

PENGARUH AUDIT SEKTOR PUBLIK TERHADAP PENGEMBANGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN DI INDONESIA

PUJIONO

*Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Surabaya*

I KETUT JATI

*Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana*

ABSTRACT

This article discusses about the increasing public sectors audit, particularly pertain to the government sector in Indonesia. The increasing auditing role in public sectors must be balanced with developed governmental accounting. Thus, retrieving public sector auditing standards can ensure adequate governmental financial administration. SA-APFP 1996 created by BPKP need to be revised in part that supposed to be of importance. Financial accounting system which be based to the UYHD system must be changed and adapted to public requirements. The last part of the article consists of conclusion and suggestion for retrieval in increasing quality of audit public sector and governmental accounting application in Indonesia.

Keywords: public sectors audit, government, governmental accounting, UYHD system

I. PENDAHULUAN

Sebagaimana telah kita ketahui bahwa kekayaan negara yang dikelola oleh pemerintah mencakup dana yang cukup besar jumlahnya. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana untuk penyelenggaraan pemerintahan seharusnya didukung dengan suatu pengawasan yang cukup andal guna menjamin pendistribusian dana yang merata pada semua sektor publik sehingga efektivitas dan efisiensi penggunaan dana bisa dipertanggungjawabkan. Hal ini tertuang dalam ketetapan *Standar Audit – Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-SAFP) tahun 1996* oleh BPKP dengan keputusan Kepala BPKP No. Kep-378/K/1996. SA-APFP secara garis besar mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku di Indonesia. Penyelenggaraan *auditing* sektor publik atau pemerintahan tersebut dilakukan oleh Badan

Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). BPKP merupakan suatu badan yang dibentuk oleh lembaga eksekutif negara (presiden), yang bertugas untuk mengawasi dana untuk penyelenggaraan pembangunan negara yang dilakukan pemerintah dan bertanggung jawab atas tugasnya pada pemerintah juga.

Penyelenggaraan akuntansi pemerintahan yang bertumpu pada sistem Uang yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) berdasarkan SK Menteri Keuangan No. 217/KMK.03/1990 masih terlalu sederhana. Pemakaian uang yang digunakan dalam proses penyelenggaraan pemerintahan mengacu pada APBN atau APBD dan pertanggungjawabannya hanya menyangkut pada berapa uang yang diterima dan berapa uang digunakan. Jadi, ada suatu kecenderungan bahwa penggunaan dana bertumpu pada proses keseimbangan antara pemasukan dan pengeluaran uang saja.

Dalam melaksanakan audit di sektor publik (pemerintahan) perlu pembentukan suatu lembaga audit yang independen yang benar-benar mempunyai integritas yang bisa dipertanggungjawabkan kepada pihak publik. Oleh karenanya lembaga auditor tersebut setidaknya bernaung di bawah lembaga legislatif negara ataupun merupakan lembaga profesional independen yang keberadaan mandiri, seperti akuntan publik. Peraturan yang dikembangkan dalam Standar *Auditing* Sektor Publik harus terbentuk oleh suatu lembaga ataupun badan yang berdiri sendiri dan terlepas dari praktik pengauditan, sebagai contoh organisasi AAA (*American Accountant Association*) yang berada di Amerika.

Keberadaan IAI di Indonesia masih belum mampu menjamin independensi Akuntan Publik terhadap opini yang diberikan kepada kliennya. Hal ini bisa terjadi karena IAI telah membentuk Dewan SAK, dimana masih ada anggota IAI yang berpraktik sebagai akuntan publik. Dengan kata lain, adanya kepentingan pribadi anggota IAI yang berkaitan dengan

bisnisnya sebagai akuntan publik akan berpengaruh terhadap independensi dalam penetapan Standar Audit yang dikembangkan di Indonesia. Begitu pula untuk sektor publik yang menyangkut dana masyarakat yang cukup besar seharusnya mendapatkan pengawasan memadai yang mampu menjamin efektivitas dan efisiensi penggunaan dana tersebut.

Penetapan Standar Audit di sektor publik ini harus dibentuk oleh suatu badan yang terlepas dengan kepentingan pribadi ataupun golongan. Negara Amerika dan Inggris pada tiap-tiap sektor publik atau departemen-departemen pemerintahan dalam menjalankan roda administrasi keuangan telah diawasi oleh badan yang berupa *Comptroller and Auditor General (C&AG)*. Untuk menjaga independensi dan integritas dalam melaksanakan tugas dari pihak publik atau masyarakat, maka badan tersebut bernaung di bawah lembaga legislatif negara. Laporan hasil kerja C&AG nantinya diberikan oleh pihak legislatif untuk melihat sejauh mana pelaksanaan penggunaan uang negara oleh pihak pemerintah (eksekutif). Tanggung jawab sepenuhnya C&AG atas pelaksanaan tugas adalah kepada publik melalui para wakil yang berada di lembaga legislatif. Oleh karena itu, lembaga legislatif harus memerintahkan suatu badan independen untuk menyusun suatu peraturan audit (*Audit Act*) yang menerbitkan suatu standar audit sektor publik.

Berlakunya Standar Audit-Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP) tahun 1996 oleh BPKP atas perintah Presiden RI melalui Kepres No. 31, Tahun 1983 dan Inpres No. 15, Tahun 1983. Kalau kita melihat dari sini, tampak rancu karena eksekutif merupakan pihak yang diperiksa, tetapi di sisi lain dia menerbitkan peraturan untuk dirinya sendiri.

II. TINJAUAN TEORI

Untuk melihat lebih jauh bagaimana pengembangan audit sektor publik setidaknya kita

bisa melihat sedikit gambaran mengenai SA-APFP. Secara garis besar SA-APFP 1996 telah mengacu pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang telah diterbitkan oleh IAI.

Berdasarkan fakta tersebut ada beberapa hal yang menjadi sorotan penulis untuk pengembangan dan perbaikan audit sektor publik, maka isi dari Standar Audit Sektor Publik (Pemerintahan) harus meliputi hal-hal sebagai berikut.

1. Kualitas sumber daya manusia pada auditor pemerintah.

Auditor di sektor pemerintah status kepegawaiannya adalah pegawai negeri. Dalam perekrutannya sepenuhnya dipengaruhi oleh campur tangan pemerintah. Sebagaimana kita lihat pada masa jayanya orde baru berkuasa, perekrutan pegawai negeri khususnya auditor BPKP banyak yang kurang memenuhi persyaratan dalam segala hal. Selain pengaruhnya yang begitu kuat, maka dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor pemerintah (BPKP) sangat dipengaruhi oleh dominannya kekuasaan pemerintah. Kecenderungan ini membuat profesionalitas seorang auditor pemerintah sangat diragukan.

2. Landasan hukum

Langkah awal untuk melaksanakan audit atau pemeriksaan di sektor pemerintah (publik) harus mengacu pada suatu pijakan hukum yang benar. Selama ini yang kita lihat auditor yang menjalankan tugas bertolak pada Kepres dan Inpres. Di sini tampak jelas bahwa auditor sektor publik diciptakan oleh pihak eksekutif dan bekerja untuk mengawasi pihak eksekutif pula. Dengan demikian, tanggung jawab yang dipikul auditor sektor publik bukan kepada publik atau masyarakat melainkan kepada pihak pemerintah. Untuk menindaklanjuti landasan hukum yang mengatur auditor dengan segala tanggung jawabnya harus didasarkan pada suatu lembaga yang merupakan wakil dari rakyat untuk mengatur segala kepentingan masyarakat.

3. Keahlian

Untuk menunjang proses pemeriksaan yang memadahi setidak-tidaknya harus dilakukan oleh seorang atau kelompok yang mempunyai suatu keahlian khusus di bidangnya. Di sektor privat proses audit perusahaan dilakukan oleh akuntan intern (internal auditor) atau akuntan publik (eksternal auditor) yang telah dianggap mampu. Maksudnya adalah auditor yang telah bersertifikat dan mempunyai izin praktik sebagai akuntan publik atau akuntan intern.

Kalau kita mengacu pada negara Amerika dan negara barat lainnya, seseorang yang menjadi auditor di sektor privat harus mempunyai CPA atau kalau di sektor akuntansi manajemen dengan CMA-nya atau juga *Certified of Internal Auditor* (CIA) untuk auditor internal, sehingga kemampuannya tidak diragukan lagi. Oleh karena itu, auditor di sektor publik kiranya perlu juga mempunyai sertifikat khusus yang menjamin keahlian profesinya di sektor publik.

4. Lingkup audit

Audit sektor publik (pemerintahan) harus mencakup audit keuangan dan audit operasional. Sektor penggunaan keuangan untuk menjalankan pemerintahan perlu mendapatkan perhatian yang cukup mendalam karena dana yang digunakan sektor ini cukup besar dan mencakup hajat hidup orang banyak. Dasar penyelenggaraan administrasi keuangan jangan hanya bertumpu pada penggunaan dana berimbang dengan berpedoman pada APBN atau APBD. Lebih jauh dari itu, aset yang dimiliki negara kita ini cukup banyak sehingga sistem administrasi keuangan harus diubah dalam bentuk yang baru dan mempunyai akuntabilitas.

Tugas auditor selain mengaudit sektor keuangan perlu juga memperhatikan audit pada sektor operasional. Perhatian auditor akan berkembang pada audit manajemen, audit kinerja,

audit terpadu, audit efisiensi dan efektivitas serta berkembang menjadi audit *value for money* (*value for money auditing*) atau secara komprehensif. Penilaian-penilaian yang dilakukan nantinya harus menuju ke arah penilaian atas ketaatan terhadap kebijakan manajemen, penilaian atas kewajaran penyajian laporan keuangan, penilaian ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, penilaian efisiensi dan efektivitas penggunaan dana pemerintahan.

5. Independensi

Secara teori independensi meliputi dua aspek, yaitu *independence in fact* dan *independence in appearance*. Penekanan *independence in fact* terletak pada independen yang sesungguhnya yang meliputi bagaimana kinerja para praktisi individu dalam menjalankan tugasnya. Hal ini meliputi sikap independensi para praktisi dalam merencanakan program audit, kinerja auditor dalam memverifikasi pekerjaan dan menyiapkan laporannya. Sebaliknya, penekanan pada *independence in appearance* adalah bagaimana auditor bertindak sebagai suatu kelompok profesional yang cukup independen dalam menemukan bukti-bukti audit. Sebagai sekelompok yang profesional, auditor harus menghindari praktik-praktik yang menyebabkan independensi itu berkurang yang nanti akan berpengaruh pada opini yang dibuat.

Masalah independensi auditor, terutama pada auditor sektor publik merupakan hal yang menjadi sorotan pertama bagi auditor. Hal itu terjadi karena posisi dan keberadaan seorang atau sekelompok auditor sektor publik harus mendapatkan jalan pemecahan yang baik. Praktik di Indonesia, auditor dari BPKP sering kali terlihat tidak mempunyai kekuatan dalam mengungkapkan hasil temuannya. Penyebab utama masalah ini adalah karena independensi sebagai auditor tidak berada pada posisi yang netral.

6. Standar Pelaporan

Untuk menindaklanjuti hasil pekerjaannya auditor tentunya menyusun pekerjaannya dalam suatu laporan audit. Laporan audit yang disusun oleh auditor sektor publik (auditor BPKP) berpedoman pada SA-APFP. Padahal SA-APFP sendiri mengacu pada SPAP, sedangkan SPAP berpegang pada Prinsip Akuntansi yang Berterima Umum (GAAP) dengan berpegang pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Belum adanya Standar Akuntansi Pemerintahan ataupun Standar Akuntansi Sektor Publik merupakan hal yang aneh apabila kita menyusun laporan berdasarkan SA-APFT tersebut. Masih primitifnya akuntansi pemerintahan di Indonesia setidaknya harus mendapatkan perhatian yang cukup mendalam oleh para praktisi dan akademisi dalam memecahkan masalah ini. Laporan audit pemerintahan menjadi layak dan andal apabila sebelumnya ada suatu Standar Akuntansi Pemerintahan (Sektor Publik) yang mampu menjabarkan aset, kewajiban, dan ekuitas yang dipunyai oleh negara beserta penjabaran *income* negara dengan selengkapnyanya.

7. Distribusi Pelaporan

Agar ada tindak lanjut dari laporan audit sektor publik, seharusnya laporan audit tersebut didistribusikan kepada publik untuk bisa mengevaluasi hasil kinerja pemerintah. Dalam hal ini yang bertindak tentunya adalah wakil rakyat yang tertampung dalam DPRD sehingga mengetahui seberapa jauh pihak eksekutif mengemban tanggung jawab yang dipikulnya.

III. PEMBAHASAN

Adanya dampak yang ditimbulkan oleh perkembangan audit sektor publik, kita pertama kali seharusnya mampu mengembangkan akuntansi pemerintahan di Indonesia. Apabila kita berpikir jauh ke depan mengenai audit sektor publik, maka kita harus mempunyai suatu aturan

main dalam sistem dan standar akuntansi sektor publik yang lebih maju pula. Di Amerika standar akuntansi pemerintahan telah tertuang dalam *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*. GASB ini terbentuk oleh *Committee on Accounting in the Public Sector* yang merupakan komite dari AAA. Komite ini selalu berpikir ke arah depan agar semua masalah yang berkenaan dengan akuntansi pemerintahan di Amerika selalu tanggap dengan situasi zaman.

Sebagaimana telah dibahas sebelumnya bahwa akuntansi pemerintahan di Indonesia hanya mengacu pada APBN/APBD yang pengelolaan dananya menggunakan pembukuan dengan istilah Uang yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD). Selain pembukuan ini hanya bertumpu pada *cash basis*, tetapi sistemnya sangat sederhana. Sistem tersebut sudah tidak mampu menampung masalah-masalah dalam kondisi sekarang. Untuk itu perlu adanya perbaikan akuntansi pemerintahan di Indonesia yang meliputi hal-hal berikut.

1. Sistem Akrual (*Accrual System*)

Kekayaan yang dimiliki oleh negara atau masyarakat cukup besar yang penggunaannya meliputi pengeluaran dan pemasukannya tentunya harus memerinci mengenai aset, kewajiban dan ekuitas. Dengan demikian, pendekatan sistem yang dikembangkan harus mengarah pada sistem akrual seperti yang dikembangkan oleh Couply Paul A. dan kawan-kawan dalam tulisannya di *Accounting Horizon*, September 1997 (lihat lampiran).

2. Perlu dibentuk komite khusus yang menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan

Pengembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia sebaiknya mencontoh di Amerika dengan membentuk suatu komite yang berada di bawah IAI. Hal ini akan menyebabkan independensi penyusun standar tersebut akan mengarah pada independensi dan integritas yang lebih baik daripada sebelumnya. Akibatnya aset negara yang demikian besarnya akan terlindung dari perilaku yang tidak baik yang dapat merugikan negara dalam jumlah yang

besar.

3. Standar Akuntansi harus disusun per sektor.

Banyak bagian atau departemen yang ada di pemerintahan menjadikan perhatian pengembangan standar akuntansi pemerintahan. Mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) telah mengatur standar untuk tiap jenis usaha tertentu, misalnya perbankan, pertambangan, koperasi, dan lainnya. Demikian pula untuk sektor pemerintahan banyak departemen yang ada dalam pemerintahan juga harus mempunyai aturan main yang berbeda-beda dalam mengatur administrasi keuangannya. Dengan adanya standar yang memadai maka aset negara yang begitu besar jumlahnya tentu akan terkontrol oleh publik dengan baik.

IV. SIMPULAN

Atas dasar uraian yang sebelumnya dapat disimpulkan bahwa untuk memperbaiki audit sektor publik di Indonesia, yang harus diperhatikan pertama kali adalah perbaikan pada sistem dan standar akuntansi pemerintahan oleh badan yang independen yang mendapat mandat dari lembaga eksekutif negara. Langkah berikutnya baru melakukan perbaikan pada sistem dan standar audit, yang proses pembentukannya mengacu pada akuntansi pemerintahan juga. Dengan demikian, akan diperoleh hasil yang memuaskan dan jaminan keamanan aset negara bisa dilaksanakan dengan baik.

Saran penulis untuk perbaikan audit sektor publik dan akuntansinya, hendaknya dilakukan secepatnya. Hal ini disebabkan karena kondisi sekarang dianggap mendesak dan aset negara sudah banyak yang hilang tanpa ada pertanggungjawaban yang jelas. Dengan adanya audit sektor publik dan akuntansi sektor publik yang baru diharapkan mampu melakukan pengelolaan dan perlindungan terhadap aset negara yang memadai. Berdasarkan hal ini akan

tercipta suatu tatanan baru dalam pemerintahan yang bersih dan berwibawa.

DAFTAR PUSTAKA

- AICPA. July 1996. "State Comptrollers Oppose GASB Reporting Model". *CPA Journal*. Vol. 67 Issue 7. p9. 1/3p.
- _____. November 1996. "Governmental Accounting" *Journal of Accountancy*. Vol. 182 Issue 5. p188. 2p.
- BPKP. Mei 1996."Standar Audit - Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP)."
- Copley, Paul A., Cheng, Rita H., Harris, Jean E., Icerman, Rhoda C., Johnson., Walter L., Smith, Robert G., Wrege, W.T., and Yart, R.. September 1997. "The New Governmental Reporting Model : Is it a "field of dream?". *Accounting Horizon*. Vol. 11 Issue 3. p91. 11p. 2 chart.
- Dallas, Dennis A.. Spring 1999. "The Role of is Auditing in Today's Business Environment". *The Executive's Journal*. Vol. 15 issue 3. p45. 4p.
- Dye, Bob. October 1998. "Task Force on Standard Setting: An Overview". *CMA Journal*. Vol. 72 Issue 8. p7. 3p.
- Flesher, Dale L. October 1996. "The First Century of the CPA". *Journal of Accountancy*.
- Jackson, Noorword J. Skelly, JR and Jerry. November 1996. "Auditing Federal Award". *Journal of Accountancy*. Vol 182. issue 5. p53. 5p. 3 chart.
- Murphy, Michael M. October 1999. "Accrual Accounting in Governmental: The Irish Experience". *Magazine for Chartered Management*. Vol. 74 issue 9. p60. 2p.

LAMPIRAN

Example Government Statement of Net Assets Date

	Governmental Activities	Business-Type Activities	Total
ASSETS			
Cash	\$ 1,300,000	1,000,000	2,300,000
Investments	2,700,000	--	2,700,000
Receivables	1,300,000	3,600,000	4,900,000
Inventories	300,000	400,000	700,000
Capital assets	17,000,000	15,000,000	32,000,000
Total assets	22,600,000	20,000,000	42,600,000
LIABILITIES			
Accounts payable	600,000	700,000	1,300,000
Bonds payable	9,200,000	7,900,000	17,100,000
Total liabilities	9,800,000	8,600,000	18,400,000
NET ASSETS			
Invested in capital assets, net of related debt	9,400,000	9,300,000	18,700,000
Restricted for:			
Capital projects	3,000,000		3,000,000
Debt service	700,000	1,000,000	1,700,000
Unrestricted	(300,000)	1,100,000	800,000
Total net assets	\$12,800,000	11,400,000	24,200,000

Example Government Statement of Activities For Period Ending

Program Revenues

Functions/Programs	Expenses	Charges for Services	Grants and Contributions
General government	\$ 950,000	310,000	80,000
Public safety	3,400,000	200,000	1,100,000
Interest on bonds	560,000		
Recreation	500,000	650,000	--
Water and sewer	750,000	885,000	100,000
Total	\$6,160,000	2,045,000	1,280,000

General Revenues:
Property taxes
Interest income
Total General
Revenues
Excess
(deficiency)

of revenues
over expenses

Transfers

Change in net
assets

Net assets beginning

Net assets ending

Net (Expenses) Revenue

Functions/Programs	Governmental Activities	Business-Type Activities	Total
General government	(560,000)		(560,000)
Public safety	(2,100,000)		(2,100,000)
Interest on bonds	(560,000)		(560,000)
Recreation	150,000		150,000
Water and sewer		235,000	235,000
Total	(3,070,000)	235,000	(2,835,000)
General Revenues:			
Property taxes	2,800,000		2,800,000
Interest income	200,000	135,000	335,000
Total General Revenues	3,000,000	135,000	3,135,000
Excess (deficiency) of revenues over expenses	(70,000)	370,000	300,000
Transfers	100,000	(100,000)	--
Change in net assets	30,000	270,000	300,000
Net assets beginning	12,770,000	11,130,000	23,900,000
Net assets ending	\$12,800,000	11,400,000	24,200,000