ANALISIS ATAS PENGAWASAN FUNGSIONAL PENGARUHNYA TERHADAP EFEKTIVITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH PADA INSPEKTORAT KOTA BANDUNG

Analysis of The Functional Supervision in fluence Effectiveness Of Regional Financial Manageme In Bandung Inspectorate

Oleh :
Sinta Suhanda Wati
21105084
(e-mail: sinta_suhanda@yahoo.com)
UNIVERSITAS KOMPUTER INDONESIA

ABSTRACT

Analysis of the Impact of Functional Supervision Terrhadap Effectiveness of Regional Financial Management In Bandung Inspectorate

This research was conducted to determine whether the application of functional controls significantly associated with the implementation of the Regional Financial Management. This research was conducted in Bandung City Government. The purpose of this study was to determine the Implementation of Functional Supervision In Bandung City Government, knowing Effectiveness of Financial Management of Local Government In the city of Bandung, to know how big the functional controls Effect Analysis of the effectiveness of the Implementation of Regional Financial Management in Bandung City Government.

This study use Pearson correlation coefficient, determination coefficient, hypothesis test is also supported by the data processing program SPSS 15.0 for Windows.

System of government in achieving good governance, is part of the device SKPD local government whose activities are to provide services to the public, it is necessary for adequate oversight function as a system or method used by an agency / institution. From the calculation of the correlation coefficient is known that the relationship between the implementation of Functional Control with Regional Financial Effectiveness and direction is enough. This suggests that the functional supervision have significant influence over financial daearh.

Keywords : Good Governance, Oversight and Functional Areas of Finance, Financial Effectiveness strip

1.1 Latar Belakang Penelitian

Lembaga pemerintahan memang lebih terkesan sebagai lembaga politik dari pada lembaga ekonomi. akan tetapi lembaga pemerintahaan juga memiliki aspek sebagai lembaga ekonomi. Maka lembaga pemerintahan melakukan berbagai bentuk pengeluaran guna membiayai kegiatan-kegiatan yang dilakukannya. Berdasarkan aktivitas ekonomi maka tidak dapat dielakan bila lembaga pemerintahan juga membutuhkan jasa akuntansi baik untuk meningkatkan mutu pengawasannya maupun untuk menghasilkan informasi keuangan yang akan di gunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Akan tetapi sifat lembaga pemerintahan berbeda dari sifat perusahaan yang bertujuan mencari laba
(*Sumber : Revrisond Baswir*)

Semangat reformasi di segala bidang kehidupan bernegara dan bermasyarakat mulai dikumandangkan sejak tahun 1998. Sejalan dengan semangat reformasi tersebut muncul aspirasi dan tuntutan baru masyarakat untuk berperan aktif dan terlibat dalam mewujudkan kualitas kehidupan masyarakat yang lebih baik. Dalam konteks

pembangunan daerah keinginan untuk meningkatkan peran serta masyarakat daerah ditunjukan dengan adanya keinginan pergeseran peranan pemerintah pusat ke pemerintah daerah dalam rangka perencanaan dan pelaksanaan pembangunan daerah untuk menciptakan kemandirian yang lebih besar.

Semakin hari semakin insentif tuntutan masyarakat daerah kepada pemerintah pusat untuk lebih diperhatikan kepentingannya pemicu intensitas tuntutan ini meliputi Keinginan daerah untuk diberikan kepercayaan untuk mengurusi daerah sendiri dan ketidak adilan pembagian keuangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah yang terjadi selama ini.

Dalam hal ini pemerintah menetapkan peraturan perundang – undangan untuk melaksanakan otonomi daerahnya tersirat dalam Undang – Undang No.32 tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah dan Undang – Undang No.33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah

Berdasarkan UU No 32 tahun 2004 otonomi daerah merupakan kewenangan daerah otonom untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Otonomi daerah jangan sampai menjadikan perpindahan KKN dari pusat ke daerah. Apabila hal ini terjadi maka hasilnya akan sama yaitu memperkaya sekelompok orang. Untuk menghindari hal ini daerah harus melakukan pengelolaan keuangannya dengan efektif. Kelengkapan keuangan daerah di tunjukan oleh ketrercakupan semua kegiatan dan pembangunan daerah dalam satu tahun anggaran.

Pengelolaan Keuangan daerah harus bersifat efektifitas yang berarti tercapainya tujuan yang direncanakan suatu rencana dapat dilaksanakan secara efektif namun belum tentu efisien karenanya efektifitas tidak menjamin efisiensi dan sebaliknya untuk itu kedua faktor ini harus dipertimbangkan dalam melaksanakan rencana. Pemerintah daerah merupakan pihak eksekutif yang diberi kepercayaan untuk mengelola keuangan daerah sehingga dalam pengelolaan keuangannya harus transparan yaitu mudah di pahami oleh masyarakat, dapat di terima oleh masyarakat sebagai pelaksana atau pengelola dan harus diaudit.

Maka diperlukan suatu pengawasan yang dilakukan baik pengawasan yang bersifat eksternal maupun internal. Pengawasan yang bersifat eksternal dilakukan oleh badan atau orang yang berasal dari unit organisasi lain selain unit organisasi yang diperiksa sedangkan Pengawasan yang bersifat internal dilakukan oleh badan atau orang yang ada di lingkungan unit organisasi yang diperiksa.

Menurut Baldric dan Bonni Siregar Tujuan pengawasan disini yaitu untuk menjamin agar pengelolaan keuangan dapat dilakukan sesuai dengan ketentuan. Pengawasan keuangan tidak hanya di fokuskan kepada penemuan tindakan yang menyimpang dari ketentuan. Jenis pengawasan keuangan negara dapat di bedakan berdasarkan sifat pengawasan dengan pihak yang diawasi seperti pengawasan preventif dan pengawasan represif, jenis Pengawasan berdasarkan hubungan aparat pengawasan dengan pihak yang diawasi seperti pengawasan eksternal dan pengawasan internal, dan yang terakhir yaitu Pengawasan berdasarkan metode pengawasan seperti pengawasan melekat dan pengawasan fungsional.

(*Sumber : Akuntansi Pemerintahan Dengan Sistem Dana tahun 2001)*

Pengawasan fungsional yaitu pengawasan yang dilakukan oleh instansi yang bersifat independen dari unsur yang diawasi, salah satunya pengawasan yang ada di Pemerintah Kota Bandung yaitu dilakukan oleh Inspektorat Kota Bandung (Itwilkot). Yang menjadi obyek pengawasn yaitu seluruh aspek keuangan negara baik yang dikelola langsung maupun yang dikelola terpisah. Instansi ini bertanggung jawab kepada walikota dan Instansi ini melakukan pengawasan terhadap aktivitas pemerintah daerah, termasuk kecamatan, kelurahan atau desa selain itu Itwilkot juga melakukan pengawasan terhadap tugas departemen dalam negri di kabupaten/Kota

Menurut *Anwar Nasution* (Ketua BPK Tahun 2004) Dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada tahun 2004-2007 menunjukan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah semakin memburuk.

Persentase LKPD yang mendapatkan Opini wajar Tanpa Pengecualian sermakin berkurang dari 6 % pada tahun 2004 menjadi 4 % pada tahun 2005 dan kembali turun menjadi 1 % pada tahun 2006 dan 2007 Sedangkan LKPD dengan Opini Tidak Memberikan Pendapat semakin meningkat dari 2 % pada tahun 2004 menjadi 18 % pada tahun 2007 begitu juga dengan Opini Tidak Wajar yang naik menjadi 18 % dari semula hanya 3 % pada periode yang sama. Pada tahun 2007 saja dari 24 LKPD kabupaten/kota yang di periksa BPK 7 diantaranya mendapat opini disclaimer. Selebihnya 16 kab / kota yang lain mendapat opini wajar dengan pengecualian termasuk pemerintah Kota Bandung.

(Sumber: *www.Pikiran Rakyat.com tahun 2004*)

Menurut *Sonny Sumarsono* Masih banyak entitas yang belum tertib dalam pengelolaan dan penyajian atau kewajaran laporan keuangannya. sampai dengan akhir tahun 2007 terdapat enam LKPD tahun 2006 yang belum disampaikan ke BPK yaitu satu LKPD Kabupaten di Provinsi NAD, satu LKPD kabupaten di provinsi Maluku Utara, tiga LKPD kabupaten di Provinsi Papua Barat.

tidak dipenuhinya batas waktu penyusunan dan penyampaiannya ke BPK untuk diperiksa disebabkan kemampuan pemerintah daerah untuk menyusun LKPD sangat terbatas antara lain karena belum adanya sistem yang mapan serta tenaga pembukuan akuntan dipemerintah daerah maupun teknologi informasi yang terbatas.

Seharusnya BPKP dapat digunakan oleh pemerintah untuk membangun sistem akuntansi dan pertanggung jawaban keuangan negara serta mengatasi kelangkaan tenaga akuntan pada instansi teknis baik tingkat pusat maupun Pemda agar segera dapat mengimplementasikan.

Temuan signifikan pemeriksaan BPK atas LKPD tahun 2006 diantaranya :

1. Temuan yang berindikasi kerugian negara sebanyak 1.098 temuan senilai Rp. 6,07 triliun,
2. Terdapat kekurangan penerimaan sebanyak 681 temuan senilai Rp 2,63 triliun.
3. Penggunaan anggaran tidak sesuai dengan tujuan yang ditetrapkan atau tidak dimanfaatkan sebanyak 214 temuan senilai Rp 2,10 triliun.
4. Ketidak hematan / pemborosan dalam pelaksanaan anggaran sebanyak 1.077 temuan senilai Rp 42,56 triliun

(*Sumber : Manajemen Keuangan Pemerintahan tahun 2010)*

Menurut salah satu staff Inspektorat selaku pejabat Struktural Berdasarkan hasil pemeriksaan BPK RI dalam sistem pengendalian intern tahun anggaran 2008 No 45/LHP/XVIII tanggal 25 juni 2009 pada unit kerja terdapat temuan yang perlu ditindak lanjuti yaitu ditemukannya temuan bahwa beberapa SKPD tidak melakukan *stock opname* atas persediaan dan terdapat sisa barang yang tidak tercatat dalam akun persediaan ini merupakan suatu masalah yang perlu segera di selesaikan oleh inspektorat kota Bandung, dengan demikian Pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Kota Bandung belum berjalan efektif dan optimal meskipun instansi ini sudah melaksanakan tugas sesuai dengan PKPT (Program Kerja Pengawasan tahunan).

selain itu masalah yang dihadapi oleh Inspektorat kota Bandung yaitu keterbatasan Tenaga Kerja serta sulitnya mendapatkan sertifikasi JFA (Jabatan Fungsional Auditor). Salah satu contoh yaitu pencatatan pada Persediaan, menurut SIMDA (Sistem Managemen Keuangan Daerah) senilai Rp. 272.527.912 namun pada saaat di koreksi pencatatan pada Persediaan tidak menunjukan angka seperti itu melainkan Rp. 237.743.714 ini membuktikan adanya selisih senilai Rp. 34.784.198. Dengan fakta tersebut sehingga BPK memberikan opini Wajar Dengan Syarat. Opini tersebut memang benar ini di karenakan adanya catatan- catatan yang belum di tindak lanjuti namun semua itu akan di tindak lanjuti oleh bagian Inspektorat yang kemudian akan di serahkan / di laporkan kepada BPK

(Sumber: Staff Inspektorat tahun 2010)

Berdasarkan hasil tersebut maka diperlukan percepatan perbaikan sistem keuangan daerah untuk menuju opini wajar tanpa pengecualian yang mencakup enam bidang yaitu Sistem pembukuan, Sistem aplikasi teknologi komputer, Inventarisasi asset dan hutang,

jadwal waktu penyusunan laporan keuangan dan pemeriksaan dan pertanggung jawaban anggara, *quality assurance* atas LKPD oleh pengawas intern, serta perbaikan sumber daya manusia

Pemerintah daerah diharapkan dapat mengelola dana publik secara efektif, efisien, ekonomis dan juga patuh terhadap semua aturan serta mampu mempertanggungjawabkan pelaksanaan pengelolaan daerah secara tepat waktu dan akuntable. Untuk menyikapi masih minimnya kualitas pengelolaan maupun pelaporan keuangan daerah diperlukan penambahan kualitas dan perbaikan kualitas SDM yang mengelola keuangan daerah dan Sinkronisasi tujuan akhir dari masing-masing aturan terkait keuangan daerah harus dapat bersinergi antara satu aturan dengan aturan lain.

Tetapi pada kenyataannya masih terdapat kekhawatiran akan adanya tindakan korupsi dalam pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan uraian diatas, mengingat pentingnya pengawasan Fungsional terhadap efektivitas pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang berorientasi pada operasional yang Efisien dan Efektif, Maka penulis tertarik, untuk melakukan penelitian dengan judul **"Analisis Atas Pengawasan Fungsional Yang pengaruhnya terhadap Efektivitas Pelaksanaan Pengelolaan Keuangan Daearah Pada Inspektorat Kota Bandung**

2. Pengertian pengawasan

Secara umum yang dimaksud dengan pengawasan adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang digariskan.

Definisi pengawasan yang dikemukakan oleh **Sonny Sumarsono** adalah sebagai berikut:

> **"Segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah di gariskan ".**
>
> **(2010:245)**

> **"Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan".**

2.1 Pengertian Pengawasan Fungsional

Secara konseptual dan filosofis pentingnya pengawasan berangkat dari kenyataan bahwa manusia penyelenggra kegiatan operasinal merupakan mahluk yang tidak sempurna dan secara inhern memiliki keterbatasan baik dalam arti interpretasi.
Tugas pengawasan sendiri sangat berat tetapi kebanyakan orang tidak menyukai diawasi sehingga kalau ada orang menjalankan fungsi ini secara ketat ia akan dibenci atau bahkan di musuhi.

Pengawasan menurut **Mc. Ferland** sebagaimana dikutif oleh **Simbolon** adalah **" Suatu proses dimana pimpinan ingin mengetahui apakah hasil pelaksanaan pekerjaan dilakukan oleh bawahannya sesuai dengan rncana, perintah, tujuan, kebijakan yang telah ditentukan"**

(2004: 61)

Menurut **Sonny Sumarsono** pengertian pengawasan fungsional adalah sebagai berikut:

> **"Pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional baik yang berasal dari lingkungan internal pemerintah maupun yang berasal dari lingkungan eksternal pemerintah "**
>
> **(2010 : 253)**

“Pengawasan Fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi dalam melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian,pengusutan, dan penilaian dalam hal ini melakukan pengawasan adalah Inspektorat Kota Bandung”

2.3 Pengertian Efektivitas

Efektifitas merupakan tingkat ukuran pencapain yang telah ditetapkan sebelumnya.

Menurut **Anthony, Dearden dan Bedfordyag** dialihbahasakan oleh **Agus Maulana** mengemukakan definisi Efektifitas sebagai berikut:

“Efektivitas adalah sebagai kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang di inginkan”

Menurut **Jhon dan Pendlebury** yang dikutif oleh **Abdul Halim** mengatakan bahwa :

“Efektivitas adalah suatu ukuran keberhasilan atau kegagalan dari organisasi dalam mencapai tujuan “

(2004 :164).

2.4 Pengertian Keuagan Daerah

Dalam sudut pandang keuangan negara otonomi daerah memberikan kewenangan yang luas kepada daerah untuk menyelenggarakan roda pemerintahan dan mengelola sumber –sumber keuangan. Pengelolaan keuangan daerah harus dilaksanakan secara transfaran dan akuntabel.

Dalam rangka untuk memenuhi prinsip – prinsip *Good Governance* salah satu pilar yang menentukan adalah kualitas perencanaan keuangan.

Menurut **Memesah, Dj** yang dikutif oleh **Abdul Halim** dalam bukunya **“Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah“** Mengemukakan Definisi Keuangan Daerah yaitu sebagai berikut :

“Semua hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang demikian pula segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat di jadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki /dikuasai oleh Negara atau Daerah yang lebih tinggi serta Pihak–pihak lain sesuai ketentuan/peraturan perundangan yang berlaku”

(2002:19)

Sedangkan berdasarkan peraturan pemerintah pasal 1 no 58 tahun 2005 yang dikutip oleh **Sonny Sumarsono** Pengertian keuangan daerah adalah sebagai berikut

“ Semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintah daerah yang dapat di nilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut “

(2010: 51)

Adapun Asas pengelolaan keuangan daerah yaitu :

a) Efisien yaitu pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan tertentu atau masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.
b) Ekonomis yaitu perolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.
c) Efektif yaitu pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil.

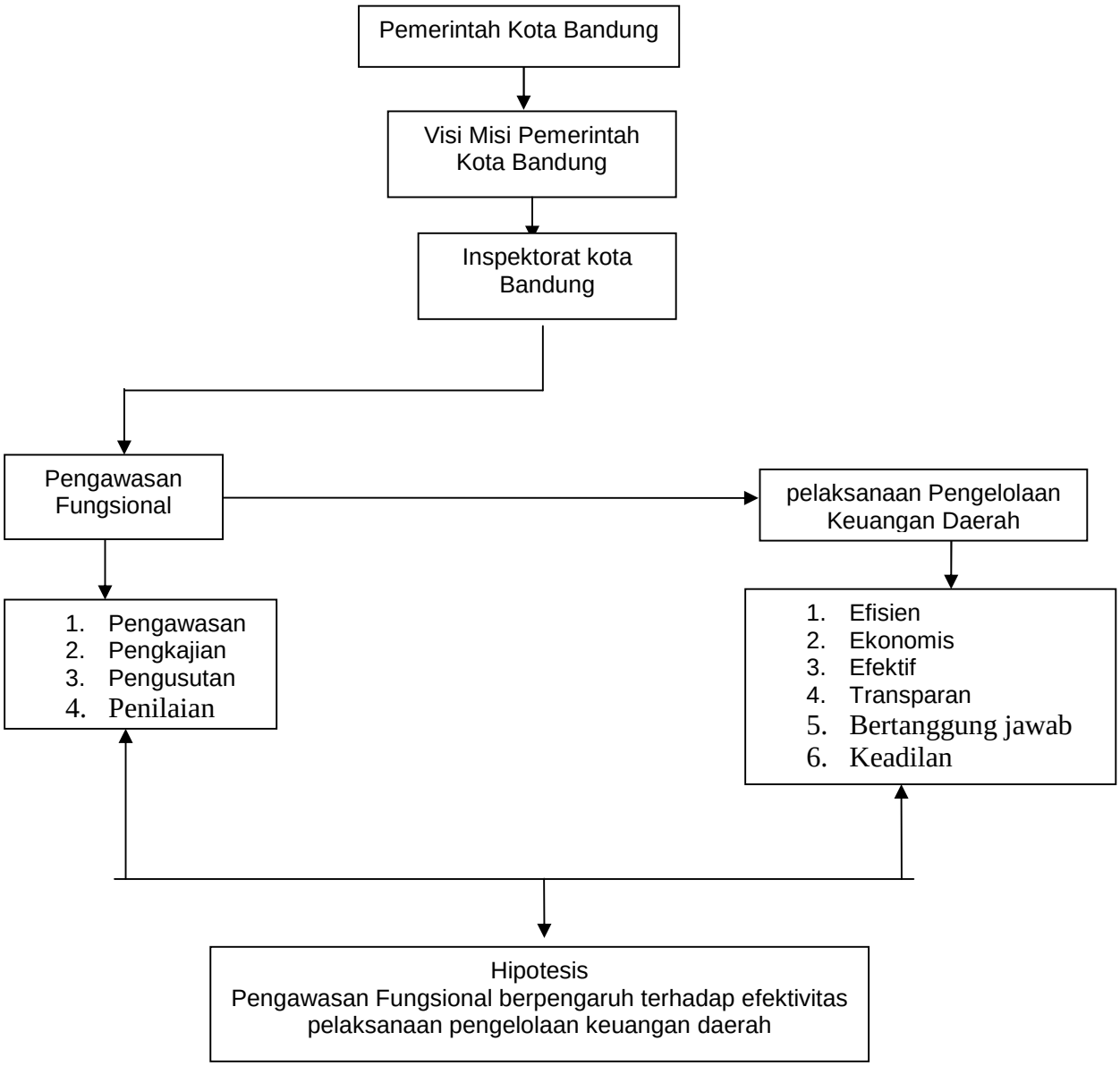
d) Transparan yaitu prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas – luasnya tentang keuangan daerah.

e) Bertanggung jawab yaitu perwujudan kewajiban seseorang atau satuan kerja untuk mempertanggung jawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

f) Keadilan yaitu keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya.

Dari uraian di atas maka dapat di ambil kesimpulan mengenai keuangan daerah antara lain:

a. Semua hak dan kewajiban pemerintah daerah atau segala sesuatu yang dapat di nilai dan dimiliki dengan uang sesui dengan perundang- undangan yang berlaku.
b. semua bentuk kekayaan yang berharga dengan hak dan Kewajiban daerah Tersebut dalam rangka Anggaran Pendapatan Belanja Daerah



2.5 Hipotesis Penelitian

Hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah yang diteliti sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan pengujian secara empiris. Maka berdasarkan kerangka pemikiran di atas hipotesis sementara adalah:

"Pengawasan Fungsional berpengaruh terhadap Efektivitas Pelaksanaan Pengelolaan Keuangan Daerah "

3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian merupakan sesuatu yang menjadi perhatian dalam suatu penelitian, objek penelitian ini menjadi sasaran dalam penelitian untuk mendapatkan jawaban ataupun solusi dari permasalahan yang terjadi.

Objek penelitian menurut Sugiyono adalah sebagai berikut :

"Objek penelitian adalah sasaran ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu tentang sesuatu hal objektif, *valid*, dan *reliable* tentang suatu hal (variabel tertentu)".

(2006:13)

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah pengawasan fungsional dan efektivitas keuangan daerah pada Inspektorat Kota Bandung.

3.2 Metode Penelitian

Metode penelitian adalah suatu teknik atau cara mencari, memperoleh, mengumpulkan, atau mencatat data, baik berupa data primer maupun data sekunder yang dapat digunakan untuk keperluan menyusun karya ilmiah dan kemudian menganalisa faktor-faktor yang berhubungan dengan pokok-pokok permasalahan sehingga akan didapat kebenaran atas data yang diperoleh. Metode penelitian yang digunakan oleh penulis adalah metode analisis deskriptif dan metode verifikatif, yaitu suatu metode yang berusaha memberi gambaran mengenai data atau kejadian berdasarkan fakta-fakta yang tampak pada situasi yang diselidiki peneliti dan objek yang diteliti terpisah, proses penelitian dilakukan melalui pengukuran dengan bantuan alat yang baku dan objektif.

Menurut **Sugiyono** metode penelitian adalah :

"Metode penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu".

(2006:1)

Dalam melakukan penelitian penulis menggunakan metode penulisan studi kasus dan metode deskriptif analisis dan verifikatif, menurut Sugiyono mendefinisikan bahwa :

''Metode Deskriptif adalah metode yang digunakan untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas''.

(2005 : 21)

Sedangkan metode verifikatif menurut **Jonathan Sarwono** menyatakan bahwa :

" Metode verifikatif merupakan jenis metode yang bertujuan untuk mengetahui hubungan kualitas antar variabel melalui suatu pengujian hipotesis serta untuk menguji kebenaran suatu fenomena".

(2006 :240)

Tabel 3.1
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Ukuran	skala	No Instrumen
Pengwasan Fungsional (X)	Pengawasan Fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi dalam melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengkajian,pengusutan, dan penilaian dalam hal ini melakukan pengawasan adalah Inspektorat Kota Bandung (kep pres RI No.74 tahun 2001	1. Pengawasan	a. Jadwal pada saat pengawasan yang dilakukan inspektorat b. Penyusunan program kerja pengawasan tahunan (PKPT) c.Pengumpulan dan penelaahan dari Informasi	ORDINAL	1 - 4
		2.Pengkajian	a. Dokumen yang diperlukan b. Jumlah tenaga ahli yang di perlukan		5 - 7
		3.Pengusutan	Mencari Bahan bukti adanya		8-10
		4. Penilaian	Tingkat keberhasilan		11-15
Efektivitas pelaksanaan pengelolaan keuangan (Y)	Semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut (Sonny Sumarsono: 2010)	1. Efisien	Keuangan daerah harus ditata sedemikian rupa agar berjalan secara efisien	ORDINAL	16 - 18
		2. Ekonomis	Perolehan kualitas dan kuantitas yang maksimal		19
		3 Efektif	a. Unsur keuangan harus di serahkan pada pegawai yang jujur b.kesempatan berbuat kecurangan di perkecil		20-21

		4.Transpran	Masyarakat dapat mengetahui informasi laporan keuangan daerah		22-24
		5. Bertanggung jawab	Unsur penting dalam tanggung jawab mencakup keabsahan dan pengawasan tata cara yang efektif		25-28
		6. Keadilan	Keseimbangan distribusi antara kewenangan dengan pendanaanya		29-30

3.3.1 Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan dengan tujuan untuk mengevaluasi tingkat kesahihan suatu instrumen, sedangkan pengujian reliabilitas dilakukan untuk mengukur tingkat ketepatan, ketelitian atau keakuratan suatu instrumen.

Menurut Cooper mendefinisikan validitas sebagai berikut:

" *Validity is a characteristic of measurement concerned with the extent that a test measures what the researcher actually wishes to measure*."

(2006:720)

Berdasarkan definisi diatas, maka validitas dapat diartikan sebagai suatu karakteristik dari ukuran terkait dengan tingkat pengukuran sebuah alat test (kuesioner) dalam mengukur secara benar apa yang diinginkan peneliti untuk diukur.

Biasanya syarat minimum uji validitas untuk dianggap memenuhi syarat adalah kalau r_s tabel = 0,3. Jadi, apabila korelasi antara butir pertanyaan dengan skor total kurang dari 0,3 maka butir pertanyaan dalam instrumen tersebut tidak valid.

Untuk mempercepat dan mempermudah dalam penelitian ini pengujian validitas instrumen dilakukan dengan bantuan komputer dengan menggunakan *Software SPSS 15.0 For Windows* dengan metode korelasi *product moment* dengan rumus sebagai berikut:

$$R_{xy} = \frac{n \sum x\, y - \sum x \sum y}{\sqrt{[\, n \sum x^2 - (\sum x)^2 \,.\, n \sum y^2 - (\sum y)^2 \,]}}$$

Keterangan

r_s = Koefisien korelasi *Product moment*

n = Total jumlah sampel

$\sum x$ = Total Skor Variabel X

$\sum y$ = Total Skor Variabel Y

$\sum x^2$ = Total Skor Kuadrat Variabel X
$\sum y^2$ = Total Skor Kuadrat Variabel Y

Pengujian validitas tiap butir digunakan analisis item, taitu mengkorelasikan skor tiap butir. Dalam memberikan interprestasi terhadap koefisien kolerasi

3.3.2 Uji Realibilitas

Reliabilitas adalah tingkat kepercayaan hasil suatu pengukuran yang memiliki reliabilitas tinggi yaitu pengaruh yang mampu memberikan hasil ukur yang terpercaya. Reliabilitas merupakan salah satu ciri atau karakter utama instrumen pengaruh yang baik.

Berdasarkan hal tersebut, maka setelah melakukan pengujian validitas, langkah selanjutnya adalah melakukan pengujian reliabilitas untuk menguji kecenderungan atau kepercayaan alat pengukuran dengan diperoleh nilai r dari pengujian reliabilitas yang menunjukan hasil indeks korelasi yang menyatakan ada tidaknya hubungan antara dua belah instrumen.

Dalam penelitian ini metode yang digunakan dalam uji reliabilitas adalah *Split Half Method (Spearman Brown Correllation)* metode ini menghitung reliabilitas dengan cara memberikan tes kepada sejumlah subjek dan kemudian hasil tes tersebut dibagi menjadi 2 bagian yang sama besar berdasarkan penyusunan pertanyaan genap dan ganjil, cara kerjanya adalah sebagai berikut :

1. *Item* dibagi 2 secara acak (misalnya secara genap/ganjil) kemudian dikelompokkan menjadi kelompok I dan kelompok II.
2. Skor untuk masing-masing kelompok dijumlah sehingga terdapat skor total untuk setiap kelompok.
3. Korelasikan skor total kelompok I dan skor total kelompok II
4. Hitung angka reliabilitas untuk keseluruhan *item* dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$r_i = \frac{2\, r_b}{1 + r_b}$$

(Sumber: Sugiyono, 2009:131)

Keterangan :

r_i = Reliabilitas internal seluruh instrumen

r_b = Koefisien korelasi antara belahan ganjil dan genap

Berdasarkan rumus diatas, nilai koefesien adalah reliabel dibandingkan dengan 0,70. Jika nilai r_i lebih besar dari 0,70 hasil pengujian reliabilitas dikatakan reliabel dalam mengungkap variabel yang sedang diteliti.

sederhana hingga rumit sekalipun.

3.3.3 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan hasil pengolahan data menggunakan program SPSS 15 diperoleh hasil uji validitas dan reliabilitas kuesioner kedua variabel seperti dirangkum pada tabel berikut.

Tabel 3.2
Hasil Uji Validitas Kuesioner Pengawasan Fungsional

Butir Pertanyaan	Indeks validitas	Nilai Kritis	Keterangan
Item_1	0,679	0,30	Valid
Item_2	0,587	0,30	Valid
Item_3	0,647	0,30	Valid
Item_4	0,719	0,30	Valid
Item_5	0,865	0,30	Valid

Butir Pertanyaan	Indeks validitas	Nilai Kritis	Keterangan
Item_6	0,678	0,30	Valid
Item_7	0,515	0,30	Valid
Item_8	0,800	0,30	Valid
Item_9	0,790	0,30	Valid
Item_10	0,608	0,30	Valid
Item_11	0,603	0,30	Valid
Item_12	0,794	0,30	Valid
Item_13	0,630	0,30	Valid
Item_14	0,782	0,30	Valid
Item_15	0,593	0,30	Valid
Koefisien Reliabilitas (*Split-Half*) = 0,896			

Tabel 3.3
Hasil Uji Validitas Kuesioner Efektivitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Butir Pertanyaan	Indeks validitas	Nilai Kritis	Keterangan
Item_16	0,699	0,30	Valid
Item_17	0,807	0,30	Valid
Item_18	0,433	0,30	Valid
Item_19	0,538	0,30	Valid
Item_20	0,600	0,30	Valid
Item_21	0,720	0,30	Valid
Item_22	0,665	0,30	Valid
Item_23	0,504	0,30	Valid
Item_24	0,772	0,30	Valid
Item_25	0,765	0,30	Valid
Item_26	0,857	0,30	Valid
Item_27	0,790	0,30	Valid
Item_28	0,817	0,30	Valid
Item_29	0,691	0,30	Valid
Item_30	0,839	0,30	Valid
Koefisien Reliabilitas (*Split-Half*) = 0,964			

Pada kedua tabel di atas dapat dilihat nilai indeks validitas setiap butir pernyataan lebih besar dari nilai 0,30, artinya semua butir pertanyaan yang diajukan valid dan layak digunakan sebagai alat ukur untuk penelitian. Koefisien reliabilitas kedua variabel lebih besar dari 0,70 menunjukkan bahwa kuesioner yang digunakan reliabel dalam mengungkap variabel yang sedang diteliti.

Analisis data adalah proses penyederhanaan data kedalam bentuk yang lebih mudah diinterpretasikan. Analisis data diperlukan agar peneliti dapat menghasilkan hasil yang dapat dipercaya. Data yang dihimpun dari hasil penelitian akan peneliti bandingkan antara data yang ada di lapangan dengan data kepustakaan, kemudian dilakukan analisis untuk menarik kesimpulan. Langkah-langkah yang dilakukan adalah :

1. Peneliti melakukan pengumpulan data dengan cara *sampling* jenuh dimana semua anggota populasi dijadikan sampel.

2. Setelah metode pengumpulan data ditentukan kemudian ditentukan alat untuk memperoleh data dari elemen-elemen yang akan diteliti, alat yang digunakan dalam penelitian ini adalah daftar pertanyaan atau kuesioner.
3. Setelah data terkumpul kemudian dilakukan pengelolaan data, disajikan dan dianalisis. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan uji statistik.

Hasil pengoperasian variabel tersebut disusun dalam bentuk pertanyaan-pertanyaan (kuesioner/angket), Untuk setiap pilihan jawaban diberi skor, maka
Menurut **Sugiyono**, menejelaskan bahwa skala likert adalah:

"**Skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi atau sekolompok orang tentang fenomena sosial".**

(2008: 107)

3.4.1 Rancangan Analisis

Analisis data adalah proses penyederhanaan data kedalam bentuk yang lebih mudah diinterpretasikan. Analisis data diperlukan agar peneliti dapat memperoleh hasil yang dapat dipercaya. Data yang dihimpun dari hasil penelitian akan peneliti bandingkan antara data yang ada di lapangan dengan teori yang relevan, kemudian dilakukan analisis untuk menarik kesimpulan.

Metode analisis yang digunakan peneliti dalam penelitian ini adalah metode Kualitatif dan kuantitatif.

1. Analisis Kualitatif

Menurut **Sugiyono** analisis kualitatif yaitu:

" Metode penelitian kualitatif itu dilakukan secara intensif, peneliti ikut berpartisipasi lama dilapangan, mencatat secara hati-hati apa yang terjadi, melakukan analisis reflektif terhadap berbagai dokumen yang ditemukan dilapangan, dan membuat laporan penelitian secara mendetail."

(2009:14)

Langkah-kangkah yang dilakukan dalam penelitian kualitatif adalah sebagai berikut:

1) Setiap indikator yang dinilai oleh responden, diklasifikasikan dalam lima alternatif jawaban dengan menggunakan skala ordinal yang menggambarkan peringkat jawaban.
2) Dihitung total skor setiap variabel/subvariabel = jumlah skor dari seluruh indikator variabel untuk semua responden.
3) Dihitung skor setiap variabel/subvariabel = rata-rata dari total skor.
4) Untuk mendeskripsikan jawaban responden, juga digunakan statistik deskriptif seperti distribusi frekuensi dan tampilan dalam bentuk tabel ataupun grafik.
5) Untuk menjawab deskripsi tentang masing-masing variabel penelitian ini, digunakan rentang kriteria penilaian sebagai berikut:

$$RS = \frac{n(m-1)}{m}$$

Keterangan :
n = jumlah sampel yang diambil
m = jumlah alternatif jawaban tiap *item*

Untuk menetapkan peringkat dalam setiap variabel penelitian, dapat dilihat dari perbandingan antara skor aktual dan ideal. Skor aktual diperoleh melalui hasil perhitungan seluruh pendapat responden, sedangkan skor ideal diperoleh dari prediksi nilai tertinggi dikalikan dengan jumlah pertanyaan kuesioner dikalikan dengan jumlah responden. Apabila digambarkan dengan rumus, maka akan tampak seperti di bawah ini:

$$\% \text{ Skor aktual} = \frac{\text{Skor aktual}}{\text{Skor ideal}} \times 100\%$$

Keterangan:

a. Skor aktual adalah jawaban seluruh responden atas kuesioner yang telah diajukan
b. Skor ideal adalah skor atau bobot tertinggi atau semua responden diasumsikan memilih jawaban dengan skor tertinggi.

Prinsip pengklasifikasian persentase skor jawaban responden diadopsi dari buku Metode Penelitian Bisnis karangan Sugiyono dengan kriteria pengklasifikasian sebagai berikut

3 Metode Analisis Kuantitatif

Metode kuantitatif adalah metode pengolahan data berbentuk angka. Metode kuantitatif dalam penelitian ini adalah:

a. Analisis Regresi Linier Sederhana

Analisis regresi linier sederhana adalah alat analisis yang digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel *independent* (X) terhadap variabel *dependent* (Y). Dampak dari analisis regresi dapat digunakan untuk memutuskan apakah naik dan menurunnya variabel dependent, Dengan formulasi sebagai berikut:

$$Y = a + bX$$

(Sumber: Sugiyono, 2008:270)

b. Analisis Korelasi *Pearson product Moment*

Analisis korelasi pearson dapat digunakan untuk menganalisis hubungan yang terjadi antara dua variabel dalam penelitian ini analisis korelasi pearson digunakan untuk menganalisis hubungan antara variabel penyebab dan variabel akibat atau dengan kata lain untuk mempelajari bagaimana pengaruh dari variabel penyebab terhadap variabel akibat dalam hal ini varibel penyebab adalah pengawasan fungsional berperan dalam keuangan daerah

Menurut Sugiyono mengenai definisi Korelasi Produk Moment adalah:

"Untuk menguji hipotesis hubungan antara satu variabel independen dengan satu independen."

(2010:153)

Formula yang dapat digunakan untuk melakukan variabel perhitungan koefisien pearson adalah sebagai berikut:

$$r = \frac{n(\sum XY) - (\sum X \sum Y)}{\sqrt{[n\sum X^2 - (\sum X)^2][n\sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

Keterangan r = koefisien korelasi
n = ukuran sampel atau banyak data di dalam sampel
X = variabel bebas *(independent)*
Y = variabel terikat *(dependent)*

Koefisien korelasi mempunyai nilai $-1 \leq r \leq +1$, dimana:

a. Apabila r = +1, maka korelasi antara dua variabel dikatakan sangat kuat dan searah, artinya jika X naik sebesar 1 maka Y juga akan naik sebesar 1 atau sebaliknya.
b. Apabila r = 0, maka hubungan antara kedua variabel sangat lebar atau tidak ada hubungan sama sekali.
c. Apabila r = -1, maka korelasi antar kedua variabel sangat kuat dan berlawanan arah, artinya apabila X naik sebesar 1 maka Y akan turun sebesar 1 atau sebaliknya.

Untuk memberikan interpretasi koefisien korelasinya maka penulis menggunakan pedoman sebagai berikut:

c. Koefisien Determinasi

Dalam analisis korelasi terdapat suatu angka yang disebut dengan koefisien determinasi atau yang sering disebut dengan koefisien penentu, karena besarnya adalah kuadrat dari koefisien korelasi (r^2), sehingga koefisien ini berguna untuk mengetahui besarnya kontribusi *pengawasan fungsional* terhadap *keuangan daarah,* dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Kd = (r^2) \times 100\%$$

Sumber: Jonathan, 2006:42

Keterangan:
Kd = Koefisien determinasi
r_s = Koefisien Korelasi

R Square (angka korelasi yang dikuadratkan) atau disebut juga sebagai Koefisien Determinasi sebesar r^2. Angka tersebut berarti bahwa sebesar r^2 x 100%, Analisis pengawasanb Fungsional berpengaruh terhadap efektivitas keuangan daerah, yaitu 100%-(r^2 x 100%) dipengaruhi oleh faktor-faktor penyebab lainnya. Besarnya R square berkisar antara 0 – 1 yang berarti semakin kecil besarnya R Square, maka hubungan kedua variabel semakin lemah. Sebaliknya jika R Square semakin mendekati 1, maka hubungan kedua variabel semakin kuat.

Uji Hipotesis

Penetapan hipotesis yang akan di uji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya hubungan antara variabel x dan variabel y, yaitu dengan menggunakan hipotesis nol (Ho) dan hipotesis alternatif (Ha). Hipotesis nol merupakan hipotesis yang menyatakan pengaruh variabel x terhadap variabel y tidak signifikan, sedangkan hipotesis alternatif merupakan hipotesis yang menyatakan pengaruh variabel x terhadap variabel y signifikan.

Bentuk hipotesis yang digunakan pada penelitian ini adalah hipotesis asosiatif, karena pada penelitian ini menyatakan hubungan dua variabel yaitu variabel bebas dan variabel terikat.

Sugiyono mendefiniskan hipotesis asosiatif sebagai berikut:

"Asosiatif yaitu jawaban sementara terhadap rumusan masalah asosiatif, yang menanyakan hubungan dua variabel atau lebih".

(2009: 69)

4.1 Estimasi Persamaan Regressi

Sebelum diuji pengaruh pengawasan fungsional (X) terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah (Y) pada pemerintah Kota Bandung, terlebih dahulu dihitung koefisien regressi. Menggunakan data-data yang tercantum dapat diestimasi persamaan regressi menggunakan rumus sebagai berikut:

Konstanta (a)

$$a = \frac{\sum X^2 \sum Y - \sum X \sum XY}{n\sum X^2 - \left(\sum X\right)^2}$$

$$a = \frac{(59041,745)\times(1167,066) - (1307,976\times 52505,752)}{30\times(59041,745) - (1307,976)^2}$$

$$a = \frac{68905613,093 - 68676263,346}{1771252,348 - 1710801,217}$$

$$a = \frac{229349,747}{60451,131}$$

a = 3,794

Koefisien regressi variabel X (b)

$$b = \frac{n\sum XY - \sum X \sum Y}{n\sum X^2 - \left(\sum X\right)^2}$$

4.1 Hasil Pembahasan

Dari hasil perhitungan koefisien korelasi diketahui bahwa hubungan antara implementasi Pengawasan Fungsional dengan Efektivitas keuangan Daerah adalah cukup dan searah. Sedangkan pengaruh pengawasan Fungsional adalah sebesar 57,7% sedangkan sisanya yaitu 42,3%. Hasil uji t) dengan n = 5, dk = n – 2 dan α = 0,05 di dapat t_{hitung} =6,175 dan t_{tabel} = 2,048 artinya nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ (6,175>2,048) maka dengan demikian H0 ditolak, dan H1 diterima ini menunjukkan bahwa *pengawasan fungsional* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *keuangan daearh,* dengan demikian maka hipotesis penulis yang mengungkapkan bahwa pengawasan fungsional berpengaruh terhadap efektifitas keuangan daerah

5.1 Kesimpulan

1. Pengawasan yang dilakukan Inspektorat Pemerintah Kota Bandung sudah sangat baik. Hal ini didukung oleh pengawasan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandung yang sudah dilakukan dengan sangat baik, pengkajian juga sudah sangat baik dan pengusutan yang sudah dilakukan dengan sangat baik. Hanya saja penilaian pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandung masih dalam kriteria baik disebabkan oleh kurang mencukupinya tenaga kerja yang memiliki keahlian dibidang akuntansi di inspektorat Bandung.
2. Efektivitas Pengelolaan Keuangan pada Pemerintah Kota Bandung sudah tinggi. Hal ini didukung oleh pengelolaan keuangan daerah Kota Bandung yang sudah dilakukan dengan efisien, efektif, transparan dengan pertanggungjawaban dan pemenuhan rasa keadilan yang sangat baik. Hanya saja nilai keekonomisan melalui penggunaan keuangan daerah dengan biaya serendah – rendahnya belum bisa dilaksanakan karena dengan biaya yang ekonomis tidak dapat mencapai tujuan yang diharapkan secara optimal.
3. Pengawasan fungsional berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada pemerintah Kota Bandung. Pengawasan fungsional mampu memberikan kontribusi atau pengaruh sebesar 57,7% terhadap efektivitas pengelolaan keuangan daerah pada pemerintah Kota Bandung. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 42,3% dijelaskan variabel lain di luar variabel pengawasan fungsional Arah hubungan positif antara pengawasan fungsional dengan efektivitas pengelolaan keuangan daerah menunjukkan bahwa semakin baik pengawasan fungsional akan membuat efektivitas pengelolaan keuangan

daerah semakin tinggi. Sebaliknya, semakin tidak baik pengawasan fungsional akan membuat efektivitas pengelolaan keuangan daerah makin turun.

5.2 Saran

1. Saran Bagi Inspektorat
   a. Sehubungan dengan Reformasi di bidang ekonomi tugas aparat pengawasan menjadi penuh tantangan dalam pemberantasan KKN sehingga pihak aparat pengawasan harus mampu menjadi pendukung tegaknya hukum dan keadilan.
   b. Kualitas SDM aparat pengawasan di Inspektorat Kota Bandung perlu di tingkatkan menjadi tenaga kerja yang Profesional, dengan mengikui pendidikan baik yang di selenggarakan pusat maupun Provisi.
      Karena tuntutan teknologi Informasi yang semakin canggih yang kemungkinan dapat mengakibatkan kecurangan dalam tindakan pemeriksaan.
      Dilihat dari Indikator Penilaian bahwa SDM yang memiliki keahlian di bidang akuntansi yang ada di Inspektorat Kota Bandung Belum mencukupi
   c. Disarankan kepada pihak yang terkait dengan pengawasan fungsional di kota Bandung agar tetap mempertahankan dan meningkatkan kinerja sehingga pelaksanaan pengawasan Fungsional yang telah terlaksana dengan baik dapat lebih baik lagi dimasa yang akan datang.
   d. Untuk meningkatkan efektifitas pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah seyogyanya menempatkan karyawan yang kompeten ahli di bidangnya dan dapat di percaya karena jika dilihat dari Indikator keekonomisan melalui penggunaan keuangan daerah dengan biaya serendah – rendahnya belum bisa dilaksanakan di Inspektorat Kota Bandung karena dengan biaya yang ekonomis tidak dapat mencapai tujuan yang diharapkan secara optimal.
2. Saran bagi peneliti selanjutnya
   Dengan meneliti pada topik yang sama karena keterbatasan penelitian penulis yaitu pada pada operasionl variablenya dimana indikator – indikator penelitian masih bersifat umum dengan demikian perbanyak indikator penelitian dimana pengawasan fungsional dan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah tidak terbatas pada indikator yang telah penulis lakukan dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

Abdul Halim,2002**,** *Akuntansi Sektor Publik akuntansi Keuangan Daerah* Edisi pertama , Salemba empat, Jakarta.

---------- ,2004, *Manajemen Keuangan Daerah* Edisi pertama, (UPP) AMP YKPN, Yogyakarta.

---------- ,2007, Seri Bunga Rampai*, Pengolahan Keuangan Daerah*. UPP STIM YKPN: Yogyakarta.

Ahmad yani, 2002**,** *Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah* Edisi pertama Raja grafindo Persada, Jakarta.

Andi Supangat, 2006, *Statistika Untuk Ekonomi dan Bisnis*. Bandung : Pustaka

Andri Nugraha,2006,Skripsi “Peranan Pengawasan Fungsional Terhadap Palaksanaan APBD “ UNPAD Bandung

Baldric Siregar dan Bonni Siregar , 2001 *Akuntansi Pemerintah Dengan Sistem Dana* Edisi ketiga , YKPN, Yogyakarta

Dicky Novianto, 2008, Skripsi “ Peranan Pengawasan Fungsional dengan Efektivitas Keuangan Daerah” UNPAS Bandung

Dr Liza Laila Nurwulan,S.E.,M.Si.,Ak, 2007 Keuangan Daearah *www.Pikiran Rakyat.com*

Ediartikel.blogspot.com 2008, Pengawasan Fungsional *www.yahoo.com*

Erni T Sule & kurniawan, 2006, pengantar Management

Farit Budiarto, 2009, Skripsi " Hubungan penerapan Pengawasan Fungsioanla dengan pelaksanaan Pengelolaan Keuangana Daerah Kabupaten Kota Waringin" UNPAD Bandung

Ihyaul ulum M.D.2009. Audit Sektor Publik. Bumi Aksara:Jakarta

Inspektorat , Undang - Undang No 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah

---------- Undang – Undang No 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan

---------- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang *Pengolaan Keuangan Daerah.*

---------- Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 Tentang *pedoman pembinaan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah*

---------- Permendagri Nomor 13 Tahun 2002 Tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*

Jonathan Sarwono.2006. ***Paduan Cepat dan Mudah SPSS 15***, Yogyakarta: Andi Offset

Mardiasmo,2002**,** *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Pertama Penerbit Andi, Yogyakarta.

Revrisond Baswir, 2005 Akuntansi Pemerintah Indonesia , Yoyakarta :BPFE

Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta, Bandung.

Sonny Sumarsono, 2010. *Manajemen Keuangan Pemerintah* edisi pertama Graha ilmu

Staff Inspektorat. 2010 Selaku Pejabat Struktural

Sugiyono. 2007. *Statistik Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta

---------- 2008. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta

---------- 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta

Umi Narimawati. 2007. *Riset Manajemen Sumber Daya Manusia*. Agung Media, Jakarta.

Wati Aris Astuti dan Siti Kurnia Rahayu, 2008. Akuntansi Sektor Publik, Unikom:Bandung