

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN & HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Konsep Pengawasan Intern**

###### **2.1.1.1 Definisi Pengawasan Intern**

Secara umum yang dimaksud dengan pengawasan adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin penyelenggaraan suatu kegiatan yang tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah digariskan. Banyak definisi yang dikemukakan oleh para ahli mengenai pengawasan yang pada dasarnya mempunyai inti yang sama, yaitu mencakup pengawasan mengenai kegiatan operasional yang terjadi di dalam suatu organisasi.

Salah satu aspek pengawasan adalah pelaksanaan pemeriksaan. Menurut Keputusan Presiden No. 74 Tahun 2001 tentang tata cara pengawasan penyelenggaraan keuangan pemerintah daerah, menyebutkan bahwa Pemeriksaan adalah salah satu bentuk kegiatan pengawasan fungsional yang dilakukan dengan cara membandingkan antara peraturan/ rencana/ program dengan kondisi atau kenyataan yang ada. Sedangkan menurut menurut Mockler (2006) :

Pengawasan yaitu usaha sistematis menetapkan standar pelaksanaan dengan tujuan perencanaan, merancang sistem informasi umpan balik, membandingkan kegiatan nyata dengan standar, menentukan dan mengukur deviasi-deviasi dan mengambil tindakan koreksi yang menjamin bahwa semua sumber daya yang dimiliki telah dipergunakan dengan efektif dan efisien.

Pengawasan merupakan bagian dari fungsi manajemen *planning*, *organizing*, *staffing*, *leading*, dan *controlling*. Hal-hal yang dicakup dalam fungsi *controlling* adalah menciptakan standar atau kriteria, membandingkan hasil monitoring dengan standar, melakukan perbaikan atas penyimpangan, merevisi dan menyesuaikan metode pengendalian dari kaca mata hasil pengendalian dan perubahan kondisi, serta mengkonsumsi revisi dan penyesuaian tersebut ke seluruh proses pengawasan.

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa :

Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Pengawasan ini dilaksanakan oleh aparat pengawasan secara intern, dengan tujuan untuk tercapainya efektifitas dan efisiensi kegiatan, keandalan laporan keuangan (realisasi anggaran di sektor pemerintahan), serta ketaatan dengan peraturan yang berlaku. Pengawasan intern di daerah dilakukan oleh Inspektorat Kota Bandung yang melakukan pengawasan terhadap jalannya Pemerintah Daerah.

Pengawasan intern merupakan sebuah proses, yang diwujudkan oleh pimpinan organisasi maupun anggotanya, yang dirancang untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi seperti dibawah ini:

1. Efektivitas dan efisiensi dari kegiatan operasional
2. Keandalan Laporan keuangan
3. Ketaatan dengan peraturan dan perundangan yang berlaku.

Dari beberapa definisi diatas dapat penulis simpulkan bahwa pengawasan intern merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pejabat internal yang ditunjuk oleh kepala daerah dengan tujuan mengawasi kegiatan-kegiatan pemerintah mulai dari program yang dilaksanakan hingga pengelolaan keuangan daerah agar sesuai dengan prosedur yang berlaku.

#### **2.1.1.2 Manfaat Pengawasan Intern**

Pengawasan intern dapat membantu suatu organisasi dalam mencapai prestasi dan target yang menguntungkan, dan mencegah kehilangan sumber daya. Dapat membantu menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Dan juga dapat memastikan suatu organisasi mematuhi undang-undang dan peraturan, terhindar dari reputasi yang buruk dan segala konsekuensinya. Selanjutnya dapat pula membantu mengarahkan suatu organisasi untuk mencapai tujuannya, dan terhindar dari hal yang merugikan.

#### **2.1.1.3 Perbedaan Pengawasan Intern dengan Pengendalian Intern**

Seperti kita ketahui bahwa pengendalian dan pengawasan merupakan hal-hal yang berkaitan dalam pengelolaan keuangan daerah. Kedua hal ini dilakukan oleh pejabat-pejabat daerah dalam menjamin pengelolaan keuangan daerah yang baik. Walaupun memiliki peran yang sama proses yang menjamin baik atau

tidaknya suatu pengelolaan keuangan daerah, pengendalian dan pengawasan intern memiliki definisi yang berbeda. Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pengendalian intern adalah :

Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sedangkan pengertian Pengawasan Intern menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah :

Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Dari definisi diatas selanjutnya penulis akan mengemukakan perbedaan pengawasan intern dan pengendalian intern dalam sebuah tabel dibawah ini:

Tabel 2.1 Perbedaan Pengawasan Intern dan Pengendalian Internal

Pengendalian Intern	Pengawasan Intern
Adanya sistem dan prosedur pelaksanaan tugas	Pelaksanaan tugas oleh Bawasda
Adanya Tupoksi	Evaluasi RAPBD oleh DPRD
Inspeksi mendadak oleh Kepala Daerah	Pengujian SPJ oleh Bawasda
Adanya peraturan perundang-undangan	Tinjauan ke lapangan oleh DPRD

Lanjutan Tabel 2.1

Adanya petunjuk teknis atas pekerjaan tertentu	Pengujian oleh DPRD berdasar hasil laporan masyarakat
Adanya sanksi dan penghargaan bagi karyawan	Pengujian oleh Bawasda berdasarkan hasil laporan masyarakat

Sumber ([www.indonesia.usaid.gov](http://www.indonesia.usaid.gov))

Dari tabel diatas dapat kita ketahui bahwa perbedaan dari pengendalian intern dengan pengawasan intern terletak dari pedoman pelaksanaan, pihak yang mengevaluasi, serta ganjaran atas pelaksanaan kedua kegiatan tersebut.

#### 2.1.1.4 Proses Pengawasan Intern

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pengawasan intern pemerintah dilakukan melalui proses-proses sebagai berikut :

##### 1. Audit

Dalam konteks pengawasan intern yang dimaksud dengan “audit” adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

Adapun proses-proses audit dalam pengawasan intern menurut Abdul Halim (2007) sebagai berikut :

- a. Penentuan sasaran, ruang lingkup dan daerah/ lokasi pemeriksaan
- b. penentuan susunan / komposisi tim pemeriksa
- c. penyusunan program kerja pemeriksa
- d. pengumpulan dan penelaahan data informasi umum
- e. pembicaraan pendahuluan dengan pimpinan objek yang diperiksa
- f. pelaksanaan langkah kerja yang tersebut dalam program kerja pemeriksaan
- g. penuangan hasil pelaksanaan langkah kerja pemeriksaan
- h. pembicaraan temuan hasil pemeriksaan untuk memperoleh komentar/tanggapan dari obyek yang diperiksa

## 2. Re-view

Dalam pengawasan intern, *Re-view* adalah penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan.

Adapun proses *review* yang dilakukan sebagai berikut :

- a. perencanaan *review*
- b. penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan
- c. me *review* kualitas kertas kerja pemeriksaan

## 3. Evaluasi

Evaluasi disini adalah rangkaian kegiatan membandingkan hasil atau prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan



suatu kegiatan dalam mencapai tujuan. Adapun proses dari evaluasi dalam pengawasan intern sebagai berikut:

- a. perencanaan tindakan evaluasi
- b. membandingkan hasil atau prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan
- c. Membuat tindak lanjut dari hasil evaluasi

#### 4. Pemantauan

Pemantauan adalah proses penilaian kemajuan suatu program atau kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Adapun proses dari pemantauan dalam pengawasan intern sebagai berikut:

- a. proses penilaian kemajuan suatu program atau kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan
- b. memonitor pelaksanaan tindak lanjut
- c. menegaskan kembali rekomendasi dalam hal tindak lanjut yang diusulkan tidak/ belum dilaksanakan

#### 5. Kegiatan pengawasan lainnya

Kegiatan pengawasan lainnya antara lain berupa sosialisasi mengenai pengawasan, pendidikan dan pelatihan pengawasan, pembimbingan dan konsultasi, pengelolaan hasil pengawasan, dan pemaparan hasil pengawasan.

Adapun proses dari pemantauan dalam pengawasan intern sebagai berikut:

- a. sosialisasi mengenai pengawasan, pendidikan dan pelatihan pengawasan, pembimbingan dan konsultasi, pengelolaan hasil pengawasan, dan pemaparan hasil pengawasan
- b. menilai perlu atau tidaknya dilakukan kegiatan pengawasan lainnya
- c. kegiatan yang diperlukan namun belum ada pada perencanaan sebelumnya

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pengawasan intern dilakukan melalui proses audit terlebih dahulu, lalu *me-review* hasil audit tersebut dan juga bukti-bukti kegiatan lainnya, selanjutnya melakukan evaluasi atas kegiatan-kegiatan yang telah dilakukan dengan membandingkan hasil kerja dengan standar yang ditetapkan, setelah itu memantau kemajuan kegiatan dalam mencapai tujuan, dan terakhir melakukan kegiatan pengawasan lainnya. Selanjutnya proses-proses ini dijadikan sebagai indikator oleh penulis karena dianggap sangat menentukan bagaimana suatu pengawasan intern itu dilakukan didalam pengelolaan keuangan daerah.

#### **2.1.1.5.1 Definisi *Good Governance***

*Good Governance* (Tata Kelola yang Baik) merupakan sekumpulan aturan yang menjelaskan hubungan antara seluruh pihak yang mempengaruhi suatu organisasi baik internal ataupun eksternal. Aturan ini menetapkan apa yang menjadi hak dan kewajiban dari pihak tersebut atau sistem yang mengarahkan dan mengawasi jalannya kegiatan organisasi untuk menciptakan nilai tambah bagi organisasi tersebut. Ada empat unsur utama dan satu unsur tambahan dari *Good*



*Governance* yaitu transparansi, integritas, akuntabilitas, tanggung jawab dan satu unsur tambahan yaitu Partisipasi.

Dapat disimpulkan bahwa pengawasan intern merupakan salah satu langkah dalam mewujudkan *good governance*, yaitu sekumpulan aturan yang menjelaskan hubungan antara suatu pihak yang mempengaruhi organisasi baik internal maupun eksternal.

#### **2.1.1.5.2 Prinsip-prinsip Good Governance**

##### **1. Transparansi**

Transparansi (*transparency*) secara harfiah adalah jelas (*obvious*), dapat dilihat secara menyeluruh (*able to be seen through*) (Collins, 1986). Dengan demikian transparansi adalah keterbukaan dalam melaksanakan suatu proses kegiatan perusahaan (Wardijasa, 2001). Transparansi merupakan salah satu syarat penting untuk menciptakan *Good Governance*. Dengan adanya transparansi di setiap kebijakan dan keputusan di lingkungan organisasi, maka keadilan (*fairness*) dapat ditumbuhkan.

Transparansi di organisasi akan mendorong diungkapkannya kondisi yang sebenarnya sehingga setiap pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) dapat mengukur dan mengantisipasi segala sesuatu yang menyangkut organisasi. Penerapan prinsip transparansi menuntut perusahaan, baik Dewan Komisaris/Pengawas, Dewan Direksi maupun karyawan untuk selalu terbuka dan mencegah upaya penyembunyian informasi yang menyangkut kepentingan publik, pemegang saham dan *stakeholders* secara keseluruhan.

Penerapan transparansi bisa dimulai melalui penyajian secara terbuka laporan keuangan yang akurat dan tepat waktu, penetapan kriteria seleksi personil secara terbuka, penyediaan informasi tentang pendapatan pengurus perusahaan, pengungkapan atas transaksi atau kontrak dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan atau kedudukan istimewa, struktur kepemilikan, sampai kepada penyajian informasi tentang berbagai risiko yang mungkin dihadapi perusahaan.

Dalam menerapkan prinsip ini, perlu ada penyamaan persepsi tentang hal-hal apa dan seberapa banyak yang perlu diinformasikan, standar apa yang digunakan sebagai acuan, cara mempublikasikannya dan media apa yang akan digunakan, tolok ukur penilaiannya, serta bagaimana mengatasi kendala-kendala yang mungkin terjadi, termasuk kendala budaya.

## **2. Integritas**

*Good Governance* bukanlah sesuatu yang bersifat administratif dan mekanikal, melainkan merupakan komitmen dan niat baik dari para pelaku *Good Governance*. Integritas menyangkut karakter dan prinsip moral dan kejujuran. Dengan demikian prinsip integritas adalah bertindak dengan jujur dan dilandasi keyakinan baik untuk kepentingan terbaik perusahaan. Integritas merupakan kualitas yang harus melekat pada unsur-unsur korporasi terutama Dewan Komisaris/Pengawas, Direksi dan karyawan. Integritas berkaitan erat dengan kejujuran dan dapat dipercaya. *Good Governance* tidak akan tercapai apabila para pelaku *Good Governance* tidak jujur dan tidak dapat dipercaya.

Prinsip integritas merupakan unsur yang harus melekat pada diri setiap anggota Komisaris/Pengawas, Direksi, dan karyawan untuk berbuat dengan sepenuh hati dan komitmen yang tinggi dalam mewujudkan apa yang terbaik bagi perusahaan. Dengan integritas diharapkan dapat diperoleh personal yang jujur dan kompeten, penuh percaya diri, dan bertekad tinggi untuk mensukseskan program-program organisasi.

Agar prinsip integritas ini terwujud, para pengurus dan karyawan perusahaan harus terdiri dari orang-orang yang terpilih melalui seleksi. Karena itu, perlu ada kriteria yang pasti dan transparan tentang pegawai atau pejabat yang direkrut. Bahkan terhadap jabatan pengurus perusahaan (Direksi, Komisaris/Pengawas, dan Manajer) perlu diterapkan "*assessment process*" atau yang akhir-akhir ini lebih dikenal sebagai *fit and proper test*. Begitu pula dalam pengembangan karir serta kesempatan promosi dan mutasi harus selalu didasarkan pada suatu sistem yang jelas. Selanjutnya agar integritas ini tetap terpelihara perlu diciptakan kesepakatan tentang aturan perilaku dan kode etik, termasuk sanksi pelanggaran, yang diberlakukan bagi semua personil perusahaan tanpa kecuali.

### **3. Akuntabilitas**

Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/pimpinan organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban atau keterangan . Melalui penerapan prinsip ini, suatu proses pengambilan keputusan atau kinerja dapat dimonitor, dinilai dan dikritisi.

Akuntabilitas juga menunjukkan adanya *traceableness* yang berarti dapat ditelusuri sampai ke bukti dasarnya, serta *reasonableness* yang berarti dapat diterima secara logis.

#### **4. Tanggung Jawab**

Kesesuaian di dalam pengelolaan organisasi terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat

#### **5. Partisipasi**

Partisipasi merupakan keterlibatan yang aktif, kalau pada suatu perusahaan tentunya dari setiap pelaku / organ perusahaan dan *stakeholders* lain dalam menunjang peningkatan nilai perusahaan.

Dari kelima prinsip di atas dapat disimpulkan bahwa transparansi, integritas, akuntabilitas, tanggung jawab dan satu unsur tambahan yaitu partisipasi merupakan prinsip-prinsip yang harus selalu dipegang teguh oleh pemerintah agar terwujud pemerintahan yang baik (*good governance*).

### **2.1.2 Konsep Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

#### **2.1.2.1 Definisi Akuntabilitas**

Akuntabilitas secara harfiah dalam bahasa inggris biasa disebut dengan *accountability* yang diartikan sebagai “yang dapat dipertanggungjawabkan”. Atau dalam kata sifat disebut sebagai *accountable*. Menurut Abdul Halim (2007:20) :

Akuntabilitas adalah kewajiban-kewajiban dari individu atas penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban pegawai pemerintah kepada publik yang konsumen layanannya.

Definisi lain menurut Sedarmayanti (2003:3) menyebutkan bahwa :

Akuntabilitas didefinisikan sebagai suatu perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik secara vertikal ataupun horizontal.

Dari kedua definisi akuntabilitas di atas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan.

#### **2.1.2.2 Konsep Akuntabilitas**

Konsep dan pengungkapan perlunya akuntabilitas sudah dimulai sejak jaman Mesopotamia pada tahun 4000 SM, dimana pada saat itu terdapat suatu hukum yang mewajibkan seorang raja untuk mempertanggungjawabkan segala tindakan-tindakannya kepada pihak yang member kewenangan kepadanya.

Deklarasi Tokyo (modul I AKIP 2002:22) mengenai petunjuk akuntabilitas public menetapkan definisi berikut :

Akuntabilitas merupakan kewajiban- kewajiban dari individu-individu atas atas penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban fiskal, manajerial, dan program.

Sedangkan menurut Standar Akuntansi Pemerintah Tahun 2005

Akuntabilitas adalah: “Akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan

pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik”.

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode tertentu.

Akuntabilitas dapat dibedakan dalam beberapa jenis, menurut Sirajudin, akuntabilitas sebenarnya merupakan sisi-sisi sikap dan watak kehidupan manusia yang meliputi akuntabilitas intern seseorang dan ekstern seseorang.

Dari sisi intern seseorang, akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban orang tersebut kepada Tuhannya, akuntabilitas seperti ini meliputi pertanggungjawaban mengenai segala sesuatu yang dijalankannya yang hanya diketahui dan dipahami oleh dia sendiri. Akuntabilitas ekstern seseorang adalah akuntabilitas orang tersebut kepada lingkungannya, baik lingkungan formal maupun lingkungan masyarakat. Akuntabilitas ekstern meliputi :

- a. *Internal accountability to the public servant's own organization*, dalam akuntabilitas setiap tingkatan dalam hirarki organisasi, petugas pelayanan public diwajibkan untuk akuntabel kepada atasannya dan kepada yang mengontrol pekerjaanya.
- b. *External accountability to the individuals and organization outside public servant's organization*, akuntabilitas ini mengandung pengertian akan kemampuan untuk menjawab setiap pertanyaan yang berhubungan dengan pencapaian kinerja pelaksanaan tugas dan wewenang.



Akuntabilitas yang dilakukan oleh organisasi sector publik terdiri dari beberapa dimensi, seperti dikemukakan Miriam Budiardjo (2007) menjelaskan terdapat beberapa dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

#### 1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan terkait dengan penghindaran penyalahgunaan dana publik.

#### 2. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

#### 3. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

#### 4. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

## 5. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah DPR/DPRD dan masyarakat luas. Dengan kata lain dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatan terutama dibidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi wewenangnya. Dalam hal ini, akuntabilitas dapat dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan pada pencapaian tujuan.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan, konsep akuntabilitas dapat dilihat dari jenis dan dimensi akuntabilitas itu sendiri, menurut jenisnya akuntabilitas terdiri dari akuntabilitas eksternal dan internal, dapat dilihat dari ruang lingkup akuntabilitas tersebut dalam suatu organisasi. Adapun dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi publik adalah Akuntabilitas Keuangan, Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum, Akuntabilitas Proses, Akuntabilitas Program, dan Akuntabilitas Kebijakan.

### **2.1.2.3 Ciri-ciri Akuntabilitas yang Efektif serta Langkah-langkah untuk Mengimplementasikannya**

Adapun menurut Abdul Halim (2007: 87) ciri-ciri akuntabilitas yang efektif antara lain :

- a. Akuntabilitas harus utuh dan menyeluruh ( dalam arti tanggung jawab terhadap tugas pokok dan fungsi instansi, serta program pembangunan yang dipercayakan kepadanya termasuk pelayanan BUMN/D yang berada dibawah wewenangnya)
- b. Mencakup aspek yang menyeluruh mengenai aspek integritas keuangan, ekonomis, efisien, dan sesuai prosedur.
- c. Akuntabilitas merupakan bagian dari sistem manajemen untuk menilai kinerja maupun unit organisasi.
- d. Akuntabilitas harus dibangun berdasarkan sistem informasi yang handal, untuk menjamin keabsahan, akurasi, objektivitas, dan ketepatan waktu penyampaian informasi.
- e. Adanya penilaian yang efektif dan independen terhadap akuntabilitas suatu instansi
- f. Adanya tindak lanjut terhadap laporan penilaian atas akuntabilitas.

Dapat penulis simpulkan bahwa ciri-ciri dari akuntabilitas yang baik adalah, akuntabilitas dilakukan secara menyeluruh, dapat digunakan dalam menilai kinerja manajemen, dibangun berdasarkan sistem informasi yang baik, serta adanya tindak lanjut terhadap laporan penilaian atas akuntabilitas. Selanjutnya ciri-ciri ini digunakan peneliti sebagai salah satu indikator dalam mengukur akuntabilitas.

Selanjutnya adalah langkah-langkah untuk mengimplementasikan akuntabilitas agar menjadi efektif dalam pelaksanaannya, sebagai berikut:

- a. Pernyataan yang jelas mengenai tujuan dan sasaran dari kebijakan dan program, sistem akuntabilitas menekankan pada pengukuran hasil yang akan membantu memikirkan hal apa yang seharusnya diinginkan oleh pemimpin politik dan pembuat kebijakan pada saat mereka memutuskan untuk melakukan sesuatu yang bermanfaat bagi masyarakat.
- b. Pola pengukuran tujuan, setelah tujuan dibuat dan hasil dapat diidentifikasi, perlu ditetapkan suatu indikator kemajuan yang mengarah pada pencapaian tujuan dan hasil.
- c. Pengakomodasian sistem insentif, sistem akuntabilitas akan menyediakan sistem insentif, bagi para petugas pelayanan, manajer program dan mungkin juga masyarakat yang dilayani.
- d. Pelaporan dan pengumpulan data. Sistem akuntabilitas kinerja akan dapat menghasilkan data yang cukup banyak, informasi yang dihasilkan tidak akan berguna kecuali dirancang dengan hati-hati, dalam arti informasi yang dihasilkan tidak berguna bagi para pemimpin, pembuat keputusan, manajer-manajer program, dan masyarakat.
- e. Pengembangan kebijakan dan manajemen program yang dikoordinasikan untuk mendorong akuntabilitas pada program

pelayanan public membutuhkan banyak aktivitas dalam perencanaan dan koordinasi yang efektif agar akuntabilitas tersebut dapat dijaga.

Dapat penulis simpulkan bahwa langkah-langkah dalam mengimplementasikan akuntabilitas berawal dari penetapan tujuan dan sasaran yang jelas dari suatu program, adanya indikator untuk mengukur kemajuan dari program tersebut, pengakomodasian sistem insentif, menghasilkan data yang akurat, serta pengembangan kebijakan dalam mengatur jalannya program. Selanjutnya langkah-langkah implementasi akuntabilitas ini menjadi salah satu indikator dalam mengukur akuntabilitas.

#### **2.1.2.4 Konsep Pengelolaan Keuangan Daerah**

Istilah "pengelolaan" keuangan diangkat dari konsep hukum keuangan Belanda dari kata *beheer*. Mamesa (dalam Halim, 2007 :23) mengatakan bahwa :

Keuangan daerah dapat diartikan sebagai "hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang, juga segala satuan, baik berupa uang maupun barang, yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki / dikuasai oleh negara atau daerah yang lebih tinggi serta pihak – pihak lain sesuai ketentuan / peraturan perundangan yang berlaku.

Halim (2007 : 330) mengatakan bahwa : Pengelolaan Keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah.

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 1 ayat 5, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah

daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut, dalam kerangka anggaran pendapatan dan belanja daerah.

Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah (PP 58/2005, pasal 1).

Adapun prinsip – prinsip pengelolaan keuangan daerah diantaranya adalah:

- Akuntabilitas
- *Value For Money*
- Kejujuran
- Trannsparansi, dan
- Pengendalian

Ruang lingkup pengelolaan keuangan tidak hanya terbatas pada kewenangan yang dimiliki pemegang kekuasaan otorisasi, kordinasi dan perbendaharaan, tetapi mulai dari otoritas penetapan kebijakan yang berkaitan dengan keuangan itu. Penetapan kebijakan pengelolaan umum keuangan daerah berhubungan dengan perencanaan umum (Penyusunan Arah Kebijakan Umum Anggaran, fungsi penyusunan, fungsi pemungutan pendapatan, fungsi perbendaharaan umum daerah, fungsi penggunaan anggaran serta fungsi pengawasan dan pertanggungjawaban).

Berbicara keuangan daerah aspeknya lebih luas dari Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD). APBD hanya bagian dari keuangan daerah yang dikenal dengan keuangan daerah dalam pengertian internal/langsung.



Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut, dalam kerangka APBD. Dalam pengertian keuangan daerah terkandung: 1) Segala hak-hak daerah. 2) Segala kewajiban daerah. 3) Segala penerimaan daerah. 4) Segala pengeluaran daerah. 4) Kekayaan Daerah yang dikelola sendiri atau dikelola pihak lain berupa uang dan kekayaan dipisahkan pada perusahaan daerah.

Dalam aktivitas pemerintahan, garis besar pengelolaan keuangan daerah adalah yang dikelola langsung dalam APBD. Dalam APBD direncanakan penerimaan dan belanja daerah dalam satu tahunan anggaran. Seiring dengan reformasi di sektor lain, di dalam pengelolaan keuangan daerah dilakukan pula reformasi dengan menggunakan pendekatan baru dalam pengelolaan keuangan daerah. Reformasi yang dilakukan adalah reformasi pendekatan dalam penganggaran dari penganggaran tradisional (*traditional budget*) menjadi anggaran berbasis kinerja (*performance budget*).

Mencermati struktur APBD yang merupakan satu kesatuan yang terdiri dari pendapatan daerah, belanja daerah dan pembiayaan, maka ketiga hal di atas sangat perlu dicermati dalam upaya mengamankan keuangan daerah dari penjarahan oleh koruptor. Baik pendapatan daerah dan belanja daerah maupun pembiayaan lain yang sangat rentan dari praktik korupsi.

Berdasarkan uraian berbagai konsep diatas maka penulis mengambil suatu kesimpulan mengenai konsep akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, yaitu proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan harus benar-benar dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dan DPRD terkait dengan kegagalan maupun keberhasilannya sebagai bahan evaluasi tahun berikutnya. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui pengelolaan keuangan, tetapi berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas pengaplikasian serta pelaksanaan pengelolaan keuangan tersebut.

#### **2.1.2.5 Pengaruh Pengawasan Intern terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Abdul Halim (2007: 40) mengatakan bahwa: “untuk mencapai akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang baik dapat dilakukan melalui pelaksanaan pengawasan yang dilakukan oleh unit-unit pengawasan yang ada.”

Pengawasan yang dimaksud diatas dapat membantu suatu organisasi dalam mencapai prestasi dan target yang menguntungkan, dan mencegah kehilangan sumber daya. Dapat membantu menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Laporan keuangan yang dapat dipercaya menjadi dasar pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah yang telah dilakukan dalam suatu periode, menurut Indra Bastian (2001 : 70) dikatakan bahwa: “Suatu anggaran yang telah direncanakan dengan baik, hendaknya disertai dengan pengelolaan yang tertib dan disiplin, sehingga tujuan

atau sasaran dapat dicapai secara berdaya guna dan berhasil guna dan dapat dipertanggungjawabkan.”

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dina Handayani (2008:14) mengatakan bahwa, pengawasan sangat berhubungan dengan pengelolaan keuangan daerah, yaitu semakin baik aparat pengawasan melakukan fungsinya, maka semakin mempermudah pencapaian pengelolaan keuangan daerah yang diharapkan. Hal ini dapat dilihat dari terpenuhinya indikator-indikator yang terdapat pada fungsi pengawasan, mulai dari pengendalian, pemeriksaan, evaluasi, serta pelaporan.

Dari teori-teori diatas, penulis beranggapan bahwa pelaksanaan keuangan daerah tidak terlepas dari fungsi pengawasan, hal ini dimaksudkan untuk menyediakan suatu laporan pertanggungjawaban keuangan daerah yang akurat, dapat dipercaya, dan tepat waktu, serta menciptakan adanya pemerintahan yang bersih, transparan, dan akuntabel.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Penyelenggaraan pemerintahan daerah tetap harus memperhatikan prinsip otonomi yang nyata dan bertanggungjawab. Agar implementasi kebijakan otonomi ini tetap fokus dan terarah pada *ultimate goal* yang diinginkan (kesejahteraan masyarakat) maka diperlukan pengawasan (*controlling*) sebagai sebuah upaya untuk menjamin tercapainya tujuan akhir.

Dalam kebijakan-kebijakan tersebut bukan hanya berorientasi pada keinginan untuk melimpahkan kewenangan dan pembiayaan dari pemerintah

pusat ke pemerintah daerah, tetapi yang lebih penting adalah keinginan untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pengelolaan sumber daya keuangan daerah dalam rangka peningkatan kesejahteraan dan pelayanan kepada masyarakat. Untuk itu semangat desentralisasi, demokratis, tranparansi, dan akuntabilitas menjadi sangat dominan dalam mewarnai proses penyelenggaraan pemerintahan pada umumnya serta proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya.

Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah (PP 58/2005, pasal 1).

Adapun prinsip – prinsip pengelolaan keuangan daerah diantaranya adalah:

- Akuntabilitas
- *Value For Money*
- Kejujuran
- Trannsparansi, dan
- Pengendalian

Dalam penelitian ini penulis lebih menitikberatkan pada pembahasan salah satu prinsip keuangan daerah, yaitu akuntabilitas. Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan (Mardiasmo:2002:18).

Untuk mendukung pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel, dalam hal ini pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah agar berjalan sesuai dengan prosedur dan sesuai dengan Peraturan Pemerintah No.58 tahun 2005 tentang

Pengelolaan dan Pertanggung Jawaban Keuangan Daerah, maka perlu adanya fungsi pengawasan karena pengawasan itu sendiri adalah suatu usaha untuk menjamin adanya kesesuaian antara penyelenggaraan tugas pemerintah secara berdaya guna dan berhasil guna.

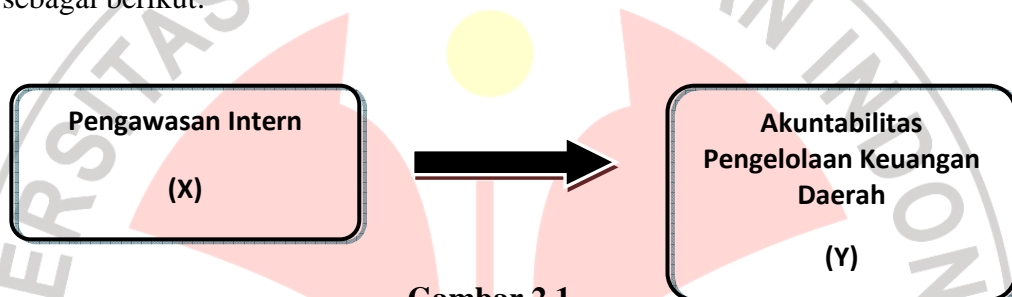
Pengawasan keuangan daerah ini terdapat dalam Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Secara garis besar peraturan ini menyebutkan bahwa proses pengawasan intern meliputi proses audit, *re-view*, evaluasi, pemantauan, serta kegiatan pengawasan lainnya terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Pengawasan ini yang dilaksanakan oleh aparat pengawasan secara intern, dengan tujuan untuk tercapainya pengelolaan keuangan daerah yang baik dan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada. Pengawasan intern di daerah dilakukan oleh Inspektorat Kota Bandung yang melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan daerah.

Dalam pengawasan intern ini dilakukan melalui proses audit, *re-view*, evaluasi, pemantauan, serta kegiatan pengawasan lainnya terhadap pengelolaan keuangan daerah, yang selanjutnya dijadikan indikator oleh penulis untuk menilai pelaksanaan pengawasan intern.

Berdasarkan uraian diatas dapat dilihat bahwa pengawasan intern memiliki pengaruh yang besar dalam mengawasi pengelolaan keuangan daerah, apabila pengelolaan tersebut berjalan dengan baik yaitu dengan memenuhi prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah, yaitu akuntabilitas yang menjadi salah satu dari prinsip-prinsip tersebut, maka pengawasan intern telah dikatakan baik.

Dalam alur penelitian ini, penulis menggambarkan paradigma penelitian ini sebagai berikut:



**Gambar 2.1**

**Paradigma Penelitian Pengaruh Pengawasan Intern terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

### 2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2008 : 93) pengertian hipotesis sebagai berikut :  
 “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan.” Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan rumusan penelitian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka hipotesis yang penulis ajukan adalah

**“Pengawasan Intern Memiliki Pengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.”**