



Tata Kelola & Peran Akuntan  
dalam  
**Mewujudkan Kualitas**  
**LKPD**

**Dr. Nurdiono, S.E., M.M., CA., Ak., CPA.**

Editor : Dr. Junaidi, M.Si., CA., Ak., CSRS.

**PENERBIT ANDI YOGYAKARTA**

## **TATA KELOLA DAN PERAN AKUNTAN DALAM MEWUJUDKAN KUALITAS LKPD**

oleh: Dr. Nurdiono, S.E., M.M., CA., Ak., CPA.

Hak Cipta @ 2016 pada penulis.

Editor : Dr. Junaidi, M.Si., CA., Ak., CSRS.

Copy Editor : Arie Pramesta

Setter : Gerson Dullosa

Desain Cover : Dany

Korektor : Putri Christian

Hak Cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak atau memindahkan sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanis, termasuk memfotokopi, merekam atau dengan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari penulis.

*Penerbit: CV ANDI OFFSET ( Penerbit ANDI )*

*Jl. Beo 38-40, Telp. (0274) 561881 (Hunting), Fax. (0274) 588282  
Yogyakarta 55281*

*Percetakan: ANDI OFFSET*

*Jl. Beo 38-40, Telp. (0274) 561881 (Hunting), Fax. (0274) 588282  
Yogyakarta 55281*

### **Perpustakaan Nasional: Katalog dalam Terbitan ( KDT)**

*Nurdiono*

**Tata Kelola dan Peran Akuntan dalam Mewujudkan Kualitas**

**LKPD/ Dr. Nurdiono, S.E., M.M., CA., Ak., CPA.**

– Ed. I. – Yogyakarta: Andi,

26 - 25 - 24 - 23 - 22 - 21 - 20 - 19 - 18 - 17

vi + 74 hlm.; 14 x 21 Cm.

10 9 8 7 6 5 4 3 2 1

ISBN: 978-979-29-6265-9

I. Judul

1. Accountants

**DDC'23: 657.092**

# KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum wr.wb.

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas segala karunia yang diberikan, sehingga penulis dapat merampungkan buku ini. Buku ini membahas serangkaian konsep, teori, dan bukti-bukti empiris terkait dengan tata kelola keuangan pemerintahan. Selain itu, buku ini juga membahas tentang peranan akuntan dalam mewujudkan tata kelola keuangan yang baik. Buku ini berjudul "**Tata Kelola dan Peran Akuntan dalam Mewujudkan Kualitas LKPD**".

Akuntabilitas dan transparansi dalam penyelenggaraan keuangan pemerintah harus diwujudkan. Kualitas pelaporan keuangan, khususnya LKPD, menjadi salah satu tolok ukur keberhasilan pengelolaan keuangan negara. Tata kelola keuangan

yang baik tidak lepas dari keterlibatan para akuntan yang mengetahui secara persis tentang perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawabannya.

Pengelolaan keuangan negara merupakan suatu sistem yang kompleks. Buku ini membahas sebagian dari sistem tata kelola keuangan negara, sehingga masih banyak keterbatasan dalam pembahasannya. Oleh karena itu, saran dan kritik untuk penyempurnaan buku ini sangat diharapkan. Terima kasih.

Wassalamu'alaikum wr.wb.

Desember, 2015

Nurdiono

# DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>iii</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>v</b>
<b>BAB 1 PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Pendahuluan .....	1
1.2 Permasalahan.....	3
<b>BAB 2 PERMASALAHAN KEUANGAN NEGARA &amp; KUALITAS LKPD .....</b>	<b>5</b>
2.1 Permasalahan Keuangan Negara .....	5
2.2 Kualitas LKPD.....	9
<b>BAB 3 GOOD GOVERNANCE DAN BEBERAPA TEORI PENDUKUNG .....</b>	<b>17</b>
3.1 Tata Kelola Pemerintahan yang Baik.....	17
3.2 <i>Agency Theory</i> (Teori Keagenan) .....	28
3.3 <i>Transaction Cost Theory</i> (Teori Biaya Transaksi).....	29
3.4 <i>Stakeholder Theory</i> (Teori Pemangku Kepentingan) .....	30
3.5 <i>Goal Setting Theory</i> (Teori Penentuan Tujuan) .....	32
<b>BAB 4 HUBUNGAN TATA KELOLA, DAN PERAN AKUNTAN DALAM MEWUJUDKAN KUALITAS LKPD ....</b>	<b>37</b>
4.1 Peran Akuntan dalam Mewujudkan GCG .....	40
<b>BAB 5 PENUTUP.....</b>	<b>63</b>
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>65</b>
<b>TENTANG PENULIS .....</b>	<b>69</b>



# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 PENDAHULUAN**

Akuntabilitas dan transparansi menjadi faktor penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik. Tata kelola pemerintahan, khususnya dalam bidang keuangan sangat penting karena menggunakan dana APBN dan APBD. Oleh karena itu, mekanisme pengajuan, penggunaan, dan pertanggungjawabannya harus diatur dalam sebuah sistem keuangan negara.

Sebagai wujud pertanggungjawaban daerah atas otonomi pengelolaan keuangan daerah, sudah seharusnya pemerintah daerah meningkatkan kemampuannya dalam menyusun suatu Laporan Keuangan Daerah yang baik. Hal ini sebagaimana diamanatkan dalam paket UU tentang Keuangan Negara, yakni UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor

15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Selain itu, adanya perubahan mendasar dalam pengelolaan anggaran daerah (APBD) dengan munculnya PP Nomor 105/2000 dan Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002, dalam hal ini adanya tuntutan akan akuntabilitas dan transparansi yang lebih besar dalam pengelolaan anggaran (Halim, 2007).

Sampai saat ini kualitas LKPD masih belum maksimal. Terbukti yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian sampai semester pertama 2014 baru mencapai 34%. Hal ini tentu perlu menjadi perhatian, baik pemerintah pusat, pemerintah daerah, BPK, inspektorat dan seluruh pemangku kepentingan karena dalam menjalankan roda pemerintahan, baik pusat dan daerah, menggunakan uang publik.

## 1.2 PERMASALAHAN

Dari latar belakang tersebut dapat dirumuskan permasalahan, yaitu:

1. Bagaimana peran GCG dalam meningkatkan kualitas LKPD?
2. Bagaimana peran akuntan untuk mewujudkan GCG?

## 4 | Tata Kelola dan Peran Akuntan dalam Mewujudkan Kualitas UKPD

# BAB 2

## PERMASALAHAN KEUANGAN NEGARA & KUALITAS LKPD

### 2.1 PERMASALAHAN KEUANGAN NEGARA

Dalam konteks transparansi dan akuntabilitas publik, kualitas LKPD menjadi pilar utama yang harus dipertanggungjawabkan kepada seluruh rakyat Indonesia. Fenomena lain menunjukkan bahwa tidak sedikit kepala daerah yang menjadi tersangka (di penjara) karena terlibat kasus keuangan di pemerintah daerah. Berdasarkan data Kementerian Dalam Negeri (2015), ada 343 kepala daerah yang berperkara hukum, baik di Kejaksaan, kepolisian, maupun Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Sebagian besar karena tersangkut masalah pengelolaan keuangan daerah. Hal ini menjadi indikasi penting bahwa kualitas LKPD harus terus ditingkatkan, sehingga akuntabilitas publik dapat tercapai.

Menteri Dalam Negeri (Mendagri) Tjahjo Kumolo (2015) menyebutkan, setidaknya terdapat lima titik rawan penyelewengan APBD, yakni dana hibah dan bantuan sosial, pengadaan barang dan jasa, pajak dan retribusi daerah, belanja perjalanan dinas, serta penyusunan anggaran. Pos-pos yang tertuang dalam APBD tersebut perlu menjadi perhatian untuk mewujudkan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah. Dalam alokasi belanja bantuan sosial, dana hibah, maupun penggunaan sisa lebih pembiayaan anggaran (SILPA), penyimpangan masih sangat sering terjadi di daerah (Kumorotomo, 2013).

Teori keagenan menjelaskan bahwa hubungan antara manajemen dan prinsipal diatur dalam sebuah kontrak kerja yang disepakati antara pihak manajemen dan prinsipal (Jensen and Meckling, 1976). Dalam konteks teori keagenan, kepala daerah merupakan agen bagi *stakeholder*. Dalam pendekatan teori ini, individu (kepala daerah) memiliki kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraannya karena

sifat moral *hazard* dalam individu tersebut. Untuk itu diperlukan satu mekanisme pertanggungjawaban kegiatan operasional untuk meminimalkan moral *hazard* dalam bentuk pelaporan keuangan daerah. Terdapat teori lain yang menjelaskan hubungan tata kelola atas amanah yang diberikan prinsipal kepada agen, yaitu teori pengelolaan. Dalam teori pengelolaan, manajer mungkin saja melakukan kegiatan yang tidak atau kurang dihargainya karena dia merasa pekerjaan tersebut sudah menjadi tugasnya (Gudono, 2012).

Kementerian Dalam Negeri menargetkan laporan keuangan pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP tahun 2014 bisa mencapai 50%. Pada kenyataannya hasil audit LKPD sampai dengan audit semester I tahun 2014 baru tercapai 34%. Hal ini tentu menjadi perhatian serius, baik pemerintah pusat, pemimpin daerah, BPKP, maupun pengawas eksternal, yaitu BPK. Hasil opini yang dikeluarkan oleh BPK dari tahun 2005-2014 sebagai berikut.

**Tabel 1.** Hasil Opini BPK pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2005-2014

Tahun	WTP		WDP		TW		TMP		Jumlah
	Jml	%	Jml	%	Jml	%	Jml	%	
2005	16	6%	250	87%	11	4%	11	4%	288
2006	4	1%	318	71%	27	6%	96	22%	445
2007	4	1%	283	60%	59	13%	123	26%	469
2008	13	3%	323	67%	31	6%	118	24%	485
2009	15	3%	330	66%	48	10%	106	21%	499
2010	32	6%	330	63%	31	6%	131	25%	524
2011	67	13%	349	67%	8	2%	96	18%	520
2012	120	23%	319	61%	6	1%	79	15%	524
2013	153	34%	276	60%	9	2%	18	4%	456
Semester I 2014	153	34%	276	60%	9	2%	19	4%	457

Jika dilihat hasil audit laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan perlu peningkatan tentang tata kelola pemerintahan yang baik, khususnya terkait dengan tata kelola keuangan pemerintah daerah.

Menurut Mardiasmo (1994) terdapat tiga aspek utama yang mendukung terwujudnya pemerintahan yang baik, yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan yang disebabkan adanya penyalahgunaan wewenang oleh eksekutif (*abuse of power*), maka pemberian wewenang tersebut harus diikuti dengan pengawasan dan pengendalian yang kuat. Penguatan fungsi pengendalian dilakukan melalui pembuatan sistem pengendalian internal yang memadai dan pemberdayaan auditor pemerintah.

## 2.2 KUALITAS LKPD

Tata kelola pemerintahan yang baik, tentu akan menghasilkan kualitas laporan keuangan yang baik mengingat fungsi pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan berjalan dengan semestinya. Dalam tata pemerintahan, kepala daerah memiliki tanggung jawab untuk mewujudkan akuntabilitas publik. Pemerintah bersama DPR menerbitkan UU Otonomi Daerah (UU Nomor 22 Tahun 1999) yang diubah dan

disempurnakan dengan UU Nomor 32 Tahun 2004, dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah, yang diubah dan disempurnakan dengan UU Nomor 33 Tahun 2004. Undang-undang tersebut memberikan kewenangan daerah untuk mengatur dan mengurus masyarakatnya menurut kehendak sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat, sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Artinya bahwa kepala daerah harus memiliki komitmen dalam mewujudkan pemerintahan yang baik, pengendalian internal, dan fungsi pengawasan. Di samping itu, kepala daerah harus berupaya mewujudkan sumber daya organisasi yang andal untuk mendukung tercapainya pemerintahan yang baik.

Kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah harus terus ditingkatkan. Untuk pedoman penyusunan LKPD di Indonesia telah ada SAP untuk mengatur penyusunan LKPD. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di Indonesia telah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang diganti dengan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Standar akuntansi adalah acuan dalam penyajian laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak-pihak di luar organisasi yang mempunyai otoritas tertinggi dalam rangka akuntansi berterima umum. SAP merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna laporan keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) serta akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit.

Setiap tahun Laporan Keuangan Pemerintah, baik pusat maupun daerah, diaudit oleh BPK yang kemudian juga diterbitkan opini audit atas LKPD tersebut. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan bahwa opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat

kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Undang-undang tersebut mengatur tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dalam pasal 1 disebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Selanjutnya dalam pasal 1 juga disebutkan bahwa pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan, dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 juga menjelaskan bahwa opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Lebih lanjut undang-undang tersebut menyebutkan empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa (BPK). Masing-masing opini memiliki arti dan indikator yang berbeda. Pasal 16 ayat 1 menyebutkan bahwa opini merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern. Terdapat 4 (empat) jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak

wajar (*adversed opinion*), dan pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*).

Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) adalah opini audit yang akan diterbitkan jika laporan keuangan dianggap memberikan informasi yang bebas dari salah satu material. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, perusahaan/pemerintah dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik. Walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan. Auditor akan memberikan opini WTP ini jika dalam pelaksanaan pemeriksaan dapat memenuhi syarat-syarat sebagai berikut.

- a. Bukti audit yang dibutuhkan telah terkumpul secara mencukupi dan auditor telah menjalankan tugasnya sedemikian rupa, sehingga ia dapat

memastikan bahwa standar pelaksanaan kerja lapangan telah ditaati.

- b. Standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam perikatan kerja.
- c. Laporan keuangan yang diaudit disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim berlaku di Indonesia yang diterapkan pula secara konsisten pada laporan-laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.

Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

Opini tidak wajar (*adversed opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*) menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak untuk membuat kesimpulan.

# BAB 3

## GOOD GOVERNANCE DAN BEBERAPA TEORI PENDUKUNG

Bagian ini menjelaskan konsep tata kelola pemerintahan yang baik dan beberapa teori pendukung perkembangan *good governance*.

### 3.1 TATA KELOLA PEMERINTAHAN YANG BAIK

Pengertian *governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik (Mardiasmo, 2004). Pengertian *good governance* sering diartikan sebagai pemerintahan yang baik. World Bank mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi, baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran,

serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

UNDP memberikan beberapa karakteristik pelaksanaan *good governance*, meliputi (Mardiasmo, 2004):

- *Participation*. Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan, baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.
- *Rule of law*. Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan.
- *Transparency*. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.

- *Responsiveness*. Lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani *stakeholder*.
- *Consensus orientation*. Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
- *Equity*. Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
- *Efficiency and Effectiveness*. Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
- *Accountability*. Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
- *Strategic vision*. Penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

Tuntutan untuk mewujudkan *good governance* sudah menjadi salah satu isu penting di Indonesia sejak beberapa tahun lalu. Hal tersebut didahului oleh krisis finansial yang terjadi pada tahun 1997-1998 yang meluas menjadi krisis multidimensi. Krisis tersebut telah mendorong tuntutan perbaikan atau reformasi

dalam penyelenggaraan negara termasuk birokrasi pemerintahannya. Salah satu penyebab terjadinya krisis multidimensi yang kita alami tersebut adalah karena buruknya atau salah kelola dalam penyelenggaraan tata pemerintahan (*poor governance*), yang antara lain diindikasikan oleh beberapa masalah, antara lain dominasi kekuasaan oleh satu pihak terhadap pihak-pihak lainnya, sehingga pengawasan menjadi sulit dilakukan; terjadinya tindakan KKN (korupsi, kolusi, dan nepotisme); rendahnya kinerja aparatur termasuk dalam pelayanan kepada publik atau masyarakat di berbagai bidang.

Pedoman umum *Good Corporate Governance* Indonesia menyebutkan 4 komite sebagai berikut (KNKG, 2006):

1. Komite Audit
  - a. Komite Audit bertugas membantu Dewan Komisaris untuk memastikan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum,

struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik, pelaksanaan audit internal maupun eksternal dilaksanakan sesuai dengan standar audit yang berlaku, dan tindak lanjut temuan hasil audit dilaksanakan manajemen.

- b. Komite Audit memproses calon auditor eksternal termasuk imbalan jasanya untuk disampaikan kepada Dewan Komisaris.
- c. Jumlah anggota Dewan Komisaris harus disesuaikan dengan kompleksitas perusahaan dengan tetap memperhatikan efektivitas dalam pengambilan keputusan. Bagi perusahaan yang sahamnya tercatat di bursa efek, perusahaan negara, perusahaan daerah, perusahaan yang menghimpun dan mengelola dana masyarakat, perusahaan yang produk atau jasanya digunakan oleh masyarakat luas, serta perusahaan yang mempunyai dampak luas terhadap kelestarian lingkungan. Komite

Audit diketuai oleh Komisaris Independen dan anggotanya dapat terdiri dari Komisaris dan/atau pelaku profesi dari luar perusahaan. Salah seorang anggota memiliki latar belakang dan kemampuan akuntansi dan/atau keuangan.

## 2. Komite Nominasi dan Remunerasi

- a. Komite Nominasi dan Remunerasi bertugas membantu Dewan Komisaris dalam menetapkan kriteria pemilihan calon anggota Dewan Komisaris dan Direksi serta sistem remunerasinya.
- b. Komite Nominasi dan Remunerasi bertugas membantu Dewan Komisaris mempersiapkan calon anggota Dewan Komisaris dan Direksi dan mengusulkan besaran remunerasinya. Dewan komisaris dapat mengajukan calon tersebut dan remunerasinya untuk memperoleh keputusan RUPS dengan cara sesuai ketentuan Anggaran Dasar.

- c. Bagi perusahaan yang sahamnya tercatat di bursa efek, perusahaan negara, perusahaan daerah, perusahaan yang menghimpun dan mengelola dana masyarakat luas, serta perusahaan yang mempunyai dampak luas terhadap kelestarian lingkungan, Komite Nominasi dan Remunerasi diketuai oleh Komisaris Independen dan anggotanya dapat terdiri dari Komisaris dan/atau pelaku profesi dari luar perusahaan.
  - d. Keberadaan Komite Nominasi dan Remunerasi serta tata kerjanya dilaporkan dalam RUPS.
3. Komite Kebijakan Risiko
- a. Komite Kebijakan Risiko bertugas membantu Dewan Komisaris dalam mengkaji sistem manajemen risiko yang disusun oleh Direksi serta menilai toleransi risiko yang dapat diambil oleh perusahaan.
  - b. Anggota Komite Kebijakan Risiko terdiri dari anggota Dewan Komisaris, namun bilamana

perlu dapat juga menunjuk selaku profesi dari luar perusahaan.

4. Komite Kebijakan *Corporate Governance*

- a. Komite Kebijakan *Corporate Governance* bertugas membantu Dewan Komisaris dalam mengkaji GCG secara menyeluruh yang disusun oleh Direksi serta menilai konsistensi penerapannya, termasuk yang bertalian dengan etika bisnis dan tanggung jawab sosial perusahaan.
- b. Anggota Komite Kebijakan *Corporate Governance* terdiri dari anggota Dewan Komisaris, namun bilamana perlu dapat juga menunjuk pelaku profesi dari luar perusahaan.
- c. Bila dipandang perlu; Komite Kebijakan *Corporate Governance* dapat digabung dengan Komite Nominasi dan Remunerasi.

Pemerintah mengeluarkan Instruksi Presiden RI No. 4 Tahun 2011 tentang Percepatan Akuntabilitas Keuangan Negara. Dalam rangka percepatan

peningkatan kualitas akuntabilitas keuangan negara, dengan ini menginstruksikan kepada para Menteri Kabinet Indonesia Bersatu II; Sekretaris Kabinet; Kepala Unit Kerja Presiden Bidang Pengawasan dan Pengendalian Pembangunan; Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia; Jaksa Agung; Panglima Tentara Nasional Indonesia; Kepala Lembaga Pemerintah Non-Kementerian; Pimpinan Kesekretariatan, Lembaga Negara; para Gubernur; para Bupati/Walikota, untuk:

1. Meningkatkan kualitas akuntabilitas keuangan negara melalui pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel serta lebih mengefektifkan pengawasan intern di lingkungan masing-masing.
2. Mempercepat penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) untuk terwujudnya pelaksanaan kegiatan instansi pemerintah yang efisien dan efektif, pelaporan keuangan yang dapat diandalkan, pengelolaan aset negara yang tertib

dan akuntabel, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

3. Mengintensifkan peran aparat pengawasan intern pemerintah di lingkungan masing-masing dalam memberikan keyakinan yang memadai atas terselenggaranya SPIP, memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, serta meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
4. Dalam rangka mempercepat peningkatan kualitas akuntabilitas keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Instruksi Presiden ini, Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) melaksanakan:
  - a. Asistensi kepada kementerian/lembaga/pemerintah daerah, untuk meningkatkan pemahaman bagi pejabat pemerintah pusat/daerah dalam pengelolaan keuangan negara/daerah, meningkatkan kepatuhan terhadap

- peraturan perundang-undangan, dan meningkatkan kualitas laporan keuangan dan tata kelola.
- b. Evaluasi terhadap penyerapan anggaran kementerian/lembaga/pemerintah daerah, dan memberikan rekomendasi langkah-langkah strategis percepatan penyerapan anggaran.
  - c. Audit tujuan tertentu terhadap program-program strategis nasional yang mendapat perhatian publik dan menjadi isu terkini.
  - d. Rencana aksi yang jelas, tepat, dan terjadwal dalam mendorong penyelenggaraan SPIP pada setiap kementerian/lembaga/pemerintah daerah.
5. Dalam rangka memberikan asistensi dan audit sebagaimana dimaksud dalam Diktum keempat kepada Pemerintah Daerah, Kepala BPKP berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri sesuai peraturan perundang-undangan.

6. Dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud dalam Diktum keempat, Kepala BPKP berkoordinasi dengan Menteri/Pimpinan Lembaga/Kepala Daerah untuk menentukan program strategis yang akan diaudit dan tujuan, serta manfaat yang akan diperoleh dari asistensi, evaluasi, dan audit yang akan dilaksanakan.

### 3.2 *AGENCY THEORY* (TEORI KEAGENAN)

Hubungan keagenan ada ketika satu atau lebih individu (disebut prinsipal) mempekerjakan orang lain (disebut agen) untuk selanjutnya prinsipal mendelegasikan tanggung jawab kepada agen (Baiman, 1990). Hak dan tanggung jawab prinsipal dan agen ditentukan dan disepakati dalam suatu kontrak hubungan kerja. Teori keagenan mengasumsikan bahwa individu yang sepenuhnya rasional dan memiliki referensi yang jelas akan memiliki keyakinan bahwa mereka akan berkinerja sesuai dengan utilitas yang diharapkan (Borner and Sprinkle, 2002). Selain itu pula, setiap individu dianggap semata-mata termotivasi oleh

kepentingan diri sendiri (Baiman, 1990). Fungsi utilitas ini memiliki dua penjelasan, yaitu kekayaan (insentif moneter dan nonmoneter) kesenangan.

### **3.3 TRANSACTION COST THEORY (TEORI BIAYA TRANSAKSI)**

Teori biaya transaksi merupakan gabungan interdisipliner antara hukum, ekonomika dan organisasi. Teori ini berusaha memandang perusahaan bukan sebagai unit ekonomik impersonel dalam suatu dunia pasar sempurna dan keseimbangan, melainkan perusahaan sebagai suatu organisasi yang terdiri dari orang-orang dengan pandangan dan tujuan yang berbeda-beda. Perbedaan utama antara teori keagenan dan teori biaya transaksi adalah bahwa keduanya menggunakan taksonomi yang berbeda, yaitu terminologi yang berbeda untuk mendeskripsikan isu dan masalah yang esensial sama. Misalnya, teori biaya transaksi mengasumsikan manusia cenderung *opportunistic*, sedangkan teori keagenan membahas moral *hazard* dan biaya keagenan. Teori keagenan memandang

bahwa manajer mengejar penghasilan tambahan atau keuntungan (*perquisites*), sedangkan dalam teori biaya transaksi manajer mengatur transaksi-transaksi mereka secara oportunistik. Perbedaan lain dari kedua teori ini adalah dalam hal unit analisis. Unit analisis dalam teori keagenan adalah agen individual, sedangkan dalam teori biaya transaksi unit analisisnya biaya transaksi. Namun demikian, kedua teori tersebut berusaha untuk mengatasi permasalahan yang sama, yaitu bagaimana kita mengarahkan/mendorong manajemen perusahaan untuk mengusahakan kepentingan pemegang saham dan mengejar laba maksimal perusahaan/pemegang saham, dan bukan mengejar kepentingannya sendiri. Kedua teori ini semata-mata hanya merupakan tanda yang berbeda dalam melaluinya, di mana permasalahan yang sama dapat diobservasi dan dianalisis.

## **2.4 STAKEHOLDER THEORY (TEORI PEMANGKU KEPENTINGAN)**

Teori pemangku kepentingan mempertimbangkan posisi para *stakeholder* sebagai individu, kelompok atau

masyarakat dengan kekuatan penuh. Atas pertimbangan masyarakat pemangku kepentingan ini, organisasi melakukan pengungkapan, bahkan terkadang tidak mengungkapkan informasi apa pun di dalam laporan keuangan. Asumsi teori pemangku kepentingan adalah perusahaan dipandang sebagai entitas yang memiliki pihak-pihak yang berkepentingan (pemangku kepentingan) yang akan memperhatikan setiap tindakan pihak manajerial, dan bukan hanya sekadar *shareholder* yang pasif.

Permasalahan yang dihadapi organisasi akan muncul jika mengabaikan isu yang terkait dengan manusia dan keterlibatan mereka di dalam sistem manajemen kinerja, antarpemangku kepentingan yang beragam (Black *et al.*, 2001; Wang and Berman, 2001; Gianakis, 2002; McAdam *et al.*, 2005), serta kurang terlibatnya pihak pemanfaat jasa (Black *et al.*, 2001; Verbeeten, 2008). Hal ini menunjukkan bahwa jika organisasi mampu memenuhi tuntutan pemangku kepentingannya, maka legitimasi akan

tercipta di atas organisasi dengan para *stakeholder*-nya. Mekanisme penyusunan dan penyampaian laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan yang baik adalah jawabannya.

### 3.5 GOAL SETTING THEORY (TEORI PENENTUAN TUJUAN)

Teori yang dapat digunakan untuk menjelaskan tujuan audit sektor publik adalah *goal setting theory* (teori penentuan tujuan). Di dalam penelitian yang menjelaskan masalah motivasi atau tujuan, teori penentuan tujuan sangat sering digunakan sebagai asumsi yang dapat menjelaskan maksud peneliti. Teori ini menyatakan bahwa orang yang memiliki tujuan yang pasti akan berdampak pada pencapaian kinerja (Latham, 2004). Teori penentuan tujuan menilai bahwa orang-orang yang memiliki tujuan menantang akan memiliki kinerja yang lebih baik dengan melakukan hal terbaik, dibandingkan dengan ketika tujuan yang ingin dicapainya tidak jelas. Artinya, teori penentuan tujuan mengasumsikan bahwa ada hubungan antara tujuan

spesifik dan yang terukur dengan kinerja: jika pemimpin memahami apa yang ingin mereka capai, mereka akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja (Locke and Latham, 2002, 1990 – dalam Verbeeten, 2008).

Konsep GCG di sektor pemerintahan terus berkembang. Terkait dengan pengelolaan keuangan negara, pemerintah telah menerbitkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006. Bagian 3 Permendagri No. 13 Tahun 2006 menjelaskan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam pasal 4 disebutkan bahwa:

- (1) Keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat.
- (2) Secara tertib sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah bahwa keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan.

- (3) Taat pada peraturan perundang-undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah bahwa pengelolaan keuangan daerah harus berpedoman pada peraturan perundang-undangan.
- (4) Efektif sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil.
- (5) Efisien sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.
- (6) Ekonomis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan pemerolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.
- (7) Transparan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui

dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah.

- (8) Bertanggung jawab sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.
- (9) Keadilan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan/atau keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang objektif.
- (10) Kepatutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional.
- (11) Manfaat untuk masyarakat sebagaimana dimaksud pada pada ayat (1) adalah bahwa

keuangan daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat.

# BAB 4

## HUBUNGAN TATA KELOLA DAN PERAN AKUNTAN DALAM MEWUJUDKAN KUALITAS LKPD

Pengelolaan keuangan negara merupakan hal yang krusial dan berkontribusi pada pengembangan negara dan daerah. Tuntutan masyarakat mengenai perlunya transparansi dan akuntabilitas terus menguat, serta mulai muncul kesadaran masyarakat akan pentingnya tata kelola dalam pemerintahan.

Pemerintah Indonesia telah melakukan reformasi manajemen keuangan negara, baik pada pemerintah pusat maupun pada pemerintah daerah dengan ditetapkannya paket undang-undang bidang keuangan negara, yaitu UU 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Peraturan perundang-undangan tersebut menyatakan bahwa gubernur/bupati/walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD

berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambanya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan Keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (PP 24 Tahun 2005).

Di samping undang-undang dan peraturan pemerintah tersebut, Menteri Dalam Negeri mengeluarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Pada intinya semua peraturan tersebut menginginkan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah.

Mardiasmo (2006) menjelaskan bahwa dalam memberikan layanan kepada masyarakat, pemerintah daerah dituntut lebih responsif atau cepat dan tanggap. Terdapat 3 (tiga) mekanisme yang dapat dilaksanakan

daerah agar lebih responsif, transparan, dan akuntabel serta selanjutnya dapat mewujudkan *good governance*, yaitu mendengarkan suara atau aspirasi masyarakat serta membangun kerja sama pemberdayaan masyarakat, memperbaiki *internal rules* dan mekanisme pengendalian, dan membangun iklim kompetisi dalam memberikan layanan terhadap masyarakat serta marketisasi layanan. Ketiga mekanisme tersebut saling berkaitan dan saling menunjang untuk memperbaiki efektivitas pengelolaan pemerintahan daerah.

Manajemen risiko (*risk management*) merupakan salah satu aspek pengelolaan keuangan penting lainnya dalam perwujudan *good governance*. Manajemen risiko dilakukan untuk meminimalkan kerugian yang mungkin terjadi akibat dari adanya ketidakpastian (*uncertainty*) masa depan. Risiko yang terjadi akibat ketidakpastian masa depan tidak saja dialami oleh sektor swasta, namun juga oleh organisasi sektor publik, termasuk pemerintahan, menghadapi hal yang sama. Risiko akibat ketidakpastian masa depan yang

dihadapi oleh organisasi sektor publik terkait dengan kemungkinan terjadi perubahan politik yang tidak menguntungkan, misalnya terjadi instabilitas politik nasional dan lokal; kemungkinan terjadi perubahan politik dan ekonomi regional dan internasional, seperti krisis ekonomi dan mata uang, depresi ekonomi, konflik antarnegara, perang, dan sebagainya; kemungkinan terjadi kriminalitas ekonomi tingkat tinggi, sehingga mengganggu perekonomian negara, seperti *money laundering*, *white collar crime*, mafia perbankan, pajak, bea cukai, dan sebagainya; kemungkinan terjadi kegagalan hukum yang berimplikasi pada keuangan negara, seperti munculnya mafia peradilan; dan kemungkinan terjadi bencana alam maupun bencana kemanusiaan.

#### **4.1 PERAN AKUNTAN DALAM MEWUJUDKAN GCG**

Untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi keuangan, baik sektor bisnis maupun pemerintahan (sektor publik), akuntan memiliki peran yang signifikan,

baik sebagai regulator, penyedia informasi, auditor internal dan eksternal.

### **Akuntan sebagai Regulator**

Salah satu peran akuntan dalam regulasi penyusunan laporan keuangan adalah menyusun standar pelaporan keuangan bisnis dan keuangan pemerintah. Untuk sektor bisnis, penyusunan laporan keuangan diatur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK), dan untuk pemerintahan diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Di Indonesia standar pelaporan keuangan diatur oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Penerapan standar akuntansi sektor publik di Indonesia dimulai dengan pendirian Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), melalui pembentukan Kompartemen Akuntansi Sektor Publik di IAI pada tanggal 8 Mei 2000, dengan salah satu programnya menyusun standar akuntansi keuangan untuk berbagai unit kerja pemerintahan. SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan) ditetapkan melalui PP Nomor 24 Tahun 2005.

## **Akuntan sebagai Penyedia Informasi**

Akuntansi merupakan suatu kegiatan jasa yang menyediakan informasi kuantitatif, terutama bersifat keuangan yang dapat digunakan para *stakeholder* untuk pengambilan keputusan. Akuntan, baik sektor bisnis dan sektor publik (pemerintahan) harus memiliki kompetensi yang cukup, sehingga dapat menyediakan informasi yang cepat dan akurat. Pada sektor pemerintahan, akuntan harus mampu menyediakan informasi yang berkualitas, di antaranya:

1. Perencanaan strategis

Peran akuntansi manajemen adalah memberikan informasi untuk menentukan berapa biaya program (*cost of program*) dan berapa biaya suatu aktivitas (*cost of activity*), sehingga berdasarkan informasi akuntansi tersebut manajer dapat menentukan berapa anggaran yang dibutuhkan dikaitkan dengan sumber daya yang dimiliki.

## 2. Pemberian informasi biaya

Akuntansi manajemen sektor publik memiliki peran yang strategis dalam perencanaan finansial terkait dengan identifikasi biaya-biaya yang terjadi.

## 3. Penilaian investasi

Akuntansi manajemen dibutuhkan pada saat organisasi sektor publik hendak melakukan investasi, yaitu untuk menilai kelayakan investasi secara ekonomi dan finansial. Akuntansi manajemen diperlukan dalam penilaian investasi karena untuk dapat menilai investasi diperlukan identifikasi biaya, risiko, dan manfaat atau keuntungan dari suatu investasi.

## 4. Penganggaran

Akuntansi manajemen berperan untuk memfasilitasi terciptanya anggaran publik yang efektif. Akuntansi manajemen merupakan alat yang vital untuk proses mengalokasikan dan mendistribusikan sumber dana publik secara ekonomis, efisien, efektif, adil, dan merata.

#### 5. Penentuan biaya pelayanan dan penentuan tarif pelayanan

Akuntansi manajemen digunakan untuk menentukan berapa biaya yang dikeluarkan untuk memberikan pelayanan tertentu dan berapa tarif yang akan dibebankan kepada pemakai jasa pelayanan publik, termasuk menghitung subsidi yang diberikan.

#### 6. Penilaian kinerja

Akuntansi manajemen berperan dalam pembuatan indikator kinerja kunci dan satuan ukur untuk masing-masing aktivitas yang dilakukan. Akuntansi biaya pada sektor publik berperan untuk memberikan informasi mengenai pengeluaran publik yang dapat digunakan oleh pihak internal (pemerintah) dan pihak eksternal (masyarakat, DPRD, LSM, universitas, dan sebagainya) untuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

### **Akuntan sebagai Pengawas**

Salah satu unsur penting dalam pengelolaan organisasi adalah pengendalian internal, baik pada

organisasi bisnis maupun nonbisnis. Tanpa pengendalian internal, manajemen tidak akan mengetahui dan merasa yakin apakah yang dilakukan telah sesuai dengan harapan. Keberadaan pengendalian internal ini juga akan membantu manajemen memperoleh peringatan awal bila terdapat hal yang membahayakan organisasi. *The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO)* menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal (SPI) merupakan segala komponen, baik berupa proses, dan kegiatan, yang berkaitan erat dan berfungsi untuk memastikan agar segala kegiatan yang akan, sedang, dan telah dilakukan berjalan mengarah pada tujuan organisasi sebagaimana yang telah ditetapkan dan diselenggarakan dengan cara-cara yang efisien.

Pengendalian internal meliputi lima kategori pengendalian yang dirancang dan diimplementasikan oleh manajemen untuk memberikan jaminan bahwa sasaran hasil pengendalian manajemen akan terpenuhi (Arens *et al.*, 2003). Komponen pengendalian internal

meliputi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pengawasan.

Intisari dari organisasi yang terkontrol secara efektif berada pada sikap manajemennya. Jika manajemen puncak percaya bahwa pengendalian adalah penting, orang-orang di dalam organisasi itu akan merasakan dan merespons dengan teliti serta mengamati pengendalian itu dibuat. Di sisi lain, jika pengendalian tidak menjadi suatu perhatian penting, sudah dipastikan bahwa sasaran hasil pengendalian manajemen tidak akan tercapai secara efektif. Lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap manajemen puncak, para direktur, dan pemilik suatu entitas mengenai pengendalian internal dan arti pentingnya bagi entitas tersebut. Penilaian risiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi manajemen dan analisis risiko yang relevan dengan persiapan pelaporan keuangan yang sesuai dengan GAAP. Mengidentifikasi dan menganalisis

risiko adalah suatu proses yang berkelanjutan dan suatu komponen kritis dari pengendalian internal yang efektif. Manajemen harus berfokus pada risiko semua tingkat organisasi dan mengambil tindakan yang diperlukan untuk mengaturnya.

Komponen pengendalian internal yang lain adalah aktivitas pengendalian. Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur, sebagai tambahan yang termasuk dalam empat komponen lain, yang membantu memastikan bahwa tindakan yang perlu telah diambil untuk mengatasi risiko dalam pencapaian sasaran entitas tersebut.

Selanjutnya berkaitan dengan tujuan sistem informasi dan komunikasi akuntansi adalah untuk memulai, mencatat, memproses, dan melaporkan transaksi entitas dan untuk memelihara akuntabilitas untuk aset yang terkait. Sedangkan aktivitas pengawasan sebagai bagian pengendalian internal, berhadapan dengan penilaian berkala atau berkelanjutan dari prestasi pengendalian internal oleh manajemen untuk

menentukan bahwa pengendalian itu beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan mereka dimodifikasi sesuai dengan perubahan dalam kondisi-kondisi tertentu.

PP Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 1 Ayat 3 menyebutkan bahwa pengawasan internal merupakan seluruh proses kegiatan, audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

BPKP memiliki peran penting dalam percepatan peningkatan kualitas akuntabilitas keuangan negara. Dalam melaksanakan tugasnya BPKP mendasarkan pada PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Inpres Nomor 4 Tahun 2001 tentang Percepatan Peningkatan Kualitas Keuangan

Negara, dan Inpres Nomor 9 Tahun 2011 tentang Rencana Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi. Untuk mewujudkan hal tersebut, BPKP melaksanakan asistensi kepada kementerian/lembaga/pemerintah daerah untuk meningkatkan pemahaman bagi pejabat pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan negara/daerah, meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan meningkatkan kualitas laporan keuangan dan tata kelola. BPKP juga melakukan evaluasi terhadap penerapan anggaran kementerian/lembaga/pemerintah daerah, dan memberikan rekomendasi tentang langkah strategis percepatan penyerapan anggaran. Selanjutnya BPKP melakukan audit tertentu terhadap program-program strategi nasional yang mendapat perhatian publik dan menjadi isu terkini. Untuk itu perlu rencana aksi yang jelas, tepat, dan terjadwal dalam mendorong penyelenggaraan SPIP pada setiap kementerian/lembaga/pemerintah daerah.

Akuntan dapat berperan dalam menjaga sistem pengendalian internal organisasi agar dapat berjalan

sebagaimana mestinya. Tugas akuntan ini diperankan oleh auditor internal. Dalam organisasi pemerintahan Inspektorat Jenderal (Itjen), Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten bertugas sebagai pengendalian internal.

Inspektorat Jenderal (disingkat Itjen) adalah unsur pengawas pada kementerian yang mempunyai tugas menyelenggarakan pengawasan internal di lingkungan kementerian. Inspektorat jenderal berada di bawah dan bertanggung jawab kepada menteri. Inspektorat jenderal dipimpin oleh seorang inspektur jenderal. Inspektur jenderal adalah jabatan struktural eselon I.a atau Jabatan Pimpinan Tinggi Madya. Dalam melaksanakan tugas, Inspektorat Jenderal menyelenggarakan fungsi:

1. Penyusunan kebijakan teknis pengawasan internal;
2. Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya;

3. Pelaksanaan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan menteri;
4. Penyusunan laporan hasil pengawasan; dan
5. Pelaksanaan administrasi inspektorat jenderal.

Selanjutnya dasar hukum dalam pelaksanaan pengawasan adalah mengacu pada Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang diperkuat oleh Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2001 tentang Pembinaan dan Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, Keputusan Presiden No. 74 tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dan Keputusan Menteri No. 41 Tahun 2001 tentang Pengawasan Represif Kebijakan Daerah.

Pasal 218 Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 yang menyatakan bahwa:

1. Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah dilaksanakan oleh pemerintah yang meliputi:
  - a. Pengawasan atas pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah.
  - b. Pengawasan terhadap peraturan daerah dan peraturan kepala daerah.
2. Pengawasan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dilaksanakan oleh aparat pengawas intern pemerintah sesuai peraturan perundang-undangan.

Pedoman tentang pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah diatur lebih lanjut dalam Pasal 26 Ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Dalam ketentuan tersebut dinyatakan bahwa inspektorat kabupaten/kota melakukan pengawasan terhadap:

- Pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota;
- Pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa; dan
- Pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Berdasarkan Pasal 1 angka 2 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota, Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawas fungsional yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada bupati/walikota.

### **Akuntan sebagai Pemeriksa Keuangan (Auditor)**

Auditor merupakan partisipan yang berperan mengevaluasi, memeriksa, menginvestigasi, dan memberi keyakinan (*assurance function*) penerapan tata kelola perusahaan (pemerintahan) yang baik. Hayes *et al.* (2005) menyatakan bahwa permintaan dan penawaran jasa audit juga dapat dijelaskan dengan teori keagenan. Sebuah perusahaan dipandang sebagai hasil dari

kontrak formal, di mana beberapa kelompok membuat semacam kontribusi kepada perusahaan dengan mempertimbangkan harga tertentu. Sebuah auditor bereputasi diangkat tidak hanya untuk kepentingan pihak ketiga, tetapi juga untuk kepentingan manajemen.

Halim (2008) menjelaskan bahwa 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 objektif mengenai asersi-aseri tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Terdapat tiga klasifikasi audit, yaitu (Boynton *et al.*, 2007):

- a. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan-laporan

entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Audit laporan keuangan ini dilakukan oleh auditor eksternal, biasanya atas permintaan klien, kecuali dalam audit laporan keuangan BUMN/LKPD yang dilakukan oleh BPK atau BPKP. Audit tersebut bukan atas permintaan klien, tetapi BPK atau BPKP memiliki hak untuk melakukan pemeriksaan berdasarkan UU/peraturan yang ada (Halim, 2008). Hasil audit akan disajikan dalam bentuk tertulis yang disebut laporan auditor independen.

- b. Audit kepatuhan (*compliance audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan ketentuan atau peraturan tertentu.

- c. Audit operasional (*operational audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu.

Audit sektor publik berbeda dengan audit sektor bisnis. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba, seperti sektor pemerintah daerah, BUMN, BUMD, instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aset kekayaan negara, dan organisasi sektor publik lainnya, seperti yayasan, LSM, serta partai politik (Bastian, 2010). Sedangkan audit sektor bisnis dilakukan pada perusahaan milik swasta yang berorientasi laba.

Dalam Pasal 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan,

untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Selanjutnya dalam Pasal 2 ayat 1 dan 2 disebutkan bahwa pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. BPK melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Tujuan pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah ekspresi secara jujur tentang posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi berterima umum. Laporan auditor merupakan media yang mengekspresikan opini auditor atau dalam kondisi tertentu menyangkal suatu opini (AICPA, 1988 dalam Bastian, 2010).

Perbandingan antara definisi audit laporan keuangan tersebut dengan definisi audit secara umum dapat mengungkapkan aspek esensial audit keuangan sebagai berikut.

- a. Proses sistematis secara objektif atas penyediaan dan evaluasi bukti merupakan audit laporan keuangan menurut standar audit berterima umum.
- b. Asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi merupakan representasi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen suatu entitas, yang melaporkan tentang posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas.
- c. Derajat atau tingkat hubungan yang berkaitan dengan kriteria yang dinilai dengan cara apakah laporan keuangan diungkapkan secara jujur sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum.
- d. Hasil audit atas laporan keuangan dikomunikasikan dalam suatu pelaporan audit.

Hubungan antara definisi audit secara umum dan definisi audit keuangan bukanlah suatu kebetulan. Konsep pendefinisian audit secara umum dibangun melalui cara pemikiran induktif atas karakteristik khusus jenis audit yang ada.

Organisasi berusaha mencapai tujuannya dengan menggunakan sumber ekonomi dan sumber dari pihak luar organisasinya. Kebanyakan organisasi mendapatkan sumber ekonominya dari pihak luar organisasi, baik secara individu maupun kelompok. Sering kali, pihak luar organisasi berada di luar kendali organisasi atau dapat dikatakan tidak masuk dalam kegiatan operasi internal organisasi. Oleh karena itu, suatu organisasi harus melakukan pelaporan tentang administrasi atau pengurusan sumber-sumber (asal sumber, kuantitas, alokasi, akumulasi, dan deplesi).

Audit keuangan meliputi audit atas laporan keuangan dan audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan. Audit laporan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan apakah laporan keuangan entitas yang diaudit telah menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil operasi atau usaha, arus kas sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit atas laporan keuangan mencakup audit

atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar audit yang dikeluarkan IAI.

Audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan mencakup penentuan apakah informasi keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, entitas yang diaudit telah mematuhi persyaratan kepatuhan terhadap peraturan keuangan tertentu, serta sistem pengendalian internal instansi tersebut, baik terhadap laporan keuangan maupun terhadap pengamanan kekayaannya telah dirancang dan dilaksanakan secara memadai untuk mencapai tujuan pengendalian. Audit atas hal yang berkaitan dengan laporan keuangan meliputi unsur berikut ini (Bastian, 2010):

- a. Segmen laporan keuangan (seperti laporan pendapatan dan biaya, laporan penerimaan dan pengeluaran kas, serta laporan aset tetap), dokumen permintaan anggaran, dan perbedaan realisasi kinerja keuangan serta yang diperkirakan.
- b. Pengendalian internal atas ketaatan terhadap

peraturan perundang-undangan yang berlaku, seperti ketentuan yang mengatur penawaran, akuntansi, pelaporan bantuan, serta kontrak pemborongan pekerjaan (termasuk usulan proyek, jumlah yang ditagih, jumlah yang telah jatuh tempo, dan sebagainya).

- c. Pengendalian atau pengawasan internal atas penyusunan laporan keuangan dan atas pengamanan aset, termasuk pengendalian atau pengawasan atas penggunaan sistem berbasis komputer.
- d. Ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku dan dugaan kecurangan.



# BAB 5

## PENUTUP

Tata kelola pemerintahan yang baik, khususnya tata kelola keuangan, menjadi hal yang krusial karena melibatkan uang publik (rakyat) yang harus dipertanggungjawabkan kepada para pemangku kepentingan. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah perlu menjadi perhatian penting bagi pemerintah pusat, pemimpin daerah, inspektorat, BPK, dan *stakeholder* lainnya. Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat dari hasil opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Prinsip transparansi dan akuntabilitas keuangan negara harus terus-menerus diwujudkan di negeri ini untuk menghindari korupsi, kolusi dan nepotisme. Tata kelola keuangan yang baik tidak lepas dari keterlibatan para akuntan yang mengetahui secara persis tentang perencanaan, pelaksanaan, dan

pertanggungjawabannya. Semua fungsi harus dapat berjalan dengan baik. Kebersediaan semua *stakeholder* sangat signifikan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan (keuangan) yang baik.

## DAFTAR PUSTAKA

- BPKP. 2005. Modul Pelatihan Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Seri : PP/LAN-BPKP/2005.
- BPK RI. 2007. Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- , 2009. Siaran Pers BPK: Laporan Keuangan Daerah Makin Memburuk. <http://www.bpk.go.id/web/files/2009/05/penyerahan-ihps-ii-2008-ke-dpd1.pdf>.
- Baiman, S. 1990. Agency research in managerial accounting: a second look. *Accounting, Organizations and Society* 15 (4): 341-371.
- Bastian, Indra. 2011. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPF E.
- -----, 2011. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Penerbit Erlangga.
- Boynton, William C., and Johnson, Raymond N. 2007. *Modern Auditing*. 8<sup>th</sup> Edition. John Wiley and Son.
- Bonner, Sarah E., and Geoffrey B. Sprinkle. 2002. The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society* 27 (303-345).

- Gudono. 2009. *Teori Organisasi. Edisi 1*. Daerah Istimewa Yogyakarta: Pensil Press.
- \_\_\_\_\_. 2012. *Teori Organisasi. Edisi 2*. Yogyakarta: BPFE.
- Halim, Abdul. 2007a. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah*. Penerbit Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2007b. *Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Edisi Revisi. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- \_\_\_\_\_. 2008. *Auditing: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan*. Edisi Keempat. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Kumorotomo, Wahyudi. 2013. *Tingkatkan Efektivitas Belanja Negara dengan Penguatan Akuntabilitas Anggaran Publik*. [http://www.ugm.ac.id /id/berita/8318](http://www.ugm.ac.id/id/berita/8318).
- Mardiasmo. 2004. *Akuntansi Sektor Publik, Edisi 2*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- . 2008. *Workshop Kajian Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (PP)*.
- McAdam, R., Hazlett, S. and Casey, C. 2005. Performance management in the UK public sector addressing multiple stakeholder complexity. *International Journal of Public Sector Management* 18 (5): 256-273.
- Nazaroedin. 2013. *Apa dan Mengapa di Balik PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)*. Makalah Seminar Roadmap To WTP, Magister Akuntansi FEB UGM.
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.
- \_\_\_\_\_. Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan antara Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- \_\_\_\_\_. Instruksi Presiden Republik Indonesia No. 4 Tahun 2011 tentang Percepatan Peningkatan Kualitas Akuntabilitas Keuangan Negara.
- Tim CGCG. 2009. *Corporate Governance Rating Model Center For Good Corporate Governance UGM*.
- Verbeeten, Frank H.M. 2008. Performance management practices in public sector organizations. Impact on performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 21 (3): 427-454.



## TENTANG PENULIS



**Dr. Nurdiono, S.E., M.M., CA., Ak., CPA.** merupakan dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung dengan jabatan akademik Lektor Kepala (4b).

Meraih pendidikan Sarjana Manajemen UNILA tahun 1985, pendidikan Sarjana Akuntansi UNAIR 1990, Magister Manajemen UNILA 2004, dan Doktor Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis UGM tahun 2014. Selain aktif sebagai dosen, penulis juga sebagai praktisi bisnis di bidang rumah sakit, koperasi, perkebunan, peternakan, dan kantor akuntan publik. Saat ini penulis juga sebagai Ketua Yayasan Akper dan Akbid Pancabhakti Lampung dan Komisaris PT. Tegartv Lampung. Untuk

korespondensi dapat menghubungi Kampus FEB UNILA  
Jl. Sumantri Brojonegoro No. 01, Lampung 35141, atau  
via e-mail [nurdiono\\_pb@yahoo.com](mailto:nurdiono_pb@yahoo.com).

Catatan

Catatan

Catatan

Catatan