

STUDI ATAS PELAKSANAAN REVIU DOKUMEN RENCANA PEMBANGUNAN DAN ANGGARAN TAHUNAN OLEH INSPEKTORAT KABUPATEN BATANG

Raditya Pramana

Abstraksi

Banyaknya permasalahan dalam perencanaan dan penganggaran di pemerintah daerah mendorong Kementerian Dalam Negeri untuk menerbitkan kebijakan yang mewajibkan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di daerah untuk melakukan *quality assurance* terhadap perencanaan dan penganggaran di pemerintah daerah mulai tahun 2015. Hal tersebut merupakan peran baru yang harus dijalankan oleh APIP. Sebelumnya, dalam pengelolaan keuangan daerah APIP hanya berperan di sisi pelaksanaan dan pelaporan. Peran baru tersebut diwujudkan dalam pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan. Salah satu pemerintah daerah yang melaksanakan reviu tersebut adalah Kabupaten Batang.

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan oleh Inspektorat Kabupaten Batang sehingga diperoleh pemahaman yang lebih mendalam. Selain itu, penelitian ini juga dilakukan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan di Kabupaten Batang belum optimal. Penelitian ini dilaksanakan dengan menggunakan metode penelitian kualitatif khususnya studi kasus. Data primer dan data sekunder diperoleh melalui wawancara dan pengumpulan dokumen. Selanjutnya, data tersebut dianalisis dengan menggunakan analisis data tekstual.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan di Kabupaten Batang baru pertama kali dilakukan pada tahun 2016. Reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan daerah yang harus dilaksanakan oleh APIP di daerah terdiri atas reviu RKPD/Perubahan RKPD, reviu Renja-SKPD/Perubahan Renja-SKPD, reviu KUA-PPAS/KUA-PPAS Perubahan dan reviu RKA-SKPD/RKA-SKPD Perubahan oleh APIP Provinsi/Kabupaten/Kota, namun Inspektorat Kabupaten Batang hanya melaksanakan reviu RKA-SKPD/RKA-SKPD Perubahan. Secara garis besar, proses pelaksanaan reviu RKA-SKPD yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang terdiri dari tiga tahap yaitu tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan. Adapun pelaksanaan reviu tersebut dirasakan masih kurang optimal. Kendala dan permasalahan yang menyebabkan pelaksanaan reviu tersebut belum optimal yaitu aparat pengawas yang terbatas, pengetahuan/pemahaman atas reviu yang belum memadai, waktu reviu yang terbatas, penyampaian data/dokumen oleh petugas dari SKPD yang sering kali terlambat, data/dokumen yang disampaikan kurang lengkap/belum final dan kesulitan untuk bertemu dengan petugas terkait.

Kata kunci: Reviu, Perencanaan, Penganggaran, Dokumen Perencanaan dan Penganggaran, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), Inspektorat.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Oleh Undang-Undang Dasar 1945, pemerintah daerah diberikan kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi dan tugas pembantuan. Untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya, pemerintah daerah memerlukan pendanaan yang kemudian diwujudkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Proses penyusunan APBD tidak luput dari berbagai permasalahan. Berdasarkan hasil *monitoring* Direktorat Jenderal Bina Pembangunan Daerah Kementerian Dalam Negeri Tahun 2013, salah satu permasalahan utama dalam penyusunan APBD ialah dokumen perencanaan pembangunan belum sepenuhnya menjadi landasan dalam penyusunan anggaran di pemerintah daerah (Taher 2016, 28). Hal ini menunjukkan bahwa perencanaan masih belum selaras/sinkron dengan penganggaran. Sementara, salah satu karakteristik penganggaran yang efektif dan berkualitas ialah adanya keselarasan antara perencanaan dan penganggaran (Kementerian Keuangan 2014a, 7).

Permasalahan lain yang terjadi dalam penyusunan anggaran antara lain: (1) RKA-SKPD belum disusun dengan baik dan tepat sesuai dengan kaidah-kaidah perencanaan dan penganggaran; (2) informasi dalam dokumen RKA-SKPD sering tidak terukur dan tidak sesuai dengan tujuan yang direncanakan; dan (3) kualitas belanja APBD yang masih belum optimal dalam mendukung sasaran pembangunan nasional dan daerah (Taher 2016, 30). Selain itu, hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan sampai dengan saat ini juga menunjukkan adanya berbagai kesalahan dalam penganggaran misalnya kesalahan klasifikasi belanja dalam APBD.

Untuk mengatasi permasalahan di atas, seiring dengan terbitnya Peraturan Menteri

Dalam Negeri Nomor 78 Tahun 2014 Tentang Kebijakan Pembinaan dan Pengawasan Di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Pemerintah Daerah Tahun 2015 serta Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2015 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun 2016, mulai tahun 2015 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) provinsi/kabupaten/kota diberi peran baru dalam perencanaan dan penganggaran. Selama ini, dalam hal pengelolaan keuangan daerah APIP hanya berperan dalam pelaksanaan dan pertanggungjawaban APBD. Peran baru tersebut diwujudkan melalui pelaksanaan *reviu* atas dokumen perencanaan dan penganggaran dalam penyusunan APBD. *Reviu* ini dilakukan sebagai *quality assurance* untuk menjamin konsistensi dan keterpaduan antara perencanaan dan penganggaran serta kepatuhan terhadap kaidah-kaidah perencanaan dan penganggaran.

Salah satu pemerintah daerah yang telah melaksanakan *reviu* dokumen perencanaan dan penganggaran adalah Kabupaten Batang. *Reviu* tersebut dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang mulai tahun 2016. Pelaksanaan *reviu* tersebut menjadi peran baru bagi Inspektorat Kabupaten Batang dalam bidang perencanaan dan penganggaran di daerah. Seperti di daerah lain, sebagaimana dinyatakan oleh tim asistensi BPKP, pelaksanaan *reviu* dokumen perencanaan dan penganggaran juga belum berjalan dengan optimal. Selain itu, pihak Inspektorat Kabupaten Batang juga menyampaikan bahwa masih terdapat beberapa kendala dalam pelaksanaan *reviu* tersebut.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi pelaksanaan *reviu* dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan oleh Inspektorat Kabupaten Batang sehingga diperoleh pemahaman yang lebih mendalam.

Selain itu, penelitian ini juga dilakukan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan pelaksanaan revidi dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan di Kabupaten Batang belum optimal.

TINJAUAN PUSTAKA

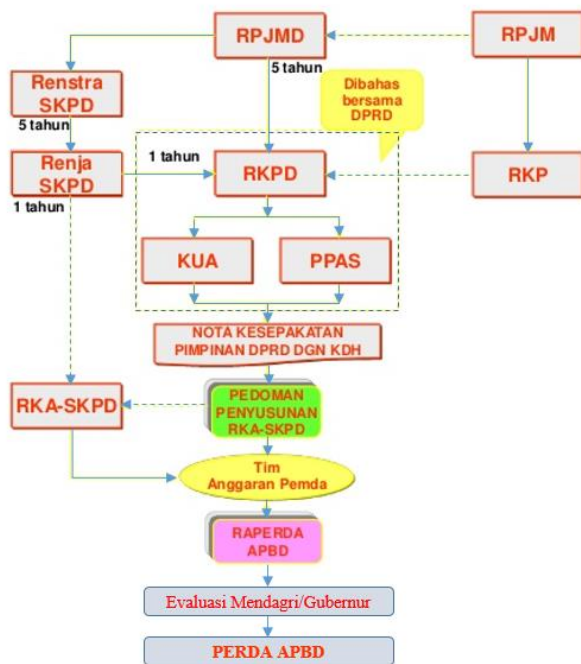
Perencanaan dan Penganggaran dalam Pemerintah Daerah

Perencanaan secara sederhana dapat diartikan sebagai bentuk pemikiran yang rasional dan terkoordinasi untuk mencapai sasaran dengan mempertimbangkan sumber daya yang dimiliki (Kunarjo 2003, 5). Dalam konteks pemerintahan di Indonesia, perencanaan pembangunan diatur dalam Undang-undang Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional (SPPN). Dalam SPPN, perencanaan didefinisikan sebagai “proses untuk menentukan tindakan masa depan yang tepat, melalui urutan pilihan dengan memperhitungkan sumber daya yang tersedia”. Adapun perencanaan pembangunan daerah dapat didefinisikan sebagai proses pengambilan keputusan mengenai kebijakan dan program pembangunan daerah oleh pemerintah daerah yang dilakukan secara terpadu dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Bastian 2009, 2).

Perencanaan pembangunan dan penganggaran daerah merupakan suatu kegiatan yang saling terkait satu sama lain. Suatu anggaran tanpa disertai perencanaan sama artinya dengan kegiatan yang akan dibiayai tanpa mempunyai arah, sehingga pengeluaran yang dilaksanakan akan tidak efisien. Sebaliknya, perencanaan yang tidak memperhitungkan anggaran hanya merupakan impian tanpa kenyataan belaka. Selain itu, keselarasan/sinkronisasi antara perencanaan dan penganggaran merupakan salah satu ciri dari penganggaran yang efektif (Kementerian Keuangan 2014a, 7)

Secara sederhana, penganggaran dapat diartikan sebagai proses penyusunan anggaran. Bastian (2009, 39) menjelaskan bahwa anggaran merupakan pertanyaan mengenai estimasi kinerja yang ingin dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Dalam konteks pemerintah daerah, yang dimaksud dengan anggaran ialah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Penganggaran dapat diartikan sebagai proses penyusunan APBD. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (PP 58/2005), APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan daerah. APBD menjadi instrumen yang penting bagi pemerintah daerah untuk mewujudkan pelayanan publik dan peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Pada dasarnya, proses perencanaan dan penyusunan APBD dilaksanakan dengan mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah direvisi terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011. Secara garis besar, proses perencanaan dan penyusunan APBD meliputi beberapa tahapan yaitu: (1) penyusunan rencana kerja pemerintah daerah; (2) penyusunan rancangan kebijakan umum APBD dan prioritas dan plafon anggaran sementara; (3) penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD dan PPKD; (4) penyusunan rancangan perda APBD; dan (5) penetapan APBD. Ilustrasi dari tahapan-tahapan tersebut dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 1 Proses Perencanaan dan Penganggaran Daerah.

Proses penyusunan anggaran merupakan hal yang sangat penting, karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja dapat mengganggu bahkan menggagalkan perencanaan yang telah disusun. Oleh karena itu, proses penyusunan anggaran perlu dilakukan pengawasan. Rencana dan anggaran yang disusun akan lebih efektif jika terdapat lembaga khusus yang melakukan pengawasan terhadap perencanaan dan penganggaran (Bastian 2009, 40). Salah satu lembaga pengawas yang dapat ditugaskan untuk mengawasi perencanaan dan penganggaran di pemerintah daerah yaitu aparat pengawasan intern pemerintah (inspektorat provinsi/kabupaten/kota).

Selain itu, perencanaan penganggaran yang berkualitas harus didukung oleh sistem yang memberikan keyakinan (*quality assurance*) bahwa penyusunan anggaran telah memenuhi ketentuan yang berlaku (Kementerian Keuangan 2014a, 54). Pemberian keyakinan dapat dilakukan oleh fungsi audit internal di organisasi tersebut. Sebagai contoh, sejak tahun 1949 salah satu tugas pengawas internal (*controller*) di Departemen Pertahanan Amerika Serikat yaitu

melakukan reviu anggaran yang disusun oleh bagian anggaran (Burkhead 1956: 259). Selain itu, Pemerintah Australia juga menekankan pentingnya *quality assurance* yang dilakukan oleh fungsi audit internal dalam penyusunan anggaran (Australian National Audit Office 2008, 41).

Pengawasan Internal di Pemerintah Daerah

Audit internal merupakan suatu fungsi penilaian dalam suatu organisasi yang independen untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan operasional organisasi (Boynton, Johnson, dan Kell 2003, 839 dan Tugiman 1997, 11). Mulyadi dan Puradiredja (1998, 202) menyatakan pengertian audit internal sebagai kegiatan penilaian yang bebas dalam suatu organisasi, yang diselenggarakan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa kepada manajemen. Sementara itu, The Institute of Internal Audit (IIA) dalam Pickett (2010, 313) mendefinisikan audit internal sebagai berikut:

“Internal audit is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operation. It helps an organization to accomplish its objectives by bringing a systematic disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance process.”

Dari definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa audit internal terdiri dari kegiatan pemberian keyakinan (*assurance*), penilaian/evaluasi, dan konsultasi yang bertujuan untuk menambah nilai dan kualitas operasi organisasi. Auditor internal bekerja secara sistematis dan objektif. Auditor internal akan menilai apakah kebijakan, rencana, dan prosedur-prosedur telah ditaati oleh fungsi-fungsi dalam organisasi. Fungsi audit internal dalam organisasi bersifat independen sehingga

sehingga auditor internal diharapkan memberi laporan audit yang objektif kepada manajemen.

Definisi audit internal yang dikemukakan oleh IIA menunjukkan bahwa fungsi dan peran audit internal di organisasi telah mengalami pergeseran filosofi dari paradigma lama menjadi paradigma baru (Mukhlis 2015, 2). Dalam paradigma lama, internal auditor hanya berperan sebagai *watchdog*. Sementara, dalam paradigma baru, internal auditor tidak hanya berperan sebagai *watchdog* tetapi lebih berperan sebagai konsultan dan katalis. Dengan perubahan paradigma tersebut, auditor internal harus memandang dirinya sebagai *strategic business partner* bagi manajemen. Selain itu, Effendi (2007) mengemukakan bahwa pendekatan yang dilakukan oleh auditor internal lebih bersifat preventif dan lebih berfokus pada penyelesaian yang konstruktif.

Dengan perubahan paradigma tersebut, ruang lingkup audit internal mengalami perluasan yang cukup signifikan sehingga memungkinkan untuk memberikan kontribusi yang lebih besar kepada organisasi (Fadzil, Haron, dan Jantan 2005). Ruang lingkup kegiatan audit internal mencakup berbagai bidang yang cukup luas dan kompleks (Pickett 2010, 335). Cakupan tersebut meliputi seluruh tingkatan manajemen dari yang bersifat administratif sampai dengan operasional. Hal ini sesuai dengan tujuan dan fungsi audit internal yakni membantu manajemen dalam mengawasi jalannya kegiatan organisasi serta membantu memecahkan setiap permasalahan yang dihadapi oleh organisasi.

Tidak hanya di sektor privat, fungsi audit internal juga terdapat pada sektor publik/pemerintahan. Audit internal pada sektor pemerintahan di Indonesia lebih dikenal sebagai pengawasan internal pemerintah. Pengertian pengawasan internal di sektor pemerintahan sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (PP

60/2008) dan definisi audit intern yang terdapat dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) sejalan dengan pengertian audit internal yang dikemukakan oleh IIA. Adapun pengertian pengawasan internal dalam PP 60/2008 yaitu:

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

Sementara, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia menyatakan bahwa audit intern adalah

“kegiatan yang independen dan obyektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultansi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi). Kegiatan ini membantu organisasi (auditi) mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik).”

Dalam PP 60/2008 disebutkan bahwa pengawasan intern di pemerintah Indonesia baik di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern pemerintah (APIP). APIP adalah instansi pemerintah yang dibentuk untuk melaksanakan tugas pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa peran auditor internal pada pemerintah diemban oleh APIP. Lembaga pengawas yang termasuk APIP yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota.

Pengawasan yang dilakukan oleh APIP termasuk dalam kategori pengawasan fungsional. Pengawasan fungsional merupakan pengawasan yang dilakukan oleh lembaga pengawas secara fungsional terhadap pelaksanaan tugas pemerintahan dan pembangunan agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundangan yang berlaku (Fahrojih 2016, 47). Lembaga pengawas tersebut berlangsung jawab langsung kepada presiden, menteri/pimpinan lembaga, maupun kepala daerah sesuai dengan tingkat organisasinya.

Di pemerintah daerah, peran APIP diselenggarakan oleh inspektorat provinsi bagi daerah provinsi atau inspektorat kabupaten bagi daerah kabupaten atau inspektorat kota bagi daerah kota. Inspektorat provinsi/kabupaten/kota melakukan pengawasan internal terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah. Pelaksanaan tugas inspektorat didanai dengan APBD. Inspektorat provinsi/kabupaten/kota bertanggung jawab langsung kepada kepala daerah.

PP 60/2008 mengamanatkan dua jenis kegiatan pengawasan internal yang harus dilaksanakan oleh APIP yaitu kegiatan penjaminan kualitas (*quality assurance*) dan kegiatan pengawasan lainnya yang tidak memberikan penjaminan kualitas (kegiatan *consulting*). Kegiatan penjaminan kualitas terdiri atas kegiatan audit, reviu, evaluasi, dan pemantauan, sedangkan kegiatan *consulting* yaitu antara lain kegiatan konsultasi, sosialisasi, dan asistensi. Kegiatan penjaminan kualitas merupakan penilaian obyektif auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subyek masalah lain, sedangkan kegiatan *consulting* merupakan pemberian saran oleh auditor mengenai suatu permasalahan, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien (Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik

2007, 5). *Quality assurance* berkaitan dengan pemberian kepercayaan atau keyakinan kepada pelanggan bahwa kualitas produk atau jasa telah sesuai dengan kualitas yang diharapkan secara berkelanjutan (Karapetrovic dan Wilborn 2000).

Salah satu kegiatan pengawasan internal yang dilakukan oleh inspektorat provinsi/kabupaten/kota ialah reviu. PP 60/2008 dan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) mendefinisikan reviu sebagai “penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan”. Terkait dengan pengelolaan keuangan daerah, terdapat dua kegiatan reviu yang dilakukan yaitu reviu laporan keuangan pemerintah daerah dan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan.

Reviu hanya memberikan keyakinan terbatas (*limited assurance*) atas dokumen atau kegiatan yang direviu. Tujuan dari *limited assurance* adalah penurunan risiko kesepakatan jaminan ke tingkat yang diterima di dalam keadaan kesepakatan di mana risiko lebih besar dari *reasonable assurance* (Chambers 2006). Ritonga (2010, 4) menjelaskan bahwa keyakinan terbatas tersebut diperoleh karena reviu tidak dilakukan untuk pengujian atas kebenaran substansi dokumen sumber. Walaupun reviu hanya memberikan tingkat keyakinan yang terbatas, kegiatan reviu tetap merupakan hal yang penting. International Auditing and Assurance Standards Board (2010, 18) menyatakan bahwa tingkat *limited assurance* lebih rendah daripada *reasonable assurance*, tetapi *limited assurance* merupakan sebuah tingkat dari *assurance* yang penuh arti.

Reviu Dokumen Rencana Pembangunan dan Anggaran Tahunan

Menurut Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor 700/025/A.4/IJ tahun 2016 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Dokumen Rencana

Pembangunan dan Anggaran Tahunan (pedoman reviu), reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan daerah (selanjutnya disebut dengan reviu RKA) adalah penelaahan atas penyusunan dokumen rencana pembangunan tahunan yaitu RKPD/Perubahan RKPD dan Renja-SKPD/Perubahan Renja-SKPD serta dokumen anggaran tahunan daerah yaitu KUA/KUPA, PPAS/PPAS Perubahan dan RKA- SKPD/RKA-SKPD Perubahan oleh APIP Provinsi/Kabupaten/Kota. Reviu RKA menjadi salah satu perwujudan dari pengawasan internal yang efektif. Dalam PP 60/2006 disebutkan bahwa pengawasan intern pemerintah yang efektif harus dapat memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas dalam rangka pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah serta meningkatkan kualitas tata kelola pemerintahan.

Secara umum, tujuan dari reviu RKA ialah untuk memberikan keyakinan terbatas (*limited assurance*) atas kualitas dokumen perencanaan penganggaran yang disusun oleh pemerintah daerah dan kepatuhannya terhadap kaidah kaidah perencanaan penganggaran (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan 2015, 5). Hal ini sejalan dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2015 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun 2016 yang menyatakan bahwa tujuan dari reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan ialah untuk meningkatkan kualitas perencanaan penganggaran dan menjamin kepatuhan terhadap kaidah-kaidah penganggaran sebagai *quality assurances*. Lebih lanjut, dalam pedoman reviu dinyatakan bahwa reviu RKA bertujuan untuk memberi keyakinan terbatas (*limited assurances*) mengenai akurasi, keandalan dan keabsahan, serta kesesuaian antara:

- a) informasi dalam RKPD dan RPJMD;
- b) informasi dalam Renja -SKPD dan RKPD;
- c) informasi dalam KUA/PPAS dan RKPD;

- d) informasi dalam RKA-SKPD dan PPAS serta Renja-SKPD; dan
- e) perumusan dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan daerah dengan tata cara dan kaidah-kaidah perencanaan dan penganggaran antara lain pendekatan penganggaran terpadu, penganggaran berbasis kinerja dan kerangka pengeluaran jangka menengah serta kelengkapan dokumen pendukung.

Kegiatan reviu RKA dilaksanakan secara objektif oleh inspektorat provinsi/kabupaten/kota dan dituangkan dalam Rencana Kerja Pengawasan Tahunan dan Program Kerja Pengawasan Tahunan. Untuk menjamin terpenuhinya prinsip objektivitas, tim reviu harus melaksanakan reviu dengan jujur dan tidak mengompromikan kualitas reviu RKA. Tim reviu harus dapat menilai secara seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak ada konflik kepentingan dalam mengambil keputusan.

Dalam melakukan reviu kompetensi pereviu harus dipertimbangkan dengan baik untuk mendukung dan menjamin efektivitas kegiatan reviu RKA. Pedoman reviu mensyaratkan kompetensi yang harus dipenuhi secara kolektif bagi tim reviu yaitu:

- a) menguasai tahapan dan tata cara Perencanaan Pembangunan Daerah;
- b) menguasai tata cara penganggaran daerah;
- c) menguasai perencanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah;
- d) memahami proses bisnis atau tugas dan fungsi organisasi perangkat daerah/SKPD yang diteliti;
- e) menguasai teknik komunikasi; dan
- f) memahami analisis basis data.

Tahapan pelaksanaan reviu

Sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2015 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun 2016, kegiatan reviu RKA dilaksanakan bersamaan dengan proses

pembahasan RKA-SKPD dan RKA-PPKD oleh TAPD. Kemudian, dalam pedoman reviu dijelaskan bahwa pelaksanaan RKA disesuaikan dengan jadwal siklus perencanaan dan penganggaran tahunan daerah. Oleh karena itu, pelaksanaan kegiatan reviu RKA tidak menambah tahapan dalam proses perencanaan dan penganggaran.

Untuk menjaga kualitas reviu, pelaksanaan kegiatan reviu harus mengikuti standar audit dan pedoman yang telah ditetapkan. Berbeda dengan reviu laporan keuangan pemerintah daerah yang telah memiliki standar reviu tersendiri, sampai dengan saat ini belum terdapat standar yang secara khusus mengatur reviu RKA. Dengan demikian, pelaksanaan kegiatan reviu RKA harus berpedoman pada SAIPI karena ruang lingkup SAIPI mencakup reviu RKA. Selain itu, kegiatan reviu RKA di pemerintah daerah juga harus dilaksanakan sesuai dengan pedoman reviu RKA.

Berdasarkan pedoman reviu, reviu RKA dilaksanakan dalam tiga tahapan yaitu tahap perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil reviu. Ketiga tahapan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut.

- 1) Tahap perencanaan reviu
Tahap perencanaan dilaksanakan mulai minggu pertama bulan Januari hingga minggu pertama bulan Mei. Kegiatan-kegiatan yang dilakukan pada tahap ini antara lain:
 - a) Penyusunan program kerja reviu.
 - b) Koordinasi penyelarasan program kerja reviu dengan jadwal perencanaan dan penganggaran tahunan daerah.
 - c) Pembentukan tim reviu.
 - d) Penyiapan instrumen reviu.
 - e) Penelaahan informasi umum mengenai objek reviu.
 - f) Pemilihan prosedur reviu.
- 2) Tahap pelaksanaan reviu
Pelaksanaan reviu dilakukan sesuai dengan program kerja reviu yang telah disusun pada

tahap perencanaan. Tim reviu harus berkoordinasi dengan tim penyusun RKPD, Renja SKPD, RKA-SKPD maupun TAPD. Pada tahap ini juga dilakukan penyusunan kertas kerja reviu yang berisi metodologi reviu yang digunakan, prosedur reviu yang ditempuh, bukti reviu yang dikumpulkan dan simpulan reviu. Langkah berikutnya adalah penyusunan catatan hasil reviu yang berisi simpulan hasil reviu. Langkah terakhir pada tahap ini adalah penyampaian catatan hasil reviu kepada *reviewee* pada saat pertemuan akhir (*exit briefing*) untuk memperoleh tanggapan terhadap simpulan-simpulan yang menjadi perhatian dalam reviu.

- 3) Tahap pelaporan hasil reviu
Pelaporan hasil reviu disusun dalam bentuk catatan hasil reviu dan laporan hasil reviu. Pada dasarnya, pelaporan hasil reviu mengungkapkan tujuan dan alasan pelaksanaan reviu, prosedur reviu yang dilakukan, kesalahan atau kelemahan yang ditemui, langkah perbaikan yang disepakati, langkah perbaikan yang telah dilakukan, dan saran perbaikan yang tidak atau belum dilaksanakan. Tujuan pelaporan hasil reviu yaitu untuk mengomunikasikan hasil reviu kepada Ketua Tim Penyusun RKPD/TAPD/Kepala SKPD dan pejabat yang berwenang, serta mempermudah pelaksanaan tindak lanjut hasil reviu.

Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang peran APIP dalam perencanaan dan penganggaran baru sedikit dilakukan. Salah satunya ialah penelitian yang dilakukan oleh Singal, Saerang, dan Karamoy (2016). Singal, Saerang, dan Karamoy (2016) melakukan penelitian terkait *expectation gap* antara APIP dan pemangku kepentingan mengenai peran dan independensi APIP dalam pengawasan penyusunan anggaran belanja daerah pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

tidak terdapat *expectation gap* mengenai peran APIP dalam pengawasan penyusunan anggaran belanja daerah pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara. Penelitian ini tidak berfokus pada mekanisme pelaksanaan pengawasan terhadap penyusunan APBD dan kendala yang dihadapi.

Penelitian lain yang terkait dengan pelaksanaan reviu RKA oleh APIP ialah penelitian yang dilakukan oleh Sugiyanta, dkk (2016). Sugiyanta, dkk. (2016) melakukan penelitian mengenai peran auditor internal di Pemerintah Kabupaten Boyolali dalam meningkatkan kualitas perencanaan dan penyusunan anggaran. Hasil penelitian menunjukkan bahwa proses pelaksanaan reviu RKA di Pemerintah Kabupaten Boyolali belum sepenuhnya berjalan efektif. Selain itu, kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan reviu antara lain belum adanya pedoman teknis yang menjadi acuan dalam proses pelaksanaan reviu, kompetensi auditor dalam pelaksanaan reviu RKA yang tidak merata dan kurangnya pemahaman pejabat terkait dalam penatausahaan pengelolaan keuangan daerah.

METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian kualitatif dilakukan untuk mengeksplorasi dan memahami permasalahan yang dihadapi oleh objek penelitian yaitu pelaksanaan reviu dokumen perencanaan dan penganggaran yang belum optimal. Selain itu, penelitian kualitatif cocok untuk menjawab pertanyaan ‘mengapa’ dalam rangka menjelaskan dan memahami isu atau pertanyaan ‘bagaimana’ yang menggambarkan suatu proses (Hennink, Hutter, dan Bailey 2012, 10).

Dengan pendekatan studi kasus, peneliti berusaha menggambarkan dan mengeksplorasi fenomena yang terkait dengan pelaksanaan reviu dokumen perencanaan dan penganggaran di Kabupaten Batang. Kemudian, dengan studi

kasus, peneliti dapat memperoleh gambaran yang menyeluruh, mendalam, sistematis, faktual dan akurat mengenai permasalahan yang terjadi dalam pelaksanaan reviu dokumen perencanaan dan penganggaran sehingga dapat memberikan solusi atas permasalahan tersebut. Selain itu, banyak teori, konsep dan prinsip dapat dihasilkan dari temuan studi kasus yang dapat dimanfaatkan oleh peneliti lain.

Sumber Data

Data atau informasi yang dikumpulkan dan diteliti dalam penelitian ini sebagian besar merupakan data kualitatif. Data kualitatif tersebut dapat berupa hasil wawancara, hasil observasi maupun dokumen terkait pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan oleh APIP. Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer dan data sekunder.

Data primer adalah data yang didapat langsung dari partisipan dan diolah langsung oleh peneliti. Adapun kriteria pihak yang dipilih menjadi partisipan yaitu pihak yang melakukan reviu, pihak yang direviu, dan pihak yang membantu (asistensi) pelaksanaan reviu. Sementara, data sekunder adalah data-data yang telah diolah oleh pihak lain, dan dijadikan rujukan. Data sekunder tersebut yaitu dokumen-dokumen yang terkait dengan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan. Data tersebut diperoleh dari institusi terkait maupun berbagai literatur dan media termasuk internet.

Teknik Pengumpulan Data

Untuk memperoleh data dan informasi di atas, peneliti melakukan wawancara dan pengumpulan dokumen. Wawancara yang dilakukan terhadap narasumber ialah wawancara semiterstruktur. Wawancara ini dilakukan secara lebih bebas dan terbuka namun tetap mendalam dan sesuai dengan alur wawancara. Tujuan dari wawancara jenis ini yaitu untuk menemukan permasalahan secara lebih terbuka sehingga

narasumber dapat menyampaikan pendapat dan ide-idenya (Hennink, Hutter, dan Bailey 2012, 109-110). Sementara itu, dokumen-dokumen yang dikumpulkan yaitu dokumen yang berkaitan dengan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan.

Analisis Data

Analisis data dilakukan secara simultan, berulang dan berkelanjutan dengan memproses dan menyiapkan data yang telah diperoleh, lalu data tersebut dideskripsikan, dibandingkan, dikategorikan, dikonseptualisasikan, dan dijelaskan sehingga dapat membangun suatu teori dari hasil penelitian (Hennink, Hutter dan Bailey 2012, 238). Langkah-langkah yang dilakukan dalam melakukan analisis dan interpretasi data (Creswell 2014, 197-200) yaitu:

- a. mengolah dan mempersiapkan data dengan melakukan transkripsi hasil wawancara, anonimasi data, mengetik catatan yang diperoleh dari lapangan dan mengorganisasikan semua data yang diperoleh;
- b. membaca data secara keseluruhan sehingga dapat diperoleh gambaran umum atas permasalahan yang terjadi;
- c. melakukan pengodean (*coding*) data yang dilaksanakan dengan mengembangkan kode, mendefinisikan kode hingga menyematkan kode dalam data sehingga dapat dianalisis secara rinci.
- d. menganalisis kode-kode yang diperoleh dengan cara mengategorisasikan, membandingkan, menghubungkan kode-kode sehingga diperoleh tema atau deskripsi yang menjadi isu utama yang muncul dari perspektif partisipan.
- e. menyajikan deskripsi dan tema-tema dalam bentuk narasi kualitatif; dan
- f. melakukan interpretasi atau memaknai data.

Reliabilitas dan Validitas Data

Creswell (2014, 201) mengelaborasi teknik-teknik yang dapat digunakan untuk menguji validitas penelitian kualitatif yang di antaranya diterapkan dalam penelitian ini, yaitu dengan melakukan triangulasi data dari berbagai sumber data yang berbeda serta konfirmasi kepada partisipan (*member checking*) untuk memeriksa akurasi hasil penelitian dari sudut pandang peneliti dan partisipan. Sementara, pengujian reliabilitas terhadap data dilakukan dengan mengecek kembali hasil transkripsi untuk memastikan tidak adanya kesalahan yang dibuat selama proses transkripsi.

HASIL PENELITIAN

Reviu Dokumen Rencana Pembangunan dan Anggaran Tahunan di Kabupaten Batang

Tujuan Reviu RKA

Reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan (Reviu RKA) merupakan pelaksanaan peran baru bagi Inspektorat Kabupaten Batang di bidang perencanaan dan penganggaran daerah. Dalam Laporan Hasil Reviu RKA-SKPD yang disusun oleh Inspektorat Kabupaten Batang disebutkan bahwa tujuan dari reviu RKA yaitu untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan konsistensi informasi RKA-SKPD telah disusun sesuai dengan Renja SKPD dan KUA-PPAS serta kesesuaian dengan standarisasi indeks kegiatan/standar satuan harga, kaidah-kaidah penganggaran dan dilengkapi dengan dokumen pendukung.

Reviu RKA menjadi salah satu perwujudan peran Inspektorat Kabupaten Batang sebagai APIP melalui kegiatan penjaminan kualitas (*quality assurance*). Selain itu, juga diketahui bahwa reviu RKA hanya memberikan keyakinan terbatas (*limited assurance*) atas dokumen RKA yang direviu. Menurut International Auditing and Assurance Standards Board (2010, 18), *limited assurance* merupakan sebuah tingkat dari assurance yang cukup penting meskipun tingkatannya lebih rendah daripada *reasonable*

assurance. Hal ini berarti bahwa walaupun reviu hanya memberikan tingkat keyakinan yang terbatas, kegiatan reviu tetap merupakan hal yang penting.

Reviu RKA ini menjadi salah satu *early warning system* dalam penyusunan dan pelaksanaan APBD. “..peran sebagai *early warning system* itu dia harus masuk dan mengawasi itu sejak perencanaan”, ujar P1. Partisipan dari inspektorat (P4) juga menambahkan, “Artinya kita kan kayak *early warning system*-nya aja mas. Reviu RKA itu sebenarnya seperti itu”. Adanya reviu RKA sebagai *early warning system* diharapkan dapat mendeteksi adanya kegiatan maupun anggaran yang tumpang tindih serta meminimalkan potensi terjadinya *mark up* atau penggelembungan anggaran. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara dengan partisipan P1 berikut.

“...Sehingga bisa jadi untuk kegiatan yang sama yang dianggarkan di OPD A berbeda dengan OPD B. Jadi dengan reviu harusnya sama... kemudian yang *mark up* itu juga harusnya sudah bisa dipangkas pada saat reviu RKA ini.”(P1)

Jenis Reviu

Sesuai dengan SE Mendagri Nomor 700/025/A.4/IJ tahun 2016 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Dokumen Rencana Pembangunan dan Anggaran Tahunan, reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan daerah yang harus dilaksanakan oleh APIP di daerah terdiri atas reviu RKPD/Perubahan RKPD, reviu Renja-SKPD/Perubahan Renja-SKPD, Reviu KUA-PPAS/KUA-PPAS Perubahan dan Reviu RKA-SKPD/RKA-SKPD Perubahan. Berdasarkan hasil wawancara, seluruh partisipan dari Inspektorat menjelaskan bahwa dari ke empat jenis reviu RKA tersebut, Inspektorat Kabupaten Batang hanya melaksanakan Reviu RKA-SKPD. Salah satu partisipan (P4) menegaskan,

“Jadi memang tahun kemarin itu reviu RKA cuma menyesuaikan RKA yang dibuat SKPD ataupun PPKD dengan KUA-PPAS-nya. Kita tidak ke RKPD atau ke RPJM dan lain-lain tidak”.(P4)

Selain reviu RKA-SKPD, seharusnya reviu RKPD, reviu Renja-SKPD dan reviu KUA/PPAS juga dilaksanakan oleh inspektorat. Salah satu penyebab tidak dilaksanakannya tiga reviu tersebut yaitu reviu dokumen perencanaan dan penganggaran hanya dipahami sebagai reviu RKA-SKPD saja. Penyebab lain yaitu penyusunan RKPD dan Renja yang telah lewat. Hal ini disampaikan oleh partisipan P6 dan P7 sebagai berikut.

“Jadi, mungkin pemahaman pengambil kebijakan itu mungkin reviu RKA itu reviu RKA saja. Padahal kan reviu itu kan reviu perencanaan daerah dan penganggaran daerah. Keluarlah dua *output* masing-masing. Tapi pemahamannya reviu RKA, jadi hanya RKA saja yang direviu. Barangkali. Yang jelas kita hanya dapat kegiatan atau anggarannya reviu RKA waktu itu. Itu satu. Yang kedua, masa perintah itu untuk reviu renja sama RKPD itu *udah* lewat...”(P6)

“Kita mengacunya ke reviu RKA-SKPD karena prosesnya yang lain sudah terlewati semua.”(P7)

Selain itu, partisipan P8 mengungkapkan bahwa penyebab utama dari tidak dilaksanakannya tiga reviu tersebut yaitu adanya keterbatasan anggaran dan sumber daya manusia. Oleh karena itu, pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan masih dilakukan secara bertahap dengan prioritas reviu RKA-SKPD terlebih dahulu.

Pada tahun 2016, reviu RKA-SKPD yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang yaitu Reviu RKA-SKPD untuk APBD penetapan tahun 2017 dan APBD Perubahan Tahun 2016. Reviu RKA-SKPD untuk APBD penetapan tahun 2017 dilaksanakan pada bulan November 2016. Sementara, Reviu RKA-SKPD untuk

APBD perubahan tahun 2016 dilaksanakan pada bulan September 2016.

Kedua revidi tersebut baru pertama kali dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten Batang pada tahun 2016. Sesuai dengan Permendagri Nomor 78 Tahun 2014 dan Permendagri Nomor 52 Tahun 2015, seharusnya revidi tersebut sudah mulai dilakukan oleh inspektorat pada tahun 2015. Partisipan P6 mengungkapkan bahwa hal tersebut disebabkan oleh terlambatnya informasi tentang kewajiban pelaksanaan revidi RKA sampai ke Inspektorat Kabupaten Batang sehingga baru bisa dianggarkan untuk dilaksanakan pada tahun 2016. Selain itu, partisipan lain menambahkan bahwa kegiatan revidi RKA tidak dilakukan pada tahun 2015 karena tidak adanya dukungan dari pimpinan baik dari eksekutif maupun legislatif. Namun, saat ini kegiatan revidi RKA telah didukung penuh oleh pimpinan. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara dengan partisipan P7 dan P9 berikut.

“Ada beberapa faktor *nggih*, yang jelas di tempat kita itu memang pertama kali yang saya dengar itu memang dari para petinggi itu tidak menyetujui adanya revidi tersebut, setahu saya ya. Namun dalam perkembangannya peraturannya harus ditegakkan, dan provinsi sepertinya juga kalau minta penilaian ke sana harus ada sudah direvidi oleh inspektorat. Akhirnya Sekda/Bappeda waktu itu juga setelah tahu aturannya harus mengharuskan untuk melakukan revidi terlebih dahulu.”(P7)

“Kebetulan pimpinan kami dulu ya terus terang ini juga kelemahan pimpinan kami yang sebelumnya, beliau belum mau melakukan itu. Makanya kita dulu terlambat, kalau bukan kita paksa pak itu harus. Sampai beliau pindah pun dianya tetap nggak mau. Baru ini Bu ***, *ee* sebelum ini Pak *** inspektur yang almarhum itu baru dia mau. Tapi kalau sebelumnya pas aturan kewajiban revidi itu turun dari Kemendagri, itu *gak* mau. Makanya kita terus terang ketinggalan dari

daerah lain. Dulu setiap anu sudah bilang itu wajib. Wajib dari mana? begitu saya bawaan Kemendagri, tetap nggak mau. Makanya Kabupaten Pekalongan sudah, Kota Pekalongan sudah, Kendal sudah, Batang belum. Begitu muncul di 2017 awal baru kaget tim sini, wah ada kegiatan ini.” (P9)

Dukungan dari BPKP dan Kementerian Dalam Negeri

Dalam pelaksanaan revidi RKA-SKPD, Inspektorat Kabupaten Batang memperoleh dukungan dari BPKP Perwakilan Jawa Tengah selaku pembina APIP. Dukungan ini diberikan dalam bentuk pendampingan yang dilakukan oleh tim BPKP. Pendampingan dilakukan berdasarkan permintaan dari Inspektorat Kabupaten Batang. Pendampingan dari BPKP hanya dilakukan di awal pelaksanaan revidi RKA-SKPD selama satu hari. Pendampingan dilakukan dalam bentuk pembekalan oleh BPKP kepada tim revidi dan SKPD yang direvidi. Hal ini diungkapkan oleh partisipan dalam petikan wawancara dengan partisipan P3 dan P6 berikut.

“Iya sebelumnya kan saya memberi tahu permohonan narasumber ke BPKP setelah permohonan untuk menjadi narasumber. *Lah* BPKP ke sini memberikan apa, pembekalan terhadap tim revidi. Itu kami juga mengundang SKPD yang akan kami revidi. Jadi SKPD tahu *gunane* revidi RKA *tu* ini *tho*, *maksude* ini, *ooo* nanti yang kita revidi ini, manfaatnya ini itu tahu. Semuanya akan dilakukan saat merevidi saya undang pada waktu pembekalannya, narasumbernya dari BPKP.”(P3)

“Jadi, kita ini ada pembekalan dan pendampingan dari BPKP. Ya macam PKS tapi pendampingan dari BPKP.”(P6)

“Di awal. Sebelum kita menyusun persiapan itu, kita ada pendampingan dari BPKP, ya PKS ya berarti. Satu hari *tok*.”(P6)

Partisipan P1 menjelaskan bahwa tujuan utama pembekalan tersebut ialah untuk

memberikan pemahaman dan meningkatkan keterampilan terkait pelaksanaan reviu RKA. Pembekalan ini dilakukan karena kewajiban reviu RKA merupakan hal yang baru. Jadi, pembekalan tersebut lebih ke arah *transfer knowledge*.

Selain memberikan pembekalan, BPKP juga memberikan konsultasi kepada inspektorat selama pelaksanaan reviu. Konsultasi dilakukan baik melalui telepon maupun tatap muka langsung di kantor BPKP. Tatap muka tersebut dilakukan pada akhir pelaksanaan reviu dengan tujuan untuk berkonsultasi masalah CHR dan LHR.

Sementara itu, dukungan yang diberikan Kementerian Dalam Negeri hanya berupa pelatihan terkait reviu RKA. Pelatihan yang diikuti oleh pegawai Inspektorat Kabupaten Batang diadakan dalam dua periode. Periode pelatihan pertama yang dilaksanakan sekitar akhir tahun 2015 diikuti oleh dua orang, sedangkan periode pelatihan kedua yang dilaksanakan pada bulan Mei 2016 diikuti oleh empat orang. Dengan demikian, baru sebagian personil tim reviu yang mengikuti pelatihan tersebut. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara berikut.

“Oh ada, yang berangkat tapi kan *hmmm nggak* semuanya. Pertama, Dalnis-nya sama Mbak *** diklat di Jakarta, Kemendagri. Terus yang ke dua saya, Pak **, Pak **, Pak **, Bu *** ke Jakarta, juga Kemendagri.”(P3)

Salah satu partisipan mengungkapkan bahwa waktu pelatihan dirasakan terlalu singkat dan materi yang diberikan terlalu padat. Padahal, reviu RKA merupakan sesuatu hal yang baru bagi APIP. “*Owh* ada. Diklat, saya di Kemendagri ada diklat. Cuma waktunya itu singkat sekali untuk membahas sebesar itu...”, ujar partisipan P5.

Selain masalah waktu, pelatihan tersebut juga dibiayai sendiri oleh peserta pelatihan. Pembiayaan yang harus dikeluarkan

berupa biaya perjalanan, uang saku, dan biaya kontribusi. Hal tersebut tentunya akan menambah beban anggaran pemda. Partisipan P3 mengatakan, “malah saya disuruh bayar kok... saya suruh bayar kontribusi ke sana”. Partisipan P7 menambahkan,

“*Enggak* Mas, biaya sendiri... reviu RKA itu 3 juta berapa *gitu* lho. Itu masih biaya kontribusi *tok*, belum nanti sama uang saku dan sebagainya”.

Tanggapan SKPD atas Reviu RKA

Tanggapan SKPD atas reviu RKA cukup beragam. Ada yang merespons negatif, ada pula yang positif. Menurut beberapa partisipan, SKPD menganggap bahwa reviu RKA menambah beban pekerjaan mereka. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara dengan partisipan P5 dan P6 berikut.

“*Ning* kadang-kadang tingkat *responsibilitas* mereka itu, terhadap hal ini, karena ini masih barang baru ana beberapa SKPD sing isih, ‘*ngopo to ndadak* direviu-reviu *apane*’... *Ngertine* reviu itu dianggap sebagai sebuah, *yo* hambatan *po opo yo*. ‘*Ndadak* diteliti-teliti angkaku, *ndadak* diteliti-teliti programku. *Ndadak* diteliti-teliti tiap-tiap *item* sub *programe*. *Maune ora kok ndadak dikoyo ngono*’,..” (P5)

“Ya karena ini barangkali awal, awal belum *familiar* sehingga mereka juga merasa seperti disibukkan karena ada tambahan lagi. Apalagi kan *gitu*. Seperti begitu. Namun sih pada prinsipnya mereka sebetulnya membuka diri. Hanya saja karena mungkin awal tadi atau bagaimana ya itu, habis ini ada ini lagi ada lagi. Sementara mereka juga sedang dikejar untuk mempersiapkan untuk ke dewan. Persiapan ke dewan, sementara kita mereviu. Tapi pada prinsipnya mereka positif kok.”(P6)

Meskipun sempat ada tanggapan negatif, secara umum reviu RKA yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang memperoleh respons yang baik dari SKPD yang direviu.

“Welcome kok, mereka tahu kalau itu harus dilakukan.”, ujar partisipan dari inspektorat (P4). Partisipan lain juga menambahkan,

“Ya baik, *happy*, ‘nggak papa, nggak papa malah bagus *gitu*’, ada yang seperti itu. Seperti Bina Marga itu suka, Dinas Perhubungan juga suka, suka aja soalnya ‘kadang-kadang saya *nyusun* DPA, saya kadang salah masukkan’, *gitu-gitu*. ‘Malah itu bagus’ *gitu*.”(P3)

Partisipan dari beberapa SKPD juga mengemukakan pendapat senada merespons positif adanya reviu RKA sebagai berikut.

“Ya, kalau saya tanggapannya itu bagus sekali. Artinya kalau ada beberapa kekurangan atau *ketidakpasan* dalam membuat atau menyusun penganggaran itu bisa diketahui dan diperbaiki.”(S1)

“Reviu itu *monggo-monggo* saja, dan itu menjadi tugas mereka dan kita diingatkan apabila dalam penyusunan RKA ada hal-hal yang perlu diperbaiki oleh di SKPD kita diingatkan, yaitu ada sisi baiknya dari bagian kita dan itu menjadi apa namanya perbaikan penyusunan RKA ke depannya agar lebih baik lagi kan seperti itu.” (S2)

“Ya, menurut saya bagus sih. Sudah seharusnya seperti itu, karena antara pemeriksa dengan pelaksana kan ada kesamaan visi, versi yang sama. Mungkin ada hal-hal yang sudah disusun oleh OPD, tapi dirasa kurang pas atau apa jadi dilakukan oleh inspektorat, sebagai bahan masukan.” (S4)

Respons positif tersebut tidak lepas dari manfaat yang diterima. Manfaat dari adanya reviu RKA sangat dirasakan oleh SKPD yang direviu. Partisipan dari SKPD berharap bahwa dengan adanya reviu, RKA dapat disusun dengan efektif dan terarah sehingga tujuan organisasi dapat tercapai. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara berikut.

“Sementara ini kan teman-teman ketika menyusun RKA hanya mengadopsi yang lalu-lalu. Mereka tidak mendapatkan langsung bagaimana caranya menyusun

RKA yang sesuai. Teman-teman UPT kan seperti itu, lha dengan adanya seperti itu kan ada tambahan ilmu, ada tambahan *sharing* bagaimana menyusun RKA yang efektif untuk mencapai *output* atau *goal* yang telah ditetapkan kan begitu.” (S2)

Tahapan Pelaksanaan Reviu RKA

Berdasarkan hasil wawancara dengan para partisipan dari inspektorat, reviu RKA-SKPD dimulai dengan terbitnya surat perintah melaksanakan reviu dalam bentuk surat keputusan tentang pembentukan tim reviu. Setelah surat perintah diterima, tim mengadakan *briefing* untuk pembagian tugas dan menyusun program kerja reviu. Selanjutnya, tim reviu mengadakan sosialisasi atas pelaksanaan reviu RKA kepada SKPD yang akan direviu.

Kemudian, tim reviu mengadakan *entry meeting* dengan mendatangi SKPD dalam rangka pertemuan awal dan permintaan data/dokumen yang dibutuhkan untuk reviu RKA. Selanjutnya anggota tim melakukan analisa data/dokumen sesuai dengan instrumen dan prosedur reviu yang telah disusun sebelumnya. Prosedur reviu yang dilakukan dan hasil analisa didokumentasikan dalam kertas kerja reviu (KKR). Selanjutnya, tim reviu mengadakan *desk evaluation* atau wawancara dengan petugas terkait dari SKPD untuk membahas permasalahan yang ditemukan oleh tim reviu. Hasil pembahasan tersebut kemudian dituangkan dalam berita acara konfirmasi.

Setelah dilakukan konfirmasi, tim melakukan diskusi untuk membahas simpulan hasil reviu. Simpulan hasil reviu tersebut kemudian dituangkan dalam Catatan Hasil Reviu (CHR). Langkah terakhir dari proses reviu yaitu penyusunan Laporan Hasil Reviu.

Dari penjelasan di atas, maka proses pelaksanaan reviu dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2 Proses pelaksanaan review RKA-SKPD.

Sesuai dengan proses review RKA di atas, secara garis besar proses pelaksanaan review terdiri atas tahap perencanaan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan.

Tahap Perencanaan review RKA-SKPD

Pada tahap perencanaan, beberapa hal yang dilakukan antara lain penentuan objek review, persiapan review, pembentukan tim review, penyusunan program kerja review, dan pertemuan awal dengan objek review.

Penentuan objek review

Dari hasil wawancara dan analisis dokumen terkait diketahui bahwa penentuan objek review dilakukan dengan metode uji petik dengan kriteria yaitu jenis dan ukuran SKPD, tingkat risiko dan jumlah anggaran belanja modal. Walaupun demikian, sebagian besar partisipan sepakat bahwa seharusnya review RKA dilakukan terhadap seluruh SKPD. Penentuan objek review dengan cara uji petik (*sampling*) dilakukan karena review RKA-SKPD baru pertama kali dilakukan sehingga masih dalam proses pembelajaran. Selain itu, uji petik dilakukan karena adanya keterbatasan SDM, keterbatasan waktu dan keterbatasan anggaran.

Berdasarkan Renstra Inspektorat Kabupaten Batang tahun 2012-2017 (Revisi), jumlah SKPD di Kabupaten Batang sebanyak 41 SKPD. Dari jumlah tersebut, SKPD yang dilakukan review RKA-SKPD perubahan 2016 sebanyak tujuh SKPD sedangkan untuk review

RKA-SKPD penetapan 2017 sebanyak sembilan SKPD.

Persiapan review

Sebelum review RKA-SKPD dilaksanakan, tim review melakukan berbagai persiapan agar review RKA-SKPD terlaksana dengan baik. Salah satu persiapan yang dilakukan yaitu sosialisasi kepada SKPD yang akan direview. Sosialisasi tersebut dilakukan bersamaan dengan pembekalan oleh BPKP. Tujuan dari sosialisasi tersebut ialah untuk menyampaikan maksud dan tujuan review RKA serta memberikan pemahaman terkait review RKA yang akan dilaksanakan sehingga SKPD dapat menerima dan memahami betapa pentingnya review RKA. Partisipan P3 mengatakan,

“Lah BPKP ke sini memberikan apa pembekalan terhadap tim review, itu kami mengundang SKPD yang akan kami review. Jadi SKPD tahu *gunane* review RKA *tu* ini *tho*, *maksude* ini, *ooo* nanti yang kita review ini, manfaatnya ini itu tahu. Semuanya akan dilakukan saat mereview. Saya undang pada waktu pembekalannya, narasumbernya dari BPKP.”(P3)

Persiapan lain yang dilakukan yaitu dengan mengikuti pelatihan yang diselenggarakan oleh Kemendagri dan pembekalan yang berikan oleh BPKP sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya. Selain itu, partisipan P4, P5, P6, dan P7 menjelaskan bahwa setiap anggota tim harus mempelajari segala aspek yang berkaitan dengan review RKA seperti dokumen-dokumen terkait perencanaan dan penganggaran daerah, peraturan yang mendasari review RKA, dan dasar hukum dari suatu kegiatan yang dianggarkan.

Kemudian, sebagian anggota tim review juga melaksanakan studi banding ke Pemerintah Kabupaten Purworejo dan Pemerintah Kota Semarang. Studi banding tersebut dilakukan untuk memperkuat pemahaman tim atas review RKA. Pemerintah Kabupaten Purworejo dan Pemerintah Kota Semarang dipilih sebagai objek

studi banding karena telah melakukan beberapa reviu RKA sehingga dianggap telah berpengalaman. Partisipan P3 mengatakan,

“Sebelum saya melaksanakan reviu kan saya studi banding ke mana, studi banding ke Purworejo. Saya studi banding ke Purworejo dan Kota Semarang. Itu di Purworejo semuanya, di Kota Semarang nggak semuanya. Tapi *emang* karena Kota Semarang sama Purworejo kan *udah* reviuinya sudah dua kali Purworejo dua kali, Kota Semarang malah sudah ketiga kalinya, kalau saya kan baru pertama kali makanya saya *sampling*. Kan berarti kan sudah pengalaman di Purworejo dan Kota Semarang.”(P)

Pembentukan tim reviu

Reviu RKA-SKPD dilaksanakan oleh tim reviu yang dibentuk melalui Surat Keputusan Inspektur Kabupaten Batang Nomor 700/542/2016 tentang Pembentukan Tim Pelaksana Reviu RKA-SKPD Perubahan TA 2016 dan Reviu RKA-SKPD Penetapan TA 2017. Sesuai dengan SK tersebut, jumlah personil tim reviu sebanyak 15 orang. Adapun struktur tim reviu terbagi atas tim teknis dan sekretariat. Tim teknis terdiri atas satu orang penanggung jawab, satu orang pengendali teknis, satu orang ketua, dan sepuluh orang anggota. Sementara, sekretariat terdiri atas satu orang ketua dan satu orang anggota.

Pemilihan personil tim diutamakan bagi pegawai inspektorat yang telah mengikuti pelatihan reviu RKA. “Penentuan anggota tim kemarin diutamakan yang sudah bimtek ke Jakarta”(P5-86), ujar partisipan P5. Selain itu, personil tim juga dipilih berdasarkan kompetensi yang dimilikinya. Partisipan P3 mengutarakan,

“Disesuaikan ini *basic*-nya akuntansi dibagi satu-satu, terus yang apa atau oh ini ahlinya bidang ini ini ini. Misalkan teknik, yang nantinya Binamarga dikasih Mas ***. Terus nanti yang mau mereviu di DPPKD dikasih akuntansi *gitu* seperti Mbak ***, Mbak *** *gitu* di akuntansi.”(P3)

Penentuan jadwal reviu

Dalam pedoman reviu (SE 700/025/A.4/IJ), dijelaskan bahwa jadwal reviu RKA harus diselaraskan dengan jadwal perencanaan dan penganggaran tahunan daerah. Berdasarkan hasil wawancara, jadwal pelaksanaan reviu RKA-SKPD ditentukan oleh tim dengan memperhatikan jadwal penyusunan APBD. Penentuan jadwal tersebut dikoordinasikan dengan tim TAPD. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara berikut.

“Iya, kita selalu koordinasi karena kan kita ingin tahu dia harus maju ke DPR kapan. Otomatis kan kita harus lakukan sebelum dia maju ke DPR, itulah fungsi reviu RKA seperti itu. Jadi kita koordinasi dengan pihak terkait, termasuk Bappeda dan BPKAD selalu koordinasi.”(P4)

Reviu RKA-SKPD untuk APBD penetapan tahun 2017 dilaksanakan pada bulan November 2016. Sementara, Reviu RKA-SKPD untuk APBD perubahan tahun 2016 dilaksanakan pada bulan September 2016. Jika dilihat dari jadwal penyusunan APBD, maka pelaksanaan Reviu RKA-SKPD untuk APBD penetapan tahun 2017 dapat dikatakan sangat berdekatan dengan jadwal pembahasan di DPRD.

Penyusunan program kerja reviu

Program kerja reviu merupakan serangkaian prosedur dan teknik reviu yang disusun secara sistematis. Tujuan dari program kerja reviu yaitu sebagai pedoman pelaksanaan pada saat penelitian dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan sehingga mencapai tujuan yang telah ditetapkan sehingga pelaksanaan reviu menjadi lebih terarah dan tepat sasaran. Program kerja reviu disusun sesuai dengan format yang terdapat dalam pedoman reviu (SE 700/025/A.4/IJ).

Berdasarkan hasil wawancara, program kerja reviu RKA-SKPD di Kabupaten Batang disusun oleh ketua tim. Kemudian, program kerja reviu tersebut dibahas dan disetujui oleh pengendali teknis. Program kerja reviu tersebut

kemudian menjadi panduan untuk melaksanakan reviu RKA-SKPD.

Secara umum, format program kerja reviu yang disusun oleh Inspektorat Kabupaten Batang telah sesuai dengan formulir 3.4 yang terdapat dalam SE 700/025/A.4/IJ tahun 2016. Namun, substansi dari program kerja reviu agak berbeda dengan formulir 3.4 yang terdapat dalam SE 700/025/A.4/IJ tahun 2016. Perbedaan tersebut terjadi karena menyesuaikan parameter reviu yang ditetapkan sebelumnya oleh Inspektorat Kabupaten Batang. Selain itu, prosedur reviu untuk pengalokasian belanja modal dalam program kerja reviu tersebut kurang lengkap jika dibandingkan dengan prosedur reviu yang terdapat dalam formulir 3.4.

Entry Meeting

Sebelum memasuki tahap pelaksanaan, tim reviu melaksanakan pertemuan awal dengan SKPD untuk menyampaikan surat tugas reviu sekaligus membahas kondisi SKPD dan meminta data yang dibutuhkan. Data yang dibutuhkan antara lain dokumen RKA-SKPD, Kerangka Acuan Kerja/Rincian Anggaran Biaya, dan dokumen pendukung terkait lainnya.

Tahap Pelaksanaan reviu RKA-SKPD

Pada tahap pelaksanaan, beberapa hal yang dilakukan yaitu pelaksanaan program kerja reviu, penyusunan kertas kerja reviu, serta penyusunan dan penyampaian catatan hasil reviu.

Pelaksanaan program kerja reviu

Pelaksanaan reviu RKA-SKPD dilakukan sesuai dengan program kerja reviu yang telah disusun pada tahap perencanaan. Berdasarkan analisis dokumen dan hasil wawancara, reviu difokuskan pada lima parameter yaitu (1) kesesuaian program dan kegiatan dalam RKA-SKPD dengan KUA-PPAS dan Renja SKPD, (2) kesesuaian rincian indikator, keluaran dan pagu anggaran dalam program dan kegiatan di RKA-SKPD dengan Renja SKPD dan KUA-PPAS, (3)

kelayakan anggaran untuk menghasilkan keluaran, (4) kepatuhan dalam penerapan kaidah-kaidah penganggaran, dan (5) kelengkapan dokumen pendukung RKA-SKPD.

Berdasarkan Laporan Hasil Reviu dan hasil wawancara, tim reviu menggunakan teknik reviu berupa penelaahan dokumen dan wawancara dalam pelaksanaan pelaksanaan program kerja reviu. Penelaahan dokumen dilakukan terhadap dokumen-dokumen yang telah dikumpulkan sebelumnya terutama dokumen RKA-SKPD. Penelaahan dokumen dilakukan dengan cara sebagai berikut.

- 1). Membandingkan kesesuaian rumusan program dan kegiatan dalam RKA-SKPD dengan Renja-SKPD dan PPAS.
- 2). Membandingkan kesesuaian indikator kinerja, target kinerja, pagu dan lokasi dalam RKA-SKPD dengan Renja-SKPD dan PPAS.
- 3). Menguji kelayakan anggaran suatu kegiatan dengan memperhatikan kewajaran nilai pagu belanja berdasarkan analisis standar biaya, standar satuan harga, dan/atau dokumen pendukung lainnya seperti rincian anggaran biaya, survei harga, *Detail Engineering Design* (DED) dan lain sebagainya.
- 4). Meneliti kewajaran volume kegiatan dan satuannya.
- 5). Menganalisa kesesuaian rincian pagu belanja dalam RKA-SKPD dengan angka dalam KAK/RAB.
- 6). Menganalisa kesesuaian pencantuman kode rekening dan pengklasifikasian jenis belanja dengan kode rekening penganggaran menurut bagan akun standar.
- 7). Meneliti kelengkapan dokumen pendukung, misalnya kerangka acuan kerja (KAK), rincian anggaran biaya (RAB), dasar hukum suatu kegiatan, proposal permintaan hibah/bantuan sosial, dan lain-lain.

Setelah penelaahan dokumen dilakukan, tim reviu melakukan *desk evaluation* atau wawancara dengan petugas SKPD terkait.

Wawancara tersebut dilakukan untuk mengonfirmasi permasalahan yang ditemukan oleh tim reviu. Salah satu petikan wawancara yang mengungkapkan hal tersebut yaitu sebagai berikut.

“Yang tadi saya bilang, pakai analisa data dulu. Jadi kita caranya kumpulkan dokumen kita analisa dulu di belakang meja kemudian kita akan menemukan hal-hal yang mungkin perlu kita pertanyakan nanti kita pakai metode wawancara dengan memanggil yang membidangi di tiap SKPD tersebut.”(P4)

Dalam pelaksanaan program kerja reviu, tim reviu melakukan koordinasi dengan SKPD maupun TAPD. Koordinasi tersebut dilakukan untuk memperlancar jalannya pelaksanaan reviu. Selain itu, antar anggota tim dalam satu kelompok kerja sering kali berdiskusi terkait reviu yang dilakukan. Diskusi tersebut dilakukan agar tercipta hasil reviu yang lebih baik. Selain itu, diskusi tersebut dilakukan karena dalam satu kelompok kerja terdapat anggota tim yang belum mengikuti pelatihan reviu RKA. Diskusi antar anggota tim tersebut diungkapkan oleh partisipan P3 dan P7 sebagai berikut.

“Kita juga dalam mereviu itu dikumpulkan dalam satu ruangan kok, misalkan saya Bina Marga eh Dinas Pendidikan ya saya kesulitan ini waktu di keuangannya itu ya di, kok aku nggak dong, bisa tanya di akuntansinya Mbak ***. Ya saling antar pokja gitu lah, saling membantu lah ya..”(P3)

“Ini kalau di tempat saya Pokjanya kalau seperti ini kan langsung kita diskusi, kita diskusi, kita tekankan. Nanti seperti ini lho KKR, per KKR dikasih tahu ini harus seperti ini. Nanti bikinnya seperti ini. Nah nanti KKR 2 seperti ini, KKR 3 seperti ini kita kasih tahu. Seperti itu.”(P7)

Untuk reviu RKA-SKPD penetapan 2017, program kerja reviu dilaksanakan pada seluruh program dan kegiatan yang ada dalam RKA-SKPD. Sementara, untuk reviu RKA-SKPD

perubahan 2016, program dan kegiatan yang direviu hanya yang mengalami perubahan. Hal tersebut terungkap dalam LHR dan hasil wawancara dengan partisipan P7. Partisipan P7 mengungkapkan,

“Tapi yang di penetapan 2017, kita sampling semuanya gitu. *Lha* nanti kalau ada perubahan 2016, ya *disampling* yang berubah apa *aja*, karena yang berubah tidak semuanya”.(P7)

Penyusunan kertas kerja reviu dan berita acara konfirmasi

Para partisipan yang menjadi personil tim reviu menyatakan bahwa tim reviu harus menyusun kertas kerja reviu (KKR) untuk mendokumentasikan seluruh program kerja reviu yang dilaksanakan. KKR merupakan dokumentasi mengenai semua hal yang dilakukan oleh tim reviu yang berisi prosedur reviu yang ditempuh, bukti reviu yang dikumpulkan, simpulan reviu dan koreksi perbaikan yang akan direkomendasikan.

Terdapat empat jenis KKR yang disusun sesuai dengan parameter reviu yang ada. Hasil penelaahan dokumen atas parameter pertama yaitu kesesuaian program dan kegiatan dalam RKA-SKPD dengan KUA-PPAS dan Renja SKPD dituangkan dalam KKR1. Hasil penelaahan dokumen atas parameter kedua yaitu kesesuaian rincian indikator, keluaran dan pagu anggaran dalam program dan kegiatan di RKA-SKPD dengan Renja SKPD dan KUA-PPAS dituangkan dalam KKR 2. Hasil penelaahan dokumen atas parameter ketiga yaitu kelayakan anggaran untuk menghasilkan keluaran dituangkan dalam KKR 3. Hasil penelaahan dokumen atas parameter keempat yaitu kepatuhan dalam penerapan kaidah-kaidah penganggaran seperti kesesuaian akun dituangkan dalam KKR 4. Sementara itu, hasil penelaahan atas parameter kelima yaitu kelengkapan dokumen pendukung RKA-SKPD disematkan dalam KKR 1, KKR 2, dan KKR 3.

Sebagaimana telah dijelaskan di atas, setelah penelaahan dokumen dilakukan dan KKR disusun, tim reviu melakukan wawancara dengan petugas SKPD terkait untuk membahas permasalahan yang ditemukan oleh tim reviu. Hasil pembahasan tersebut kemudian dituangkan dalam berita acara konfirmasi. Berita acara konfirmasi tersebut berisi antara lain dokumen pendukung yang telah disampaikan, dokumen pendukung yang belum lengkap, hasil reviu, saran dari tim reviu, dan tanggapan dari SKPD. Berita acara konfirmasi tersebut kemudian ditandatangani oleh kedua belah pihak dan menjadi bahan untuk penyusunan catatan hasil reviu.

Penyusunan Catatan Hasil Reviu RKA-SKPD

Langkah akhir dari tahap pelaksanaan reviu RKA-SKPD ialah penyusunan catatan hasil reviu (CHR). Catatan hasil reviu disusun oleh ketua tim berdasarkan KKR dan berita acara konfirmasi. CHR tersebut disusun untuk tiap SKPD.

Berdasarkan CHR yang disusun oleh tim reviu Inspektorat Kabupaten Batang diketahui bahwa CHR berisi simpulan hasil reviu untuk tiap parameter reviu. CHR ditandatangani oleh pengendali teknis dan kepala SKPD terkait. Format CHR tersebut telah sesuai dengan formulir 5.1 dalam pedoman reviu (SE 700/025/A.4/IJ).

Dari laporan hasil reviu, tampak bahwa CHR disampaikan bersamaan dengan penyampaian laporan hasil reviu. CHR tersebut menjadi lampiran dari laporan hasil reviu. Sesuai dengan pedoman reviu, seharusnya CHR disampaikan terlebih dahulu sebelum penyusunan laporan hasil reviu sehingga SKPD dapat memberi tanggapan atau menindaklanjuti hasil reviu dengan segera.

Tahap pelaporan reviu RKA-SKPD

Tahap pelaporan reviu terdiri atas penyusunan dan penyampaian laporan hasil reviu serta tindak lanjut hasil reviu.

Penyusunan Laporan Hasil Reviu RKA-SKPD

Tim reviu menyusun laporan hasil reviu yang bertujuan untuk mengomunikasikan hasil reviu kepada pihak-pihak terkait. Laporan hasil reviu ditujukan kepada bupati, gubernur c.q. inspektorat provinsi, kepala SKPD, ketua TAPD, dan arsip.

Isi dari laporan hasil reviu yang disusun oleh Inspektorat Kabupaten Batang terdiri atas dasar hukum, tujuan reviu, ruang lingkup reviu, metodologi reviu, gambaran umum, uraian hasil reviu, dan apresiasi kepada SKPD. Secara umum, penyusunan laporan hasil reviu tersebut telah sesuai dengan pedoman reviu, tetapi masih terdapat kekurangan. Kekurangan tersebut yaitu tidak dicantumkannya langkah perbaikan yang disepakati, langkah perbaikan yang telah dilakukan, dan saran perbaikan yang tidak atau belum dilaksanakan, sebagaimana disebutkan dalam pedoman reviu.

Menurut penuturan partisipan P6, laporan hasil reviu RKA-SKPD perubahan 2016 disusun per SKPD, sedangkan laporan hasil reviu RKA-SKPD penetapan 2016 disusun secara gabungan. LHR tersebut disusun secara gabungan karena telah melampirkan CHR tiap SKPD. Sesuai dengan pedoman reviu, seharusnya laporan hasil reviu tetap disusun per SKPD karena salah satu tujuan laporan hasil reviu RKA-SKPD yaitu untuk mengomunikasikan hasil reviu atas SKPD terkait kepada kepala SKPD serta mempermudah pelaksanaan tindak lanjut hasil reviu.

Penyusunan Laporan Hasil Reviu RKA-SKPD

Hasil wawancara dengan para partisipan yang menjadi personil tim reviu menunjukkan bahwa rekomendasi dari hasil reviu yang dituangkan dalam berita acara konfirmasi harus ditindaklanjuti oleh SKPD. Tindak lanjut tersebut harus dilakukan segera setelah berita acara konfirmasi diterima. Jika tidak dapat langsung menindaklanjuti, SKPD harus

menyampaikan alasannya dan menjadi perhatian di masa mendatang.

Pemantauan atas tindak lanjut hasil revidu RKA masih menjadi perdebatan. Partisipan dari inspektorat mengungkapkan bahwa tim revidu tidak melakukan pemantauan atas rekomendasi diberikan. “Kami kalau sudah selesai itu, di kami tidak melakukan itu” (P6-96), ujar partisipan P6. Partisipan P7 juga mengatakan, “Sampai sekarang belum ada Mas seperti itu. Tidak sampai segitu”(P7-121). Tim revidu beranggapan bahwa pemantauan tindak lanjut hasil revidu menjadi tugas tim tindak lanjut di bawah subbagian evaluasi dan pelaporan. Partisipan P6 menuturkan,

“Itu tentu tim tindak lanjut tugasnya, bukan kita. Jadi kita sudah oke, laporan, catatan hasil revidu, laporan hasil revidu itu kan nanti tembusannya ke inspektorat. Itu tim tindak lanjut yang memantau.”(P6)

Namun, partisipan P9 berpendapat bahwa tindak lanjut hasil revidu seharusnya dipantau oleh tim revidu langsung. Sementara, tim tindak lanjut hanya menangani tindak lanjut yang masih membutuhkan proses lama. Pemantauan tindak lanjut revidu tersebut juga hanya dilakukan secara lisan. Selain itu, dalam pedoman revidu (SE 700/025/A.4/IJ) juga tidak diatur secara tegas mengenai pemantauan tindak lanjut hasil revidu.

Problematika lain dalam hal tindak lanjut hasil revidu yaitu tidak adanya tindakan atau sanksi bagi yang tidak menindaklanjuti rekomendasi hasil revidu. Hal ini terungkap dalam petikan wawancara berikut.

“Iya, kita kan sudah memperingatkan. Artinya itu resiko ditanggung SKPD masing-masing, toh kita sudah mengingatkan. Sejauh ini sih sanksi belum ada”(P4),

“Belum ada Mas. Kita belum sampai sejauh itu, setahu saya belum ada. Jadi kita sebatas saran Mas, mau ditindaklanjuti *monggo*, tidak *monggo*, *gitu* lho, seperti itu”(P7)

Dalam Permendagri Nomor 78 Tahun 2014, Permendagri Nomor 52 Tahun 2015 maupun SE 700/025/A.4/IJ, juga tidak diatur mengenai tindakan atau sanksi bagi yang tidak menindaklanjuti rekomendasi hasil revidu. Hal-hal tersebut dapat meningkatkan risiko bahwa SKPD akan mengabaikan rekomendasi hasil revidu.

Walaupun demikian, keputusan untuk menindaklanjuti hasil revidu atau tidak, merupakan kewenangan dari SKPD yang bersangkutan. Inspektorat tidak berwenang untuk memaksa SKPD untuk menindaklanjuti saran yang disampaikan. Partisipan P6 mengungkapkan,

“Yang penting kita kalimatnya sudah memotret apa adanya. Ini *lho* kurangmu *iki*. Kurangmu di kalimat, di angka, di program. Ini kami tulis. Kami tidak punya, sifatnya *nggo* memaksa mereka supaya menindaklanjuti *rekom* kita 100%, *ora duwe* hak”(P5).

Sebaliknya, partisipan dari TAPD berharap bahwa sebaiknya inspektorat memberikan penegasan bahwa SKPD harus menindaklanjuti rekomendasi hasil revidu. Partisipan S3 mengatakan,

“Kemudian kalau di tingkat inspektorat, karena itu nantinya akan menjadi objek pemeriksaan dan itu yang diperiksa adalah *output* dari perencanaan maka *seyogyanya* yang di inspektorat itu sudah mulai mengarahkan agar SKPD itu mematuhi hasil revidu. Paling tidak mengeluarkan semacam *ee* apa ya pernyataan *gitu* lho. Terutama kalau tidak mematuhi revidu nantinya akan sulit ya, sulit di proses selanjutnya. Jadi memaksa agar SKPD mematuhi revidu hasil dari TAPD maupun inspektorat. Kalau inspektorat kan mungkin punya kewenangan bidang pengawasan tersebut *gitu* lho. Jadi bisa istilahnya giginya lebih tajam daripada TAPD. Kan kadang dari TAPD itu tidak ditindaklanjuti dari SKPD. Revidunya ada, tadi saya bilang kurang optimal itu. Kalau inspektorat ikut membantu mengeluarkan semacam fatwa

gitu kan mungkin SKPD lebih mematuhi segera *gitu*.”(S3)

Kendala dan Permasalahan dalam Pelaksanaan Reviu

Kuantitas dan kompetensi SDM yang belum memadai

Salah satu kendala utama dalam yang dihadapi oleh Inspektorat Kabupaten Batang pelaksanaan reviu RKA yaitu masalah sumber daya manusia. Semua partisipan dari inspektorat sepakat bahwa salah satu masalah yang dihadapi adalah kurangnya aparat pengawas di inspektorat. Jumlah aparat pengawas yang diterjunkan untuk melaksanakan reviu RKA tidak dapat mencukupi kebutuhan untuk melaksanakan reviu RKA terhadap semua SKPD.

Kurangnya personil di inspektorat juga diperkuat dengan adanya fakta bahwa berdasarkan Rencana Strategis Inspektorat Kabupaten Batang 2012-2017, jumlah objek pemeriksaan mencapai 406 objek. Sementara, jumlah aparat pengawas bersertifikat di Inspektorat Kabupaten Batang hanya 21 orang. Jumlah tersebut tidak sebanding dengan jumlah objek pemeriksaan yang ada. Hal ini juga diungkapkan partisipan P8.

“Di kabupaten batang ini, ada 6 auditor dan 14 P2UPD. Ini kan dibagi terus untuk kegiatan reviu, untuk kegiatan pemeriksaan PKPT, pemeriksaan khusus, kasus. Karena terbatasnya SDM ini dan anggaran sehingga kita masih bertahap. Belum sampai ke dokumen perencanaan lainnya.”(P8)

Permasalahan lain terkait SDM ialah pengetahuan/pemahaman aparat pengawas di Inspektorat Kabupaten Batang terkait reviu RKA masih kurang memadai. Walaupun sebagian personil tim telah mengikuti pelatihan RKA, beberapa partisipan mengakui bahwa pengetahuan terkait reviu RKA masih terbatas. “Ya itu ha..ha... Kan kemampuan SDM-nya dalam bidang reviu kan memang masih terbatas...”(P3), ujar partisipan 3. Partisipan 4

menambahkan, “Yang jelas mungkin dari pengetahuan kita ya mas ya. Kita mungkin kurang pengetahuan, di *knowledge* lah...”(P4). Hal senada juga diungkap oleh partisipan P6, “...Yang terakhir, kita sendiri, *skill*-nya belum menguasai, belum *lanyah lah*”. Kurangnya pemahaman terkait reviu RKA akan lebih dirasakan bagi bagi personil yang belum mengikuti pelatihan.

Selain itu, pelatihan reviu RKA yang diadakan oleh Kemendagri dirasakan masih terlalu singkat dan materinya terlalu padat. Hal ini membuat kualitas pemahaman atas reviu RKA yang diterima oleh peserta pelatihan menjadi berkurang. Selain pelatihan yang memadai, jumlah aparat pengawas yang dikirimkan untuk mengikuti pelatihan reviu RKA juga perlu ditambah.

Selain dengan pelatihan di Kemendagri, peningkatan kapasitas aparat pengawas terkait reviu RKA juga dapat dilakukan melalui pelatihan di kantor sendiri (PKS) dengan mengundang narasumber dari luar baik dari BPKP, Kemendagri maupun TAPD. PKS terkait reviu RKA baru sekali dilakukan sehingga perlu ditambah.

“He'em sedikit, terus mungkin akan apa itu, *ngundang* BPKP lagi. Kemarin kan satu hari *tok*. Nanti akan saya undang lagi, mungkin dua hari, dan yang lebih teknisnya lah, khusus untuk yang masuk tim”(P3).

Keterbatasan anggaran

Permasalahan lain yang dihadapi dalam pelaksanaan reviu RKA di Kabupaten Batang yaitu keterbatasan anggaran. Anggaran yang tersedia hanya dapat digunakan untuk reviu RKA-SKPD saja. Hal tersebut dijelaskan oleh pimpinan inspektorat sebagai berikut.

“Ya memang sesuai dengan dari Mendagri pun sama seperti itu. Semestinya mereviu beberapa dokumen-dokumen perencanaan itu, RKPD, RKA kemudian RPJMD dan sebagainya. Memang ketentuannya seperti itu. Namun, kita masih bertahap karena

terbentur anggaran juga. Satu kemampuan anggaran kemudian juga personil terbatas sekali. ... Karena terbatasnya sdm ini dan anggaran sehingga kita masih bertahap. Belum sampai ke dokumen perencanaan lainnya.”(P8)

Sesuai dengan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Inspektorat Kabupaten Batang (LKjIP) Tahun 2016, total anggaran belanja inspektorat pada tahun 2016 yaitu sebesar Rp6.559.400.307,00. Jika dibandingkan dengan total anggaran belanja dalam APBD Kabupaten Batang tahun 2016 sebesar Rp1.459.045.255.233,75, maka anggaran inspektorat hanya sebesar 0,45%. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran belanja inspektorat masih jauh dari ideal. Idealnya, sesuai dengan Permendagri Nomor 44 Tahun 2008 tentang Kebijakan Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintah Tahun 2009, anggaran yang dialokasikan kepada inspektorat yaitu sebesar 1% dengan memperhatikan ketentuan tertentu.

Peningkatan kapasitas SDM dalam hal reviu RKA juga terkendala anggaran yang terbatas. Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya, untuk mengikuti pelatihan yang diadakan oleh pihak Kemendagri maupun pemerintah provinsi membutuhkan anggaran yang tidak sedikit karena biaya kegiatan tersebut ditanggung peserta pelatihan. Terlebih lagi, saat ini kendala tersebut semakin terasa karena anggaran untuk mengikuti pelatihan berada di Badan Kepegawaian Daerah dan anggaran tersebut rencananya juga akan diefisienkan. Hal ini mengakibatkan inspektorat hanya dapat mengusulkan pendidikan dan pelatihan apa yang harus diikuti. Dengan adanya efisiensi tersebut, pihak inspektorat lebih mengutamakan pendidikan untuk penjenjangan karier fungsional pengawas.

Keterbatasan waktu

Kendala lain yang dihadapi oleh tim reviu Inspektorat Kabupaten yaitu waktu pelaksanaan reviu yang terbatas. Waktu yang disediakan untuk melaksanakan reviu cukup terbatas. “Kemarin kan saya reviu RKA *rak yo* dikasih waktu hanya 10 hari *aja* kurang, padahal kita kan rentetannya reviu RKA itu banyak sekali”, ujar partisipan P3. Ketika menjelaskan kendala yang dialami, ia juga menambahkan, “Ya itu, waktu itu. Waktu untuk reviu kan terbatas...”(P3).

Kurangnya waktu tersebut mengakibatkan penyelesaian reviu mengalami keterlambatan. Partisipan P3 mengatakan, “*Molor dikit* sih”(P3-266). Hal senada juga dikatakan oleh partisipan P7, “*Molor mas, hehehe*”(P7). Selain itu, keterbatasan waktu yang ada juga menyebabkan reviu RKA-SKPD hanya dilakukan kepada beberapa SKPD secara uji petik. Waktu yang tersedia tidak akan mencukupi untuk mereviu semua SKPD. Beberapa partisipan menyatakan sebagai berikut.

“Waktu itu, eee, waktu pelaksanaan itu untuk waktu saya kira agak kurang. Karena dengan waktu yang agak kurang itulah yang menyebabkan, kemarin pada reviu RKA itu hanya metodenya *sampling*.”(P5)

“Jadi karena kita masih awal ya, barangkali itu memang waktu itu sangat-sangat terbatas sekali sehingga kalau untuk mereviu semua SKPD dengan kekuatan tim yang ada tidak mencukupi rasanya juga.”(P6)

Keterlambatan penyampaian data/dokumen oleh petugas dari SKPD.

Selain kendala internal, tim reviu juga menghadapi kendala dari pihak eksternal yaitu keterlambatan penyampaian data/dokumen oleh SKPD. Hal ini menjadi salah satu penyebab terlambatnya penyelesaian reviu RKA. Selain itu, keterlambatan penyampaian data/dokumen juga mengakibatkan pelaksanaan reviu menjadi terburu-buru. Beberapa partisipan menyatakan hal tersebut.

“Kadang-kadang sih *obrik* pada waktu pengumpulan data-data itu ya *udah* dikasih batas waktu tapi dari SKPDnya susah sekali *dimintain* data. *Udah* minta data ini-ini, tapi dikasihnya cuma *segini*. Kita harus minta lagi ya akhirnya terkumpul tapi kita kesulitan. Akhirnya laporan kita tersendat.” (P3)

“Biasanya kendala di dokumen aja sih, yang terlalu lama..”(P4)

“Itu pun sudah sangat mepet karena terutama karena terlambatnya dalam pengumpulan data. Tidak sesuai dengan *schedule*. Ya agak sulitnya memang di situ.”(P6)

“Ya kadang-kadang karena datanya yang dari sana itu yang dari masing-masing SKPD itu yang terlambat, seperti itu Mas. Kita mau kerja minggu depan, senin depan, ternyata datangnya Kamis. Empat hari kita *nganggur*. Biasanya *gitu*.”(P7)

Data/dokumen yang disampaikan kurang lengkap/belum final.

Permasalahan berikutnya terkait dengan data yaitu data atau dokumen yang disampaikan belum lengkap atau belum final. Hal ini akan membuat proses reviu menjadi terhambat.

Berdasarkan laporan hasil reviu RKA-SKPD perubahan 2016 diketahui bahwa SKPD belum menyusun Renja SKPD perubahan 2016. Hal ini menjadi masalah karena tim reviu tidak dapat meneliti kesesuaian RKA-SKP perubahan 2016 dengan Renja RKA-SKPD perubahan 2016. Oleh karena itu, reviu hanya dapat dilakukan pada kesesuaian dengan KUA-PPAS.

Kesulitan Bertemu dengan Petugas Terkait

Permasalahan lain dari pihak eksternal yang menghambat proses reviu RKA-SKPD yaitu sering kali petugas yang menangani dokumen terkait RKA-SKPD sulit untuk ditemui. “*Cuman* karena untuk komunikasi kadang SKPD ketika diundang kan hari itu nggak bisa, otomatis kita

mundur”(P4), ujar partisipan P4. Partisipan P3 juga mengatakan,

“Kadang-kadang juga waktu *desk* saya undang PPTK, ini ini, yang datang cuma ini, jadi saya cuma dapat informasi yang kurang akurat karena yang datang bukan teknisnya yang benar-benar tahu”(P3).

Hal ini membuat proses wawancara atau konfirmasi terkait data atau permasalahan yang muncul dari hasil reviu menjadi tidak maksimal. Selain itu, hal tersebut juga akan menyebabkan keterlambatan penyelesaian reviu RKA.

SIMPULAN

Pelaksanaan reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan (Reviu RKA) merupakan perwujudan peran baru bagi Inspektorat Kabupaten Batang dalam bidang perencanaan dan penganggaran daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa:

- a. Dari empat macam reviu RKA, inspektorat hanya melakukan reviu RKA-SKPD yang terdiri dari reviu RKA-SKPD penetapan 2017 dan reviu RKA-SKPD perubahan 2016. Tujuan dari reviu RKA-SKPD tersebut yaitu untuk memberikan keyakinan terbatas mengenai akurasi, keandalan, dan konsistensi informasi RKA-SKPD telah disusun sesuai dengan Renja SKPD dan KUA-PPAS serta kesesuaian dengan standarisasi indeks kegiatan/standar satuan harga, kaidah-kaidah penganggaran dan dilengkapi dengan dokumen pendukung. SKPD sebagai pihak yang direviu menyambut baik adanya reviu RKA-SKPD tersebut. Reviu RKA-SKPD memperoleh dukungan dari BPKP maupun Kemendagri berupa pembekalan dan pelatihan terkait reviu RKA.
- b. Secara garis besar, proses pelaksanaan reviu RKA-SKPD yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang terdiri dari tiga tahap yaitu tahap perencanaan,

pelaksanaan dan pelaporan reviu. Pada tahap perencanaan, beberapa hal yang dilakukan antara lain penentuan objek reviu, persiapan reviu, pembentukan tim reviu, penyusunan program kerja reviu, dan pertemuan awal dengan objek reviu. Pada tahap pelaksanaan, beberapa hal yang dilakukan yaitu pelaksanaan program kerja reviu, penyusunan kertas kerja reviu, serta penyusunan dan penyampaian catatan hasil reviu. Tahap pelaporan reviu terdiri atas penyusunan dan penyampaian laporan hasil reviu serta tindak lanjut hasil reviu.

c. Pada tahun 2016, reviu dokumen rencana pembangunan dan anggaran tahunan daerah telah mulai dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Batang meskipun masih belum optimal. Kendala dan permasalahan yang menyebabkan pelaksanaan reviu tersebut belum optimal antara lain:

- 1) Aparat pengawas yang terbatas;
- 2) Pengetahuan/pemahaman atas reviu RKA yang belum memadai;
- 3) Waktu reviu RKA yang terbatas.
- 4) Penyampaian data/dokumen oleh petugas dari SKPD yang sering kali terlambat.
- 5) Data/dokumen yang disampaikan kurang lengkap/belum final.
- 6) Kesulitan untuk bertemu dengan petugas terkait.

REKOMENDASI

Berdasarkan simpulan yang diambil, maka peneliti memberikan rekomendasi kepada Pemerintah Kabupaten Batang dan Kementerian Dalam Negeri sebagai berikut.

1. Untuk pelaksanaan reviu rencana pembangunan dan anggaran tahunan berikutnya, inspektorat diharapkan merencanakan dan mengalokasikan waktu dengan jangka waktu yang tidak terlalu mepet.

2. Untuk meningkatkan pemahaman atas reviu rencana pembangunan dan anggaran tahunan, inspektorat diharapkan dapat melaksanakan pelatihan di kantor sendiri dengan mengundang narasumber dari luar seperti BPKP maupun Kemendagri.
3. Inspektorat perlu meningkatkan koordinasi dengan TAPD maupun SKPD direviu.
4. Inspektorat mengajukan tambahan alokasi anggaran agar dapat melaksanakan reviu rencana pembangunan dan anggaran tahunan secara lengkap.
5. Kementerian Dalam Negeri diharapkan dapat memberikan pelatihan reviu rencana pembangunan dan anggaran tahunan yang lebih komprehensif dan pembiayaannya dialokasikan seluruhnya di Kementerian Dalam Negeri sehingga tidak membebani pemerintah daerah.

Keterbatasan dan Saran untuk Penelitian Selanjutnya

Dalam penelitian ini, peneliti mengalami beberapa keterbatasan yaitu:

1. Penelitian ini hanya menggunakan teknik pengumpulan data dengan wawancara dan data dokumen. Teknik observasi tidak dapat dilakukan karena penelitian dilakukan tidak bersamaan dengan jadwal pelaksanaan reviu. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan data dari hasil observasi.
2. Penelitian ini hanya membahas pelaksanaan reviu RKA pada satu kabupaten/kota sehingga tidak dapat melakukan komparasi dengan pelaksanaan reviu RKA pada kabupaten/kota lain. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan komparasi pelaksanaan reviu RKA di beberapa kabupaten/kota.

DAFTAR PUSTAKA

- Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia. 2014. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*
- Australian National Audit Office. 2008. *Developing and Managing Internal Budgets*. Canberra: Australian National Audit Office
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) Semester I Tahun 2016*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2015. *Surat Edaran Kepala Deputi Bidang Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Nomor SE-02/D4/03/2015 Tentang Panduan Asistensi Reviu RKA SKPD dan PPKD*. Jakarta: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- Bastian, Indra. 2009. *Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Burkhead, Jesse. 1956. *Government Budgeting*. New York: John. Wiley & Sons, Inc.
- Boynton, W. C., R. N. Johnson, dan W.G. Kell. 2003. *Modern Auditing, Edisi ke-7, Terjemahan Rajoe, P.A., Gania, G., Budi, I.S.* Jakarta: Erlangga.
- Chambers, Andrews D. 2006. "Assurance of performance". *Measuring Business Excellence*. Vol. 10 Iss 3: 41-55. Diakses pada 17 Maret 2017 dari <http://dx.doi.org/10.1108/13683040610685784>
- Chambers, Andrews D. dan Marjan Odar. 2015. "A new vision for internal audit". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 30 Iss 1: 34 – 55. Diakses pada 17 Maret 2017 dari <http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1073>.
- Effendi, M. Arief. 2007. "Paradigma Baru Internal Auditor". *Muhariefeffendi's Website*, 7 November. Diakses pada 17 Maret 2017 dari <https://muhariefeffendi.wordpress.com/2007/11/07/paradigma-baru-internal-auditor/>.
- Fadzil, Faudziah Hanim, Hasnah Haron, dan Muhamad Jantan. 2005. "Internal auditing practices and internal control system". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 Iss: 8: 844-866. Diakses pada 17 Maret 2017 dari <http://dx.doi.org/10.1108/02686900510619683>.
- Fahrojih, Ikhwan. 2016. *Pengawasan Keuangan Negara*. Malang: Intrans Publishing.
- Hennink, Monique, Inge Hutter and Ajay Bailey. 2012. *Qualitative Research Methods*. California: Sage Publications.
- Inspektorat Kabupaten Batang. 2015. *Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Inspektorat Kabupaten Batang Tahun 2015*. Batang: Inspektorat Kabupaten Batang.
- International Auditing and Assurance Standards Board. 2010. International Framework For Assurance Engagements. Diakses pada tanggal 20 Maret 2017 dari <http://www.ifac.org/system/files/downloads/b003-2010-iaasb-handbook-framework.pdf>.
- Karapetrovic, S. dan Walter Willborn. 2000. "Quality Assurance and Effectiveness of Audit Systems". *International Journal of Quality & Reliability Management*, Vol. 17 Iss 6: 679-703. Diakses pada tanggal 20 Maret 2017 dari <http://dx.doi.org/10.1108/02656710010315256>.
- Kementerian Keuangan. 2014a. *Better Practice Guide Penganggaran Berbasis Kinerja*. Jakarta: Kementerian Keuangan.
- Kementerian Dalam Negeri. 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2016 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Kementerian Dalam Negeri. 2014. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 78 Tahun 2014 Tentang Kebijakan Pembinaan dan Pengawasan Di Lingkungan Kementerian*

- Dalam Negeri dan Pemerintahan Daerah Tahun 2015*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Kementerian Dalam Negeri. 2015. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2015 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun 2016*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Kementerian Dalam Negeri. 2016. *Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor 700/025/A.4/IJ tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Dokumen Rencana Pembangunan dan Anggaran Tahunan*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Kunarjo. 2003. *Anggaran Negara dalam Era Otonomi Daerah*. Jakarta: Institute for SME Empowerment
- Mukhlis, Faiz Zamzami, dan Ihda Arifin Faiz. 2015. *Audit Internal Konsep dan Praktik*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. *Auditing, Edisi ke-5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Pickett, K.H. Spencer. 2010. *The Internal Auditing Handbook*. Edisi Ketiga. Chichester: John Wiley & Sons Ltd
- Republik Indonesia. *Undang-Undang Dasar 1945*. Jakarta: Republik Indonesia
- Republik Indonesia. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*. Jakarta: Republik Indonesia
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 Tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional*. Jakarta: Republik Indonesia
- Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Republik Indonesia
- Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Republik Indonesia
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2012. *Perencanaan dan Penganggaran Keuangan Daerah di Indonesia*. Yogyakarta: Lembaga Kajian Pemerintah Indonesia.
- Singal, Yuanita I.M., David P.E. Saerang, dan Herman Karamoy. 2016. "Analisis Expectation Gap Antara Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Pemangku Kepentingan Mengenai Peran dan Independensi APIP Dalam Pengawasan Penyusunan Anggaran Belanja Daerah pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara". *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing: Goodwill*. Vol. 7 No. 2 (Desember). Diakses pada 2 Februari 2017. <http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/goodwill/article/view/13559/13145>.
- Sugiyanta, Edy Nasrudin, Khusnul Fuad, Supriyanto, Yudha Satriyo, dan Agung Nur Probohudono. 2016. *Strengthening The Role Of Internal Auditor To Improving The Quality Of Planning And Budgeting*. Diakses pada tanggal 16 Maret 2017 dari <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2694139>.
- Taher, Armizi A. 2016. "Kebijakan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah". Rapat Koordinasi Nasional APIP tahun 2016, 23 Agustus. Diakses pada 1 Februari 2017. <http://www.bpkp.go.id/konten/2618/Materi-Rakornas-APIP-2016>
- Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik. 2007. *Dasar-dasar Audit Internal Sektor Publik*. Tangerang: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Tugiman, Hiro. 1997. *Standar Profesional Audit Internal, Edisi II*. Yogyakarta: Kanisius.