, menginterpretasikan hasil analisis data, perbandingan hasil evaluasi dengan hasil EKPOD sebelumnya, dan/atau dengan patok banding masing-masing aspek penilaian pada tingkat regional untuk provinsi dan pada tingkat provinsi untuk kabupaten/kota. EKPOD menggunakan aspek-aspek penilaian: kesejahteraan masyarakat, pelayanan umum; dan daya saing daerah.

Tim Nasional EPPD melaksanakan EDOB terhadap pemerintahan provinsi yang baru dibentuk dengan menggunakan LPPD Otonom Baru provinsi. Tim Daerah EPPD melaksanakan EDOB terhadap pemerintahan kabupaten/kota yang baru dibentuk dengan menggunakan LPPD Otonom Baru kabupaten/kota. EDOB dilaksanakan sekurang-kurangnya 6 (enam) bulan sekali. EDOB meliputi penilaian terhadap aspek perkembangan penyusunan perangkat daerah, pengisian personil, pengisian keanggotaan DPRD, penyelenggaraan urusan wajib dan pilihan, pembiayaan, pengalihan aset dan dokumen, pelaksanaan penetapan batas wilayah, penyediaan sarana dan prasarana pemerintahan, dan pemindahan ibu kota bagi daerah yang ibu kotanya dipindahkan. Hasil EDOB untuk provinsi disampaikan kepada Presiden sebagai bahan pembinaan dan fasilitasi khusus daerah otonom baru, dan kepada pemerintahan provinsi yang bersangkutan sebagai umpan balik. Hasil EDOB untuk kabupaten/kota disampaikan kepada

Presiden dan gubernur sebagai bahan pembinaan dan fasilitasi khusus daerah otonom baru, dan kepada pemerintahan kabupaten/kota yang bersangkutan sebagai umpan balik.

2.1.4.2. Integritas dan Kredibilitas Tim Penilai

Tim nasional EPPD yang telah diuraikan di atas akan melaksanakan evaluasi terhadap 33 provinsi yang pada pelaksanaan dilakukan tim teknis. Sementara itu, evaluasi untuk kabupaten/kota dilakukan oleh Tim Daerah EPPD di bawah tanggung jawab gubernur. Timnas EPPD menyampaikan laporan kepada Presiden melalui Mendagri paling lama 12 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Pemerintah menetapkan peringkat dan status kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah secara nasional untuk provinsi, kabupaten, dan kota dengan keputusan Mendagri.

Peringkat kinerja ditetapkan dengan pengelompokan kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah dalam kelompok berprestasi sangat tinggi, tinggi, sedang, dan rendah. Berdasarkan peringkat kinerja, pemerintah menetapkan tiga besar penyelenggaraan pemerintahan provinsi yang berprestasi paling tinggi dan tiga besar penyelenggara pemerintahan provinsi yang berprestasi paling rendah. Sementara untuk pemerintahan kabupaten/kota ditetapkan masing-masing 10 terbaik dan 10 terendah. Apabila sebuah daerah masuk kelompok berprestasi rendah selama tiga tahun berturut-turut, maka pemerintah dapat melakukan evaluasi kinerja penyelenggaraan otonomi daerah. Evaluasi kinerja pelaksanaan otonomi daerah menggunakan aspek kesejahteraan masyarakat,

pelayanan umum, dan daya saing daerah. Hasil evaluasi tersebut, yang kemudian akan disampaikan kepada Presiden melalui Mendagri untuk bahan pertimbangan kebijakan penghapusan dan penggabungan daerah.

Mengingat pentingnya melakukan evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah khususnya di era otonomi daerah sekarang ini, maka yang kemudian menjadi persoalan adalah bagaimana dengan integritas dan kredibilitas tim penilai yang secara khusus berada di tim teknis baik yang ada pada tim nasional maupun tim daerah. Proses penilaian yang kemudian menghasilkan peringkat ini tentunya harus dilakukan secara transparan, professional dan akuntabel sehingga tidak akan menjadi polemik seputar integritas dan kredibilitas penilaian yang dilakukan. Kita semua tentu tidak menginginkan adanya kolusi atau semacam kongkalikong antara tim penilai dengan daerah yang dinilai karena akan menodai amanat aturan perundang-undangan yang berlaku. Diharapkan penilaian berlangsung secara terbuka karena dampak terhadap penilaian tersebut akan sangat fatal bagi daerah yang dinilai apabila mendapatkan nilai terendah selama 3 tahun berturut-turut. Oleh karena itu, pemerintah baik di pusat maupun di daerah harus melibatkan pihak ketiga yang independen dan kredibel untuk bekerjasama dalam melakukan evaluasi secara transparan dan akuntabel. Perguruan tinggi sudah saatnya diberdayakan sehingga akan memberikan kontribusi penting dalam melakukan evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah. Pemilihan perguruan tinggi pun juga harus selektif dengan mempertimbangkan integritas perguruan tinggi yang bersangkutan dan tidak hanya melibatkan perguruan tinggi lokal setempat untuk menghindari kolusi.

2.1.4.3. Alat Ukur / Indikator Penilaian

Selain masalah siapa tim penilai yang berintegritas dan kredibel dalam melakukan evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah, masalah lain adalah bagaimana dengan alat ukur, parameter dan indikator yang dipergunakan oleh tim penilai. Selama ini masih terjadi perdebatan di berbagai kalangan tentang bagaimana meramu alat ukur yang berkualitas dan dapat diterapkan di berbagai daerah di seluruh Indonesia, sekaligus alat ukur yang ditetapkan tersebut jangan sampai merugikan pemerintah daerah yang secara geografis, demografis, dan sumber kekayaan alam serta pertumbuhan ekonominya kurang maju. Pemerintah daerah di wilayah terpencil, wilayah perbatasan, wilayah konflik, dan wilayah pulau terluar tentunya akan sulit berhadapan dan bersaing dengan pemerintah daerah yang berada di perkotaan yang memiliki sumber daya yang besar. Diperlukan alat ukur / indikator yang mampu mewadahi semua daerah tanpa terkecuali sehingga tidak hanya menguntungkan pada pemerintah daerah tertentu semata. Alat ukur yang dibuat dan ditetapkan harus melihat potensi lokal, kearifan lokal, dan kondisi wilayah di masing-masing daerah yang beragam. Sangat tidak adil apabila dibuat standar penilaian yang dipukul rata di semua daerah sehingga akan sulit dipenuhi bagi daerah-daerah yang relative rendah sumber daya yang dimilikinya.

Kita semua setuju dengan adanya kebijakan pemerintah untuk melakukan evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah. Bahkan, apabila dilihat sejarah historis, pemerintah sebenarnya telah terlambat mengeluarkan kebijakan evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah, karena jika dilihat pelaksanaan otonomi

daerah telah dilakukan sejak 1 Januari 2001, sedangkan baru tahun 2008 pemerintah mengeluarkan kebijakan tersebut. Namun demikian, kebijakan evaluasi ini meskipun terlambat perlu diapresiasi karena tujuannya sangat bagus, yakni akan memacu seluruh pemerintah daerah di seluruh Indonesia untuk memperbaiki diri dengan cara meningkatkan pelayanan publik, mendorong pembangunan daerah, dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dengan adanya evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah, diharapkan kebijakan desentralisasi dan otonomi daerah akan mencapai wujud nyata, yakni dirasakan sepenuhnya bagi kepentingan masyarakat.

2.2. Kerangka Pemikiran

2.2.1. Pengaruh Pemeriksaan Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah

Berdasarkan uraian sebelumnya, disimpulkan bahwa auditing atau pemeriksaan adalah suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti secara sistematis oleh orang yang kompeten dan independen mengenai suatu entitas ekonomi untuk disesuaikan dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan yang nantinya akan dilaporkan kepada orang-orang yang berkepentingan.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah badan yang memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara yang dalam pelaksanaan tugasnya bebas dan mandiri serta tidak berdiri di atas pemerintahan. BPK merupakan lembaga tinggi negara yang berwenang untuk mengawasi semua kekayaan negara yang

mencakup pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, dan lembaga negara lainnya. BPK berkedudukan di Jakarta dan memiliki perwakilan di provinsi. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Penelitian yang dilakukan Bernstein (2000) dalam Sudarsana.(2013) menyimpulkan adanya hubungan antara pengukuran kinerja Pemda dan sistem pengawasan, termasuk audit kinerja dan evaluasi program. Semakin banyak pelanggaran yang dilakukan oleh Pemda menggambarkan semakin buruknya kinerja Pemda tersebut.

2.2.2. Pengaruh Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah

Pengawasan keuangan daerah merupakan salah satu fungsi manajemen yang harus dilaksanakan dengan baik dalam pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Pelaksanaan pengawasan keuangan daerah dapat menjadi sarana untuk mengetahui apakah suatu instansi pemerintah telah melakukan pengelolaan keuangan secara baik dan benar. Dengan adanya pelaksanaan pengawasan keuangan daerah akan membantu mengontrol pelaksanaan kegiatan pemerintah baik dalam proses perencanaan, pelaksanaan, maupun pertanggungjawaban,

dengan demikian dapat mencapai keberhasilan sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan sehingga akan meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Pelaksanaan pengawasan keuangan daerah yang baik akan mendorong pemerintah untuk melaksanakan kegiatan pemerintahan yang efektif, efisien, akuntabel dan transparan dalam upaya mewujudkan pelaksanaan pemerintahan good governance. Dengan demikian, semakin baik pengawasan keuangan daerah maka akan semakin baik pula kinerja pemerintah daerah.

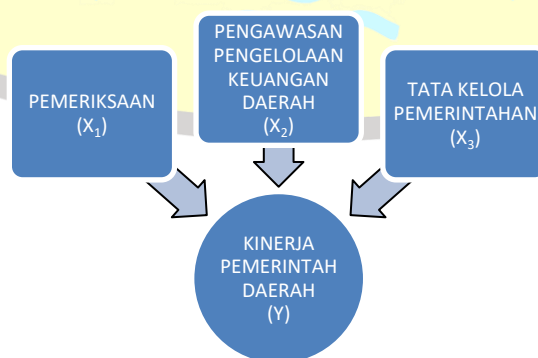
Sejalan dengan penelitian Widanarto (2009) dan Wiguna et al., (2015) yang menunjukkan bahwa Pengawasan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin baik tingkat pengawasan keuangan daerah maka akan semakin baik pula kinerja pemerintah daerah.

2.2.3. Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah

Menurut Pratikno (2009:10), Good governance selain merujuk mekanisme pasar yang dianggap paling efisien dalam pengelolaan sumberdaya, good governance juga dirumuskan sebagai pola pemerintahan yang demokratis. Good governance sebagai democratic politics ini ditandai oleh beberapa karakter, seperti transparansi, partisipasi, representasi, akuntabilitas dan penegakan hak asasi manusia. Sedangkan menurut Tjokroamidjojo (2006:11) “good governance” dapat dicapai melalui pengaturan

yang tepat dari fungsi pasar dengan fungsi organisasi termasuk organisasi publik sehingga dicapai transaksi-transaksi dengan biaya paling rendah.

Nur Azlina dan Ira Amelia (2014:39) menyimpulkan bahwa good governance berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Dengan demikian, apabila pelaksanaan good governance pada pemerintah daerah dilaksanakan dengan baik, maka kinerja pemerintah juga akan semakin baik. Sejalan dengan penelitian Prima Yuda (2012) yang menunjukkan bahwa variabel good governance dan pengendalian intern berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh Prasetyono & Kompyurini (2007) ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh langsung maupun tidak langsung antara pengendalian intern dan penerapan prinsip-prinsip good corporate governance yang mana akuntabilitas publik termasuk didalamnya, terhadap kinerja organisasi. Hasil ini juga memperkuat penelitian Aprilia (2008) dan Ulfa (2011) yang menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif antara variabel good governance dalam meningkatkan kinerja sektor publik. Berdasarkan berbagai pembahasan di atas, maka variabel dalam penelitian digambarkan pada model kerangka konseptual sebagai berikut :



Gambar 2.2. Kerangka Pemikiran

2.3. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2012:93), hipotesis adalah: "... jawaban sementara mengenai suatu masalah yang masih perlu diuji secara empiris untuk mengetahui apakah pernyataan atau dugaan jawaban itu dapat diterima atau tidak".

Berdasarkan kerangka pemikiran yang terdapat pada gambar 2.1, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1 : *Pemeriksaan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*
- 2 : *Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*
- 3 : *Tata Kelola Pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*
- 4 : *Pemeriksaan, Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah dan Tata Kelola Pemerintahan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*