



LAPORAN AKHIR
KAJIAN SISTEM PENGAWASAN DAN
PENGENDALIAN PEMBANGUNAN DI DAERAH

(Kasus Dalam Sistem Keuangan Daerah
di Pemerintah Propinsi Jawa Barat)

Oleh

Dr. Deddy Mulyadi, MSi
Drs. Nugraha, MSi, AKt.

PUSAT KAJIAN DAN DIKLAT APARATUR I
LEMBAGA ADMINISTRASI NEGARA
2005



LAPORAN AKHIR
KAJIAN SISTEM PENGAWASAN DAN
PENGENDALIAN PEMBANGUNAN DI DAERAH

**(Kasus Dalam Sistem Keuangan Daerah
di Pemerintah Propinsi Jawa Barat)**

Oleh

Dr. Deddy Mulyadi, MSi
Drs. Nugraha, MSi, AKt.

PUSAT KAJIAN DAN DIKLAT APARATUR I
LEMBAGA ADMINISTRASI NEGARA
2005

DAFTAR ISI

Kata Pengantar

Daftar isi

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan Penelitian	4
1.4 Pendekatan Penelitian	4
1.5 Tahapan Kegiatan.....	5

BAB 2 PENGAWASAN & PENGENDALIAN PEMBANGUNAN

2.1 Konsep Pengawasan dan Pengendalian	6
2.2 Bentuk Pengawasan dan Pengendalian	16

BAB 3 MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH

3.1 Otonomi Daerah Dan Keuangan Daerah	27
3.2 Manajemen Keuangan Daerah	29
3.3 Fungsi Manajemen Keuangan Daerah	34
3.4 Konsep Pembiayaan	36
3.5 Sumber Keuangan Daerah	35
3.6 Penyusunan Anggaran	36
3.7 Pemeriksaan Pengelolaan & Tanggung Jawab Keuangan	47

BAB 4 MEKANISME PENGAWASAN & PENGENDALIAN KEUANGAN DI PROPINSI JAWA BARAT

4.1 Siklus Penganggaran.....	58
4.2 Kelembagaan Pengawasan dan Pengendalian	61
4.3 Mekanisme Dan Prosedur Keuangan	64
A. Prosedur SPP-BT	64
B. Prosedur SPP-BS.....	71
C. Prosedur Pertanggung Jawaban	79

BAB 5 ANALISIS DAN REKOMENDASI

5.1 Analisis dan Pembahasan	84
5.2 Rekomendasi	86

DAFTAR PUSTAKA

Kata Pengantar

Aturan dalam berpemerintahan daerah bukanlah sebuah dogma baku statis yang yang berlangsung dalam waktu lama ataupun tanpa batas. Tetapi sebagai sebuah system manajemen dinamis yang memiliki kepekaan untuk berubah dalam proses yang berlangsung terus menerus dan berkelanjutan, seiring perkembangan lingkungan strategis, baik lokal, nasional maupun global.

Beranjak dari pemikiran tersebut, boleh jadi pengembangan paradigma baru pemerintah adalah sebuah kebutuhan yang seolah tanpa akhir berjalan ke depan menuju tatanan pemerintahan yang makin dan lebih baik. Harus diakui, ukuran keberhasilan dan kegagalan lembaga pemerintah dalam menjalankan tugas dan fungsinya belum dilakukan secara optimal dan objektif. Karena proses capaian kinerja lembaga pemerintah masih cenderung diukur pada ketaatan anggaran, sementara belum mencerminkan capaian manfaat (*outcome*) dan dampak (*impact*) secara konkret.

Apabila dicermati maka persoalan pengembangan paradigma baru pemerintahan akan juga terkait dengan pengembangan kapasitas daerah, termasuk di dalamnya tentang pengendalian dan pengawasan keuangan daerah sebagai bagian dari pembangunan daerah.

Maka untuk itu kajian ini berupaya menggambarkan tentang aspek pengawasan dan pengendalian tersebut sebagai bagian dari upaya dalam merumuskan rekomendasi kebijakan.

Bandung, Desember 2005

Tim Peneliti

DAFTAR ISI

Kata Pengantar

Daftar isi

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan Penelitian	4
1.4 Pendekatan Penelitian	4
1.5 Tahapan Kegiatan.....	5

BAB 2 PENGAWASAN & PENGENDALIAN PEMBANGUNAN

2.1 Konsep Pengawasan dan Pengendalian.....	6
2.2 Bentuk Pengawasan dan Pengendalian.....	16

BAB 3 MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH

3.1 Otonomi Daerah Dan Keuangan Daerah.....	27
3.2 Manajemen Keuangan Daerah.....	29
3.3 Fungsi Manajemen Keuangan Daerah.....	34
3.4 Konsep Pembiayaan	36
3.5 Sumber Keuangan Daerah.....	35
3.6 Penyusunan Anggaran	36Error! Bookmark not defined.
3.7 Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara	47

BAB 4 MEKANISME PENGAWASAN & PENGENDALIAN KEUANGAN DI PROPINSI JAWA BARAT

4.1 Siklus Penganggaran	58
4.2 Kelembagaan Pengawasan dan Pengendalian	61
4.3 Mekanisme Dan Prosedur Keuangan.....	64
A. Prosedur SPP-BT	64
B. Prosedur SPP-BS	71
C. Prosedur Pertanggung Jawaban	79

BAB 5 ANALISIS DAN REKOMENDASI

5.1 Analisis dan Pembahasan.....	84
5.2 Rekomendasi	86

DAFTAR PUSTAKA

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Pemberdayaan dan kemandirian daerah merupakan salah satu pemikiran dasar yang di kedepankan Undang-undang No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Pada masa lalu, kuatnya sentralisasi kekuasaan, ketergantungan daerah terhadap pusat, lemahnya prakarsa dan partisipasi masyarakat telah memperparah buruknya pengelolaan pemerintahan. Berbagai bentuk ketidakadilan muncul di mana mana. Demikian juga kesenjangan antarsektor, antargolongan dan antardaerah, meskipun pertumbuhan ekonomi nasional dapat dipelihara konsistensinya. Peningkatan perkapita ternyata tidak paralel dengan kesejahteraan masyarakat, karena maraknya KKN dan buruknya pengelolaan pemerintahan di semua level.

Lahirnya Undang-undang No. 32 tahun 2004 merupakan penyempurnaan dari Undang-undang No. 22 tahun 1999. Upaya penyempurnaan itu tidak mengubah paradigma UU sebelumnya, seperti soal prinsip otonomi luas, nyata dan bertanggung jawab. Demikian juga tidak mengubah tujuan dasar dari pemberian otonomi daerah, seperti untuk meningkatkan partisipasi, transparansi dan akuntabilitas daerah agar tercapai efisiensi dan efektifitas pengelolaan pemerintahan daerah demi peningkatan kesejahteraan masyarakat dan menjaga hubungan antara pusat-daerah dan antar daerah yang harmonis dan produktif. Menurut Koswara (2001: 295), setidaknya ada lima pemikiran dasar dalam pembentukan Undang-undang No. 22 tahun 1999: *Pertama*, sebagai upaya mewujudkan landasan hukum yang kuat bagi penyelenggaraan otonomi daerah dengan memberikan keleluasaan kepada daerah untuk menjadikan daerah otonom yang mandiri dalam rangka menegakkan sistem pemerintahan negara kesatuan RI menurut

UUD 45. *Kedua*, penyelenggaraan otonomi daerah yang luas dilaksanakan atas dasar prinsip-prinsip demokrasi, peran serta masyarakat, pemerataan dan keadilan, serta memperhatikan potensi dan keanekaragaman daerah. *Ketiga*, meningkatkan peran dan fungsi DPRD sebagai badan legislatif dan badan pengawas daerah sebagai sarana pengembangan demokrasi serta mendudukkan kesejajaran dan kemitraan antara kepala daerah dan DPRD dalam menyelenggarakan pemerintahan daerah. *Keempat*, untuk mengantisipasi perkembangan keadaan, baik di dalam negeri maupun tantangan persaingan global yang mau tidak mau pengaruhnya akan melanda daerah. *Kelima*, untuk mendudukkan kembali posisi desa atau dengan nama lain sebagai kesatuan masyarakat hukum terendah yang memiliki hak asal usul dan otonomi asli yang diakui dan dihormati dalam sistem pemerintahan NKRI.

Penerapan kebijakan otonomi daerah, baik yang tercantum dalam Undang-Undang No.22/1999 maupun pada undang-undang penggantinya yaitu Undang-Undang No.32/2004 tentang Pemerintahan Daerah bertujuan untuk memberikan keleluasaan kepada daerah untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat dengan prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Melalui semangat otonomi daerah yang mendasari undang-undang tersebut, maka telah terjadi pergeseran paradigma penyelenggaraan pemerintahan, dari sebelumnya yang sangat tersentralistik menjadi bergeser dengan memberikan peluang yang lebih besar kepada daerah untuk melakukan proses pembangunan yang sesuai dengan prinsip demokrasi, partisipasi, keadilan serta memperhatikan potensi dan keanekaragaman daerah.

Dengan demikian otonomi daerah, tidak dapat diartikan hanya sebagai penyerahan kewenangan kepada birokrasi daerah. Akan tetapi lebih menekankan terhadap masyarakat daerah untuk menyelenggarakan pemerintahan sendiri sesuai dengan aspirasi dan

pertimbangan rasional sesuai dengan potensi dan kebutuhan daerah masing-masing. Otonomi daerah akan menjadi faktor terpenting bagi munculnya penyelenggaraan pemerintahan daerah yang lebih berkualitas dalam menyelenggarakan pelayanan prima serta mewujudkan kesejahteraan masyarakat. Dengan manajemen pemerintahan yang lebih banyak dilakukan sendiri, maka responsibilitas pemerintahan daerah akan semakin kuat, begitu juga dengan akuntabilitas publiknya.

Keseluruhan prinsip-prinsip tersebut sebagai kondisi yang diharapkan sebagaimana di uraikan di atas, dalam kenyataannya tidak berjalan sebagai mana mestinya. Banyak penyimpangan yang terjadi dalam pelaksanaan otonomi daerah. Beberapa hasil publikasian dari beberapa lembaga swadaya masyarakat menyatakan bahwa sampai dengan saat ini pada kenyataannya pelaksanaan otonomi daerah tidak mampu meningkatkan kualitas penyelenggaraan pemerintahan di Daerah. Bahkan dalam beberapa kasus pembangunan di daerah mengindikasikan beberapa penyimpangan yang menyebabkan kualitas penyelenggaraan pemerintahan di Daerah semakin menurun¹.

Terjadinya penurunan kualitas penyelenggaraan sebagaimana diindikasikan di atas, tidak dapat dilepaskan pula dari perubahan dalam sistem pengawasan dan pengendalian keuangan sebagai bagian dari proses pembangunan di Daerah, yang saat ini telah mengalami perubahan. Untuk itu, maka dalam kajian ini akan diuraikan gambaran umum serta analisis terhadap sistem pengawasan dan pengendalian (wasdal) yang ada di daerah saat ini, dengan mengambil kasus sistem

¹ Hikmat. "Transparansikan Biaya Pengurusan di Birokrasi" dimuat dalam H.U. Kompas 4 Desember 2004, halaman 13; "Hak Publik yang Terampas" dimuat dalam Koran Tempo, 28 Nopember 2004, halaman 4.; Bisnis Indonesia, 8 September 2004, "Produktivitas Birokrasi Naik dari 40% menjadi 75%"; Bujet, 2 Maret 2004, "Perlu Reformasi Manajemen Sektor Publik bagi Terwujudnya *Good Public Governance*"; S. Millah, dimuat dalam *Republika*, 22 September 2004, "Menyimak Pencapaian IPM"; Apriani, dimuat dalam *Bijet*, 5 April 2003, "Dari Puas Hingga Suap".

pengawasan dan pengendalian keuangan yang ada di Propinsi Jawa Barat.

1.2 Rumusan Masalah

Dengan merujuk pada latar belakang di atas, maka rumusan masalah yang diajukan dalam kajian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Bagaimana gambaran sistem pengawasan dan pengendalian keuangan sebagai bagian dari pelaksanaan pembangunan di Daerah?
- 2) Bagaimana keterkaitan dan dukungan sistem pengawasan dan pengendalian keuangan sebagai bagian dari pelaksanaan pembangunan yang ada di Daerah dalam menunjang peningkatan kualitas penyelenggaraan Pemerintah Daerah?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk memperoleh gambaran dan analisis tentang sistem pengawasan dan pengendalian keuangan sebagai bagian dari pelaksanaan pembangunan di Daerah serta keterkaitan dan dukungannya terhadap peningkatan penyelenggaraan Pemerintah Daerah.

1.4 Pendekatan Penelitian

Pendekatan dalam kajian ini bersifat kualitatif dengan menggunakan pendekatan utama analisis isi (content analysis) kebijakan yang berkaitan dengan sistem pengawasan dan pengendalian keuangan sebagai bagian dari sistem pembangunan di daerah.

1.5 Tahapan Kegiatan

Untuk melakukan kajian ini dilakukan dengan tahapan-tahapan kegiatan sebagai berikut :

- Tahapan Persiapan yakni dilakukan dengan melakukan kajian awal tentang Pengawasan dan Pengendalian yang dilakukan yang dituangkan dalam Proposal dan Kerangka Acuan Kegiatan
- Tahapan kajian pustaka yakni melakukan penelaahan terhadap literatur yang terkait dengan Pengawasan dan pengendalian.
- Tahapan melakukan identifikasi terhadap kondisi empiris pelaksanaan dari pengawasan dan Pengendalian di Daerah, khususnya dilihat dari sisi kelembagaan yang meliputi aspek Tugas pokok dan Fungsi unit pengawas dan atau unit pengendali, Mekanisme dan prosedur kerja, mekanisme hubungan kerja antar unit pengawas / pengendali
- Tahapan analisis terhadap kondisi empiris yang dibandingkan dengan konsepsi atau teori
- Tahapan penyusunan rekomendasi kebijakan dalam sistem pengawasan dan pengendalian pembangunan di Daerah.

BAB II

PENGAWASAN DAN PENGENDALIAN PEMBANGUNAN

2.1 Konsep Pengawasan dan Pengendalian

Peristilahan Pengawasan dan Pengendalian merupakan terjemahan dari peristilahan Controlling. Sebagian pakar Manajemen ada yang menterjemahkan controlling dengan istilah Pengawasan dan ada pula yang menterjemahkan dengan istilah pengendalian namun sebenarnya maknanya sama. Kemudian berkembang wacana yang membedakan antara Pengawasan dengan pengendalian, pengendalian dimaknai lebih luas dari pada Pengawasan yakni Pengendalian merupakan Pengawasan ditambah Tindakan koreksi pendapat tersebut antara lain dikemukakan Ir Sujamto. Perkembangan selanjutnya untuk menghindari debat peristilahan ada sebagian ahli manajemen tidak menterjemahkan tetap menggunakan istilah *control* (kontrol). Terlepas dari dari polemik penggunaan peristilahan tersebut dalam hal ini mengikuti pola pikir Pemerintah Propinsi yang dituangkan dalam Struktur Organisasi Pemerintah Propinsi Jawa Barat maka Pengawasan dan Pengendalian dipisahkan dimana unit organisasi yang melaksanakan fungsi tersebut dipisahkan. Namun secara teoritik arti pengawasan dan pengendalian sangat sulit untuk dilepaskan.

Pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan pekerjaan/kegiatan telah dilakukan dengan rencana semula. Kegiatan pengawasan pada dasarnya membandingkan kondisi yang ada dengan yang seharusnya terjadi. Bila ternyata ditemukan adanya penyimpangan/hambatan segera diambil tindakan koreksi. Agar dapat efektif mencapai tujuannya, pengawasan tidak dilakukan hanya pada saat akhir proses manajemen saja, akan tetapi berada pada saat tingkatan proses manajemen. Dengan demikian,

pengawasan akan memberikan nilai tambah bagi peningkatan kinerja organisasi.

Secara umum pengawasan membantu manajemen dalam tiga hal, yaitu (1) meningkatkan kinerja organisasi, (2) memberikan opini atas kinerja organisasi, dan (3) mengarahkan manajemen untuk melakukan koreksi atas masalah-masalah pencapaian kinerja yang ada. Ketiga hal tersebut di atas dilakukan dengan cara memberikan informasi yang dibutuhkan manajemen secara tepat dan memberikan tingkat keyakinan akan pencapaian rencana yang telah ditetapkan.

Kehadiran pengawasan dilingkungan organisasi bisnis dan pemerintah pada awalnya ditekankan pada *rule based auditing*. Alat yang digunakan adalah audit dan orang yang melakukannya disebut auditor/pemeriksa. Auditing/pemeriksaan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai kegiatan yang dilakukan. Hal ini diperlukan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara kegiatan tersebut dengan kinerja yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dalam konteks ini, pengawasan memfokuskan kegiatannya pada pengujian ketaatan pada ketentuan yang berlaku. Dalam peran ini, auditor akan lebih mengandalkan metode audit ketaatan (*compliance audit*) untuk mendapatkan temuan apakah manajemen telah bertindak benar atau salah, sesuai atau menyimpang, akurat atau keliru. Orientasi audit ini ditekankan pada kejadian-kejadian masa silam dengan perhatian utama pada terjadi tidaknya penyimpangan. Karena itu diagnosa dan terapi yang diajukannyapun bersifat jangka pendek. Inilah yang disebut auditor yang berperan selaku *watchdog*.

Pada tataran yang kemudian meningkat, pengawasan (khususnya pengawasan internal) diperankan sebagai ahli (*expert*) atau konsultan. Dalam peran sebagai konsultan, pengawasan mulai berorientasi pada

identifikasi kelemahan-kelemahan operasional maupun manajerial. Pengawasan dalam konteks ini lebih mengandalkan operasional auditing sebagai audit tools yang utama. Dengan identifikasi berbagai alternatif pada operasi atau metode manajemen, auditor melahirkan sejumlah usul perbaikan/penyempurnaan sebagaimana layaknya seorang expert atau konsultan.

Paradigma pengawasan yang telah meluas dari sekedar *watchdog* ke posisi konsultan, mendorong pengawasan untuk dapat memberi nilai tambah yang maksimal. Pengawasan tidak boleh hanya berhenti pada pemberian rekomendasi, apalagi berhenti pada sekedar identifikasi penyimpangan. Pada tingkatan yang lebih ideal, pengawasan harus mampu memastikan bahwa usul-usul perbaikan yang diajukan dapat terlaksana. Dalam hal ini, auditor harus mampu berperan sebagai katalisator dan *quality assure*.

Pengawasan ditujukan untuk menciptakan pemerintahan yang efisien, efektif, berorientasi pada pencapaian visi dan misi. Dengan pengawasan diharapkan dapat diperoleh masukan bagi pengambil keputusan untuk : (1) menghentikan atau meniadakan kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, pemborosan, hambatan dan ketidakadilan; (2) mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, pemborosan, hambatan dan ketidakadilan tersebut; dan (3) mendapatkan cara-cara yang lebih baik atau membina yang telah baik untuk mencapai tujuan dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsi organisasi dan pencapaian visi dan misi organisasi.

Selanjutnya pengawasan akan bermakna dan dapat memainkan perannya dengan baik apabila telah dapat mencapai tujuan pengawasan yakni : (1) pihak yang diawasi merasa terbantu sehingga dapat mencapai visi dan misinya secara lebih efisiensi dan efektif; (2) menciptakan suasana keterbukaan, kejujuran, partisipasi dan akuntabilitas; (3) menimbulkan suasana saling percaya dalam dan diluar

lingkungan operasi organisasi; (4) meningkatkan akuntabilitas organisasi; (5) meningkatkan kelancaran operasi organisasi; dan (6) mendorong terwujudnya *good governance* dan *good corporate governance*.

Pengendalian dan atau pengawasan sebagai fungsi terakhir dari manajemen diartikan menurut Hongren merupakan "proses tindakan dan evaluasi terhadap implementasi sebuah perencanaan dan penggunaan umpan balik agar sasaran dicapai sesuai dengan target" (Arif Suadi, 1995 ; 6). Pendapat lain antara lain dikemukakan Terry "*Controlling can be defined as the Process of determining what is to be accomplished, that is the standard; what is being accomplished, that is performance, evaluating the performance and if necessary applying corrective measure so that performance takes place according to plans, that is, in conformity with the standard*". (Malayu Hasibuan, 1996 ; 246).

Sejalan dengan pengertian-pengertian tersebut Welsh (1984 ; 16) mengemukakan tiga tahapan dalam pengawasan yaitu (1) menetapkan standar prestasi (2) mengukur prestasi yang sekarang serta sekaligus membandingkan dengan standar yang telah ditetapkan dan (3) mengambil tindakan untuk memperbaiki semua penyimpangan yang terjadi pada pelaksanaan dari standar yang telah ditetapkan tersebut. Adapun Prajudi Atmosudirdjo (1982 ; 226-227) mengemukakan bahwa Pengawasan (Pengendalian) terdiri atas 3 hal yaitu :

- Pengukuran penyelenggaraan (Measure of the performance)
- Membandingkan penyelenggaraan dengan standar
- Mengadakan tindakan koreksi

Sejalan dengan pendapat tersebut Gareth R. Jones dan Jennifer M. George (2003 ; 334-337) mengemukakan 4 Langkah pengendalian dan atau Pengawasan dalam Organisasi yaitu :

- *Establish the standards of performance, goals or targets against which performance is to be evaluated*

- *Measure actual performance*
- *Compare actual performance against chosen standards of performance*
- *Evaluate the result and initiate corrective action if the standard is not being achieved*

Demikian pula Anthony and Darden (1985:4) berpendapat tentang Pengendalian sebagai suatu proses namun beliau menggunakan peristilahan komponen-komponen pengawasan dan atau pengendalian yang harus dimiliki yaitu :

- Alat pengamat pengendalian yang berfungsi untuk mengamati, memantau, mengukur atau menguraikan sekaligus melaporkan segala sesuatu yang terjadi dalam lingkungan sistem pengendalian manajemen.
- Alat penilaian yang berfungsi sebagai alat evaluasi kinerja suatu kegiatan dalam lingkungan sistem pengendalian manajemen yang diterima oleh alat pengamatan
- Pengubah adalah komponen pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai pengubah perilaku. Pengubah ini akan menerima masukan dari pembanding yang selanjutnya akan memberikan perbaikan terhadap penyimpangan yang terjadi.
- Sistem komunikasi adalah komponen pengendalian yang berfungsi untuk mengkomunikasikan seluruh arus informasi dari lingkungan ke alat dari alat ke pembanding dan dari pembanding ke pengubah serta dari pengubah ke lingkungan kembali

Dengan demikian dari pendapat-pendapat tersebut dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa pengawasan dan Pengendalian sebagai suatu Proses meliputi :

- Adanya atau menentukan standar sebagai acuan baik berupa pengaturan-pengaturan, ketentuan-ketentuan atau target-target yang ditentukan. Standar yang dibuat harus jelas untuk

menghindari interpretasi yang beragam.

- Melakukan pengumpulan data-data empiris yang terjadi apakah dilakukan dengan secara administratif yakni hanya menerima laporan atau melakukan pengumpulan data secara langsung. Dari Proses ini akan terpetekan kondisi riil yang terjadi dilapangan
- Membandingkan atau mengukur antara Standar yang telah ditentukan dengan kondisi yang terjadi dilapangan sehingga akan terlihat atau diketahui apabila terjadi deviasi atau penyimpangan.
- Terhadap adanya penyimpangan maka dilakukan tindakan koreksi, pembetulan atau pelurusan kembali agar kondisi lapangan menyesuaikan dengan standar yang telah ditentukan.

Pengawasan dan atau Pengendalian sebagai suatu proses dilakukan secara berkesinambungan dan berkelanjutan serta dimuali dari tahapan awal sampai tahapan akhir dari kegiatan atau proses kegiatan Untuk itu Gareth R. Jones dan Jennifer M. George (2003 ; 333-334) mengemukakan 3 Tipe pengawasan dan atau pengendalian (Control) yaitu :

- Feed forward Control, pengendalian ini dilakukan untuk mengantisipasi munculnya permasalahan di kemudian hari bentuk pengawasan atau pengendalian ini dilakukan dengan menetapkan standar-standar yang akan menjadi acuan kinerja.
- Concurrent Control, pengendalian ini dilakukan dengan pengendali mendapatkan informasi atau masukan dari pelaksanaan sesegera mungkin.
- Feedback Control, pengendalian dilakukan setelah proses berlangsung yakni dengan mendapatkan informasi reaksi yang timbul dari konsumen

Disamping pemilahan pengawasan tersebut di atas dalam pelaksanaan pemerintahan terdapat jenis pengawasan dan atau pengendalian yakni :

- Pengawasan Masyarakat yakni pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah terhadap jalannya pemerintahan. Pengawasan masyarakat dilakukan melalui media masa atau melalui unjuk rasa.
- Pengawasan Legislatif yaitu Pengawasan yang dilakukan oleh lembaga legislatif terhadap eksekutif dalam menyelenggarakan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan publik.
- Pengawasan Fungsional yaitu pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit yang ditugaskan untuk melakukan pengawasan.
- Pengawasan Melekat (Waskat) yaitu pengawasan yang dilakukan oleh atasan terhadap bawahan.

Sebagai salah satu fungsi organik manajemen (pemerintahan) maka untuk memperoleh hasil yang optimal pelaksanaan fungsi pengawasan senantiasa harus berjalan secara simultan, proporsional dalam pencapaian tujuan program. Adapun sasaran Pengawasan dan pengendalian yang dilakukan Pemerintah adalah sebagai berikut :

- Mencapai tingkat kinerja tertentu
- Menjamin susunan administrasi yang terbaik dalam operasi unit Pemerintahan Daerah baik secara internal maupun dalam hubungannya dengan lembaga lain.
- Untuk memperoleh perpaduan yang maksimum dalam pengelolaan pembangunan daerah dan nasional;
- Untuk melindungi warga masyarakat dari penyalahgunaan kekuasaan di daerah;
- Untuk mencapai integritas nasional dan

- Pelaksanaan bimbingan dan pengawasan tetap dijaga agar tidak membatasi inisiatif, tanggungjawab daerah dan berupaya menyelaraskan nilai efisiensi dan efektivitas.

Guna mencapai sasaran tersebut di atas dibutuhkan piranti yang ampuh dan dapat digunakan secara operasional. Salah satu instrumen yang dapat digunakan untuk membantu menciptakan hal tersebut adalah pengendalian yang operasional dalam pengertian bisa dilakukan oleh pihak yang mempunyai kompetensi untuk melakukannya, serta mempunyai implikasi bagi perbaikan kinerja pada masa yang akan datang. Dalam konteks ini, salah satu piranti yang dapat dikembangkan dalam menciptakan iklim keterbukaan serta akuntabilitas dan peningkatan kinerja pembangunan di daerah adalah model pengendalian pembangunan yang meliputi prinsip-prinsip dasar pengendalian, kelembagaan pengendalian, mekanisme pengendalian, dan instrumen atau media pengendalian.

Model pengendalian konvensional lebih mengandalkan kepada "pihak luar" yang menilai kinerja "pihak tertentu" dengan menggunakan prosedur standar, alat-alat dan indikator yang sudah ditentukan sebelumnya. Orientasi penilaian '*input*' daripada '*output*' cenderung tidak memberikan manfaat bagi yang dinilai. Dengan kata lain model pengendalian konvensional hanya mencoba memuaskan yang menilai, tidak memuaskan yang dinilai. Hal tersebut terjadi dalam semua bidang kegiatan, termasuk dalam model pengendalian pembangunan di Daerah.

Sejalan dengan iklim keterbukaan dan demokratisasi sebagaimana dikemukakan di atas, maka kini banyak dikembangkan model pengendalian yang melibatkan berbagai pihak, berupa suatu kolaborasi antara '*outsider*' dan '*insider*', agen pembangunan, dan pembuat kebijakan. Secara bersama-sama dikembangkan model tentang bagaimana pelaksanaan kegiatan dalam bidang tertentu harus dinilai, dan bagaimana tindak lanjut langkah perbaikannya (*corrective*

action). Orientasi dari model ini tidak mencari kesalahan, tetapi memberdayakan, sehingga kegiatan dapat berjalan dengan baik, transparan, sah dan objektif serta mampu memuaskan semua pihak yang terkait.

Sejalan dengan hal tersebut, paradigma baru desentralisasi menuntut pemerintah, baik pusat maupun daerah, menyelenggarakan fungsi penyelenggaraan pemerintahannya masing-masing dengan berdasarkan prinsip-prinsip manajemen modern, dimana fungsi-fungsi manajemen senantiasa berjalan secara simultan, proporsional dalam kerangka pencapaian tujuan organisasi. Salah satu fungsi organik manajemen yang harus dilaksanakan oleh pemerintah adalah fungsi pengendalian yang harus dilakukan secara profesional demi pencapaian sasaran dan tujuan program pemerintahan dan pembangunan daerah secara efektif dan efisien.

Secara nasional, demi terwujudnya sinergi dan konsistensi arah penyelenggaraan pemerintahan yang efektif dan efisien bagi pembangunan maka perlu dilakukan pengendalian terhadap program-program pembangunan yang dilaksanakan oleh daerah. Hal ini dimaksudkan untuk memperoleh keterpaduan program pembangunan nasional yang bertujuan akhir untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bangsa.

Pada umumnya istilah pengendalian selalu diikuti dengan pengawasan atau sebaliknya karena dianggap sebagai dua rangkaian kegiatan yang memiliki objek yang sama yaitu pelaksanaan program pembangunan (Kartasasmita, 1997: 64). Akan tetapi dalam konteks tulisan ini pengendalian dibedakan dari pengawasan, dimana salah satu faktor pembedanya adalah waktu dan frekuensi pelaksanaannya. Apabila pengawasan biasanya dilakukan diawal, ditengah dan diakhir program kegiatan, maka pengendalian diselenggarakan secara terus menerus dan reguler terhadap pelaksanaan rencana suatu program.

Istilah pengendalian dalam berbagai literatur, khususnya yang berkaitan dengan bidang ilmu pemerintahan, merujuk pada makna yang sama yaitu suatu proses analisa terhadap pelaksanaan rencana program pembangunan ketika program tersebut sedang berlangsung. Tujuan kegiatan pengendalian ini adalah untuk mengetahui secara dini apabila terjadi pergeseran dari rencana dan sasaran program yang telah ditetapkan sehingga dapat segera diambil langkah-langkah penyelesaian. Dadang Solihin dan Putut Marhayudi (2002) secara lebih luas mengemukakan beberapa tujuan dilakukannya pengendalian program pembangunan, yaitu sebagai berikut:

1. Memastikan program-program pembangunan mencapai tingkat kinerja yang ditentukan;
2. Memastikan adanya integritas yang maksimum dalam pengelolaan pembangunan daerah dan nasional; dan
3. Membantu pencapaian efektifitas pembangunan nasional.

Pengendalian pembangunan, pada umumnya, melibatkan pengumpulan dan analisa data fisik dan keuangan yang dilakukan secara periodik. Proses tersebut berbeda untuk setiap level organisasi atau manajemen, sebagai contoh adalah: 1) pengendalian yang dilakukan oleh manajer proyek/koordinator pelaksana kegiatan untuk mengontrol pelaksanaan proyek/program/kegiatan sehari-hari, dan 2) pengendalian yang dilakukan oleh pemerintah pusat sebagai bagian dari pengendalian pembangunan nasional. Analisa pelaksanaan proyek/program/kegiatan perlu dilakukan untuk mengidentifikasi penyebab terjadinya gap/perbedaan antara target dan hasil kerja. Dengan demikian sistem pengendalian akan menyediakan alat bagi institusi yang bersangkutan untuk:

1. Mengidentifikasi masalah-masalah yang ditemui dalam pelaksanaan proyek/program/kegiatan;
2. Menemukan alasan dan penyebab terjadinya gap antara rencana dan kinerja, dan

3. Memberikan informasi tentang temuan kepada pihak manajemen secara reguler dilengkapi dengan rekomendasi pemecahannya.

2.2 Bentuk Pengawasan dan Pengendalian

Pemahaman terhadap konsep pengawasan di Indonesia secara kontekstual maupun substansial harus diarahkan pada pencapaian tujuan organisasi yang baik. Kepemerintahan yang baik (*good governance*) tidak mungkin akan terwujud apabila siklus manajemen yang mencakup perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan tidak dijalankan dengan sepenuhnya.

Bentuk-bentuk pengawasan yang berkembang di Indonesia meliputi :

a. Pengawasan Melekat

Dalam mewujudkan fungsi pengawasan atau pengendalian di lingkungan instansi pemerintah telah dikembangkan pengawasan melekat. Istilah pengawasan melekat digunakan secara formal untuk pertama kali dalam Instruksi Presiden No. 15 Tahun 1983 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan. Instruksi Presiden No. 1 Tahun 1989 tentang Pedoman Pengawasan Melekat menyebutkan bahwa pengawasan melekat merupakan serangkaian kegiatan yang bersifat sebagai pengendalian yang terus menerus, dilakukan atasan langsung terhadap bawahannya, secara preventif dan represif agar pelaksanaan tugas bawahan tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan peraturan perundangan yang berlaku.

Dalam pengawasan melekat, pelaku pengawasan adalah atasan yang dianggap memiliki kekuasaan (*power*) dan dapat bertindak bebas dari konflik kepentingan (*conflict of interest*). Dalam konsep pengawasan ini, para pelaku pengawasan lainnya seperti bawahan, orang lain, sistem dan masyarakat kurang diperhatikan dengan asumsi bahwa atasan

dapat menjalankan kekuasaannya sehingga dapat secara independen mengawasi bawahannya.

b. Pengawasan Fungsional

Istilah pengawasan fungsional juga digunakan secara resmi untuk pertama kalinya dalam Inpres No. 15 tahun 1983. Pengawasan Fungsional adalah setiap upaya pengawasan yang dilaksanakan oleh aparat yang ditunjuk khusus (*exclusively assigned*) untuk melakukan audit secara independen terhadap obyek yang diawasinya.

Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah tidak hanya bertugas sebagai pemeriksa, akan tetapi juga melakukan tugas lain, seperti : verifikasi, konfirmasi, survei penilaian (*assessment*) dan audit atau bahkan melakukan pemantauan (*monitoring*) atas sesuatu yang sedang dalam pengawasan. Dalam organisasi yang besar, pengawasan fungsional berperan penting untuk membantu manajemen puncak melakukan pengendalian terhadap organisasi dalam mencapai tujuannya. Lebih lanjut pengawasan fungsional yang dilakukan oleh manajemen puncak ataupun satuan pengawasan internal dengan dibantu teknologi informasi yang canggih dapat merupakan aktivitas pemantauan. Jadi, fungsi pemantauan ini yang tidak dapat dilakukan oleh eksternal auditor dan hanya mungkin dilakukan oleh manajemen atau aparat pengawasan fungsional internal yang diberi wewenang untuk itu.

Secara umum yang dimaksud dengan pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, pengusutan dan penilaian (pasal 1 butir 10 Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2001).

Secara menyeluruh pengaturan mengenai pembinaan dan pengawasan ini memberikan arti :

Pertama : Mewujudkan adanya ketegasan dan konsistensi penyelenggaraan pemerintahan negara yang berdayaguna dan berhasilguna bagi pembangunan nasional dan kesejahteraan masyarakat.

Kedua : menghindari kewenangan tersebut tidak mengarah kepada kedaulatan;

Ketiga : Pemerintah daerah pada hakekatnya merupakan sub sistem dari pemerintahan nasional dan secara implisit pembinaan dan pengawasan terhadap Pemerintah Daerah merupakan bagian integral dari sistem penyelenggaraan pemerintahan.

- Keputusan Presiden Nomor 74 Tahun 2001 tentang Tata cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.

Dalam Keputusan ini diatur lebih lanjut mengenai : Ruang lingkup pengawasan yang terbagi dalam pengawasan fungsional, pengawasan legislatif dan pengawasan masyarakat. Ruang lingkup pengawasan ini juga meliputi kewenangan daerah berdasarkan asas desentralisasi, dekonsentrasi dan tugas pembantuan.

Pelaksanaan pengawasan yang diatur dalam ketentuan ini menyangkut pelaksanaan teknis tentang aplikasi ruang lingkup pengawasan khususnya yang berhubungan dengan pelimpahan kewenangan pengawasan fungsional.

Sasaran pengawasan disini terutama yang ada korelasinya dengan pelaksanaan pengawasan fungsional oleh Gubernur yaitu meliputi aplikasi pengawasan terhadap kinerja aparatur Pemerintah Daerah Propinsi serta pengawasan terhadap penyelenggaraan Pemerintahan Kabupaten/Kota.

Tata cara pengawasan fungsional ini diantaranya meliputi pemeriksaan (berkala, insidental atau terpadu), pengujian, pengusutan tentang indikasi KKN serta penilaian atas manfaat dan keberhasilan kebijakan pelaksanaan program, proyek serta kegiatan.

Koordinasi Pengawasan fungsional ditetapkan dan dilakukan setiap tahun melalui penyelenggaraan rapat koordinasi pengawasan fungsional.

- Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 Tahun 2001 tentang Pelimpahan Pengawasan Fungsional Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah kepada Gubernur.

Materi Pokok ketentuan ini meliputi :

Pertama : Melaksanakan penjabaran kebijakan pengawasan fungsional penyelenggaraan pemerintah Daerah di wilayahnya;

Kedua : melakukan koordinasi perencanaan pelaksanaan dan tindak lanjut hasil pengawasan fungsional penyelenggaraan Pemerintah Kabupaten dan Kota;

Ketiga : Menyelenggarakan pelaksanaan pengawasan fungsional terhadap penyelenggaraan pemerintahan kabupaten dan kota kecuali hal-hal yang dipandang perlu dilakukan oleh Menteri Dalam Negeri;

Keempat : Menyangkut tentang kewajiban menyampaikan laporan tentang pelaksanaan pengawasan fungsional.

Pengawasan fungsional meliputi pengawasan internal dan pengawasan eksternal.

1) Pengawasan Internal

Keberadaan internal auditor (pengawas internal) pada tatanan manajemen organisasi besar adalah sangat penting. Ketiadaan aparat

ini akan menghambat pelaksanaan fungsi-fungsi organisasi yang akan membawa dampak buruk pada kinerja organisasi. Keberadaan pengawas internal adalah untuk menjembatani hubungan antara pimpinan tertinggi dengan para manajer dan staf dalam rangka memperkecil ketimpangan informasi yang berkembang diantara mereka. Untuk itu peran internal auditor meliputi : (1) peningkatan kualitas keandalan dan ketepatan waktu informasi pertanggungjawaban pengelolaan organisasi; (2) pemastian terwujudnya kehematan, efisiensi dan efektivitas pengelolaan organisasi.

Pengawasan internal menekankan pada pemberian bantuan kepada manajemen dalam mengidentifikasi sekaligus memberikan rekomendasi masalah inefisiensi maupun potensi kegagalan sistem dan program. Pengawasan internal merupakan suatu penilaian yang sistematis dan obyektif oleh internal auditor atas operasi dan pengendalian yang bermacam-macam dalam suatu organisasi untuk menentukan apakah, pertama: informasi keuangan dan operasi tepat dan dapat dipercaya. Kedua: resiko organisasi diidentifikasi dan diminimalisir. Ketiga : peraturan eksternal dan kebijakan dan prosedur internal dapat diterima ditaati/diikuti. Keempat: standar yang memuaskan dipenuhi. Kelima: sumber daya digunakan secara efisien dan ekonomis. Keenam: tujuan organisasi dicapai secara efektif.

Auditor harus dapat mengantisipasi setiap perubahan lingkungan, termasuk perubahan visi dan misi organisasi, perubahan struktur organisasi, maupun perubahan dalam perlakuan terhadap sumber – sumber yang dikuasai oleh organisasi. Berbagai perubahan tersebut akan membawa dampak pada perubahan sistem dan prosedur dalam organisasi. Agar dapat menjalankan perannya dengan baik, auditor hendaknya mampu menginformasikan pengaruh setiap perubahan dalam rangka mengefektifkan pelaksanaan sistem pengendalian manajemen.

BAB III

MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH

3.1 Otonomi Daerah Dan Keuangan Daerah

Dalam konsepsi Otonomi Daerah, sesuai Undang-Undang 22 tahun 1999 yang direvisi menjadi UU No. 32 tahun 2004, Otonomi Daerah tersebut akan berhasil jika penyerahan sumber dana, sumber daya manusia dan perangkat fisiknya yang memadai untuk mendukung pelaksanaan urusan diserahkan pula ke daerah. Masalahnya, bukan jumlah dana yang memadai, tetapi seberapa jauh kewenangan daerah menentukan penggunaan sumber dana dan menggali sumber dana di daerah.

Dalam konteks tersebut, Pemerintah Daerah membutuhkan suatu kebijakan keuangan daerah yang efektif. Kebijaksanaan keuangan daerah sendiri mencakup aspek-aspek, pembiayaan dalam rangka asas desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantuan, sumber pendapatan asli daerah, dan 3) Pengelolaan keuangan daerah dan peningkatan kemampuan aparatur di daerah dalam mengelola keuangan dan pendapatan daerah (Supriatna, 1996:173).

Kebijakan keuangan tersebut dalam konsepsi Pemerintahan, baik Pemerintah Pusat maupun daerah sering pula disebut sebagai kebijakan anggaran. Menurut Suparmoko (1999:49), anggaran (budget) ialah suatu daftar atau pernyataan yang terperinci tentang penerimaan dan pengeluaran negara yang diharapkan dalam jangka waktu tertentu; atau satu tahun.

Pusat Pengembangan Akuntansi Universitas Padjadjaran (PPA: 2002) menyatakan bahwa dalam suatu organisasi, anggaran memiliki peranan yang sangat penting. Apalagi bagi organisasi sektor publik,

seperti Pemerintah Daerah, anggaran merupakan kerangka kerja untuk bertindak dalam rangka mencapai tujuan dan sasaran pokok dalam jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Sebuah anggaran yang baik harus memenuhi lima fungsi dasar anggaran, yaitu:

- 1) *Alat estimasi penerimaan dan pengeluaran.* Anggaran daerah terdiri atas rencana penerimaan dan pengeluaran. Dengan kata lain, anggaran memuat estimasi penerimaan dan pengeluaran, sehingga anggaran berfungsi sebagai alat untuk menentukan posisi keuangan pemerintah daerah.
- 2) *Alat perencanaan.* Anggaran merupakan perencanaan dalam bentuk angka-angka. Sebagai alat perencanaan, anggaran memainkan peran dalam menentukan besarnya jumlah uang yang dialokasikan, untuk keperluan apa, di mana, serta dapat diikuti perkembangannya secara teratur yang akan dijadikan dasar dalam perencanaan anggaran berikutnya.
- 3) *Alat manajemen operasional.* Kemampuan anggaran dalam menjalankan fungsinya sebagai alat operasionalisasi terlihat jelas pada susunan anggaran yang disebut anggaran operasional/manajemen. Informasi yang terkandung dalam anggaran ini sangat rinci. Dengan adanya informasi tersebut, anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk menentukan tingkat kemajuan suatu kegiatan.
- 4) *Alat pengendalian dan pengawasan.* Fungsi anggaran sebagai alat pengendali atau pengawasan dapat dilaksanakan melalui: a) Persyaratan pengisian dokumen secara lengkap dan terinci yang memuat tujuan, sasaran, manfaat, sumber dana proyek, termasuk

informasi-informasi lainnya dalam setiap pengajuan usulan anggaran.
b) Pemberian batasan/plafon tertentu dalam mengalokasikan anggaran. c) Adanya pengawasan berkala, sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat diketahui dan segera diperbaiki.

- 5) *Alat pertanggungjawaban.* Anggaran yang menyajikan informasi tentang program / kegiatan yang akan dilaksanakan pada tahun anggaran berjalan, instansi pelaksana dan juga dana yang dialokasikan merupakan alat pertanggungjawaban yang transparan.

Pada dasarnya manajemen keuangan daerah merupakan bagian dari manajemen Pemerintahan Daerah. Sementara itu dalam arti sempit manajemen keuangan daerah merupakan tugas kebendaharawan, dari peran kas daerah atau bendahara umum daerah sampai dengan peran bendaharawan proyek, bendaharawan penerima, dan bendaharawan barang. Sedangkan dalam arti luas, manajemen keuangan daerah berarti mencari sumber-sumber pembiayaan dana daerah melalui potensi dan kapabilitas yang terstruktur melalui tahapan perencanaan yang sistematis, penggunaan dana yang efisien dan efektif serta pelaporan yang tepat waktu.

3.2 Manajemen Keuangan Daerah

Dalam Undang-undang No 32 dan 33 tahun 2004, masalah hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah telah diatur mengenai pembagian kewenangan antar tingkat pemerintahan yang dikaitkan dengan sumber keuangan/pembiayaannya. Perubahan mendasar yang telah dilakukan oleh kedua Undang-undang ini khususnya mengenai pengaturan hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah atau *intergovernmental fiscal relation* yang sangat besar pengaruhnya terhadap keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah secara keseluruhan. Khususnya yang berkaitan dengan

kemandirian daerah yang sesungguhnya merupakan inti dari persoalan otonomi.

Berkaitan dengan pemberian otonomi yang luas, nyata dan bertanggung jawab yang diatur dalam UU No 32 tahun 2004, harus dicermati secara seksama bahwa misi utama UU ini bukan hanya pada keinginan untuk melimpahkan kewenangan dan pembiayaan dari pemerintah pusat kepada 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. Demikian juga semangat desentralisasi, demokratisasi, transparansi, dan akuntabilitas menjadi sangat dominan dalam mewarnai proses penyelenggaraan pemerintahan pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah khususnya.

Dengan mencermati visi dan misi UU tersebut, maka dikotomi antara pemerintah pusat dan daerah merupakan sesuatu hal yang sangat dihindari, sehingga dalam beberapa hal masih nampak dominannya pemerintah pusat dalam menentukan pola hubungan keuangan pusat dan daerah. Kondisi ini mungkin dapat dimaklumi jika dikaitkan dengan kerangka sistem penyelenggaraan pemerintahan bahwa sesungguhnya sistem pengelolaan keuangan pada dasarnya merupakan sub-sistem dari sistem pemerintahan itu sendiri.

Konsep yang sama juga menjadi acuan UU No. 33 tahun 2004, misalnya dalam konsideran huruf (b dan c) dikemukakan bahwa hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah, dan antar pemerintahan daerah harus diatur secara adil dan selaras. Sementara itu untuk mendukung penyelenggaraan otonomi daerah melalui penyediaan sumber-sumber pendanaan berdasarkan kewenangan pemerintah pusat, desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas

pembantuan, perlu diatur perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah berupa sistem keuangan yang diatur berdasarkan pembagian kewenangan, tugas, dan tanggung jawab yang jelas antarsusunan pemerintahan.

Selanjutnya dalam pasal 1 ayat (3) UU No. 33 tahun 2004 dikemukakan bahwa perimbangan keuangan antara pemerintah dan pemerintahan daerah adalah suatu sistem pembagian keuangan yang adil, proporsional, demokratis, transparan, dan efisien dalam rangka pendanaan penyelenggaraan desentralisasi, dengan mempertimbangkan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah, serta besaran pendanaan penyelenggaraan dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Dengan adanya perimbangan keuangan pusat dan daerah diharapkan terdapat keseimbangan yang lebih transparan dan akuntabel dalam pendistribusian kewenangan, pembiayaan, dan penataan sistem pengelolaan keuangan yang lebih baik dalam mewujudkan pelaksanaan otonomi daerah secara optimal sesuai dinamika dan tuntutan masyarakat yang berkembang.

Dalam perspektif ini pelaksanaan otonomi daerah, khususnya dalam pengelolaan keuangan daerah dalam rangka desentralisasi, tidak hanya dapat dilihat dari seberapa besar daerah akan memperoleh dana perimbangan tetapi hal tersebut harus diimbangi dengan sejauh mana instrumen atau sistem pengelolaan keuangan daerah mampu memberikan nuansa manajemen keuangan yang lebih adil, rasional, transparan, partisipatif dan bertanggung jawab sebagaimana yang diamanatkan oleh kedua UU tersebut.

Demikianlah secara konsepsional UU No. 33 tahun 2004 telah memberikan landasan yang kuat dan jelas dalam penataan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah. Misalnya dalam pasal 66 ayat (1) dikemukakan bahwa keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif,

transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Kemudian dalam ayat (2, 3 dan 4) disebutkan bahwa APBD, perubahan APBD, dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD setiap tahun ditetapkan dengan Peraturan Daerah. APBD itu mempunyai fungsi otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, dan distribusi. Oleh karenanya semua penerimaan dan pengeluaran daerah dalam tahun anggaran yang bersangkutan harus dimasukkan dalam APBD.

Sedangkan mengenai pertanggungjawaban keuangan daerah diatur dalam dinyatakan bahwa pemerintah daerah menyampaikan rancangan Peraturan Daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Laporan keuangan itu setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri laporan keuangan Perusahaan Daerah. Adapun bentuk dan isi Laporan Pertanggungjawaban pelaksanaan APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. (Pasal 81 UU No. 33 tahun 2004).

Selain itu pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah harus mengacu pada dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang Keuangan Negara dan Perbendaharaan Negara (Pasal 82). Untuk itu diperlukan semacam pengendalian yang dilakukan pemerintah pusat. Dalam hal ini menteri keuangan diberikan kewenangan untuk menetapkan batas maksimal jumlah kumulatif defisit APBN dan APBD dan menetapkan kriteria defisit APBD dan batas maksimal defisit APBD masing-masing daerah pada setiap tahun anggaran. Sementara itu jumlah kumulatif defisitnya ditetapkan tidak melebihi 3% (tiga persen) dari Produk Domestik Bruto tahun bersangkutan. Jika terjadi pelanggaran terhadap ketentuan tersebut

dapat dikenakan sanksi berupa penundaan atas penyaluran dana perimbangan (Pasal 83).

Rumusan dari beberapa pasal tersebut merupakan pedoman pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah yang sifatnya umum dan lebih menekankan pada hal yang bersifat prinsip, norma, asas, dan landasan umum dalam pengelolaan keuangan daerah. Sementara itu sistem dan prosedur pengelolaan keuangan secara rinci ditetapkan oleh masing-masing daerah. Menurut Bratakusumah dan Solihin, (2001: 207-208), hal itu memungkinkan terjadinya kebhinekaan pengelolaan keuangan daerah sepanjang hal tersebut masih sejalan atau tidak bertentangan dengan peraturan pemerintah. Dengan upaya tersebut diharapkan daerah didorong untuk lebih tanggap, kreatif dan mampu mengambil inisiatif dalam perbaikan dan pemutakhiran sistem dan prosedurnya, serta meninjau kembali sistem tersebut secara terus menerus, dengan tujuan memaksimalkan efisiensi dan efektifitas berdasarkan keadaan, kebutuhan, dan kemampuan setempat.

Berdasarkan prinsip-prinsip yang dirumuskan dalam Undang-undang No. 32 dan 33 tahun 2004 tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatutan. Sementara itu APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam tahun anggaran tertentu. Ketentuan ini berarti bahwa APBD merupakan rencana pelaksanaan semua pendapatan daerah dan semua belanja daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi dalam tahun anggaran tertentu. Dengan demikian, pemungutan semua penerimaan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi bertujuan untuk memenuhi target yang ditetapkan dalam APBD. Semua pengeluaran daerah dan ikatan yang membebani daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi dilakukan sesuai jumlah dan sasaran yang ditetapkan

dalam APBD, sehingga APBD menjadi dasar bagi kegiatan pengendalian, pemeriksaan dan pengawasan keuangan daerah.

Dalam penyusunan APBD, penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup. Ketentuan ini berarti daerah tidak boleh menganggarkan pengeluaran tanpa kepastian terlebih dahulu mengenai ketersediaan sumber pembiayaannya dan mendorong daerah untuk meningkatkan efisiensi dalam pengeluarannya. Jumlah pendapatan yang dianggarkan dalam APBD merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan. Jumlah belanja yang dianggarkan dalam APBD merupakan batas tertinggi untuk setiap jenis belanja (Pasal 66 – 85 UU No. 33 tahun 2004).

3.3 Fungsi Manajemen Keuangan Daerah

Fungsi manajemen keuangan daerah terdiri dari unsur-unsur pelaksanaan tugas, yaitu: (1) Pengalokasian potensi sumber-sumber ekonomi daerah; (2) Proses penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah; (3) Tolok ukur kinerja dan standarisasi; (4) Pelaksanaan anggaran yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi; (5) Laporan pertanggungjawaban Keuangan Kepala Daerah; dan (6) Pengendalian dan pengawasan Keuangan Daerah. Poin 1 dan 2 merupakan bagian dari fungsi perencanaan di mana melekat pengertian adanya partisipasi publik. Poin 3 dan 4 merupakan fungsi pelaksanaan, sedangkan poin 5 dan 6 merupakan fungsi pengendalian dan pengawasan. Keseluruhan poin tersebut akan bermuara pada terciptanya sistem informasi keuangan daerah yang transparan dan akuntabel (Halim: 2002, 61).

Mengingat fungsi manajemen keuangan daerah seperti itu, ada dua tugas pokok yang harus dicermati oleh seorang manajer keuangan daerah. Kedua tugas pokok tersebut adalah pekerjaan penganggaran dan pekerjaan akuntansi. Keduanya merupakan masalah teknis

manajemen keuangan daerah yang amat sentral. Anggaran merupakan acuan pembangunan, yang mana dalam menjalankan keuangan, Pemerintah Daerah harus berpedoman pada anggaran yang telah dibuat. Sementara akuntansi menyangkut masalah peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Halim, 2002: 4). Dalam operasionalnya, kedua tugas tersebut saling berinteraksi dan saling melengkapi, terutama dalam rangka pengendalian dan pengawasan.

Menurut *Nick Devas* (1989:279), tujuan utama pengelolaan keuangan (kebijakan anggaran) pemerintah daerah adalah (1) tanggung jawab, (2) memenuhi kewajiban keuangan, (3) kejujuran, (4) hasil guna dan daya guna, dan (5) pengendalian. *Ketanggungjawaban (accountability)* berarti Pemerintah Daerah harus mempertanggungjawabkan tugas keuangannya kepada lembaga atau orang yang berkepentingan yang sah. Lembaga atau orang itu termasuk Pemerintah Pusat, DPRD, dan masyarakat umum. Adapun unsur-unsur penting tanggung jawab mencakup: keabsahan, setiap transaksi keuangan harus berpangkal pada wewenang hukum tertentu, dan pengawasan, tata cara yang efektif untuk menjaga kekayaan uang dan barang, mencegah penghamburan dan penyelewengan dan memastikan semua pendapatan yang sah benar-benar terpungut, jelas sumbernya dan tepat penggunaannya.

Mampu memenuhi kewajiban keuangan berarti keuangan daerah harus ditata sedemikian rupa sehingga mampu melunasi semua ikatan keuangan, jangka pendek dan jangka panjang. *Kejujuran* berarti urusan keuangan harus diserahkan pada pegawai yang jujur dan kesempatan untuk berbuat curang diperkecil. Sedangkan *hasil guna (effectiveness) dan daya guna (efficiency) Kegiatan Daerah* berarti tata cara mengurus keuangan daerah harus sedemikian rupa sehingga memungkinkan program dapat direncanakan dan dilaksanakan untuk mencapai tujuan pemerintah daerah dengan biaya serendah-rendahnya dan dalam waktu

yang secepat-cepatnya. Terakhir, *Pengendalian* berarti petugas keuangan pemerintah daerah, DPRD, dan petugas pengawas harus melaksanakan pengendalian agar semua tujuan tersebut tercapai. Mereka harus mengusahakan agar selalu mendapat informasi yang diperlukan untuk memantau pelaksanaan penerimaan dan pengeluaran dan untuk membandingkan penerimaan dan pengeluaran dengan rencana dan sasaran.

Unsur-unsur sistem keuangan pemerintah daerah dapat digolongkan ke dalam dua kelompok, yakni unsur berskala mencakup unsur-unsur yang menjadi bagian dari kegiatan-kegiatan berkala dalam setahun, yakni, menyusun program dan anggaran; penerimaan dan pengeluaran anggaran; urusan uang keluar dan uang masuk; mencatat dan melaporkan transaksi keuangan. Unsur hukum mencakup unsur-unsur pengaturan dan pemantauan kegiatan berkala, yakni, undang-undang dan peraturan keuangan; transaksi dan pemeriksaan keuangan dari dalam.

Unsur luar meliputi pengawasan yang dikenakan terhadap pemerintah daerah oleh pejabat-pejabat pengawas yang lebih tinggi, berdasarkan hukum, peraturan, dan pedoman; ratifikasi mengenai anggaran dan peraturan keuangan, laporan kebutuhan dan pemeriksaan dari luar. Adapun unsur dalam adalah unsur pengawasan dan pelaporan yang diadakan dan dilakukan oleh pemerintah daerah bagi pedoman para pejabat keuangan pemerintah daerah.

3.4 Konsep Pembiayaan

Seperti pada masa lalu, sebuah pemberian otonomi kepada daerah tidak akan banyak maknanya bagi pembangunan daerah jika tidak diikuti dengan pembaharuan pada sistem pembiayaan daerah. Dan keberadaan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 salah satunya dimaksudkan untuk mengatasi persoalan tersebut, sehingga tercipta

sistem pembiayaan daerah yang adil, proporsional, rasional, transparan, partisipatif dan bertanggung jawab. Caranya dengan mewujudkan sistem perimbangan keuangan antara pemerintah dan pusat yang adil dan selaras dengan memberikan kepastian sumber keuangan daerah yang berasal dari daerah yang bersangkutan.

Hal itu selaras dengan prinsip kebijakan perimbangan keuangan dalam pasal 3 bahwa; *pertama*, peningkatan PAD bertujuan memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk mendanai pelaksanaan otonomi daerah sesuai dengan potensi daerah sebagai perwujudan desentralisasi. *Kedua*, dana perimbangan bertujuan mengurangi kesenjangan fiskal antara pemerintah dan pemerintahan daerah dan antar-pemerintah daerah. *Ketiga*, pinjaman daerah bertujuan memperoleh sumber pembiayaan dalam rangka penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah. *Keempat*, lain-lain pendapatan bertujuan memberi peluang kepada daerah untuk memperoleh pendapatan selain pendapatan yang disebutkan di atas.

Sementara itu mengenai dasar pendanaan pemerintahan daerah dapat dibaca dalam pasal 4 ayat (1) bahwa penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi didanai APBD. (2) Penyelenggaraan urusan pemerintah yang dilaksanakan oleh gubernur dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi didanai APBN. (3) Penyelenggaraan urusan pemerintah yang dilaksanakan oleh gubernur dalam rangka tugas pembantuan didanai APBN. (4) Pelimpahan kewenangan dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau penugasan dalam rangka pelaksanaan tugas pembantuan dari pemerintah kepada pemerintah daerah diikuti dengan pemberian dana.

Beberapa prinsip pembiayaan dan dasar pendanaan pemerintah daerah tersebut secara normatif merupakan langkah yang maju, hanya saja proses implementasinya masih banyak menghadapi kendala dan tidak konsisten. Hal itu terlihat dari masih minim atau terbatasnya

sumber-sumber keuangan yang berasal dari daerah sendiri atau yang sering disebut Pendapatan Asli daerah (PAD) dan yang berasal dari pemerintah pusat. Menurut Manan, (2004: 41). fenomena ini memang bukan hanya khas Indonesia atau negara berkembang tetapi juga fenomena di hampir semua negara. Namun kecilnya PAD tidak selalu berarti lumbung keuangan daerah tidak terisi banyak, bahkan mungkin cukup banyak. Hanya saja tidak bersumber pada pendapatan sendiri, melainkan dari uang yang diserahkan pusat kepada daerah dalam bentuk subsidi dan lain sebagainya. Karena kesejahteraan daerah ikut juga diselenggarakan pusat.

Lagi pula persoalan yang menjadi urusan rumah tangga daerah umumnya bersifat pelayanan yang sekaligus banyak menyerap anggaran daripada bersifat menghasilkan uang. Dengan realitas ini dapat diperkirakan tidak akan ada daerah (seperti dialami negara lain) yang benar-benar mampu membelanjai secara penuh rumah tangganya sendiri. Faktor lain adalah sistem otonomi yang meletakkan prinsip semua fungsi pemerintahan adalah urusan rumah tangga daerah kecuali yang secara kategoris ditetapkan sebagai urusan pusat sebagaimana yang dianut oleh Undang-undang No. 32 tahun 2004. Urusan ini sangat luas sehingga memerlukan anggaran yang besar sekali. Di sinilah letak pentingnya perimbangan keuangan antara pusat dan daerah.

Hingga sekarang masih terdapat anggapan bahwa pelaksanaan otonomi di suatu daerah dianggap sukses, bila mampu menghasilkan pendapatan asli daerah (PAD) dalam jumlah besar. Akibatnya, banyak daerah yang berlomba-lomba meningkatkan pendapatannya dengan cara-cara yang justru sering kontraproduktif dan berlawanan dengan semangat dasar UU No. 32 tahun 2004 dan UU No 33 tahun 2004. Konon demi meningkatkan PAD, pemerintah daerah tidak segan-segan mengeksploitasi sumber daya alam (SDA) sampai melampaui batas daya dukungnya, sehingga menimbulkan kerusakan ekosistem dan bencana alam seperti longsor dan banjir.

Di beberapa daerah juga disinyalir muncul berbagai pungutan-pungutan yang dibebankan kepada masyarakat yang dirasakan sangat memberatkan dan menimbulkan ekonomi biaya tinggi. Oleh karena itu pasal 7 UU No 33 tahun 2004 menegaskan bahwa dalam upaya meningkatkan PAD, daerah dilarang: (a). menetapkan Peraturan Daerah tentang pendapatan yang menyebabkan ekonomi biaya tinggi; dan (b). menetapkan Peraturan Daerah tentang pendapatan yang menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antardaerah, dan kegiatan impor/ekspor.

Kondisi dilematis ini memang dialami oleh sebagian besar daerah di Indonesia yang mendapatkan kewenangan yang begitu luas dan berat berikut dengan tanggung jawabnya, khususnya dalam hal pembiayaan. Padahal esensi otonomi daerah adalah kemandirian, sementara faktanya daerah otonom itu masih sangat tergantung sumber-sumber pembiayaannya dari pemerintah pusat. Hal ini tercermin dari komposisi pendapatan yang mampu disumbangkan daerah otonom (PAD) dibandingkan dengan yang disumbangkan atau diserahkan oleh pusat.

Berdasarkan pasal 5 UU No. 33 tahun 2004 sumber penerimaan daerah dalam pelaksanaan desentralisasi terdiri atas pendapatan daerah dan pembiayaan. Sementara itu pendapatan daerah bersumber dari: (a). Pendapatan Asli Daerah (PAD); (b). Dana Perimbangan; dan (c). Lain-lain Pendapatan. Sedangkan pembiayaan bersumber dari: (a). Sisa lebih perhitungan anggaran daerah; (b). Penerimaan Pinjaman Daerah; (c). Dana Cadangan Daerah; dan (d). Hasil penjualan kekayaan Daerah yang dipisahkan.

Sementara itu merupakan pengeluaran daerah merupakan bagian yang penting dalam struktur anggaran daerah. Pengeluaran daerah ini sering disebut dengan istilah belanja daerah. Adapun unsur-unsur dasar yang menyusun belanja daerah terdiri dari: (1). *Belanja aparatur daerah*. Belanja ini terdiri dari belanja administrasi umum, belanja operasi dan

pemeliharaan, serta belanja modal atau pembangunan. Belanja daerah ini digunakan untuk membiayai kegiatan yang hasil, manfaat, dan dampaknya tidak dapat langsung dinikmati oleh publik. (2). *Belanja pelayanan publik*. Belanja ini terdiri dari belanja administrasi umum, belanja operasi dan pemeliharaan, serta belanja modal atau pembangunan. Pengeluaran ini digunakan untuk membiayai kegiatan yang hasil, manfaat, dan dampaknya dapat dinikmati langsung oleh publik. (3). *Belanja bagi hasil dan bantuan keuangan*. Kriteria dari pengeluaran ini adalah : (a). Tidak menerima secara langsung imbalan barang atau jasa seperti layaknya terjadi dalam transaksi pembelian dan penjualan; (b). Tidak mengharapkan dibayar kembali di masa yang akan datang seperti halnya suatu pinjaman; (c). Tidak mengharapkan adanya hasil pendapatan, seperti halnya kegiatan berinvestasi. (4). *Belanja tidak terduga*. Belanja ini disediakan untuk hal-hal sebagai berikut: (a). Kejadian luar biasa seperti bencana alam atau kejadian lain yang membahayakan daerah tersebut; (b). Utang atau pinjaman periode sebelumnya yang belum terselesaikan dan atau yang tersedia anggarannya pada tahun yang bersangkutan; (c). Pengembalian penerimaan yang bukan haknya atau penerimaan yang dibebaskan dan atau kelebihan penerimaan.

Secara lebih spesifik, unsur-unsur di atas dapat dijabarkan sebagai berikut: *Pertama*, Belanja administrasi umum. Merupakan belanja tidak langsung yang digunakan untuk kegiatan non investasi (tidak menambah aset). Belanja ini meliputi belanja pegawai atau personalia, belanja barang dan jasa, belanja perjalanan dinas, dan belanja pemeliharaan. *Kedua*, Belanja operasi dan pemeliharaan. Merupakan biaya langsung yang digunakan untuk membiayai kegiatan non investasi (tidak menambah aset). Biaya ini meliputi belanja pegawai atau personalia, belanja barang dan jasa, belanja perjalanan dinas, dan belanja pemeliharaan. *Ketiga*, Belanja modal/pembangunan. Merupakan

belanja langsung yang digunakan untuk membiayai kegiatan investasi atau menambah aset.

3.5 Sumber Keuangan Daerah

Dennis A. Rondinelli, John R. Nellis, dan G. Sabbier Cheeman (1983: 52) pernah mengemukakan bahwa desentralisasi dipengaruhi oleh beberapa hal, di antaranya, sampai seberapa jauh tersedianya sumber dana atau keuangan yang memadai bagi organisasi yang mendapat pelimpahan tanggung jawab.

Faktor tersebut merupakan isu kebijaksanaan keuangan daerah yang menarik dalam rangka pengelolaan keuangan daerah secara berdayaguna dan berhasilguna. Mobilisasi keuangan daerah erat kaitannya dengan struktur peningkatan pengelolaan keuangan yang diarahkan pada penggalan potensi, investasi, dan bantuan.

Keuangan daerah adalah kemampuan pemerintah daerah untuk mengelola mulai dari merencanakan, melaksanakan, mengawasi, mengendalikan, dan mengevaluasi berbagai sumber keuangan sesuai dengan kewenangannya dalam rangka pelaksanaan asas desentralisasi, dekonsentrasi, dan tugas pembantuan di daerah yang diwujudkan dalam bentuk APBD. Menurut Ibnu Samsi (1994:252) APBD itu sangat penting dalam rangka penyelenggaraan fungsi daerah otonom. Ada beberapa prinsip dalam penyusunan dan pelaksanaan APBD,

- 1) Harus berpegang teguh pada disiplin APBD. Disiplin ini terutama menyangkut disiplin waktu yang tepat.
- 2) Tetap berpegang teguh pada kebijaksanaan anggaran berimbang yang dinamis. Ada keseimbangan yang selalu meningkat antara pendapatan dan belanja secara totalitasnya.
- 3) Melaksanakan tertib anggaran. Selain tertib waktu juga tertib dalam pelaksanaan dan pertanggungjawabannya.

- 4) Pelaksanaan anggaran yang semakin terarah dengan pola rencana yang jelas.

Pemerintah Daerah perlu menyusun APBD karena terdapat sumber-sumber keuangan yang berdasarkan Undang-Undang No. 17 tahun 2002 harus dikelola oleh Pemerintah Daerah. Sumber keuangan daerah tersebut, yakni, pendapatan asli daerah (PAD) yang bisa didapat dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah dan hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan, serta lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, misalnya, hasil penjualan aset daerah dan jasa giro.

Sumber keuangan daerah lainnya adalah dana perimbangan, sesuai isi Undang-Undang No. 25 tahun 1999 yang direvisi menjadi Undang-Undang No. 33 tahun 2004, terdiri dari: (a) dana bagi hasil yang didapat dari penerimaan pajak bumi dan bangunan dan pengelolaan sumber daya alam; (b) dana alokasi umum (DAU) yakni dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar-daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi, (c) dana alokasi khusus (DAK) yaitu dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membantu membiayai kebutuhan tertentu. Berikut ini rincian pembagian perolehan dana antara daerah dan pusat.

Tabel 3-1
Rincian Pembagian Perolehan Dana antara Daerah dan Pusat

Jenis Penerimaan	Persentase Pusat (%)	Persentase Daerah (%)
Penerimaan dari PBB	10	90
Bea Perolehan Hak T & B	20	80
Pertamb. Umum & Perik	20	80
Minyak Bumi	85	15
Gas Alam	70	30

Sumber: Undang-undang No. 33 Tahun 2003 di olah kembali

Daerah juga dapat menggali dana lewat pinjaman daerah. Dana ini merupakan dana pelengkap dengan tujuan untuk menyediakan sarana dan prasarana daerah atau harta tetap lainnya yang berkaitan dengan kegiatan yang bersifat meningkatkan penerimaan yang dapat digunakan untuk mengembalikan pinjaman, serta memberikan manfaat bagi pelayanan pada masyarakat.

Dalam menyusun APBD, salah satu hal penting yang perlu diketahui masyarakat luas mekanisme penyusunannya, sehingga segala peristiwa dapat dipantau. Berikut tahap-tahap penyusunan APBD.

1) Penyusunan Arah dan Kebijakan Umum APBD

- a. Penjaringan partisipasi masyarakat yang bertujuan: mengeksplorasi data/informasi dari masyarakat, mendeskripsikan aspirasi masyarakat, dan memaparkan aspirasi masyarakat.
- b. Berdasarkan aspirasi dan renstra, DPRD menyusun pokok-pokok pikiran sebagai masukan untuk merumuskan arah dan kebijakan umum APBD.
- c. Pemda merumuskan arah dan kebijakan umum anggaran daerah berdasarkan, pokok-pokok pikiran DPRD, arah, mandat, dan pembinaan dari pemerintah atasan, data histories, restrada, dan dapat juga dari hasil penjaringan aspirasi masyarakat yang dilakukan Pemda.
- d. DPRD bersama Pemda menentukan kesepakatan mengenai arah dan kebijakan umum anggaran daerah.

2) Penyusunan Strategi dan Prioritas APBD berdasarkan kebijakan umum penyusunan anggaran yang sudah disepakati.

3) Penyusunan Rencana Program dan Kegiatan dibuat Pemda berdasarkan strategi dan prioritas anggaran untuk menjadi bahan masukan tingg anggaran eksekutif dan unit kerja dalam penyusunan rencana anggaran.

- 4) Penerbitan Surat Edaran berdasarkan masukan warga yang dikirim ke setiap unit kerja sebagai pedoman penyusunan rencana anggaran daerah.
- 5) Penyusunan Pernyataan Anggaran dibuat oleh setiap unit kerja berisi usulan program, kegiatan dan rancangan anggaran unit kerja sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit kerja yang bersangkutan.
- 6) Penyusunan Rencana Anggaran Daerah sebagai tahap penyempurnaan.

3.6 Penyusunan Anggaran

Anggaran daerah merupakan salah satu aspek dari alat pemerintahan daerah yang strategis kedudukan dan perannya dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah yang luas, nyata dan bertanggung jawab. Keberadaannya harus diatur secara cermat dan hati-hati dengan memperhatikan prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas publik secara komprehensif dan seimbang. Menurut Halim (2002: 4, 40), mengelola keuangan daerah berarti mengelola anggaran daerah, sebab segala aktivitas daerah (pemerintah daerah) mayoritas terkait dengan pengelolaan penerimaan dan pengeluaran kas yang notabene tersaji dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Kegiatan pengelolaan anggaran daerah dimaksud meliputi kegiatan perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, dan pengawasan atau pengendalian anggaran. Kegiatan pengelolaan tersebut merupakan kegiatan manajemen keuangan daerah.

Secara umum diketahui, anggaran daerah adalah rencana kerja pemerintah daerah dalam bentuk uang (rupiah) dalam satu periode tertentu (satu tahun) yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam pasal 68 UU No. 33 tahun 2004 ditetapkan bahwa tahun anggaran APBD sama dengan tahun anggaran APBN, yang meliputi masa 1 (satu) tahun

mulai tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. Sementara itu dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah, pemerintah daerah menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) yang mengacu pada Rencana Kerja Pemerintah sebagai satu kesatuan dalam sistem perencanaan pembangunan nasional. RKPD adalah dokumen perencanaan daerah provinsi, kabupaten, dan kota untuk periode 1 (satu) tahun, merupakan dasar penyusunan rancangan APBD. RKPD ini kemudian dijabarkan dalam Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA SKPD). Sedangkan ketentuan mengenai pokok-pokok penyusunan RKA SKPD diatur dengan Peraturan Pemerintah yang penjabarannya diatur dengan Peraturan Daerah (Pasal 69).

Dengan pengertian lain, anggaran merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas dan estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi di masa yang akan datang. Anggaran juga menggambarkan mengenai rencana strategis yang akan dilaksanakan oleh organisasi pemerintah daerah berdasarkan mandat yang diberikan oleh para *stakeholder* pemerintah daerah. Jadi anggaran daerah atau anggaran pendapatan dan belanja daerah merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya memberikan layanan sipil dan jasa publik.

Sebagai instrumen kebijakan, anggaran daerah menduduki posisi sentral dalam upaya pengembangan kapabilitas dan efektivitas pemerintah daerah. Pengembangan kapabilitas diartikan sebagai upaya untuk memperbaiki kemampuan pemerintah daerah menjalankan fungsi dan perannya secara efisien, sedangkan peningkatan efektifitas diartikan sebagai upaya untuk menyelaraskan kapabilitasnya dengan tuntutan dan kebutuhan publik (World Bank: 1997). Sebagaimana banyak dinyatakan dan dikutip para ahli bahwa anggaran daerah biasanya digunakan

sebagai alat untuk menentukan besar pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan keputusan dan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran di masa-masa yang akan datang, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar untuk evaluasi kinerja, alat untuk memotivasi para pegawai dan alat koordinasi bagi semua aktivitas dari berbagai unit kerja. Dalam kaitan ini, proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran hendaknya difokuskan pada upaya untuk mendukung pelaksanaan aktivitas atau program yang menjadi prioritas dan preferensi daerah yang bersangkutan (Mardiasmo: 2002, 103, 177).

Dengan demikian anggaran daerah adalah disain teknis atau cetak biru (*blue print*) pelaksanaan strategi untuk mencapai visi daerah dengan cara-cara yang benar terutama dalam mendukung siklus perencanaan strategik daerah. Karenanya bila kualitas anggaran daerah rendah, maka pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintahan daerah juga cenderung lemah. Bila hal ini terjadi, maka wujud daerah dan pemerintahan daerah di masa yang akan datang sangat sulit untuk dicapai. Anggaran daerah sebagai rencana kerja pemerintah daerah dalam bentuk uang (rupiah) dalam satu periode tertentu (satu tahun), selama ini memang belum mampu memainkan peranannya secara optimal. Hal ini disebabkan karena anggaran daerah lebih merupakan instrumen pembinaan pemerintah atasan kepada pemerintah di bawahnya, yang cenderung lebih didasarkan atas *law and orders* pemerintah di atasnya (Mardiasmo: 2002, 176).

Bila dicermati secara menyeluruh masalah penganggaran, sebetulnya tidak hanya terletak bagaimana membagi suatu anggaran yang sudah tertentu, tetapi juga menentukan besarnya anggaran itu sendiri. Dengan demikian, pihak pemerintah harus memutuskan bagaimana membagi sumber daya yang tersedia antara pengguna swasta dan umum. Itulah sebabnya mengapa kita harus membatalkan asumsi anggaran yang bersifat tetap dan mempertimbangkan berbagai pilihan proyek bersama-sama dengan pengeluaran total. Dalam

anggaran tetap, *opportunity cost* suatu proyek umum adalah manfaat yang hilang karena tidak dijalankan proyek yang umum lain.

Sebagai instrumen manajemen, anggaran daerah diharapkan akan semakin mampu menampung aspirasi perencanaan dari bawah yang mampu mengakomodir berbagai aspirasi dan inisiatif masyarakat. Partisipasi masyarakat dalam proses siklus anggaran akan sangat menentukan keberhasilan pemerintah daerah dalam mendukung peran anggaran daerah sebagai instrumen manajemen. Keterlibatan masyarakat dalam seluruh siklus anggaran diharapkan akan mampu mengatasi berbagai permasalahan anggaran, seperti kebocoran dan pemborosan atau penyimpangan pengalokasian anggaran yang cenderung lebih berorientasi pada kepentingan birokrasi dan bukan kepentingan masyarakat.

3.7 Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Dalam Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, dinyatakan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Yang melakukan pemeriksaan tersebut adalah Badan pemeriksa Keuangan (BPK) sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Yang dimaksud pemeriksa itu sendiri adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK. Pejabat yang diperiksa dan/atau yang bertanggung jawab adalah satu orang atau lebih yang

diserahi tugas untuk mengelola keuangan negara. Lembaga perwakilan adalah DPR, DPD, DPRD Propinsi dan/atau DPRD Kabupaten/Kota sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

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

Yang dimaksud dengan standar pemeriksaan adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa. Laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 30, Pasal 31, Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3), serta Pasal 56 ayat (3) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Dalam undang-undang ini, beberapa istilah perlu diperhatikan, yaitu dokumen, opinin, dan rekomendasi. Dokumen adalah data, catatan, dan/atau keterangan yang berkaitan dengan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, baik tertulis di atas kertas atau sarana lain, maupun terekam dalam bentuk/corak apapun. Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil

diserahi tugas untuk mengelola keuangan negara. Lembaga perwakilan adalah DPR, DPD, DPRD Propinsi dan/atau DPRD Kabupaten/Kota sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

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

Yang dimaksud dengan standar pemeriksaan adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa. Laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 30, Pasal 31, Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3), serta Pasal 56 ayat (3) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Dalam undang-undang ini, beberapa istilah perlu diperhatikan, yaitu dokumen, opinin, dan rekomendasi. Dokumen adalah data, catatan, dan/atau keterangan yang berkaitan dengan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, baik tertulis di atas kertas atau sarana lain, maupun terekam dalam bentuk/corak apapun. Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil

pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.

Pemeriksaan keuangan negara meliputi (1) pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan (2) pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. BPK melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam hal pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK dan dipublikasikan.

Pemeriksaan ini terdiri atas pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja.

Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilaksanakan berdasarkan standar pemeriksaan. Standar pemeriksaan yang dimaksud disusun oleh BPK, setelah berkonsultasi dengan Pemerintah.

Penentuan objek pemeriksaan, perencanaan, dan pelaksanaan pemeriksaan, penentuan waktu dan metode pemeriksaan, serta penyusunan dan penyajian laporan pemeriksaan dilakukan secara bebas dan mandiri oleh BPK. Dalam merencanakan tugas pemeriksaan, BPK memperhatikan permintaan, saran, dan pendapat lembaga perwakilan.

Dalam membahas permintaan, saran, dan pendapat sebagaimana dimaksud, BPK atau lembaga perwakilan dapat mengadakan pertemuan konsultasi. Dalam merencanakan pemeriksaan tersebut, BPK dapat mempertimbangkan informasi dari pemerintah, bank sentral, dan masyarakat.

Dalam menyelenggarakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah. Untuk keperluan tersebut, laporan hasil pemeriksaan intern pemerintah wajib disampaikan kepada BPK. Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, BPK dapat menggunakan pemeriksa dan/atau tenaga ahli dari luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK.

Dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan, pemeriksa dapat:

- a. meminta dokumen yang wajib disampaikan oleh pejabat atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- b. mengakses semua data yang disimpan di berbagai media, aset lokasi, dan segala jenis barang atau dokumen dalam penguasaan atau kendali dari entitas yang menjadi objek pemeriksaan atau entitas lain yang dipandang perlu dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya;
- c. melakukan penyegelan tempat penyimpanan uang, barang, dan dokumen pengelolaan keuangan negara;
- d. meminta keterangan kepada seseorang;
- e. memotret, merekam dan/atau mengambil sampel sebagai alat bantu pemeriksaan.

Dalam rangka meminta keterangan kepada seseorang, BPK dapat melakukan pemanggilan kepada seseorang. Dalam rangka pemeriksaan keuangan dan/atau kinerja, pemeriksa melakukan

pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah.

Pemeriksa dapat melaksanakan pemeriksaan investigatif guna mengungkap adanya indikasi kerugian negara/daerah dan/atau unsur pidana. Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK segera melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Tata cara penyampaian laporan tersebut diatur bersama oleh BPK dan Pemerintah.

Pemeriksa menyusun laporan hasil pemeriksaan setelah pemeriksaan selesai dilakukan. Bila diperlukan, pemeriksa dapat menyusun laporan interim pemeriksaan. Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini. Laporan hasil pemeriksaan atas kinerja memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu memuat kesimpulan. Tanggapan pejabat pemerintah yang bertanggung jawab atas temuan, kesimpulan, dan rekomendasi pemeriksa, dimuat atau dilampirkan pada laporan hasil pemeriksaan.

Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat disampaikan oleh BPK kepada DPR dan DPD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah pusat. Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan oleh BPK kepada DPRD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah. Laporan tersebut disampaikan pula kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota sesuai dengan kewenangannya. Tata cara penyampaian laporan hasil pemeriksaan tersebut diatur bersama oleh BPK dan lembaga perwakilan sesuai dengan kewenangannya.

Ikhtisar hasil pemeriksaan semester disampaikan kepada lembaga perwakilan selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan sesudah berakhirnya semester yang bersangkutan. Ikhtisar hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud disampaikan pula kepada Presiden/Gubernur/Bupati/walikota selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya semester yang bersangkutan. Laporan hasil pemeriksaan yang disampaikan kepada lembaga perwakilan, dinyatakan terbuka untuk umum. Laporan hasil pemeriksaan tersebut tidak termasuk laporan yang memuat rahasia negara yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Pejabat wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Pejabat memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tidak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Jawaban atau penjelasan tersebut disampaikan kepada BPK selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima. BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Pejabat yang diketahui tidak melaksanakan kewajiban sebagaimana dimaksud dapat dikenakan sanksi administratif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang kepegawaian. BPK memberitahukan hasil pemantauan tindak lanjut kepada lembaga perwakilan dalam hasil pemeriksaan semester.

Lembaga perwakilan menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK dengan melakukan pembahasan sesuai dengan kewenangannya. DPR/DPRD meminta penjelasan kepada BPK dalam rangka menindaklanjuti hasil pemeriksaan. DPR/DPRD dapat meminta BPK untuk melakukan pemeriksaan lanjutan. DPR/DPRD dapat meminta Pemerintah untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Berkaitan dengan pengenaan ganti kerugian negara, BPK menerbitkan surat keputusan penetapan batas waktu pertanggungjawaban Bendahara atas kekurangan kas/barang yang

terjadi, setelah mengetahui ada kekurangan kas/barang dalam persediaan yang merugikan keuangan negara/daerah. Bendahara dapat mengajukan keberatan atau pembelaan diri kepada BPK dalam waktu 14 hari kerja setelah menerima surat keputusan tersebut. Apabila Bendahara tidak mengajukan keberatan atau pembelaan diri ditolak, BPK menetapkan surat keputusan pembebanan penggantian kerugian negara/daerah kepada Bendahara yang bersangkutan. Tata cara penyelesaian ganti kerugian negara/daerah terhadap Bendahara ditetapkan oleh BPK setelah berkonsultasi dengan pemerintah. Tata cara penyelesaian ganti kerugian tersebut berlaku pula untuk pengelola perusahaan umum dan perusahaan perseroan yang seluruh atau paling sedikit 51% sahamnya dimiliki oleh Negara Republik Indonesia, sepanjang tidak diatur dalam undang-undang sendiri.

Menteri/pimpinan lembaga/Gubernur/Bupati/ walikota/ direksi perusahaan negara dan badan-badan lain yang mengelola keuangan negara melaporkan penyelesaian kerugian negara/daerah kepada BPK selambat-lambatnya 60 hari setelah diketahui terjadinya kerugian negara/daerah dimaksud. BPK memantau penyelesaian pengenaan ganti kerugian negara/daerah terhadap pegawai negeri bukan Bendahara dan/atau pejabat lain pada kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

Selanjutnya, dalam Undang-undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, Bab VI berkenaan dengan Ketentuan Pidana. Dalam hal ini, rinciannya adalah:

- Setiap orang yang dengan sengaja tidak menjalankan kewajiban menyerahkan dokumen dan/atau menolak memberikan keterangan yang diperlukan untuk kepentingan kelancaran pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dengan pidana penjara paling lama satu tahun enam bulan

dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

- Setiap orang yang dengan sengaja mencegah, menghalangi, dan/atau menggagalkan pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana dimaksud, dipidana dengan pidana penjara paling lama satu tahun enam bulan dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- Setiap orang yang menolak pemanggilan yang dilakukan BPK tanpa menyampaikan alasan penolakan secara tertulis dipidana dengan pidana penjara paling lama satu tahun enam bulan dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- Setiap orang yang dengan sengaja memalsukan atau membuat palsu dokumen yang diserahkan, dipidana dengan pidana paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau denda paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).
- Setiap pemeriksaan yang dengan sengaja mempergunakan dokumen yang diperoleh dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan itu melampaui batas kewenangannya, dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau denda paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).
- Setiap pemeriksa yang menyalahgunakan kewenangannya sehubungan dengan kedudukan dan/atau tugas pemeriksaan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau denda paling banyak Rp 1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).
- Setiap pemeriksa yang dengan sengaja tidak melaporkan temuan pemeriksaan yang mengandung unsur pidana yang diperolehnya pada waktu melakukan pemeriksaan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

- Setiap orang yang tidak memenuhi kewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disampaikan dalam laporan hasil pemeriksaan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

Dalam ketentuan peralihan UU ini menyatakan bahwa ketentuan mengenai pemeriksaan atas laporan keuangan sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini dilaksanakan sejak pemeriksaan atas laporan keuangan Tahun Anggaran 2006. Penyelesaian ganti kerugian negara/daerah yang sedang dilakukan oleh BPK dan/atau pemerintah pada saat Undang-Undang ini mulai berlaku, dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang ada sebelum berlakunya undang-undang ini. Tata cara penyelesaian ganti kerugian negara sebagaimana dimaksud ditetapkan selambat-lambatnya 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang ini.

BAB IV

MEKANISME PENGENDALIAN DAN PENGAWASAN KEUANGAN DI PROPINSI JAWA BARAT

Sebagaimana disebutkan dalam Keputusan Gubernur Jawa Barat Pemerintah Daerah Propinsi Jawa Barat No. 38 Tahun 2002 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Propinsi Jawa Barat yang berkaitan dengan pasal pembinaan, pengawasan dan pemeriksaan pengelolaan keuangan daerah diuraikan bahwa Gubernur selaku wakil pemerintah daerah melakukan pembinaan pengelolaan keuangan daerah kepada Kabupaten/Kota diwilayahnya. Dalam melakukan pembinaannya, pembinaan yang dilakukan oleh Gubernur tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang berlaku.

Selain mengatur masalah pembinaan, dalam pasal 46 diatur pula mengenai pengawasan, dimana pengawasan ini bertujuan untuk menjamin pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dengan pengawasan yang dilakukan oleh DPRD atas pelaksanaan APBD. Perlu dipahami bahwa pengawasan yang dimaksud bukan bersifat pemeriksaan. Oleh karena itu supaya proses pengawasan itu berjalan lancar dan efektif maka dibuatlah pedoman pengawasan yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah (PERDA) berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku.

Selanjutnya dalam pasal 47 ayat 1 disebutkan bahwa "Pejabat pengawas internal pengelolaan keuangan daerah tidak diperkenankan merangkap jabatan lain di Pemerintah Daerah. Jabatan lain yang dimaksud termasuk menjadi anggota tim atau panitia dalam rangka pelaksanaan APBD pada perangkat daerah yang akan atau sedang diperiksanya.

Selain DPRD sebagai pengawas eksternal, dalam bagian ketiga Keputusan Gubernur Jawa Barat Pemerintah Daerah Propinsi Jawa Barat No. 38 Tahun 2002 juga dibentuk pengawasan internal atau dikenal

dengan sebutan Satuan Pengawasan Internal (SPI). SPI yaitu badan pengawas daerah yang bertugas untuk melakukan pengawasan internal atas pengelolaan keuangan daerah. Dalam melaksanakan pengawasannya, SPI harus bertindak secara efektif dan efisien dengan memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selanjutnya dalam pasal 49 ayat 3 disebutkan bahwa SPI harus melaporkan hasil pengawasannya kepada Gubernur serta memberikan saran dari hasil temuannya kepada aparat pelaksana anggaran.

Pengawasan internal yang dilakukan oleh SPI mencakup seluruh aspek keuangan daerah termasuk pengawasan terhadap tata laksana penyelenggaraan program, kegiatan dan manajemen pemerintah daerah. Dengan demikian jenis pengawasan meliputi aspek keuangan, aspek manajemen dan aspek operasional.

Selanjutnya pasal 50 ayat 1 menyebutkan bahwa untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan daerah untuk subyek tertentu dalam pengelolaan keuangan daerah maka Gubernur dan atau DPRD dapat memanfaatkan jasa pemeriksaan independen untuk melakukan pemeriksaan eksternal. Pemeriksaan eksternal yang dimaksud dalam prakteknya harus sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selanjutnya, ayat 3 pasal 50 menjelaskan bahwa pemeriksaan yang dimaksud meliputi pemeriksaan atas pelaksanaan, pengelolaan, dan pertanggungjawaban keuangan daerah.

Dalam upaya mendukung kelancaran tugas pemeriksaan secara eksternal, Kepala Daerah wajib memberikan ijin kepada aparat pemeriksaan selain SPI. Selain itu pengawas eksternal juga harus melakukan koordinasi dengan SPI.

Selanjutnya, dalam Keputusan Gubernur Jawa Barat Pemerintah Daerah Propinsi Jawa Barat No. 38 Tahun 2002 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah

Propinsi Jawa Barat tersebut ditetapkan sejumlah mekanisme keuangan yang berlaku untuk lingkungan Pemerintah Daerah Propinsi Jawa Barat.

4.1 Siklus Penganggaran

Suatu siklus penganggaran di Propinsi Jawa Barat terdiri atas beberapa tahapan prosedur, yaitu:

- Prosedur penentuan pedoman perencanaan penganggaran
- Prosedur persiapan anggaran
- Prosedur penentuan anggaran
- Prosedur pelaksanaan anggaran

A. Prosedur Penentuan Pedoman Perencanaan Anggaran

Sebelum rencana anggaran disusun, Gubernur bersama DPRD terlebih dahulu harus menetapkan Rencana Strategis Pemerintah Daerah. Rencana Strategis Daerah meliputi visi, misi, maksud dan tujuan, arah dan kebijakan anggaran dan program yang akan dilakukan selama satu tahun anggaran. Kemudian Rencana Strategis ini dijadikan dasar bagi Dinas/Lembaga Teknis untuk menyusun rencana anggaran bagi unit kerjanya masing-masing.

Untuk itu, Gubernur membentuk Tim Penyusun Anggaran (TPA) yang terdiri atas Biro Keuangan, Bappeda, Dinas Pendapatan Daerah, dan Biro Pengendalian Program. Tim ini berfungsi sebagai evaluator atas usulan anggaran yang diusulkan dari tiap Dinas/Badan/Lembaga sekaligus sebagai penyusun rencana anggaran daerah yang merupakan gabungan dari usulan anggaran Dinas/Badan/Lembaga.

B. Prosedur Persiapan Anggaran

Pada tahap ini, Dinas Pendapatan Daerah selaku lembaga yang mengkoordinir semua pendapatan daerah, menyusun taksiran pendapatan (*forecasting*). Ramalan pendapatan ini kemudian dijadikan dasar bagi Dinas Pendapatan Daerah dalam menyusun rencana anggaran

pendapatan. Rencana anggaran pendapatan ini kemudian dipertemukan dengan Rencana Pembangunan Tahunan Daerah (Repetada). Hasilnya Tim Penyusun Anggaran (TPA) akan menentukan plafon bagi tiap Dinas/Badan/Lembaga berdasarkan plafon yang telah ditetapkan dan berdasarkan arah kebijakan umum anggaran. Kemudian rancangan anggaran pendapatan dan rancangan anggaran belanja diserahkan ke Panitia Anggaran untuk dievaluasi dan disusun dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD)

C. Prosedur Penentuan Anggaran

Tahap penentuan dilakukan oleh Panitia Anggaran. Pada tahap ini, Panitia Anggaran menerima rancangan anggaran pendapatan dan rencana anggaran belanja dari berbagai Dinas/Badan/Lembaga Teknis yang berada di lingkungan Pemerintah Daerah/

Setelah rancangan anggaran diterima, kemudian Panitia Anggaran melakukan kegiatan sebagai berikut:

1. Perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir setiap komponen anggaran;
2. Mengkoordinasikan dan menelaah komponen-komponen anggaran disesuaikan dengan arah dan kebijakan umum anggaran, Repetada, dan indikator kinerja yang telah disepakati dengan DPRD.
3. Menyusun rencana anggaran ke dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD)

Setelah RAPBD disusun, kemudian diajukan kepada DPRD untuk disahkan.

D. Hearing RAPBD antara Eksekutif dan Legislatif

Setelah RAPBD disusun oleh Tim Penyusun Anggaran (TPA) dan disampaikan kepada DPRD, kemudian dilakukan ratifikasi oleh DPRD. Dalam proses ini seluruh aspek yang berkaitan dengan proses penganggaran kinerja dijadikan pedoman dalam evaluasi atas RAPBD yang diajukan eksekutif. Aspek-aspek tersebut antara lain:

- Apakah Rencana Strategis, Arah Kebijakan Umum Anggaran, dan Rencana Pemabngunan Tahunan Daerah diperhatikan dalam penyusunan RAPBD.
- Apakah dalam menentukan plafon anggaran sudah memperhatikan potensi daerah dan prioritas program yang akan dilaksanakan.
- Apakah indikator yang digunakan sudah menerapkan konsep *value for money*.
- Apakah tujuan dan sasaran program sesuai dengan indikator kinerja.

Setelah dilakukan evaluasi atas RAPBD yang diajukan eksekutif, kemudian dilakukan *hearing* dengan legislative atas hal tersebut. Hal-hal yang ditanyakan dalam *hearing* juga harus mengacu pada aspek-aspek penganggaran berbasis kinerja seperti pada saat evaluasi atas RAPBD.

E. Prosedur pelaksanaan Anggaran

Setelah RAPBD disahkan menjadi APBD, maka anggaran siap direalisasikan. Tahap pelaksanaan anggaran ini juga meliputi pengidentifikasian dan pencatatan transaksi, serta pelaporannya baik dari Dinas/Badan/Lembaga kepada Pemeritnah Daerah, maupun dari Pemerintah Daerah kepada DPRD.

Laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh Dinas/Badan/Lembaga berguna bagi Gubernur untuk membuat keputusan-keputusan yang bersifat politis dan manajerial.

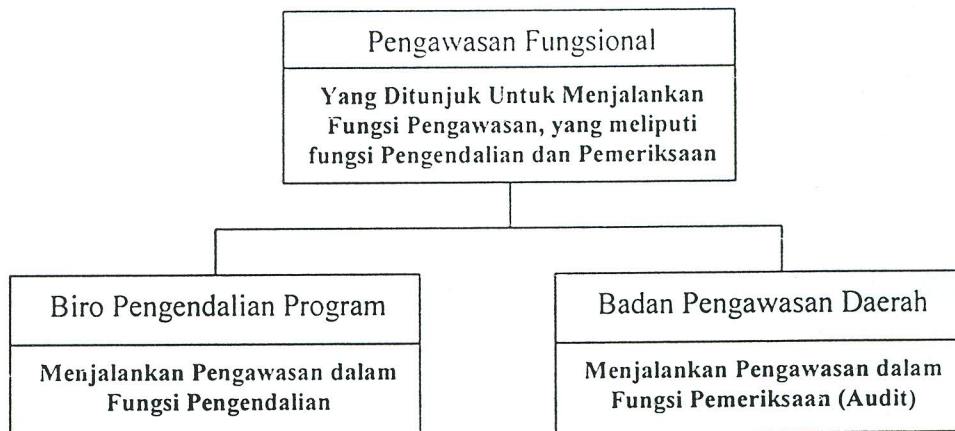
Pada akhir tahun anggaran, Biro Keuangan menyusun Laporan Perhitungan APBD, Neraca dan laporan Aliran Kas berdasarkan laporan realisasi anggaran yang disusun oleh Dinas/Badan/Lembaga Teknis. Laporan tersebut akan digunakan sebagai alat pertanggungjawaban Gubernur kepada DPRD.

4.2 Kelembagaan Pengendalian dan Pengawasan Keuangan Daerah

Kelembagaan yang ditunjuk untuk menjalankan fungsi pengawasan fungsional internal dalam manajemen pemerintahan Propinsi Jawa Barat ada dua kelembagaan yaitu: Biro Pengendalian Program dan Badan Pengawasan Daerah (Bawasda).

Melalui dua kelembagaan yang memiliki fungsi pengawasan ini, Pemerintah Propinsi Jawa Barat secara jelas membagi fungsi pengawasan fungsional dalam dua fungsi besar, yaitu fungsi pengendalian yang didalamnya meliputi monitoring dilaksanakan oleh Biro Pengendalian dan Program. Sementara fungsi pemeriksaan, yang didalamnya meliputi fungsi verifikasi dan penilaian oleh Badan Pengawasan Daerah.

Kelembagaan Pengawasan Fungsional Dalam Manajemen Pemerintahan Propinsi Jawa Barat



Dengan dua kelembagaan tersebut, maka sesungguhnya fungsi pengawasan fungsional yang diperankan oleh dua kelembagaan tersebut akan lebih efektif. Biro Pengendalian Program sebagai pengawasan fungsional akan lebih memfungsikan pada agen perubahan (*agent of change*). Sementara Bawasda dapat lebih mengoptimalkan fungsinya sebagai *watchdog*.

Biro Pengendalian Program sebagai agen perubahan bertindak sebagai konsultan manajemen dan katalisator dalam membantu manajemen melakukan penilaian dan pengukuran kinerja.

Sedangkan Badan Pengawasan Daerah sebagai *watchdog* akan lebih berfungsi sebagai internal auditor yang berfungsi melakukan pemantauan kinerja serta mendorong pencapaian rencana dan target yang telah ditetapkan organisasi. Tugas paling dominan dari kelembagaan ini adalah melakukan tugas pengecekan dan pengujian atas ketaatan pelaksanaan kinerja terhadap instruksi-instruksi yang dipakai.

Adapun tugas pokok, fungsi, dan uraian tugas Biro Pengendalian Program mengkaji bahan kebijakan umum pengendalian dan evaluasi serta pelaporan program-program pembangunan dan bantuan pembangunan. Dalam menyelenggarakan tugas pokoknya, Biro Pengendalian Program mempunyai fungsi :

- a. Pengkajian bahan perumusan kebijakan umum kegiatan pembinaan petunjuk teknis sosial budaya, ekonomi dan fisik;
- b. Pengkajian bahan penyelenggaraan pengendalian, evaluasi dan pelaporan program-program pembangunan;
- c. Pengkajian bahan penetapan kebijakan umum mengenai program dan pelaporan sosial budaya, ekonomi dan fisik;
- d. Pengkajian bahan pembinaan dan petunjuk teknis sosial budaya, ekonomi dan fisik;
- e. Pengkajian bahan fasilitasi penyelenggaraan program-program pembangunan;
- f. Pengkajian bahan pengkoordinasian laporan pertanggungjawaban (lpj) gubernur dan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (lakip);
- g. Melaksanakan koordinasi dengan unit kerja terkait.

Adapun Mekanisme pengendalian pembangunan tidak terlepas dari proses perencanaan, pelaksanaan, bahkan evaluasi pembangunan itu

sendiri, karena pengendalian merupakan suatu aktivitas yang dilaksanakan pada setiap tahapan kegiatan.

Sementara itu Badan Pengawasan Daerah sebagai aparat internal Pemerintah Propinsi mempunyai tugas pokok membantu Gubernur dalam penyelenggaraan Pemerintahan Daerah bidang pengawasan. Untuk melaksanakan tugas pokok tersebut, Badan Pengawasan Daerah mempunyai fungsi :

- a. Perumusan kebijaksanaan di bidang pengawasan;
- b. Pelaksanaan pelayanan penunjang penyelenggaraan Pemerintahan Daerah di bidang pengawasan;
- c. Penyusunan perencanaan strategis, evaluasi dan pelaporan dari kegiatan pengawasan;
- d. Pelaksanaan pemeriksaan terhadap penyelenggaraan Pemerintahan Daerah di Propinsi Jawa Barat;
- e. Memfasilitasi terhadap penyelenggaraan pengawasan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah Kabupaten / Kota;
- f. Pelaksanaan dan penilaian laporan berkala di lingkungan Pemerintah Daerah dan Pengaduan masyarakat;
- g. Pengelolaan urusan ketatausahaan.

Sementara yang dimaksud dengan laporan pertanggungjawaban Unit Kerja adalah meliputi laporan kegiatan masing-masing unit kerja yang ada Propinsi Jawa Barat dengan seluruh bukti pendukungnya.

4.3 Mekanisme keuangan Sebagai Bagian Dari Pengendalian Keuangan

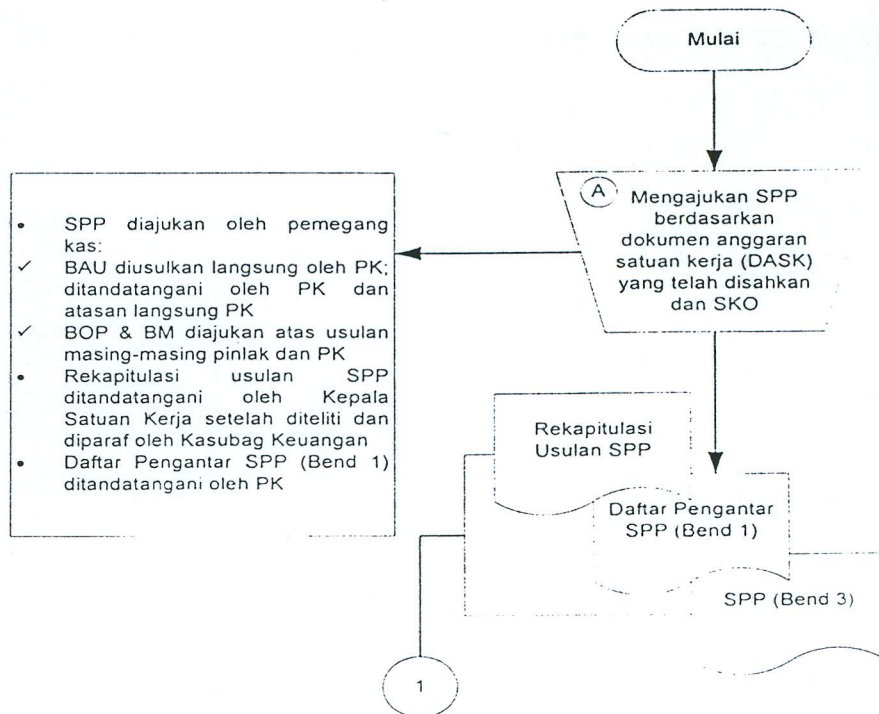
Mekanisme keuangan yang ditetapkan di lingkungan Pemerintah Daerah Propinsi Jawa Barat disusun sebagai berikut:

A. Prosedur yang berkaitan dengan Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap (SPP BT)

Pengajuan surat permintaan pembayaran dikeluarkan oleh pemimpin pelaksana/pemegang kas di dinas/badan/lembaga dengan cara mengajukan SPP yang berdasarkan pada Anggaran Satuan Kerja (DASK) yang telah disahkan dalam Surat Keputusan Otorisasi (SKO). Proses pengajuan itu sendiri terdiri dari beberapa tahap, yakni sebagai berikut:

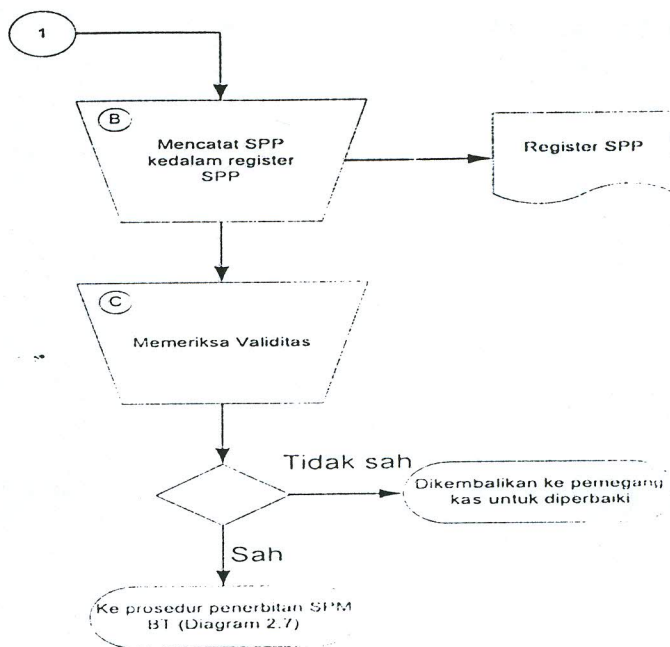
- Surat Permintaan Pembayaran (SPP) diajukan oleh pemegang kas, yang terdiri dari:
 - ✓ Belanja Administrasi Umum diusulkan oleh Pemegang Kas (PK) yang ditandatangani oleh PK dan atasan langsung PK.
 - ✓ Belanja Operasional (BOP) dan Belanja Modal (BM) diajukan atas usulan Pimpinan Pelaksana (Pinlak) masing-masing yang ditandatangani oleh Pinlak dan PK.
- Rekapitulasi usulan SPP ditandatangani oleh Kepala Satuan Kerja setelah diteliti dan diparaf oleh Kasubag Keuangan.
- Daftar Pengantar SPP (Bendahara 1) ditandatangani oleh PK.

Dari ketiga proses tersebut maka keluarlah tiga dokumen dalam prosedur pengajuan SPP yaitu rekapitulasi usulan SPP, daftar pengantar SPP yang ditandatangani oleh bendahara 1, dan SPP itu sendiri yang telah ditandatangani oleh bendahara 3. Secara lebih jelas mengenai prosedur pengajuan SPP dapat dilihat pada gambar berikut:



Selanjutnya ketiga dokumen tersebut diserahkan ke Biro Keuangan melalui Bagian Perbendaharaan. Ketiga dokumen tersebut akan dicatat dalam register SPP, selanjutnya Biro Keuangan memeriksa validitas dokumen. Jika dokumen tersebut sah maka mekanismenya dilanjutkan ke Prosedur Penerbitan Surat Perintah Membayar Beban Tetap. Dan jika ternyata dokumen tersebut tidak sah maka dikembalikan ke PK untuk diperbaiki.

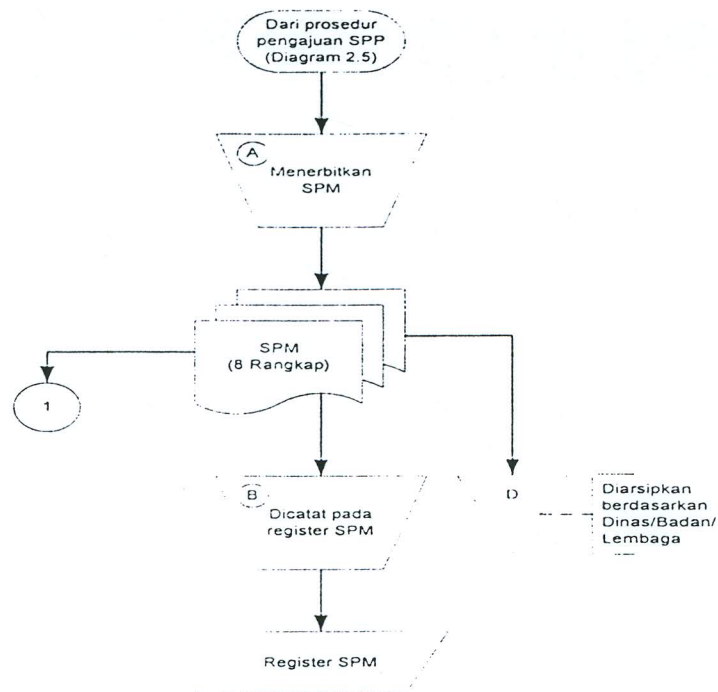
Guna memperjelas mekanisme ini, berikut telah digambarkan dalam bentuk diagram alur:



Dokumen SPP yang dinyatakan sah oleh Biro Keuangan melalui Bagian Perbendaharaan selanjutnya diterbitkan Surat Perintah Membayar (SPM) dimana SPM yang diterbitkan dibuat dalam 8 rangkap dengan rincian masing-masing rangkap sebagai berikut:

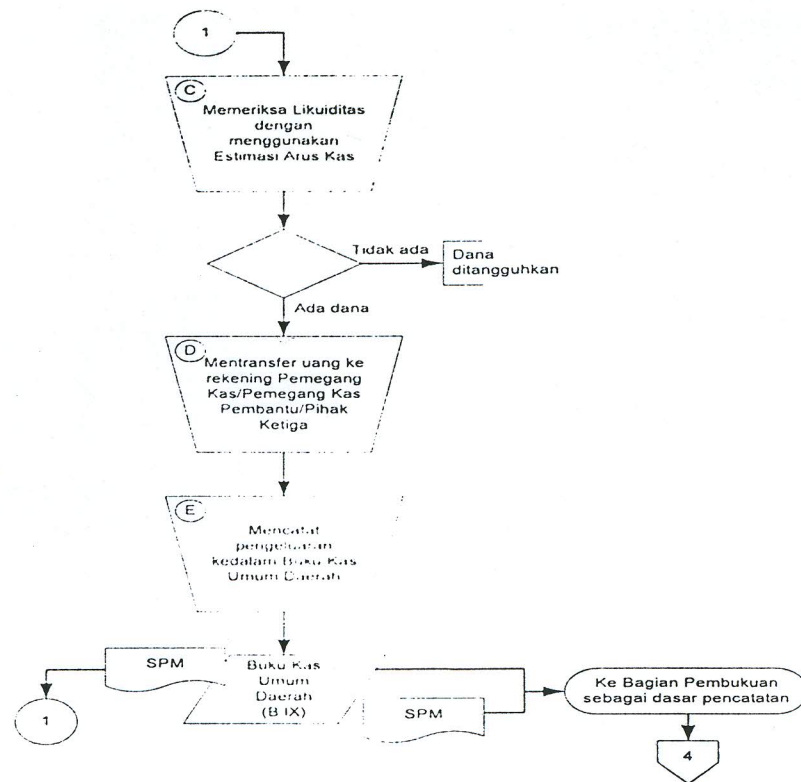
1. Asli dan tembusan : Kantor Kas Daerah berikut Daftar Penguji
2. Lembar kedua: Pihak ketiga
3. Lembar ketiga: Pemegang Kas Satuan Kerja
4. Lembar keempat : Kasir
5. Lembar kelima: Verifikasi Biro Keuangan
6. Lembar keenam: Pembukuan Biro Keuangan
7. Lembar ketujuh : Bawasda
8. Lembar kedelapan : Per tinggal di Perbendaharaan

SPM yang telah diterbitkan ini selanjutnya dicatat pada register SPM dan lembar kedelapan diarsipkan berdasarkan dinas/badan/lembaga. Secara lebih jelas mengenai hal ini digambarkan sebagai berikut:



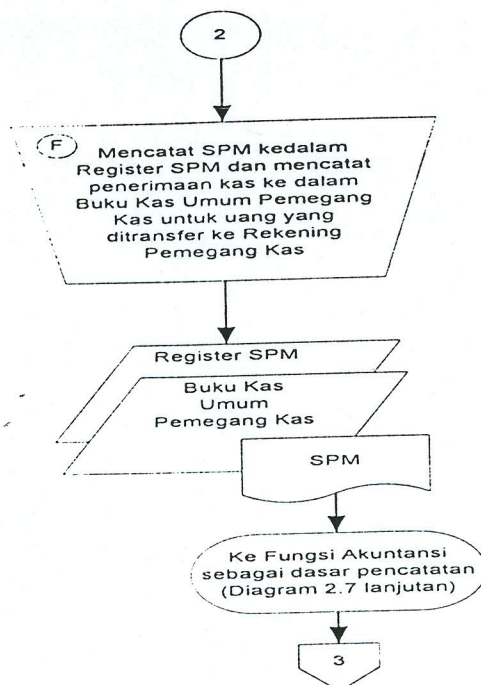
Lembaran asli dan tembusan SPM yang telah diterbitkan oleh Biro Keuangan melalui bagian perbendaharaan tadi, didistribusikan ke Kantor Kas Daerah dimana Kantor Kas Daerah akan memeriksa tingkat likuiditas dari SPM yang diterbitkan dengan dana yang ada di Kantor Kas Daerah. Apabila ada dana maka Kantor Kas Daerah akan mentransfer uang ke rekening Pemegang Kas/Pemegang Kas Pembantu/Pihak Ketiga.

Seiring dengan pentransferan uang tersebut di Kantor Kas Daerah hal itu akan dicatat dan dibuatkan datanya kedalam Buku Kas Umum Daerah. Sedangkan apabila hasil pemeriksaan likuiditas ternyata dananya tidak ada maka dana untuk SPM tersebut ditangguhkan. Penjelasan mengenai mekanisme ini digambarkan sebagai berikut:



Lembaran SPM dari Kantor Kas Daerah akan didistribusikan kembali ke Pemegang Kas di dinas/Badan/Lembaga. PK di Dinas/Badan/Lembaga akan mencatat SPM ke dalam register SPM dan mencatat Kas ke dalam buku Kas Umum Pemegang Kas untuk uang yang ditransfer ke rekening pemegang kas sehingga keluarlah data tentang register SPM dan Buku Kas Umum Pemegang Kas.

Setelah SPM tersebut dibuatkan datanya serta dicatat maka dilanjutkan ke Fungsi Akuntansi sebagai dasar pencatatan. Untuk memperjelas uraian ini digambarkan sebagai berikut:

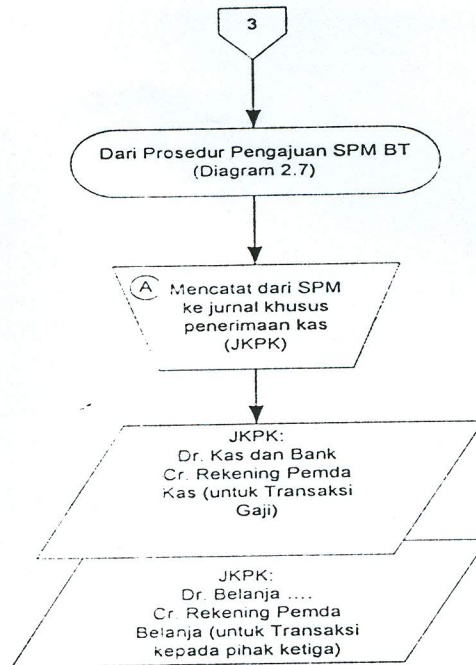


Bagian akuntansi yang ada di Pemegang Kas selanjutnya akan mencatat transaksi dari SPM tersebut ke dalam Jurnal Khusus Penerimaan Kas (JKPK) dengan bentuk jurnal sebagai berikut:

Kas dan Bank	Rp XXX	
Rekening Pemda Kas		Rp XXX
(Untuk Transaksi Gaji)		

Sedangkan untuk transaksi kepada pihak ketiga dicatat sebagai berikut:

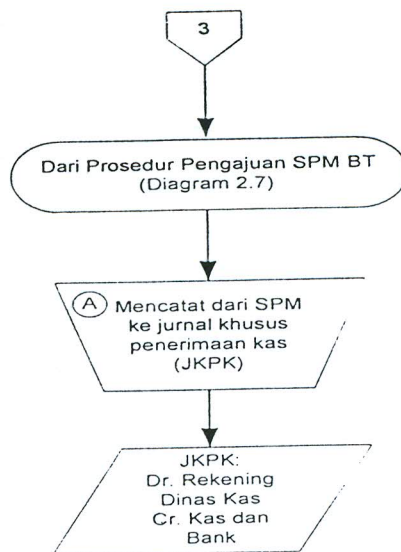
Belanja	Rp XXX	
Rekening Pemda Belanja		Rp XXX



Selain ke bagian Akuntansi data mengenai Buku Kas Umum Daerah dan dokumen SPM juga dilanjutkan ke bagian pembukuan yang ada di Biro Keuangan. Bagian pembukuan di Biro Keuangan akan mencatat transaksi dalam SPM tersebut ke dalam Jurnal Khusus Penerimaan Kas (JKPK) dalam bentuk jurnal sebagai berikut:

Rekening Dinas Kas	Rp XXX
Kas dan Bank	Rp XXX

Mengenai uraian ini, jelasnya dapat dilihat dalam gambar berikut:



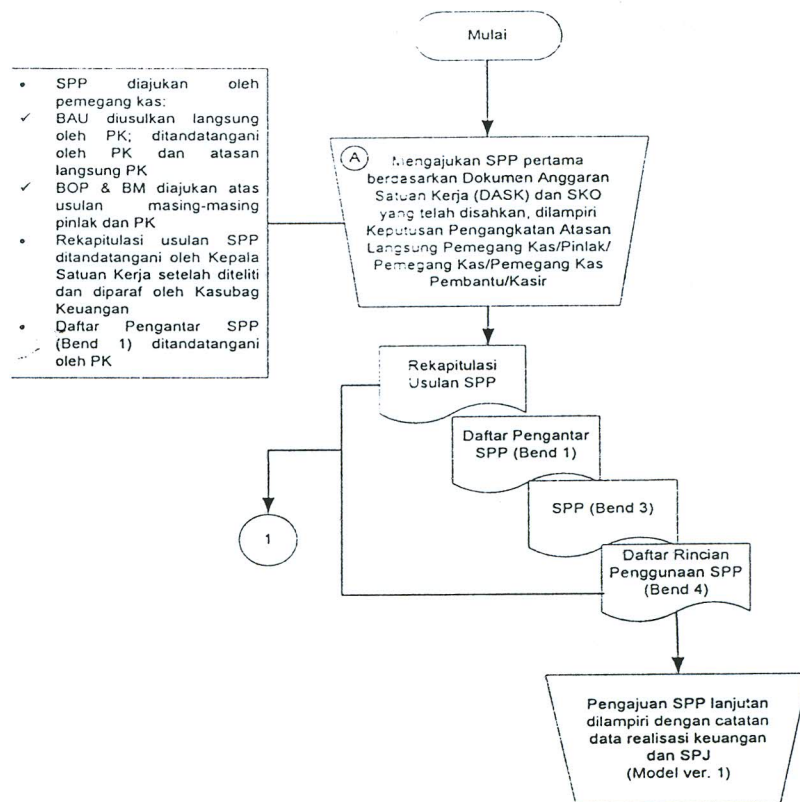
B. Prosedur yang Berkaitan dengan Surat Permintaan Pembayaran Beban Sementara (SPP BS)

Seperti halnya prosedur yang berkaitan dengan SPP BT, prosedur dalam SPP BS pun dimulai dari pengajuan yang dikeluarkan oleh Pemimpin Pelaksana (Pinlak)/Pemegang Kas (PK) di Dinas/Badan/Lembaga. Pengajuan SPP BS didasarkan pada Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK) dan Surat Keputusan Otorisasi yang telah disahkan yang dilampiri dengan Keputusan Pengangkatan atasan langsung/pemegang kas/pemimpin pelaksana/pemegang kas/pemegang kas pembantu/kasir melalui proses sebagai berikut:

- Surat Permintaan Pembayaran (SPP) diajukan oleh pemegang kas, yang terdiri dari:
 - ✓ Belanja Administrasi Umum (BAU) diusulkan oleh Pemegang Kas (PK) yang ditandatangani oleh PK dan atasan langsung PK.
 - ✓ Belanja Operasional (BOP) dan Belanja Modal (BM) diajukan atas usulan Pimpinan Pelaksana (Pinlak) masing-masing yang ditandatangani oleh Pinlak dan PK.

- Rekapitulasi usulan SPP ditandatangani oleh Kepala Satuan Kerja setelah diteliti dan diparaf oleh Kasubag Keuangan.
- Daftar Pengantar SPP (Bendahara 1) ditandatangani oleh PK.

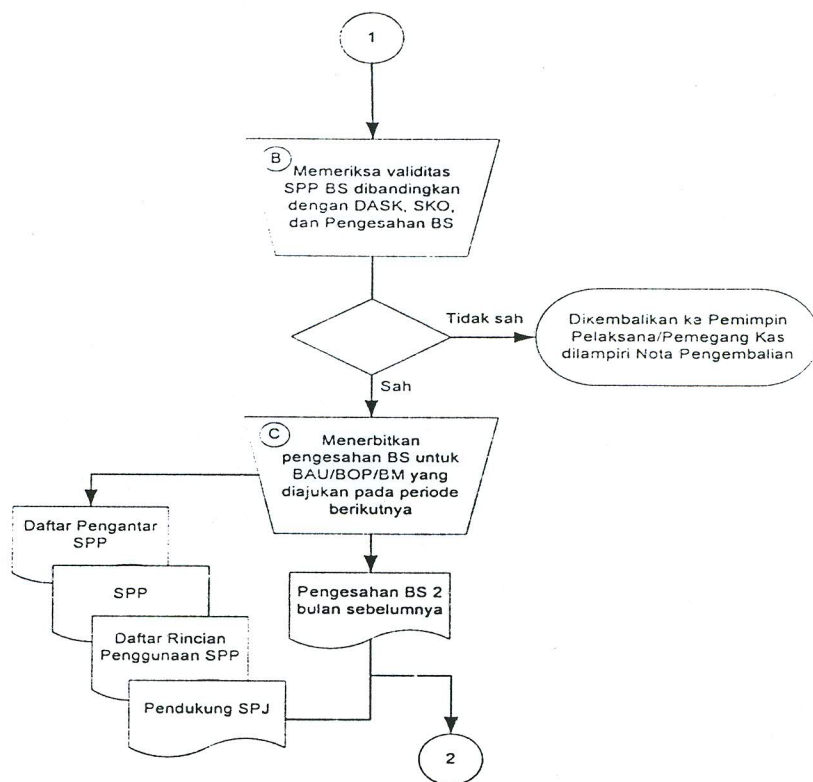
Dari ketiga proses tersebut maka keluarlah empat dokumen dalam prosedur pengajuan SPP yaitu rekapitulasi usulan SPP, daftar pengantar SPP yang ditandatangani oleh bendahara 1, dan SPP itu sendiri yang telah ditandatangani oleh bendahara 3. Secara lebih jelas mengenai prosedur pengajuan SPP dapat dilihat pada gambar berikut:



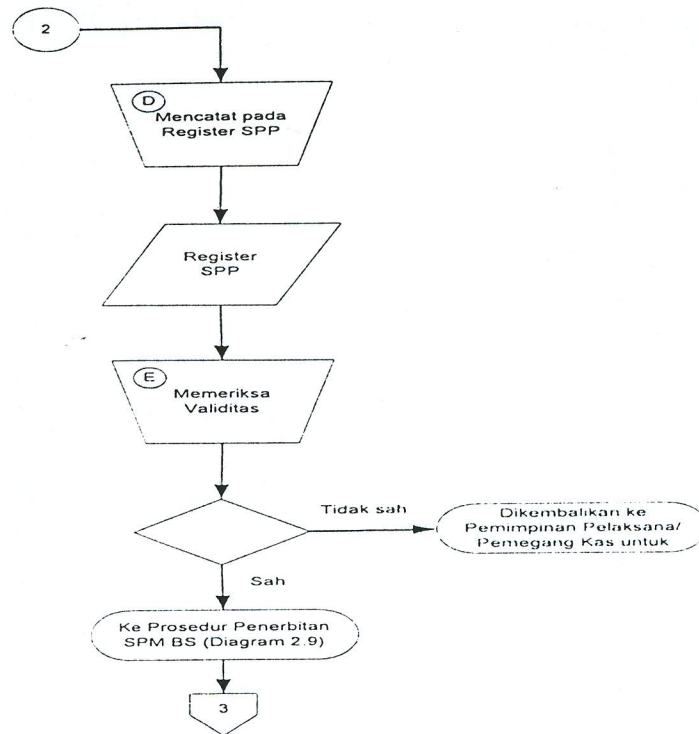
Selanjutnya keempat dokumen tersebut oleh Biro Keuangan melalui bagian verifikasi akan memeriksa validitas SPP BS dibandingkan dengan DASK, SKO dan Pengesahan BS. Jika sah, bagian verifikasi akan menerbitkan pengesahan BS untuk BAU/BOP/BM yang diajukan pada periode berikutnya. Sehingga dari aktivitas inilah muncul lima dokumen

yaitu Daftar Pengantar SPP, SPP, Daftar Rincian Penggunaan SPP, Pendukung SPJ, dan pengesahan BS 2 bulan sebelumnya.

Sedangkan apabila dalam hasil verifikasi tersebut dinyatakan tidak sah maka keempat dokumen tersebut akan dikembalikan ke Pinlak/PK yang dilampiri Nota Pengembalian. Diagram alur mengenai mekanisme ini digambarkan sebagai berikut:

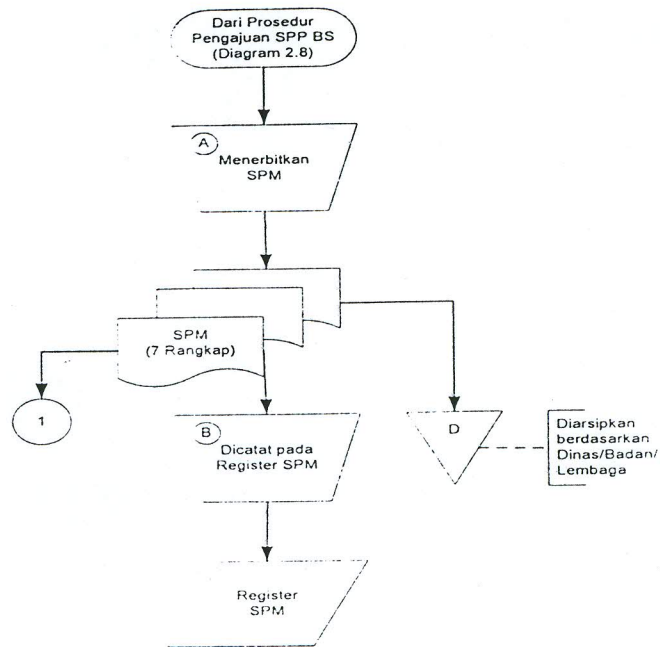


Setelah melewati proses di bagian verifikasi, selanjutnya kelima dokumen tersebut didistribusikan ke bagian perbendaharaan. Bagian perbendaharaan akan mencatatnya ke dalam Register SPP yang dilanjutkan dengan memeriksa validitas register SPP tersebut. Apabila dinyatakan sah, maka dari bagian Perbendaharaan akan dilanjutkan ke prosedur penerbitan SPM BS dan jika tidak sah, dokumen-dokumen tersebut akan dikembalikan ke Pinlak/PK untuk diperbaiki yang dilampiri dengan Nota Pengembalian. Untuk lebih jelasnya, mengenai mekanisme ini telah digambarkan dalam bagan alur sebagai berikut:



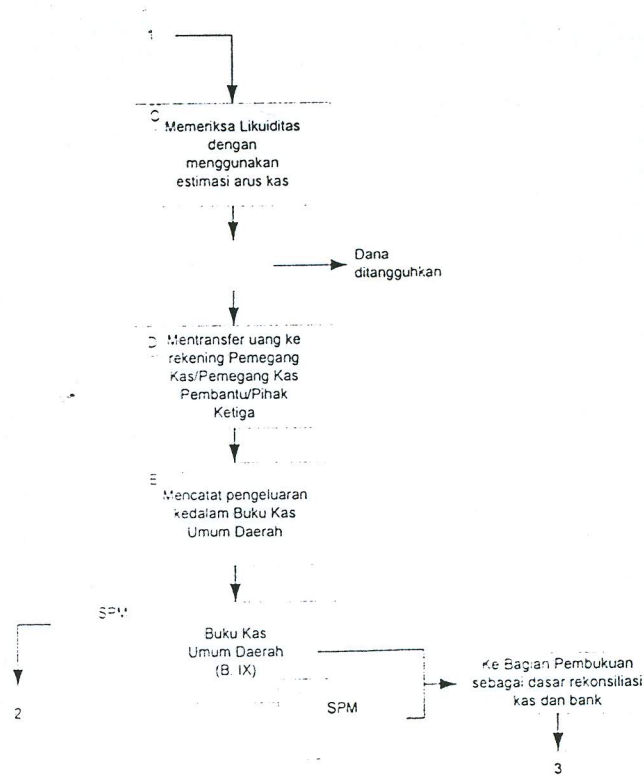
Masih di bagian perbendaharaan, SPP yang dinyatakan sah selanjutnya dibuatkan penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM) yang dibuat dalam tujuh rangkap dengan rincian sebagai berikut:

1. Asli dan tembusan : Kantor Kas Daerah berikut Daftar Penguji
2. Lembar kedua : Pembukuan Biro Keuangan
3. Lembar ketiga : Verifikasi Biro Keuangan
4. Lembar keempat : Pemegang Kas Satuan Kerja (Satker)
5. Lembar kelima : Kasir PK/Kegiatan
6. Lembar keenam : Bawasda
7. Lembar ketujuh : Per tinggal di Perbendaharaan.

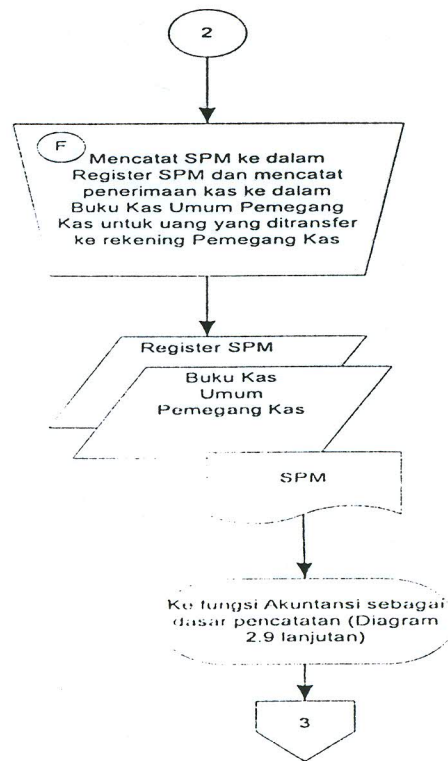


Lembar SPM asli dan tembusan yang didistribusikan ke Kantor Kas Daerah selanjutnya Kantor Kas Daerah akan memeriksa likuiditas dan dengan menggunakan estimasi arus kas. Jika dananya ada maka akan dilakukan transfer uang ke rekening PK/PK Pembantu/Pihak ketiga. Sedangkan apabila dananya tidak ada maka dana untuk SPM tersebut akan ditangguhkan.

Atas aktivitas pentransferan uang, oleh Kantor Kas Daerah dicatat dalam Buku Kas Umum Daerah sebagai rekening pengeluaran. Selanjutnya SPM asli akan diserahkan kepada PK di dinas/badan/lembaga sedangkan SPM tembusan akan diteruskan ke bagian pembukuan sebagai dasar rekonsiliasi kas dan bank.



SPM yang diserahkan oleh Kantor Kas Daerah, oleh PK dicatat ke dalam register SPM dan mencatat penerimaan kas ke dalam Buku Kas Umum PK untuk uang yang ditransfer ke rekening pemegang kas sehingga munculah dua data yaitu register SPM dan Buku Kas Umum Pemegang kas yang dilampiri SPM. Kedua data dan dokumen tersebut diteruskan ke fungsi akuntansi sebagai dasar pencatatan.



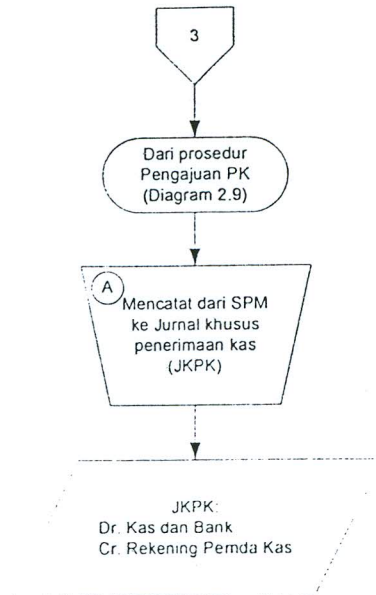
Pada bagian fungsi akuntansi yang terdapat di PK SPM yang diterima akan dicatat ke Jurnal Khusus Penerimaan Kas (JKPK) dengan rekening pencatatan sebagai berikut:

Kas dan Bank

Rp XXX

Rekening Pemda Kas

Rp XXX

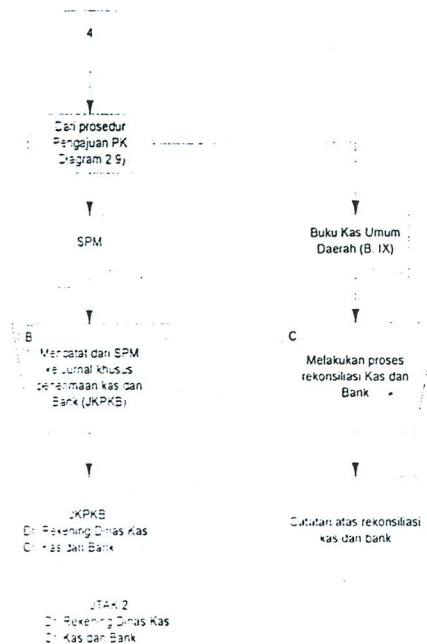


Sementara itu SPM yang didistribusikan ke bagian pembukuan di Biro Keuangan, SPM akan dicatat ke Jurnal Khusus Penerimaan Kas dan Bank (JKPKB) dengan rekening pencatatan sebagai berikut:

Rekening Dinas Kas	Rp XXX	
Kas dan Bank		Rp XXX
(Untuk mencatat JKPKB)		

Rekening Dinas Kas	Rp XXX	
Kas dan Bank		Rp XXX

Selain penerimaan SPM, di bagian ini diterima pula Buku Kas Umum Daerah. Oleh bagian pembukuan di Biro Keuangan dilakukan proses rekonsiliasi Kas dan Bank dan didokumentasikan kedalam catatan atas rekonsiliasi kas dan bank. Mengenai mekanisme ini telah digambarkan sebagai berikut:



C. Prosedur Pertanggungjawaban (SPJ)

Dalam prosedur pertanggungjawaban, pada intinya merupakan sejumlah mekanisme yang disusun untuk memperjelas pertanggungjawaban atas pembelanjaan dari dana yang telah disetujui oleh beberapa pihak seperti diuraikan di atas.

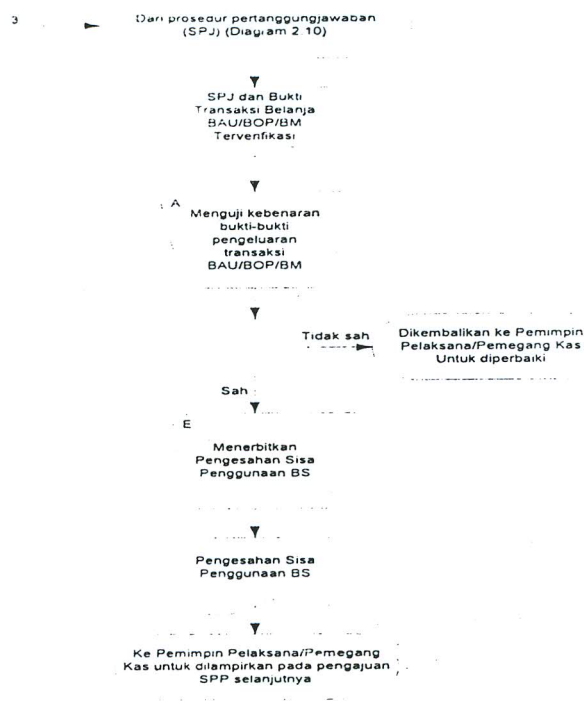
Setelah menerima sejumlah dana, Pinlak/PK di Dinas/Badan/Lembaga selanjutnya melakukan transaksi belanja sesuai dengan DASK dan mencatatnya kedalam Buku Kas Umum, Bendahara 24, Bendahara 25, Laporan Kas, Kartu Kegiatan/Kartu Kendali BAU, Jurnal, Buku Besar dan Buku Pembantu. Oleh karena itu dokumen yang digunakan adalah Buku Kas Umum, Laporan Kas Pemegang Kas, dan Kartu Kegiatan/Kartu Kendali BAU. Dari proses pencatatan transaksi belanja maka munculah yang disebut dengan dokumen pendukung transaksi. Dokumen pendukung transaksi, buku kas umum, laporan kas dan pemegang kas, dan kartu kegiatan/kartu kendali BAU dilaporkan setiap akhir triwulan sebagai bahan penyesuaian.

Selain untuk bahan penyesuaian, keempat dokumen tersebut akan diverifikasi dan dicatat di buku register SPJ oleh bagian verifikasi internal sehingga keluarlah dokumen SPJ dan bukti transaksi belanja BAU/BOP/BM yang terverifikasi. Dokumen ini selanjutnya akan diteruskan ke bagian kasir belanja dan akuntansi. Di bagian kasir belanja, SPJ dan bukti transaksi belanja dicatat ke dalam Buku Kas Umum Kasir. Sedangkan di bagian akuntansi dokumen tersebut akan dicatat ke dalam Buku Jurnal yaitu Buku Jurnal Khusus Belanja, setelah dijurnal dokumen tersebut diarsipkan. Sementara itu dari buku jurnal, proses akuntansi selanjutnya diteruskan dengan posting ke buku besar yang dilakukan setiap akhir bulan/triwulan yang diteruskan dengan menyusun neraca percobaan (*trial balance*). Namun sebelum neraca percobaan disusun, sebelumnya dilakukan penyesuaian (*adjustment*) atas bukti untuk penyesuaian yaitu buku kas umum, laporan kas pemegang kas, kartu kegiatan/kartu kendali BAU dan dokumen pendukung transaksi.

Setelah dilakukan penyesuaian, barulah dibuat neraca percobaan yang diteruskan dengan membuat kertas kerja (*worksheet*) dan membuat laporan keuangan yang berupa Laporan Pendapatan dan Belanja serta Arus Kas yang didahului dengan membuat jurnal penutup untuk rekening pendapatan dan belanja.

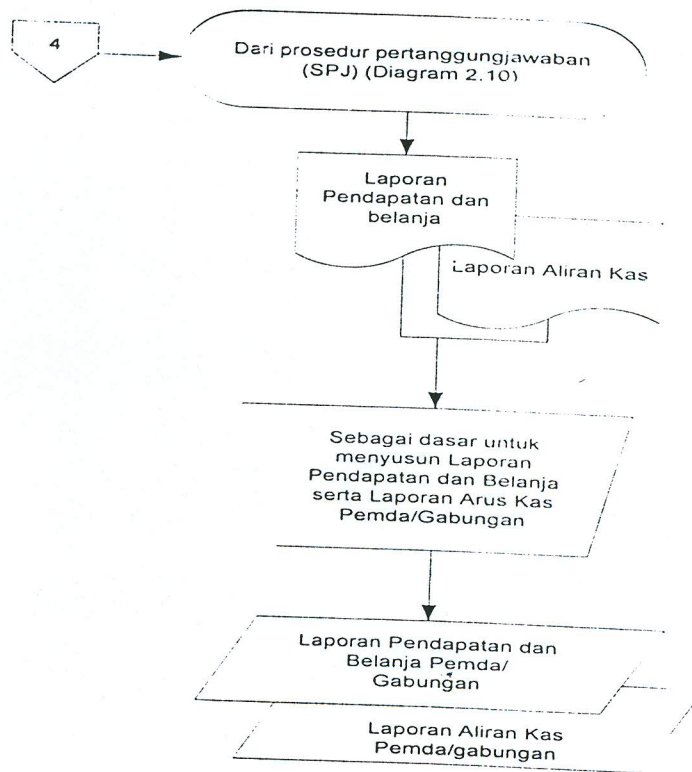
Kembali ke bagian verifikasi internal, SPJ dan bukti transaksi belanja BAU/BOP/BM yang terverifikasi didistribusikan ke bagian verifikasi di Biro Keuangan, dimana dokumen tersebut diuji kebenarannya yang berkaitan dengan bukti-bukti pengeluaran transaksi BAU/BOP/BM. Bila hasil pengujian menyatakan sah maka tim verifikasi akan menerbitkan pengesahan sisa penggunaan BS. Jika dinyatakan tidak sah akan dikembalikan ke Pinlak/PK untuk diperbaiki.

Bukti-bukti pengeluaran transaksi BAU/BOP/BM yang dinyatakan sah akan didokumentasikan melalui dokumen pengesahan sisa penggunaan belanja sementara yang selanjutnya akan diserahkan ke Pinlak/PK untuk dilampirkan pada pengajuan SPP selanjutnya. Untuk lebih jelasnya digambarkan sebagai berikut:



Laporan keuangan yang disusun oleh bagian akuntansi seperti diuraikan sebelumnya, selanjutnya didistribusikan ke bagian pembukuan di Biro Keuangan sebagai dasar untuk menyusun laporan pendapatan dan belanja serta laporan arus kas Pemda/Gabungan. Dengan demikian munculah dokumentasi yang berkaitan dengan Laporan Pendapatan dan Belanja Pemda/Gabungan dan

Laporan Aliran Kas Pemda/Gabungan. Mekanisme ini digambarkan sebagai berikut:



BAB V

ANALISIS DAN REKOMENDASI

5.1 Analisis dan Pembahasan

Analisis yang dilakukan dalam kajian ini menggunakan analisis yang di ajukan oleh Anthony and Darden (1985:4). Analisis dilakukan dengan melihat keberadaan dan menilai kualitas dari komponen yang seharusnya ada dalam sebuah system pengawasan dan pengendalian. Adapun komponen tersebut adalah:

- Sistem yang berfungsi sebagai alat pengamatan pengendalian yang berfungsi untuk mengamati, memantau, mengukur atau menguraikan sekaligus melaporkan segala sesuatu yang terjadi dalam lingkungan sistem pengendalian manajemen.
- Sistem yang berfungsi sebagai alat penilaian yang berfungsi sebagai alat evaluasi kinerja suatu kegiatan dalam lingkungan sistem pengendalian manajemen yang diterima oleh alat pengamatan
- Sistem yang berfungsi pengubah adalah komponen pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai pengubah perilaku. Pengubah ini akan menerima masukan dari pembanding yang selanjutnya akan memberikan perbaikan terhadap penyimpangan yang terjadi.
- Sistem komunikasi dan sistem informasi adalah komponen pengendalian yang berfungsi untuk mengkomunikasikan seluruh arus informasi dari lingkungan ke alat dari alat ke pembanding dan dari pembanding ke pengubah serta dari pengubah ke lingkungan kembali.

Ketiga, salah satu kelemahan lain dari sistem pengendalian dan pengawasan keuangan yang ada di Pemerintah Propinsi Jawa Barat adalah masih terbatasnya akses dan partisipasi publik dalam keseluruhan manajemen anggaran yang ada. Partisipasi yang ada saat ini masih sangat terbatas baik pada kelompok sasaran yang terlibat, maupun keterwakilan kepentingan publik dalam pola anggaran yang ada.

5.2 Rekomendasei Kebijakan

Sejalan dengan hasil penelitian di atas, maka sejumlah upaya yang dapat dilakukan dalam rangka meningkatkan efektifitas pengendalian dan pengawasan dilakukan dengan strategi dan kebijakan sebagai berikut :

a. Membangun Komitmen

Terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara Yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme pada dasarnya merupakan langkah nyata yang teramat penting dari satu komitmen politik pemerintah dalam merefleksikan keinginan mewujudkan cita-cita bangsa.

Dalam hal ini sangat disadari bahwa selama ini tumbuhnya KKN yang secara eksplisit telah merusak sendi-sendi kehidupan berbangsa dan bernegara, dalam kondisi tertentu lebih disebabkan belum optimalnya penyelenggara negara di dalam menjalankan tugas dan fungsinya serta pada sisi lain masyarakat belum mampu berperan menjalankan fungsi kontrol social yang efektif.

Bertolak dari kenyataan ini, maka dalam rangka penyelamatan dan menormalisir kehidupan nasional diperlukan adanya kesamaan visi-misi dan persepsi dari seluruh penyelenggara negara dan masyarakat. Hal ini perlu dilakukan agar penyelenggaraan pemerintahan akan selalu

sejalan dengan tuntutan nurani masyarakat yang menghendaki adanya kesungguhan dari setiap penyelenggara negara untuk melaksanakan tugas fungsinya secara efektif-efisien yang bebas dari KKN.

Aktualisasi dari komitmen tersebut, maka dalam tatanan praktis hal ini harus diawali dengan penyusunan konsep dalam bentuk program penanganan KKN yang jelas-tegas dan transparan disamping senantiasa mensosialisasikannya – yang dalam penyelenggaraannya selalu diikuti oleh konsistensi sikap untuk menjalankan program secara konsekuen dan berlanjut.

b. Penyempurnaan Sistem

Dalam konteks penanganan KKN ini, disamping adanya program yang jelas-tegas dan transparan maka untuk memperoleh hasil yang maksimal diperlukan pula persyaratan lain yakni adanya penyempurnaan system penyelenggaraan negara yang berlandaskan pada asas umum penyelenggaraan negara yang tertuang dalam UU Nomor 28 Tahun 1999.

Dengan adanya asas umum penyelenggaraan negara diatas yang dalam pelaksanaannya secara terus menerus diikuti oleh tindakan reevaluasi dan analisa prognosis, dapat diyakini bahwa penyempurnaan system penyelenggaraan pemerintahan ini akan mampu mempersempit ruang gerak aparat atau siapa saja untuk menumbuhkembangkan praktek KKN.

c. Sinergitas Penanganan K.K.N.

Membangun komitmen penanganan K.K.N. dalam realitas penyelenggaraan actual sehari-hari, tidak cukup hanya berpegang hal-hal yang bersifat prosedur yang pragmatis yang dibangun secara structural tetapi perlu pula ditunjang oleh hal lain yang lebih konkrit yang dampaknya bisa dirasakan langsung oleh setiap orang yang terlibat, antara lain :

- **Memperbaiki kesejahteraan aparat**

Memperbaiki kesejahteraan aparat yang berkeadilan merupakan salah satu bagian tersulit untuk diwujudkan mengingat perwujudannya dipengaruhi dua factor yang paradoksal yakni tuntutan untuk memperoleh tingkat kesejahteraan yang riil pada satu sisi dan pada sisi lain kemampuan untuk merealisasi tuntutan tersebut sangat dibatasi oleh kondisi umum keuangan dan system yang berlaku.

Menghadapi kenyataan seperti ini maka setiap pimpinan satuan kerja dalam kapasitasnya selaku Pengguna Anggaran dituntut minimal secara moral untuk berupaya meningkatkan kesejahteraan pegawainya dalam batasan proporsionalitas yang rasional serta berada dalam koridor landasan hukum yang benar.

- **Keteladanan**

Sifat keteladanan khususnya yang harus ditampilkan dalam kehidupan keseharian oleh Pimpinan setiap strata merupakan salah satu terapi yang paling dianjurkan dan mempunyai dampak psikologis lingkungan yang sangat luas.

Disamping keteladanan yang bersinggungan dengan etika moral, maka keteladanan yang bersifat formal dalam konteks penanganan KKN ini antara lain pemenuhan kewajiban yang diamanatkan Undang-Undang tentang keharusan melaporkan kekayaan setiap pejabat negara yang terikat dalam jabatan struktural dan fungsional tertentu secara benar – jujur dan tepat waktu.

- **Mendorong pelaksanaan Was-kat**

Keberhasilan pelaksanaan tugas dan fungsi pengawasan fungsional sedikit banyak dipengaruhi oleh sejauhmana setiap auditor memahami arti dan pentingnya peran pengawasan dalam upaya menata penyelenggaraan pemerintahan yang bebas dan bersih dari KKN. Pemahaman dan keterpaduan mengenai visi misi mengenai

peran pengawasan sebagai bagian integral dari fungsi organik manajemen, perlu memiliki kesamaan pandang. Indikator keberhasilan pengawasan antara lain dengan adanya perubahan sikap satuan kerja bahwa pengawasan merupakan “kebutuhan” yang diperlukan untuk mencapai tujuan organisasi.

Dengan demikian kesepakatan pemahaman dengan Aparat Pengawasan Fungsional yang diimplementasikan baik pada saat penyusunan program penanganan KKN (oleh satuan kerja) maupun dalam aplikasinya, akan merupakan titik awal yang diharapkan mampu mengeliminir praktek KKN.

- ***Reward dan Punishment***

Penghargaan (*reward*) dan hukuman (*Punishment*) pada dasarnya merupakan bagian dari mata uang pada sisi yang berbeda yang dalam konteks kehidupan secara alamiah merupakan bentuk yang amat diharapkan pada satu sisi dan sisi yang lain selalu akan dihindari.

Salah satu ciri yang mengindikasikan timbulnya KKN, adalah munculnya in konsistensi sikap pimpinan terhadap komitmen awal tentang perlunya pemberian penghargaan dan atau penjatuhan hukuman terhadap pegawainnya realitas seperti ini secara lambat tetapi pasti akan memunculkan antipati dan memudahkan motivasi pegawai yang berujung pada pembentukan daya nalar yang lebih menampilkan ungkapan emosional.

- **Kotak Pos Pengaduan**

Penyediaan kotak pengaduan (masyarakat) oleh setiap satuan kerja dalam kapasitas tertentu merupakan salah satu bentuk perwujudan keberanian moral dalam tatanan keinginan untuk memperoleh keyakinan obyektif sebagai bahan masukan dalam mengevaluasi kinerja disamping bertujuan pula sebagai bagian dari upaya langsung untuk ikut berperan memberdayakan masyarakat meningkatkan fungsi kontrol sosialnya.

Korelasi dengan penanganan KKN ini, pembukaan kotak pos menunjukan eksistensi yang konsisten pada komitmen penyelenggaraan pemerintahan yang transparan dan akuntabel serta dilandasi kinerja yang profesional.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A, Alvin dan Loebbecke. K. James (1990) *Auditing suatu pendekatan terpadu*, Jilid I, Jakarta Airlangga.
- Badan Pemeriksa Keuangan, 1995, *Standar Audit Pemerintahan*, Jakarta.
- Bastian, Indra, 2001, *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*, BPFE, Yogyakarta.
- Coe, Charles K, 1989, *Public Financial Management*, Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall.
- D., Henley, et al., 1989, *Public Sector Accounting and Financial Control*, Chapman and Hall, London, UK.
- Davey, 1988, "Pembiayaan Pemerintahan Daerah", UI-Press, Jakarta
- Devas, Nick at.all. 1989. *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*.UI Press, Jakarta
- Dwiyanto, Agus, 1995, *Penilaian Kinerja Organisasi Pelayanan Publik*, Seminar Kinerja Organisasi Sektor Publik, Kebijakan dan Penerapannya, Jurusan Ilmu Administrasi Negara, Fisipol-UGM, Yogyakarta, 20 Mei.
- Edris, Muhhamad, AK, Drs (1982), *Auditing an Intregated Approch suatu pembaharuan*, Bandung, Sinar Baru.
- Ellwood, Sheila.1993, *Financial Accountability and Management*. Local Government Studies, Vol 19, London : Frank Cass.
- Elmi, Bakhrul, 2002, *Keuangan Pemerintah Daerah Otonomi di Indonesia*, UI-Press: Jakarta.
- Ghozali, I & Sabeni A. (1991). *Pokok-Pokok Akuntansi Pemerintahan* (Edisi 2). Yogyakarta: BPFE.
- Halim, Abdul, 2002, *Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*, AMP YKPN: Yogyakarta.

- Horngren, C. T. (1992). *Pengantar Akuntansi Manajemen Jilid 1 (edisi ke-6)*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Ibnu Syamsi. 1994. *Dasar-Dasar Kebijakan Keuangan Negara*. Rineka Cipta, Jakarta
- J. Salusu. 1996. *Pengambilan Keputusan Stratejik*. Gramedia
- Jones, Rowan and Pendlebury, Maurice, 1996, *Public Sector Accounting*, 4th Ed. London: Pitman Publishing.
- Lembaga Administrasi Negara dan BPKP, 2000, *Akuntabilitas dan Good Governance*, Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), Jakarta.
- Mardiasmo & Halim, Abdul, 1999, *Prinsip-prinsip dalam Manajemen Pembiayaan Desentralisasi*, MEP & KKD PPE FE-UGM, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2002, *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*, Penerbit Andi: Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2002-b, *Akuntansi Sektor Publik*, Andi Offset, Yogyakarta.
- McKinney, J. B. (1986). *Effective Financial Management in Public and Non-Profit Agencies: A Practical and Integrative Approach*. New York – Westport – Connecticut – London: Quorum Books.
- Moleong, Lexy J. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Remaja
- Musgrave, R. A & Musgrave, P.B., 1989, *Public Finance in Theory and Practice*, fifth Edition, McGraw-Hill Book Company, USA.
- Romney and Steinbart (2003). *Accounting Information System (9th ed.): International Edition*. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Smith, B.C, 1985. *Decentralization , The Territorial Dimension of The State*, George Allen & UNWIN, Sydney.
- Soejito, Irawan. 1976. *Sejarah Pemerintah Daerah di Indonesia I & II*, Pradnya Paramita, Jakarta

- Suparmoko. 1999. *Keuangan Negara: Dalam Teori dan Praktek*. BPFE, Yogyakarta
- Supriatna, Tjahya. 1996. *Administrasi Birokrasi dan Pelayanan publik*. Nimas Multima Jakarta.
- Tangkilisan, Hessel Nogi S., *Kebijakan dan Manajemen Otonomi Daerah*, Lukman Offset, Yogyakarta.
- The World Bank, 1998, *Public Expenditure Management Handbook*, World Bank, Washington D. C.,
- Triharta A. Baruna, 1999, *Permasalahan Akuntansi Sektor Publik*, Makalah disampaikan pada Seminar dan Pembentukan Kompartemen Akuntan Sektor Publik: Jakarta.
- UNDP, Local governance, Report of the United Nations Global Forum on Innovative Policies and Practices in Local Governance, Gothenburg Sweden, 1996
- Yani, Ahmad, 2002, *Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah di Indonesia*, Raja Grafindo Persada: Jakarta.

DOKUMEN _ DOKUMEN

- Undang Undang Nomor 28 Tahun 1999 Tentang *Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme*
- Undang Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah*
- Undang Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah*
- Keputusan Gubernur Jawa Barat Nomor 70 Tahun 2002. Tentang *Pedoman Operasional Audit Badan Pengawasan Daerah Propinsi Jawa Barat*
- Keputusan Gubernur Jawa Barat Nomor 38 Tahun 2002 tentang *Sistem dan Prosedur Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah Propinsi Jawa Barat*.

