

POLITIK HUKUM PEMERIKSAAN PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA

A. Politik Hukum

Politik hukum mengkaji hukum yang berlaku (*ius constitutum*), maupun yang memberikan arah pada pembangunan hukum yang akan dicita-citakan (*ius constituendum*), karena politik hukum merupakan disiplin atau sistem ajaran yang mendasari aktifitas memilih dan menyerasikan berbagai nilai, cara, atau model yang akan digunakan dalam melaksanakan pembangunan hukum dalam rangka mencapai tujuan maupun untuk kepentingan terhadap perubahan hukum yang direncanakan.¹ Politik hukum tidak bisa dilepaskan dari ideologi dan paradigma yang menopang struktur dan sistem sosial yang dianut negara tersebut. Oleh karena itu politik hukum berfungsi sebagai kerangka umum yang akan membentuk hukum (*legal frame work*).

Politik hukum yang menjadi dasar pembangunan hukum di suatu negara lazim disebut dengan istilah “politik hukum nasional”, yang dibentuk berdasarkan ideologi nasional bangsa yang bersangkutan yang didalamnya mengandung nilai-nilai dasar bagi yang menjadi sumber nilai-nilai hukum lainnya. Menurut Abdul Hakim Nusantara, politik hukum nasional secara harfiah dapat diartikan sebagai kebijakan hukum (*legal policy*) yang hendak diterapkan atau dilaksanakan secara nasional oleh suatu pemerintahan. Politik hukum nasional dapat meliputi sebagai berikut:

¹ Sudarto, *Perkembangan Ilmu Hukum dan Politik Hukum*, Majalah Hukum dan Keadilan No. 5 Tahun ke VII Januari-Februari, hlm. 14-17

1. Pelaksanaan ketentuan hukum yang telah ada secara konsisten;
2. Pembangunan hukum yang intinya adalah pembaruan terhadap ketentuan hukum yang telah ada dan yang dianggap usang, dan penciptaan ketentuan hukum baru yang diperlukan untuk memenuhi tuntutan perkembangan yang terjadi dalam masyarakat (dialiektika *ius constituendum* dan *ius constitutum*);
3. Penegasan fungsi lembaga penegak atau pelaksana hukum dan pembinaan anggotanya; dan
4. Meningkatkan kesadaran hukum masyarakat menurut persepsi kelompok elit pengambil kebijakan.²

Keempat faktor tersebut merupakan wilayah kerja politik hukum yang mencakup teritorial berlakunya politik hukum dan proses pembaruan dan pembuatan hukum dengan sikap kritis terhadap hukum yang berdimensi *ius constitutum* dan menciptakan hukum yang berdimensi *ius constituendum*.³ Menurut Arif Budiman, jika politik hukum dimaknai sebagai kebijakan pemerintah (*government legal policy*), maka kebijakan tersebut tidak semata-mata ditentukan oleh pemerintah secara mandiri, tetapi juga ditentukan oleh kondisi struktural serta rezim yang berkuasa.⁴

² Abdul Hakim Nusantara, *Politik Hukum Nasional*, Makalah pada Karya Latihan Bantuan Hukum, YLBHI & LBH Surabaya, September 1985, dalam: Imam Syaukani & A. Ahsin Thohari, *Dasar-Dasar Politik Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2006, hlm. 30-31.

³ *Ibid*, hlm. 31.

⁴ Arief Budiman, *Teori Negara; Negara, Kekuasaan dan Ideologi*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1997, hlm. 90-93.

Kondisi Struktural dari negara meliputi *pakta dominasi* dari kekuatan-kekuatan masyarakat yang ada dengan negara di mana pengaturan kekayaan yakni siapa yang mendapat apa dan berapa banyak, serta cara-cara mendapatkan kekayaan itu diatur. Dengan lain perkataan, kondisi struktural meliputi aspek-aspek hubungan sosial, politik dan ekonomi. Perlu dicatat juga bahwa dalam konsep kondisi struktural ini, termasuk juga kekuatan-kekuatan internasional yang berpengaruh pada pengaturan kekayaan dan pakta dominasi di sebuah negara tertentu. Bantuan ekonomi dan militer dari negara-negara adidaya dan lembaga-lembaga keuangan internasional untuk mendukung sebuah negara tentunya merupakan kondisi yang memperkuat kekuasaan negara yang dibantu.

ASPEK-ASPEK NEGARA

ASPEK	URAIAN	JENIS
KONTEKS	Kondisi Struktural; Pakta Dominasi, Pengaturan Kekayaan, Hubungan Sosial, Ekonomi dan Politik dari Kekuatan Produksi, baik secara Nasional maupun Internasional.	Feodalisme, Kapitalisme, Sosialisme, dan sebagainya.
PELAKSANA	Pemerintah; Aparat Politik & Birokrasi, Aspek Personel dari Negara	Pra-Birokratik, Birokratik, Post Birokratik
	Rezim; Sistem Politik, cara Penyelenggaraan Kekuasaan	Totaliter, Otoriter, Semi-Demokrasi, Demokrasi
HASIL	Kebijakan publik	Represif, Otonom, Responsif ⁵

Unsur yang paling dominan dalam suatu perubahan kebijakan adalah kondisi struktural, karena kebijakan publik merupakan hasil interaksi dari kondisi struktural (proses politik antara pemerintah yang berkuasa dengan dan proses politik yang ditempuh) yang ada. Faktor dominan dari kondisi struktural yang mempengaruhi kebijakan tergantung pula dengan jenis kebijakannya. Untuk kebijakan tertentu mungkin kondisi struktural yang paling dominan, tetapi untuk lain kebijakan mungkin unsur pemerintah atau proses politiknya yang menjadi faktor dominan.

B. Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara

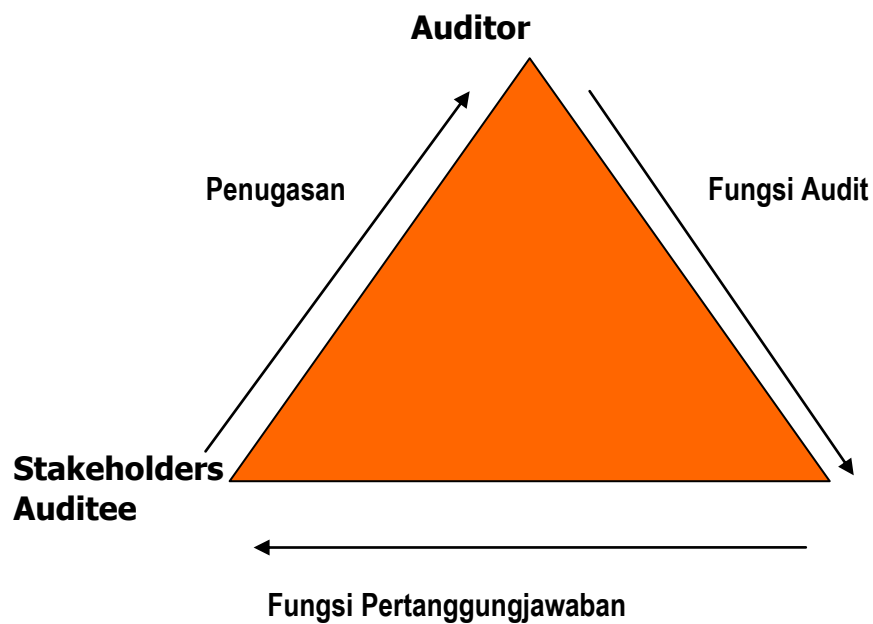
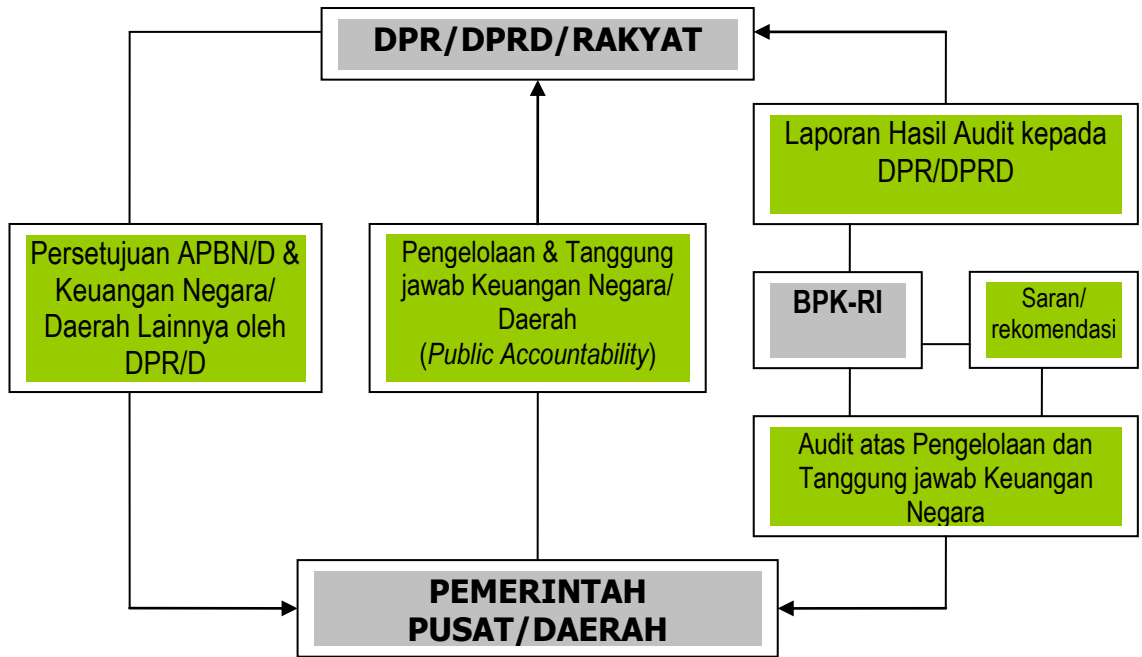
Tujuan diaturnya (politik hukum) pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara adalah agar pelaksanaan pembangunan yang dibiayai dari APBN/APBD dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien sesuai prinsip transparansi, terbuka, dan akuntabel sehingga hasilnya dapat dipertanggungjawabkan baik dari segi fisik, keuangan maupun manfaatnya bagi kelancaran tugas pemerintah. Dalam tujuan tersebut terkandung pengertian akuntabilitas yang harus dilaksanakan oleh semua pelaksana pemerintahan yang melakukan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara tersebut.

⁵Philippe Nonet & Philip Selznick, *Law & Society in Transition: Toward Responsive Law*, Harper & Row, Publishers New York, Hagerstown, San Francisco, London, 1978, hlm. 22.

Akuntabilitas diperlukan untuk dapat mengetahui pelaksanaan program pemerintah mengenai tingkat ketaatannya kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta untuk mengetahui tingkat kehematan, efisiensi, dan efektivitas dari program/kegiatan pelayanan pemerintah. Para pelaksana pemerintahan dan pihak lain yang dipercaya untuk melakukan pengelolaan keuangan negara bertanggung jawab antara lain:

1. Melakukan tugasnya secara hemat, efisien, dan efektif dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pertanggungjawaban ini meliputi semua sumber daya negara yang dipercayakan kepadanya;
2. Membuat laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara;
3. Menaati peraturan perundang-undangan yang berlaku;
4. Menyusun dan menyelenggarakan pengendalian intern yang efektif guna menjamin pencapaian tujuan sebagaimana mestinya, keselamatan/keamanan sumber dana yang dikelola, diperoleh dan dipeliharanya data/informasi yang andal, dan diungkapkannya data tersebut secara wajar.

Untuk dapat mewujudkan akuntabilitas pemerintah di bidang keuangan negara, maka diperlukan informasi untuk menilai integritas dan kinerja setiap entitas pemerintah (termasuk BUMN/BUMD), serta pihak lain yang mendapat bantuan pemerintah. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, merupakan unsur penting dalam bidang pengendalian dan pelaksanaan tanggung jawab pemerintah di bidang keuangan negara. Pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dapat memberikan keandalan laporan yang disampaikan melalui bukti yang telah dievaluasi secara objektif sebagai wujud pertanggungjawaban (lihat bagan).



C. Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*)

Salah satu fungsi anggaran adalah sebagai alat akuntabilitas. Sehubungan dengan fungsi tersebut, maka dalam penyusunan rancangan APBN/APBD, pejabat/pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran menyusun rencana kerja dan anggaran berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai. Penganggaran

berdasarkan kinerja (*performance based budgeting*) adalah penyusunan anggaran yang didasarkan atas perencanaan kinerja yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan dan indikator kinerja yang ingin di capai oleh suatu entitas anggaran (*budget entity*).

Komponen penganggaran berbasis kinerja meliputi rencana kerja program, kegiatan, dan keluaran, anggaran, serta indikator kinerja (hasil *outcomes* dan keluaran *outputs*). Indikator hasil adalah pernyataan dan target yang akan dicapai dari suatu program pada jangka waktu menengah sesuai dengan tujuan dan sasaran program. Indikator keluaran adalah pernyataan dan target yang akan dicapai secara langsung dari pelaksanaan suatu kegiatan, terdiri dari:

1. Harga (*price*), yakni jumlah biaya yang dibutuhkan untuk meghasilkan suatu tingkat keluaran tertentu;
2. Kuantitas, yakni jumlah unit unit barang dan/atau jasa yang akan dihasilkan;
3. Kualitas, yakni mutu barang dan/atau jasa yang dihasilkan berdasarkan kepuasan penerima manfaat, dan ketepatan waktu.

Langkah penerapan anggaran berbasis kinerja dapat terlaksana setelah memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Dapat menyusun visi, misi, tujuan dan sasaran;
2. Dapat menyusun program, kegiatan dan indikator kinerja;
3. *Unified budget*, yaitu menggabungkan anggaran belanja rutin dan pembangunan dalam satu dokumen pelaksanaan anggaran;
4. Anggaran belanja disusun atas program dan sasaran yang hendak dicapai;
5. Menggunakan *full cost accounting* dalam menghitung setiap satuan output, outcome dan benefit yang dihasilkan;

6. Menerapkan sistem *reward and punishment* dalam menilai pelaksanaan tugas kepada suatu instansi/pejabat;
7. Manajemen keuangan sudah dilaksanakan atas dasar akrual (*accrual accounting*).

Penetapan anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan upaya untuk meningkatkan ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pengelolaan keuangan negara. Dengan demikian, evaluasi atas kinerja harus mengkaitkan antara input, output, outcome dan benefit dari kegiatan yang telah dilaksanakan untuk menilai tingkat ekonomi, efisiensi, dan efektivitas program/kegiatan yang diperiksa.

D. Mekanisme Pengawasan

Pada hakikatnya, mekanisme pengawasan keuangan negara dapat dibedakan atas dua hal, yaitu pengawasan intern dan pengawasan ekstern. Pengawasan intern meliputi pengawasan supervisi (*build in control*), pengawasan birokrasi serta melalui lembaga intern. Sedangkan pengawasan ekstern merupakan pengawasan yang berjenjang.⁶

Awalnya pelaksanaan pengawasan/pemeriksaan yang diterapkan di Indonesia belum berjalan sebagaimana diharapkan. Perubahan atas Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 menjadi Pasal 23E, Pasal 23F, dan Pasal 23G UUD 1945 sebagai dasar konstitusional Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga eksternal untuk melaksanakan mekanisme pengawasan/pemeriksaan keuangan negara cenderung menimbulkan ketidakseimbangan dalam arti konstelasi politis-yuridisnya. Harus disadari bahwa upaya optimalisasi pengawasan/pemeriksaan keuangan negara tidak bergantung pada luas sempitnya objek pemeriksaan, juga

⁶ Muh. Arief Effendi, *Mekanisme Pengawasan Keuangan Negara*, Suara Karya, Edisi 3/10/2003.

tidak didasarkan pada besar kecilnya kewenangan yang dimiliki, namun dilandasi atas kemampuan struktural dan kultur sumber daya, orientasi kerja, terencana, serta sistemik perilaku pembinaan pemeriksa dalam menjalankan fungsi tugasnya.

Penerapan ide pengawasan/pemeriksaan secara eksternal yang berjenjang membutuhkan kemauan politik yang kuat demi kepentingan bangsa dan negara, karena secara bijaksana beberapa lembaga pengawasan internal rela kehilangan sebagian dari objek pemeriksaannya dalam keuangan negara yang dijustifikasi melalui Pasal 23E UUD 1945. Gagasan pengawasan eksternal yang berjenjang merupakan bagian dari reformasi keuangan negara yang menghilangkan segala bentuk inefisiensi dan inefektifitas dalam pelaksanaan anggaran. Konsepsi ini diterapkan dengan mengawalinya melalui reposisi peran BPK sebagai lembaga negara yang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Reposisi ini secara konstitusional akan mendudukan kembali peran BPK sejajar dengan presiden.

Hal ini disebabkan karena apabila BPK ikut memeriksa pengelolaan keuangan negara, secara yuridis faktual posisinya menjadi bagian dari pemerintahan yang melaksanakan fungsi administrasi negara.⁷ Dengan mereposisi kembali peran BPK sebagai lembaga yang memeriksa tanggung jawab keuangan negara, kewenangannya dalam menguji hasil pemeriksaan lembaga internal pemerintah menjadi terbuka. Sehingga kemungkinan terjadinya penyimpangan

⁷ Adrian Sutedi, *Hukum Keuangan Negara*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 264-265. Dengan kedudukannya sebagai lembaga negara yang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK melakukan pengawasan atas kebijakan strategis penggunaan uang negara. Dengan strukturnya sebagai lembaga negara, posisi dan perilaku personalia pelaksanaannya akan berkedudukan sebagai pejabat negara yang mempunyai pengaruh kuat dalam melakukan pemeriksaan atas penggunaan uang negara sebagai akibat dari kebijakan yang diambil pemerintah. Implikasi dari kuatnya perilaku birokrat dalam lembaga pengawasan keuangan negara adalah munculnya sikap paternalistik yang mendorong sikap monopoli kewenangan memeriksa, kurang menyadari transparansi dalam pelaksanaan anggaran, dan kurang tanggap atas perkembangan paradigma dalam pengawasan.

dapat segera diatasi. BPK dapat melakukan pemeriksaan langsung pada objek yang menjadi bagian dari pengawasan internal (misalnya BPKP, inspektorat kementerian, inspektorat provinsi/kabupaten/kota).

Pada dasarnya kelebihan penerapan mekanisme pengawasan/pemeriksaan berjenjang adalah sebagai berikut:

1. Memperkecil *span of control* dan menjadikan pengawasan/pemeriksaan lebih efektif;
2. Mengurangi tumpang tindih pemeriksaan yang membebani rutinitas birokrasi;
3. Memperkecil luputnya objek pemeriksaan;
4. Menciptakan sistem jaminan mutu dan transparansi atas hasil laporan;
5. Meningkatkan *responsibility* dan *accountability* pengawasan;
6. Memeriksa akses informasi penyimpangan secara cepat dan lebih terfokus;
7. Memperkecil peluang KKN dan mendeteksi korupsi lebih dini;
8. Sejalan dengan konsep otonomi daerah dimana pengawasan/pemeriksaan dapat dilakukan oleh aparat internal, akan tetapi konsep uji ulang pemeriksaan tetap didelegasikan apabila terdapat *asymmetric information*;
9. Siklus dan mekanisme pengawasan berjalan otomatis tanpa adanya hambatan yang disebabkan perebutan wewenang dan penolakan terhadap pemeriksaan;
10. Terbentuknya *integrity control system* dalam negara kesatuan.

Dengan melihat manfaat atas gagasan pengawasan/pemeriksaan berjenjang seharusnya hal ini memperoleh tempat dalam pelaksanaannya di Indonesia. Kondisi terkini sangat mendukung penegakan hukum atas penyimpangan keuangan negara yang sebenarnya dapat dilakukan dengan menerapkan konsep pengawasan/pemeriksaan secara berjenjang.

E. Lingkup Pemeriksaan

Pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. Pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

Sebagaimana telah ditetapkan dalam Pasal 23E UUD 1945, pemeriksaan yang menjadi tugas Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) meliputi pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, yang mencakup seluruh unsur keuangan negara, yang meliputi antara lain:⁸

1. Hak negara untuk memungut penerimaan, mengeluarkan dan mengedarkan uang, serta melakukan pinjaman;
2. Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
3. Penerimaan dan pengeluaran negara/daerah;
4. Kekayaan negara/daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/daerah (BUMN/BUMD);

⁸ Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

5. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum serta yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Sehubungan dengan hal tersebut, BPK diberi kewenangan untuk melakukan tiga jenis pemeriksaan, antara lain:

1. Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan ini dilakukan dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah;
2. Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi, serta efektivitas;
3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, seperti pemeriksaan investigatif, pemeriksaan Sistem Pengendalian Intern (SPI), atau pemeriksaan atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan lainnya.

Pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana tersebut di atas didasarkan pada suatu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Standar dimaksud disusun oleh BPK dengan mempertimbangkan standar di lingkungan profesi pemeriksaan secara nasional dan internasional.

Pemeriksaan Keuangan

Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diperiksa telah menyajikan secara wajar tentang posisi keuangan, hasil operasi/usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Pemeriksaan keuangan meningkatkan bobot pertanggungjawaban/akuntabilitas, karena menghasilkan laporan yang independen tentang apakah informasi keuangan yang disusun pemerintah telah disajikan secara wajar dan/atau tentang pengendalian intern dari entitas pemerintah tersebut serta kepatuhannya terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Metodologi pemeriksaan keuangan secara umum antara lain:

1. Penelaahan umum/pemahaman atas entitas/objek yang diperiksa, termasuk pemahaman sistem pengendalian intern dan risiko adanya kecurangan;
2. Evaluasi dan pengujian proses-proses signifikan dari pengendalian terkait;
 - a. Penyusunan prosedur audit yang sesuai;
 - b. Pengujian atas sistem pengendalian intern, termasuk pengujian atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan;
 - c. Pengujian substantif atas transaksi-transaksi keuangan;
 - d. Penyusunan kertas kerja audit;
 - e. Pelaporan, yakni setiap permasalahan harus dikomunikasikan dengan entitas untuk mendapat tanggapan tertulis sebelum disajikan sebagai temuan pemeriksaan dalam laporan hasil pemeriksaan.

Pemeriksaan Kinerja

Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas yang diperiksa. Pemeriksaan kinerja berkaitan dengan analisis atas komponen *input*, *proses*, *output*, dan *outcome*. *Input* merupakan sumber daya yang diperoleh entitas atau yang digunakan dalam suatu program/kegiatan untuk mencapai tujuannya. *Proses* merupakan bentuk

transformasi sumber daya menjadi output. *Output* adalah produk final dari suatu proses. *Outcome* adalah manfaat yang dihasilkan.

Pemeriksaan kinerja mencakup audit tentang ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi mengacu kepada perolehan sumber daya (input) pada biaya terendah dengan memperhatikan tujuan program. Ekonomi didefinisikan sebagai minimalisasi biaya sumber daya yang digunakan dalam suatu kegiatan dengan memperhatikan kualitas yang memadai. Seorang pemeriksa harus menentukan apakah sumber daya telah diadakan dengan jumlah, tempat, waktu, jenis dan biaya yang tepat. Hal ini mengasumsikan bahwa terdapat standar yang tersedia untuk menilai apakah pertimbangan ekonomis telah diperhatikan dalam pengadaan sumber daya. Pemeriksa sebaiknya teliti dalam menyusun standar untuk membuat penilaian atas kinerja.

Efisiensi mengacu kepada hubungan antara input dan output. Pada hubungan ini terkandung makna optimalisasi pemanfaatan sumber daya untuk memenuhi tujuan organisasi. Sesuatu dikatakan efisien apabila terdapat peningkatan output tapi tidak ada peningkatan input, atau sebaliknya, dengan pengurangan input dapat diperoleh output yang sama dengan sebelumnya. Dengan demikian, pemeriksa sebaiknya bekerja sama dengan manajemen entitas untuk mengidentifikasi atau mengembangkan standar. Efektivitas mengacu pada hubungan output dan outcome. Efektivitas mengukur derajat pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan.

Pemeriksaan tentang ekonomis dan efisiensi (*operational audit*) untuk menentukan apakah suatu entitas telah memperoleh, melindungi, dan mempergunakan sumber daya secara hemat dan efisien, penyebab timbulnya

ketidakhematan dan ketidakefisienan, entitas tersebut telah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan kehematan dan efisiensi. Pemeriksaan efektivitas (*effectiveness audit*) mencakup penentuan tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan, efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan atau fungsi instansi yang bersangkutan; dan apakah entitas yang diperiksa telah menaati peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatannya.

Pemeriksaan kinerja meningkatkan bobot pertanggungjawaban atau akuntabilitas, karena pemeriksaan tersebut menilai secara independen terhadap kinerja pengelolaan keuangan instansi pemerintah, termasuk semua program dan kegiatan yang dilaksanakan, dengan tujuan untuk menyediakan informasi dalam rangka meningkatkan akuntabilitas pemerintah. Tujuan lainnya adalah memudahkan pengambilan keputusan oleh pihak yang diberi tanggung jawab untuk mengatur atau melaksanakan tindakan koreksi.

Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (Pemeriksaan Investigasi)

Pemeriksaan investigasi merupakan langkah lebih lanjut untuk mendalami suatu temuan yang berasal dari suatu pemeriksaan keuangan atau audit kinerja yang menunjukkan indikasi adanya tindak pidana korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Pemeriksaan investigasi dapat pula dilakukan sebagai tindak lanjut atas suatu informasi dari masyarakat atau pihak lain yang menunjukkan adanya indikasi tindak pidana KKN.

Pemeriksaan investigasi ini merupakan jembatan antara pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK dan penyelidikan/penyidikan yang dilakukan oleh penyidik aparat penegak hukum (Polri/Kejaksaan/KPK). Dengan demikian, alat bukti yang

didapatkan lebih merupakan alat bukti hukum, bukan alat bukti akuntansi. Laporan yang menjadi hasil akhir dari audit investigasi ini juga dikemas agar lebih mudah dipahami dan dipergunakan oleh penyidik.

Dalam pelaksanaan pemeriksaan kinerja misalnya, seorang pemeriksa akan memberikan penilaian atas kinerja dari entitas yang diperiksa meliputi tingkat ekonomi dan efisiensi pengelolaan sumber daya serta efektivitas pencapaian tujuan entitas. Jika pemeriksa menemukan ketidakhematan, ketidakefisienan, atau ketidakefektifan yang cukup signifikan, ia harus meneliti secara tepat penyebab dari kejadian tersebut, yang selanjutnya memberikan rekomendasi untuk tujuan perbaikan. Jika kejadian tersebut disebabkan oleh kesengajaan yang dibuat oleh pihak-pihak tertentu untuk memperoleh keuntungan yang illegal, maka hal tersebut disebut kecurangan (*fraud*).

Dalam standar pemeriksaan, seorang pemeriksa diharuskan untuk memberikan perhatian terhadap kemungkinan terjadinya suatu kecurangan (*fraud*), tanpa dibatasi oleh jenis pemeriksaan yang dilakukan. Pemeriksa harus mempunyai kesadaran/perhatian akan kemungkinan terjadinya kecurangan baik dalam pelaksanaan pemeriksaan kinerja maupun dalam pelaksanaan pemeriksaan keuangan.