

BAB V

HASIL DAN PEMBAHASAN

5.1.1 Independensi BPK dalam proses pemeriksaan studi pada BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung

Upaya pemerintah untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam penggunaan keuangan negara, mulai dijalankan pasca krisis moneter yang menimpa Indonesia pada tahun 1999. Melalui agenda serangkaian paket perundang-undangan mengenai keuangan negara yang terdiri dari Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Kemudian ditegaskan kembali dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksaan Keuangan Negara yang memuat nilai penting dalam usaha meningkatkan kontrol terhadap penggunaan keuangan negara.

Nilai yang dimaksud salah satunya adalah independensi dalam menjalankan fungsi auditatif. Independensi BPK tidak hanya menyangkut kebebasan dari segi organisasi yang secara formal adalah berada di luar lembaga eksekutif, legislatif maupun yudikatif dalam sistem pemerintahan. Namun, independensi BPK juga tercermin dalam hal independensi personilnya dalam pengambilan keputusan,

independensi dalam bidang keuangan serta anggaran, dan yang lebih penting adalah kebebasan BPK dalam menjalankan fungsi pemeriksaan mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan kepada publik.

Rangkaian kegiatan pemeriksaan menjadi perhatian dalam penelitian, mengingat kegiatan pemeriksaan adalah urgensi dari fungsi BPK itu sendiri sebagai lembaga yang memiliki fungsi pemeriksaan dan keuangan negara untuk mewujudkan nilai transparansi dan akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan negara. Karena jika dalam rangkaian kegiatan pemeriksaan BPK masih dibayang-bayangi dengan masalah intervensi dan pengaruh dari pihak manapun maka sejarah tidak berfungsinya BPK di masa lalu tepatnya di masa Orde Baru akan terulang. Meskipun BPK diperbolehkan memeriksa sumber-sumber penerimaan negara/daerah, akan tetapi hasil laporan pemeriksaan BPK tersebut harus dibahas terlebih dulu dengan pemerintah dan isinya pun disesuaikan dengan keinginan pemerintah agar tidak “mengganggu stabilitas politik”. Hal tersebut menjadi penegas Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) di masa Orde Baru sesuai dengan pribahasa “Bagai Kerbau Dicusuk Hidungnya” yang menggambarkan BPK tidak ubahnya hanyalah alat pemerintah demi kepentingan tertentu.

Dengan demikian dapat dikatakan independensi dalam proses pemeriksaan menjadi langkah penting untuk mewujudkan nilai transparansi dan akuntabilitas keuangan negara yang akan berdampak pada peningkatan pengamanan keuangan negara di seluruh bagian wilayah NKRI. Termasuk di Provinsi Lampung pasca dikeluarkannya Undang-Undang No. 15 Tahun 2006, dalam Pasal 23G (1) yang menyebutkan bahwa, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) berkedudukan di ibu

kota Negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi. Kemudian dalam Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 juga menekankan agar memperluas tugas BPK untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan pemerintah daerah. Untuk dapat melaksanakan tugas tersebut BPK ditugaskan agar dapat segera membuka kantor perwakilannya di seluruh ibu kota provinsi.

Berdasarkan peraturan-peraturan tersebut, maka posisi konstitusional BPK-RI menjadi lebih jelas dan tegas dalam menjalankan fungsinya, serta mendistribusikan kegiatan lebih komprehensif terhadap pengelolaan keuangan negara baik yang ada di pemerintah pusat maupun di daerah. Termasuk Provinsi Lampung telah menjadi salah satu wilayah yang memiliki kantor Perwakilan BPK RI untuk mengawasi jalannya pengelolaan APBD di Provinsi Lampung. Perwakilan BPK RI di Bandar Lampung didirikan pada tanggal 7 Juni 2006, berdasarkan Surat Keputusan BPK RI Nomor 23/SK/ I-VIII.3/6/2006 tanggal 7 Juni 2006 tentang Perubahan Keenam atas SK BPK RI Nomor 12/SK/I-UU. 3/7/2004 tentang Organisasi dan Tata Kerja Pelaksana BPK RI.

Dalam kurun waktu tiga tahun sejak diresmikannya BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung sejak tahun 2006, telah menjalankan kegiatan pemeriksaan APBD Provinsi Lampung setiap tahunnya mulai dari 2006 sampai 2008. Pada laporan hasil pemeriksaan APBD Lampung tahun 2008, BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung memberikan Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualiafield Opinion*), bahkan untuk pertama kalinya tidak menyatakan pendapat (*Disclaimer*). Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualiafield Opinion*) terjadi jika auditor

menemukan kondisis-kondisi sebagai berikut: a) Ruang Lingkup pemeriksaan dibatasi oleh obyek pemeriksaan, b) Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur pemeriksaan penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan obyek pemeriksaaan maupun auditor, c) Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi umum, d) Prinsip akuntansi umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten. Sedangkan Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*). Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa, maka laporan pemeriksaan ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah: 1) Pembatasan luar biasa sifatnya terhadap ruang lingkup pemeriksaan, 2) Auditor tidak independen dengan objek pemeriksaan.

Melihat hasil laporan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung terhadap penggunaan APBD Provinsi Lampung untuk tahun 2008, yang menyatakan Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualiafield Opinion*) bahkan sampai tidak menyatakan pendapat (*Disclaimer*), mengisyaratkan masih adanya gangguan dalam rangkaian kegiatan pemeriksaan baik dari perencanaan, pelaksanaan, sampai pelaporan hasil pemeriksaan. Untuk mengetahui bagaimana independensi dalam menjalankan rangkaian kegiatan pemeriksaan keuangan, maka dapat dilihat dari kebebasan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam menjalankan fungsi pemeriksaan mulai dari kegiatan perencanaan, pelaksanaan, sampai pelaporan hasil pemeriksaan keuangan.

Berikut adalah rincian dan opini masing-masing entitas atas hasil pemeriksaan LKD TA 2008 yang telah diperiksa oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dimuat dalam tabel berikut:

Tabel.11 Opini BPK terhadap laporan keuangan obyek yang diperiksa.

No.	Nama entitas yang diperiksa	Opini
1	Provinsi Lampung	<i>Disclaiemer</i>
2	Kab. Lampung Barat	WDP
3	Kab. Lampung Timur	WDP
4	Kab. Lampung Utara	WDP
5	Kab. Lampung Selatan	WDP
6	Kab. Lampung Tengah	WDP
7	Kab. Way Kanan	WDP
8	Kab. Tulang Bawang	WDP
9	Kab. Tanggamus	WDP
10	Kota Metro	WDP
11	Kota Bandar Lampung	WDP

Sumber : Laporan Keuangan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung Tahun 2008

Jika dilihat dari rincian hasil laporan pemeriksaan BPK untuk anggaran 2008 berdasarkan opini yang diberikan BPK terhadap laporan keuangan entitas (obyek yang diperiksa) masih terdapat opini Wajar Dengan Pengecualian bahkan sampai pada pendapat *Disclaimer* (tidak memberikan pendapat). Hal tersebut menggambarkan masih terjadinya ketidakwajaran dalam pengelolaan keuangan negara oleh lembaga-lembaga pemerintah. Di samping itu adanya pendapat *disclaimer* untuk pertama kalinya sejak beropresainya BPK RI Lampung sejak

2006, khususnya terhadap laporan keuangan Pemerintah Provinsi Lampung di tahun 2008, menegaskan bahwa ada kemunduran dalam kegiatan pemeriksaan keuangan. Sebab jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa, maka laporan pemeriksaan ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*disclaimer*). Hal-hal yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah: 1. Pembatasan luar biasa sifatnya terhadap ruang lingkup pemeriksaan, 2. Auditor tidak independen dengan objek pemeriksaan, (Mulyadi,2002:22).

5.1.1 Independensi perencanaan pemeriksaan

Proses perencanaan menjadi satu hal penting yang harus dilakukan sebelum melakukan kegiatan apapun. Suatu kegiatan tidak akan berhasil dengan baik dan lancar tanpa adanya perencanaan yang baik, dengan demikian proses perencanaan merupakan salah satu langkah awal yang menjadi penentu berhasil atau tidaknya suatu kegiatan yang dilaksanakan. Hal yang sama juga menjadi kegiatan awal yang harus dilakukan oleh BPK sebelum melakukan tahapan melaksanakan pemeriksaan keuangan yaitu melakukan proses perencanaan pemeriksaan keuangan.

Menurut SPKN sebelum melaksanakan kegiatan pemeriksaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya. Perencanaan pemeriksaan dilakukan untuk mempersiapkan program pemeriksaan yang akan digunakan sebagai dasar bagi pelaksanaan pemeriksaan, sehingga pemeriksaan dapat berjalan secara efisien dan efektif. Maka independensi dalam perencanaan pemeriksaan harus terjamin agar berdampak baik terhadap kegiatan selanjutnya yaitu pelaksanaan dan pelaporan

hasil pemeriksaan. Kebebasan atau independensi yang terkait proses perencanaan pemeriksaan diartikan sebagai kebebasan dalam merumuskan strategi, prioritas, penetapan waktu rit, dan obyek pemeriksaan, termasuk pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam undang-undang, atau pemeriksaan khusus dari lembaga perwakilan. Untuk lebih jelas lagi di bawah ini akan dipaparkan mengenai independensi dalam tahapan perencanaan pemeriksaan.

Menurut Bapak Muh.Toha Arafat, SE.,Ak, M.Si selaku Kepala Seksi Lampung I.B (2006-2009) menyatakan bahwa:

“Independensi di tahapan perencanaan ini ada dua bagian, sesuai dengan yang diinstruksikan dari pusat sesuai Undang-Undang yaitu bebas dalam menentukan strategi pemeriksaan mulai dari waktu, bagaimana, metode pemeriksaan itu sudah harus bebas, yang kedua bebas dalam menentukan obyek pemeriksaan. Untuk obyek pemeriksaan ini menyangkut siapa-siapa saja yang laporan keuangannya harus kami periksa.” (6 Maret 2010)

Adapun independensi dalam dalam tahapan perencanaan pemeriksaan yakni:

a. Merumuskan strategi, prioritas, penetapan waktu rit

Merumuskan strategi pemeriksaan sebelum dilaksanakannya pemeriksaan merupakan tlangkah awal dalam tahapan perencanaan pemeriksaan. Dalam menyusun strategi kegiatan pemeriksaan diawali dengan penetapan program-program pemeriksaan yang disusun oleh tim pemeriksa sebelum kegiatan pelaksanaan pemeriksaan dimulai. Strategi Tim pemeriksa ditentukan oleh BPK yang ada di masing-masing daerah perwakilan dalam kurun waktu dua minggu

sebelum tahapan pelaksanaan pemeriksaan, berpedoman pada strategi perencanaan pemeriksaan dari BPK RI Pusat yang telah ditentukan oleh Badan terdiri dari Ketua BPK Wakil Ketua, dan tujuh anggota BPK RI di Pusat. Dalam kurun waktu dua minggu tersebut, Ketua Tim dan Anggota tim pemeriksaan diharuskan mempelajari data dan informasi yang dari entitas (lembaga yang akan diperksa) dan mulai melakukan penyusunan program-program pemeriksaan berdasarkan jenis pemeriksaan dan harapan penugasan yang dibebankan oleh BPK kepada Tim Pemeriksa. Pihak-Pihak yang dilibatkan dalam penyusunan strategi pemeriksaan yaitu Ketua Tim, Anggota Tim, Supervisi Tim, serta penanggung jawab pemeriksaan. Data dan informasi yang didapat dalam membuat laporan pemeriksaan adalah hasil pemeriksaan tim sebelumnya dan dari pihak yang diperiksa oleh BPK itu sendiri. Dalam tahapan ini ada juga data yang didapat dari masyarakat yaitu berupa laporan-laporan pengaduan masyarakat mengenai lembaga yang dianggap masyarakat bermasalah dan merekomendasikan untuk diperiksa oleh BPK yang masuk melalui E-Mail maupun datang langsung.

Terkait hal independensi dalam proses perencanaan pemeriksaan khususnya dalam merumuskan startegi pemeriksaan, Ayu Marwiyah selaku auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung menjawab :

“Semua program pemeriksaan itu disusun oleh tim pemeriksa sebelum kita melakukan pemeriksaan. Tim pemeriksanya juga ditentuin oleh Badan, badan di sini bukan kami perwakilan tapi BPK Pusat yang menentukan semua startegi untuk acuan kita nanti melakukan audit. Setelah diperlajari kami mulai menyusun progarm-program pemeriksaan yang dikelompokan berdasarkan jenis pemeriksaan dana harapan penugasannya yang dibebankan kami sebagai tim pemeriksa. Selama proses perenacanaan tidak ada tekanan, hanya penyusunan program pemeriksaan aja itupun sumber nya dari aduan masyarakat yang masuk ke badan. Aduan masyarakat yang masuk ke badan biasanya masukan tentang lembaga-

lembaga mana saja yang mereka anggap janggal, atau yang masyarakat ada indikasi korupsi”.(22 Maret 2010)

Hal tersebut juga diperkuat oleh Rulita Andri selaku auditor BPK RI Provinsi

Lampung menyatakan bahwa :

” Semua program pemeriksaan disusun oleh tim pemeriksa sebelum kegiatan pemeriksaannya dilaksanain, biasanya dua minggu sebelum pemeriksaan semua anggota tim harus mempelajari informasi entitas yang akan diperiksa berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan sebelumnya dan informasi lainnya. Yang dilibatin dalam perencanaan ini Ketua tim, anggota tim, supervisi tim, sama penanggung jawab pemeriksaan. Semua kegiatan murni dirumuskan oleh internal tim yang akan memeriksa.” (22 Maret 2010)

Berdasarkan keterangan di atas, dapat disimpulkan bahwa independensi dalam proses perencanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK RI Provinsi Lampung khususnya dalam menetapkan strategi pemeriksaan sudah baik karena, proses perumusan strategi, prioritas dan obyek pemeriksaan, proses pemeriksaan obyek, dan penentuan waktu rik, telah dirumuskan sendiri secara internal oleh di BPK RI di Pusat. Strategi dari BPK RI pusat tersebut kemudian dijadikan pedoman bagi BPK Perwakilan Provinsi Lampung untuk merumuskan strategi pemeriksaan untuk ruang lingkup Provinsi Lampung, yang terlibat dalam penetapan strategi pemeriksaan di BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung yakni terdiri dari Ketua Tim, Anggota Tim, Supervisi Tim, serta penanggung jawab pemeriksaan, tanpa ada pengaruh dari pihak luar dalam kurun waktu dua minggu.

b. Penentuan obyek pemeriksaan

Penentuan pihak mana saja yang akan diperiksa oleh BPK dilakukan setelah penetapan strategi pemeriksaan. Menurut Bapak Muh.Toha Arafat, SE.,Ak, M.Si selaku Kepala Seksi Lampung I.B (2006-2009) menyatakan:

“BPK itu memeriksa semua keuangan negara, tp BPK Lampung ini fokusnya memeriksa APBD dan BUMD di Provinsi Lampung. BUMD yang di Lampung kami periksa juga kayak bank Lampung tahun 2009 ini, dulu juga kami pernah periksa PT.TELKOM, PUSRI. Cuma masalahnya ga rutin aja karena misalnya SDM kita kurang, kan kita jg meriksa yang lain, dan lebih fokus ke pemeriksaan APBD. Selain itu, kenapa alasan kami tidak rutin memeriksa BUMD di Lampung ini kan ada Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Disitu yang punya kewenangan untuk meriksa BUMN/BUMD KAP nanti hasil dari KAP itu diserahkan kepada BPK dan kami publikasikan kemasyarakat. Sebenarnya itu juga yang menyebabkan kami kenapa hanya memeriksa 2 BUMD dilampung ditahun 2008,,Rumah sakit Umum sama Urip,,itu karena dimintai untuk memeriksa dua objek pemeriksaan iitu tahun 2008 kemarin. Pernah juga kami meriksa BUMD yang ada dipalembang,kayak Pusri itu juga pernah kami periksa. Intinya bisa dibilang Undang-Undang yang satu dengan Undang-Undang yang lain tidak saling mendukung. Jadinya kan ada tumpang tindih tugas, seharusnya kan kalau kita liat lagi ke UU jelas kita bisa semua lembaga yang mengelola keuangan negara.”(6 Maret 2010)

Pernyataan tersebut sesuai dengan data yang peneliti peroleh di lapangan berikut daftar lembaga yang diperiksa oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung tahun 2008 BUMD yang diperiksa oleh BPK RI Provinsi Lampung:

1.Lembaga Pemerintah :

1. Pemprov Lampung
2. Kabupaten Lampung Barat
3. Kabupaten Lampung Timur
4. Kabupaten Lampung Selatan
5. Kabupaten Lampung Tengah
6. Kabupaten Way Kanan
7. Kabupaten Tulang Bawang
8. Kabupaten Tanggamus
9. Kota Metro
10. Kota Bandar Lampung

1. BUMD(Badan Usaha Milik Daerah) :

1. RSUD. Dr. H. Abddul Moeloek
2. RSUD Jendral Ahmad Yani

Catatan: Untuk BUMD dikhususkan hanya untuk pemeriksaan kinerja, bukan pemeriksaan keuangan

Sumber: Laporan Keuangan BPK Perwakilan Provinsi Lampung TA 2008

Dari daftar lembaga yang diperiksa oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung di atas, dapat dilihat bahwa obyek yang diperiksa oleh BPK untuk lembaga pemerintah di Provinsi Lampung dari semua kabupaten dan kota telah diperiksa oleh BPK, sedangkan untuk BUMD dari sekian banyak BUMD yang ada di Provinsi Lampung hanya dua yang menjadi obyek pemeriksaan yaitu RSUD. Dr. H. Abdull Moeloek dan RSUD Jendral Ahmad Yani. Pemeriksaan terhadap dua BUMD tersebut pun bukan pemeriksaan yang jenisnya mengaudit laporan keuangan akan tetapi termasuk dalam jenis pemeriksaan kinerja yakni pemeriksaan yang bertujuan menilai efektifitas dan efisiensi program dari suatu lembaga. Sedangkan untuk pemeriksaan laporan keuangan BUMD diperiksa oleh KAP (Kantor Akuntan Publik) jadi pihak yang memeriksa laporan keuangan BUMD diserahkan pada pihak auditor swasta.

Sedangkan yang menjadi target obyek pemeriksaan oleh BPK Perwakilan Provinsi Lampung yakni di bagi dalam dua Sub antara alain:

1. Sub Auditorat Lampung I membawahi 2 (dua) Seksi, yaitu Seksi Lampung I.A membawahi wilayah pemeriksaan Propinsi Lampung, Kabupaten Lampung Barat, BPD, PD Wahana Raharja, PDAM Limau Kunci, RSUD Abdul Moeloek dan RSUD Liwa. Seksi Lampung I.B membawahi wilayah pemeriksaan Pemerintah Kabupaten Lampung Utara, Kabupaten Tulang Bawang, Kabupaten Way Kanan, PDAM Way Tuba dan RSUD Menggala.
2. Sub Auditorat Lampung II mempunyai tugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan daerah pada Pemerintah Kota Bandar Lampung,

Kabupaten Lampung Selatan, Kabupaten Tanggamus, Kota Metro, Kabupaten Lampung Timur, Kabupaten Lampung Tengah dan Kabupaten Pesawaran, serta BUMD dan lembaga terkait di lingkungan entitas tersebut di atas, termasuk melaksanakan pemeriksaan yang dilimpahkan oleh AKN. Kemudian Sub Auditorat Lampung II membawahi 2 (dua) Seksi, yaitu Seksi Lampung II.A yang membawahi wilayah pemeriksaan Pemerintah Kota Bandar Lampung, Kabupaten Lampung Selatan, Kabupaten Tanggamus, Kabupaten Pesawaran, BPR Kota Bandar Lampung, Bank Syariah Tanggamus, PDAM Tirta Jasa, PDAM Way Rilau, PDAM Way Agung, RSUD Pringsewu dan RSUD Kalianda. Seksi Lampung II.B membawahi wilayah pemeriksaan Pemerintah Kota Metro, Kabupaten Lampung Timur, Kabupaten Lampung Tengah, PDAM Way Bumi, PDAM Way Irang, RSUD Mayjend. H.M. Ryacudu dan RSUD Ahmad Yani.

Berdasarkan data dan informasi yang peneliti dapat di lapangan dalam penentuan obyek pemeriksaan BPK masih belum bebas dalam memeriksa seluruh obyek pemeriksaan yang diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar 1945 dan dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2006 tentang BPK, dimana seharusnya BPK dapat memeriksa semua lembaga yang mengelola keuangan negara. Untuk Laporan Keuangan BPK telah memeriksa semua laporan keuangan setiap lembaga pemerintah yang ada di Provinsi Lampung. Namun, pada BUMD yang seharusnya diperiksa oleh BPK secara rutin di setiap tahunnya tidak dapat dipenuhi, hal ini dikarenakan karena dari masalah dari internal BPK itu sendiri yang masih minim SDM dari segi kuantitas, dan lebih mendahulukan laporan keuangan setiap

instansi yang menjadi prioritas utama. Kemudian adanya Undang-Undang mengenai Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (PPTJKN), menjadi salah satu indikasi bahwa BPK sebagai lembaga yang secara legal bisa memeriksa semua lembaga yang mengelola keuangan negara belum didukung oleh aturan lainnya. Sebab pada Undang-Undang tersebut yang bertugas untuk memeriksa keuangan badan usaha milik pemerintah akan dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP).

5.1.3 Independensi dalam Pelaksanaan Pemeriksaan

Selain melaksanakan fungsi perencanaan dalam rangkaian proses pemeriksaan keuangan, kegiatan yang selanjutnya dilakukan adalah tahapan pelaksanaan. Proses ini merupakan aktualisasi dari hasil perumusan yang didapat dari proses perencanaan pemeriksaan yang merupakan langkah awal berhasil atau tidaknya suatu rangkaian kegiatan pemeriksaan. Dengan demikian, kegiatan pelaksanaan pemeriksaan juga menjadi faktor penentu berhasil atau tidaknya rangkaian kegiatan pemeriksaan, disamping kegiatan perencanaan pemeriksaan.

Independensi juga yang harus diperhatikan pada tahap pelaksanaan kegiatan pemeriksaan keuangan agar proses pengumpulan bukti-bukti dapat diakses secara bebas tanpa ada intervensi maupun pengaruh dari pihak manapun yang dapat mengganggu proses pengumpulan bukti-bukti. Terkait independensi BPK pada kegiatan pemeriksaan, maka kebebasan yang dimaksud adalah kebebasan dalam melakukan prosedur pemeriksaan, memperoleh akses informasi yang tidak dibatasi dan mengumpulkan bukti pemeriksaan. Terkait hal tersebut kebebasan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam melakukan kegiatan pemeriksaan,

dapat dilihat melalui pernyataan auditor dari BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung yang terlibat langsung dalam proses pemeriksaan APBD Provinsi Lampung.

a. Kebebasan dari segi prosedural pelaksanaan pemeriksaan

Menurut Khairun Nasikin selaku Auditor, menjawab bahwa :

“Pada saat pelaksanaan pemeriksaaan tim pemeriksa itu sudah harus menjaga integritas, independensi, profesionalitasnya sebagai pengaudit, karena itu merupakan kunci representativ dari Badan Pemeriksa Keuangan itu sendiri. Kita melakukan kegiatan-kegiatan itu disesuaikanlah dengan juklas-juknis yang sudah ada, jadi ga ada yang bisa antur-atur kami,,harus gini,harus gitu,ikutin kata mereka. Jadi sampai saat ini tidak ada itu yang namanya mau ngatur kami seenak-enaknya, klo mereka berani siap-siap aja kami buat berita acara ajukan ke pihak yg berwenang. Karena jelas kami kan punya wewenang berdasarkan UU, jadi klo mau nyetir kami, tunggu dulu,ya ga?”(23Maret2010)

Jawaban yang sama juga diperkuat oleh Ayu Marwiyah atas gambaran mengenai independensi dalam proses pelaksanaan pemeriksaan terhadap pengelolaan penggunaan APBD Provinsi Lanpung:

“ Pelaksanaan pemeriksaan dilaksanakan berdasarkan Surat Tugas yang dikeluarkan oleh Badan dimana tim pemeriksa harus menjaga nilai-nilai seperti objektivitas, profesionalisme, apalagi nilai independensi, karena itukan representatif dari badan, sarat mutlak untuk turun langsung di setiap kegiatan pemeriksaan. Dan sejauh ini Alhamdulillah ga ada yang bisa acak-acak cara kerja kerja kita, karena semuanya kan sudah jelas aturan mainnya, jadi kami juga sebagai tim pelaksana yang baik harus mejalankan tugas sesuai jalannya yaitu sesuai prosedur tadi. Nah,klo sampai prosedur kita diacak-acak sama orang lain selain badan bisa dibayangin kan mbak gimana cara kerja kita.” (22 Maret 2010)

Diperjelas kembali oleh saudara Juniarti yang memberikan jawaban bahwa:

“ Proses pelaksanaan pemeriksaan yang kami lakukan itu dasarnya jelas yaitu berdasarkan surat tugas, sebelum tim melakukan pemeriksaan di

lapangan sebelumnya diberikan surat pemberitahuan pemeriksaan. Tekanan si alhamdulillah ga ada ya, tapi yang namanya kendala pasti ada.” (23 Maret 2010)

Berdasarkan jawaban-jawaban di atas terkait kebebasan BPK Perwakilan Provinsi Lampung dalam melakukan prosedur pemeriksaan sudah menunjukkan independen karena, semua tugas pelaksanaan dilakukan sesuai prosedur yang telah ditetapkan dalam juklak-juknis (petunjuk pelaksanaan dan petunjuk teknis) tata cara pemeriksaan. Selain itu juga tidak ada pihak lain yang berusaha mempengaruhi maupun mengintervensi prosedural kerja BPK dalam melakukan pemeriksaan.

b. Kebebasan memperoleh akses informasi yang tidak dibatasi dan kebebasan dalam pengumpulan bukti-bukti

Juniarti memberikan jawaban mengenai kebebasan BPK dalam mengakses informasi bahwa:

“ Akses informasi sebenarnya makin kesini main kooperatif ya sama kita. Karena pada dasarnya informasi data bisa di dapet lebih mudah tergantung dari kesiapan entitanya juga ya. Karena problem mereka selama ini muter-muternya diketerbatasan sumber daya dan sistem pengendalian interen jadi dampaknya apa yang kita minta kayak data-data gitu mereka susah untuk kasih, karena SDM dari entitasnya memang kurang.

Tapi sejauh ini juga umumnya data yang kita minta ke entitas juga, diusahakan dipenuhi sama mereka. Cuma baru kemaren aja di pemprov Lampung akses ngumpul data sama infonya agak susah. Tapi sebenarnya si mereka ga ngebatasi secara frontal gitu kayak yg kejadian di pajak. Kemaren itu mereka ngasih infonya setengah-setengah jadi bukti-bukti yg kita dapet tentang keadaan laporan keuangan mereka ga valid, maka dari itu kita ga kasih pendapat tentang laporan keuangan yang dibuat sama mereka.” (16 April 2010)

Diperjelas kembali oleh saudara Ayu Marwiyah selaku auditor yang memberikan jawaban sebagai berikut:

“ Intinya badan bisa meriksa semua lembaga yang mau diperiksa, tapi masih ada pembatasan objek pemeriksaan. Nah yang sering kejadian waktu pelaksanaan itu pembatasan ruang lingkup pemeriksaan, dampaknya klo sudah ada pembatasan-pembatasan seperti itu otomatis dampaknya lalu lintas informasinya juga terhambat. Contohnya di taun lalu tahun 2008 itu kita kasih pendapat Disclaimer kan ke Pemprov Lampung, itu ga kenapa? Saya terangin dulu ya, tidak memberikan pendapat itu (disclaimer) ya bahasa akutansinya ,dikarenakan 1.penyusunan laporan keuangannya ga baik ga sesuai dgn standar akuntansi umum, yg ke.2 tidak mengungkapkan kondisi keuangan yg tidak layak, yg terakhir karena ada pembatasan ruang lingkup pemeriksaan ini berkaitan dgn akses informasi yang mbk tanyakan tadi.

Di Pemprov Lampung ini saat kita minta data-data contohnya tentang kejelasan Aset-aset mereka, bagaimana pengeluaran, terkesan membatasi ruang kami untuk memeriksa laporan keuangan mereka. Mereka memang buat laporan tapi laporan keuangan yang mereka berikan sama kami itu terkesan direkayasa isinya, ulur-ulur waktu yang jaraknya bisa sampai satu bulan dari waktu yang telah ditetapkan, dengan alasan-alasan belum siap untuk diperiksa, alasan data yang diminta oleh auditor belum ada, dan memberi alasan bahwa data tidak bisa diberiksan karena alasan rahasia negara. Ditulis baik tapi waktu kami minta data-data yang mendukung mereka ga bisa tunjukan sama kami, malah ada data yang kesannya dipaksain. Pada dasarnya laporan keuangan mereka semraut” (16 April 2010)

Adapun data-data yang bermasalah dalam pelaksanaan pemeriksaan yang menyebabkan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung menyatakan opini disclaimer (tidak menyatakan pendapat), antara lain:

1. Penerimaan dana bagi hasil PBB dan BPHTB
2. Status 19 rekening penerimaan jasa giro di kas daerah
3. Investasi nonpermanen
4. Pengelolaan aset tetap
5. Investasi permanen dalam bentuk penyertaan modal
6. Pengelolaan keuangan rekrutmen CPNSD 2007 dan 2008

7. Laporan APBD 2008

Berdasarkan jawaban di atas yang didapat dari para auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung selama proses pelaksanaan pemeriksaan tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung berusaha menerapkan nilai-nilai yang menjadi landasan lembaga dalam pelaksanaan pemeriksaan terutama nilai independensi, terbukti secara prosedur mereka telah mengacu pada juklak-juknis (petunjuk pelaksanaan dan petunjuk teknis) tata cara pemeriksaan. Meskipun demikian masih terdapat kendala yang dihadapi oleh tim pemeriksa yang bersumber dari pihak entitas seperti keterbatasan sumber daya dan sistem pengendalian intern hal tersebutlah yang menyebabkan akses informasi baik berupa data maupun proses pengumpulan bukti-bukti menjadi terhambat lebih disebabkan oleh ketidakmampuan pihak entitas dalam menyediakan dokumen-dokumen yang dibutuhkan tim pemeriksa BPK Perwakilan Provinsi Lampung. Untuk mengatasi hambatan informasi akibat minimnya SDM entitas beberapa langkah diambil oleh tim diantaranya: (1) Tim audit melakukan proses konfirmasi seandainya ada data-data yang tim pemeriksa minta tidak bisa dipenuhi oleh pihak entitas, (2) Melakukan pemeriksaan fisik dan berita acara wawancara atas ketiadaan bukti berupa data dan informasi yang dibutuhkan oleh tim pemeriksaan kepada pihak yang bertanggungjawab atas ketidakmampuan pihak entitas dalam memberikan informasi dan data yang dibutuhkan oleh tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung.

Di samping pembatasan informasi yang diakibatkan oleh minimnya SDM entitas itu sendiri. Masih terjadi pembatasan akses informasi yang disengaja oleh pihak entitas, bentuk pembatasan tersebut ditandai dengan adanya penguluran waktu

yang jaraknya bisa sampai satu bulan dari waktu yang telah ditetapkan, dengan alasan-alasan belum siap untuk diperiksa, alasan data yang diminta oleh auditor belum ada, dan memberi alasan bahwa data tidak bisa diberikan karena alasan rahasia negara dan dianggap membahayakan jika diketahui oleh pihak luar selain internal entitas (lembaga yang diperiksa). Di tahun 2008 ada pembatasan ruang lingkup pemeriksaan oleh Pemprov Lampung atas pemeriksaan Laporan Keuangan, yaitu akses informasi dan data yang dibutuhkan oleh auditor BPK tidak semuanya dipenuhi oleh pihak entitas karena alasan-alasan tersebut.

5.1.4 Independensi pelaporan pemeriksaan

Satu lagi kegiatan akhir dari rangkaian kegiatan pemeriksaan setelah kegiatan perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan yaitu pelaporan hasil pemeriksaan. Nilai independensi juga dibutuhkan dalam kegiatan ini karena, pada tahapan inilah puncak dari rangkaian kegiatan pemeriksaan yang memuat hasil dari proses pelaksanaan kegiatan berisikan bukti-bukti, data dan informasi pemeriksaan yang nantinya akan disimpulkan dalam bentuk opini dan akan dijadikan rekomendasi oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung kepada DPRD dalam rangka menindaklanjuti hasil laporan atas pengelolaan APBD Provinsi Lampung yang diperiksa. Independensi dibutuhkan agar tidak ada pihak-pihak tertentu yang mengintervensi dan mempengaruhi hasil pemeriksaan untuk kepentingan tertentu dan berdampak pada hasil pemeriksaan yang jauh dari unsur obyektif dan kredibel karena adanya usaha-usaha untuk mempengaruhi hasil pemeriksaan tersebut.

Hasil pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa dituangkan secara tertulis ke dalam suatu bentuk laporan yang disebut dengan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP merupakan bukti penyelesaian penugasan bagi pemeriksa yang dibuat dan disampaikan kepada pemberi tugas, yakni lembaga (BPK). Laporan tertulis berfungsi untuk: a. Mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pejabat pemerintah, yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku; b. Membuat hasil pemeriksaan terhindar kesalahan pahaman; c. Membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk tindakan perbaikan oleh instansi terkait dan d. Memudahkan tindak lanjut untuk menentukan apakah tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

Pada tahapan ini ada dua langkah penting yang harus dilakukan antara lain: 1) menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan menarik kesimpulan atau menyatakan pendapat. Opini-opini tersebut antara lain : 1) Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion report*), 2) Laporan yang Berisi Pendapat Wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*), 3) Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualiafield Opinion*), 4) Pendapat tidak Wajar (*Adverse Opinion*), dan 5) Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*). Kemudian langkah ke dua yang harus dilakukan pada tahapan ini adalah menerbitkan laporan hasil audit. (Mulyadi, 2002:122)

Dasar penetapan opini atas Laporan Keuangan dilakukan dengan mempertimbangkan (1) Pasal 16 UU No. 15 Tahun 2004 dan (2) Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Berdasarkan Penjelasan Pasal 16 ayat (1) UU No. 15 Tahun 2004, opini

merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Kebebasan dalam hal proses pelaporan hasil pemeriksaan digambarkan dalam jawaban sebagai berikut:

“Dalam penentuan laporan pemeriksaan, semua data dan informasi berasal dari bahan yang didapat tim pemeriksa selama di lapangan. Dan hal tersebut sudah mengalami proses diskusi dan pengecekan atas keakuratan nilai serta informasi atas data yang ada. Pihak entitas hanya dilibatkan di dalam proses yang namanya proses action plan atau rencana aksi pemeriksian sebelum hasil laporannya kami keluarkan. Tapi proses action plan itu sendiri tidak mempengaruhi isi hasil laporan sama sekali jadi ya tidak ada tekanan atau pengaruh dari pihak luar selama proses pembuatan hasil pemeriksaan. Contohnya sebelum”. (oleh Khairun Nasikin, 22 Maret 2010).

Ditambahkan oleh Bapak Paula H.Simatupang,S.E. M.M., Ak. selaku Kepala Seksi Lampung II.A independensi personal auditor digambarkan dengan jawaban sebagai berikut:

“ Dalam pelaporan hasil pemeriksaan kita juga independen kog, buktinya gini. Klo kita ga independen pasti hasil laporan kita bagus-bagus aja kan, tapi tahun 2008 kemaren kita berani kasih opini disclaimer atau ndak kasih pendapat kan ke Pemprov, tapi kita ndak takut. Tapi ya itulah keadaanya ga bisa kami dipengaruhi lagi, karena pertanggungjawaban kami ini ke masyarakat. Nanti kami bilang bagus laporannya nah,nanti ada berita ternyata mereka korupsi,,itu kan artinya ada kontradiksi dengan hasil laporan kita. Dibilang bagus sama BPK tapi kenyataannya ndak,,yang pasti dipertanyakan kan kinerja kita,nanti masyarakat bilang, gimana itu kerjanya BPK. Nah kami ndak mau seperti itu, apalagi BPK ini kan jelas mandatnya sebagai satu-satunya lembaga yang sejajar dengan eksekutif, legislatif,yudikatif,dll nya itulah. Nanti klo kami disetir siapa lagi yang mau percaya, masa mau kembali lagi kayak jaman orde baru lagi. Jadi semua yang kami laporkan itu berdasarkan data yang objektif yang didapat waktu pemeriksaan, kalau hasilnya bagus ya kami bilang bagus, kalau hasilnya kurang basgus ya kami bilang kurang bagus,Gitu loh mbak.”(16 April 2010)

Diperjelas kembali dengan jawaban saudari Ayu Marwiyah bahwa:

“Di proses pembuatan laporan pemeriksaan ada yang namanya mekanisme action plan atau rencana aksi pemeriksaan. Dalam mekanisme tersebut, hasil pemeriksaan yang sudah didiskusikan sebelumnya dan juga diperbaiki baik dari segi data, keakuratan dan kelengkapan bukti. Maka badan akan minta entitas untuk menanggapi hasil rekomendasi pemeriksaan dalam rangka penyelesaian atas hasil pemeriksaan yang kami buat. Pihak entitas harus menyiapkan rencana aksi yang berkaitan dengan harus ditindaklanjutnya hasil pemeriksaan badan paling lambat 60 hari setelah hasil pemeriksaan diserahkan. Tapi biar pihak entitas diberikan hak untuk kasih pendapat dalam proses action plan tersebut mereka tidak bisa mempengaruhi isi dari hasil laporan sama sekali. Dan kami pastikan sejauh ini tidak ada tekanan dari luar selama proses pembuatan hasil pemeriksaan”. (22 Maret 2010)

Ditambahkan oleh Bapak Muh.Toha Arafat selaku Kepala Seksi Lampung I.B yaitu Di perencanaan juga kita bebas, jadi tidak ada yang bisa menekan kami. Karena ini kan bukti kami sudah menjalankan tugas apalagi hasilnya setelah diajukan ke DPRD bulan Juni nanti hard copynya, langsung kami sebar ke masyarakat lewat e-mail kami ini, sudah tau kan alamat email kami? Kalau hasilnya ga beres kan kami juga yang nantinya ga dipercaya sama masyarakat. Di sini juga bukti transparansi dan tanggung jawab kami kepada masyarakat, jadi ya itu tadi ga bisa semau-mau kami. (6 Maret 2010)

Dalam merumuskan hasil pemeriksaan yang obyektif yakni terlihat dari keterbukaan BPK dalam melaporkan setiap temuan-temuan dalam pelaksanaan pemeriksaan kepada masyarakat yang dirilis dalam wes site BPK Ri Perwakilan Provinsi Lampung dengan alamat: www.bpk.go.id. Berikut keterbukaan kepada masyarakat mengenai informasi yang obyektif dan konsisten dengan apa yang telah dirumuskan. Hal ini sebagai bukti bahwa BPK saat ini dengan BPK di masa lalu berbeda BPK mempertanggung jawabkan kinerja mereka kepada masyarakat dengan menjunjung tinggi nilai transparansi, demi menghindari tekanan dan

pengaruh pihak lain yang dapat mengganggu obyektifitas hasil pelaporan. Berikut rincian dan opini masing-masing entitas atas Hasil pemeriksaan Laporan

Tabel.12 Hasil Pemeriksaan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung TA 2008

No.	Nama Entitas yang diperiksa	Pendapat	Belanja	Pembiayaan		Opini
				Penerimaan	Pengeluaran	
1	Provinsi Lampung	1.374.096,05	1.532.401,69	350.625,38	12.000,00	Disclaimer
2	Kab. Lampung Barat	443.368,15	455.750,03	74.538,28	1.160,43	WDP
3	Kab. Lampung Timur	707.158,78	705.676,58	133.680,29	4.000,00	WDP
4	Kab. Lampung Utara	563.755,59	554.171,34	45.034,64	4.122,72	WDP
5	Kab. Lampung Selatan	851.960,68	900.882,99	59.797,51	3.125,00	WDP
6	Kab. Lampung Tengah	795.436,54	810.663,72	39.590,90	7.197,51	WDP
7	Kab. Way Kanan	438.700,97	407.283,05	112.253,69	-	WDP
8	Kab. Tulang Bawang	606.696,48	601.142,82	24.609,64	17.106,04	WDP
9	Kab. Tanggamus	626.404,69	679.154,50	68.440,68	3.350,00	WDP
10	Kota Metro	306.987,59	307.462,33	53.347,70	1.408,72	WDP
11	Kota Bandar Lampung	665.973,21	660.075,26	62.306,25	4.418,83	WDP
	Jumlah	7.380.538,73	7.614.664,31	1.024.224,96	57.889,25	

Sumber: Laporan Keuangan BPK Perwakilan Provinsi Lampung TA 2008

Pada tahapan ini juga nilai *good governance* yaitu transparansi dan akuntabilitas khususnya pengelolaan keuangan negara dalam dapat dilihat sebagai dampak dari independensi BPK dalam menjalankan fungsinya sebagai lembaga auditatif. Setiap hasil laporan pemeriksaan yang telah dibuat oleh BPK di akhir bulan Juni diserahkan kepada DPRD Provinsi Lampung sebagai lembaga yang dianggap merepresentasikan kepentingan rakyat dalam bentuk *hard copy*. Satu hari setelah diserahkan kepada DPRD, kemudian mulai dirilis dalam bentuk soft copy, dimana seluruh masyarakat Lampung pada khususnya bisa mengetahui bagaimana hasil audit BPK setelah dilakukannya pemeriksaan dengan mengakses www.bandarlampung.bpk.go.id. Semua data dan informasi yang dibutuhkan masyarakat berkenaan dengan kinerja BPK dapat dilihat di website tersebut setiap kegiatan yang telah dilakukan selalu di *up date*. Hal tersebut juga sebagai bentuk pertanggungjawaban BPK kepada masyarakat bahwa telah menjalankan tugasnya dalam memeriksa seluruh kegiatan pengelolaan keuangan negara sesuai dengan apa yang telah diamanatkan oleh Undang-Undang.

Berdasarkan data dan informasi di atas pembuatan laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung sebelum membuat laporan hasil pemeriksaan, langkah pertama yang dilakukan adalah mengumpulkan bukti-bukti pemeriksaan baik berupa informasi dan data-data tertentu, dan dilanjutkan dengan memberikan opini terhadap yang diputuskan berdasarkan bukti-bukti pendukung yang dirumuskan oleh internal BPK. Ada ruang terbuka bagi obyek yang diperiksa oleh BPK untuk memberikan komentar mereka atas hasil pelaksanaan pemeriksaan terhadap entitas melalui mekanisme *action plan* atau rencana aksi pemeriksaan. Dalam proses tersebut yang dibahas

yaitu mengenai kelengkapan dan keakuratan data selama proses pelaksanaan pemeriksaan berlangsung. Pasca membahas hasil pemeriksaan pihak entitas dalam hal ini badan yang diperiksa diharuskan menyiapkan rencana aksi yaitu berupa tanggapan dan tindak lanjut atas temuan yang ditemukan selama pelaksanaan pemeriksaan. Meskipun ada ruang bagi pihak entitas untuk menanggapi hasil pemeriksaan melalui mekanisme *action plan* tersebut, mereka yaitu pihak terperiksa tidak bisa mengintervensi ataupun berusaha mempengaruhi hasil pemeriksaan yang telah dibuat oleh tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung. Kemudian semua hasil kegiatan pemeriksaan setelah diserahkan kepada DPRD Provinsi Lampung, langsung dirilis kepada publik melalui alamat web-site yang dimiliki oleh BPK Perwakilan Provinsi Lampung sebagai bentuk penciptaan nilai-nilai *good governance* khususnya nilai transparansi dan akuntabilitas.

5.1.5 Gangguan yang bersifat pribadi

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang memuat mengenai pengaturan standar umum untuk melaksanakan pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu yang digunakan sebagai ketentuan mendasar guna menjamin kredibilitas hasil pemeriksaan. Salah satu poin yang dimuat dalam dokumen ini adalah independensi dalam proses pemeriksaan untuk menghasilkan hasil laporan yang seobjektif mungkin tanpa adanya tekanan ataupun pengaruh pihak manapun yang mampu mempengaruhi hasil laporan, kemudian diperuntukan untuk memenuhi kepentingan tertentu.

Pemeriksa diharuskan mempertimbangkan tiga macam gangguan terhadap independensi yaitu gangguan yang sifatnya pribadi, ekstern, dan organisasi.

Penekanan dalam penelitian ini yaitu lebih menekankan pada gangguan independensi yang berasal dari pribadi, sebab yang menjadi subjek pemeriksa adalah seorang manusia yang umumnya memiliki subyektivitas lebih besar dibandingkan obyektivitas jika dihadapkan pada suatu kondisi tertentu. Gangguan yang bersifat pribadi merupakan suatu keadaan dimana auditor secara individual tidak dapat untuk tidak memihak, atau dianggap tidak mungkin tidak memihak. Gangguan yang bersifat pribadi ini dapat berlaku bagi auditor secara individual dan juga dapat berlaku bagi organisasi/lembaga audit.

Gangguan independensi yang bersifat pribadi, antara lain sebagai berikut:

1. Hubungan dinas, profesi, pribadi, atau keuangan yang mungkin dapat menyebabkan seorang auditor membatasi pengungkapan temuan audit, memperlemah atau membuat temuan auditnya menjadi berat sebelah, dengan cara apapun.
2. Prasangka terhadap perorangan, kelompok, organisasi atau tujuan suatu program, yang dapat membuat pelaksanaan audit menjadi berat sebelah.
3. Pada masa sebelumnya mempunyai tanggung jawab dalam pengambilan keputusan atau pengelolaan suatu entitas, yang berdampak pada pelaksanaan kegiatan atau program entitas yang sedang berjalan atau sedang diaudit.
4. Kecenderungan untuk memihak, karena keyakinan politik atau sosial, sebagai akibat hubungan antar pegawai, kesetiaan kelompok, organisasi atau tingkat pemerintahan tertentu.

5. Pelaksanaan audit oleh seorang auditor yang sebelumnya pernah sebagai pejabat yang menyetujui faktur, daftar gaji, klaim, dan pembayaran yang diusulkan oleh suatu entitas atau program yang diaudit.
6. Pelaksanaan audit oleh seorang auditor, yang sebelumnya pernah menyelenggarakan catatan akuntansi resmi atau lembaga/unit kerja atau program yang diaudit.
7. Kepentingan keuangan secara langsung atau kepentingan keuangan yang besar, meskipun tidak secara langsung pada entitas atau program yang diaudit.

Melalui penjelasan tersebut para auditor diharapkan mampu melakukan kegiatan pemeriksaan harus memperhatikan gangguan-gangguan terhadap independensi khususnya dari sisi pribadi seorang auditor agar hasil dari proses pemeriksaan mampu memberikan hasil yang lebih objektif dan kredibel. Jadi dalam hal ini para auditor dari BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung memang cukup memperhatikan hal-hal yang dapat mengganggu independensi yang bersifat pribadi. Seperti yang dijelaskan oleh saudara Muh.Toha Arafat, SE.,Ak, M.Si selaku Kepala Seksi Lampung I.B sebagai berikut :

“Kalau masalah independensi dari pribadi kalo misalnya ada o’omnya atau uaknya, ya sodaranyalah ya intinya yang kerja di tempat yang kami periksa awal usah diperingatkan lagi kami para auditor-auditor ini sudah menarik diri dari awal. Karena SPKN itu kan sebenarnya produk dari BPK jadi sudah seharusnya ditaati itu sama juga kode etik kami dalam memeriksa keuangan. Lagipula untuk jadi auditor itu ga sembarangan yos, ada tesnya lagi klo mau jadi auditor, setidaknya mereka itu harus menguasai nilai-nilai profesi seorang akuntan. Semua auditor di sini juga rata-rata lulusan SI akuntansi, jadi ya pondasinya mereka sudah tau aturan-aturannya. Ditambah lagi ada pelatihan-pelatihan yang materinya tentang independensi juga. bisa dipastikankalah orang-orang kami ga ada masalah karena ya sudah ada aturan mainnya yang ada di SPKN itu, point-pointnya kan jelas di dalam situ.” (6 Maret 2010)

Ditambahkan oleh Bapak Paula H.Simatupang,S.E. M.M., Ak. selaku Kepala Seksi Lampung II.A independensi personal auditor digambarkan dengan jawaban sebagai berikut:

“Misalnya Si A,Si b, atau si C kerja trus ada oomnya satkernya,,si A,B tau si C ITU pasti mereka langsung bilang ke lembaga klo dia ndak independen klo harus periksa di situ,,ya udah dia tinggal buat surat ke lembaga, otomatis dia dialih tugaskan ke lembaga lain untuk menjamin independensinya. Jd ga mungkin ada masalah independensi yang munculnya dari auditor kita,karena aturan jelas,,Selam ini juga kami ga pernah dapet laporan klo ada kongkalikong lah ya istilah umumnya antara adituor kami sama lembaga-lembaga. Karena itu tadi tingkat kesadaran auditor di sini sudah baik. Bukannya saya mau membanggakan mereka, tapi ya inilah keadaanya”. (16 April 2010)

Sebagai bentuk peningkatan kualitas SDM di BPK terutama bagi para auditor, juga dilaksanakan berbagai pelatihan sebagai pengembangan kapasitas kualitas para auditor di BPK Perwakilan Provinsi Lampung.

Tabel.13 Usaha Pengembangan Pegawai BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung Tahun 2008

No.	Pengembangan pegawai	
	In service training	Pendidikan dan Pelatihan
1	Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, pada tanggal 14 sampai dengan 18 Januari 2008.	BPK-RI Perwakilan Provinsi Lampung telah mengirimkan pegawainya untuk mengikuti Diklat di Pusdiklat Kalibata
2	Pemeriksaan Kinerja Rumah Sakit, yang diselenggarakan pada tanggal 11 sampai dengan 15 Agustus 2008.	
3	Pemeriksaan atas Belanja Daerah bidang ke-PU-an pada tanggal 8 sampai dengan 14 Oktober 2008.	

Sumber: Dokumen BPK Perwakilan Provinsi Lampung tahun 2008

Tabel.14 Kegiatan Pendidikan dan Pelatihan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung untuk Tahun 2008.

No.	Jenis Diklat	Jumlah Peserta	Waktu	Tempat	Penyel
1	Workshop pemeriksaan investigatif	4	10 s.d. 13 Feb 2008	Jakarta	Pusdiklat
2	Diklat Pra Jabatan Gol. III	12	2 s.d. 15 Maret 2008	Bogor	Pusdiklat
3	Workshop pemeriksaan investigatif dan rakor khusus pemeriksaan	1	24 s.d. 28 Maret 2008	Jakarta	Pusdiklat
4	Diklat dan Ujian ahli pengadaan barang dan jasa pemerintah angkatan II	2	23 s.d. 29 Maret 2008	Jakarta	Pusdiklat
5	Diklat penyusunan dan pemantauan anggaran angkatan I	2	25 Maret s.d. 28 Maret	Jakarta	Pusdiklat
6	Diklat kesekretariatan dan administrasi angkatan I	2	1 s.d. 4 April	Jakarta	Pusdiklat
7	Diklat peningkatan kemampuan LO Teknologi Informasi	1	16 s.d. 19 April	Jakarta	Pusdikl
8	Diklat manajemen perkantoran	1	13 s.d. 18 April	Jakarta	Pusdiklat
9	Diklat Jurnalistik dan kehumasan	1	20 s.d. 24 April	Jakarta	Pusdiklat
10	Ujian ahli pengadaan barang dan jasa pemerintah angkatan III	1	24 s.d. 26 April	Jakarta	Pusdiklat
11	Pelatihan bagi para pegawai struktural BPK-RI dalam rangka ujian tahap III	1	26 s.d. 28 Mei	Jakarta	Pusdiklat
12	Meeting on performance audit course	1	2 s.d. 16 Juni	Malaysia	
13	Diklat SABMN angkatan I	2	8 s.d. 14 Juni	Jakarta	Pusdiklat
14	Diklat Audit Lingkungan	1	22 s.d. 28 Juni	Jakarta	Pusdiklat

	angkatan II				
15	Ceramah umum dan pembahasan penyesuaian Rencana Kerja Perwakilan BPK-RI di Bandar Lampung Semester II TS 2008	2	1 s.d. 4 Juli	Jakarta	
16	Diklat penilai aset tk. Dasar	1	14 Juli s.d. 5 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
17	Pelatihan program percepatan akuntabilitas keuangan pemerintah tahun 2008	1	13 Juli s.d. 5 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
18	Diklat penilai aset tingkat dasar	2	14 Juli s.d. 5 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
19	Diklat standar akuntansi pemerintahan	2	21 s.d. 25 Juli	Jakarta	Pusdiklat
20	Diklat pembuatan media internal	1	4 s.d.6 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
21	Diklat penilaian aset tingkat Madya	3	5 s.d. 22 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
22	Diklat pendalaman APBD untuk penelaahan hukum	1	25 s.d. 29 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
23	Seleksi calon peserta secondment ke ANAO untuk bidang audit kinerja kerja sama BPK-RI – ANAO	1	25 s.d.26 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
24	Ujian sertifikasi peran dalam JFA KTS	1	25 s.d. 27 Agustus	Jakarta	Pusdiklat
25	Diklat dan ujian sertifikasi keahlian pengadaan barang dan jasa pemerintah angkatan IV	1	15 s.d. 20 September	Jakarta	Pusdiklat
26	IT workshop bidang audit keuangan kerja sama BPK- ANAO	1	24 s.d. 27 September	Jakarta	Pusdiklat
27	Seleksi calon	1	24 s.d 26	Jakarta	Pusdiklat

	peserta secondment ke ANAO bidang audit keuangan		September		
28	Diklat dan ujian sertifikasi keahlian pengadaan barang dan jasa pemerintah angkatan V	1	13 S.D.18 Oktober	Jakarta	Pusdiklat
29	Pertemuan diklat penilai aset	1	22 s.d. 23 Oktober	Jakarta	Pusdiklat
30	Asistensi aplikasi data base entitas, sistem manajemen pemeriksaan dan aplikasi pemantauan pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan	3	9 s.d 12 Nopember	Jakarta	Pusdiklat
31	Diklat dan ujian sertifikasi keahlian pengadaan barang/jasa pemerintah angkatan VI	1	16 s.d. 23 Nopember	Jakarta	Pusdiklat

Tabel di atas menjelaskan mengenai kegiatan pelaksanaan kegiatan pendidikan dan pelatihan SDM BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung sebagai bentuk pengembangan kapasitas kualitas SDM dalam menjalankan tugas dan fungsinya sebagai seorang auditor sesuai dengan apa yang direpresentasikan oleh lembaga yaitu membentuk pribadi-pribadi pegawai yang independen dan profesional. Jika dilihat dari tabel di atas frekuensi kegiatan diklat yang di lingkungan BPK dilakukan sudah baik. Hal ini terlihat hampir setiap bulannya selalu mengikut sertakan SDM nya dalam setiap program pendidikan dan pelatihan baik di dalam atau pun di luar negeri.

Berdasarkan keterangan di atas dapat disimpulkan bahwa gangguan yang bersifat pribadi tidak mempengaruhi independensi para auditor dalam proses pemeriksaan terhadap obyek yang diperiksa. Sebab para auditor yang memiliki hubungan kolega secara sadar mundur dari proses pemeriksaan. Hal tersebut sebagai bentuk kepatuhan terhadap aturan dalam proses pemeriksaan yang dimuat dalam SPKN sebagai landasan kode etik bagi para auditor dari BPK dalam proses pemeriksaan dan dampak dari rutusnya dari internal BPK sendiri untuk meningkatkan kapasitas SDM setiap auditor agar dapat bekerja secara independen, profesional, dan penuh integritas dalam menjalankan fungsi pemeriksaan.

5.2 Analisis Hasil Penelitian

5.2.1 Independensi BPK dalam proses pemeriksaan studi pada BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung

Pasca jatuhnya era Reformasi komitmen pemerintah untuk menjamin posisi BPK sebagai lembaga yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan negara dimulai pada tahun 2002. MPR RI memberikan dukungan secara konstitusional terkait hal penegasan nilai independen kepada BPK RI dalam menjalankan fungsi audit, dengan dikeluarkannya TAP MPR RI Nomor VI/MPR/2002 yang menegaskan kembali kedudukan BPK-RI sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara dan peranannya perlu dimantapkan sebagai lembaga yang independen dan profesional. Kemudian ditegaskan kembali dalam Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 mengenai Badan Pemeriksa Keuangan yang memberikan perubahan mendasar dari amandemen Undang-Undang sebelumnya. Sesuai dengan tujuan agenda reformasi birokrasi yakni ingin mewujudkan pemerintahan yang baik, didukung oleh penyelenggara negara yang profesional, bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat sehingga tercapai pelayanan prima.

Hal ini belajar dari pengalaman di masa Orde Baru yang menganggap BPK RI jauh dari kata independen karena banyak intervensi terhadap kinerja BPK yang dimanfaatkan untuk melindungi kepentingan tertentu. Dampaknya adalah tidak terwujudnya nilai transparansi dan akuntabilitas karena semuanya mulai dari perencanaan, pelaksanaan, sampai pelaporan hasil pemeriksaan ditutup-tutupi.

Bahkan, isi dari laporan hasil pemeriksaan bisa diatur sesuai keinginan pemerintahan di masa Orde Baru demi menjaga keberlangsungan masa kekuasaan. Dengan demikian nilai independensi menjadi syarat mutlak bagi BPK dalam menjalankan tugas dan fungsinya sebagai badan audit terhadap pengelolaan keuangan negara, agar tercipta kondisi keuangan negara yang lebih baik lagi karena semua prosesnya dijalankan dengan transparan dan akuntabel.

Pada dasarnya independensi BPK menyangkut berbagai hal, mulai dari independensi kelembagaan/organisatoris, pemeriksaan, sumber daya manusia, dan anggaran. Namun yang menjadi perhatian utama dalam penelitian ini adalah independensi dalam hal pemeriksaan atau disebut juga sebagai independensi fungsional yang mengandung arti bahwa lembaga pemeriksa memiliki kecukupan mandat dan keleluasaan untuk melakukan tugas pemeriksaan mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan demi menciptakan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara yang berimbas pada hasil *clear and clean governance*.

Independensi di BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam proses pemeriksaan telah dijelaskan sebelumnya, dan akan dianalisis dengan cara membandingkan antara teori dengan kenyataan yang terjadi di lapangan. Untuk menganalisis independensi BPK dalam proses pemeriksaan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan negara akan dilihat dari serangkaian kegiatan pemeriksaan dimulai dari perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan, serta dilihat dari independensi dari pribadi seorang auditor itu sendiri. Dari keempat hal tersebut, pada akhirnya akan mendapatkan suatu kesimpulan apakah BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung telah independen

dalam proses pemeriksaan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan negara.

Berdasarkan penjelasan di atas hasil penelitian ini menerangkan bahwa BPK RI Perwakilan provinsi Lampung secara umum telah independen dalam menjalankan fungsinya sebagai pemeriksa keuangan negara, khususnya dari segi rangkaian kegiatan pemeriksaan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan negara, adapun rangkaian kegiatan pemeriksaan tersebut meliputi :

5.2.1 Analisis Independensi perencanaan pemeriksaan

Perencanaan merupakan suatu kegiatan yang merumuskan hal-hal atau langkah-langkah apa saja yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan di awal. Menurut (Siagian, 2005:36), perencanaan merupakan usaha yang dilakukan secara sadar dan pengambilan keputusan yang telah diperhitungkan secara matang mengenai hal-hal yang akan dikerjakan di masa mendatang dalam suatu organisasi dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Untuk itu sudah menjadi suatu keharusan jika kegiatan yang ada pada proses perencanaan harus dirumuskan dengan sebaik-baiknya dengan mempertimbangkan hal-hal tertentu. Begitupun sama halnya dengan proses perencanaan yang oleh tim audit BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dilakukan dengan sebaik-baiknya dengan mengacu kepada juklak dan juknis kegiatan pemeriksaan dan hal yang paling penting adalah penekanan nilai independensi dalam kegiatan perencanaan pemeriksaan.

Dalam menganalisis independensi dalam tahapan perencanaan ini peneliti akan membandingkan dengan pendapat (BPK RI, 2009:11) yang mendeskripsikan independensi perencanaan diartikan sebagai kebebasan merumuskan strategi,

prioritas, penetapan waktu rit, dan obyek pemeriksaan, termasuk pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam undang-undang, atau pemeriksaan khusus dari lembaga perwakilan. Terkait kriteria independensi perencanaan pemeriksaan, BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dapat dikatakan independen hal ini terlihat dari hal-hal yang menyangkut perencanaan pemeriksaan dilakukan sepenuhnya oleh BPK RI tanpa ada pihak-pihak yang ikut serta dalam tahapan-tahapan perencanaan. Sehingga kemungkinan bagi pihak luar untuk mempengaruhi dan mengintervensi BPK RI untuk mempengaruhi hasil perencanaan tidak akan ada, karena BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam merumuskan strategi pemeriksaan hanya melibatkan oleh internal BPK sendiri dengan berpedoman pada rumusan strategi yang telah dirumuskan di BPK RI pusat. Ini terlihat semua program-program pemeriksaan yang telah disusun oleh BPK RI dan kemudian diserahkan kepada setiap Perwakilan BPK di daerah-daerah, termasuk Provinsi Lampung. Dipelajari oleh tim pemeriksa dalam kurun waktu dua minggu sebelum dilakukannya tahap pelaksanaan pemeriksaan. Dalam kurun waktu dua minggu tersebut seluruh anggota tim diharuskan mempelajari data-data dan informasi yang akan diperiksa nanti. Kemudian data-data dan informasi tersebut disusun ke dalam bentuk program-program pemeriksaan yang dikelompokan berdasarkan jenis pemeriksaannya.

Masih dalam hal independensi pada tahap perencanaan terkait penetapan obyek pemeriksaan tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung cukup independen. Hal ini terbukti dalam menetapkan obyek pemeriksaan berpedoman pada Undang-Undang Dasar 1945 yang menyatakan semua lembaga negara dan lembaga yang mengelola keuangan negara bisa diperiksa oleh BPK. Namun masih

ada kendala yaitu pada pemeriksaan BUMD, dimana target untuk memeriksa laporan keuangan beberapa BUMD yang ada di Provinsi Lampung tidak terpenuhi oleh BPK Perwakilan Provinsi Lampung. Alasannya yaitu dikarenakan minimnya SDM dari BPK dan lebih memprioritaskan pemeriksaan terhadap laporan penggunaan APBD oleh lembaga pemerintah di Provinsi Lampung. Di samping itu adanya Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (PPTJKN), yang memberikan kewenangan kepada KAP (Kantor Akuntan Publik) untuk memeriksa BUMN/BUMD. Hal tersebut mendukung kewenangan KAP dalam memeriksa BUMN/BUMD yang tercantum pada pasal 71 (1), Undang-Undang No. 19 Tahun 2003 tentang BUMN/BUMD yang menyebutkan bahwa : pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh auditor eksternal yang ditetapkan oleh hasil RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham).

Jika dikaitkan dengan pendapat BPK RI (2009:11) independensi dalam tahapan perencanaan juga menyangkut kebebasan penentuan obyek pemeriksaan sesuai dengan aturan yang berlaku. Bila dibandingkan dengan pendapat di atas, maka dapat dikatakan bahwa kebebasan dalam menentukan obyek pemeriksaan masih kurang khususnya kebebasan dalam penentuan BUMD sebagai obyek pemeriksaan. Karena dalam Undang-Undang UU No.15 tahun 2006 mengenai Tugas dan wewenang BPK pada Bab III, pasal 6 ayat 1, yang berisi bahwa;

“BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.”

Sehingga dengan adanya Undang-Undang mengenai Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (PPTJKN), menjadi salah satu bentuk kurang mendukungnya aturan terhadap peningkatan independensi BPK dalam menjalankan fungsi audit terhadap pengelolaan keuangan negara.

Tabel 15. Independensi Perencanaan Pemeriksaan

Perencanaan	Indikator	Hambatan
Perencanaan merupakan usaha yang dilakukan secara sadar dan dalam pengambilan keputusan yang telah diperhitungkan secara matang mengenai hal-hal apa yang akan terjadi di masa mendatang dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditentukan sebelumnya (Siagian, 2005 :36).	<ol style="list-style-type: none"> 1. Independensi perencanaan pemeriksaan mencakup kebebasan dalam merumuskan strategi, prioritas dan obyek pemeriksaan, 2. termasuk pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam undang-undang. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Minimnya SDM di BPK Perwakilan provinsi Lampung secara kuantitas sehingga lebih terfokus pada pemeriksaan laporan keuangan lembaga pemerintah daerah. 2. adanya Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (PPTJKN), yang memberikan kewenangan kepada KAP (Kantor Akuntan Publik) untuk memeriksa BUMN/BUMD. Hal tersebut mendukung kewenangan KAP dalam memeriksa BUMN/BUMD yang tercantum pada pasal 71 (1), Undang-Undang No. 19 Tahun 2003 tentang BUMN/BUMD yang menyebutkan bahwa : pemeriksaan laporan keuangan dilakukan oleh auditor eksternal yang ditetapkan oleh hasil RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham).

5.2.2 Analisis Independensi pelaksanaan pemeriksaan

Kegiatan pelaksanaan merupakan tindak lanjut dari tahapan sebelumnya yaitu kegiatan perencanaan. Dalam kegiatan perencanaan sudah memuat hal-hal yang terkait dalam kegiatan pelaksanaan pemeriksaan, dimana dirumuskannya langkah-langkah yang akan dilakukan untuk mencapa tujuan namun masih dalam bentuk konsep-konsep tertulis. Maka pelaksanaan pemeriksaan menjadi salah satu

tahapan yang penting harus mendapat perhatian karena pelaksanaan pemeriksaan merupakan realisasi atas perencanaan pemeriksaan yang telah ditetapkan sebelumnya. Sebab tanpa adanya tindak lanjut tahapan pelaksanaan maka, hal-hal yang telah dirumuskan sebelumnya pada tahapan perencanaan hanyalah sebatas konsep yang ideal di atas kertas. Bahkan ada kalanya meskipun perencanaan telah dilakukan secara matang dan mendetail tetapi masih terjadi kegagalan pencapaian tujuan, umumnya terjadi kesalahan pada tahapan pelaksanaan yang disebabkan oleh berbagai faktor. Menurut Mulyadi (2002:122) pelaksanaan pemeriksaan merupakan kegiatan yang bertujuan untuk memperoleh bukti-bukti audit mengenai efektivitas pengendalian intern dan laporan keuangan yang diperiksa.

Sama halnya dengan kegiatan perencanaan nilai independensi juga harus diperhatikan pada tahap pelaksanaan kegiatan pemeriksaan keuangan agar proses pengumpulan bukti-bukti secara bebas tanpa ada intervensi maupun pengaruh dari pihak manapun yang dapat mengganggu proses pengumpulan bukti-bukti. Sebab pada tahapan ini justru peluang terbuka bagi pihak luar untuk mengintervensi ataupun mempengaruhi para auditor dalam menjalankan tugasnya, karena pada tahap inilah ada interaksi langsung antara pihak pemeriksa dalam hal ini tim pemeriksa dan pihak entitas.

Berkenaan dengan kriteria independensi pada tahapan pelaksanaan pemeriksaan (BPK RI, 2009:11), adalah kebebasan mencakup kebebasan dalam melakukan prosedur pemeriksaan, memperoleh akses informasi yang tidak dibatasi dan mengumpulkan bukti pemeriksaan. Terkait hal tersebut kebebasan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam melakukan kegiatan pemeriksaan,

digambarkan dengan komitmen yang kuat dari tim pemeriksa yang mengedapkan nilai-nilai yang ditegakkan pada lembaga BPK yaitu integritas, profesionalisme, terutama independensi. Sehingga bentuk tekanan dari pihak-pihak tertentu tidak terjadi selama proses pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan dapat menjalankan pemeriksaan terhadap obyek pemeriksaan yang telah ditetapkan pada kegiatan perencanaan pemeriksaan. Hal ini sesuai dengan indikator independensi dalam tahapan pelaksanaan pemeriksaan yang mengharuskan adanya kebebasan dalam prosedur pelaksanaan.

Namun dalam proses pengumpulan bukti dan akses informasi masih mengalami kendala yakni disebabkan oleh keterbatasan kualitas sumber daya dari pihak entitas semua entitas yang diperiksa itu punya sumber daya, sistem pengendalian interen yang kurang baik. Selain itu masih terjadinya pembatasan akses informasi yang dibutuhkan oleh auditor sebagai bukti-bukti pemeriksaan oleh entitas dengan disengaja. Bentuk pembatasan ditandai dengan alasan-alasan belum siap untuk diperiksa, alasan data yang diminta oleh auditor belum ada, dan memberi alasan bahwa data tidak bisa diberiksan karena alasan rahasia negara dan dianggap membahayakan jika diketahui oleh pihak luar selain internal entitas (lembaga yang diperiksa). Pembatasan arus informasi tersebut berdampak terhadap kebutuhan akan data dan informasi sebagai bukti pemeriksaan dari pihak entitas.

Di tahun 2008 ada untuk pertama kalinya BPK memberikan pendapat *disclaimer* terhadap laporan keuangan Pemprov Lampung. Hal tersebut dikarenakan penyajian laporan yang diberikan oleh Pemprov Lampung tidak sesuai dengan standar akuntansi umum, dan terjadi pembatasan akses informasi saat tim meminta data ada kesan Pemprov menghambat akses informasi yang dibutuhkan

oleh tim audit terkait laporan keuangan yang mereka miliki. Dengan demikian kejadian tersebut menjadi indikasi bahwa, dalam kegiatan mengumpulkan bukti-bukti pemeriksaan BPK belum cukup independen.

Dalam deklarasi lima INTOSAI tahun 1997 yang ditegaskan dalam deklarasi Meksiko 2007. INTOSAI (International Organization of State Audit Institutions/ Organisasi BPK sedunia) menyatakan dalam prinsip keempat bahwa akses tanpa batas atas informasi sangat diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawab secara semestinya sesuai peraturan perundang-undangan. Dari apa yang dikemukakan oleh INTOSAI, kemudian dibandingkan dengan fakta yang ada, maka masih terjadinya pembatasan arus informasi dalam pengumpulan bukti-bukti pemeriksaan yang terjadi di Pemprov Lampung menjadi indikasi bahwa dalam tahapan pelaksanaan pemeriksaan BPK masih belum independen. Sebab menurut BPK RI lancarnya akses informasi yang baik dalam proses pengumpulan bukti pemeriksaan menjadi salah satu bentuk independensi BPK dalam tahapan pelaksanaan pemeriksaan guna mendapatkan hasil pemeriksaan yang valid dan dapat dipertanggung jawabkan kemasyarakatan. Jika data-data yang diminta oleh BPK tidak dipenuhi dan dibatasi oleh lembaga yang diperiksa maka proses pengumpulan bukti-bukti pemeriksaan akan terhambat dan berpengaruh pada kebebasan BPK untuk menjalankan tugasnya khususnya dalam hal pelaksanaan pemeriksaan.

Tabel 16. Independensi Pelaksanaan Pemeriksaan

Pelaksanaan	Indikator	Hambatan
Pelaksanaan pemeriksaan merupakan kegiatan yang bertujuan untuk memperoleh bukti-bukti audit mengenai efektivitas pengendalian intern dan laporan keuangan yang diperiksa (Mulyadi, 2002:122)	<p>1. Independensi pelaksanaan pemeriksaan mencakup kebebasan dalam melakukan prosedur pemeriksaan,</p> <p>2. Memperoleh akses informasi yang tidak dibatasi dan mengumpulkan bukti pemeriksaan melalui berbagai teknik pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan dan peraturan perundang-undangan.</p>	<p>Dalam proses pengumpulan bukti dan akses informasi masih mengalami kendala yakni:</p> <p>1. Keterbatasan kualitas sumber daya dari pihak entitas semua entitas yang diperiksa itu punya sumber daya, sistem pengendalian interen yang kurang baik.</p> <p>2. Masih terjadinya pembatasan akses informasi yang dibutuhkan oleh aditor sebagai bukti-bukti pemeriksaan oleh entitas dengan disengaja.</p>

5.2.3 Analisis Independensi pelaporan hasil pemeriksaan

Kegiatan pelaporan hasil pemeriksaan adalah tahapan akhir dari rangkaian pemeriksaan. Pada tahapan ini berisikan mengenai bukti-bukti yang telah dikumpulkan selama proses pemeriksaan. Menurut (Arens dan Loebbecke, 1998:37) tahapan pelaporan merupakan bagian yang hakiki dari prosedur *auditing* (pemeriksaan), karena di dalam laporan tersebut dijelaskan mengenai apa yang dilakukan oleh auditor dan kesimpulan apa yang diperolehnya.

Selanjutnya persyaratan dasar untuk menyusun laporan pemeriksaan berdasarkan keempat norma pemeriksaan antara lain, mulai dari, 1) keahlian dan pelatihan teknis yang cukup, 2) profesionalisme, 3) perencanaan dan 4) pengawasan kerja yang baik, dan independensi. Karena pada tahapan ini juga akan dibuat suatu

pernyataan pendapat (*opini*) mengenai keseluruhan laporan disertai dengan alasan-alasan dari pemberian pendapat (*opini*) tersebut, yang didasarkan atas bukti-bukti selama proses pelaksanaan pemeriksaan. Dengan demikian pada tahapan ini juga nilai independensi sangat diperlukan untuk memberikan opini yang obyektif dan kredibel terhadap entitas yang telah diperiksa oleh tim pemeriksa BPK Perwakilan Provinsi Lampung.

Berdasarkan keterangan yang didapat dari para auditor BPK Perwakilan Provinsi Lampung terkait independensi dalam proses pelaporan hasil pemeriksaan, dimulai dari proses pengumpulan data dan informasi yang didapat oleh tim pemeriksa selama proses pelaksanaan pemeriksaan, yang kemudian akan dijadikan bahan untuk menentukan opini apa yang akan disampaikan dengan didukung bukti-bukti yang kredibel dan valid berdasarkan informasi yang telah didapat dari pihak entitas. Kegiatan tersebut dilakukan dalam kondisi tidak ada tekanan dan pengaruh dari pihak tertentu yang memiliki kepentingan terhadap hasil pemeriksaan. Untuk menganalisis bagaimana independensi pada tahap pelaporan, maka akan dibandingkan dengan pendapat (BPK RI, 2009:11) yang menyatakan bahwa, kebebasan dalam menyelesaikan hasil pemeriksaan yang dibuat berdasarkan bukti-bukti yang telah dikumpulkan, dan kemudian menarik kesimpulan atas laporan keuangan tanpa pengaruh dan tekanan dari pihak manapun.

Pada tahapan ini diberikan ruang partisipasi bagi pihak entitas yaitu melalui mekanisme *action plan* (rencana aksi) berdasarkan Keputusan BPK-RI Nomor 1/K/I-XIII.2/2/2008 tanggal 19 Pebruari 2008 tentang Panduan Manajemen

Pemeriksaan BPK-RI. *Action plan* tersebut sebagai bentuk rencana tindak lanjut dari Pemerintah Daerah untuk perbaikan LKD di masa yang akan datang. Mekanisme ini dilakukan setelah tim pemeriksa hasil laporan akhir telah diselesaikan dan sebelum laporan tersebut diserahkan kepada DPRD sebagai bentuk pertanggungjawaban BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam menjalankan fungsi pemeriksaan terhadap pengelolaan APBD Lampung, di mana pihak yang diperiksa diperbolehkan untuk memberikan komentar atas temuan pemeriksaan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung. Namun adanya mekanisme *action plan* tidak dapat mempengaruhi dan mengintervensi isi hasil laporan yang telah dibuat oleh tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung.

Sehingga sampai sejauh ini pendapat yang dinyatakan oleh BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung selalu obyektif, jika bermasalah atau ada gangguan selama rangkaian pemeriksaan maka akan menyatakan pendapat sesuai fakta dan bukti, bahkan di tahun 2008 hasil pemeriksaan BPK RI Perwakilan provinsi Lampung menyatakan *Disclaimer* (tidak memberikan pendapat) terhadap pengelolaan APBD Provinsi Lampung di tahun 2008. Ini menjadi bukti bahwa, BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung independen dalam tahapan pelaporan pemeriksaan, terutama dalam hal menyatakan pendapat. Sehingga pada akhirnya kebebasan dalam proses ini mampu menggambarkan bagaimana baiknya suatu lembaga dalam mengakomodir pendapat-pendapat para auditor menuju suatu kesimpulan yang obyektif dan bisa dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Hal tersebut sesuai pernyataan (Arens dan Loebbecke, 1998:37) bahwa independensi dalam

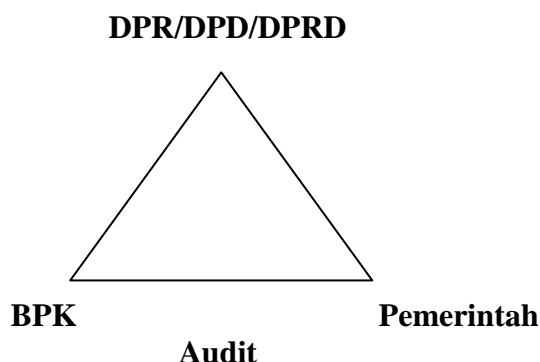
tahapan pelaporan hasil pemeriksaan mengingat betapa pentingnya laporan audit sebagai sarana komunikasi.

Pada tahapan pelaporan ini juga peneliti dapat melihat independensi BPK RI pun telah membawa hasil pada peningkatan transparansi dan akuntabilitas keuangan negara, khususnya dalam pengelolaan APBD di Provinsi Lampung pasca berdirinya BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung sejak tahun 2006. Untuk peningkatan nilai transparansi terlihat bahwa setiap pengelolaan APBD selalu dipublikasikan kepada masyarakat melalui website BPK RI yaitu www.bandarlampung.bpk.go.id, laporan mengenai hasil pemeriksaan APBD Provinsi Lampung dipublikasikan kepada masyarakat sehari setelah laporan dalam bentuk *hardcopy* disampaikan ke DPRD. Hal tersebut sesuai dengan amanat Undang-Undang Dasar 1945, pasal 23 E, point ke dua yang menyebutkan, bahwa: Hasil pemeriksaan keuangan Negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai dengan kewenangannya.

Selain itu BPK RI juga mengajak media massa sebagai salah satu komunikasi dalam menyampaikan informasi mengenai apa-apa yang telah dilakukan dan hasil dari kegiatan pemeriksaan dari BPK kepada masyarakat. Sehingga masyarakat di Provinsi Lampung mengetahui bagaimana kondisi keuangan daerah provinsi alampung, mulai dari pemasukan dan pengeluaran pemerintah daerah Provinsi Lampung, dan diharapkan ketika ada komitmen untuk meningkatkan transparansi setiap lembaga pemerintah yang menggunakan APBD agar lebih berhati-hati dalam menggunakan dana negara tersebut.

Karena penyelewengan sekecil apapun masyarakat bias mengetahui dengan adanya transparansi keuangan publik. Sejalan dengan pendapat Sabarno (2007:37), transparansi merupakan salah satu aspek mendasar terwujudnya penyelenggaraan pemerintahan yang baik, dengan mensyaratkan adanya keterbukaan, keterlibatan dan kemudahan untuk mendapat akses bagi masyarakat terhadap proses pengambilan kebijakan publik. Dengan demikian inti dari prinsip transparansi terkait tentang kemudahan akses bagi masyarakat dan *stakeholders* dalam mencari dan menerima informasi yang dibutuhkan terkait kinerja BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam mengawasi pengelolaan APBD Provinsi Lampung telah tercipta dengan membuka akses informasi yang baik kepada masyarakat.

Sedangkan untuk akuntabilitas yang lebih merujuk pada peningkatan nilai *check and balance* dalam suatu lembaga. Maka, peningkatan nilai akuntabilitas juga menjadi nilai yang perlu ditingkatkan untuk meningkatkan kinerja suatu lembaga. Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban mengenai sifat, sikap, perilaku dan kebijakan dalam kerangka melaksanakan apa yang menjadi tugas dan tanggung jawab aparat kepada publik, (Widodo, 2001:1147). Terkait hal dalam rangka mewujudkan nilai akuntabilitas BPK RI, terlihat pada tahapan pelaporan pemeriksaan keuangan khususnya dalam pemberian pendapat. Menurut Loe Herbet dalam I Gusti (2008:5) yang memperkenalkan mengenai “Teori Keseimbangan” dalam pemeriksaan bahwa, ada hubungan antara pihak yang meminta pertanggungjawaban. Dalam implementasinya dalam ketatanegaraan di Indonesia, teori keseimbangan digambarkan dalam gambar berikut:

Gambar 1. Teori Keseimbangan

Berdasarkan gambar di atas maka, pemerintah sebagai pihak yang diberikan amanat untuk mengelola keuangan negara dalam hal ini dimandatkan kepada institusi BPK harus melaporkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara kepada publik yang diwakili oleh DPR/DPD/DPRD. Sehingga dibutuhkan pihak-pihak yang independen untuk memberikan informasi-informasi yang telah dibuat sebagai bukti pertanggungjawaban atas kinerja harus dapat dipastikan kredibilitasnya.

Terkait teori keseimbangan di atas, dampak dari penguatan independensi BPK mampu meningkatkan nilai akuntabilitas sebagai bentuk kredibilitas BPK dalam melakukan kegiatan pemeriksaan laporan keuangan, dengan memberikan pendapat sesuai dengan fakta dan bukti yang telah dikumpulkan selama tahap pelaksanaan pemeriksaan yang kemudian diserahkan kepada DPRD Provinsi Lampung sebagai lembaga yang dianggap representasi rakyat Lampung. Hal tersebut sebagai bentuk pertanggungjawaban BPK telah melaksanakan tugasnya dengan benar kepada masyarakat. Sebab jika BPK melaporkan hasil yang tidak bisa dipertanggungjawabkan maka akan berdampak pada kepercayaan publik

terhadap eksistensi BPK itu sendiri sebagai lembaga yang memiliki mandat penuh dari Undang-Undang 1945 untuk memeriksa keuangan negara secara independen.

Hal tersebut juga sesuai dengan pendapat Caiden dalam Puspitasari (2006: 31), yang merumuskan pengertian akuntabilitas sebagai bentuk kewajiban dalam mempertanggungjawabkan, melaporkan, menjelaskan, memberi alasan, menjawab, memikul tanggung jawab dan kewajiban, memberikan perhitungan dan tunduk kepada penilaian (*judgement*) dari luar. Sebagai bentuk dari adanya usaha BPK dalam transparansi dan akuntabilitas keuangan negara salah satunya dilakukan melalui pemantauan tindak lanjut dan pemberian pendapat (BPK RI, 2009:68).

Tabel 17. Independensi Pelaporan Pemeriksaan

Pelaporan	Indikator	Hambatan
Menurut (Arens dan Loebbecke, 1998:37) tahapan pelaporan merupakan bagian yang hakiki dari prosedur <i>auditing</i> (pemeriksaan), karena di dalam laporan tersebut dijelaskan mengenai apa yang dilakukan oleh auditor dan kesimpulan apa yang diperolehnya.	Independensi pelaporan pemeriksaan mencakup kebebasan untuk menentukan isi dan penetapan waktu penyerahan laporan pemeriksaan, serta untuk mempublikasikannya sesuai dengan peraturan perundangan-undangan. Tidak ada satupun pihak yang dapat mengintervensi maupun mempengaruhi isi laporan pemeriksaan.	Tidak ada hambatan terhadap kebebasan BPK dalam membuat laporan hasil pemeriksaan. Ada mekanisme <i>action plan</i> (rencana aksi) yang memberikan ruang partisipasi bagi pihak entitas untuk memberikan komentar atas temuan pemeriksaan BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung. Namun tidak dapat mengubah hasil laporan pemeriksaan.

5.2.4 Analisis Independensi yang bersifat pribadi

Independensi dari dalam auditor itu sendiri merupakan hal utama dalam menentukan jalannya rangkaian kegiatan pemeriksaan dan hasilnya obyektif dan kredibel. Untuk mengetahui apakah para auditor yang ada di BPK Perwakilan Provinsi Lampung independen atau tidak, peneliti akan menggunakan alat analisis menurut (Mulyadi, 2002:26) yang berpendapat bahwa, independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Terkait pendapat tersebut mengenai pandangan independensi seorang auditor, maka dalam hal ini para auditor di BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung telah bebas dan mandiri secara personal dalam menjalankan tugasnya. Sebab setiap anggota tim pemeriksa sudah memiliki komitmen awal bahwa, ketika ada hal-hal yang bersifat personal akan mempengaruhi independensi mereka dalam menjalankan tugas seperti hubungan kolega terhadap entitas, maka sejak awal setiap tim pemeriksa menarik diri dari kegiatan pemeriksaan tersebut, agar hasil pemeriksaan yang dicapai hasilnya dapat dipertanggungjawabkan baik secara moral dan fakta. Kejujuran tergambar pada tingkat kesadaran diri dari tiap-tiap anggota tim pemeriksa BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung, karena mereka telah diberikan pelatihan-pelatihan untuk bertindak jujur dalam setiap tahapan pemeriksaan, dengan melandaskan SPKN sebagai kode etik dalam menjalankan tugas pemeriksaaan. Keberhasilan Lembaga BPK Perwakilan Provinsi Lampung

dalam membentuk pribadi-pribadi setiap auditor yang, patuh terhadap etika profesi lembaganya tidak terslepas dari rutinitas lembaga mengikut sertakan setiap pegawainya untuk mengikuti program-program pengembangan kapasitas kualitas SDM melalui berbagai kegiatan pendidikan dan pelatihan sebagai bentuk perubahan menuju pemerintahan yang baik (*good governance*). Hal tersebut sesuai dengan pendapat (Gomes Cardoso, 2003:197) bahwa, pada dasarnya pelatihan sendiri merupakan setiap usaha guna memperbaiki *performance* pekerja pada suatu pekerjaan tertentu yang sedang menjadi tanggung jawabnya, atau suatu pekerjaan yang ada kaitannya dengan pekerjaannya. Kemudian (Sedarmayanti, 2009:95) menyatakan bahwa, tujuan diadakannya pembinaan Pegawai Negeri Sipil adalah menciptakan aparatur negara profesional, netral dari kegiatan dan pengaruh politik, bermoral tinggi, berwawasan global, mendukung perastuan dan kesatuan bangsa, serta memiliki tingkat kesejahteraan material dan spiritual.

Sehingga gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi yang mungkin muncul dari dalam diri si pemeriksa dan dapat mengakibatkan pemeriksa membatasi ruang lingkup atas pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya tidak menjadi kendala lagi di BPK RI Perwakilan Provinsi Lampung dalam menjalankan fungsi pemeriksaaan. Hal ini jelas seiring dengan SPKN yang menyatakan jika satu atau lebih dari gangguan independensi pribadi tersebut mempengaruhi kemampuan pemeriksa secara individu dalam melaksanakan tugas pemeriksaaannya, maka pemeriksa tersebut harus menolak penugasan pemeriksaaan.

Tabel 18. Gangguan Pribadi

Gangguan Pribadi	Indikator	Hambatan
(Mulyadi, 2002:26) yang berpendapat bahwa, independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan, 2. Pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. 	Tidak ada karena, dampak dari rutinitas internal lembaga yang selalu mengukutsertakan para pegawainya dalam berbagai pelatihan dan pendidikan baik dalam ruang lingkup regional, nasional, maupun internasional. Hal tersebut dilakukan sebagai upaya pengembangan kualitas SDM, dalam hal ini para auditor.

