

## MODEL PENGAWASAN INTERNAL PEMERINTAH TERHADAP PENGUATAN KAPASITAS FISKAL

Tri Wibowo,

Pusdiklatwas BPKP, Jalan Beringin 2, Ciawi, Bogor. Email: triwib1967@gmail.com

---

### ABSTRAK

*The strengthening of fiscal capacity becomes an urgent need for Indonesia in the weakening of the world economy. Strong fiscal capacity will help the Government of Indonesia carry out development programs, encourage economic growth, and realize people's welfare. Under these conditions, the role of the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) is needed to assess and provide recommendations on the efficient and effective implementation of policies, programs and activities that can encourage the strengthening of fiscal capacity of the Central and Regional Governments. By observation, at this time APIP does not have a specific program that leads to it. With the literature review methodology, this article discusses the internal audit model that can be built by the Government so that APIP can effectively help the Government encourage the strengthening of fiscal capacity of the Central and Regional Governments. By audit a risk-based audit approach, APIP can build an integrated supervision model in strengthening the fiscal capacity of the Central and Regional Governments. APIP can prevent a fiscal fraud that reduce fiscal capacity.*

*Keywords : fiscal capacity, APIP, internal audit*

Penguatan kapasitas fiskal menjadi kebutuhan mendesak bagi Indonesia di tengah melemahnya perekonomian dunia. Kapasitas fiskal yang kuat akan membantu Pemerintah Indonesia menjalankan program pembangunan, mendorong pertumbuhan ekonomi, serta mewujudkan kesejahteraan seluruh rakyat. Dalam kondisi ini, peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dibutuhkan untuk menilai dan memberi rekomendasi tentang efisien dan efektivitas pelaksanaan kebijakan, program, dan kegiatan yang dapat mendorong penguatan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Dari hasil pengamatan, pada saat ini APIP belum memiliki program pengawasan yang mengarah pada hal tersebut. Dengan metodologi kajian pustaka, artikel ini membahas tentang model pengawasan yang dapat dibangun oleh Pemerintah agar APIP secara efektif dapat membantu Pemerintah mendorong penguatan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Dengan menggunakan pendekatan pengawasan berbasis risiko, APIP dapat membangun model pengawasan yang terintegrasi dalam penguatan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Daerah. APIP juga dapat berperan dalam mencegah terjadinya penyimpangan keuangan negara yang dapat mengurangi kapasitas fiskal.

**KATA KUNCI:** kapasitas fiskal, APIP, pengawasan internal

---

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Lesunya ekonomi global beberapa tahun terakhir ini masih memberi pengaruh pada pertumbuhan ekonomi Indonesia. Pada tahun 2017, Indonesia hanya mencatat pertumbuhan ekonomi sebesar 5,07 %. Walaupun capaian ini merupakan pertumbuhan ekonomi tertinggi sejak tahun 2013, namun saat ini kita dihadapi target pertumbuhan ekonomi tahun 2018 sebesar 5,4 % dan tahun 2019 sebesar 5,2 – 5,6 %. Hal ini bukanlah tantangan yang mudah. Berbagai permasalahan global harus dihadapi seperti ketersediaan energi dan pangan dan dinamika politik internasional. Dari dalam negeri, bangsa Indonesia tengah menghadapi tahun politik yang memiliki risiko terganggunya stabilitas ekonomi. Hal ini tentunya dapat menjadi hambatan dalam mencapai target pertumbuhan ekonomi tersebut.

Menteri Keuangan Sri Mulyani (2018) menyatakan bahwa untuk mencapai target pertumbuhan ekonomi tahun 2018, salah satu yang harus dilakukan adalah melalui reformasi fiskal. Dengan kapasitas fiskal yang kokoh, Indonesia akan mampu menghadapi berbagai tantangan yang dihadapi dan hambatan yang menghadang.

Dalam upaya penguatan kapasitas fiskal, seluruh jajaran instansi pemerintah harus bekerja dengan secara optimal melalui sinergitas yang solid. Salah satu unit kerja pemerintah yang dibutuhkan perannya secara optimal adalah unit kerja pengawasan internal pemerintah. Aparat Pengawasan Internal Pemerintah memiliki tugas memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan Kementerian/Lembaga/Daerah dalam mewujudkan pemerintahan yang baik (AAIPI, 2014). Dengan tugas dan perannya tersebut, APIP yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga, dan Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, harus memiliki program kerja pengawasan yang mendorong penguatan kapasitas fiskal Pemerintah pusat maupun Daerah. APIP diharapkan dapat memberikan rekomendasi dengan perspektif masa lalu atau dari anggaran yang telah terealisasi saja, namun demikian perspektif ke depan (*feedforward*) bagaimana pengelolaan keuangan negara yang lebih baik diantaranya ketersediaan fiskal, termasuk bagaimana mengelola penerimaan negara (Perpajakan & PNBPN) dengan lebih optimal (Mardiasmo, 2018).

Dari permasalahan tersebut, beberapa pertanyaan yang dapat diajukan adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana program kerja aparat pengawasan internal pemerintah yang dapat dikembangkan untuk penguatan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Daerah ?
2. Bagaimana bentuk pola hubungan kerja antar institusi aparat pengawasan internal pemerintah yang dapat dikembangkan dalam pelaksanaan program tersebut ?

## 2. KAJIAN PUSTAKA

### 2.1. Pembangunan Kapasitas Fiskal

Ilmu keuangan negara diartikan sebagai ilmu yang mempelajari tentang peranan pemerintah atau negara dalam kehidupan ekonomi. Ilmu ini pada intinya mempelajari atau menelaah tentang pengeluaran dan penerimaan negara. Ilmu keuangan negara diartikan juga sebagai ilmu ekonomi yang menganalisis peranan pemerintah dalam perekonomian dan dampak kebijakan pemerintah dalam bidang fiskal terhadap perekonomian (Guritno Mangkoesobroto, 1993). Ilmu keuangan negara berhubungan erat dengan empat tujuan utama dari pemerintah yaitu menentukan tingkat dan cara pengeluaran pemerintah, penerimaan dari pajak, pinjaman pemerintah dan mengelola hutang pemerintah (Poole, 1956 dalam Ilyas,1989).

Tujuan utama ilmu keuangan negara adalah menentukan alokasi sumber daya serta mengetahui pengaruhnya terhadap keperluan individu maupun keperluan masyarakat serta pemerintah. Hal ini selalu berhubungan dengan menghitung seberapa besar biaya yang dibutuhkan untuk melaksanakan pemerintahan dan pembangunan (kebutuhan fiskal), dan seberapa besar kemampuan menghimpun pendapatan (kapasitas fiskal).

Kapasitas fiskal diartikan sebagai kemampuan pemerintah daerah untuk menghimpun pendapatan berdasarkan sumber-sumber yang dimilikinya (Robert A Simanjuntak, 2003). Kapasitas fiskal ditentukan oleh kemampuan negara untuk mengurangi defisit negara tanpa membahayakan ekonomi makro dan keberlanjutan pengelolaan hutang. (World Bank, 2009)

Ada banyak cara untuk mengukur kapasitas fiskal. Pada sebagian negara-negara maju, kapasitas fiskal diperkirakan dengan menggunakan basis pajak-pajak utama dan tingkat tarif pajak standar (rata-rata). Pengukuran kapasitas fiskal suatu negara dapat dilakukan dengan dua alat ukur, yaitu *Tax Ratio* dan *Total Revenue*. *Tax ratio* diukur dengan cara membagi Total Pendapatan Pajak terhadap *Gross Domestic Product* (GDP). Sedangkan *Total Revenue* dihitung dengan membagi Total pendapatan Pajak dan Non Pajak terhadap *Gross Domestic Product* (GDP) (Cameron Ties, 2014).

Formula lain dalam mengukur kapasitas fiskal digunakan oleh Kementerian Keuangan dengan rumus (Peraturan Menteri Keuangan nomor 119 tahun 2017 tentang Peta Kapasitas Fiskal daerah) :

$$\begin{aligned} \text{KFDi} &= [\text{Pendapatan}] - [\text{Pendapatan Earmarked} + \text{Belanja}] \\ \text{KFDi} &= [\text{PAD} + \text{DBH} + \text{DAU} + \text{Otsus} + \text{Dais} + \text{TPG/Tamsil}] - [\text{DTK} + \text{PR TDP} + \text{DBH} \\ &\quad \text{SDA TDP} + \text{DBH CHT TDP} + \text{BBH} + \text{BBK} + \text{BB} + \text{BP}] \end{aligned}$$

Namun beberapa penelitian di Indonesia mengukur kapasitas fiskal suatu daerah dengan formula sebagai berikut :

$$\text{Kapasitas Fiskal} = (\Sigma \text{PAD} / \Sigma \text{Belanja}) \times 100 \%$$

Kondisi kapasitas fiskal suatu negara akan mendorong keberhasilan pembangunan wilayah, dan sebaliknya keberhasilan pembangunan wilayah akan meningkatkan kapasitas fiskal negara itu. Keduanya bagaikan siklus yang saling mendukung. Beberapa penelitian yang telah dilakukan terkait dengan hal tersebut mengungkapkan beberapa hal.

Besar kecilnya kapasitas fiskal daerah sangat tergantung pada ketersediaan sumber-sumber pajak (*tax objects*) dan tingkat hasil (*bouyancy*) dari objek pajak karena pajak daerah merupakan sumber utama PAD (Ering, Hakim, dan Juanda, 2017). Tingkat hasil pajak dari obyek-obyek pajak ditentukan oleh responsivitasnya terhadap kekuatan yang memengaruhi pengeluaran, misalnya inflasi, pertumbuhan penduduk, dan pertumbuhan ekonomi yang pada gilirannya akan berkorelasi dengan tingkat pelayanan yang baik secara kualitatif dan kuantitatif (Lisna, 2014). Setiap daerah memiliki potensi pendapatan yang berbeda-beda karena adanya perbedaan kondisi ekonomi, sumber daya alam, luas wilayah, dan jumlah penduduk yang tercermin pada PAD.

Potensi pajak sangat tergantung pada tingkat pembangunan suatu daerah, yang diestimasi melalui PDRB per kapita, rasio ekspor-impor, literasi yang diukur melalui jumlah siswa SMA, partisipasi tenaga kerja, tingkat inflasi, jumlah populasi, dan rasio sektoral (Bird et al., 2008) dan (Alfirman, 2003). Bird et al. juga menambahkan akuntabilitas institusi dan korupsi sebagai faktor yang memengaruhi. Hasil penelitian Ering, Hakim, dan Juanda memperkuat pendapat bahwa PDRB per Kapita merupakan faktor yang sangat mempengaruhi peningkatan pendapatan pajak.

Faktor utama yang memengaruhi kapasitas pajak adalah tingkat pembangunan, perdagangan, pendidikan, inflasi, distribusi pendapatan, korupsi, dan kemudahan dalam mengumpulkan pajak (Fenochietto dan Pessino, 2013). Mereka menjelaskan juga bahwa semakin berpendidikan seseorang, maka akan semakin baik pemahamannya tentang bagaimana dan mengapa penting untuk membayar pajak, maka kepatuhan juga akan semakin tinggi. Terdapat suatu bentuk, dalam investasi, yang mana kode pajak menunjukkan sedikit kekuatan belanja atas pendidikan tinggi formal, sebagai sebuah investasi terhadap modal manusia yang akan meningkatkan gaji, sehingga berkontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi. Investasi untuk pendidikan yang lebih tinggi akan meningkatkan laju pertumbuhan ekonomi suatu wilayah, yang biasanya melalui perbaikan produktivitas dan mempercepat laju inovasi (Simkovic, 2015).

Pendekatan lain dapat dilakukan dengan mengungkapkan pendekatan daya mekar pajak (*tax bouyancy*), yaitu untuk mengukur persentase perubahan total penerimaan pajak akibat perubahan penerimaan di berbagai sektor tersebut disertai perubahan diskresioner (perubahan tarif, dasar pajak, atau sumber baru). Sedangkan elastisitas pajak (*Tax elasticity*) adalah indeks yang menunjukkan kepekaan penerimaan pajak terhadap perubahan pendapatan nasional, tidak termasuk perubahan diskresioner di dalamnya (Mansfield, 1972).

Berikutnya, adanya peran yang besar dari pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap pembangunan kapasitas fiskal. Dengan mengambil responden negara Ethiopia, pemanfaatan *Electronic Tax System* dan *Electronic Sales Registry Machines* (ESRM) telah meningkatkan potensi dan penerimaan pajak Negara (Ali, Shifa, Shimeles, dan Woldeyes, 2015).

Dari beberapa teori dan riset tersebut kita dapat melihat bahwa pembangunan kapasitas fiskal dipengaruhi oleh beragam faktor. Kapasitas fiskal tidak hanya dipengaruhi oleh kualitas administrasi Pemerintahan (*Tax administration*) saja, namun juga dipengaruhi oleh upaya pemungutan pajak (*tax effort*), tingkat daya kemekaran (*tax bouyancy*), dan tingkat elastisitas pajak (*tax elasticity*) serta pembangunan negara secara keseluruhan. Jadi, peningkatan PDRB pada suatu negara hanya akan terwujud jika proses pembangunan di berbagai bidang pembangunan dapat berjalan dengan baik sebagai dampak dari belanja pemerintah dan operasional dunia usaha yang berjalan secara efisien dan efektif.

Selain itu hasil penelitian terkini menunjukkan bahwa pemanfaatan Teknologi Informasi juga memberikan pengaruh terhadap pembangunan Kapasitas Fiskal. Inovasi dan teknologi informasi dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi instansi pemerintah dan dunia usaha, hingga mampu memberi daya dorong yang kuat bagi tercapainya target pembangunan.

Pada tataran praktis, International Monetary Fund atau IMF memiliki strategi dalam menangani kelemahan kapasitas fiskal pada negara rapuh (*fragile state*). Pendekatan yang dilakukan oleh IMF untuk membangun kapasitas fiskal pada negara rapuh tersebut secara umum terdiri dari tiga strategi, yaitu: (i) menentukan dan menerapkan kebijakan pajak dan pengeluaran yang diperlukan; (ii) menetapkan kerangka hukum dan peraturan yang tepat untuk kebijakan fiskal; dan (iii) membangun otoritas fiskal pusat yang efektif dan mekanisme untuk mengkoordinasikan bantuan donor (IMF, 2017). Pembangunan kapasitas fiskal tidak hanya membangun sisi Pendapatan (*Revenue*) saja, tetapi juga sisi Belanja (*Expenditure*). Namun demikian pendekatan yang dilakukan tidaklah

dengan cara yang sama, tergantung kondisi dan karakteristik negara masing-masing.

Dari sisi belanja negara atau expenditure, strategi yang dilakukan adalah modernisasi institusi inkremental yang mendasar yaitu Mengembangkan strategi pengembangan kapasitas *Public Financial Management* (PFM) jangka menengah, yang fokus pada penguatan institusi fiskal, seperti menerapkan *Medium Term Budgeting*, PFM IT System, Sistem Pengendalian Intern atas penyusunan Laporan Keuangan, Manajemen Kas dan Hutang, serta Pemantauan fiskal pengelolaan BUMN dan pemerintah daerah. Selain itu harus dibangun keselarasan atau sinkronisasi antara reformasi sisi pendapatan dan sisi pengeluaran.

## 2.2. Pengertian Pengawasan Internal

Layanan pengawasan memiliki tujuan ekonomi yang vital dan berperan penting dalam melayani masyarakat, yaitu untuk memperkuat akuntabilitas dan memperkuat kepercayaan dan kepercayaan diri terhadap pelaporan keuangan (*Institute of Audit Chartered in England and Wales, 2005*). Dalam Teori Keagenan (*Agency Theory*), layanan audit hadir untuk menjadi pihak yang membantu pemilik (*principle*) mengatasi masalah asimetri informasi yang dihadapinya dengan manajemen (*agent*). Layanan ini hadir melalui fungsi penjaminan untuk meningkatkan kepercayaan *principle* bahwa *agent* telah mengelola entitas sesuai dengan keinginannya. Walaupun Auditor dapat juga berperan *agent*, namun ia harus menjaga independensi dan obyektivitasnya agar bekerja dengan baik dalam rangka memberi jaminan kepada *principle*.

Dalam catatan sejarah, bentuk layanan pengawasan di dunia berevolusi sesuai bentuk hubungan keagenan tersebut. Jika pada awal revolusi industri pada abad ke 18 pengawasan hanya berbentuk verifikasi, yaitu untuk menilai kejujuran suatu transaksi (Lee Teack heang dan Azham Ali, 2008), maka saat ini telah muncul berbagai bentuk pengawasan sesuai dengan perkembangan jenis transaksi ekonomi dan bentuk hubungan keagenan. Jenis audit berkembang dari audit kepatuhan, audit keuangan, audit kinerja, audit sosial, audit teknologi informasi, hingga layanan konsultasi untuk peningkatan kualitas Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Pengendalian Intern (Reading dan Sobel, 2009).

Peran pengawasan juga berkembang sejalan dengan dinamika lingkungan yang ada. Peran sebagai penjamin (*assurer*) telah mendominasi kegiatan pengawasan melalui berbagai jenis kegiatan pengawasan. Peran pengawasan semakin berkembang sejalan dengan adanya kebutuhan organisasi akan hadirnya sebuah unit yang bekerja sebagai pengawas internal organisasi, yaitu sebuah unit yang memberi masukan kepada pimpinan. Unit ini diharapkan dapat mencegah dan mendeteksi terjadinya penyimpangan. Dengan perkembangan, peran pengawas tidak hanya sebagai penjamin atau *assurer*, namun juga memiliki berperan sebagai *consulting*. Unit ini disebut sebagai unit pengawasan internal.

Definisi *Internal Audit* adalah kegiatan konsultasi dan penjaminan yang independen yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan perbaikan operasi organisasi. Internal audit membantu organisasi untuk mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan disiplin dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, sistem pengendalian intern, dan tata kelola (IIA, 2009).

Kehadiran unit pengawasan internal tidak hanya terjadi pada sektor korporasi, namun juga terjadi pada sektor publik atau Pemerintahan. Walaupun

pada awalnya unit pengawasan internal pada sektor pemerintahan hanya melakukan kegiatan verifikasi untuk memberi jaminan kebenaran suatu transaksi, pada tahap berikutnya peran pengawasan internal berkembang menilai tingkat ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Perkembangan peran pengawasan internal lebih luas sejalan dengan perkembangan konsep Manajemen Risiko dan Pengawasan Berbasis Risiko. Kehadiran Pengawas Internal untuk mendorong pencapaian tujuan organisasi melalui efektivitas Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Sistem Pengendalian Intern (IIA, 2009), dengan target yang diharapkan adalah (Reading dan Sobel, 2009) :

- Operasi organisasi yang efisien dan efektif
- Keandalan sistem informasi dan pengambilan keputusan yang berkualitas hasil dari sistem tersebut
- Keamanan aset
- Kepatuhan terhadap kebijakan, kontrak, peraturan dan regulasi

Hal tersebut dilakukan melalui prosedur :

- Permintaan keterangan dari manajer dan pegawai
- Observasi kegiatan
- Inspeksi dokumen dan sumber daya
- Pengujian ulang sistem pengendalian
- Analisis trend dan ratio
- Analisis data menggunakan Computer Assisted Audit Technique
- Penguatan informasi dari pihak ketiga
- Pengujian langsung atas kejadian atau transaksi

Pendekatan pengawasan (*audit approach*) telah mengalami evolusi yang dapat dibagi ke dalam empat kategori yaitu (1) *Control-based Auditing*, (2) *Process-based Auditing*, (3) *Risk-based Auditing*, dan (4) *Risk Management-based Auditing* (Sobel, 2015). Perbedaan keempat pendekatan tersebut dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1.  
Perkembangan Pendekatan Audit  
Sumber : Paul Sobel, 2015

Control Based	Process Based	Risk Based	Risk Management Based
Tujuan : Menilai kepatuhan terhadap peraturan, hukum, atau regulasi	Tujuan : Menilai efisiensi dan efektivitas proses kegiatan dan dihubungkan dengan pencapaian tujuan	Tujuan : Menetapkan risiko kunci dan menilai efektivitas pengendalian dalam memitigasi risiko apakah telah mencapai tingkat yang dapat diterima	Tujuan : Menetapkan tujuan, risiko, penilaian risiko, dan toleransinya, dan mengevaluasi efektivitas aktivitas manajemen risiko dalam mendukung pencapaian tujuan
Fokus : Mengidentifikasi kesalahan dan penyimpangan kepatuhan	Fokus : Mengidentifikasi gap antara proses yang dilaksanakan dengan best practices	Fokus : Mengidentifikasi pengendalian yang tidak beroperasi secara efektif dalam memitigasi risiko kunci hingga ke	Fokus : Mengidentifikasi gap antara tingkat efektivitas manajemen risiko yang ada dan diinginkan

Control Based	Process Based	Risk Based	Risk Management Based
		tingkat yang dapat diterima	
Pengujian : Menggunakan pengujian substansi dan prediksi statistik, walaupun dimungkinkan penggunaan pengujian kepatuhan	Pengujian : Evaluasi berfokus pada perbandingan best practices dengan yang dilaksanakan, dengan sebagian melakukan pengujian kepatuhan untuk mengevaluasi proses yang dilaksanakan	Pengujian : Kombinasi pengujian substansi dan kepatuhan, namun fokus pada risiko kunci	Pengujian : Kombinasi pengujian substansi dan kepatuhan, tergantung tingkat efektivitas manajemen risiko yang dirancang
Rekomendasi : Memperbaiki penyimpangan dan kesalahan	Rekomendasi : Menghubungkan gap dengan tujuan organisasi/ kegiatan dan mengurangi dampak gap	Rekomendasi : Menghubungkan penyimpangan dan kesalahan dengan risikonya, serta menyediakan	Rekomendasi : Menghubungkan gap pada efektivitas manajemen risiko

### 3. KEBIJAKAN PENGUATAN KAPASITAS FISKAL DI INDONESIA DAN PENGAWASANNYA

#### 3.1. Kebijakan penguatan Kapasitas Fiskal di Indonesia

Dalam menyelenggarakan Pemerintahan, Pemerintah Indonesia menerbitkan kebijakan-kebijakan terkait pengelolaan Fiskal serta melaksanakannya sebagai satu kesatuan strategi pencapaian tujuan nasional. Penerbitan kebijakan pengelolaan fiskal harus mengacu pada Undang-Undang yang berlaku.

Dalam pengelolaan fiskal di Indonesia, Undang-undang terkait meliputi :

- a. Paket Undang-undang Keuangan Negara yaitu UU no 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU no 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU no 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Keuangan Negara.
- b. Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara untuk Pemerintah Pusat, dan Peraturan Daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah untuk Pemerintah Daerah.

Sedangkan kebijakan yang diterbitkan oleh Pemerintah Pusat yang terkait pengelolaan fiskal, meliputi :

- a. Kebijakan Fiskal yang diterbitkan setiap tahun setelah proses Perencanaan Tahunan diterbitkan dan Peraturan Menteri Keuangan yang diterbitkan di bawah koordinasi Badan Kebijakan Fiskal.
- b. Peraturan Pemerintah tentang Pengelolaan Keuangan Negara dan daerah.
- c. Peraturan Bersama yang bersifat Lintas Sektoral terkait peningkatan Investasi, daya saing, dan produktivitas nasional.
- d. Peraturan Kementerian Teknis terkait Penerimaan Negara bukan Pajak.
- e. Peraturan Kementerian Teknis yang terkait dengan fungsi pembinaan pengembangan ekonomi di bidang teknis masing-masing.

Sedangkan kebijakan yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah yang terkait pengelolaan fiskal, meliputi :

- a. Kebijakan Umum Anggaran yang diterbitkan setiap tahun setelah proses Perencanaan Tahunan Daerah diterbitkan.
- b. Peraturan Kepala Daerah yang terkait dengan pelaksanaan KUA dan pengelolaan pendapatan daerah yang penyusunannya dikoordinasikan oleh Kepala Badan Pengelola Keuangan Daerah.

Program dan kegiatan pada Pemerintah Pusat dan Daerah terkait penguatan Kapasitas Fiskal berupa Optimalisasi Pendapatan Negara dan Daerah. Optimalisasi Pendapatan Negara berupa Intensifikasi Pajak/PNBP dan Ekstensifikasi Pajak/PNBP. Selain itu Pemerintah Pusat melakukan modernisasi administrasi perpajakan dan bea cukai. Selain memperkuat aspek kebijakan perpajakan, Direktorat Jenderal Pajak mengembangkan berbagai aplikasi untuk meningkatkan layanan perpajakan seperti e-Billing.

Hal serupa dilakukan oleh Pemerintah Daerah dengan tingkat intensitas yang berbeda-beda. Pada beberapa tahun terakhir, sebagian Pemerintah Daerah memanfaatkan Teknologi Informasi dalam memberikan pelayanan pajak dan mengelola fiskalnya. Pemerintah Kota Surabaya menerapkan aplikasi berbasis komputer yang terintegrasi sejak tahap perencanaan, penganggaran, pelaksanaan pemungutan pajak dan belanja daerah, hingga akuntansi dan pelaporannya.

### 3.2. Pengawasan Internal Pemerintah di Indonesia

Dinamika kegiatan pengawasan keuangan negara di Indonesia sudah dimulai sejak era VOC (1608 – 1800) dan Pemerintah Hindia Belanda (1800 – 1939), *Algemene Rakenkamer et Indie* melakukan pemeriksaan ketaatan terhadap pengelolaan keuangan Negara yang dikelola Pemerintah Hindia Belanda (Balk, Van Dijk, dan Kortlag diterjemahkan oleh Gaastra, Niemeijer, dan Koenders, 2007)). Keberadaan unit pengawasan internal dimulai sejak berdirinya *Regering Accountantdist* (1936) di bawah Pemerintahan Hindia Belanda. Unit kerja ini bertugas membina dan melakukan pemeriksaan atas perusahaan-perusahaan yang dimiliki Pemerintah Hindia Belanda (Bijblad No 13731, 1936).

Pasca kemerdekaan Indonesia, *Algemene Rakenkamer* berubah menjadi Badan Pemeriksa Keuangan (Surat Penetapan Pemerintah no 11/OEOM, 1946), dan *Regering Accountantdist* berubah menjadi Kantor Jawatan Akuntan dengan fungsi yang sama sebagaimana pada era Pemerintahan Hindia Belanda. Bentuk pengawasan internal mulai berkembang pada tahun 1968 ketika Kantor Jawatan Akuntan Negara yang berubah menjadi Direktorat Jenderal Pengawasan Keuangan Negara (DJPKN) melakukan audit keuangan (opini) terhadap BUMN. Pada tahun 1983, DJPKN berubah menjadi BPKP (Keputusan Presiden no 31 tahun 1983) dan mengembangkan berbagai jenis kegiatan pengawasan pada sektor Pemerintahan. Jenis pengawasan antara lain pemeriksaan operasional dan pemeriksaan khusus, pemeriksaan Aspek Strategis dan pemeriksaan komprehensif (1996).

Pasca reformasi 1998, terjadi perubahan signifikan dalam pengawasan keuangan negara. Reformasi yang terjadi di berbagai bidang ini memberi garis pemisahan yang semakin jelas antara peran pengawas eksternal pemerintah dan pengawas internal pemerintah. Peran Pengawas eksternal dijalankan oleh BPK RI, sedangkan peran pengawas internal dijalankan oleh BPKP. Inspektorat Kementerian/ Lembaga, dan Inspektorat Provinsi/Kota/Kabupaten.

Hubungan kerja antara unit kerja pengawasan internal pemerintah adalah sebagai berikut (Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008) :

BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:

- a. kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
- b. kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
- c. kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.

Inspektorat Jenderal Kementerian/ Lembaga melaksanakan pengawasan intern melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/ lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) provinsi. Sedangkan Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) kabupaten/kota (PP 60, 2008).

BPKP beserta APIP lainnya menjalankan fungsi pengawasan internal melalui lima jenis pengawasan (2008), yaitu Audit, Reviu, Analisis, Evaluasi dan Pengawasan Lainnya. Pada beberapa tahun terakhir ini, selain memberikan konsultasi atas penguatan kualitas tata kelola, manajemen risiko, dan sistem pengendalian intern. Jenis kegiatan BPKP saat ini lebih didominasi dengan peran konsultasi, yaitu membina dan mengarahkan K/L/D dalam penerapan Tata Kelola Kepemerintahan yang Baik (*Good Governance*). BPKP juga membina penguatan kapabilitas APIP di seluruh Indonesia.

Pada tahun pemerintahan Presiden Joko Widodo, peran APIP dalam penguatan fiskal meliputi dua hal (Mardiasmo, 2018) yaitu :

- a. Mengawal instansi pemerintah untuk meningkatkan penerimaan Negara (Perpajakan & PNBPN) dengan memberikan penjaminan yang memadai atas SPIP Penerimaan Negara. APIP memberikan rekomendasi atas perbaikan regulasi dan SPI yang terhubung antar K/L/P, agar dapat mendorong peningkatan penerimaan perpajakan dan khususnya PNBPN untuk mendukung pembangunan.
- b. Mengawal realisasi belanja negara, sesuai dengan koridor dan concern yang telah digariskan oleh Presiden.

Kegiatan nyata yang telah dilakukan oleh BPKP dan APIP lainnya yang bertujuan mendorong penguatan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Daerah, antara lain :

1. BPKP melakukan kegiatan Optimalisasi Pendapatan Negara berupa Pemeriksaan atas Cost Recovery pada PNBPN Sektor Pertambangan, dan pemeriksaan kepatuhan dan ketepatan Wajib Pajak dan Bea Cukai.
2. Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan melakukan pemeriksaan kinerja terhadap Badan Kebijakan Fiskal, Direktorat Jenderal Pajak, dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai selaku unit kerja strategis dalam penguatan kapasitas fiskal.
3. Optimalisasi Pendapatan Negara oleh Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga (Non Kementerian Keuangan) berupa pemeriksaan

atas kepatuhan Wajib Pajak pada penyetoran Pendapatan Negara Bukan Pajak.

4. Inspektorat Provinsi/ Kabupaten/ Kota melakukan pemeriksaan terhadap kepatuhan BPKD dan Wajib Pajak/Restribusi dalam menjalankan kewajibannya.

Pengawasan yang telah dilakukan oleh APIP terkait penguatan kapasitas fiskal pada umumnya masih bersifat verifikasi atau pemeriksaan atas kepatuhan Wajib Pajak/Restribusi dalam menjalankan kewajibannya. Pengawasan yang diselenggarakan oleh APIP belum mengarah pada perbaikan pengelolaan risiko fiskal dan evaluasi terhadap kebijakan fiskal. Kondisi ini terjadi pada tingkatan Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah.

#### **4. MODEL PENGAWASAN INTERNAL DALAM RANGKA PENGUATAN KAPASITAS FISKAL**

##### **4.1. Peran Pengawas Internal Pemerintah secara Umum**

Sesuai dengan kajian literatur, peran Pengawas pada hakikatnya adalah membantu *principle* untuk mengatasi masalah asimetri informasi tentang apa yang dilaksanakan dan dilaporkan oleh *agent*. Pengawas hadir untuk meningkatkan kepercayaan *principle* terhadap *agent*. Dalam konteks pembangunan kapasitas fiskal Pemerintah Pusat di Indonesia, Pengawas Internal hadir untuk membantu Presiden selaku Pemegang Kekuasaan Tertinggi Keuangan Negara (*principle*), untuk memberi keyakinan bahwa Menteri Keuangan selaku Pejabat Pengelola Keuangan Negara atau selaku *agent*, telah mengelola fiskal negara sesuai harapannya. Pada Pemerintah Daerah, Pengawas Internal hadir untuk membantu Kepala Daerah (*Principle*) yang mendapatkan penyerahan kekuasaan pengelolaan keuangan negara dari Presiden, untuk memberi keyakinan bahwa Kepala Badan Pengelola Keuangan Daerah (*agent*) telah mengelola fiskal daerah secara optimal.

Pengawasan Internal atas pembangunan kapasitas fiskal diselenggarakan untuk memberi keyakinan bahwa kapasitas fiskal Negara dan Daerah mampu memenuhi kebutuhan fiskal dalam upaya mencapai tujuan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan Negara dan Daerah. Pengawasan internal yang dilaksanakan dapat melalui berbagai pendekatan. Pengawasan internal diharapkan mampu memberikan penilaian obyektif dan rekomendasi atas perbaikan untuk meningkatkan efektivitas Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Sistem Pengendalian Intern (TKMRPI).

Pembangunan kapasitas fiskal memiliki dua sisi yaitu sisi pendapatan dan sisi pengeluaran. Pada sisi pendapatan, pengelolaan kapasitas fiskal akan berjalan optimal jika seluruh potensi pendapatan yang ada dapat direalisasikan sebagai pendapatan nyata bagi Pemerintah. Sedangkan pada sisi pengeluaran, pengelolaan fiskal akan berjalan optimal jika pengeluaran atau belanja negara digunakan dapat memberi dorongan yang maksimal bagi pertumbuhan ekonomi negara. Jika pertumbuhan ekonomi negara dan daerah berjalan optimal, maka akan meningkatkan kontribusi masyarakat dan dunia usaha kepada Pemerintah. Hal ini mengandung arti sebagai peningkatan kapasitas fiskal juga.

Agar peningkatan kapasitas fiskal tersebut dapat terwujud, maka para unit kerja pengelola fiskal harus mampu menyelenggarakan TKMRPI yang andal pada pengelolaan fiskal. Hal ini diawali dengan penerbitan kebijakan-kebijakan pengelolaan fiskal yang memenuhi prinsip-prinsip *Good Governance* serta membangun proses interaksi yang sehat diantara komponen organisasi. Kemudian unit kerja perlu menyelenggarakan pengelolaan risiko dan sistem pengendalian intern secara andal. Unit kerja pengelola fiskal perlu mengidentifikasi risiko, menganalisis, risiko, dan menanganinya dengan tepat, serta memantau secara berkelanjutan efektivitas sistem pengendaliannya.

Pada ketiga ruang lingkup ini diperlukan kehadiran Pengawas Internal. Pengawas Internal hadir untuk membantu Pengelola fiskal agar mampu menyelenggarakan tata kelola, pengelolaan risiko, dan sistem pengendalian intern-nya secara efektif hingga mendorong pencapaian tujuan yaitu meningkatnya kapasitas fiskal dan terpenuhinya kebutuhan fiskal. Pengawas Internal harus memberi rekomendasi perbaikan, terutama jika terdapat gap yang besar antara tingkat risiko dan pengendalian yang ada.

Sejalan dengan fungsinya sebagai *early warning system*, Pengawas Internal harus mengidentifikasi dan mengevaluasi indikasi keterjadian risiko (*symptom*) dalam pengelolaan fiskal. Deteksi indikasi keterjadian risiko sedini mungkin dan segera memberikan rekomendasi diharapkan akan mencegah atau mengurangi dampak risiko yang dapat menghambat peningkatan kapasitas fiskal.

Matrik risiko, indikasi keterjadian, dan pemilik risiko dalam pembangunan kapasitas fiskal pada sisi Pendapatan Pemerintah Pusat dapat tampak sebagai berikut :

No	Risiko	Indikasi Keterjadian Risiko	Pemilik Risiko
1	Tax Ratio rendah	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rendahnya Tax Coverage Ratio</li> <li>• Rendahnya Tax Effort Ratio</li> <li>• Rendahnya tingkat kepatuhan formal wajib pajak</li> <li>• Rendahnya WP terdaftar</li> </ul>	Dirjen Pajak
2	Target Penerimaan Bea Cukai tidak tercapai	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Turunnya nilai ekspor impor</li> <li>• Lamanya layanan lintas batas seperti Dwelling time dan waiting time</li> </ul>	Dirjen Bea dan Cukai
3	Rendahnya Ratio PNB	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kurangnya payung hukum PNB</li> <li>• Rendahnya ketersediaan mekanisme penerimaan negara yang andal</li> </ul>	Seluruh K/L penyandang PNB

Sedangkan untuk sisi pendapatan pada Pemerintah Daerah dapat disusun sebagai berikut :

No	Risiko	Indikasi Keterjadian Risiko	Pemilik Risiko
1	Ratio Pajak dan Restribusi Daerah rendah	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rendahnya Tax Coverage Ratio Daerah</li> <li>• Rendahnya Tax Effort Ratio Daerah</li> <li>• Rendahnya tingkat kepatuhan formal wajib Pajak dan Restribusi Daerah</li> <li>• Rendahnya WP &amp; WR terdaftar</li> <li>• Rendahnya Potensi Pajak dan Restribusi Daerah yang didukung Perda</li> </ul>	BPKAD
2	Penerimaan Dana Perimbangan Rendah	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rendahnya GDP Daerah sektor SDA</li> </ul>	OPD pengelola SDA

Untuk menjalankan perannya selaku *early warning system*, data-data indikasi keterjadian risiko harus selalu dipantau dan dianalisis oleh Pengawas Internal. Analisis ratio dan analisis kecenderungan dilakukan secara berkelanjutan. Ketika data-data menunjukkan adanya indikasi kuat bahwa risiko akan terjadi, maka Pengawas Internal dapat menerbitkan penugasan untuk mengevaluasi sistem pengendalian internnya lebih dalam lagi.

Pendekatan Pengawasan internal yang berbeda dilakukan terhadap sisi pengeluaran atau belanja. Keluaran yang berkualitas dari pengeluaran negara belum menjadi cermin dari peningkatan kapasitas fiskal suatu negara atau daerah. Hubungan antara pengeluaran/belanja negara dengan kapasitas fiskal terletak pada efektivitas pengeluarannya (*impact*). Dengan demikian, pengawasan internal untuk pembangunan kapasitas fiskal dari sisi pengeluaran tidak dapat dilakukan melalui audit operasional atau audit kinerja biasa. Pendekatan pengawasan yang paling tepat adalah Audit Kinerja dengan model '*Goal Oriented*', atau melalui pengawasan lintas sektoral berbasis risiko lintas sektoral.

Dari hasil audit kinerja yang fokus pada dampak program dan kegiatan, auditor akan dapat menilai apakah pengeluaran atau belanja negara telah efektif meningkatkan pembangunan ekonomi, dan selanjutnya dengan menilai tingkat elastisitas pajak (*tax elasticity*) dan tingkat daya kemekaran pajak (*Tax bouyancy*), maka akan diketahui dampak pembangunan tersebut terhadap peningkatan kapasitas fiskal negara atau daerah. Pada tahap ini, pengawas internal dituntut untuk mampu memberikan rekomendasi yang memberikan perbaikan efektivitas program dan kegiatan serta memberikan dorongan agar mencapai tingkat *tax elasticity* dan *tax bouyancy* yang optimal.

#### 4.2. Peran Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.

BPKP merupakan unit kerja Pengawasan Internal yang berada di bawah Presiden. Tugas dan fungsi BPKP antara lain melakukan pengawasan atas kegiatan yang bersifat lintas sektoral, kebendaharaan umum negara, dan penugasan khusus dari Presiden. BPKP juga berperan sebagai pembina penyelenggaraan SPIP di lingkungan Kementerian/ Lembaga/ Daerah. BPKP juga memiliki fungsi antara lain melaksanakan audit, reviu, evaluasi,

pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban akuntabilitas penerimaan negara/daerah dan akuntabilitas pengeluaran keuangan negara/daerah serta pembangunan nasional dan atau kegiatan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh anggaran negara/daerah dan atau subsidi termasuk badan usaha dan badan lainnya yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lain dari pemerintah pusat dan atau pemerintah daerah serta akuntabilitas pembiayaan keuangan negara/daerah (Perpres 192, 2014)

Dengan posisi BPKP tersebut, maka pengawasan terhadap pembangunan dan penguatan kapasitas fiskal dapat diarahkan dengan tujuan :

1. Memberi keyakinan bahwa kinerja perpajakan (*tax ratio*) telah tercapai secara optimal melalui upaya perpajakan (*tax effort*), penerbitan kebijakan pajak (*tax policy*), dan administrasi pajak (*tax administration*) yang tepat.
2. Memberi keyakinan bahwa kebijakan publik yang diterbitkan oleh Kementerian/ Lembaga/ Daerah telah mendorong peningkatan daya mekar pajak (*tax buoyancy*) dan elastisitas pajak (*tax elasticity*).

Dengan tujuan tersebut, pengawasan terhadap peningkatan kapasitas fiskal oleh BPKP dapat dilakukan dengan kegiatan antara lain :

1. Pemantauan dan analisis data atas indikator-indikator keterjadian risiko Kapasitas Fiskal. Analisis yang dilakukan mengarah pada pengukuran *tax effort*, *tax administration*, *tax buoyancy*, dan *tax elasticity* pada tingkat Pusat dan Daerah.
2. Melakukan penilaian tingkat maturitas tata kelola (*Governance maturity*) terkait pengelolaan Penerimaan Pusat dan Daerah dan memberi saran perbaikan kualitas tata kelola penerimaan Pemerintah Pusat dan Daerah.
3. Melakukan kajian atas kebijakan fiskal yang diterbitkan Pemerintah setiap tahunnya. Dari kajian ini akan dapat diidentifikasi Risiko-risiko fiskal yang mungkin muncul dalam satu tahun ke depan.
4. Evaluasi terhadap kebijakan Kementerian dan Lembaga yang diindikasikan dapat mengakibatkan turunnya *tax buoyancy* dan *tax elasticity*.
5. Melakukan koordinasi dengan Inspektorat Kementerian/ Lembaga/ Daerah untuk melakukan evaluasi sistem pengendalian intern terhadap aspek yang terindikasi terjadinya risiko kapasitas fiskal.
6. Membina penerapan Sistem Pencegahan Kecurangan (*Fraud Control*) atas pendapatan dan belanja negara.
7. Membina Inspektorat Provinsi/ Kabupaten/ Kota untuk melakukan pemeriksaan fiskal atas pemungutan Pajak dan Restribusi.
8. Merancang desain penerapan Continues Auditing yang komprehensif atas pengelolaan Keuangan Negara, termasuk terhadap pengelolaan fiskal di Pusat dan Daerah.

#### 4.3. Peran Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan

Sebagai APIP di lingkungan Kementerian Keuangan, Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan menjadi institusi yang strategis dalam mengawal penguatan kapasitas fiskal, terutama pada Pemerintah Pusat. Kementerian Keuangan, selain memiliki fungsi yang penting dalam menerbitkan Kebijakan Fiskal yang berkualitas, juga Menteri Keuangan memiliki fungsi sebagai Bendaharawan Umum Negara. Itjen Kementerian Keuangan tentunya memiliki

fungsi untuk memberi keyakinan memadai bahwa Tata Kelola, Manajemen Risiko, dan Pengendalian Intern atas kedua fungsi tersebut berjalan secara efektif.

Dengan tugas dan fungsinya, maka kegiatan pengawasan internal yang mengarah pada penguatan kapasitas fiskal dapat dilakukan melalui kegiatan :

1. Bekerja sama dengan BPKP melakukan analisis terhadap kebijakan fiskal yang diterbitkan Pemerintah setiap tahunnya.
2. Melakukan pemeriksaan kinerja terhadap Badan Kebijakan fiskal, Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai sebagai pengelola terbesar Pendapatan Nasional.
3. Melakukan evaluasi kebijakan terkait dengan proses penganggaran dengan fokus pada acuan harga yang paling ekonomis dan efisien.
4. Mendorong efektivitas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern di lingkungan unit kerja Kementerian Keuangan, termasuk Sistem Pencegahan Kecurangan (Fraud Control)

#### 4.4. Peran Inspektorat Jenderal Kementerian Teknis

Dua sisi terkait kapasitas fiskal pada Kementerian dan Lembaga Teknis, yaitu Pendapatan Negara Bukan Pajak dari sisi Penerimaan, dan Belanja Negara dari sisi Belanja. Selain kedua hal ini, Kementerian Teknis memiliki fungsi membina Tata Kelola ekonomi (*economic governance*) yang baik di bidang teknisnya agar dunia usaha di lingkungan dapat tumbuh kembang dengan baik dan bersih. Dengan adanya tata kelola ekonomi yang baik, maka korporasi akan tumbuh kembang dengan baik. Hal ini akan memberi dampak adanya peningkatan kontribusi pajak kepada negara.

Untuk itu kegiatan pengawasan oleh APIP Kementerian Teknis untuk memberi sumbangan bagi penguatan kapasitas fiskal, meliputi :

1. Melakukan evaluasi kebijakan terkait pengelolaan Penerimaan Negara bukan Pajak di lingkungan Kementerian/Lembaga masing-masing.
2. Melakukan pemeriksaan kepatuhan atas pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak di lingkungan Kementerian
3. Melakukan Probity Audit atas Belanja Modal yang strategis di lingkungan Kementerian.
4. Melakukan Analisis Kebijakan yang berpotensi mengganggu upaya penguatan kualitas Tata Kelola ekonomi yang baik serta menghambat peningkatan *Tax Bouyancy*.
5. Mendorong penerapan Sistem Pencegahan Kecurangan (*Fraud Control*) di lingkungan Kementerian/Lembaga masing-masing.

#### 4.5. Peran Inspektorat Provinsi/ Kota/ Kabupaten

Pemerintah Daerah memiliki tanggungjawab untuk mengelola fiskal daerah, termasuk membangun kapasitasnya. Pemerintah Daerah dituntut untuk mampu mengidentifikasi seluruh potensi pajak dan restribusi di wilayahnya sesuai ketentuan yang ada, optimalisasi pemungutannya, serta melaksanakan belanja daerah yang berkualitas. Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota harus berperan untuk mengawal berjalannya fungsi tersebut. Untuk itu pengawasan internal yang dapat dilakukan meliputi :

1. Bersama BPKP melakukan kajian atas Kebijakan Umum Anggaran (KUA) yang diterbitkan Pemerintah Daerah setiap tahunnya. Dari kajian ini akan dapat diidentifikasi risiko-risiko terkait peningkatan kapasitas fiskal daerah yang dapat muncul dalam periode satu tahun ke depan. Risiko-

risiko ini menjadi fokus dalam penyusunan Program Pengawasan Tahunan inspektorat.

2. Melakukan evaluasi atas proses pembangunan ekonomi daerah dengan fokus pada penguatan tata kelola ekonomi (*economic governance*) daerah.
3. Melakukan pemeriksaan kepatuhan atas proses pemungutan pajak dan redistribusi daerah, sebagai komponen utama pendapatan Daerah.
4. Melakukan evaluasi kebijakan untuk mengidentifikasi potensi pajak dan redistribusi daerah yang belum dikelola secara optimal.
5. Mendorong penerapan sistem pencegahan kecurangan (*Fraud Control*) di lingkungan instansinya.
6. Melakukan pemeriksaan atas belanja daerah dengan fokus pada penilaian efisiensi dan efektivitasnya.

#### 4.6. Hambatan dan tantangan

Implementasi konsep Pengawasan Berbasis Risiko akan meningkatkan efisiensi dan efektivitasnya. Di Indonesia, penerapan konsep ini masih menghadapi hambatan dan tantangan. Beberapa hambatan dan tantangan yang masih dihadapi antara lain :

1. Rendahnya kesadaran akan pengelolaan risiko di lingkungan instansi pemerintah di Indonesia. Penerapan pengawasan berbasis risiko membutuhkan penerapan proses pengelolaan risiko yang memadai pada institusi *auditee*. Minimnya penerapan proses ini, mengharuskan auditor secara pro aktif melakukan penilaian risiko auditee.
2. Kompetensi auditor untuk melakukan pengawasan berbasis risiko masih rendah. Konsep pengawasan ini membutuhkan paradigma dan metode analisis yang berbeda dengan pendekatan konvensional. Kompetensi pengawasan berbasis risiko perlu dibangun kepada para auditor.
3. Kualitas Sistem Informasi data kinerja masih lemah. Pengawasan berbasis risiko membutuhkan informasi yang akurat, lengkap, dan tepat waktu. Ketersediaan informasi kinerja ini masih lemah di kalangan instansi pemerintah.
4. Penerapan pengawasan internal terhadap Kapasitas Fiskal sebagaimana diuraikan di atas membutuhkan koordinasi yang kuat antara unit kerja Aparat Pengawasan Internal Pemerintah. Hal ini menjadi tantangan tersendiri.

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah dalam penguatan kapasitas fiskal pada Pemerintah Pusat dan Daerah tidak terbatas pada pengujian kepatuhan wajib pajak dan kepatuhan institusi pemerintah dalam pelaksanaan kebijakan atau peraturan yang berlaku di bidang fiskal. APIP dibutuhkan juga untuk mengevaluasi kualitas tata kelola pengelolaan fiskal negara dan daerah, termasuk menganalisis kebijakan dan peraturan yang terkait dengan pengelolaan fiskal.

Untuk itu, BPKP, Inspektorat Jenderal Kementerian/Lembaga, dan Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota perlu mengembangkan program pengawasan internal yang lebih terintegrasi terhadap penguatan kapasitas fiskal pada Pemerintah Pusat dan Daerah. Hal ini dilakukan melalui pola kerja sama pengawasan internal yang terpadu. Pola hubungan kerja yang sinergi akan

mendorong perumusan rekomendasi yang komprehensif bagi Presiden/Gubernur/Bupati/Walikota dalam upaya memperkuat kapasitas fiskal Pemerintah Pusat dan Daerah.

Untuk mewujudkan hal tersebut, salah satu pendekatan yang dapat dilakukan adalah pengembangan program pengawasan internal pemerintah terpadu berbasis pada risiko-risiko pengelolaan fiskal. Pengawasan tersebut dilakukan dengan fokus pada risiko-risiko pengelolaan fiskal pada tingkatan strategis nasional dan daerah, serta risiko-risiko operasional pada setiap institusi pemerintahan. Sejalan dengan perannya sebagai konsultan, APIP juga dapat membantu Pimpinan Negara dan Daerah dalam mengelola risiko-risiko terkait dengan pemenuhan kebutuhan fiskal dalam membiayai pembangunannya.

Salah satu aspek yang tidak dapat ditinggalkan adalah kecukupan regulasi untuk menjalankan program itu. Program pengawasan internal terhadap penguatan kapasitas fiskal perlu didahului dengan penerbitan regulasi atau nota kesepahaman antar APIP untuk mewujudkan program tersebut. Selain itu perlunya penguatan koordinasi antar unit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Balk, GL; Van Dijk, dan Kortlag dengan kontribusi oleh Gaastra, Niemeijer, dan Koenders. 2007. *Arsip-arsip VOC dan Lembaga-Lembaga Pemerintahan di Kota Batavia*. Brill – London.
- Ali, Merima; Shifa, Abdulazis B; Shimeles, Abebe; Woldeyes, Firew. 2017. *Building Fiscal Capacity : The role of ICT*. African Development Banks Group
- Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia, 2014, *Standar Audit*, AAIP
- Coddere, David, 2005, *Continues Auditing : Implication for Assurance, Monitoring, and Risk Assessment*, The Institute of Internal Auditor
- Ering, Hakim, dan Juanda, 2016, *Analisis Potensi Pajak Daerah untuk Peningkatan Kapasitas Fiskal Kabupaten dan Kota di Sulawesi Utara*, Jurnal Ekonomi dan Pembangunan
- International Monetary Fund, 2017, *Building Fiscal Capacity in Fragile State*, IMF Policy Paper
- Lisna, Vera; Sinaga, Bonar; Firdaus, M; Sutomo, Slamet. 2013. *Dampak Kapasitas Fiskal terhadap penurunan Kemiskinan : Suatu Analisis Simulasi Kebijakan*. Jurnal Ekonomi dan Pembangunan Indonesia.
- Mardiasmo, 2018, *Peranan APIP dalam optimalisasi Pendapatan dan Efisiensi Belanja Negara*, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Mangkoesubroto, Guritno, 1993, *Ekonomi Publik*. Edisi ketiga. BPPE-YOGYAKARTA, Yogyakarta
- Reading, Sobel, Anderson, ect, 2009, *Internal Auditing : Assurance and Consulting Services*, The Institute of Internal Auditor
- Rusdin, 2004, *Analisis Rasio Pajak Dalam Memprediksi Kapasitas, Upaya, Dan Kinerja Perpajakan Indonesia*, Jurnal Administrasi Bisnis
- Sobel, Paul , 2015, *Auditor's Risk Management Guide*, Wolters Kluwer
- Simanjuntak, Robert A. 2003. *Kebutuhan Fiskal, Kapasitas Fiskal, dan Optimalisasi Potensi PAD*. Working Paper no 5. LPEM.
- The Institute of Chartered Accountant, 2005, *Agency Theory and the Role of Audit*, background paper, IIA

*Vasquez and Boex, 1997, Fiscal Capacity : Overview of Concept and Measurement Issue  
and Their application in Rusian Federation*