

AKUNTABILITAS PUBLIK DALAM BINGKAI DEMOKRATISASI EKONOMI-POLITIK INDONESIA

Iwan Triyuwono

Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya

Abstrak

Dalam konteks reformasi ekonomi (dan politik), diperlukan instrumen-instrumen yang cukup memadai untuk menciptakan demokrasi ekonomi yang benar-benar dapat dipertanggung-jawabkan. Makalah ini mencoba untuk mendiskusikan salah satu instrumen yang disebutkan di atas, yaitu akuntabilitas publik. Analisis yang dilakukan di seputar pengertian akuntabilitas publik itu sendiri, jenis informasi yang perlu diungkapkan (disclosed), process audit, lembaga audit, dan sasaran akuntabilitas.

Analisis yang digunakan dalam makalah ini menggunakan pendekatan normatif-teoritis. Dari hasil analisis dapat dirumuskan bahwa akuntabilitas publik meliputi: akuntabilitas etika (ethics accountability), akuntabilitas kebijakan (policy accountability), dan akuntabilitas kinerja (performance accountability). Informasi yang disajikan tidak terbatas pada informasi kuantitatif (moneter dan non-moneter), tetapi juga informasi kualitatif. Informasi tersebut juga meliputi aspek ekonomi, sosial, budaya, dan politik sesuai dengan jenis akuntabilitas yang harus dipertanggung-jawabkan oleh pemerintah. Pada aspek auditing, yang ditekankan adalah pada aspek "proses," bukan pada "hasil." Oleh karena itu, lembaga audit dalam melakukan fungsi ini adalah lembaga yang berkarakter independen dan professional dengan obyek yang diaudit – dalam pengertian proses - tidak terbatas pada aspek keuangan, tetapi ditekankan pada aspek etika dalam dimensi ekonomi, sosial, budaya, dan politik.

Keywords:

Akuntabilitas publik - process audit - lembaga audit - al-Hisba - sasaran akuntabilitas.

PENDAHULUAN

Pada masyarakat madani (*civil society*) aktualisasi kekuasaan pemerintah diligitimasi oleh persyaratan akuntabilitas publik (*public accountability*). Artinya, seseorang (atau lembaga eksekutif) yang menjalankan kekuasaan harus bertanggung-jawab secara terbuka pada publik atas semua tindakan atau kebijakan yang dilakukannya selama memerintah. Atas dasar ini, aktualisasi kekuasaan pemerintah akan diakui oleh rakyatnya (Stewart 1984, 13).

Pertanggung-jawaban secara terbuka merupakan terminal dari sebuah proses yang betul-betul dapat dipercaya. Sehingga ia menjadi sebuah simbol penuh makna yang bebas dari unsur manipulasi dan rekayasa informasi untuk kepentingan sempit dari rejim yang sedang berkuasa. Konsekuensi dari hasrat ideal ini adalah dipenuhinya persyaratan pemerintahan dan masyarakat yang *demokratis*. Tanpa persyaratan ini, mustahil akuntabilitas publik menjadi sebuah simbol dengan makna yang sebenarnya.

Dalam konteks keIndonesiaan, terutama pada masa orde baru, pertanggung-jawaban lembaga eksekutif secara "terbuka" kepada publik/rakyat (atau lembaga legislatif) tidak lebih dari sebuah *ritus* kekuasaan yang kehilangan makna sebenarnya. Mengapa demikian? Karena, *pertama*, pertanggung-jawaban (tahunan) lembaga eksekutif tanpa melalui proses *audit* yang *reliable* dari lembaga negara yang independen. *Kedua*, lembaga legislatif berfungsi sebagai lembaga *approval* dari laporan yang dibuat oleh lembaga eksekutif. Ini terbukti karena lembaga legislatif itu sendiri dibuat secara politis untuk "menyetujui" semua kata yang diucapkan oleh pemerintah. *Ketiga*, supremasi kekuatan dan kekuasaan lembaga eksekutif terlalu berlebihan (*excessive*), sehingga ia menjadi penguasa tunggal yang dapat menentukan segala hal, termasuk melegitimasi laporan (pertanggung-jawaban) yang dibuatnya sendiri. Dari ketiga hal ini cukup untuk mengatakan bahwa laporan pertanggung-jawaban lembaga eksekutif hanya berfungsi sebagai *ritus* kekuasaan untuk mendapatkan *placebo effect* pemerintahan demokratis.

Makalah ini mencoba untuk mendiskusikan isu sekitar akuntabilitas publik, termasuk di dalamnya pengertian akuntabilitas publik itu sendiri, jenis informasi yang perlu diungkapkan (*disclosed*), proses *auditing*, lembaga *audit*, dan kepada siapa akuntabilitas tersebut ditujukan. Diskusi pada makalah ini bersifat akademis dengan menggunakan pendekatan normatif-transendental dengan pijakan realitas nyata dalam konteks keIndonesiaan.

Pengertian dan Jenis Akuntabilitas

Pada tingkat mikro, khususnya bila ditinjau dari sudut pandang *Agency Theory*, akuntabilitas

sebetulnya timbul karena adanya kontrak antar pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Dalam kontrak ini, manajemen diberi wewenang oleh pemilik perusahaan untuk melakukan aktivitas dan mengambil keputusan atas nama pemilik. Konsekuensi dari kontrak ini adalah bahwa manajer harus mempertanggung-jawabkan semua aktivitas yang pernah dilakukannya kepada pemilik perusahaan.

Namun demikian, manajer dapat membuat keputusan yang dapat bertentangan dengan kepentingan pemilik, misalnya: manajer memaksimalkan kesejahteraannya sendiri daripada kepentingan pemilik. Perbedaan kepentingan ini berakibat timbulnya *agency costs* (lihat Whittred dan Zimmer 1990, 22).

Demikian halnya pada tingkat makro, di sini terdapat kontrak antara rakyat dan pemerintah. (Wak rakyat memberikan mandat kepada pemerintah untuk mengoperasionalkan kebijakan dan program pembangunan yang telah dibuat secara garis besar oleh wakil rakyat. Konsekuensi dari hal ini adalah bahwa pemerintah harus bertanggung-jawab kepada rakyat atas semua wewenang yang telah diberikan kepadanya. Artinya, pemerintah mempunyai kewajiban untuk memberikan penjelasan atas apa yang telah dikerjakan dan apa yang belum dikerjakan sebagai bentuk dari akuntabilitas kepada publik (lihat Jones 1977). Namun demikian, seperti halnya pada tingkat mikro, pihak pemerintah memiliki kepentingan yang dapat berbeda dengan rakyat. Di akhirnya juga akan timbul *agency costs*.

Dalam hubungannya dengan akuntabilitas atas, Stewart (1984, 16-8) - yang mengkombinasikan pemikirannya dengan konsep yang dikemukakan Robinson (1971) - membuat tangga akuntabilitas yang berbasis pada aktivitas yang dilakukan. Tangga akuntabilitas tersebut adalah: (1) *Accountability Probity and Legality*, (2) *Process Accountability*, (3) *Performance Accountability* (4) *Programme Accountability*, dan (5) *Policy Accountability*.

Accountability for probity berkenaan dengan penghindaran terhadap adanya kejahatan jabatan (*infeasance*) khususnya untuk meyakinkan bahwa di telah digunakan dengan benar dan dengan cara yang benar. Sedangkan *accountability for legality* menekankan bahwa kekuasaan yang diberikan oleh undang-undang tidak melampaui batas.

Process accountability berkaitan dengan apakah prosedur yang dilakukan untuk melakukan aktivitas sudah cukup, misalnya dalam hal waktu dan upaya yang dilakukan untuk suatu aktivitas, dan apakah aktivitas dilakukan sesuai dengan yang telah ditetapkan sebelumnya. *Performance, programme, dan policy accountability* menekankan pada, berturut-turut, kinerja, program, dan kebijakan.

Bagi Stewart (1984, 18) tangga tersebut merupakan tangga dari akuntabilitas dengan standar hingga akuntabilitas dengan *judgement*. Tanpa memperhatikan tingkatan tangga yang dibuat Stewart, dalam konteks keIndonesiaan, akuntabilitas di atas dapat disederhanakan menjadi: (1) Akuntabilitas Etika (*ethics accountability*), (2) Akuntabilitas Kebijakan (*policy accountability*), dan (3) Akuntabilitas Kinerja (*performance accountability*). Ketiga jenis akuntabilitas ini berada dalam satu lokus, yaitu: Akuntabilitas Publik, sebagai satu-kesatuan yang tidak dapat dipisahkan antara yang satu dengan yang lain.

Akuntabilitas Etika

Akuntabilitas etika merupakan akuntabilitas yang lebih luas dibandingkan dengan *accountability for probity and legality*. Dua akuntabilitas yang terakhir lebih menekankan pada hukum positif dibandingkan dengan norma yang berlaku dalam masyarakat. Aspek hukum positif memang sangat penting dalam dunia praktik karena lebih mudah untuk menilai akuntabilitas pemerintah atas aspek ini. Namun demikian, bila penekanan hanya diberikan pada aspek ini, maka sebetulnya telah terjadi reduksi terhadap substansi akuntabilitas itu sendiri. Karena hukum positif tersebut merupakan reduksi dari nilai etika.

Dalam kondisi kebangkrutan ekonomi dan politik yang sedang dihadapi Indonesia saat ini, akuntabilitas etika sangat relevan untuk dibicarakan dan dijadikan pemikiran dalam upaya aplikasinya. Mengapa demikian? Karena hancurnya ekonomi dan politik di Indonesia dinilai oleh banyak kalangan disebabkan absennya nilai etika dunia praksis ekonomi dan politik.

Kita mempunyai suatu keyakinan bahwa pemerintah (terutama oknum yang terlibat aktif di dalam pemerintahan) terjebak pada apa yang dikatakan oleh Max Weber "rasionalitas-tujuan" (*zweckrationalitat*) dengan mengenyampingkan sama sekali

"rasionalitas-nilai" (*wertrationalitat*). Rasionalitas-tujuan dalam wilayah tekno-ekonomi-politik selalu disibukkan pada kalkulasi laba-rugi tanpa melakukan konsiderasi serius terhadap aplikasi norma dan nilai etika. Lebih celaka lagi rasionalitas-tujuan hanya berputar pada elit politik tertentu dan kroni-kroni yang melingkupinya dengan tujuan memaksimalkan utilitas hedonis dari kekuasaan yang sedang dipegangnya.

Puluhan Keputusan Presiden (Keppres), Peraturan Pemerintah (PP), dan mungkin peraturan yang lain ditengari mengandung unsur korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN). Tengara ini diperkuat dengan bukti lain yang melibatkan militer sebagai elit politik di negeri ini. Samego et., al. (1998, 131-41), misalnya, secara eksplisit menunjuk batang hidung ABRI sebagai institusi yang menciptakan dan menopang "kapitalisme semu [*ersatz capitalist*], neopatrimonialisme, korporatisme negara (*state corporatism*) atau sistem *state qua state* yang di dalamnya terkandung pula unsur-unsur seperti kolusi, korupsi, dan nepotisme" (1998, 131). Dalam kaitannya dengan empat hal tersebut di atas (terutama *state corporatism*), lebih lanjut Samego et., al. (1998, 132) menjelaskan:

Menurut pendekatan ini [*state corporatism*], interaksi antara negara pengusaha harus dipahami sebagai upaya terencana negara untuk menguasai masyarakat, khususnya pengusaha, dalam menanamkan modal pada kegiatan ekonomi tertentu. Negara, dalam pengertian ini, dianggap sebagai "perpanjangan tangan kekuasaan pribadi dan kelompok." Campur tangan pemerintah dalam kegiatan ekonomi itu relatif akan menguntungkan negara dan aparatnya sendiri ketimbang masyarakat secara keseluruhan. Dalam kaitan itu, negara tidak lebih dari sekadar "*state qua state*," dan pembangunannya yang dilakukan oleh Orde Baru hanyalah untuk memperkuat negara di hadapan rakyatnya..."

Kapitalisme semu (*ersatz capitalist*), neopatrimonialisme, korporatisme negara (*state corporatism*), sistem *state qua state*, kolusi, korupsi, dan nepotisme jelas merupakan penyakit yang menempel pada birokrasi pemerintahan, baik di pusat maupun di daerah. Penyakit ini – di mana virus yang menjadi motor penggerakannya adalah utilitas hedonis – menghambat kesehatan ekonomi dan politik di Indonesia.

Utilitas hedonis dalam konteks ini bertindak sebagai "prinsip-dalam:", yang menurut Hegel sebetulnya berarti *the Geist*, Roh Absolut, dalam arti yang sebenarnya. Dalam kenyataannya, utilitas hedonis memiliki makna *the Geist* dalam arti metaforis, namun berfungsi nyata sebagai "prinsip-dalam"; sebagaimana Karl Marx memahami mode produksi yang mendeterminasi seluruh relasi kehidupan manusia. Sebagai "prinsip-dalam" yang menghubungkan relasi-relasi realitas, maka utilitas hedonis dapat semakin memperkuat *samsara* materialisme dalam kehidupan kapitalisme modern saat ini, khususnya elit ekonomi dan politik serta masyarakat Indonesia pada umumnya.

Jika semula kapitalisme, menurut Max Weber, tumbuh dan berkembang karena menggunakan "prinsip-dalam" etika Protestan, maka kemudian - karena adanya pergantian "prinsip-dalam" - kapitalisme dengan cepat menghancurkan agama dan menikam diri manusia. Tenggara Weber sebetulnya telah lama diindikasikan oleh Ibnu Khaldun lima abad sebelumnya. Utilitas hedonis, menurut Ibnu Khaldun, mengikis habis bentuk kesungguhan dan ketabahan yang ada dalam diri masyarakat. Artinya, anggota masyarakat dipaksa untuk saling berkompetisi demi kemewahan hidup individual yang akhirnya meluluhlantakkan *asabiyah*, yaitu rasa persaudaraan yang dilandasi nilai kasih sayang antar sesama.

Lalu apa akibat selanjutnya? Manusia kehilangan dimensi penolakan diri karena proses "desublimasi represif" - istilah Marcuse yang menunjukkan dominasi rasionalitas eksternal atas diri manusia. Dengan desublimasi represif ini manusia sebagai subyek aktif, akhirnya selalu bertindak afirmatif, permisif, dan tunduk pada kekuatan impersonal yang berada di luar dirinya. Atau, dalam kasus kita ini, para elit ekonomi dan politik akhirnya tunduk pada kekuatan luar dengan meninggalkan etika profesinya.

Dengan melihat pemikiran di atas, maka kita bisa memahami pentingnya akuntabilitas etika dalam sistem ekonomi dan politik di negeri ini. Pemikiran-pemikiran di tingkat mikro (perusahaan) telah banyak dilakukan oleh para ahli untuk merubah paradigma maksimasi laba (utilitas hedonis) kepada maksimasi moral (lihat misalnya Sikula 1996, Triyuwono 1995, Gambling and Karim 1991, El-Ashker 1987, Arif 1985).

Sikula (1996, 74) mencoba untuk merubah paradigma tersebut dengan mengatakan:

Trying to measure ethics in terms of economics is analogous to other measurement problems prevalent in American society. Most people envisage profits as the goal and ethics as a by-product. These roles should be reserved - where moral should be the goal and money the by-product. The causal relationship is that ethics (either high or low) cause a result in profits (either high or low respectively) rather than vice versa.

Lebih tegas, Sikula (1995, 96) mengatakan:

Moral maximization is the one key idea behind and within the "moral management" model. My intention is to propose that moral maximization serve initially and for an interim period as a supplement to profit maximization but that later it become a substitute and permanent replacement.

Dengan nada yang sama Triyuwono (1995, 27) juga mengemukakan bahwa:

... by deriving from a higher organisational goal that is, disseminating mercy, we may evince that (paying) zakat is the operative goal of the organisation. This goal implies that the organisation is encouraged to gain profits and simultaneously to pay zakat. This means the organisation is only able to pay zakat when it possesses wealth, for example, by gaining profits. This is the reason why zakat is levied on wealth, that is, net working capital and also net profit. With regard to this, there is an implicit meaning which is that the organisation has to manifest its inner egoistic and altruistic potential to attain the goal; the egoistic characteristic is useful for the organisation in making profits, while the altruistic one is for easing the payment of zakat - the symbol which is concerned with the needs of others. Gaining profits, the basic feature of a company, is allowed by Shari'ah so long as it is not the end in itself. If it is not so, it (gaining profits) will encourage people to sacrifice almost everything because of the fear of failure and using any means possible to win the game. This may mean that maximising profit, which is driven by selfishness

justifies the means, by neglecting the needs of others and giving rise to moral abuses; when this happens, the harmonious presence of selfishness and altruism is crucially needed. Shari'ah stimulates the actualisation of altruistic behaviour, for instance, by imposing zakat on the profits or wealth gained by the company.

Menarik analogi dari tingkat mikro ini ke tingkat makro adalah suatu langkah yang dapat dipertanggung-jawabkan dalam dunia akademis dan kehidupan sehari-hari. Oleh karena itu, adalah suatu hal yang wajar bila pada tingkat makro pemerintah dituntut untuk mengaktualisasikan akuntabilitas etika. Tentu untuk merealisasikan akuntabilitas etika ini diperlukan perangkat yang mendukungnya. Untuk perangkat yang terakhir ini akan kita diskusikan pada sub-bab Lembaga *Audit*.

Yang perlu ditekankan di sini adalah kesepakatan bahwa akuntabilitas etika merupakan bagian yang sangat utama dan krusial dari akuntabilitas publik. Konsekuensi dari akuntabilitas ini adalah bahwa kita tidak lagi menekankan pada "hasil akhir" (*final product*) dari suatu aktivitas, tetapi yang lebih dipentingkan adalah "proses" (*process*) bagaimana aktivitas tersebut dilakukan.

Dengan kata lain, kita dapat menjelaskan bahwa ada pergeseran dari etika konsekuensialisme yang menekankan pada hasil ke etika non-konsekuensialisme (misalnya, deontologisme, etika religius, dan etika teologi). Dengan demikian, "hasil" bukan tujuan, tetapi sebaliknya "proses" menjadi tujuan.

Akuntabilitas Kebijakan

Sebagaimana telah sedikit kita singgung di atas, akuntabilitas kebijakan berkait erat dengan kebijakan (*policy*) yang ditetapkan oleh pemerintah. Dan bila kita kaitkan dengan konsep yang diajukan oleh Stewart (1984), maka di dalam akuntabilitas kebijakan ini juga termasuk di dalamnya adalah akuntabilitas program.

Kebijakan dan program dibuat oleh pemerintah atas dasar otoritas yang diberikan oleh (wakil) rakyat kepadanya. Kebijakan dan program tersebut harus dipertanggung-jawabkan dalam arti apakah hal tersebut sesuai dengan aspirasi masyarakat banyak

atau hanya aspirasi kelompok tertentu saja. Atau apakah kebijakan dan program tersebut secara rasional-intuitif dapat dipertanggung-jawabkan. Atau, apakah kebijakan dan program tersebut dapat dikonformasikan dengan potensi sumberdaya alam, ekonomi, sosial, budaya, dan politik yang dimiliki, dan seterusnya.

Sejarah Orde Baru telah membuktikan bahwa kebijakan ekonomi konglomerasi tidak memberikan pijakan yang kokoh bagi bangunan ekonomi Indonesia. Kebijakan ekonomi tersebut tidak saja, dalam beberapa aspek, menegasikan atau mengacuhkan potensi domestik yang sebetulnya kaya dengan sumberdaya (alam, sosial, budaya, dan etnis), tetapi juga kepentingan politik yang begitu besar dalam mengakomodasi kepentingan kelompok tertentu tanpa memperhatikan kepentingan masyarakat banyak.

Sekali lagi, kita tegaskan di sini bahwa kapitalisme semu (*ersatz capitalist*), neopatrimonialisme, korporatisme negara (*state corporatism*), sistem *state qua state* adalah faktor yang mewarnai kebijakan pemerintah (lihat Samego et. al. 1998, 131-41). Kapitalisme semu merupakan bentuk sistem di mana sekelompok pengusaha (termasuk bisnis di kalangan militer) banyak bergantung pada negara (atau kekuasaan yang dimiliki oleh oknum pejabat) dan tidak mampu berdiri sendiri atau secara mandiri berusaha tanpa dukungan negara atau kekuasaan.

Neopatrimonialisme merupakan mekanisme di mana negara dengan segala kemampuan dan sumberdaya yang dimilikinya memberikan perlindungan pada sektor usaha tertentu yang diperkirakan dapat memperkuat eksistensi kekuasaan dan politik pemerintah. Dengan strategi ini, pertukaran sumberdaya antara pejabat-pejabat penting pemerintah (baik sipil maupun militer) dengan kelompok masyarakat tertentu (misalnya, pengusaha konglomerat) dapat diperkuat dan dipertahankan (Samego et. al. 1998, 132). Dan dengan demikian, kekuasaan tetap bisa dipertahankan.

Korporatisme negara (*state corporatism*), seperti yang telah diterangkan di atas, dapat dipahami sebagai kekuasaan pribadi atau kelompok yang dikemas dalam bentuk negara untuk menguasai kelompok masyarakat tertentu, yaitu pengusaha, untuk menanamkan modal mereka pada usaha tertentu.

Pendekatan ini pada akhirnya juga akan menguntungkan negara dan aparat (lihat Samego et. al. 1998, 131-2) yang sangat dekat dengan lingkungan penguasa negara. Konsekuensi logis dari semua ini adalah bahwa "negara tidak lebih dari sekadar 'state qua state,' dan pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah Orde Baru hanyalah untuk memperkuat negara di hadapan rakyatnya" (Samego et. al. 1998, 132).

Praktik-praktik di atas sangat mungkin terjadi karena adanya kolusi dan nepotisme di kalangan pejabat pemerintahan (pada seluruh tingkat pemerintahan) dengan masyarakat (pengusaha) yang pada akhirnya juga menyuburkan praktik korupsi.

Erapun kemudian berganti, dari Orde Baru ke Orde Reformasi. Kebijakan ekonomi pemerintah Orde Reformasi sangat berbeda dengan rejim sebelumnya. Orde Reformasi menekankan pada pemberdayaan usaha menengah dan kecil (UKM) yang pada masa Orde Baru "disia-siakan."

Namun demikian, pergantian paradigma ini perlu dicermati secara kritis supaya kebijakan ekonomi ini tidak terjebak pada kesia-siaan masa lalu. Jika UKM ini menjadi "anak emas" pemerintah sehingga sangat diperhatikan upaya pemberdayaannya, maka tidak menutup kemungkinan UKM akan menjadi kuat dan akhirnya menggilas usaha besar (konglomerat). Atau karena pemerintah memberikan perlakuan khusus terhadap UKM, maka akibatnya justru tidak membuat UKM tersebut menjadi dewasa dan kuat. Kalau memang demikian halnya, maka kebijakan ini tidak berbeda dengan kebijakan yang dilakukan oleh pemerintah Orde Baru.

Ada suatu indikasi bahwa kebijakan pemberdayaan UKM adalah suatu yang semu, sebagaimana halnya pada masa Orde Baru. Kita lihat misalnya fenomena menjamurnya koperasi di masyarakat secara luas. Koperasi baru (atau Lembaga Swadaya Masyarakat) banyak didirikan oleh masyarakat sekadar untuk menampung (atau mencari keuntungan) kucuran dana dari pemerintah untuk pembinaan UKM.

Fenomena ini hendaknya dapat dijadikan pelajaran untuk memantapkan strategi pembangunan yang kokoh. Kita dapat saja menggunakan hukum alam sebagai norma untuk menetapkan strategi dan kebijakan ekonomi. Hukum alam "kemajemukan"

(pluralisme), misalnya, menghendaki adanya keberagaman jenis usaha, barang dan jasa, dan termasuk skala usaha, yaitu: usaha besar, menengah, dan kecil. Ketiga skala usaha ini harus ada dalam sistem perekonomian dengan peran sinergi dan kompetitif-kooperatif, bukan peran kompetitif destruktif yang mematikan usaha lawannya.

Apapun kebijakan ekonomi yang ditetapkan, dalam konteks akuntabilitas kebijakan ini, yang harus diperhatikan oleh pemerintah adalah bagaimana proses menetapkan kebijakan tersebut. Pemerintah, dalam hal ini, harus bisa mengkonformasikan kebijakan secara rasional-intuitif dengan potensi sumberdaya alam, ekonomi, sosial, budaya, politik yang kita miliki (sumberdaya domestik) yang berorientasi pada pasar global untuk kesejahteraan materi dan spiritual masyarakat Indonesia.

Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) menunjukkan pencapaian yang telah dilakukan oleh pemerintah. Namun, pencapaian di sini tidak ditekankan pada hasil akhir sebagaimana umum dilakukan untuk menilai keberhasilan aktivitas perusahaan.

Pada tingkat mikro perusahaan, ukuran kinerja tradisional berorientasi pada hasil; dan lebih sempit lagi kinerja diukur dengan ukuran keuangan (*financial measurements*). Ukuran yang umum digunakan untuk menilai kesehatan perusahaan biasanya di seputar profitabilitas, likuiditas, rentabilitas, dan solvabilitas. Ukuran-ukuran ini sebetulnya sangat reduksionis yang akhirnya berpengaruh terhadap perilaku pengambil keputusan.

Untuk menutup defisiensi dari pengukuran tradisional, pengukuran alternatif yang dikenal dengan nama *Balanced Scorecard* saat ini mulai marak dibicarakan dalam diskursus bisnis. *Balanced Scorecard* memiliki cakupan yang jauh lebih luas dibanding dengan pengukuran tradisional. Menurut Kaplan dan Norton (1996, 24):

Balanced scorecard provides executives with a comprehensive framework that translates a company's vision and strategy into a coherent set of performance measures.

Balanced Scorecard ini mencakup empat perspektif, yaitu: *financial perspective*, *customer perspective*, *internal business process perspective*, dan *learning and growth perspective*. Gambaran ini sekadar menunjukkan bahwa untuk mengukur kinerja perusahaan sebetulnya tidak terbatas pada aspek keuangan saja, tetapi juga meliputi aspek pelanggan, proses bisnis intern, dan aspek pembelajaran serta pertumbuhan.

Contoh di atas dapat diaplikasikan pada tingkat makro, yaitu negara (atau pemerintah sebagai manajemen negara). Artinya, pencapaian pemerintah tidak terbatas pada aspek keuangan, tetapi juga pada aspek yang lebih luas yang mencakup, misalnya, aspek sosial, budaya, dan politik yang terkait dengan perekonomian negara. Dengan demikian, akuntabilitas kinerja ini akhirnya juga terkait dengan akuntabilitas kebijakan yang mencakup aspek potensi sumberdaya alam, ekonomi, sosial, budaya, dan politik

Salu hal lagi yang perlu diperhatikan adalah bahwa akuntabilitas kinerja lebih menekankan diri pada "proses" – yang dengan demikian konsep ini mengakomodasi ide dari Stewart (1984) tentang *process accountability* – daripada "hasil." Mengapa lebih menekankan pada proses? Karena penekanan pada "hasil" (tujuan) akan membentuk perilaku manusia untuk menghalalkan segala cara. Perhatikan perkataan George Bernanos yang dikutip oleh Sikula (1996, 24) di bawah ini:

The first sign of corruption in a society that is still alive is that the end justifies the means.

Selanjutnya Sikula (1996, 24) menjelaskan bahwa manajemen moral hanya dapat dicapai bila alat (*means*) [atau proses] sama pentingnya dengan, atau bahkan lebih penting daripada, tujuan (hasil).

Dalam diskursus dan praktik manajemen pada periode tahun 1970an dan 1980an salah satu tema penting yang banyak diwacanakan adalah praktik *management by objectives* (MBO) atau *management by results* (MBR). Konsep tersebut, menurut Sikula (1996, 24) tampaknya masuk akal, tetapi implementasinya selama beberapa tahun terakhir telah menciptakan kerusakan daripada kebaikan. Mengapa demikian? Karena:

The basic idea behind MBO [Management by Objectives] is to focus the goal and not to worry about procedures for accomplishing or mechanisms for achieving a goal. The emphasis is on the "end" result, not the "means" methodology (Sikula 1996, 24).

Konsekuensi logis dari penekanan pada hasil akhir ini adalah "*it ignores ethics and morality as factors of and inputs into production*" (Sikula 1996, 24).

Dalam konteks kehidupan kita sekarang, tidak diragukan lagi, utilitas hedonis menjadi tujuan akhir. Sehingga sangat mewarnai khususnya elit politik Orde Baru (lihat Samego et. al. 1998; Aditjondro 1998) (dan barangkali juga elit politik Orde Reformasi) dan masyarakat pada umumnya.

Oleh karena itu, akuntabilitas kinerja – yang mentransformasikan paradigma "hasil" kepada paradigma "proses" – sangat konsisten dengan akuntabilitas etika yang kita diskusikan di atas, di mana akuntabilitas etika menekankan diri pada maksimasi etika dalam menjalankan pemerintahan. Dengan akuntabilitas kinerja ini juga diharapkan akan mampu memberikan kontribusi untuk merubah, khususnya, perilaku pemerintah dalam menjalankan pemerintahan, yaitu pemerintahan yang demokratis dengan wawasan moral yang tinggi.

Sasaran Akuntabilitas

Telah kita diskusikan di atas bahwa akuntabilitas timbul karena ada satu pihak memberikan wewenang pada pihak lain untuk melakukan tindakan atas nama pihak pertama. Pihak pertama dalam kajian ini adalah (wakil) rakyat, sedangkan pihak kedua adalah pemerintah. Pemberian wewenang tersebut dinyatakan dalam sebuah "kontrak." Kita di sini tidak akan membicarakan secara rinci apa isi "kontrak" antara rakyat dan pemerintah tersebut, tetapi kita akan melihatnya dari sudut pandang sosial.

Hubungan antara rakyat dan pemerintah diikat oleh, meminjam konsep Jean-Jacques Rousseau, sebuah kontrak yang dinamakan dengan "kontrak sosial" (*social contract*). Ide dasar dari pemikiran ini adalah bahwa negara tidak akan pernah hidup dan eksis tanpa ada rakyat. Konsekuensi dari pemikiran tersebut adalah bahwa bila negara ada (karena rakyat

ada), maka segala aktivitas yang dilakukan negara (dalam hal ini adalah pemerintah) mempunyai dampak sosial yang sangat luas dan signifikan pada masyarakat. Pemikiran ini juga dapat dianalogkan pada tingkat mikro perusahaan, di mana perusahaan dalam operasinya melakukan interaksi tidak saja dengan pemegang saham, tetapi juga pelanggan, kreditor, karyawan, pemerintah, dan masyarakat luas. Oleh karena itu, perusahaan dianggap secara inklusif sebagai bagian dari masyarakat luas. Ini mengindikasikan bahwa ada semacam "kontrak sosial" antara masyarakat dengan manajemen perusahaan (lihat Ali dan Fauzi 1998, 19).

"Kontrak sosial" antara rakyat dan pemerintah membawa konsekuensi adanya beberapa tingkatan akuntabilitas, yaitu: akuntabilitas pada diri sendiri (oknum/pejabat pemerintah), akuntabilitas pada rakyat, dan akuntabilitas pada Tuhan. Tingkatan akuntabilitas ini tidak saja sebagai refleksi dari "kontrak sosial," tetapi juga sebagai manifestasi dari khususnya akuntabilitas etika yang telah kita diskusikan di atas.

Akuntabilitas pada Diri Sendiri

Rasionalitas akuntabilitas pada diri sendiri ini berdasarkan pada, *pertama*, "kontrak sosial" itu sendiri. Dalam kontrak sosial tersebut terdapat makna implisit bahwa pemerintah (dalam hal ini oknum/pejabat pemerintah) *dipercaya* oleh rakyat untuk menyelenggarakan pemerintahan. Oleh karena itu, oknum/pejabat yang bertanggung-jawab akan selalu menjaga *kepercayaan* yang diamanahkan rakyat kepadanya tersebut. Dengan kata lain, kepercayaan tersebut tidak digunakan untuk kepentingan pribadi atau kelompoknya, tetapi sebaliknya digunakan untuk kemaslahatan masyarakat banyak.

Kedua, dalam masyarakat Muslim ada suatu keyakinan bahwa setiap pribadi bertanggung-jawab atas perbuatannya sendiri. Keyakinan ini berdasarkan pada ayat berikut ini:

Barangsiapa yang kafir maka dia sendirilah yang menanggung (akibat) kekafirannya itu; dan barangsiapa yang beriman saleh maka untuk diri mereka sendirilah mereka menyiapkan (tempat yang menyenangkan), (QS. 30:44)

Artinya, ketika oknum/pejabat mengkhianati kepercayaan rakyat yang telah diberikan kepadanya, maka yang bersangkutan akan menanggung akibatnya di hadapan Tuhan kelak di akhirat. Demikian sebaliknya, bila yang bersangkutan memelihara kepercayaan tersebut dengan jujur dan amanah, kelak akan mendapatkan ganjaran baik dari Tuhan.

Ketiga, hanya orang yang irrasional saja yang mau menipu dirinya sendiri. Ini artinya, bila oknum/pejabat pemerintah membuat laporan pertanggung-jawaban yang direkayasa atau dimanipulasi untuk melanggengkan *status quo* kekuasaan, maka sebetulnya ia telah membohongi dirinya sendiri, yaitu dengan membuat laporan palsu untuk dirinya sendiri.

Implikasi dari ketiga hal tersebut di atas adalah bahwa oknum/pejabat pemerintah merupakan individu yang mempunyai komitmen moral yang tinggi. Tanpa komitmen ini mustahil pemerintahan yang dapat dipercaya rakyat akan terwujud. Kepercayaan rakyat terhadap pemerintah merupakan unsur utama bagi berlangsungnya pembangunan di segala bidang dan terwujudnya masyarakat madani yang dicitakan bersama. Namun sayangnya, seperti kita ketahui bersama, saat ini kepercayaan rakyat kepada pemerintah merosot sangat drastis, sehingga gejala ekonomi, sosial, dan politik tidak terselesaikan.

Akuntabilitas pada Rakyat

Dengan menarik analogi terhadap *Agency Theory*, kita sampai pada suatu pengertian bahwa rakyat (sebagai *principal*) adalah "pemilik" negara, sedangkan pemerintah (sebagai *agent*) adalah manajemen yang diangkat oleh rakyat – melalui kontrak sosial - untuk mengelola negara dan meningkatkan kesejahteraan "pemilik" negara (rakyat).

Rakyat menginvestasikan dana (dalam bentuk pajak, dan lain-lainnya) dan sumberdaya lain yang dimilikinya (ilmu pengetahuan, *skill*, moral, sumberdaya alam, dan lain-lainnya) kepada negara, yang dalam hal ini, diserahkan kepada pemerintah untuk dikelola dengan penuh rasa tanggung-jawab. Oleh karena itu, rakyat mempunyai hak untuk mendapatkan informasi apakah dana dan sumberdaya yang telah diinvestasikan pada negara telah dikelola dengan benar oleh pemerintah. Jika pemerintah dapat mengelola semua sumberdaya yang ada dengan benar, maka

"kontrak sosial" dengan rakyat dapat dilanjutkan. Tetapi bila sebaliknya, yaitu terjadi penyelewengan, maka rakyat dapat menghentikan "kontrak sosial" dengan pemerintah yang korup dan menggantinya dengan pemerintahan yang baru. Namun, hal yang terakhir ini hanya bisa terjadi pada masyarakat dan negara yang demokratis. Pada pemerintahan Orde Baru hal semacam ini mustahil akan terjadi.

Akuntabilitas pada Tuhan

Pemerintah, di samping mempunyai hubungan akuntabilitas dengan dirinya sendiri, juga harus mempertanggung-jawabkan semua bentuk aktivitas yang dilakukannya kepada Tuhan. Bentuk akuntabilitas ini memang tidak dalam bentuk fisik berupa laporan keuangan, atau laoran tahunan, atau bentuk laporan lainnya, tetapi secara moral dan spiritual pemerintah bertanggung-jawab atas semua aktivitasnya di hadapan Tuhan.

Bentuk akuntabilitas ini direfleksikan dengan dipraktikkannya nilai-nilai etika yang berlaku di masyarakat, baik etika ekonomi, politik, budaya, dan lain-lainnya. Aplikasi nilai etika ini akan mudah dilakukan bila dibantu oleh kepribadian dari oknum/pejabat pemerintah, terutama keimanan yang dimilikinya. Perwujudan nilai keimanan ini akan berada pada posisi yang sangat tinggi atau mulia bila dilakukan atas dasar sikap ihsan, yaitu sikap yang seolah-olah, dalam melakukan suatu perbuatan, seseorang melihat Tuhan atau Tuhan melihat apa yang dilakukan oleh orang itu. Bagi Madjid (1995, 23) misalnya, sikap ihsan ini sangat terkait dengan pendidikan berbudi pekerti luhur atau berakhlak (bermoral) mulia, yaitu sikap keagamaan - menuju taqwa - yang paling tinggi.

Ketika seseorang berada dalam suatu posisi kesadaran di mana pada saat ia melakukan suatu perbuatan (penyembahan atau ibadah) seolah-olah ia melihat Tuhan, atau sebaliknya Tuhan selalu melihatnya, maka pada posisi ini ia mencapai kesadaran puncak, yaitu "kesadaran ketuhanan" (*God-*

consciousness); ini adalah "kesadaran tentang adanya Tuhan Yang Mahahadir (*Omni-present*) dalam hidup kita" (Madjid 1995, 33). "Kesadaran seperti itu," kata Madjid (1995, 33), "membuat kita mengetahui dan meyakini bahwa dalam hidup ini tidak ada jalan menghindari dari Tuhan dan pengawasan-Nya terhadap tingkah laku kita." Selanjutnya, dalam kaitannya dengan ini, Madjid menjelaskan taqwa sebagai sesuatu yang:

mendorong kita untuk menempuh hidup mengikuti garis-garis yang diridloi-Nya, sesuai dengan ketentuanNya. Maka kesadaran itu memperkuat kecenderungan alami (fithrah) kita untuk berbuat baik (hanifiyyah), sebagaimana hal itu disuarakan dengan lembut oleh hati nurani (nûrânî, bersifat cahaya) atau kalbu kita. Kemudian, dorongan batin itu, pada gilirannya, mewujudkan nyata dalam rincian nilai-nilai yang disebutkan dalam firman Allah [dalam al-Qur'an 2: 177]' (1995, 33).

Di samping taqwa dapat berarti sebagai "kesadaran ketuhanan" (*God-consciousness*), Madjid (1995, 33) juga memberi makna taqwa sebagai "semangat ketuhanan" (*rabbâniyah*), yaitu "sikap-sikap pribadi yang secara sungguh-sungguh berusaha memaharni Tuhan dan mentaatinya" sebagaimana yang dinyatakan dalam al-Qur'an 3: 79 berikut ini :

Tidak wajar bagi seseorang manusia yang Allah berikan kepadanya Al-Kitab, hikmah dan kenabian, lalu dia berkata kepada manusia: "Hendaklah kamu menjadi penyembah-penyembahku bukan penyembah Allah." Akan tetapi (dia berkata): "Hendaklah kamu menjadi orang-orang rabbani,² karena kamu selalu mengajarkan Al-Kitab dan disebabkan kamu tetap mempelajarinya."

Jadi, taqwa dalam makna "semangat ketuhanan" ini memberikan pengertian kepada kita

¹ Bukanlah menghadapkan wajahmu ke arah Timur dan Barat itu suatu kebaktian [kebijakan], akan tetapi sesungguhnya kebaktian [kebijakan] itu ialah beriman kepada Allah, Hari Kemudian, malaikat-malaikat, kitab-kitab, nabi-nabi dan memberikan harta yang dicintainya kepada kerabatnya, anak-anak yatim, orang-orang miskin, musafir (yang memerlukan pertolongan) dan orang-orang yang meminta-minta; dan (memerdekakan) hamba sahaya, mendirikan shalat dan menunaikan zakat; dan orang-orang yang menepati janjinya apabila ia berjanji, dan orang-orang yang sabar dalam kesempitan, penderitaan dan dalam peperangan. Mereka itulah orang-orang yang benar (imannya); dan mereka itulah orang-orang yang bertaqwa. (QS. 2:177).

² Al-Qur'an terjemahan Departemen Agama Republik Indonesia (1984) mengartikan kata "rabbani" ini sebagai "orang yang sempurna ilmu dan takwanya Allah s.w.t." (lihat catatan kaki 208).

bahwa taqwa tidak saja menuntut seseorang memiliki ilmu yang tinggi tentang Tuhan (*sunnatuLlah*), tetapi juga *mentaati* segala hukum Tuhan yang telah ia temukan dan ketahui. "Semangat ketuhanan" ini bagi Madjid (1995, 34) mencakup kesadaran akhlaki (kesadaran etika atau moral, atau budi iuhur) manusia dalam usaha manusia untuk hidup harmoni dengan, dan taat terhadap, *sunnatuLlah*. Dua unsur ini, "kesadaran ketuhanan" (taqwa) dan "kesadaran akhlaki," menurut sebuah hadits,³ adalah dua sikap kepribadian yang banyak memasukkan manusia kedalam surga.

Bentuk akuntabilitas kepada Tuhan, sekali lagi ditegaskan di sini, bersifat moral dan spiritual, yaitu: dipraktikkannya nilai-nilai etika secara ihsan dan dilandasi oleh perasaan taqwa.

Jenis Informasi

Dalam konteks perusahaan, sebagai bentuk akuntabilitasnya, manajemen menyajikan laporan tahunan (*annual reports*) yang umumnya banyak menekankan pada informasi kuantitatif, terutama informasi keuangan. Tentu dengan informasi yang terbatas ini akan memberikan gambaran realitas yang tidak utuh bagi para pemegang sahamnya atau bagi *stakeholders*nya. Informasi ini pada akhirnya juga akan mempengaruhi bentuk keputusan yang diambil.

Dalam konteks kenegaraan, informasi yang disajikan pemerintah tentu lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan. Informasi yang perlu disampaikan pemerintah di sini tidak saja meliputi informasi kuantitatif, yang moneter dan non-meneter, tetapi juga informasi kualitatif. Informasi tersebut juga meliputi aspek ekonomi, sosial, budaya, dan politik sesuai dengan jenis akuntabilitas yang harus dipertanggung-jawabkan oleh pemerintah, yaitu: akuntabilitas etika, akuntabilitas kebijakan, dan akuntabilitas kinerja.

Rakyat sebagai pemilik negara, di sisi lain, mempunyai hak untuk mempertanyakan dan menilai substansi dari informasi yang disajikan pemerintah. Dengan kata lain, rakyat mempunyai kekuasaan penuh untuk menilai pemerintah atas segala wewenang yang telah diberikan padanya sekaligus mengambil

keputusan berdasarkan informasi yang diperoleh.

Lembaga Audit dan Proses Auditing

Seperti yang telah kita singgung di atas, di pandangan *Agency Theory* sangat memungkinkan bahwa akan terjadi konflik kepentingan (*conflict of interest*) antara pemerintah (*agent*) dan rakyat (*principal*) yang pada akhirnya menimbulkan biaya. Sebag contoh, pemerintah dapat saja memberikan informasi yang tidak benar untuk mempertahankan kekuasaannya. Sehingga, pemerintah di satu sisi dapat mengeruk keuntungan dengan mengorbankan kepentingan rakyat pada sisi yang lain.

Agar tidak ada pihak yang dirugikan, maka diperlukan sebuah lembaga *audit* yang independen untuk memastikan bahwa informasi yang disajikan oleh pemerintah adalah benar (*valid*). Lembaga *audit* macam apa yang kita butuhkan untuk mereforma ekonomi (dan politik) Indonesia saat ini, maka ac baiknya kita mengambil substansi dari tradisi Islam yang dikenal dengan nama *al-hisba*.

Al-hisba - sebetulnya diturunkan dari kebiasaan Nabi yang selalu berusaha melihat bahwa individu dan perilaku masyarakat selalu dikonformasikan dengan ajaran moral dan hukum Islam - adalah sebuah institusi sosial-ekonomi dan sekaligus institusi moral (Ahmad 1985, 9) yang dioperasionalkan dalam sistem kehidupan Islam. Tentang fungsi dan tujuan *al-hisba* ini Ahmad menjelaskan sebagai berikut:

The function of hisba consists in maintaining public law and order and supervising the behaviour of the buyers and sellers in the market with a view to ensure right conduct and protect people from dishonesty and malpractices. The purpose was to regulate public life in such a way that a high degree of public morality is attained and the society is protected from workmanship, fraud, extortion, exploitation and charlatanism (1985, 7).

Al-hisba meletakkan kepeduliannya tidak semata-mata pada aspek sosial-ekonomi, tetapi juga aspek moralitas anggota masyarakat dalam kehidupan sehari-hari. Oleh karena itu *al-hisba*, memandangi

³ Lihat hadits oleh at-Tirmidzi yang disahihkan oleh al-Hakim (Bulugh al-Marâm, h. 309, no. 1561).

bahwa dunia bisnis sama sekali tidak dapat dipisahkan dengan moralitas pelaku bisnis.

Dari keterangan di atas, kita dapat mengambil substansinya, yaitu bahwa lembaga *al-hisba* menekankan pada aspek moralitas sebagai bagian yang sangat penting. Dengan demikian, lembaga *audit* sebagai lembaga yang netral dan independen - yang kita maksudkan sehubungan dengan akuntabilitas publik yang sedang kita bahas ini - mempunyai fungsi untuk meyakinkan rakyat bahwa apa yang dilakukan oleh pemerintah yang diekspresikan dalam akuntabilitas etika, kebijakan, dan kinerja telah sesuai dengan nilai etika yang berlaku dalam masyarakat. Dengan kata lain, lembaga ini - setelah melakukan *audit* yang intens - mendapatkan suatu kesimpulan bahwa tidak terdapat praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme, serta bentuk penyimpangan lainnya yang dilakukan pemerintah.

Konsekuensi dari penekanan pada aspek moral ini adalah bahwa obyek *audit* bukan pada "hasil akhir," tetapi "proses." Jika memang demikian, maka *audit* terhadap "proses" ini sangat mirip dengan *management audit* pada perusahaan. Dalam konteks realitas yang ada sekarang, maka lembaga semacam Inspektorat Jendral atau Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan lembaga yang lebih tepat untuk melakukan *audit* proses. Tetapi kita masih mempertanyakan apakah lembaga tersebut benar-benar independen? Atau, apakah lembaga tersebut hanya sekedar bagian dari ritus politik dari pemerintah? Atau, apakah lembaga seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga "eksternal" dan "independen" yang lebih tepat untuk melakukan *audit* proses? Atau, ketiga lembaga tersebut tidak layak untuk melakukan *audit* proses, sehingga ketiganya perlu dibubarkan dan diganti dengan lembaga baru yang benar-benar independen dan profesional di bidangnya?

Terlepas dari semua pertanyaan di atas, yang

penting untuk dimiliki oleh lembaga *audit* tersebut adalah karakter independen dan profesional. Sedangkan obyek yang diaudit - dalam pengertian proses - tidak terbatas pada aspek keuangan, tetapi ditekankan pada aspek moral dengan dimensi ekonomi, sosial, budaya, dan politik.

Dengan obyek *audit* seperti di atas, akhirnya cakupan *auditing* dalam kajian ini - yang diturunkan dari tradisi Islam - menjadi lebih luas. Sedangkan *auditing* yang kita kenal selama ini terbatas pada:

*a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.*⁴

Artinya adalah bahwa *auditing* modern menekankan pada tingkat kesesuaian antara pernyataan tentang aktivitas dan kejadian *ekonomi* (yaitu, informasi dalam laporan keuangan) dan kriteria yang telah ditetapkan (yaitu, standar akuntansi keuangan) secara formal. Aktivitas dan kejadian ekonomi di sini menjadi bagian yang utama. *Auditing* modern tidak memiliki kapasitas untuk memastikan apakah aktivitas dan kejadian ekonomi tadi dilakukan berdasarkan pada nilai-nilai etika atau tidak. Konfirmasi penerapan nilai-nilai etika bukan merupakan domain *auditing* modern.

Berbeda dengan *auditing* modern, *auditing* dalam kajian ini mempunyai kepedulian yang sangat besar terhadap penerapan nilai-nilai etika. Hal ini demikian, karena rakyat mempunyai kepedulian untuk memastikan bahwa sumberdaya yang mereka tanamkan benar-benar dikelola sesuai dengan nilai etika. Oleh karena itu, praktik *auditing* semacam ini masuk ke dalam daerah etika pemerintahan (atau etika bisnis untuk tingkat mikro).

⁴ Report of the Committee to Prepare a Statement of Basic Auditing Concepts." *Accounting Review*, Supplement (1972): 18.

⁵ Aspek yang dikemukakan di sini dalam konteks dunia bisnis. Tetapi kita dapat menarik substansi dari aspek-aspek yang dikemukakan di atas, yang pada intinya adalah *auditor* berkewajiban untuk melakukan pemeriksaan terhadap praktik etika oleh pemerintah.

⁶ Maka sempurnakanlah takaran dan timbangan dan janganlah kamu kurangkan bagi manusia barang-barang takaran dan timbangannya, dan janganlah kamu membuat kerusakan di muka bumi sesudah Tuhan memperbaikinya. Yang demikian itu lebih baik bagimu jika betul-betul kamu orang-orang yang beriman (QS. 7: 85).

⁷ Kecelakaan besar bagi orang-orang yang curang. (Yaitu) orang-orang yang apabila menerima takaran dari orang lain mereka minta dipenuhi, dan apabila mereka menakar atau menimbang untuk orang lain, mereka mengurangi (QS. 83: 1-3).

⁸ Hal orang-orang yang beriman, penuhilah akad-akad itu. Dihalalkan bagi kamu binatang ternak, kecuali yang akan dibacakan kepadamu...(QS 5: 1)

Auditor, dalam konteks perusahaan, harus melaporkan aspek-aspek⁵ seperti: (1) praktik modifikasi formula produk yang menyebabkan turunnya kualitas produk yang diproduksi oleh perusahaan (QS. 7: 85),⁶ (2) praktik pengurangan berat dan ukuran (QS. 7: 85; 83: 1-2),⁷ (3) patuh tidaknya perusahaan pada kontrak yang telah dibuat (QS. 5: 1),⁸ (4) praktik penimbunan produk, (5) praktik manipulasi dan *window dressings*, (6) penggunaan sumberdaya yang berlebihan (*israf*, atau *extravagance*), (7) praktik spekulasi (lihat Ibn Taymiyah 1985, 29-33, Khan 1985, 37-8), (8) praktik eksploitasi sumberdaya manusia, dan (9) praktik eksploitasi sumberdaya alam.

Dengan daerah yang lebih luas ini, maka seorang *auditor* dituntut untuk memiliki pengetahuan tentang etika (dalam dimensi ekonomi, sosial, budaya, dan politik) di samping ilmu pengetahuan modern di bidang *auditing*, akuntansi dan bisnis. Pengetahuan yang lengkap ini sangat mendukung untuk meningkatkan profesionalisme *auditor*.

Intervensi *auditing* ke daerah non-ekonomi memberikan suatu indikasi bahwa aspek kehidupan manusia tidak dapat direduksi ke dalam dunia ekonomi. Bila aspek manusia direduksi kepada aspek ekonomi, maka kerusakan yang akan tercipta. Oleh karena itu, *auditing* – dalam tradisi Islam - sebetulnya merupakan media untuk ber-*'amar ma'ruf nahi munkar*. Konsep *'amar ma'ruf nahi munkar* dalam konteks *auditing* ini tidak dapat diartikan mencari kesalahan orang lain, tetapi ia merupakan konsep saling-mengingatkan⁹ agar tatanan masyarakat yang kita citakan dapat diaktualisasikan. Lagipula, pengertian yang kedua ini memberikan pemahaman bagi kita sebagai wujud "persaudaraan," yang dalam dunia bisnis sering dikenal dengan istilah "kemitraan."

Dengan nilai ini dan terutama nilai-nilai filosofis yang menjadi dasar *auditing* (dalam tradisi Islam), tanggungjawab *auditor* akhirnya juga menjadi lebih luas. Ia tidak saja mempunyai tanggungjawab profesi sebagaimana kita lihat pada praktik *auditing* modern, tetapi ia juga dibebani oleh misi kemanusiaannya sebagai wakil Tuhan di bumi. Implikasi yang terakhir ini adalah bahwa *auditor* harus memiliki kepribadian

yang terpuji. Kepribadian *auditor* yang demikian ini secara implisit dapat kita peroleh dari pernyataan Ibn Taymiya berikut ini:

As for the Muhtasib [auditor], he is charged with ordaining that which is fitting and proscribing the improper in those spheres not reserved to the governor, the judges, the administrative officers...etc. (1985, 25).

Dengan kepribadian yang utuh, *auditor* akan mampu bersikap independen. Sikap ini tidak akan mudah dipengaruhi oleh kepentingan pribadinya dan kepentingan pihak lain seperti yang dikatakan Ibn Taymiya, yaitu, pemerintah, hakim, pegawai (atau manajemen), dan pihak lainnya. Lebih personal lagi seorang *auditor* mempunyai tugas:

... ordering the common people to perform the five prayers at the proper times and punishing with the flogging or imprisonment those who do not pray; supervising the prayer-leaders and those who give the call to prayer, seeing to it that the former do not neglect the duties of their office and that the latter keep within the legally prescribed form (Ibn Taymiya 1985, 26).

Beberapa aspek yang dikemukakan oleh Ibn Taymiya memang tidak dapat kita terapkan pada kondisi kita sekarang, tetapi yang perlu kita perhatikan di sini adalah adanya kepedulian dari *auditor* untuk saling mengingatkan dalam aspek yang lebih spesifik, yaitu agama. Hal itu memang sangat wajar, karena Islam sendiri memandang bahwa tidak ada pemisahan antara praktik bisnis dengan kehidupan keberagamaan.

Bagi tradisi Islam, praktik ini - tidak ada pemisahan antara bisnis dan agama - bukan praktik yang aneh baik dalam dataran teori maupun praktik. Dalam tingkat yang lebih mikro, yaitu organisasi (misalnya, bank Islam), hal semacam ini sudah dipraktikkan. Ini terbukti dengan adanya unit organisasi dalam bank Islam yang bersifat independen. Unit ini dinamakan Dewan Pengawas Syari'ah (*Shari'a Supervisory Board*). Salah satu tugas dari Dewan Pengawas

⁹ ...kecuali orang-orang yang beriman dan mengerjakan amal saleh dan nasehat menasehati supaya mentaati kebenaran dan nasehat menasihati supaya menetapi kesabaran (QS. 103:3).

Syari'ah (DPS) ini adalah membuat suatu laporan yang diberikan kepada pengguna laporan keuangan yang menyatakan bahwa perusahaan telah mematuhi prinsip-prinsip syari'ah dalam melakukan semua transaksi keuangannya (Karim 1990, 34).

Apa yang dilakukan oleh DPS ini sebetulnya sangat membantu *auditor* eksternal dalam melakukan pemeriksaan dan memberikan opini. *Auditor* eksternal mempunyai keterbatasan dalam mengakses perusahaan secara lebih dekat, rinci, dan terus-menerus. Sedangkan DPS adalah unit organisasi yang *going native*, sehingga unit organisasi ini tahu persis apa yang dilakukan oleh perusahaan dalam melakukan transaksi keuangan sehari-hari. Implikasi dari hal ini adalah bahwa praktik "kerjasama" tidak dapat ditinggalkan dalam upaya menciptakan peradaban bisnis yang sarat dengan nilai-nilai etika (syari'ah).

Masih dalam kaitannya dengan lembaga *audit* yang kita bahas di atas, satu hal lagi untuk memperkuat independensinya – di samping pengetahuan yang luas, profesionalisme yang tinggi, dan kepribadian yang jujur – adalah komposisi keanggotaan dari lembaga tersebut. Keanggotaan (*auditor*) dari lembaga ini harus majemuk dalam arti bahwa mereka berasal dari berbagai partai tanpa ada mayoritas dan minoritas. Sehingga dengan posisi semacam ini tidak akan terjadi bias politik untuk mendukung supremasi partai politik yang sedang berkuasa, atau sebaliknya tidak ada bias politik untuk menjatuhkan partai yang sedang berkuasa. Dengan kata lain, kajian kita tentang akuntabilitas publik dan proses *audit*-nya mempunyai sifat hubungan timbal-balik (*reciprocal relationship*); artinya, akuntabilitas publik akan menjadi benar-benar sukses bila didukung iklim politik yang demokratis dan

sebaliknya akuntabilitas publik akan memperkuat masyarakat demokratis.

Penutup

Akuntabilitas publik timbul sebagai konsekuensi dari wewenang yang diberikan rakyat kepada pemerintah dalam "kontrak sosial" yang disepakati bersama. Akuntabilitas publik dalam kajian ini bersifat kompleks karena meliputi akuntabilitas etika, kebijakan, dan kinerja di mana semuanya mengarah pada paradigma "proses," sebagai ganti dari paradigma "hasil" yang ternyata membawa konsekuensi perilaku destruktif.

Karena "kontrak sosial" melibatkan dua pihak, maka terdapat kemungkinan terjadi *conflict of interest* di antara keduanya. Pemerintah, di satu pihak, berusaha untuk meningkatkan kesejahteraan diri sendiri dengan menyajikan informasi yang mengandung bias politik untuk mempertahankan *status quo*. Sedangkan rakyat, di pihak lain, tidak menginginkan kesejahteraannya tidak dikikis oleh pemerintah, karena mereka telah menginvestasikan semua sumberdaya yang dimilikinya.

Untuk mengeliminasi bias politik, maka diperlukan lembaga *audit* yang independen dan profesional. Lembaga tersebut mempunyai wewenang independen untuk mengaudit "proses" aktivitas yang dilakukan pemerintah. Obyek *audit* terutama terletak pada etika dengan dimensi ekonomi, budaya, sosial, dan politik. Dengan cara ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi terciptanya pemerintahan yang dapat dipercaya oleh rakyat menuju masyarakat madani yang dicitakan."

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Kurshid. 1985. Editor's preface. in al-Shaykh al-Imam Ibn Taymiya. *Public Duties in Islam: The Institution of Hisba*. Leicester: The Islamic Foundation.
- Ali, Fachry dan Ihsan Ali Fauzi. 1998. "Kontrak sosial" dunia usaha dan politik nasional. *Usahawan* No12/Th. XXVII: 19-23.
- Arif, Muhammad. 1985. Toward the shari'ah paradigm of Islamic economics: The beginning of a scientific revolution. *The American Journal of Islamic Social Sciences* 2 (1): 79-99.
- El-Ashker, Ahmed Abdel-Fattah. 1987. *The Islamic Business Enterprise*. London: Croom Helm.
- Etzioni, Amitai. 1992. *Dimensi Moral: Menuju Ilmu Ekonomi Baru*. (Terj. Tjun Surjaman). Bandung: PT. Rosdakarya.
- Gambling, Trevor and Rifaat Ahmed Abdel Karim. 1991. *Business and Accounting Ethics in Islam*. London: Mansell.
- Ibn Taymiya, al-Shaykh al-Imam. *Public Duties in Islam: The Institution of Hisba*. Leicester: The Islamic Foundation.
- Jones, G.W. 1977. *Responsibility in Government*. London School of Economics.
- Kaplan, Robert S. and David P. Norton. 1996. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Karim, Rifaat A. A. 1990. The independence of religious auditor and external auditor: the case of Islamic banks. *Accounting, Auditing and Accountability* 3 (3): 34-44.
- Khan, Muhammas Akram. 1985. Role of the auditor in an Islamic economy. *Journal of Research in Islamic Economics* 3 (1): 31-42.
- Madjid, Nurcholish. 1995. *Pengalaman Keagamaan dan Makna Hidup*. Jakarta: Yayasan Waqaf Paramadina.
- Samego, Indria, Ikrar Nusa Bhakti, Riza Sihbudi, M. Hamdan Basyar, Moch. Nurhasim, Nur Imam Subono, dan Sri Yahuarti. 1998. *Bila ABRI Berbisnis: Buku Pertama yang Menyingkap Data dan Kasus Penyimpangan dalam Praktik Bisnis dalam Kalangan Militer*. Bandung: Mizan.
- Sikula, Andrew, Sr. 1996. *Applied Management Ethics*. Chicago: Richard D. Irwin.
- Stewart, J.D. 1984. The role of information in public accountability. In Anthony Hopwood and Cyril Tomkins (eds.). *Issues in Public Sector Accounting*. Oxford: Philip Allan Publishers Limited.
- Triyuwono, Iwan. 1995. *Shari'ate Organization and Accounting: The Reflections of Self's Faith and Knowledge*. *Unpublished PhD Dissertation*. University of Wollongong, Australia.
- Whittred, Greg and Ian Zimmer. 1990. *Financial Accounting: Incentive Effects and Economic Consequences*. Sydney: Holt, Rinehart and Winston.