

PENGAWASAN, PENGENDALIAN, DAN PEMERIKSAAN KINERJA PEMERINTAH DAERAH DALAM PELAKSANAAN OTONOMI DAERAH

MARDIASMO
Universitas Gadjah Mada

PENDAHULUAN

Otonomi daerah secara serentak telah dilaksanakan mulai Januari 2001. Dalam tahap awal pelaksanaan otonomi daerah, masih ada beberapa daerah yang merasa belum siap, namun sebagian merasa sudah siap melaksanakan otonomi. Pelaksanaan otonomi daerah secara tidak langsung akan memaksa daerah untuk melakukan perubahan-perubahan baik perubahan struktur maupun perubahan proses birokrasi dan kultur birokrasi. Perubahan struktur meliputi pembaharuan yang sifatnya kelembagaan (*institutional reform*), yaitu pembensahan struktur birokrasi pemerintah daerah yang lebih ramping akan tetapi kaya fungsi (*form follow function*). Perubahan proses meliputi perubahan yang menyentuh keseluruhan aspek dalam siklus pengendalian manajemen di pemerintah daerah, yaitu perumusan strategi, perencanaan strategik, penganggaran, pelaporan kinerja, penilaian kinerja, dan mekanisme *reward & punishment system*. Perubahan kultur birokrasi terkait dengan perubahan budaya kerja dan perilaku pegawai yang mengarah pada terciptanya profesionalisme birokrasi.

Perubahan dalam perumusan strategi dan perencanaan strategik sudah mulai dilakukan misalnya dengan dibuatnya Propenas, Renstra, dan Repeta baru yang lebih lanjut dijabarkan oleh daerah dalam bentuk Propeda, Renstrada, dan Repetada. Perubahan sistem penganggaran juga mulai dilakukan, misalnya dengan digunakannya anggaran kinerja (*performance budget*) yang menggunakan struktur baru yang berbeda dengan struktur APBD periode sebelumnya. Selain itu, beberapa daerah juga sudah mulai menggunakan Standar Analisa Belanja (SAB) sebagai alat untuk menciptakan efisiensi dan efektivitas anggaran.

Dalam artikel ini, akan dibahas mengenai aspek pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan kinerja pemerintah daerah dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah. Penulis membedakan istilah "pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan" untuk menghindari kerancuan yang mungkin muncul atas pengertian ketiga istilah tersebut. Pengawasan mengacu pada suatu bentuk monitoring yang dilakukan oleh pihak di luar eksekutif (dalam hal ini

DPRD dan masyarakat); pengendalian merupakan internal control yang berada di bawah kendali eksekutif (pemerintah daerah) untuk menjamin bahwa strategi dijalankan secara baik, sehingga tujuan organisasi dapat dicapai; sedangkan pemeriksaan dilakukan oleh badan yang memiliki kompetensi dan independensi untuk mengukur apakah kinerja yang telah dicapai eksekutif sudah sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Sebelum membahas lebih lanjut mengenai pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan kinerja pemerintah daerah, terlebih dahulu akan dibahas mengenai perencanaan strategik dan penganggaran daerah.

EVALUASI SISTEM PERENCANAAN DAERAH SEBAGAI DASAR TOLOK UKUR KINERJA (KINERJA ANGGARAN)

Proses perencanaan APBD dengan paradigma baru menekankan pada pendekatan bottom-up planning dengan tetap mengacu pada arah dan kebijakan pembangunan pemerintah pusat. Arah kebijakan pembangunan pemerintah pusat tersebut tertuang dalam dokumen perencanaan berupa GBHN, Program Pembangunan Nasional (Propenas), Rencana Strategis (Renstra), dan Rencana Pembangunan Tahunan (Repeta).

Sinkronisasi perencanaan pembangunan yang digariskan oleh pemerintah pusat dengan perencanaan pembangunan daerah secara spesifik diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) No. 108 dan 105 Tahun 2000. Pada pemerintah pusat, perencanaan pembangunan dimulai dan penyusunan Propenas yang merupakan operasionalisasi GBHN. Propenas tersebut kemudian dijabarkan dalam bentuk Renstra. Berdasarkan Propenas dan Renstra serta analisis fiskal dan makro ekonomi, kemudian dibuat persiapan APBN dan Repeta.

Sementara itu, di tingkat daerah (propinsi dan kabupaten/kota) berdasarkan ketentuan PP No. 108 Tahun 2000 pemerintah daerah disyaratkan untuk membuat dokumen perencanaan daerah yaitu Propeda (Renstrada). Dokumen perencanaan daerah tersebut diupayakan agar tidak menyimpang dari Propenas dan Renstra yang dibuat oleh pemerintah pusat. Dalam Propeda dimungkinkan adanya penekanan prioritas program pembangunan yang berbeda antara satu daerah dengan daerah yang lain sesuai dengan kebutuhan masing-masing daerah. Propeda (Renstrada) dibuat oleh pemerintah daerah bersama-sama dengan DPRD dalam kerangka waktu lima (5) tahun yang kemudian dijabarkan pelaksanaannya dalam kerangka tahunan. Rincian Renstrada untuk setiap tahunnya akan digunakan sebagai masukan dalam penyusunan Repetada dan APBD.

Berdasarkan Renstrada yang telah dibuat serta analisis fiskal dan ekonomi daerah, menurut ketentuan PP No. 105 Tahun 2000 pemerintah daerah bersama-sama dengan DPRD kemudian menyusun dan menetapkan Arah dan Kebijakan Umum APBD, setelah itu pemerintah daerah menetapkan Strategi dan Prioritas APBD. Repetada memuat program pembangunan daerah secara menyeluruh

dalam satu tahun. Repetada juga memuat indikator kinerja yang terukur untuk jangka waktu satu tahun. Pendekatan ini diharapkan akan lebih memperjelas program kerja tahunan pemerintah daerah, termasuk sasaran yang ingin dicapai dan kebijakan yang akan ditempuh untuk mencapai sasaran tersebut.

Penjabaran rencana strategis dalam Repetada tersebut dilengkapi dengan:

1. Pertimbangan-pertimbangan yang berasal dari hasil evaluasi kinerja pemerintah daerah pada periode sebelumnya;
2. Masukan-masukan dari penjaringan aspirasi masyarakat; dan
3. Pengkajian kondisi yang saat ini terjadi, sehingga diharapkan dapat diketahui kekuatan, kelemahan, peluang, dan tantangan yang sedang dan akan dihadapi.

Perencanaan arah dan kebijakan pembangunan daerah tahunan (Repetada) dan rencana anggaran tahunan (APBD) tersebut pada hakekatnya merupakan instrumen kebijakan publik sebagai upaya untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

APBD menunjukkan implikasi anggaran dan Repetada yang telah dibuat. Dengan demikian, Repetada merupakan kerangka kebijakan (*policy framework*) bagi penyediaan dana dalam APBD.

Proses penganggaran pemerintah daerah dimulai ketika perumusan strategi (Propeda) dan perencanaan strategis (Renstrada dan Repetada) telah selesai dilakukan. Dengan demikian, anggaran merupakan artikulasi dari Renstrada (Propeda), dan Repetada yang telah dibuat. Oleh karena itu, tahap penganggaran ini sangat penting karena anggaran yang tidak mampu mengakomodasi ketiga hal tersebut akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun. APBD sekurang-kurangnya mencakup tiga aspek, yaitu aspek perencanaan, aspek pengendalian, dan aspek akuntabilitas publik.

EVALUASI SISTEM PENGANGGARAN

Dalam Instruksi Menteri Dalam Negeri No. 4 Tahun 1999 tentang Pokok-Pokok Kebijakan dan Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 1999/2000 disebutkan bahwa APBD harus secara riil mencerminkan niat pemerintah daerah untuk mengantisipasi upaya pemulihan ekonomi daerah dan memenuhi kehendak masyarakat untuk melakukan perubahan-perubahan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah yang diselaraskan dengan prinsip keadilan dan kehati-hatian dalam pengalokasian dan pengelolaan anggaran daerah secara efisien dan efektif. Strategi umum yang harus dilakukan dalam menghadapi kondisi tersebut adalah:

1. Meningkatkan prioritas dan rasionalisasi belanja;
2. Melakukan penghematan yang diikuti dengan peningkatan disiplin anggaran; dan

3. Pengetatan serta perbaikan mekanisme pelaksanaan anggaran yang terhindar dari praktik Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN).

Arah dan kerangka program yang perlu mendapat perhatian pemerintah daerah sebagai landasan penyusunan APBD antara lain:

1. Program ketahanan pangan;
2. Program padat karya dan program penciptaan lapangan kerja produktif;
3. Program perlindungan sosial;
4. Program pemberdayaan ekonomi rakyat;
5. Program pembangunan prasarana umum;
6. Program peningkatan pelayanan dan kinerja birokrasi; dan
7. Program pemberdayaan kehidupan politik dan demokrasi.

Indikasi keberhasilan otonomi daerah dan desentralisasi adalah terjadinya peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat (*social welfare*), kehidupan demokrasi yang semakin maju, keadilan, pemerataan, serta adanya hubungan yang serasi antara pusat dan daerah serta antardacrah. Keadaan tersebut akan dapat tercapai, salah satunya apabila manajemen keuangan daerah (anggaran) dilaksanakan dengan baik.

Elemen manajemen keuangan daerah yang diperlukan untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah tersebut meliputi:

1. Akuntabilitas Keuangan Daerah;
2. *Value for Money*;
3. Kejujuran dalam mengelola keuangan publik (*probity*);
4. Transparansi; dan
5. Pengendalian.

Akuntabilitas Keuangan Daerah

Akuntabilitas keuangan daerah adalah kewajiban pemerintah daerah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan (*to disclose*) segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan penerimaan dan penggunaan uang publik (*public money*) kepada pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut, yaitu DPRD dan masyarakat luas. Aspek penting yang harus dipertimbangkan adalah:

1. Aspek legalitas penerimaan dan pengeluaran daerah. Setiap transaksi yang dilakukan harus dapat ditelusuri otoritas legalnya;
2. Pengelolaan (*stewardship*) keuangan daerah secara baik, perlindungan aset fisik dan finansial, mencegah terjadinya pemborosan dan salah urus.

Prinsip-prinsip akuntabilitas keuangan daerah meliputi:

1. Adanya sistem akuntansi dan sistem anggaran yang dapat menjamin bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan secara konsisten sesuai dengan

- peraturan perundang-undangan yang berlaku;
2. Pengeluaran daerah yang dilakukan berorientasi pada pencapaian visi, misi, tujuan, sasaran, dan hasil (manfaat) yang akan dicapai.

Value for Money

Pengelolaan keuangan daerah harus mendasarkan pada konsep *value for money*, yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cost of input*). Dengan kata lain, ekonomi adalah praktik pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik yang dimungkinkan (*spending less*). Pengertian ekonomi (hemat/tepat guna) sering disebut kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat (*prudency*) dan tidak ada pemborosan.

Efisiensi menggambarkan hubungan antara masukan (input) dengan keluaran (output) yang dihasilkan. Pengertian efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*).

Efektivitas berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*)

Kejujuran dalam pengelolaan keuangan publik (*Probity*)

Pengelolaan keuangan daerah harus dipercayakan kepada staf yang memiliki integritas dan kejujuran yang tinggi, sehingga kesempatan untuk korupsi dapat diminimalkan.

Transparansi

Transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan *horizontal accountability* antara pemerintah daerah dengan masyarakatnya sehingga tercipta pemerintahan daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel, dan responsif terhadap aspirasi dan kepentingan masyarakat.

Pengendalian

Penerimaan dan pengeluaran daerah (APBD) harus selalu dimonitor, yaitu dibandingkan antara yang dianggarkan (ditargetkan) dengan yang dicapai. Untuk itu perlu dilakukan analisis varians (selisih) terhadap penerimaan dan pengeluaran daerah agar dapat sesegera mungkin dicari penyebab timbulnya varians dan dilakukan tindakan korektif.

SIKLUS ANGGARAN

Pengawasan DPRD dan masyarakat harus sudah dilakukan sejak tahap persiapan dan penyusunan APBD. Dalam tahap ratifikasi anggaran, peran DPRD hendaknya tidak lagi sebagai "lukang stempel" saja, namun harus benar-benar memainkan fungsinya sebagai pemegang hak budget. Prinsip-prinsip pokok siklus anggaran harus diketahui dan dikuasai dengan baik oleh penyelenggara pemerintahan. Pada dasarnya, siklus anggaran terdiri atas empat tahap, yaitu:

1. Tahap persiapan dan penyusunan anggaran;
2. Tahap natifikasi;
3. Tahap implementasi; dan
4. Tahap pelaporan dan evaluasi.

Tahap Persiapan dan Penyusunan Anggaran (Budget Preparation)

Pada tahap persiapan dan penyusunan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain itu, harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.

Dalam persoalan estimasi, yang perlu mendapat perhatian adalah terdapatnya faktor "uncertainty" (tingkat ketidakpastian) yang cukup tinggi. Oleh sebab itu, manajer keuangan publik harus memahami betul dalam menentukan besarnya suatu mata anggaran. Besarnya suatu mata anggaran sangat tergantung pada teknik dan sistem anggaran yang digunakan. Besarnya mata anggaran pada suatu anggaran yang menggunakan "line-item budgeting", akan berbeda pada "performance budgeting", "input-output budgeting", "program budgeting", atau "zero based budgeting".

Tahap Ratifikasi Anggaran

Tahap berikutnya adalah *budget ratification*. Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif (kepala daerah) dituntut tidak hanya memiliki "managerial skill" namun juga harus mempunyai "political skill", "salesmanship", dan "coalition building" yang memadai. Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dan eksekutif sangat penting dalam tahap ini. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dan pihak legislatif.

Tahap Pelaksanaan Anggaran (Budget Implementation)

Setelah anggaran disetujui oleh legislatif, tahap berikutnya adalah

pelaksanaan anggaran. Dalam tahap ini, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya. Sistem akuntansi yang digunakan hendaknya juga mendukung pengendalian anggaran.

Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran

Tahap terakhir dari siklus anggaran adalah pelaporan dan evaluasi anggaran. Tahap persiapan, ratifikasi, dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran, sedangkan tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Apabila pada tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka pada tahap pelaporan dan evaluasi anggaran biasanya tidak akan menemui banyak masalah.

Ruang Lingkup, Peran, dan Fungsi DPRD

Sesuai dengan paradigma baru yang berkembang saat ini, DPRD mempunyai posisi, tugas, dan fungsi yang strategis dan penting dalam perencanaan dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah. Fungsi pengawasan dan perencanaan hendaknya sudah dilakukan DPRD sejak proses penjabaran aspirasi masyarakat hingga penetapan Arah dan Kebijakan Umum APBD serta penentuan Strategi dan Prioritas APBD. Sementara itu, fungsi pengawasan hendaknya dilakukan oleh DPRD pada saat perencanaan APBD, pelaksanaan APBD, dan pelaporan APBD.

PENGAWASAN, PENGENDALIAN, DAN PEMERIKSAAN KINERJA PEMERINTAH DAERAH

Terdapat tiga aspek utama yang mendukung keberhasilan otonomi daerah, yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Ketiga hal tersebut pada dasarnya berbeda baik konsepsi maupun aplikasinya. Pengawasan mengacu pada tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh pihak di luar eksekutif yaitu masyarakat dan DPRD) untuk mengawasi kinerja pemerintahan. Pengendalian (*control*) adalah mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif (pemerintah daerah) untuk menjamin dilaksanakannya sistem dan kebijakan manajemen sehingga tujuan organisasi dapat tercapai. Pemeriksaan (audit) merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang memiliki independensi dan memiliki kompetensi profesional untuk memeriksa apakah hasil kinerja pemerintah daerah telah sesuai dengan standar atau kriteria yang ada. Pada tataran teknis-aplikatif juga berbeda, monitoring oleh DPRD dilakukan pada tahap awal. Pengendalian dilakukan terutama pada tahap menengah (operasional), yaitu level pengendalian

manajemen (*management control*) dan pengendalian tugas (*task control*), sedangkan pemeriksaan dilakukan pada tahap akhir. Objek yang diperiksa yaitu kinerja anggaran (*anggaran policy*), anggaran kinerja, dan laporan pertanggungjawaban yang terdiri atas nota perhitungan APBD, neraca, laporan aliran kas, dan laporan surplus/defisit anggaran.

Pemberian otonomi daerah seluas-luasnya berarti pemberian kewenangan dan keleluasaan (diskresi) kepada daerah untuk mengelola dan memanfaatkan sumber daya daerah secara optimal. Agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan, pemberian wewenang dan keleluasaan yang luas tersebut harus diikuti dengan pengawasan dan pengendalian yang kuat. Penguatan fungsi pengawasan dapat dilakukan melalui optimalisasi peran DPRD sebagai kekuatan penyeimbang (*balance of power*) bagi eksekutif daerah dan partisipasi masyarakat secara langsung maupun tidak langsung melalui LSM dan organisasi sosial kemasyarakatan di daerah (*social control*). Penguatan fungsi pengendalian dilakukan melalui pembuatan sistem pengendalian intern yang memadai dan pemberdayaan internal auditor pemerintah daerah (misalnya inspektorat).

Pengawasan oleh DPRD dan masyarakat tersebut harus sudah dilakukan sejak tahap perencanaan, tidak hanya pada tahap pelaksanaan dan pelaporan saja sebagaimana yang terjadi selama ini. Hal ini penting karena dalam era otonomi, DPRD memiliki kewenangan untuk menentukan Arah dan Kebijakan Umum APBD. Apabila DPRD lemah dalam tahap perencanaan (penentuan Arah dan Kebijakan Umum APBD), maka sangat mungkin pada tahap pelaksanaan akan mengalami banyak penyimpangan. Akan tetapi, harus dipahami oleh anggota DPRD bahwa pengawasan terhadap eksekutif daerah adalah pengawasan terhadap pelaksanaan kebijakan (*policy*) yang digariskan, bukan pemeriksaan. Fungsi pemeriksaan hendaknya diserahkan kepada lembaga pemeriksa yang memiliki otoritas dan keahlian profesional, misalnya BPK, BPKP, atau akuntan publik yang independen. Jika DPRD menghendaki, dewan dapat meminta BPK atau auditor independen lainnya untuk melakukan pemeriksaan terhadap kinerja keuangan eksekutif.

Untuk memperkuat fungsi pengawasan, DPRD bisa membentuk badan ombudsmen yang berfungsi sebagai pengawas independen untuk mengawasi jalannya suatu lembaga publik. Namun untuk fungsi pemeriksaan tetap harus dilakukan oleh badan yang memiliki otoritas dan keahlian profesional. Hal tersebut agar DPRD tidak disibukkan dengan urusan-urusan teknis semata, sehingga Dewan dapat lebih berkonsentrasi pada permasalahan-permasalahan yang bersifat kebijakan.

REFORMATING LEMBAGA PEMERIKSA

Pemberian otonomi dan desentralisasi yang luas, nyata, dan bertanggung jawab kepada daerah kabupaten/kota akan membawa konsekuensi perubahan pada pola dan sistem pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Perubahan-perubahan tersebut juga memberikan dampak pada unit-unit kerja pemerintah daerah, seperti tuntutan kepada pegawai/aparat pemerintah daerah untuk lebih terbuka, transparan, dan bertanggung jawab atas keputusan yang dibuat.

Perubahan pola pengawasan dan pengendalian yang mendasar adalah dengan diberinya keleluasaan kepada pemerintah daerah untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri, maka diperlukan peningkatan peran DPRD dan masyarakat luas dalam pengawasan penyelenggaraan pemerintahan, karena nantinya Kepala Daerah bertanggungjawab kepada DPRD dan masyarakat.

Pemberian kepercayaan kepada auditor dengan memberi peran yang lebih besar untuk memeriksa lembaga-lembaga pemerintahan, telah menjadi bagian penting dalam proses terciptanya akuntabilitas publik. Bagi auditor, dengan diberinya peran yang lebih besar tersebut, maka auditor dituntut untuk menjaga dan meningkatkan profesionalisme, kompetensi, dan independensinya. Sejalan dengan Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Nomor X/MPR/1998 tentang Pokok-pokok Reformasi Pembangunan dalam Rangka Penyelamatan dan Normalisasi Kehidupan Nasional sebagai Haluan Negara, dan Ketetapan No. XI/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme, maka peran dan fungsi pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan menjadi sangat strategis. Kedua ketetapan MPR tersebut menggariskan bahwa dipandang perlu untuk "memberdayakan pengawasan oleh lembaga negara, lembaga politik dan kemasyarakatan" dan "meningkatkan keterbukaan pemerintah dalam pengelolaan keuangan negara untuk menghilangkan korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN)."

Sebagai upaya untuk meningkatkan pengawasan dan pemeriksaan dalam rangka memberantas praktik KKN, pemerintah bersama DPR kemudian mengesahkan Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme. Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tersebut kemudian menjadi landasan hukum dibentuknya Komisi Pemeriksa Kekayaan Penyelenggara Negara (KPKPN). Dengan demikian, untuk mengawasi jalannya pemerintahan saat ini terdapat lembaga-lembaga pengawas dan pemeriksa yang sifatnya independen yang memiliki tugas yang berbeda-beda, di antaranya terdapat badan ombudsmen, KPKPN, dan BPK. Di samping itu, masyarakat luas diharapkan juga berperan aktif dalam proses pengawasan penyelenggaraan negara (*watchdog*) dengan cara memberikan informasi, dan menyampaikan saran dan pendapatnya secara bertanggung jawab.

Reposisi Lembaga Pemeriksa

Otonomi dan desentralisasi fiskal memberikan keleluasaan bagi pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah. Salah satu hal yang harus diantisipasi adalah kemungkinan terjadinya perpindahan penyalahgunaan dan KKN dari pemerintah pusat ke daerah. Kasus di beberapa negara berkembang menunjukkan bahwa pemberian otonomi daerah dan desentralisasi fiskal yang terlalu cepat tanpa pengawasan yang cukup justru meningkatkan korupsi di daerah. Salah satu cara untuk mengatasi masalah tersebut adalah dengan mengoptimalkan fungsi pengawasan oleh DPRD.

Harus disadari bahwa saat ini masih terdapat beberapa kelemahan dalam melakukan audit pemerintahan di Indonesia. Kelemahan pertama bersifat *inherent*, sedangkan kelemahan kedua lebih bersifat struktural. Pertama adalah

tidak tersedianya indikator kinerja (*performance indicator*) yang memadai sebagai dasar untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Hal tersebut umum dialami organisasi sektor publik karena output yang dihasilkan oleh organisasi publik adalah berupa pelayanan publik yang tidak mudah diukur. Pengauditan terhadap kinerja pemerintah daerah akan lebih mudah dilaksanakan apabila telah ditetapkan kriteria kinerja yang harus dicapai pemerintah daerah. Selain tidak adanya kriteria kinerja yang memadai, permasalahan lainnya adalah belum adanya Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah yang baku. Pada dasarnya pengauditan terhadap pemerintah daerah adalah membandingkan hasil yang telah dicapai (*output result*) dengan standar dan kriteria yang telah ditetapkan. Pemerintah daerah akan menghadapi masalah dalam melakukan pengukuran kinerja apabila DPRD tidak menetapkan kriteria kinerja yang memadai. Hal tersebut tidak hanya menyebabkan kesulitan bagi eksekutif daerah, akan tetapi juga kesulitan bagi auditor (yang ditunjuk DPRD) untuk mengaudit kinerja pemerintah daerah. Oleh karena itu, sangat penting bagi DPRD untuk menetapkan *performance indicator* yang akan dijadikan sebagai pedoman bagi eksekutif daerah dalam menjalankan tugasnya.

Kedua, terkait dengan masalah struktur lembaga audit terhadap pemerintah pusat dan daerah di Indonesia. Permasalahan yang ada adalah banyaknya lembaga pemeriksa fungsional yang overlapping satu dengan lainnya yang menyebabkan pelaksanaan pengauditan tidak efisien dan tidak efektif. Saat ini pemeriksaan yang dilakukan oleh aparat pemeriksa fungsional terhadap pembiayaan desentralisasi dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektur Jenderal Pembangunan (Irjenbang), Inspektorat Jenderal Dalam Negeri, Inspektorat Wilayah Propinsi, dan Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota. Lembaga pemeriksa fungsional tersebut terkadang overlapping dan kurang terkoordinasi dengan baik.

Untuk menciptakan lembaga audit yang efisien dan efektif, maka diperlukan reposisi terhadap lembaga audit yang ada. Reposisi yang dimaksud berupa pemisahan tugas dan fungsi yang jelas dari lembaga-lembaga pemeriksa pemerintah tersebut, apakah sebagai auditor internal atau auditor eksternal.

Audit internal adalah audit yang dilakukan oleh *unit* pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi. Yang termasuk audit internal adalah audit yang dilakukan oleh Inspektorat Jenderal Departemen, Satuan Pengawasan Intern (SPI) di lingkungan lembaga negara dan BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota (Itwilkab/Itwilko), dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

Sedangkan audit eksternal adalah audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang berada di luar organisasi yang diperiksa. Lembaga pemeriksa eksternal tersebut merupakan lembaga pemeriksa yang independen. Dalam hal ini yang bertindak sebagai auditor eksternal pemerintah adalah BPK, karena BPK merupakan lembaga yang independen dan merupakan *supreme auditor*.

Reposisi lembaga pemeriksa tersebut akan efektif apabila semua lembaga pemeriksa yang ada melaksanakan fungsi dan kewenangannya secara baik. Reposisi lembaga pemeriksa merupakan salah satu cara untuk memberdayakan lembaga pemeriksaan negara yang beberapa waktu yang lalu mengalami distorsi.

Jika lembaga pemeriksa telah ditata ulang, maka diharapkan dapat diikuti dengan dihasilkan standar akuntansi keuangan sektor publik dan standar auditing pemerintahan secara lebih baik.

Memperkuat *Value for Money Audit*

Good governance akan tercapai jika lembaga pengawas dan pemeriksa berfungsi secara baik. Apabila lembaga pengawas dan pemeriksa telah tertata dengan baik, maka yang perlu dilakukan adalah memperbaiki teknik pengawasan dan pemeriksaan. Salah satunya adalah dengan memperkuat pelaksanaan audit kinerja (*value for money audit* atau *performance audit*). Sebagaimana diatur dalam Standar Audit Pemerintahan (SAP) tahun 1995, *value for money audit* atau audit kinerja adalah pengauditan yang dilakukan untuk memeriksa tingkat ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan suatu program/kegiatan dan unit kerja tertentu.

Audit ekonomi dan efisiensi (disebut *management audit*) bertujuan untuk menentukan apakah: (1) suatu entitas telah memperoleh, melindungi, dan menggunakan sumber dayanya (seperti karyawan, gedung, ruang, dan peralatan kantor) secara hemat dan efisien; (2) penyebab ketidakhematan dan ketidakefisienan; (3) entitas tersebut telah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan kehematan dan efisiensi.

Audit efektivitas (disebut *program audit*) bertujuan untuk menentukan: (1) tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang; (2) efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan; (3) apakah entitas yang diaudit telah mentaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatan.

Tujuan memperkuat pelaksanaan VFM audit tersebut adalah dalam rangka meningkatkan akuntabilitas sektor publik. Hal tersebut penting untuk mendukung pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi karena nantinya DPR/DPRD, menteri/menteri dan lembaga-lembaga pemerintahan, baik di pusat maupun di daerah, harus memberikan pertanggungjawaban publik kepada masyarakat. Dengan demikian, akuntabilitas publik juga merupakan bagian penting dari sistem politik dan demokrasi.

PENENTUAN INDIKATOR KINERJA SEBAGAI DASAR PENILAIAN KINERJA

Penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif. Pada dasarnya terdapat dua hal yang dapat dijadikan sebagai indikator kinerja, yaitu kinerja anggaran (anggaran *policy*) dan anggaran kinerja (*performance budget*). Kinerja anggaran adalah alat atau instrumen yang dipakai oleh DPRD untuk mengevaluasi kinerja kepala daerah. Alat tersebut berupa strategi makro dan

policy yang tertuang dalam Propeda dan Renstrada, Arah dan Kebijakan Umum APBD, serta Strategi dan Prionitas APBD. Anggaran kinerja adalah alat atau instrumen yang dipakai oleh kepala daerah untuk mengevaluasi unit-unit kerja yang ada dibawah kendali kepala daerah selaku manajer eksekutif.

Anggaran kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan kepada upaya pencapaian hasil kerja atau output dan perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah penlu dikembangkan Standar Analisa Belanja (SAB), tolok ukur kinerja, dan standar biaya.

Standar Analisa Belanja (SAB) terdiri dari dua jenis, yaitu SAB Makro dan SAB Mikro. SAB Mikro merupakan perkiraan jumlah alokasi dana untuk setiap kegiatan/proyek dalam unit kerja pemerintahan daerah. Latar belakang diperlukannya Standar Analisa Belanja adalah untuk menghasilkan alokasi dana yang akurat, adil dan mampu memberi insentif bagi setiap unit kerja untuk melaksanakan prinsip 3E (Ekonomi, Efisiensi dan Efektivitas) secara berkesinambungan. Dalam SAB Mikro ditentukan standar plafon/batas atas belanja masing-masing kategori pengeluaran (rutin dan modal), sehingga tercapai nilai yang wajar.

Dalam suatu siklus atau proses anggaran SAB berada dalam tahap perencanaan dan persiapan anggaran. Perencanaan anggaran merupakan arahan kebijaksanaan di bidang anggaran yang diterjemahkan melalui serangkaian tujuan dan sasaran yang akan dicapai pada suatu periode tertentu dengan menggunakan sejumlah tertentu sumber daya yang dinyatakan dalam satuan uang. Perencanaan anggaran juga harus mampu melakukan penilaian kebutuhan, menentukan skala prioritas, memperkirakan penerimaan dan pengeluaran, serta indikator kinerja yang akan dicapai. Dengan demikian SAB Mikro merupakan pendukung bagi pelaksanaan anggaran daerah yang disusun berdasarkan pendekatan kinerja.

Untuk dapat mengukur kinerja pemerintah daerah, maka perlu diketahui indikator-indikator kinerja sebagai dasar penilaian kinerja. Mekanisme untuk menentukan indikator kinerja tersebut memerlukan hal-hal sebagai berikut:

1. Sistem perencanaan dan pengendalian
Sistem perencanaan dan pengendalian meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando yang jelas yang didasarkan pada spesifikasi tugas pokok dan fungsi, kewenangan serta tanggungjawab.
2. Spesifikasi teknis dan standardisasi
Kinerja suatu kegiatan, program, dan organisasi diukur dengan menggunakan spesifikasi teknis secara detail untuk memberikan jaminan bahwa spesifikasi teknis tersebut dijadikan sebagai standar penilaian.
3. Kompetensi teknis dan profesionalisme
Untuk memberikan jaminan terpenuhinya spesifikasi teknis dan standardisasi yang ditetapkan, maka diperlukan personel yang memiliki kompetensi teknis dan profesional dalam bekerja.

4. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar
Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) yang bersifat finansial, sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya yang menjamin terpenuhinya *value for money*. Ukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman.
5. Mekanisme Sumber Daya Manusia
Pemerintah daerah perlu menggunakan beberapa mekanisme untuk memotivasi stafnya untuk memperbaiki kinerja personal dan organisasi.

Indikator kinerja harus dapat dimanfaatkan oleh pihak internal maupun eksternal. Pihak internal (pemerintah daerah) dapat menggunakannya dalam rangka meningkatkan kuantitas dan kualitas pelayanan serta efisiensi biaya. Dengan kata lain, indikator kinerja berperan untuk menunjukkan, memberi indikasi atau memfokuskan perhatian pada bidang yang relevan untuk dilakukan tindakan perbaikan.

Pihak eksternal dapat menggunakan indikator kinerja sebagai kontrol dan sekaligus sebagai informasi dalam rangka mengukur tingkat akuntabilitas publik. Pembuatan dan penggunaan indikator kinerja tersebut membantu setiap pelaku utama dalam proses pembelanjaan publik. Indikator kinerja akan membantu para manajer publik untuk memonitor pencapaian program dan mengidentifikasi masalah yang penting.

Selain itu, indikator kinerja juga akan membantu pemerintah daerah dalam proses pengambilan keputusan anggaran dan dalam mengawasi kinerja anggaran. Indikator kinerja memudahkan bagi DPR/DPRD dalam mengkaji dan mengawasi alokasi dan penggunaan anggaran, khususnya melalui proses pembahasan pada sidang-sidang dewan.

INDIKATOR KINERJA MAKRO

Tujuan Pembangunan Daerah

Konsep pembangunan daerah harus dibedakan dengan pembangunan ekonomi daerah. Pembangunan daerah merupakan upaya terpadu yang menggabungkan beberapa dimensi kebijakan dan seluruh sektor yang ada. Tujuan pembangunan daerah adalah mewujudkan masyarakat yang damai, demokratis, berkeadilan, berdaya saing, maju dan sejahtera. Sedangkan pembangunan ekonomi adalah pembangunan di daerah di sektor ekonomi yang perumusan dan pelaksanaannya tetap berpegang pada tujuan pembangunan daerah.

Pembangunan yang tidak merata, seperti yang dilaksanakan selama ini, hanya mengutamakan pertumbuhan ekonomi dan tidak diimbangi dengan peningkatan kehidupan sosial dan kesejahteraan masyarakat. Pembangunan ekonomi daerah pada umumnya dipandang sebagai kenaikan pendapatan perkapita penduduk di daerah tersebut yang diwakili oleh PDRB. Pengukuran

PDRB tersebut dapat menunjukkan kemampuan peningkatan output yang lebih besar daripada tingkat pertumbuhan penduduk. Tolok ukur yang demikian mengabaikan beberapa hal, seperti kesejahteraan masyarakat dan distribusi pendapatan.

Tujuan pembangunan daerah seharusnya menempatkan manusia sebagai sasaran akhir dan fokus utama dari seluruh kegiatan pembangunan, melalui pemberian pelayanan dalam berbagai segi kehidupan yaitu kesehatan, pendidikan, sosial dan ekonomi. Dengan konsep pembangunan manusia ini keberhasilan pembangunan bukan semata-mata dilihat dari perkembangan atau pertumbuhan yang terjadi melainkan kemampuan pemerintah untuk menciptakan atau memungkinkan orang menikmati hidup dengan layak, mendapatkan kesehatan, dan meningkatkan kreativitas hidup.

Pembangunan manusia mencakup dua proses dimana orang-orang melakukan perluasan pilihan-pilihan dan pencapaian tingkat kesejahteraan. Salah satu hal penting adalah menjamin kondisi kesehatan hidup dalam jangka panjang, memperoleh pendidikan dan menikmati standar hidup yang layak. Pilihan tambahan lainnya adalah kebebasan berpolitik dan perlindungan hak asasi manusia. Salah satu bentuk kemampuan manusia yang dapat diperbaiki yaitu kesehatan dan pengetahuan, sementara itu, yang kemampuan lainnya dapat dipergunakan untuk bekerja atau menikmati waktu luang.

Indeks Pembangunan Manusia

Pada tahun 1990, UNDP (*United Nation Development Program*) memperkenalkan sebuah konsep pembangunan yang diberi nama *Human Development*. Konsep ini memprioritaskan pada pencapaian tujuan pembangunan yang menjadikan manusia sebagai fokus pembangunan (*Human Centered Development*). Pencapaian tujuan tersebut dapat diukur dengan indikator Indeks Pembangunan Manusia (*Human Development Index*).

IPM adalah suatu indeks yang mengukur pembangunan sosial ekonomi suatu daerah berdasarkan pada pengukuran ekonomi, kesehatan, dan pendidikan. Salah satu keunggulan IPM sebagai alat ukur indikator pembangunan adalah fleksibel dalam pengaplikasiannya. Beberapa cara yang telah dikembangkan selama ini adalah:

1. Mendisagregasikan IPM ke dalam beberapa unit pengukuran yang lebih kecil sesuai dengan kebutuhan. Pada beberapa kasus, IPM mungkin dapat dipergunakan untuk mengukur disparitas kesejahteraan di antara berbagai kelompok di dalam masyarakat antara desa dan kota, antara berbagai kelompok etnik, dan antara berbagai wilayah di dalam suatu unit regional.
2. Mengadakan penyesuaian terhadap kategori pengukuran, pada kasus suatu unit pengukuran (negara atau daerah) mempunyai tingkat ketidakmerataan yang tinggi maka perlu dilakukan penyesuaian terhadap tingkat pendapatan perkapitanya dengan koefisien gini ($Y = 1-g$), sehingga tingkat pendapatan yang dijadikan komponen indeks pembangunan manusia benar-benar mencerminkan tingkat pendapatan sebenarnya yang dinikmati oleh masyarakat banyak.

3. Memasukkan atau mengeluarkan beberapa kategori pengukuran sebagai komponen indeks sesuai dengan kebutuhan unit pengukuran, misalnya pada suatu pemerintahan yang memprioritaskan pembangunannya untuk mengatasi tingkat pengangguran yang tinggi, meningkatkan produktivitas masyarakat yang rendah, dan mengentaskan tingkat kemiskinan yang meluas, maka pengangguran, produktivitas dan kemiskinan dapat dijadikan sebagai komponen indeks pembangunan manusia, sehingga IPM juga akan mencerminkan prioritas penanganan masalah.

KETERKAITAN ANTARA KINERJA MAKRO DAN KINERJA MIKRO

IPM sebagai standar indikator kinerja makro memiliki keterkaitan dengan kinerja pada unit-unit mikro. Dasar penetapan standar indikator kinerja makro unit kerja dilakukan dengan membandingkan antara hasil pencapaian kontribusi unit kerja terhadap indikator kinerja *outcome* pada tahun berjalan dengan serangkaian data historis kontribusi periode yang lalu atau dengan data *trend* runtun waktu.

Pada tingkat propinsi, Indeks Pembangunan Manusia merupakan gabungan indikator kinerja *outcome* dari beberapa unit kerja propinsi dan unit kerja kabupaten/kota. Masing-masing unit kerja melaksanakan sejumlah program/pelayanan yang menghasilkan *outcome* yang dapat ditunjukkan dengan indikator kinerja ekonomi, tingkat pendidikan dan kesehatan. Ketiga indikator tersebut dapat memastikan pencapaian tujuan kabupaten/kota yang sejalan dengan tujuan umum propinsi.

Dalam melaksanakan Tupoksinya, unit kerja melewati beberapa tahap yang dapat diukur. Pada tahap awal sebuah unit kerja melaksanakan program/pelayanan dengan kombinasi input tertentu dapat menghasilkan sejumlah output yang dapat diukur dengan indikator efisiensi, efektivitas dan ekonomis. Selanjutnya unit kerja menghasilkan dampak tidak langsung dari program/pelayanan yang disebut dengan *outcome* dan dapat diukur dengan indikator kinerja ekonomi, pendidikan, derajat kesehatan dan indikator yang relevan lainnya. Ukuran-ukuran indikator tersebut merupakan komponen pembentuk indeks pembangunan manusia yang merupakan indikator tujuan pembangunan secara umum.

Standar kinerja makro unit kerja berada di antara output yang dihasilkan dan suatu program/pelayanan dan tujuan pembangunan secara umum atau dapat dinyatakan dengan kontribusi output unit kerja dari program atau pelayanan tertentu terhadap tujuan pembangunan secara umum.

Secara keseluruhan proses tersebut dapat dilihat sebagai sebuah sistem yang dapat dipantau kemajuannya tahap demi tahap sehingga sebuah program/pelayanan tertentu dapat dipastikan arahnya mencapai tujuan umum pembangunan yaitu memperluas pilihan masyarakat dalam mencapai tingkat penghidupan yang layak secara ekonomi, tingkat pendidikan, dan derajat kesehatan.

PENUTUP

Pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan kinerja pemerintah daerah dalam era otonomi daerah merupakan aspek yang sangat penting. Pemberian otonomi dan desentralisasi yang luas, nyata, dan bertanggung jawab kepada daerah Kabupaten/Kota akan membawa konsekuensi perubahan pola dan sistem pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Dalam konteks otonomi daerah, ketiga hal tersebut perlu dioptimalkan baik lembaganya maupun teknik atau prosedur pelaksanaannya. Selain itu, perlu ditegaskan batasan dan kewenangan dan masing-masing pemegang fungsi pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan, agar tidak terjadi overlapping antara satu fungsi dengan fungsi yang lainnya. Perlu dibedakan siapa berperan apa dan kapan peran itu boleh dilakukan.

Pada dasarnya proses pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan diperankan oleh pemain yang berbeda, waktu yang berbeda, serta objek yang berbeda pula. Pemegang peran utama dalam pengawasan kinerja eksekutif adalah DPRD dan masyarakat. Peran pengawasan oleh DPRD ini dilakukan pada tahap awal proses dengan objek pengawasan berupa pelaksanaan kebijakan yang tertuang dalam anggaran policy. Pada proses pengendalian, pelaku utamanya adalah pemerintah daerah, dilakukan pada saat operasionalisasi anggaran dengan objek berupa anggaran kinerja (anggaran manajemen). Pada tahap akhir adalah pemeriksaan, pelaku utamanya adalah auditor dengan objek pemeriksaan berupa laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah. Untuk mensukseskan pelaksanaan otonomi daerah, ketiga fungsi tersebut harus dilaksanakan secara optimal dengan tetap mengikuti mekanisme (*rule of the game*) yang ditetapkan.

REFERENSI

- Badan Pemeriksa Keuangan (1995) Standar Audit Pemerintahan, Jakarta.
- Departemen Dalam Negeri, Instruksi Menteri Dalam Negeri No. 4 Tahun 1999 tentang Pokok-Pokok Kebijaksanaan Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 1999/2000.
- Devas, Nick (1989) *Financing Local Government in Indonesia*, Center for International Studies Ohio University, Ohio.
- Lembaga Administrasi Negara dan BPKP (2000) *Akuntabilitas dan Good Governance*, modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).
- Mardiasmo (2000) "Reformasi Pengelolaan Keuangan Daerah: Implementasi Value for Money Audit Sebagai Antisipasi Terhadap Tuntutan Akuntabilitas Publik", *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia* (JAAI) Vol. 4 No. 1.
- Republik Indonesia, Undang-undang No. 28 tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme.
- Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah No. 106 Tahun 2000 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.