



Fakultas Ekonomi
Universitas Widyatama



Certified Management System
DIN EN ISO 9001:2000

JURNAL BISNIS, MANAJEMEN & EKONOMI

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS WIDYATAMA

IWAN RIDWANSYAH ■

Pengaruh pelatihan dan penilaian prestasi kerja terhadap pengembangan karier pada PT. Kereta Api di Indonesia

NINA NURANI ■

Perindungan Indikasi Geografis sebagai upaya peningkatan pembangunan ekonomi Indonesia serta beberapa permasalahan hukumnya di negara berkembang

RAFAEL G. AIDA ■

Analisis kondisi kebangkrutan usaha Perbankan di Indonesia sebelum dan sesudah Merger

E. RISTANDI SUHARDJADINATA ■

Laporan Akuntabilitas Kinerja instansi Pemerintah (LAKIP) sebagai upaya peningkatan pengendalian internal dalam rangka mewujudkan Good Government

ROSALEH LAKSONO ■

Analisis perhitungan premi Asuransi Dwiguna dengan Metode Komutasi (Deterministik)

MARIANA RACHMAWATI ■

Strategi house brand dengan peningkatan preferensi konsumen pada Hero Swalayan Pasar Senayan Jakarta



UNIVERSITAS
WIDYATAMA

LAPORAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (LAKIP) SEBAGAI UPAYA PENINGKATAN PENGENDALIAN INTERNAL DALAM RANGKA MEWUJUDKAN GOOD GOVERNANCE

H.E.Ristandi Suhardjadinata

ABSTRAKSI

Adanya kesepakatan dari Presiden RI dan pimpinan tertinggi Instansi Pemerintah tentang pentingnya kebutuhan LAKIP sebagai upaya dan merupakan salah satu bentuk Pengendalian Internal menuju Good Governance, perlu adanya bentuk baku atas LAKIP yang distandarisir secara umum. Banyak faktor yang menghambat terlaksananya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP), terutama rendahnya kesadaran untuk melaksanakan akuntabilitas kinerja dengan baik, disamping belum efektifnya alat pengukuran dan evaluasi LAKIP tersebut. Dengan disertai adanya perubahan format akuntabilitas APBN diharapkan dapat lebih meningkatkan Pengendalian Internal dalam rangka mewujudkan Good Governance.

KATA KUNCI : LAKIP, Good Governance.

I. PENDAHULUAN

Instansi pemerintah yang melaksanakan fungsi dan tugas kenegaraan dan pemerintahan haruslah dapat menunjukkan adanya peningkatan kinerjanya dari waktu ke waktu. Terselenggaranya Pemerintahan yang baik merupakan prasyarat bagi setiap pemerintahan untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dan mencapai tujuan serta cita-cita bangsa yang bernegara. Untuk itu diperlukan sarana pertanggungjawaban yang dapat meningkatkan pengendalian internal sehingga pertanggungjawaban dapat lebih tepat, jelas, dan *legitimate*, serta penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih, dan bertanggungjawab, serta bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN).

Sejalan dengan itu, dan dalam rangka pelaksanaan Tap MPR RI Nomor XI/MPR/1998 tentang penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih, dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme sebagai tindak lanjut Tap MPR tersebut, telah diterbitkan pula Inpres Nomor 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dalam pasal 3 Undang-undang tersebut dinyatakan bahwa asas-asas umum penyelenggaraan negara meliputi asas kepastian hukum, asas keterbukaan hukum, asas proporsionalitas, asas profesionalitas, dan asas akuntabilitas.

Menurut penjelasan Undang-undang tersebut, asas akuntabilitas adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggara negara (Eselon II ke atas) harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Presiden berkewajiban mempertanggungjawabkan seluruh kegiatan pemerintahan secara periodik kepada MPR, Pertanggungjawaban Presiden

tersebut merupakan akumulasi dari keseluruhan pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintahan dan pembangunan instansi pemerintah baik pusat maupun daerah yang perlu disampaikan pula ke DPR atau DPRD. Sebab itu, Inpres Nomor 7/1999 mewajibkan setiap instansi pemerintah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan negara mulai dari pejabat eselon II ke atas untuk bertanggungjawabkan pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya serta kewenangan pengelolaan sumber daya dan kebijakan yang dipercayakan kepadanya berdasarkan Perencanaan Strategik yang telah dirumuskan oleh Bar

Pertanggungjawaban dimaksud adalah :

1. Disampaikan kepada atasan masing-masing, kepada lembaga-lembaga pengawasan, kepada penilaian yang berkewajiban, dan akhirnya kepada Presiden selaku kepala pemerintahan.
2. Dilakukan melalui sistem akuntabilitas dan media pertanggungjawaban yang harus dilaksanakan secara periodik dan melembaga.

Dari hasil pengalaman selama ini, sejak Indonesia merdeka tahun 1945 sampai sekarang, sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan berjalan dengan tersendat-sendat dalam arti sistem tersebut belum baku dan melembaga keseluruh instansi pemerintah sehingga terlihat adanya perbedaan untuk setiap unit organisasi pemerintah baik dalam bentuk laporan akuntabilitas dan kepada siapa saja laporan akuntabilitas tersebut disampaikan agar unit atau instansi tersebut dikatakan akuntabel.

Dalam pelaksanaan tugas dan fungsi pemerintahan dan pembangunan, masyarakat mengharapkan pemerintah memberikan perhatian yang sungguh-sungguh untuk menanggulangi korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN); agar tercipta pemerintahan yang bersih dan mampu menyediakan *public goods and services* sebagaimana yang diharapkan oleh masyarakat.

Good governance merupakan *issue* yang paling mengemuka dalam pengelolaan administrasi publik sekarang ini. Tuntutan gencar yang dilakukan oleh masyarakat kepada pemerintah untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan yang baik adalah sejalan dengan meningkatnya tingkat pengetahuan masyarakat, disamping adanya pengaruh globalisasi. Pola-pola lama penyelenggaraan pemerintahan tidak sesuai lagi bagi tatanan masyarakat yang telah berubah. Tuntutan tersebut merupakan hal yang wajar dan sudah seharusnya direspon oleh pemerintah dengan melakukan perubahan-perubahan sehingga terciptanya pengendalian internal menuju kearah penyelenggaraan pemerintahan yang baik.

Menurut Bank Dunia (1992) "*Good governance* adalah pelayanan publik yang efisien, sistem yang handal serta pemerintahan yang akuntabel terhadap publik". Dengan demikian pengertian *good governance* mencakup aspek kehidupan yang luas mulai dari aspek hukum, politik, ekonomi dan sosial serta terkait erat dengan tugas pokok dan fungsi lembaga penyelenggara kekuasaan negara baik eksekutif, legislatif dan yudikatif. Berdasarkan ruang lingkup, pengertian *Good Governance* di atas dapat dipilah dalam 3 (tiga) prinsip:

- a. Transparansi, yang berarti keterbukaan dalam manajemen pemerintahan, manajemen lingkungan, ekonomi dan sosial. Dalam hal ini **pengendalian internal** dapat berjalan atau terselenggara dengan sendirinya.
- b. Partisipasi, yang berarti penerapan pengambilan keputusan yang demokratis serta pengakuan atas HAM, kebebasan pers, dan kebebasan mengemukakan pendapat/aspirasi masyarakat.

- c. Akuntabilitas, sebagai kewajiban melaporkan dan menjawab dari yang dititipi amanah untuk mempertanggungjawabkan kesuksesan maupun kegagalan kepada yang menitip amanah, sampai yang memberi amanah puas dan bila belum ada atau tidak puas dapat kena sanksi.

Agar *Good Governance* menjadi kenyataan dan sukses, dibutuhkan komitmen dari semua pihak, pemerintah dan masyarakat untuk dapat berjalan atau meningkatnya pengendalian internal dalam penyelenggaraan pemerintahan. Oleh karena itu terselenggaranya *Good Governance* merupakan prasyarat utama untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dalam mencapai tujuan dan cita-cita bangsa dan negara. Untuk itu, dipadukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan nyata melalui terselenggaranya pengendalian intern sehingga penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasilguna, bersih dan bertanggungjawab serta bebas dari KKN.

Konsep dasar akuntabilitas didasarkan pada klasifikasi tanggungjawab manajerial pada tiap tingkatan dalam organisasi yang bertujuan untuk melaksanakan kegiatan pada tiap bagian. Masing-masing individu pada tiap klasifikasi bertanggungjawab atas setiap kegiatan yang dilaksanakan pada bagiannya. Konsep inilah yang membedakan adanya kegiatan-kegiatan terkendali (*controllable activities*) dan kegiatan-kegiatan yang tidak terkendali (*uncontrollable activities*). Kegiatan-kegiatan yang terkendali merupakan kegiatan yang secara nyata dapat dikendalikan oleh seseorang atau suatu pihak. Ini berarti, kegiatan tersebut benar-benar direncanakan, dilaksanakan dan hasilnya dinilai oleh pihak yang mempunyai kendali tersebut. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kegiatan pengendalian yang dapat berjalan dengan sendirinya merupakan pengendalian internal.

Berdasarkan hal-hal diatas penulis mencoba menyajikan tulisan "LAPORAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (LAKIP) SEBAGAI UPAYA MENINGKATKAN PENGENDALIAN INTERNAL DALAM RANGKA MEWUJUDKAN *GOOD GOVERNANCE*."

II LANDASAN TEORI

2.1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sebelum menjelaskan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah secara keseluruhan, terlebih dahulu perlu dikemukakan pengertian Akuntabilitas, Pengukuran Kinerja, Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) dan Perwujudan *Good Governance*, yaitu sebagai berikut :

2.1.1. Pengertian dan Definisi Akuntabilitas.

Lembaga Administrasi Negara RI dalam buku Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (1999:3) mengemukakan pengertian Akuntabilitas sebagai berikut :

"Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berwenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban".

Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) BPKP dalam salah satu terbitannya berjudul "Akuntabilitas" (2000:1) mengemukakan definisi Akuntabilitas sebagai berikut :

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

Dari pengertian dan definisi di atas nampak bahwa Akuntabilitas merupakan suatu kewajiban untuk mewujudkan pertanggungjawaban dalam pelaksanaan suatu organisasi baik organisasi pemerintah ataupun organisasi lainnya, yang melaporkan keberhasilan atau kegagalan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan. Pertanggungjawaban organisasi tersebut harus melalui media yang dilaksanakan secara periodik yang dalam hal ini telah dibakukan.

Selanjutnya dikemukakan pula bahwa manajemen organisasi dapat dikatakan sudah akuntabel apabila dalam pelaksanaan kegiatannya telah : menentukan tujuan (*goal*) yang tepat, mengembangkan standar yang dibutuhkan untuk pencapaian tujuan tersebut, secara efektif mempromosikan penerapan pemakaian standar, dan mengembangkan standar organisasi serta operasi secara ekonomis dan efisien.

Akuntabilitas pada dasarnya berbeda dengan *responsible* karena *responsible* - memeriksa (*checking*) apakah standar sudah tepat, dan - apabila standar sudah tepat, segera diimplementasikan. Ini berarti bahwa *responsible* atau *responsibilitas* itu berkaitan dengan pelaksanaan kegiatan, yaitu apakah standar yang dibuat sudah tepat dengan situasi dan kondisi yang dihadapi, dan apabila dirasa sudah tepat, manajemen memiliki *responsibilitas* untuk mengimplementasikan standar-standar tersebut; atau *responsibilitas* berhubungan dengan kewajiban melaksanakan wewenang atau amanah yang diterima. Akuntabilitas berkenaan dengan pertanggungjawaban keberhasilan atau kegagalan pencapaian misi organisasi; atau akuntabilitas mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang atau amanah tersebut.

Selanjutnya Tim Studi AKIP BPKP (2000,4) mendefinisikan Akuntabilitas Kinerja sebagai berikut :

"Akuntabilitas kinerja merupakan pertimbangan dalam membuat kebijakan dan program dan mengukur hasilnya atau hasil dibandingkan dengan standarnya".

Sistem Akuntabilitas kinerja menyediakan kerangka kerja untuk mengukur berhasil-tidaknya proses atau beban kerja dan mengorganisasikan informasi sehingga dapat digunakan secara efektif oleh para pemimpin, pengambil keputusan, dan manajer program. Sistem ini memberikan informasi kepada pembuat kebijakan dan manajer program, sehingga mereka dapat mencapai keberhasilan. Sistem ini juga menyediakan informasi yang berguna bagi penyedia program, konsumen pelayanan, dan publik.

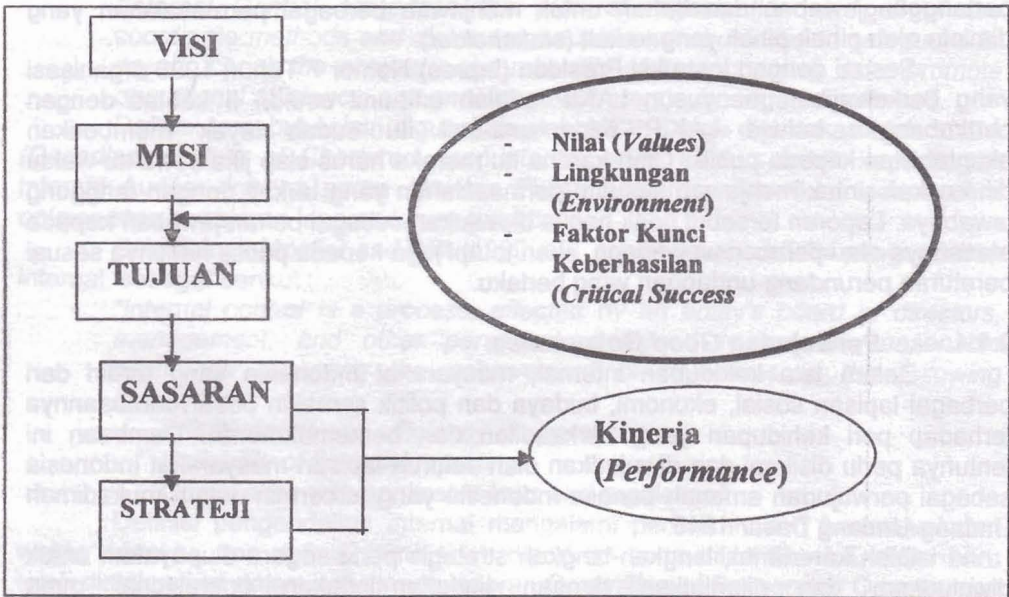
2.1.2. Pengukuran Kinerja.

Tim Studi AKIP BPKP dalam salah satu terbitannya berjudul "Pengukuran Kinerja" (2000,1) mengemukakan mengenai pengertian Pengukuran Kinerja sebagai berikut :

"Pengukuran kinerja merupakan proses pengukuran untuk mengetahui apakah program yang ditetapkan sesuai dengan misinya melalui penyediaan produk, jasa pelayanan atau proses yang dilakukan".

Pengukuran kinerja digunakan untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan/ program/kebijakan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan misi dan visi instansi pemerintah. Pengukuran kinerja mencakup penetapan indikator kinerja dan penetapan capaian indikator kinerja.

Adapun pola pengukuran kinerja digambarkan sebagai berikut :



Sumber : Dr. Sjahruddin Rasul, SH, (2003 : 14), diolah kembali.

Selanjutnya dilakukan evaluasi kinerja dengan cara menghitung nilai capaian kinerja dari pelaksanaan kegiatan/program/kebijaksanaan yang telah ditetapkan. Kemudian, untuk menilai pertanggungjawaban pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan berdasarkan hasil perencanaan strategik masing-masing instansi pemerintah, dilakukan pula analisis pencapaian kinerja dengan mengintegrasikan lebih lanjut hasil pengukuran kinerja yang menggambarkan keberhasilan/kegagalan instansi pemerintah dalam melaksanakan misinya.

Adapun urutan pengukuran dan evaluasi kinerja menurut Tim Studi AKIP BPKP (200 : 4) adalah sebagai berikut :

- A. Kerangka Pengukuran Kinerja :
 - a. Penetapan Indikator Kinerja
 - b. Penetapan Capaian Kinerja
 - c. Formulir Pengukuran Kinerja
- B. Evaluasi Kinerja, menggunakan:
 - a. Formulir Evaluasi Kinerja Kegiatan
 - b. Formulir Evaluasi Kinerja Program

c. Formulir Evaluasi Kinerja Kebijaksanaan

- C. Membuat Kesimpulan hasil Evaluasi
- D. Analisis Pencapaian Akuntabilitas Kinerja

2.1.3. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

TSAKIP BPKP dalam salah satu penerbitannya berjudul "Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah" (2000, 1) mengemukakan mengenai LAKIP sebagai berikut :

"LAKIP adalah media akuntabilitas yang dapat dipakai oleh instansi pemerintah dalam melaksanakan kewajiban untuk menjawab kepada pihak lain yang memerlukannya"

Media akuntabilitas yang dibuat secara periodik memuat informasi yang dibutuhkan oleh pihak yang memberi amanah atau pihak yang memberikan delegasi wewenang. Melalui media inilah secara formal dapat dilakukan pertanggungjawaban dan bahan untuk menjawab berbagai permasalahan yang diminta oleh pihak-pihak yang terkait (*stakeholder*).

Sesuai dengan Instruksi Presiden (Inpres) Nomor 7 Tahun 1999 organisasi yang berkewajiban menyusun LAKIP adalah unit-unit eselon II keatas dengan pertimbangan bahwa LAKIP pada unit-unit itu sudah layak memberikan akuntabilitas kepada publik. Oleh karena itu mereka harus siap jika sewaktu-waktu diharuskan untuk menjawab sesuatu permasalahan yang terkait dengan tanggung jawabnya. Laporan tersebut tidak hanya diperlukan sebagai bahan jawaban kepada atasannya atau pemberi wewenang, akan tetapi juga kepada publik nantinya sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2.1.4. Perwujudan Good Governance.

Dalam tata kehidupan internal, masyarakat Indonesia yang terdiri dari berbagai lapisan sosial, ekonomi, budaya dan politik semakin besar dambaanannya terhadap peri kehidupan yang berkeadilan dan berkemakmuran. Dambaan ini tentunya perlu disikapi dan diwujudkan oleh seluruh lapisan masyarakat Indonesia sebagai perwujudan amanah bangsa Indonesia yang tercermin dalam mukadimah Undang-Undang Dasar 1945.

Oleh karena itu, langkah-langkah strategis perlu segera diupayakan untuk diwujudkan, dan dilanjutkan dengan tindakan-tindakan operasional guna merealisasikannya. Salah satu langkah strategis yang perlu dan harus dikembangkan saat ini adalah mewujudkan suatu iklim *good governance* yang menurut Dr.Sjahrudin Rasul (2003 : 2-3, diolah kembali) ditandai dengan tiga pilar elemen dasar yang saling berkaitan satu dengan lainnya, yaitu :

- Transparasi, ialah keterbukaan dalam manajemen pemerintahan, lingkungan, ekonomi dan sosial,
- Partisipasi, ialah penerapan pengambilan keputusan yang demokratis serta pengakuan atas HAM, kebebasan pers, dan kebebasan mengemukakan pendapat/aspirasi masyarakat.

Akuntabilitas ialah sebagai kewajiban melaporkan dan menjawab dari yang ditipi amanah untuk mempertanggung jawabkan kesuksesan maupun kegagalan kepada penitip amanah, sampai yang memberi amanah puas dan bila belum ada atau tidak puas dapat kena sanksi.

Tiga pilar tersebut telah menjadi agenda yang besar dan penting, tidak saja bagi masyarakat internasional namun juga bagi masyarakat Indonesia.

Keperintahannya yang baik menjadi salah satu agenda reformasi patut mendapat perhatian yang semestinya.

2.2. Pengendalian Internal (Internal Control). Untuk mengetahui pengendalian internal secara keseluruhan, penulis akan menjelaskannya dalam uraian mengenai definisi pengendalian internal, konsep dasar pengendalian internal, dan komponen pengendalian internal menurut beberapa ahli, yaitu sebagai berikut :

2.2.1. Definisi Pengendalian Internal

American Institute Certified Public Accountants (AICPA) berdasarkan SAS No. 1 seperti yang dikemukakan Moeller and Witt (1999 : 8-9) mendefinisikan Internal Control sebagai berikut :

"Internal Control comprises the plan of organization and all of the coordinate methods and measures adopted with business to safeguard its assets, check the accuracy and reliability of its accounting data, promote operational efficiency, and encourage adherence managerial policies".

Definisi tersebut selain digunakan oleh AICPA, juga digunakan oleh CICA (Canadian Institute of Chartered Accountants), yang khusus untuk kepentingan Internal Auditor, karena peran Akuntan Publik adalah memberikan *independent opinion* atas kewajaran laporan keuangan klien.

Selanjutnya Moeller and Witt (1999: 18) memberikan definisi pengendalian internal, sebagai berikut :

"Internal control is a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories :

- Effectiveness and efficiency of operations
- Reliability of financial reporting
- Compliance with applicable laws and regulation"

Definisi pengendalian internal mengalami perbaikan dan berevolusi dari waktu ke waktu, dan definisi lama telah diperluas serta diklarifikasi. Definisi baru telah didiskusikan dalam seksi pada laporan *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* yang telah memperkenalkan uraian yang baik tentang konsep multidimensi dari pengendalian internal.

Ikatan Akuntan Indonesia, mendefinisikan pengendalian internal berdasarkan Standar Akuntan Publik (IAI, 2001 : SA Seksi 319.2 paragraf 06), sebagai berikut :

"Pengendalian intern adalah suatu proses—yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil lain entitas—yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini : (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku".

Definisi tersebut sama dengan definisi dalam *COSO report* yang menekankan mengenai keyakinan memadai dan bukan keyakinan absolut, serta urutan tujuan diutamakan pada tujuan keandalan pelaporan keuangan yang merupakan perhatian utama dari audit.

2.2.2. Konsep Dasar Pengendalian Internal

Arens and Loebbecke (2000; 288) menyampaikan tiga konsep dasar yang mendasari pemahaman atas struktur pengendalian internal, yaitu :

"a). Tanggungjawab manajemen.

Manajemen, bukan Auditor, adalah pihak yang harus menetapkan dan melakukan pengendalian satuan usaha tersebut. Konsep ini konsisten dengan persyaratan bahwa manajemenlah yang bertanggungjawab dalam penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

b). Keyakinan memadai.

Perusahaan/instansi seharusnya mengembangkan struktur pengendalian internal yang memberikan keyakinan memadai, dan bukan keyakinan absolut, bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar.

c). Keterbatasan Bawaan.

Pengendalian internal tidak pernah dinyatakan efektif secara sempurna (*completely effective*), meskipun disertai kehati-hatian dalam perancangan dan implementasinya. Efektivitas pengendalian internal sangat tergantung pada kompetensi dan ketergantungan orang yang menggunakannya".

2.2.3. Komponen Pengendalian internal.

Komponen atau unsur-unsur Pengendalian Internal menurut Arens and Loebbecke (2000; 292-300) ada lima komponen, yaitu :

"a). Lingkungan pengendalian (*Control Environment*), yaitu tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap manajemen puncak, direksi, dan pemilik perusahaan terhadap pengendalian dan arti pentingnya pengendalian.

Lingkungan pengendalian meliputi sub-komponen sebagai berikut :

- Integritas dan nilai-nilai etika,
- Komitmen terhadap kompetensi,
- Partisipasi Dewan Direksi atau Komite Audit,
- Falsafah manajemen dan gaya operasi,
- Struktur organisasi,
- Pelimpahan wewenang dan tanggung jawab, dan
- Kebijakan dan praktek kepegawaian (*human resource*).

b). Penetapan risiko oleh manajemen (*Risk Assessment*).

Penetapan risiko untuk pelaporan keuangan adalah indentifikasi dan analisa manajemen atas risiko yang berkaitan dengan penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Asersi manajemen yang harus dipenuhi adalah : eksistensi atau kejadian, kelengkapan, penilaian atau alokasi, hak dan kewajiban, pengujian dan pengharapan.

c). Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*).

Kebijakan dan prosedur yang ditetapkan manajemen untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan. Katagori-katagori aktivitas pengendalian adalah : pemisahan tugas yang cukup, otorisasi yang pantas atas transaksi dan aktivitas, dokumen dan catatan yang memadai, pengendalian fisik atas aktiva dan catatan, pengecekan independen atas pelaksanaan.

d). Sistem komunikasi dan informasi akuntansi (*information and communication*).

Metode yang dipakai untuk mengidentifikasi, menggabungkan, mengklasifikasikan, mencatat, dan melaporkan transaksi suatu entitas untuk menjamin akuntabilitas atas aktiva terkait.

Tujuan audit berkait transaksi yang harus dipenuhi adalah : eksistensi, kelengkapan, akurasi, klasifikasi, tepat waktu, posting dan pengikhtisaran.

e). Pemantauan (*Monitoring*).

Merupakan penilaian efektivitas rancangan operasi struktur pengendalian internal secara periodik dan terus menerus oleh manajemen untuk melihat apakah pengendalian telah dilaksanakan dengan semestinya dan telah diperbaiki sesuai dengan keadaan".

Dalam membahas komponen pengendalian, kiranya perlu disadari mengenai besarnya (*size*) perusahaan/instansi. Ukuran besarnya perusahaan/instansi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap sifat dari Pengendalian Internal dan pengendalian khusus yang diterapkan dalam operasi.

III PEMBAHASAN

Dalam pembahasan ini akan penulis bagi menjadi beberapa sub pembahasan sesuai dengan yang dikemukakan dalam tujuan penulisan (I.1.3), yaitu sebagai berikut :

3.1 Kebutuhan Sistem Pemerintahan akan Akuntabilitas Kinerja merupakan Salah Satu Bentuk Pengendalian Internal.

Sekarang ini pimpinan instansi pemerintah mau tak mau harus berkembang menjadi menejer profesional. Kompleksitas bidang pekerjaan serta pelayanan masyarakat telah memperluas tanggungjawab dari manajer profesional. Tugas dari seorang menejer sangat sukar dan beragam, menejer bersama-sama stafnya harus bisa membuat Perencanaan Strategik yang memuat visi, misi, tujuan dan sasaran dari organisasi yang dipimpinnya. Manajer harus dapat menerapkan tujuan, memikirkan rencana-rencana, mengembangkan organisasi, mengalokasikan sumber daya, mengarahkan orang-orang, dan mengendalikan kejadian-kejadian sehingga sasaran dapat dicapai secara efisien, ekonomis dan efektif.

Dengan dimulainya UU No 22 tahun 1999, perihal Otonomi Daerah yang mengharuskan Pemerintah Daerah baik di tingkat Kabupaten, Kota ataupun tingkat Propinsi harus dapat mengelola daerahnya masing-masing baik didalam pencarian dana maupun pemanfaatan dana tersebut. Demikian halnya pemerintah pusat baik ditingkat Departemen, Menteri Negara maupun Lembaga Pemerintah lainnya harus bisa mengelola dan mempertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan di dalam bentuk laporan Akuntabilitas Kinerja.

Dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan negara di Indonesia, UUD 1945 beserta kesiapan rancangannya agar sejalan dengan perkembangan kebutuhan bangsa, dinamika dan tuntunan reformasi dengan tetap memelihara kesatuan dan persatuan bangsa serta sesuai dengan jiwa dan semangat pembukaan UUD 1945. UUD 1945 telah mengatur fungsi lembaga negara yaitu lembaga tertinggi negara MPR, lembaga-lembaga tinggi negara: Presiden, DPR, MA, BPK, dan DPA. MPR yang anggotanya terdiri dari anggota DPR, utusan daerah dan utusan golongan berwenang antara lain memilih dan

mengangkat Presiden dan Wakil Presiden, menetapkan dan mengubah UUD 1945, menetapkan GBHN serta meminta laporan pertanggungjawaban Presiden mengenai pelaksanaan GBHN serta menilai laporan pertanggungjawaban tersebut. Presiden memegang dan menyelenggarakan kekuasaan eksekutif dalam pelaksanaan GBHN, dan bersama-sama DPR membuat UU serta mengeluarkan peraturan pelaksanaan UU. Disamping itu, dibidang kekuasaan kehakiman, Presiden dapat memberikan grasi, amnesti dan abolisi serta rehabilitasi.

DPR memegang dan menyelenggarakan kekuasaan legislatif, dengan demikian setiap RUU yang diajukan menjadi UU harus mendapat persetujuan dari DPR, Mahkamah Agung memegang dan menyelenggarakan kekuasaan kehakiman, BPK bertugas memeriksa pertanggungjawaban keuangan negara dan hasil pemeriksaan diajukan ke DPR. Menurut aturan akan dilakukan peningkatan peran MPR, DPR dan lembaga-lembaga tinggi negara lainnya dengan menegakkan fungsi, wewenang dan tanggungjawab yang mengacu pada prinsip pemisahan kekuasaan dan tata hubungan yang jelas antara lembaga eksekutif, legislatif, yudikatif.

Menurut pasal 1 ayat 1 UUD 1945, Negara Indonesia adalah negara kesatuan, sehingga wilayah Indonesia dibagi-bagi dalam daerah-daerah. Pasal 18 UUD 1945 dan UU nomor 22 tahun 1999 mengatur tentang Pemerintahan Daerah sehingga wilayah daerah Indonesia terdiri atas wilayah pemerintah propinsi, kabupaten dan walikota yang merupakan sub sistem pemerintahan dan kepada mereka diberikan kewenangan otonomi luas dan nyata (desentralisasi) serta kewenangan dekonsentrasi untuk pemerintahan propinsi. Menurut UU nomor 22 tahun 1999, DPRD adalah independen dan bukan lagi merupakan bagian dari pemerintah daerah, berhak memilih dan mengangkat Gubernur, Bupati, dan Walikota serta wakil-wakilnya. DPRD juga berhak meminta dan menilai laporan/pertanggungjawabab pelaksanaan Peraturan Daerah (Perda), dan menyatakan mosi-mosi tidak percaya. Sesuai Inpres 7 tahun 1999, Presiden telah menginstruksikan kepada setiap Menteri, Jaksa Agung, Pangab, Kapolri, Gubernur BI, Gubernur, Bupati, dan Walikota serta Sekretaris Lemsetina untuk menyampaikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) untuk tahun anggaran 2000/2001.

Dengan LAKIP ini diharapkan pengendalian internal dapat lebih meningkat karena dengan LAKIP dapat digunakan untuk :

- a. Menyampaikan informasi tentang aktivitas di masa lalu, status sekarang, dan proyeksi masa depan.
- b. Memberikan signal tentang kejadian -kejadian penting, peluang, permasalahan, ataupun peringatan.
- c. Memicu dilakukannya tindakan.
- d. Mengkonfirmasi Tindakan

Dari segi manajemen pemerintahan, LAKIP juga berfungsi sebagai :

- a. Media akuntabilitas (pertanggungjawaban atau pelaksanaan tanggung gugat atau kewajiban untuk memberikan jawaban).
- b. Alat umpan balik pengambilan keputusan bagi manajemen.

3.2 Isi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

Media pertanggungjawaban yang menjadi alat evaluasi oleh pihak yang memberikan kewenangan untuk menilai kinerja pejabat pemerintah harus dibuat secara tertulis dalam bentuk laporan yang bersifat periodik. Bentuk laporan diupayakan untuk sesuai dengan standar yang ditetapkan sebelumnya. Keseragaman bentuk maupun isi laporan harus mengarah kepada pemanfaatan

laporan untuk keperluan daya banding antara kinerja suatu instansi pemerintah dengan instansi pemerintah lainnya. Laporan akuntabilitas tersebut membuat tugas pokok dan fungsi yang jelas serta kriteria kinerja yang memadai.

Laporan Akuntabilitas pada dasarnya merupakan refleksi dari pencapaian sasaran periode tertentu. Sasaran tersebut tidak bersifat *mutually exclusive*, melainkan merupakan bagian pencapaian tujuan dari unit organisasi. Konsep akuntabilitas yang merupakan pengejawantahan pertanggungjawaban memiliki nuansa pencapaian tujuan secara efisien, efektif dan ekonomis yang pada gilirannya harus sejalan dengan konsep pemeriksaan komprehensif yang diterapkan sehingga dapat diperoleh kesimpulan yang menyeluruh mengenai kehematan, efisiensi, dan efektivitas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan pembangunan pada setiap Departemen/Lembaga dan Pemerintah Daerah.

Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) harus disampaikan oleh instansi-instansi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Propinsi dan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Penyusunan laporan harus mengikuti prinsip-prinsip yang lazim. Suatu laporan harus disusun secara jujur, objektif dan transparan. Di samping itu perlu pula diperhatikan prinsip-prinsip pertanggungjawaban, pengecualian dan prinsip manfaat.

Selanjutnya perlu pula diperhatikan beberapa ciri laporan yang baik seperti relevan, tepat waktu, dapat dipercaya/diandalkan, mudah dimengerti (jelas), dalam bentuk yang menarik (tegas dan konsisten, tidak kontradiktif atau sebagian), berdaya banding tinggi, berdaya segi, lengkap, netral, padat dan terstandarisasi. Agar LAKIP dapat lebih berguna sebagai umpan balik bagi pihak-pihak yang berkepentingan, bentuk dan isinya diseragamkan tanpa mengabaikan keunikan masing-masing instansi pemerintah. Penyeragaman ini paling tidak dapat mengurangi perbedaan cara pengkajian yang cenderung menjauaskan pemenuhan prasyarat minimal akan informasi yang seharusnya dimuat dalam LAKIP. Penyeragaman juga dimaksudkan untuk pelaporan yang bersifat rutin, sehingga perbandingan atau evaluasi dapat dilakukan secara memadai, LAKIP dapat dimasukkan dalam katagori laporan rutin, karena paling tidak disusun dan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan setahun sekali.

Isi LAKIP adalah uraian pertanggungjawaban pelaksanaan tugas dan fungsi dalam rangka pencapaian visi dan misi serta penjabarannya yang menjadi perhatian utama instansi pemerintah. Di samping itu, perlu juga dimasukkan dalam LAKIP berbagai aspek pendukung yang meliputi uraian pertanggungjawaban mengenai aspek keuangan, SDM, sarana dan prasarana, metode kerja, pengendalian manajemen, dan kebijakan lain yang mendukung pelaksanaan tugas utama instansi.

3.3. Faktor yang Mempengaruhi dan Menghambat Terlaksananya Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Lingkungan yang mempengaruhi akuntabilitas suatu entitas meliputi lingkungan internal dan eksternal yang merupakan faktor-faktor yang membentuk, memperkuat, atau memperlemah efektivitas pertanggungjawaban entitas atau wewenang dan tanggungjawab yang dilimpahkan kepadanya. Di antara faktor-faktor yang relevan dengan akuntabilitas instansi pemerintah antara lain:

- a. Falsafah dan konstitusi negara.
- b. Tujuan dan sasaran pembangunan nasional.
- c. Ilmu pengetahuan dan teknologi.

- d. Ideologi, Politik, Ekonomi, Sosial Budaya, dan Pertahanan Keamanan.
- e. Ketentuan dan Peraturan perundang-undangan yang mengatur akuntabilitas serta penegakan hukum yang memadai.
- f. Tingkat keterbukaan (transparansi) pengelolaan.
- g. Sistem manajemen birokrasi.
- h. Misi, tugas pokok dan fungsi, serta program pembangunan yang terkait.
- i. Jangkauan pengendalian dan kompleksitas program instansi.

Berbagai hal dapat menyebabkan mengapa laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tersebut tidak berjalan dengan baik, di antaranya :

- a. Rendahnya kesadaran tentang akuntabilitas.
- b. Rendahnya standar hidup.
- c. Kemiskinan dan kurangnya motivasi.
- d. Penurunan nilai-nilai moral secara umum.
- e. Kebijakan biarlah berlalu/berlangsung.
- f. Faktor-faktor budaya.
- g. Monopoli pemerintah.
- h. Kelemahan pada sistem akuntansi.
- i. Kurangnya kemauan untuk menerapkan akuntabilitas.
- j. Kerahasiaan birokrasi.
- k. Konflik dalam perspektif dan kaitan instusional yang kurang memadai.
- l. Kualitas pejabat/petugas.
- m. Usangnya teknologi dan sistem *surveillance* yang tidak memadai.
- n. Peninggalan kolonial.
- o. Kelemahan hukum tentang akuntabilitas.
- p. Krisis lingkungan.
- q. Kegagalan untuk mencapai tujuan organisasi sebagai akibat kesulitan mensesederhanakan pengertian dan komponen-komponen tujuan tersebut yang tergambar dalam perencanaan strategis organisasi.
- r. Garis kewenangan dan tanggungjawab yang tidak jelas mengakibatkan ketidakjelasan pertanggungjawaban.
- s. Beragamnya kegiatan instansi pemerintah yang memerlukan banyak macam akuntabilitas.
- t. Indikator keberhasilan maupun kegagalan sektor publik yang belum jelas.

Faktor-faktor tersebut di atas mempengaruhi corak akuntabilitas secara simultan dan saling terkait satu dengan lainnya, sehingga sulit diurai pengaruhnya tanpa mengaitkan satu faktor dengan faktor lainnya secara keseluruhan. Keberagaman misi, tugas pokok dan fungsi, serta kompleksitas program pembangunan disatu sisi membutuhkan akuntabilitas standar untuk meminimalkan tidak terfokusnya pelaporan pada aspek akuntabilitas keuangan, manajerial, manfaat, dan prosedur.

3.4. Alat/Media Pengukuran dan Evaluasi Kinerja atas Meningkatnya Pengendalian Internal dan *Good Governance*

Setiap instansi pemerintah menghendaki adanya peningkatan kinerja dari tahun ke tahun, untuk melihat perkembangan ini dibutuhkan suatu alat atau media yang dapat menunjukkan adanya suatu peningkatan. Media awal adalah dengan membuat Perencanaan Strategis yang memuat Visi, Misi, Tujuan, Sasaran dan strategi pencapaian tujuan dan sasaran (berisi kebijakan, program dan aktivitas).

Media berikutnya adalah melakukan pengukuran kinerja dan evaluasi kinerja yang dituangkan di dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

a. Perencanaan Strategis

Dalam sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, perencanaan strategis merupakan langkah awal untuk melaksanakan mandat. Perencanaan strategis instansi pemerintah memerlukan integrasi antara keahlian sumber daya manusia dan sumber daya lain agar mampu menjawab tuntutan perkembangan lingkungan strategis, nasional dan global. Analisis terhadap lingkungan organisasi baik internal maupun eksternal merupakan langkah yang sangat penting dalam mempertimbangkan kekuatan (*strength*), kelemahan (*weakness*), peluang (*opportunities*) dan tantangan/kendala (*threats*) yang ada. Analisis terhadap unsur-unsur tersebut sangat penting dan merupakan dasar bagi perwujudan visi dan misi serta strategi instansi pemerintah.

Dengan perkataan lain, perencanaan strategis yang disusun oleh suatu instansi pemerintah harus mencakup:

- Pernyataan visi, misi, strategi dan faktor-faktor keberhasilan organisasi;
- Rumusan tentang tujuan, sasaran dan uraian aktivitas organisasi;
- Uraian tentang cara mencapai tujuan dan sasaran tersebut.

Dengan visi, misi, dan strategi yang jelas maka diharapkan instansi pemerintah akan dapat menyelaraskan dengan potensi, peluang dan kendala yang dihadapi. Perencanaan strategis bersama dengan pengukuran kinerja serta evaluasinya merupakan rangkaian sistem akuntabilitas kinerja penting.

b. Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja merupakan suatu alat manajemen untuk pengendalian internal serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Sebenarnya pengukuran kinerja punya makna ganda, yaitu pengukuran kinerja sendiri dan evaluasi kinerja. Untuk melaksanakan kedua hal tersebut, terlebih dahulu harus ditentukan tujuan dari suatu program secara jelas. Setelah program didesain haruslah sudah termasuk penciptaan indikator kinerja atau ukuran keberhasilan pelaksanaan program, sehingga dengan demikian dapat diukur dan dievaluasi tingkat keberhasilannya.

Pengukuran kinerja merupakan jembatan antara perencanaan strategis dengan akuntabilitas. Suatu instansi pemerintah dapat dikatakan berhasil jika terdapat bukti-bukti atau indikator-indikator atau ukuran-ukuran capaian yang mengarah pada pencapaian misi. Tanpa adanya pengukuran kinerja sangat sulit dicari pembenaran yang logis atas pencapaian misi organisasi instansi. Sebaliknya dengan disusunya perencanaan strategis yang jelas, perencanaan operasional yang terukur, dapat diharapkan tersedia pembenaran yang logis dan argumentasi yang memadai untuk mengatakan suatu pelaksanaan program berhasil atau tidak.

Di dalam pengukuran kinerja ada langkah-langkah yang harus dilalui:

- Penetapan indikator kinerja, yaitu proses identifikasi dan klasifikasi indikator kinerja melalui sistem pengumpulan dan pengolahan data/informasi untuk menentukan capaian tingkat kinerja kegiatan/program.
- Penetapan Capaian kinerja, dimaksudkan untuk mengetahui dan menilai capaian, indikator kinerja pelaksanaan kegiatan/program dan kebijakan yang telah ditetapkan oleh suatu instansi pemerintah.

- Evaluasi kinerja, pada tahapan ini dimulai dengan menghitung capaian kinerja dari pelaksanaan perkegiatan yang diteruskan dengan pemberian bobot pada masing-masing kegiatan, program dan kebijakan. Setelah itu membuat kesimpulan atas nilai yang diperoleh secara keseluruhan.

3.5 Perkembangan Format Akuntabilitas APBN

Sejak dimulai Pelita I sampai dengan tahun anggaran 1999/2000, APBN selalu disusun dalam tahun anggaran yaitu periode perhitungan yang dimulai dari 1 April sampai dengan 31 Maret tahun berikutnya. Tetapi mulai tahun 2000 yang lalu dilakukan perubahan. Penyusunan APBN tidak lagi didasarkan pada tahun anggaran melainkan berdasarkan tahun kalender dari 1 Januari sampai dengan 31 Desember tahun yang bersangkutan (kecuali tahun 2000 yang dimulai 1 April 2000 dan berakhir 31 Desember 2000).

Selain periode penyusunan yang berubah, format APBN yang selama ini berbentuk "T" *account* atau Skontro yang mirip dengan sistem pembukuan pada perusahaan yang menggunakan sisi kiri atau debet (penerimaan) dan sisi kanan untuk kredit (pengeluaran). Mulai tahun 2000 sejalan dengan semangat reformasi pemerintahan, penyusunan anggaran juga mengalami reformasi yang formatnya juga mengalami perubahan dari "T" *account* menjadi *Staffel* yaitu disusun dalam satu lajur dari atas ke bawah. Di samping bentuk formatnya juga materi yang disajikan sejak tahun 2000 ini lebih transparan dibandingkan tahun-tahun sebelumnya (lihat tabel).

Dengan format yang lama berarti bahwa jumlah angka-angka APBN pada lajur sebelah kiri harus sama dengan jumlah angka-angka sebelah kanan. Inilah yang diartikan sebagai anggaran berimbang walau selama ini dalam kenyataannya pengeluaran APBN selalu lebih besar dari penerimaannya (defisit), sehingga keseimbangan dalam anggaran terjadi karena adanya pos penerimaan pembangunan yang berfungsi sebagai penyeimbang. Padahal pos ini tidak lain adalah hutang yang berasal dari luar negeri.

Kebijakan anggaran berimbang yang selama ini dianut, dan telah berjalan selama bertahun-tahun oleh pemerintah baru dianggap tidak menunjukkan adanya upaya yang keras untuk mengurangi defisit atau ketergantungan pada utang luar negeri dan transparansi sebagai upaya untuk pengendalian internal yang memadai. Ini terlihat dari terus terjadinya defisit dari anggaran dan meningkatnya utang luar negeri yang digunakan untuk menutup defisit tersebut (*external financing*). Pada gilirannya hal ini menyebabkan rasio utang luar negeri terhadap PDB juga meningkat.

Sementara itu penerapan format baru dalam APBN mengacu kepada standar internasional. Tujuannya agar transparansi dalam menyusun APBN dapat ditingkatkan sehingga bila anggaran mengalami defisit akan tampak besarnya defisit itu dan hal ini juga menunjukkan adanya Pengendalian Internal terhadap keadaan defisit tersebut, minimal untuk upaya tindak lanjutnya. Dengan demikian akan lebih mudah menentukan upaya-upaya apa yang harus dilakukan untuk mengatasi defisit tersebut. Selain itu dengan standar internasional itu pemantauan indikator-indikator kunci dalam perbandingannya dengan indikator yang sama di negara lain, akan lebih mudah dilakukan. Misalnya, rasio defisit anggaran dengan PDB dan rasio pembiayaan dengan PDB. Hal ini akan memudahkan dilakukannya analisis yang diperlukan dalam pengelolaan APBN.

Adanya perubahan format dalam APBN tersebut secara struktural juga mengubah penempatan pos-pos dalam APBN. Dalam format lama, pos penerimaan pemerintah dibedakan atas penerimaan dalam negeri dan penerimaan pembangunan. Penerimaan dalam negeri terbagi atas penerimaan minyak dan gas bumi (migas) dan penerimaan non migas (pajak dan bukan pajak). Dalam format baru, pajak penghasilan atas minyak bumi dipisahkan dari pos penerimaan migas. Ini dimaksud agar penerimaan bukan pajak yang berasal dari sumber daya alam dapat lebih jelas diketahui besarnya, sehingga dapat merupakan pengendalian terutama atas realisasi anggaran. Jika hasil dari SDA dapat dipisahkan dengan jelas maka akan mempermudah bagi hasil penerimaan untuk daerah (*revenue sharing*). Perubahan-perubahan tersebut dilakukan sebagai antisipasi terhadap rencana pelaksanaan desentralisasi fiskal. Dengan demikian upaya terhadap Pengendalian Internal terutama terhadap penerimaan dan pembagiannya kepada daerah akan lebih jelas.

Pos pengeluaran terdiri dari pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan. Dalam pengeluaran rutin terdapat tiga macam pengeluaran yang menyerap paling banyak dana dari anggaran rutin. Ketiga macam pengeluaran itu adalah pembayaran bunga utang, belanja pegawai pusat dan daerah serta subsidi, baik untuk BBM maupun Non BBM. Jika dalam APBN format lama pembayaran pokok utang masuk dalam pengeluaran rutin, dalam format baru pembayaran utang merupakan bagian dari pembiayaan yang bersifat mengurangi jumlah pinjaman yang diterima. Mengenai pembayaran bunga obligasi dalam rangka restrukturisasi sama seperti pembayaran bunga pinjaman luar negeri masuk dalam pengeluaran rutin.

Sementara itu pos pengeluaran pembangunan dipersiapkan sebagai antisipasi terhadap implementasi dari pelaksanaan desentralisasi fiskal sesuai dengan UU No. 25/1999, tentang pertimbangan keuangan pusat dan daerah. Dalam hal ini alokasi anggaran pembangunan yang dikelola daerah ditingkatkan. Untuk tahun 2000 anggaran pembangunan dalam rupiah yang dikelola pemerintah pusat hanya 35% sedangkan yang dikelola pemerintah daerah mencapai 65%. Pengeluaran pembangunan yang dikelola pemerintah pusat akan digunakan untuk membiayai proyek-proyek sektoral, termasuk dana pendamping untuk proyek-proyek pembangunan yang dibiayai dengan pinjaman luar negeri. Sedangkan dana pembangunan daerah terdiri dari dana pembangunan desa, dana pembangunan kabupaten, dana pembangunan propinsi, dan JPS (jaring pengaman sosial) serta dana pengentasan kemiskinan.

Khusus RAPBN 2001 mempunyai arti strategis, karena selain merupakan rencana pembangunan tahunan (Raperta) yang pertama dari program pembangunan nasional (Propenas), juga merupakan tahun pertama dari pelaksanaan desentralisasi fiskal dan diharapkan lebih meningkatnya Pengendalian Internal atas pelaksanaan APBN.

Dari uraian diatas, dengan adanya perubahan format APBN dan keharusan Instansi Pemerintah membuat LAKIP, diharapkan akan dapat terwujud *Good Governannce*. Namun demikian sampai pelaksanaan APBN tahun 2004 belum ada suatu studi ataupun audit yang menyatakan telah terwujudnya *Good Governance* dalam penyelenggaraan APBN dan LAKIP tersebut, sebaliknya suara-suara yang terdengar masih bernada memuncaknya KKN dalam penyelenggaraan pemerintahan.

IV. KESIMPULAN

Sesuai dengan pembahasan yang telah dilakukan pada Bab III di muka Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) sebagai upaya peningkatan Pengendalian Internal dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Adanya kesepakatan dari Presiden dan Pimpinan Tertinggi Instansi Pemerintah tentang pentingnya kebutuhan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) sebagai upaya dan merupakan salah satu bentuk peningkatan pengendalian internal.
2. Belum adanya bentuk yang baku atas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah walaupun telah ada petunjuk dari Lembaga Administrasi Negara (LAN) RI, karena itu perlu kesepakatan agar bentuk AKIP dapat distandarisir secara umum.
3. Banyaknya faktor yang menghambat terlaksananya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, di antaranya rendahnya kesadaran untuk melaksanakan AKIP dengan baik.
4. Belum efektifnya alat pengukuran dan evaluasi kinerja untuk mengetahui upaya peningkatan Pengendalian Internal dalam rangka mewujudkan *Good Governance*, antara lain karena :
 - Belum semua pimpinan instansi pemerintah mempunyai visi dan misi instansi yang dipimpinnya.
 - Belum semua pimpinan dan staf mengerti dan dapat membuat LAKIP.
 - Peraturan pemerintah yang ada belum kuat untuk mendorong terlaksananya Sistem AKIP.

5. Adanya perubahan format akuntabilitas APBN diharapkan dapat meningkatkan Pengendalian Internal dalam rangka mewujudkan *Good Governance*.

Sampai dengan pelaksanaan APBN tahun 2004 belum ada suatu studi ataupun audit yang menyatakan telah terwujudnya *Good Governance* dalam penyelenggaraan APBN dan LAKIP tersebut, sebaliknya suara-suara yang terdengar masih bernada memuncaknya KKN dalam penyelenggaraan pemerintahan.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

I. Buku-buku :

- Arens, Alvin A. and James K. Loebbecke (1997, 2000), "*Auditing an integrated approach*", Seventh and Eight Edition, New Jersey; Prentice Hall International, Inc.
- Boynton, William C., Raymond N. Johnson and Walter G. Kell (1996, 2001), "*Modern Auditing*" Sixth and Seventh Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Dewan SPAP Ikatan Akuntan Indonesia (2001), "Standar Profesional Akuntan Publik", Edisi per I Januari 2001, Jakarta: Salemba Empat.
- Lembaga Administrasi Negara RI, Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Jakarta, 1999.
- Moeller, Robert and Herbert N. Witt (1999), "*Internal Auditing*", Fifth Edition, New York : John Wiley and Sons, Inc.
- Sjahrudin Rasul, Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja dan Anggaran dalam Perspektif UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara, Perum Percetakan Negara Republik Indonesia, 2003.

- Tim Studi AKIP, 2000, Akuntabilitas, BPKP, Jakarta.
- Tim Studi AKIP, 2000, *Management Perubahan*, BPKP, Jakarta.
- Tim Studi AKIP, 2000, *Management Pemerintahan Baru*, BPKP, Jakarta.
- Tim Studi AKIP, 2000, *Mengenal Proses Kebijakan Publik*, BPKP, Jakarta.
- Tim Studi AKIP, 2000, *Pengukuran Kinerja*, BPKP, Jakarta.
- Tim Studi AKIP, 2000, *Perencanaan Strategis*, BPKP, Jakarta.

ii. Peraturan Perundang-undangan

1. Tap MPR RI nomor XI/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme.
2. UU nomor 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah
3. UU nomor 25 tahun 1999 tentang Perimbangan keuangan antara pusat dan daerah.
4. UU nomor 28 tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme.
5. UU nomor 25 tahun 2000 tentang Program Pembangunan Nasional 2000 – 2004.
6. Instruksi Presiden nomor 9 tahun 1998 tentang Penyelenggaraan Pendayagunaan Aparatur Negara.
7. Instruksi Presiden nomor 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

LAMPIRAN I

Format APBN Lama

Penerimaan		Pengeluaran	
A. Penerimaan Dalam Negeri		A. Pengeluaran rutin	
I. Penerimaan Migas		I. Belanja pegawai	
1. Minyak Bumi		1. Gaji dan Pensiun	
2. Gas Alam		2. Tunjangan beras	
II. Penerimaan diluar Migas		3. Uang muka dan lauk pauk	
1. Pajak penghasilan		4. Lain-lain belanja DN	
2. PPN		5. Belanja peg. LN	
3. Bea masuk		II. Belanja Barang	
4. Cukai		1. Belanja barang DN	
5. Pajak Ekspor		2. Belanja barang LN	
6. PBB		III. Subsidi daerah otonom	
7. Pajak lainnya		1. Belanja pegawai	
8. Penerimaan bukan pajak		2. Belanja non pegawai	
9. Laba bersih minyak		IV. Bunga dan cicilan hutang	
B. Penerimaan Pembangunan		1. Hutang DN	
I. Bantuan Program		2. Hutang LN	
II. Bantuan Proyek		V. Pengeluaran rutin lainnya	
		1. Subsidi BBM	
		2. Lain-lain	
		VI. Pengeluaran Pembangunan	
		1. Pembiayaan rupiah	
		2. Bantuan Proyek	
Jumlah	x	Jumlah	x

Sumber : APBN 1999/2000, diolah kembali.

Format APBN Baru

<p>A. Pendapatan Negara dan hibah</p> <p>I. Penerimaan dalam negeri</p> <p>1. Penerimaan perpajakan</p> <p>a. Pajak dalam negeri</p> <p>(1). Pajak penghasilan</p> <p>- Non migas</p> <p>- Migas</p> <p>(2). PPN</p> <p>(3). PBB dan BPHTH</p> <p>(4). Cukai</p> <p>(5). Pajak lainnya</p> <p>b. Pajak perdagangan internasional</p> <p>(1). Bea masuk</p> <p>(2). Pajak/pungutan ekspor</p> <p>2. Penerimaan negara bukan pajak</p> <p>a. Penerimaan sumber daya alam</p> <p>(1). Migas</p> <p>(2). SDA lainnya</p> <p>a. Bagian pemerintah atas laba BUMN</p> <p>b. PNBN lainnya</p> <p>II. Hibah</p>		<p>B. Belanja negara</p> <p>I. Anggaran Belanja Pemerintah Pusat</p> <p>1. Pengeluaran rutin</p> <p>a. Belanja pegawai</p> <p>b. Belanja barang</p> <p>c. Belanja rutin daerah</p> <p>d. Pembayaran bunga utang</p> <p>(1). utang dalam negeri</p> <p>(2). utang luar negeri</p> <p>e. Subsidi</p> <p>(1). Subsidi BBM</p> <p>(2). Subsidi non BBM</p> <p>f. pengeluaran rutin lainnya</p> <p>2. Pengeluaran pembangunan</p> <p>a. Pembiayaan pembangunan rupiah</p> <p>(1). anggaran yang dikelola daerah</p> <p>(2). anggaran yang dikelola instansi pusat</p> <p>b. pembiayaan proyek</p> <p>II. Dana perimbangan</p> <p>1. Dana bagi hasil</p> <p>2. Dana alokasi umum</p> <p>3. Dana alokasi khusus</p>	
<p>Jumlah</p>	<p>X</p>	<p>C. Keseimbangan primer</p> <p>D. Surplus/Defisit Anggaran (A-B)</p> <p>E. Pembiayaan bersih</p> <p>I. Pembiayaan dalam negeri</p> <p>1. Perbankan dalam negeri</p> <p>2. Non perbankan dalam negeri</p> <p>a. Privatisasi</p> <p>b. Penjualan asset program restrukturisasi perbankan</p> <p>II. Pembiayaan luar negeri bersih</p> <p>1. Penarikan pinjaman luar negeri (bruto)</p> <p>a. Pinjaman program</p> <p>b. Pinjaman proyek</p> <p>2. Pembayaran cicilan pokok utang LN (amortisasi)</p> <p>Jumlah</p>	<p>X</p>

Sumber : APBN 2003, diolah kembali.