

# PENGAWASAN INTERNAL, PENGAWASAN EKSTERNAL DAN KINERJA PEMERINTAH

Agustinus Widanarto

FISIP Universitas Padjadjaran, Jalan Raya Bandung-Sumedang Km.21, Jawa Barat, 45363  
Telp. 022-7796416, Faks. 022-7796974, e-mail: pd1fisip@unpad.ac.id

**Abstract: Internal Controls, External Controls and Performance Government.** The research was motivated by a problem with the performance of the City of Bandung is not optimal. This study aims to analyze the influence of internal controls and external controls on the performance of the City of Bandung and developed the concept of controls, in order to obtain the strategy in improving the functioning of internal controls and external controls so as to encourage the achievement of performance targets Government of Bandung. This study uses explanative. The study population is all regional work units (SKPD) amounted to 84 SKPD Bandung. Completely investigated as a census research. Data analysis using Path Analysis, which can explain the influence of direct and indirect effects of independent variables to the dependent variable. The results showed that the internal controls and external controls together have a strong influence on the performance of the City of Bandung. Involvement of external factors than internal supervision and monitoring technique is the application of external conception of functional theories. Within the framework of middle range theories in the field of government management, further research is expected to remain focused on performance evaluation in terms of outcomes.

**Key words:** performance, internal controls, external controls, bureaucracy service.

**Abstrak: Pengawasan Internal, Pengawasan Eksternal dan Kinerja Pemerintah.** Penelitian ini dilatarbelakangi oleh adanya masalah kinerja Pemerintah Kota Bandung yang belum optimal. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengawasan internal dan pengawasan eksternal terhadap kinerja Pemerintah Kota Bandung dan mengembangkan konsep pengawasan, sehingga diperoleh strategi dalam meningkatkan fungsi pengawasan internal dan pengawasan eksternal agar mampu mendorong pencapaian target kinerja Pemerintah Kota Bandung. Penelitian ini menggunakan metode eksplanatif. Populasi penelitian adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Bandung berjumlah 84 SKPD. Seluruhnya diteliti sebagai penelitian sensus. Analisis data menggunakan Analisis Jalur, sehingga dapat dijelaskan pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung dari variabel bebas terhadap variabel tidak bebas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengawasan internal dan pengawasan eksternal secara bersama-sama mempunyai pengaruh cukup kuat terhadap kinerja Pemerintah Kota Bandung. Pelibatan faktor-faktor luar selain teknik pengawasan internal dan pengawasan eksternal merupakan aplikasi konsepsi dari *functional theories*. Dalam kerangka *middle range theories* di bidang manajemen pemerintahan, penelitian lanjutan diharapkan tetap dititikberatkan pada evaluasi kinerja dalam arti *outcomes*.

**Kata kunci:** kinerja, pengawasan eksternal, pengawasan internal, pelayanan birokrasi.

## PENDAHULUAN

Kinerja pelayanan publik menjadi isu kebijakan yang semakin strategis karena perbaikan kinerja pemerintah memiliki implikasi yang luas dalam kehidupan ekonomi dan politik. Dalam kehidupan ekonomi, perbaikan kinerja pemerintah akan dapat memperbaiki iklim investasi yang amat diperlukan oleh bangsa ini agar dapat keluar dari krisis ekonomi yang berkepanjangan. Buruknya kinerja birokrasi publik di Indonesia

sering menjadi determinan penting dari penurunan minat investasi. Dalam kehidupan politik, perbaikan kinerja birokrasi pelayanan publik akan memiliki implikasi luas, terutama dalam memperbaiki tingkat kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Buruknya kinerja birokrasi selama ini menjadi salah satu faktor penting yang mendorong munculnya krisis kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Menurut Dwiyanto (2006) kinerja birokrasi publik di Indonesia dari

berbagai studi dan observasi tidak banyak mengalami perbaikan, bahkan menjadi semakin buruk.

Dalam meningkatkan kinerja pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah Kota Bandung telah melakukan berbagai perubahan untuk mengarah ke perbaikan penyelenggaraan pemerintahan. Namun dalam kenyataannya, banyak pelayanan kepada masyarakat belum optimal. Secara empirik, kondisi ini berkaitan erat dengan belum optimalnya pelaksanaan pengawasan internal yang dilakukan oleh Inspektorat dan pengawasan eksternal oleh DPRD. Apabila tidak segera ditanggulangi maka efektivitas penyelenggaraan Pemerintahan Kota Bandung dapat terganggu, sehingga visi dan misi pembangunan Kota Bandung tidak akan tercapai. Penelitian tentang pengaruh pengawasan internal dan pengawasan eksternal terhadap kinerja pemerintah, sebagai suatu studi pada Pemerintah Kota Bandung, penting dilakukan, agar dapat direkomendasikan solusi peningkatan kinerja melalui perbaikan pengawasan, baik pengawasan internal maupun pengawasan eksternal.

Sehubungan dengan itu, maka permasalahan penelitian adalah bagaimana pengaruh pengawasan internal dan eksternal pada kinerja Pemerintah Kota Bandung dan faktor mana yang lebih besar pengaruhnya antara pengawasan internal dan eksternal serta model pengawasan mana yang mampu mendorong pencapaian target kinerja pemerintah kota.

Dalam kajian ini, kinerja pemerintah Kota Bandung difokuskan pada kinerja organisasi dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kota Bandung dalam menjalankan fungsi pelayanan publik. Pengawasan internal dibatasi pada pengawasan internal yang dilakukan oleh Inspektorat terhadap SKPD. Sedangkan pengawasan eksternal dibatasi pada pengawasan eksternal yang dilakukan oleh DPRD melalui Komisi DPRD terhadap SKPD.

Konsep pengawasan internal dalam penelitian ini merujuk kepada Terry (1960) yang berpendapat bahwa pengawasan internal merupakan proses menentukan standar untuk pengawasan, mengukur hasil pekerjaan, membandingkan hasil pekerjaan dengan standar dan memastikan perbedaan bila ada perbedaan, serta

mengoreksi penyimpangan yang tidak dikehendaki melalui tindakan perbaikan. Konsep pengawasan eksternal merujuk pada Lembaga Administrasi Negara (1997) yang menyatakan bahwa pengawasan eksternal terdiri dari pengawasan legislatif dan pengawasan masyarakat. Konsep kinerja pemerintah menggunakan pendapat dari Dwiyanto (2006) yang menyatakan bahwa kinerja pemerintah meliputi produktivitas, kualitas layanan, responsivitas, responsibilitas, dan akuntabilitas.

Adanya pengawasan memungkinkan pelaksanaan pekerjaan dapat diamati dan dikelola kesesuaiannya dengan rencana dalam rangka pencapaian tujuan (Terry, 1960). Fungsi pengawasan yang diarahkan pada: peningkatan kinerja organisasi; pemberian opini atas kinerja organisasi; dan pemberian rekomendasi kepada manajemen untuk melakukan koreksi atas masalah pencapaian kinerja yang ada akan memberikan nilai tambah bagi peningkatan kinerja penyelenggara, baik secara internal maupun eksternal (Ndraha, 2003). Dibandingkan pengawasan eksternal, pengawasan internal memiliki tingkat integrasi yang lebih tinggi dengan manajemen yang diawasinya (G.R. Terry dan Leslie W. Rue, 2001). Sedangkan peran DPRD dalam melakukan fungsi pengawasan sangat penting dalam rangka mencegah terjadinya penyalahgunaan, penyelewengan dan kebocoran dalam penyelenggaraan pemerintahan. Posisi DPRD yang tidak memiliki hubungan kedinasan dengan pemerintah diharapkan menjamin objektivitas pengawasan.

Hasil penelitian Heryati (2007) menyimpulkan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap kinerja sebesar 63%. Hal ini berarti kinerja pegawai dipengaruhi sangat signifikan oleh pengawasan, walaupun masih ada variabel lain yang juga mempengaruhi, yakni sebesar 37%. Penelitian Soejadi (1995) menunjukkan bahwa keberhasilan Rumah Sakit dalam mencapai tujuan, sangat dipengaruhi oleh pengawasan internal. Samid (1996) mengungkapkan bahwa pengawasan internal oleh satuan pengawasan intern berperan dalam meningkatkan persepsi bawahan mengenai perilaku atasan dan upaya manajemen dalam meningkatkan profitabilitas perusahaan. Sukarman (1999) menemukan

bahwa salah satu penyebab buruknya kondisi perbankan di Indonesia adalah tidak efektifnya pengawasan internal akibat campur tangan yang berlebihan dari pemilik bank dan rangkap jabatan pemilik sebagai pengurus bank. Dominannya kepemilikan pemerintah dalam lembaga perbankan di Indonesia juga dinilai merupakan masalah efektivitas pengawasan (Dziobek et al., 1998). Sitompul (2003) menyatakan bahwa ketentuan tentang pembatasan kepemilikan bank, bersama-sama dengan ketentuan *cross-management* diharapkan dapat mengefektifkan pengawasan internal perbankan.

Hasil penelitian Tuasikal (2006) menunjukkan bahwa pertama, tidak ada hubungan antara pengawasan internal dan eksternal serta pemahaman mengenai sistem akuntansi keuangan daerah. Kedua, secara parsial pengawasan internal dan eksternal berpengaruh terhadap pengelolaan keuangan unit Satuan Kerja Perangkat Daerah. Secara simultan, pengawasan internal dan eksternal serta pemahaman mengenai sistem akuntansi keuangan berpengaruh terhadap pengelolaan keuangan unit Satuan Kerja Perangkat Daerah. Penelitian Apriliani (2009) menyimpulkan bahwa pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat di Kabupaten Subang Jawa Barat kepada Dinas Pendidikan dalam kegiatan rehabilitasi gedung Sekolah Dasar, sudah sesuai dengan indikator atau faktor-faktor pengawasan yang efektif. Namun dalam pelaksanaannya, Inspektorat memiliki beberapa kelemahan, diantaranya adalah pemilihan sampel sekolah yang dirasa belum cukup baik dan dianggap kurang tepat sasaran. Selain itu, personel Inspektorat yang turun untuk mengawasi terlalu sedikit dibandingkan jumlah sekolah yang harus diawasi. Hasil penelitian Saman (2005) menunjukkan adanya pengaruh dari pengawasan, yang terdiri dari: penetapan standar, evaluasi, dan tindakan perbaikan dalam pengawasan, terhadap pencapaian target retribusi parkir dalam Wilayah Kota Pekanbaru. Diantara ketiga aspek pengawasan, aspek penetapan standar dalam pengawasan merupakan variabel dominan. Hasil penelitian Alizar (2005) menunjukkan bahwa pengawasan internal mempengaruhi pelayanan Izin Mendirikan Bangunan di Dinas Tata Kota Pekanbaru. Dibandingkan

penelitian terdahulu, penelitian ini mengkaji aspek yang sama, yaitu pengawasan, namun dengan efek yang berbeda, yaitu pengaruhnya terhadap kinerja pemerintahan. Erika (2011) juga mengungkapkan peran pengawasan dalam peningkatan kinerja pegawai negeri sipil sebagai pelayan publik. Mardiasmo (2006) dan Kusmayadi (2007) menunjukkan bahwa pengawasan merupakan salah satu esensi dari penerapan *good governance*. Kusmayadi (2009) juga mengungkapkan bahwa pengawasan internal dan penatausahaan keuangan daerah secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap *good government governance* pada Pemerintahan Kota Tasikmalaya. Syakhroza (2003) dan Eko (2007) juga menunjukkan bahwa reformasi pengawasan melalui reformasi profesi akuntansi sektor publik menentukan efektivitas penerapan *good government governance*.

Nurbaningsih (2011) mengungkapkan bahwa pengawasan otonomi yang proporsional berperan sebagai penyeimbang kebebasan pemerintah daerah. Pengawasan yang terlalu ketat dapat mengekang daerah dan mengganggu hubungan pusat-daerah. Desentralisasi dapat menciptakan perubahan fundamental dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah jika pemerintah mengurangi atau menghapuskan pengawasan umum dan pengawasan preventif dan lebih mengedepankan pengawasan represif dalam wujud penangguhan dan pembatalan peraturan daerah. Hasil penelitian Widhyharto (2008) menunjukkan bahwa rendahnya kinerja aparatur birokrasi diantaranya disebabkan oleh lemahnya pengawasan yang diindikasikan dari tidak berjalannya sistem *reward and punishment* di lingkungan birokrasi. Anshorie (2005) juga menyatakan bahwa tujuan dapat dicapai secara efektif dan efisien jika pengawasan diterapkan sesuai substansinya dan diterapkan secara optimal.

Mifti, dkk. (2008) juga menemukan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja pegawai di Inspektorat Jenderal Departemen Dalam Negeri. Pengawas internal juga berperan terhadap peningkatan pengendalian dan kinerja perusahaan (Tugiman, 2000). Badruzaman (2010) menunjukkan bahwa kinerja koperasi juga dipengaruhi

oleh pengawasan internal. Berbagai studi antar negara tentang pengawasan internal juga menunjukkan efektivitas pengawasan internal terhadap kinerja, baik kinerja karyawan, manajer, maupun perusahaan (Roth, 2000; Naggy dan Cenker, 2002; Gramling et al., 2004; Abdolmohammadi, et al., 2006; Cooper, et al., 2006; Hass, et al., 2006; Yee, et al., 2007; dan Hunton et al., 2008).

Hampir seluruh penelitian terdahulu membatasi aspek pengawasan pada pengawasan internal, hanya penelitian Tuasikal (2006) yang sekaligus mengkaji pengawasan internal dan eksternal. Berbeda dibandingkan penelitian Tuasikal (2006), penelitian ini mendasarkan konsep pengawasan internal dari Terry (1960) dan pengawasan eksternal dari Lembaga Administrasi Negara (1997) yang dinilai lebih relevan digunakan untuk mengkaji praktik pengawasan di lingkungan pemerintahan.

Tujuan penelitian ini adalah untuk: 1) menganalisis pengaruh pengawasan internal dan pengawasan eksternal pada kinerja pemerintah; 2) mengetahui faktor-faktor mana yang lebih besar dan signifikan pengaruhnya di antara pengawasan internal dan pengawasan eksternal terhadap kinerja pemerintah; dan 3) memperoleh model pengawasan internal dan pengawasan eksternal agar lebih mampu mendorong pencapaian target kinerja pemerintah.

## METODE

Metode penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dengan teknik eksplanatori (*explanatory research*), yaitu suatu penelitian yang bermaksud untuk menguji hipotesis dan menjelaskan hubungan sebab-akibat. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Bandung, yaitu seluruh Perusahaan Daerah, Dinas Daerah, Sekretariat Daerah dan Lembaga Teknis Daerah, Sekretariat DPRD, serta kecamatan di lingkungan Pemerintah Kota Bandung yang berjumlah 84 SKPD. Berdasarkan keadaan populasi yang kurang dari 100, maka penelitian ini ditetapkan sebagai penelitian sensus, dimana seluruh anggota populasi diteliti.

Analisis data kuantitatif dilakukan dengan dua cara yaitu: (1) analisis deskriptif dengan

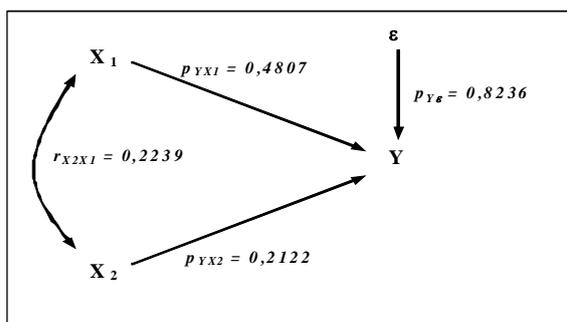
menggunakan tabel frekuensi untuk mendeskripsikan karakteristik variabel-variabel penelitian; (2) analisis uji hipotesis dengan menggunakan statistik deskriptif (untuk kasus sensus) yang dilakukan untuk mengetahui hubungan korelasional dan hubungan kausal melalui analisis jalur (*path analysis*).

Dalam penelitian sensus ini, hipotesis penelitian tidak diuji melalui hipotesis statistik, taraf signifikansi alpha ( $\alpha$ ) maupun statistik uji, seperti uji F dan uji t. Hal ini disebabkan ketentuan tersebut hanya digunakan pada penelitian *sampling* yang dimaksudkan untuk menggeneralisasi hasil uji kepada populasinya. Hipotesis penelitian mengenai adanya pengaruh secara bersama-sama diuji dengan menggunakan Koefisien Korelasi Multipel atau  $R_{y.x_1x_2}$ . Jika nilai  $R_{y.x_1x_2} > e^{0,20}$  maka hipotesis penelitian diterima. Hipotesis penelitian mengenai adanya pengaruh secara individual atau parsial diuji dengan menggunakan Koefisien Jalur atau  $P_{y.x_i}$ . Jika nilai  $P_{y.x_i} > e^{0,20}$  maka hipotesis penelitian diterima. Nilai 0,20 adalah nilai batas kelas kategori kekuatan pengaruh lemah.

## HASIL

Hubungan korelasional antara Pengawasan Internal ( $X_1$ ) dengan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ ) ditunjukkan oleh koefisien korelasi  $r_{X_2X_1} = 0,2239$ . Merujuk kepada nilai mutlak dari koefisien korelasi di atas menunjukkan bahwa keeratan hubungan diantara kedua variabel tergolong rendah, yaitu antara 0,20–0,40. Tampak bahwa arah hubungan antar variabel adalah positif yang menunjukkan bahwa SKPD dengan derajat Pengawasan Internal yang lebih tinggi berkecenderungan mempunyai derajat Pengawasan Eksternal yang lebih tinggi pula, demikian juga sebaliknya. Walaupun demikian, derajat kecenderungan tersebut relatif lemah. Hasil uji menunjukkan adanya hubungan antara Pengawasan Internal ( $X_1$ ) dengan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ ) antar SKPD di lingkungan Pemerintah Kota Bandung. Tampak nilai korelasi = 0,2239 lebih besar daripada  $r_{batas} = 0,20$ .

Hasil analisis mengenai pengaruh Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal dapat dilihat pada diagram jalur di bawah ini.



**Gambar 1. Pengaruh Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung**

Persamaan struktural

$$Y = p_{YX1} * X_1 + p_{YX2} * X_2 + e$$

$$Y = 0,4807 * X_1 + 0,2122 * X_2 + e$$

$$(R^2 = 0,3217 \text{ atau } 32,17\% \text{ dan } R = 0,5672)$$

dimana : Y = Kinerja Pemerintah Kota Bandung

X<sub>1</sub> = Pengawasan Internal

X<sub>2</sub> = Pengawasan Eksternal

Besarnya pengaruh Pengawasan Internal (X<sub>1</sub>) dan Pengawasan Eksternal (X<sub>2</sub>) terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y) secara simultan adalah sebesar R<sup>2</sup> = 0,3217 = 32,17%.

Merujuk kepada nilai koefisien korelasi multipel (ÖR<sup>2</sup>) yaitu sebesar R = 0,5672 menunjukkan bahwa pengaruh secara bersama-sama atau secara simultan dari kedua variabel penyebab tersebut terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung tergolong moderat atau cukup kuat, yaitu 0,40 – 0,70. Dari hasil uji diperoleh bahwa R<sub>hitung</sub> lebih besar daripada R<sub>batas</sub> = 0,20 (nilai batas bawah kelas kategori kekuatan pengaruh yang lemah) yang menunjukkan bahwa Pengawasan Internal (X<sub>1</sub>) dan Pengawasan Eksternal (X<sub>2</sub>) berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y). Dengan demikian, hipotesis penelitian mengenai adanya pengaruh secara bersama-sama diterima. Besarnya pengaruh, dengan kata lain juga menunjukkan besarnya variasi Kinerja Pemerintah Kota Bandung yang dapat dijelaskan oleh kedua variabel penyebab di atas secara simultan, yaitu sebesar 32,17%. Sisa variasi, sebesar p<sup>2</sup><sub>Ye</sub> = 0,6783 atau 67,83% atau 1 – R<sup>2</sup>, dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti. Pengaruh langsung dan tidak langsung yang mengurai besar pengaruh total kedua variabel di atas dapat dilihat selengkapnya pada tabel:

**Tabel 1. Dist**

X <sub>1</sub>	X <sub>2</sub>

**engaruh Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung**

X <sub>1</sub>
X <sub>2</sub>

dimana : Y = Kinerja Pemerintah Kota Bandung  
 X<sub>1</sub> = Pengawasan Internal  
 X<sub>2</sub> = Pengawasan Eksternal

dimana: Y = Kinerja Pemerintah Kota Bandung  
 X<sub>1</sub> = Pengawasan Internal  
 X<sub>2</sub> = Pengawasan Eksternal

Tabel 1 menunjukkan bahwa kontribusi pengaruh terbesar terletak pada pengaruh langsung dari Pengawasan Internal, yaitu sebesar 23,10%; sementara kontribusi pengaruh terkecil pada pengaruh tidak langsung, baik dari Pengawasan Internal melalui Pengawasan Eksternal maupun dari Pengawasan Eksternal melalui Pengawasan Internal (2,28%). Adanya korelasi yang positif, walaupun relatif rendah, antara

Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal membuat kontribusi pengaruh tidak langsung bernilai positif dan sama besar. Secara total, pengaruh Pengawasan Internal (25,39%) relatif lebih tinggi daripada pengaruh Pengawasan Eksternal (6,79%).

Pengaruh Pengawasan Internal (X<sub>1</sub>) secara parsial terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y) ditunjukkan oleh koefisien jalur p<sub>YX1</sub> = 0,4807 dengan pengaruh langsung sebesar p<sup>2</sup><sub>YX1</sub> = (0,4807)<sup>2</sup> x 100% = 23,10%. Dari hasil uji diperoleh bahwa p<sub>YX1</sub> lebih besar daripada p<sub>Batas</sub> = 0,20 (nilai p<sub>batas</sub> adalah batas kelas kategori

kekuatan pengaruh lemah) yang menunjukkan bahwa Pengawasan Internal ( $X_1$ ) berpengaruh secara individual atau parsial terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y). Dengan demikian, hipotesis penelitian mengenai adanya pengaruh dari Pengawasan Internal ( $X_1$ ) secara parsial diterima. Merujuk kepada nilai koefisien jalur yaitu sebesar  $|p_{YX_1}| = 0,4807$  menunjukkan bahwa pengaruh Pengawasan Internal ( $X_1$ ) secara parsial tergolong cukup kuat; yaitu antara

0,40 – 0,70. Arah pengaruh Pengawasan Internal yang positif secara parsial menunjukkan bahwa pengawasan internal yang lebih baik pada suatu SKPD, pada derajat pengawasan eksternal yang sama, cenderung mampu menghasilkan kinerja yang lebih tinggi, demikian pula sebaliknya. Pengaruh Pengawasan Internal ( $X_1$ ) dan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ ) terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y) disajikan dalam tabel 2.

**Tabel 2. Hasil Uji Kontribusi Pengaruh Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung**

Pengaruh Simultan	$R_{Y.X_1X_2}$	$R^2_{Y.X_1X_2}$	Kategori	Kep.	Kesimpulan
Pengawasan Internal ( $X_1$ ) dan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ )	0,5672	32,17%	Cukup Kuat	$R > 0,20$	Hipotesis diterima
Pengaruh Parsial	$p_{YX_i}$	$P^2_{YX_i}$	Kategori	T	Keputusan
Pengawasan Internal ( $X_1$ )	0,4807	23,10%	Cukup Kuat	$p_{YX_1} > 0,20$	Hipotesis diterima
Pengawasan Eksternal ( $X_2$ )	0,2122	4,50%	Lemah	$p_{YX_2} > 0,20$	Hipotesis diterima

$p_{YX_i}$  = koefisien jalur,  $p^2_{YX_i}$  = besar pengaruh langsung

Tabel 2 menunjukkan bahwa Pengawasan Internal ( $X_1$ ) berpengaruh cukup erat secara parsial, sedangkan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ ) berpengaruh secara parsial terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung (Y) walaupun relatif lemah. Keberpengaruhan Pengawasan Eksternal ( $X_2$ ) yang lemah ini menggambarkan bahwa derajat pengawasan eksternal yang lebih tinggi, pada derajat pengawasan internal yang sama, relatif belum cukup menjamin pencapaian kinerja SKPD yang lebih baik. Walaupun demikian, tampak bahwa secara deskriptif, arah pengaruh Pengawasan Eksternal sesuai secara teoritis. Hal ini menggambarkan bahwa Pengawasan Eksternal belum efektif dalam meningkatkan Kinerja Pemerintah Kota Bandung.

Berdasarkan hasil model secara keseluruhan dan hasil analisis sebagaimana telah diuraikan di atas, variabel dominan dalam model adalah: Pengawasan Internal. Tampak dari perbandingan koefisien jalur maupun besarnya pengaruh langsung dan pengaruh total, pengaruh

Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung lebih dominan daripada Pengawasan Eksternal.

## PEMBAHASAN

### Pengaruh Pengawasan Internal dan Eksternal pada Kinerja

Sebagai temuan dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa model pengaruh Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung, pada lingkungan SKPD-SKPD Pemerintah Kota Bandung mempunyai tingkat kesesuaian yang cukup tinggi dan relevan dengan fakta penelitian yang ada. Hal ini tercermin dari nilai koefisien determinasi pada model, yaitu sebesar  $R^2 = 32,17\%$ . Artinya, besarnya pengaruh secara bersama-sama dari Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung adalah sebesar 32,17%. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Heryati (2007) yang menyimpulkan bahwa

pengawasan berpengaruh terhadap kinerja sebesar 63%, ini berarti kinerja pegawai dipengaruhi sangat signifikan oleh pengawasan, walaupun masih ada variabel lain yang juga mempengaruhi, yakni sebesar 37%.

Hasil penelitian mengenai adanya pengaruh pengawasan, baik pengawasan internal maupun eksternal, secara simultan terhadap kinerja sesuai dengan pendapat Terry (1960) yang menyatakan bahwa dengan adanya pengawasan dapat diamati apakah pelaksanaan suatu pekerjaan sesuai dengan yang telah direncanakan atau sebaliknya, dan bila terjadi penyimpangan dari rencana yang telah ditetapkan, akan dapat dengan cepat ditanggulangi guna pencapaian tujuan yang direncanakan. Fungsi pengawasan dalam membantu manajemen meliputi tiga hal, yaitu: (1) meningkatkan kinerja organisasi, (2) memberikan opini atas kinerja organisasi dan (3) mengarahkan manajemen untuk melakukan koreksi atas masalah pencapaian kinerja yang ada. Fungsi ini dilakukan dengan cara memberikan informasi yang dibutuhkan manajemen secara cepat dan memberikan nilai tambah bagi peningkatan kinerja penyelenggara, baik secara internal maupun eksternal (Ndraha, 2003).

Faktor-faktor lain di luar pengawasan internal dan pengawasan eksternal yang diduga ikut mempengaruhi Kinerja Pemerintah Kota Bandung terutama adalah kinerja aparatur. Kinerja aparatur pemerintah sebagai aparatur birokrasi adalah alat untuk mencapai tujuan pemerintah (Refida, 2011). Jadi tujuan Pemerintah Kota Bandung untuk meningkatkan kinerja seluruh SKPD, tidak terlepas dari kinerja aparatur masing-masing SKPD, karena kinerja Pemerintah Kota Bandung tergantung pada kinerja subjek pelaksananya.

Sebagai model solusi peningkatan kinerja Pemerintah Kota Bandung, dalam hal ini SKPD, adanya pengaruh secara bersama-sama dari Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal menunjukkan bahwa upaya peningkatan Kinerja Pemerintah Kota Bandung dapat dilakukan melalui usaha-usaha perbaikan Pengawasan Internal dan penyelarasan Pengawasan Eksternal sesuai tujuan pencapaian kinerja. Upaya perbaikan dan penyelarasan seyogyanya

dilakukan dengan mengacu pada kesenjangan-kesenjangan yang masih ada, baik yang berkaitan dengan teknik pengawasan internal maupun pengawasan eksternal, selaras dengan pencapaian kinerja yang diharapkan.

Hasil analisis yang menunjukkan adanya hubungan yang rendah antara Pengawasan Internal dengan Pengawasan Eksternal menunjukkan masih adanya kesenjangan atau disparitas di antara faktor-faktor pembentuk kinerja pemerintah. Pengawasan internal yang lebih intensif tidak cenderung seiring sejalan dengan pengawasan eksternal yang lebih intensif, demikian pula sebaliknya. Hal ini menandakan perlunya perbaikan mekanisme pengawasan secara strategis yang memadukan pengawasan internal dan pengawasan eksternal secara sinergis dalam upaya peningkatan kinerja di lingkungan Pemerintah Kota Bandung.

Tidak adanya hubungan kedinasan antara Inspektorat selaku pengawas internal dengan DPRD dan masyarakat selaku pengawas eksternal semestinya tidak menjadi hambatan bagi upaya pengawasan secara sinergis di antara keduanya. Sebagaimana merujuk kepada pendapat Budiardjo dan Ambong (1993), dalam bidang fungsi pengawasan, DPRD diberikan kekuasaan untuk memberikan penilaian terhadap kebijakan dan tingkah laku pihak eksekutif dalam menjalankan pemerintahan. Peran DPRD dan masyarakat dalam melakukan fungsi pengawasan ini sangat penting untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan, penyelewengan dan kebocoran yang dilakukan oleh pihak eksekutif dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran DPRD dan masyarakat dalam pengawasan eksternal ini cenderung kurang sinergis dengan pengawasan internal yang dilakukan oleh Inspektorat. Dimungkinkan bahwa hal ini dalam rangka menjaga objektivitas masing-masing pelaku pengawasan. Akan tetapi jika tujuan pengawasan menjadi tujuan bersama, sesungguhnya sangat memungkinkan bagi Inspektorat dan DPRD dan masyarakat menjalankan fungsi pengawasannya secara sinergis, baik melalui interaksi komunikasi maupun koordinasi dengan tetap menjaga kemandiriannya masing-masing. Dengan demikian

diharapkan kombinasi pengawasan internal dan pengawasan eksternal secara terpadu dari Inspektorat dan DPRD serta masyarakat, dapat mendorong penyelenggaraan pemerintahan daerah secara lebih baik yang pada gilirannya dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Dalam rangka meningkatkan efektivitas perbaikan pengawasan internal dan pengawasan eksternal, maka upaya yang dilakukan seyogyanya lebih diarahkan pada optimalisasi komponen-komponen kinerja yang relatif paling senjang. Hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa terdapat tujuh (7) indikator kinerja yang dinilai belum optimal. Indikator-indikator tersebut adalah: Kesesuaian penghasilan dengan pelayanan, Kecukupan SDM dari segi kuantitas dan kualitas, Kecukupan sarana dan prasarana dari segi kuantitas dan kualitas, Adanya alokasi anggaran dalam menunjang pelayanan, dan Adanya pilihan dalam upaya menemukan strategi yang tepat untuk meningkatkan kinerja (Produktivitas) serta Menggunakan keterampilan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat, dan Tidak adanya keluhan dari masyarakat atas pelayanan (Kualitas Layanan).

Alokasi anggaran untuk memberikan pelayanan kepada masing-masing SKPD belum semuanya terpenuhi. Ketersediaan anggaran penting agar SKPD dapat memberikan pelayanan sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya. Terlebih sistem anggaran yang digunakan adalah sistem anggaran berbasis kinerja dimana anggaran digunakan untuk menunjang kinerja yang mengedepankan efisiensi dan efektivitas. Kurang tersedianya alokasi anggaran yang diperlukan akan bereskses kepada tidak optimalnya pelayanan kepada masyarakat, baik dalam wujud keterbatasan sarana dan prasarana serta tidak berjalannya program pelayanan sebagaimana yang diharapkan. Dari hasil pengamatan terungkap adanya keluhan ketidakpuasan dari masyarakat terhadap pelayanan yang diberikan SKPD. Keluhan masyarakat lebih banyak terarah pada kurang terpeliharanya infrastruktur yang ada, seperti misalnya jalan yang rusak dan buruknya saluran drainase. Demikian juga keluhan atas lambatnya perbaikan infrastruktur yang rusak.

Sehubungan dengan kecukupan sarana dan prasarana di masing-masing SKPD, pene-

litian ini mengungkap bahwa sarana prasarana di lingkungan SKPD cukup memadai, khususnya ketersediaan alat komunikasi. Walaupun demikian, kecukupan sarana dan prasarana tersebut seyogyanya tidak hanya disesuaikan dengan standarisasi sarana dan prasarana sesuai dengan peraturan yang ada, namun juga menyesuaikan dengan penyediaan sarana dan prasarana sesuai penyelenggaraan pelayanan prima yang diharapkan oleh masyarakat.

Perihal kuantitas dan kualitas SDM, masih banyak SKPD yang menilai bahwa SDM yang tersedia kurang memadai. Pola rekrutmen dan penempatan pegawai di masing-masing SKPD masih berdasarkan pada pemenuhan kuantitas dan belum sepenuhnya berdasarkan tingkat kualitas yang dibutuhkan. Untuk itu, semestinya Pemerintah Kota Bandung secara bertahap dan berkesinambungan dapat memperbanyak berbagai program pendidikan dan pelatihan dalam rangka peningkatan kualitas SDM yang dapat menunjang pelayanan prima.

Berkaitan dengan penghasilan, telah ada kesesuaian antara penghasilan dengan pelayanan yang diberikan oleh SKPD. Walaupun demikian kesesuaian ini relatif terjadi pada beberapa SKPD saja atau masih belum merata pada SKPD-SKPD yang memang berpotensi menerima penghasilan atas pelayanannya. Adapun untuk SKPD-SKPD yang kurang berorientasi penghasilan, maka seyogyanya diarahkan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanannya.

Dalam penentuan strategi peningkatan kinerja, adanya beberapa pilihan bagi SKPD untuk menemukan strategi yang tepat relatif cukup tersedia. Walaupun demikian, agar strategi yang dipilih benar-benar dapat meningkatkan kinerja, hal ini harus ditunjang dengan ketersediaan sarana dan prasarana serta adanya sistem penilaian kinerja yang jelas dan adil.

Dari temuan ini, dapat disusun model pengembangan kinerja Pemerintah Kota Bandung atas komponen-komponen yang menyusunnya sebagai berikut:

1. Merancang sistem pelayanan yang lebih efektif, efisien, profesional, akuntabel dan transparan dengan menyertakan investasi swasta dan swadaya masyarakat.

2. Memperbesar alokasi anggaran dalam menunjang pelayanan dengan mendorong peningkatan penghasilan atas pelayanan.
3. Menyesuaikan kapasitas serta kualitas SDM dan sarana-prasarana yang diperlukan sesuai kebutuhan sistem.
4. Menyertakan partisipasi masyarakat dalam sistem pelayanan.

Dalam konteks penyertaan pengawasan baik internal maupun eksternal, model pengembangan kinerja Pemerintah Kota Bandung di atas menjadi arah upaya peningkatan pengawasan yang dilakukan.

### **Pengaruh Pengawasan Internal pada Kinerja**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengawasan Internal memiliki pengaruh secara individual atau parsial terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Besarnya pengaruh langsung Pengawasan Internal adalah sebesar  $p^2_{YX1} = 23,10\%$ . Adanya pengaruh yang positif dan cukup kuat dari Pengawasan Internal menunjukkan bahwa Pengawasan Internal cukup efektif dalam peningkatan Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Pengaruh total Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung adalah sebesar 25,39% yang merupakan hasil jumlah pengaruh langsung dan tidak langsung (sebesar 2,28%). Tampak bahwa sumbangan pengaruh Pengawasan Internal melalui Pengawasan Eksternal relatif lebih kecil daripada pengaruh langsungnya. Hal ini disebabkan rendahnya keeratan hubungan antara Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal.

Di antara Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal, dari perbandingan pengaruh, Teknik Pengawasan Internal merupakan variabel dominan. Tampak bahwa pengaruh langsung Pengawasan Internal (23,10%) lebih besar daripada Pengawasan Eksternal (4,50%). Demikian pula pengaruh total Pengawasan Internal (25,39%) lebih besar daripada Pengawasan Eksternal (6,79%). Hasil ini menggambarkan bahwa peningkatan Pengawasan Internal mempunyai efek yang lebih kuat dalam pencapaian kinerja pemerintah.

Merujuk kepada G.R. Terry dan Leslie W. Rue (2001), pengendalian yang dimaksud adalah pengukuran pelaksanaan dengan tujuan-tujuan,

penentuan sebab-sebab penyimpangan-penyimpangan dan pengambilan keputusan tentang tindakan-tindakan korektif yang diperlukan. Dari sisi ini, tampak bahwa pengawasan internal lebih memberikan kontribusi kepada pencapaian kinerja sesuai rencana relatif dibandingkan pengawasan eksternal. Hasil-hasil pengawasan internal dapat secara langsung diikuti dengan pengambilan tindakan-tindakan korektif yang diperlukan.

Hasil analisis deskriptif, prioritas peningkatan pengawasan internal seyogyanya dilakukan untuk dimensi dan indikator-indikator sebagai berikut: Kejelasan aturan dalam pelaksanaan pengawasan dan Adanya pegawai yang profesional (Penentuan Standar Pengawasan); Inspektorat menanyakan kegiatan SKPD, dan Inspektorat mengetahui hasil kegiatan SKPD (Pengukuran Hasil Pekerjaan); Evaluasi dari Inspektorat atas hasil kegiatan SKPD, dan Penilaian hasil oleh Inspektorat sesuai target yang ditentukan (Perbandingan Hasil dengan Standar); serta Adanya tindakan atas penyimpangan yang terjadi, dan Penyerahan tanggung jawab dari Inspektorat kepada SKPD untuk melakukan perbaikan jika terdapat penyimpangan (Koreksi Penyimpangan).

Dari delapan indikator teknik pengawasan internal yang dikaji, tampak bahwa komposisi prioritas perbaikan yang seyogyanya dilakukan menjangkau seluruh dimensi pengawasan internal. Perbaikan pengawasan internal perlu dilakukan mulai dari penentuan standar pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil dengan standar dan koreksi atas penyimpangan. Berkaitan dengan penentuan standar pengawasan, perbaikan terletak pada peningkatan profesionalitas aparatur Inspektorat dalam menjalankan fungsi pengawasan. Berkaitan dengan pengukuran hasil pekerjaan, perbaikan terletak pada peningkatan kemampuan Inspektorat dalam melakukan pengukuran hasil kegiatan SKPD. Berkaitan dengan perbandingan hasil dengan standard, perbaikan terletak pada peningkatan kemampuan Inspektorat dalam melakukan penilaian atas kinerja SKPD sesuai dengan ketentuan. Berkaitan dengan koreksi penyimpangan, perbaikan terletak pada peningkatan peran Inspektorat dalam memantau

dan mendorong pelaksanaan tindak lanjut atas temuan-temuan penyimpangan.

Inspektorat dinilai telah memberikan penilaian atas hasil pekerjaan yang dilakukan oleh SKPD. Dalam pelaksanaan penilaian tersebut, Inspektorat juga telah menyesuaikan dengan Rencana Kerja Pengawasan Tahunan. Walaupun demikian, kemungkinan adanya beberapa rencana penilaian yang tidak dapat dilaksanakan semestinya dapat diantisipasi dengan pengelolaan alokasi SDM dan waktu yang lebih baik.

Ada penilaian bahwa Inspektorat memang mengetahui hasil kegiatan yang dilakukan oleh seluruh SKPD, yaitu melalui pemeriksaan reguler, evaluasi LAKIP dan laporan tiga bulanan. Hal ini mengingat sesuai dengan fungsinya maka seluruh bidang/sub bidang di Inspektorat harus melaksanakan penyusunan dan penyampaian laporan hasil pemeriksaan dan saran tindak sesuai dengan bidangnya.

Atas hasil yang tidak sesuai dengan rencana pada suatu SKPD, Inspektorat umumnya memberikan tindakan melalui koreksi atas berbagai hal yang tidak sesuai dengan rencana hingga tujuan dapat tercapai. Dalam melakukan pemeriksaan, Inspektorat semestinya harus selalu membuat Naskah Hasil Pemeriksaan (NHP) yang dipaparkan secara terbuka antara Inspektorat dengan SKPD yang diawasinya agar SKPD dapat memperbaikinya sesuai tenggang waktu yang diberikan menurut aturan.

Proses perbaikan pengawasan internal seyogyanya sesuai dengan arah pengembangan kinerja Pemerintah Kota Bandung sebagaimana telah diuraikan di atas. Inspektorat sebagai pelaksana pengawasan internal diharapkan mampu mendorong terciptanya sistem pelayanan yang efektif, efisien, profesional, akuntabel dan transparan. Hal ini selaras dengan salah satu tujuan Inspektorat, yaitu: meningkatkan kinerja dan terwujudnya pelayanan yang prima dari instansi / unit kerja di lingkungan pemerintah, khususnya unit-unit kerja yang berhubungan dengan masyarakat.

### **Pengaruh Pengawasan Eksternal pada Kinerja**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengawasan Eksternal memiliki pengaruh secara

individual atau parsial terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Besarnya pengaruh langsung Pengawasan Eksternal adalah sebesar  $p^2_{YX2} = 4,50\%$ . Adanya pengaruh yang positif, walaupun relatif lemah, dari Pengawasan Eksternal menunjukkan bahwa efektivitas Pengawasan Eksternal dalam peningkatan Kinerja Pemerintah Kota Bandung relatif masih rendah. Pengaruh total Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung adalah sebesar 6,79% yang merupakan hasil jumlah pengaruh langsung dan tidak langsung (sebesar 2,28%). Tampak bahwa sumbangan pengaruh Pengawasan Eksternal melalui Pengawasan Internal relatif lebih kecil daripada pengaruh langsungnya sebagai akibat rendahnya hubungan antara Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal.

Dibandingkan Pengawasan Internal, Pengawasan Eksternal memiliki pengaruh yang resesif atau tidak dominan. Hasil ini menggambarkan bahwa peningkatan Pengawasan Eksternal mempunyai efek yang lebih lemah dalam pencapaian kinerja pemerintah yang lebih baik. Hasil ini menandakan perlunya upaya penyesuaian agar pengawasan eksternal dari SKPD dapat sejalan dengan tujuan peningkatan kinerja pemerintah daerah. Relatif lemahnya pengaruh dari Teknik Pengawasan Eksternal secara individual terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung juga menunjukkan kurang berfungsinya Komisi DPRD dan masyarakat dalam menjalankan tugas pengawasannya dan relatif lebih menggantungkan pada pengawasan internal oleh Inspektorat. Untuk itu amat diperlukan peran serta seluruh anggota DPRD dan keterlibatan masyarakat dalam memberdayakan DPRD sebagai lembaga yang secara formal melaksanakan pengawasan, baik dalam mendorong efektivitas pencapaian kinerja pemerintah yang diharapkan maupun merancang dan menetapkan model pengawasan yang lebih menjamin pencapaian kinerja.

Menurut Budiardjo dan Ambong (1993), peran DPRD dalam melakukan fungsi pengawasan sangat penting untuk dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dalam rangka mencegah terjadinya penyalahgunaan, penyelewengan dan kebocoran yang dilakukan oleh pihak eksekutif dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah.

Posisi DPRD yang tidak memiliki hubungan kedinasan dengan pemerintah diharapkan menjamin objektivitas pengawasan yang dilakukan dalam memberikan penilaian terhadap kebijakan dan tingkah laku pihak eksekutif dalam menjalankan pemerintahan. Dalam rangka meningkatkan peran DPRD untuk menjalankan pengawasan eksternal, perbaikan fungsi pengawasan seharusnya dilakukan baik untuk pengawasan langsung maupun pengawasan tidak langsung.

Sebagaimana hasil analisis deskriptif, prioritas peningkatan pengawasan eksternal seyogyanya dilakukan untuk dimensi dan indikator sebagai berikut: Kunjungan kerja oleh Komisi DPRD, Dengar Pendapat oleh Komisi DPRD, Pembentukan Panitia Khusus DPRD, dan Melakukan Rapat Paripurna (Pengawasan Legislatif); serta Menyampaikan pendapat lewat Media Massa, Menyampaikan pendapat lewat Selebaran, dan Melakukan Unjukrasa (Pengawasan Masyarakat).

Dari tujuh (7) indikator pengawasan eksternal yang dikaji, tampak bahwa komposisi prioritas perbaikan yang seyogyanya dilakukan meliputi kedua dimensi, baik dimensi pengawasan legislatif maupun pengawasan masyarakat. Tampak pula bahwa titik berat perbaikan pengawasan eksternal terkonsentrasi pada perbaikan pelaksanaan pengawasan langsung oleh DPRD. Perbaikan dalam pengawasan langsung terletak pada kunjungan kerja Komisi DPRD ke setiap SKPD. Sedangkan dalam pengawasan masyarakat, perbaikan yang pentingnya untuk dilakukan adalah mengoptimalkan hasil evaluasi dari Inspektorat mengenai SKPD yang diawasinya dalam bentuk selebaran sebagai masukan penting dalam melakukan evaluasi, sehingga anggota Komisi DPRD dalam melaksanakan pengawasan tidak hanya mengandalkan pengaduan/masukan dari masyarakat saja. Hal ini sesuai dengan fungsi DPRD dalam pelaksanaan pengawasan, yaitu diwujudkan dalam bentuk pengawasan terhadap pelaksanaan Undang-undang, Peraturan Daerah, Keputusan Walikota dan kebijakan yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah, seperti yang tertuang di dalam Keputusan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kota Bandung Nomor 05 Tahun 2009 tentang Peraturan Tata Tertib DPRD Kota Bandung.

Proses perbaikan untuk pengawasan eksternal seyogyanya juga relevan dengan arah pengembangan kinerja Pemerintah Kota Bandung. DPRD sebagai pelaksana pengawasan eksternal, bersama-sama masyarakat dan Inspektorat, diharapkan mampu mendorong berkembangnya sistem pelayanan yang efektif, efisien, profesional, akuntabel dan transparan. Hal ini dapat dilakukan DPRD; baik melalui pembentukan berbagai aturan, penyesuaian alokasi anggaran, dan tindakan pengawasan; yang mendukung terciptanya sistem pelayanan yang lebih baik. Agar dapat menjalankan fungsinya tersebut, DPRD perlu meningkatkan frekuensi dan kualitas kunjungan kerja ke tiap-tiap SKPD dalam rangka mengevaluasi secara langsung kinerja SKPD dan kualitas pelayanan yang dibutuhkan masyarakat. Demikian pula mengoptimalkan hasil evaluasi dari Inspektorat sebagai masukan tambahan dalam melakukan evaluasi serta memberikan pertimbangan dan arahan kepada pemerintah daerah berkaitan dengan upaya peningkatan kinerja dan pelayanan kepada masyarakat. Dalam legislatif, DPRD dapat melakukan kunjungan kerja baik secara individu maupun komisi.

### **Hubungan antara Pengawasan Internal dan Eksternal**

Hubungan antara Pengawasan Internal dengan Pengawasan Eksternal merupakan bentuk jalinan atau keterkaitan antara pengawasan internal oleh Inspektorat dengan pengawasan eksternal oleh DPRD dan masyarakat dalam rangka menyelaraskan pelaksanaan fungsi pengawasan masing-masingnya terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Derajat keterkaitan antara pengawasan internal dengan pengawasan eksternal menunjukkan sejauh mana tingkat komunikasi dan koordinasi antara Inspektorat dan DPRD serta masyarakat.

Keeratan hubungan antara Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal ditunjukkan oleh koefisien korelasi antara Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal atau  $r_{X_2Y_1} = 0,2239$ . Berdasarkan kategori tinggi-rendahnya keeratan hubungan, derajat keeratan hubungan antara Pengawasan Internal dengan Pengawasan Eksternal tergolong rendah. Hasil ini meng-

indikasikan masih rendahnya tingkat komunikasi dan koordinasi antara Inspektorat dan DPRD serta masyarakat, khususnya dalam melaksanakan fungsi pengawasan masing-masing. Dengan kata lain, menunjukkan bahwa pengawasan internal yang dilakukan oleh Inspektorat, baik secara keseluruhan maupun per masing-masing Tim Pengawas, memiliki tingkat keterkaitan yang masih rendah dengan DPRD dan masyarakat, baik secara keseluruhan maupun per masing-masing Komisi.

Temuan fenomena ini dimungkinkan akibat masih rendahnya frekuensi pertemuan antara Inspektorat dengan DPRD dalam mengkomunikasikan maupun mengkoordinasikan pelaksanaan pengawasannya dan hasil pengawasannya masing-masing. Demikian juga masih kurangnya pemanfaatan berbagai bentuk informasi yang dapat digunakan dalam pengawasan, baik dalam pengawasan eksternal oleh DPRD dan masyarakat dari Inspektorat maupun dalam pengawasan internal oleh Inspektorat dari DPRD. Kondisi ini dipicu oleh lemahnya otoritas inspektorat dan DPRD dalam mendorong peningkatan kerjasama pengawasan. Semestinya walaupun antara Inspektorat dan DPRD serta masyarakat tidak ada hubungan kedinasan, perlu ada mekanisme yang memungkinkan kedua lembaga pengawas ini dapat menyelaraskan pengawasannya masing-masing-masing dalam rangka membentuk pengawasan yang sinergis untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

### **Pengaruh Langsung dari Pengawasan Internal pada Kinerja**

Pengaruh langsung dari Pengawasan Internal merupakan bentuk pengaruh dari pengawasan oleh Inspektorat terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung dalam tahapan pengawasan sebagai berikut: penentuan standar untuk pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan standar, dan koreksi terhadap penyimpangan. Dalam hal ini dilakukan oleh Inspektorat secara internal dalam lingkungan organisasi Pemerintah Kota Bandung. Besarnya pengaruh langsung dari Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung adalah sebesar 23,10%. Besarnya pengaruh langsung ini ditunjukkan oleh

nilai kuadrat dari koefisien jalur Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung atau sebesar  $(p_{YX1})^2 \times 100\% = (0,4807)^2 \times 100\%$ . Nilai ini menunjukkan besarnya proporsi/bagian dari variasi Kinerja Pemerintah Kota Bandung (dari total variasi 100%) yang dapat dijelaskan secara langsung oleh variasi Pengawasan Internal pada kondisi tingkat Pengawasan Eksternal yang sama. Besarnya pengaruh langsung dari Pengawasan Internal ini sebanding dengan kuatnya pengaruh Pengawasan Internal secara langsung terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung yang ditunjukkan oleh koefisien jalur Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung atau  $p_{YX1} = 0,4807$ . Berdasarkan kategori kuat-lemahnya pengaruh, derajat pengaruh langsung dari Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung tergolong cukup kuat. Sebagaimana hasil uji, eksistensi pengaruh langsung ini dapat diterima atau ada pengaruhnya terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung.

Pengaruh langsung dari Pengawasan Internal yang cukup kuat terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung mengindikasikan cukup efektifnya pengawasan internal yang dilakukan Inspektorat dalam pencapaian Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Dengan kata lain, hal ini menunjukkan bahwa proses pengawasan dalam bentuk penentuan standar untuk pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan standar, dan koreksi terhadap penyimpangan memiliki tingkat efektivitas yang cukup tinggi dalam meningkatkan kinerja SKPD di lingkungan Pemerintah Kota Bandung. Temuan ini membawa konsekuensi perlunya peningkatan pelaksanaan fungsi pengawasan internal dari Inspektorat dalam mendorong pencapaian kinerja SKPD.

Model perbaikan fungsi pengawasan internal menggambarkan bahwa Tim Pengawas Inspektorat perlu melakukan kegiatan pengawasan, baik dalam bentuk penentuan standar untuk pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan standar, dan koreksi terhadap penyimpangan, secara periodik sesuai tahapan pencapaian kinerja yang direncanakan bersama SKPD yang diawasinya.

Agar pengawasan yang dilakukan dapat meningkatkan efektivitasnya dalam pencapaian kinerja SKPD, maka antara Tim Pengawas dan SKPD selalu melakukan komunikasi kinerja terus-menerus, yang dimulai dari proses perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja dan koreksi kinerja. Pengawasan yang dilakukan oleh Tim Pengawas kepada SKPD ini diletakkan sebagai pengawasan manajerial (*managerial control*). Selanjutnya dalam pencapaian Kinerja Pemerintah Kota Bandung, perlu dilakukan proses integrasi seluruh pengawasan manajerial yang akan dan yang telah dilakukan sebagai bentuk pengawasan administratif (*administrative control*) yang dilakukan melalui mekanisme koordinasi antara Kepala Inspektorat dengan Sekretaris Daerah. Proses ini juga semestinya dilakukan sesuai tahapan pencapaian Kinerja Pemerintah Kota Bandung yang direncanakan.

### **Pengaruh Langsung dari Pengawasan Eksternal pada Kinerja**

Pengaruh langsung dari Pengawasan Eksternal merupakan bentuk pengaruh dari pengawasan legislatif dan pengawasan masyarakat terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Dalam hal ini adalah pengawasan DPRD melalui Komisi-komisinya terhadap SKPD-SKPD yang berada dalam cakupan tugas pengawasannya. Besarnya pengaruh langsung dari Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung adalah sebesar 4,50%. Besarnya pengaruh langsung ini ditunjukkan oleh nilai kuadrat dari koefisien jalur Teknik Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung atau sebesar  $(p_{YX_2})^2 \times 100\% = (0,2122)^2 \times 100\%$ . Nilai ini menunjukkan besarnya proporsi/bagian dari variasi Kinerja Pemerintah Kota Bandung (dari total variasi 100%) yang dapat dijelaskan secara langsung oleh variasi Pengawasan Eksternal pada kondisi tingkat Pengawasan Internal yang sama. Besarnya pengaruh langsung dari Teknik Pengawasan Eksternal ini sebanding dengan kuatnya pengaruh Pengawasan Eksternal secara langsung terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung yang ditunjukkan oleh koefisien jalur Teknik Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah

Kota Bandung atau  $p_{YX_2} = 0,2122$ . Berdasarkan kategori kuat-lemahnya pengaruh, derajat pengaruh langsung dari Teknik Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung tergolong lemah. Walaupun demikian, sebagaimana hasil uji, eksistensi pengaruh langsung ini dapat diterima atau ada pengaruhnya terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung.

Lemahnya pengaruh langsung dari Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung mengindikasikan belum efektifnya pengawasan eksternal dalam pencapaian Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Dengan kata lain, hal ini menunjukkan bahwa pengawasan langsung dan tidak langsung yang dilakukan oleh Komisi-komisi DPRD Kota Bandung memiliki tingkat efektivitas yang masih rendah dalam rangka peningkatan kinerja SKPD-SKPD yang menjadi objek tugasnya. Temuan ini membawa konsekuensi perlunya perbaikan pelaksanaan fungsi pengawasan eksternal dari Komisi-komisi DPRD dalam mendorong pencapaian kinerja SKPD.

Model perbaikan fungsi pengawasan eksternal di atas menggambarkan bahwa Komisi DPRD perlu melakukan kegiatan pengawasan, baik dalam bentuk kunjungan kerja maupun dengar pendapat, secara periodik sesuai tahapan pencapaian kinerja yang direncanakan bersama SKPD yang diawasinya. Agar pengawasan yang dilakukan dapat meningkatkan efektivitasnya dalam pencapaian kinerja SKPD, maka antara Komisi DPRD dan SKPD selalu melakukan komunikasi kinerja terus-menerus, yang dimulai dari proses perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja dan koreksi kinerja. Pengawasan yang dilakukan oleh Komisi DPRD kepada SKPD ini diletakkan sebagai pengawasan manajerial (*managerial control*).

### **Pengaruh Tidak Langsung Pengawasan Internal pada Kinerja**

Pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Internal melalui Pengawasan Eksternal merupakan bentuk pengaruh dari pengawasan oleh Inspektorat terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui komunikasi dan koordinasi pengawasan tindak lanjut oleh DPRD dan masyarakat. Besarnya pengaruh tidak langsung

dari Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Eksternal adalah sebesar 2,28%. Besarnya pengaruh tidak langsung ini ditunjukkan oleh nilai dari hasil kali antara koefisien jalur Pengawasan Internal, koefisien korelasi Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal, dan koefisien jalur Pengawasan Eksternal atau sebesar  $(p_{YX1})(r_{X2X1})(p_{YX2}) \times 100\% = (0,4807)(0,2239)(0,2122) \times 100\%$ . Nilai ini menunjukkan besarnya proporsi/bagian dari variasi Kinerja Pemerintah Kota Bandung (dari total variasi 100%) yang dapat dijelaskan secara tidak langsung oleh variasi Pengawasan Eksternal yang berasal dari variasi Pengawasan Internal. Adapun kuatnya pengaruh Pengawasan Internal secara tidak langsung terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Eksternal ditunjukkan oleh nilai akar dari  $(p_{YX1})(r_{X2X1})(p_{YX2})$  sebesar 0,1511. Berdasarkan kategori kuat-lemahnya pengaruh, derajat pengaruh tidak langsung dari Teknik Pengawasan Internal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung tergolong sangat lemah.

Pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Internal yang sangat lemah terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Eksternal mengindikasikan belum efektifnya pengawasan internal yang dilakukan Inspektorat untuk digunakan oleh DPRD dan masyarakat dalam melakukan pengawasan eksternal. Dengan kata lain, hal ini menunjukkan bahwa proses pengawasan dalam bentuk penentuan standar untuk pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan standar, dan koreksi terhadap penyimpangan memiliki tingkat efektivitas yang sangat rendah dalam mendukung pengawasan eksternal oleh DPRD dan masyarakat.

Model peningkatan efektivitas pengawasan internal melalui pengawasan eksternal menggambarkan bahwa Inspektorat perlu selalu menjalin komunikasi dan koordinasi secara terus-menerus dengan DPRD, baik berkaitan dengan pelaporan pelaksanaan pengawasan internal dan hasil-hasil pengawasannya. Komunikasi dan koordinasi dari Inspektorat ke DPRD ini, baik antara Tim Pengawas dengan Komisi DPRD maupun antara Kepala Inspektorat dengan DPRD

dalam mekanisme rapat paripurna DPRD, perlu dilakukan secara periodik sesuai tahapan pencapaian kinerja SKPD.

### **Pengaruh Tidak Langsung Pengawasan Eksternal pada Kinerja**

Pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Eksternal melalui Pengawasan Internal merupakan bentuk pengaruh dari pengawasan oleh DPRD dan masyarakat terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui komunikasi dan koordinasi pengawasan tindak lanjut oleh Inspektorat. Besarnya pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Internal adalah sama dengan besarnya pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Internal melalui Pengawasan Eksternal, yaitu sebesar 2,28%. Besarnya pengaruh tidak langsung ini ditunjukkan oleh nilai dari hasil kali antara koefisien jalur Pengawasan Eksternal, koefisien korelasi Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal, dan koefisien jalur Pengawasan Internal atau sebesar  $(p_{YX2})(r_{X2X1})(p_{YX1}) \times 100\% = (0,2122)(0,4807)(0,2239) \times 100\%$ . Nilai ini menunjukkan besarnya proporsi/bagian dari variasi Kinerja Pemerintah Kota Bandung (dari total variasi 100%) yang dapat dijelaskan secara tidak langsung oleh variasi Pengawasan Internal yang berasal dari variasi Pengawasan Eksternal. Demikian pula halnya mengenai kuatnya pengaruh Pengawasan Eksternal secara tidak langsung terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Internal yang ditunjukkan oleh nilai akar dari  $(p_{YX2})(r_{X2X1})(p_{YX1})$  sebesar 0,1511. Berdasarkan kategori kuat-lemahnya pengaruh, derajat pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung tergolong sangat lemah.

Pengaruh tidak langsung dari Pengawasan Eksternal yang sangat lemah terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung melalui Pengawasan Internal mengindikasikan belum efektifnya pengawasan eksternal yang dilakukan DPRD untuk digunakan oleh Inspektorat dalam melakukan pengawasan internal. Dengan kata lain, hal ini menunjukkan bahwa proses pengawasan dalam bentuk pengawasan legislatif dan pengawasan masyarakat memiliki tingkat efektivitas yang

sangat rendah dalam mendukung pengawasan internal oleh Inspektorat.

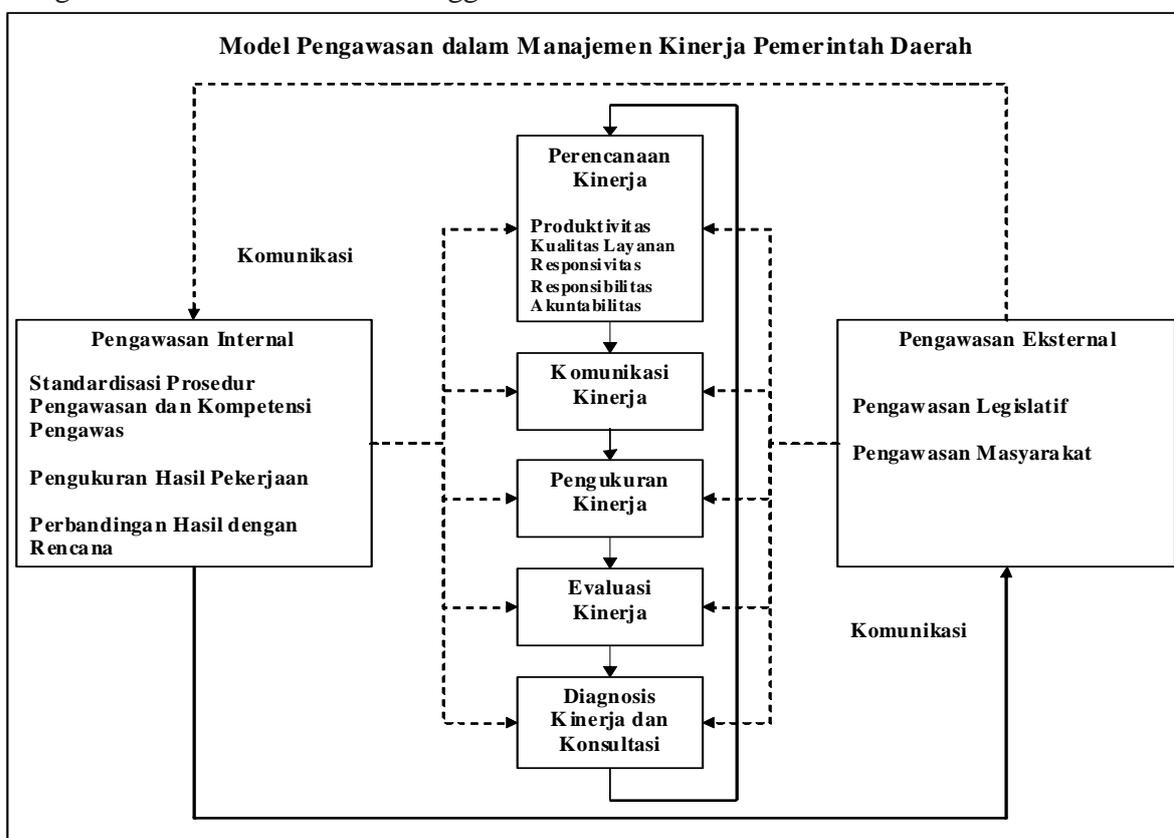
### Temuan Penelitian dalam Pengembangan Teori

Temuan penelitian mengenai adanya pengaruh teknik pengawasan internal dan pengawasan eksternal secara simultan terhadap kinerja mendukung teori Terry (1960) dan (Ndraha, 2003). Adanya pengawasan memungkinkan pelaksanaan pekerjaan dapat diamati dan dikelola kesesuaiannya dengan rencana dalam rangka pencapaian tujuan. Fungsi pengawasan yang diarahkan pada: peningkatan kinerja organisasi; pemberian opini atas kinerja organisasi; dan pemberian rekomendasi kepada manajemen untuk melakukan koreksi atas masalah pencapaian kinerja yang ada akan memberikan nilai tambah bagi peningkatan kinerja penyelenggara, baik secara internal maupun eksternal. Keberpengaruh teknik pengawasan internal terhadap kinerja dan lebih dominannya pengaruh pengawasan internal dibandingkan pengawasan eksternal mendukung teori G.R. Terry dan Leslie W. Rue (2001). Teknik Pengawasan internal memiliki keunggulan di-

bandingkan pengawasan eksternal dalam hal tingkat integrasinya dengan manajemen yang lebih memungkinkan melakukan tindakan pengendalian.

Keberpengaruh teknik pengawasan eksternal pada kinerja mendukung teori Budiardjo dan Ambong (1993), serta Lembaga Administrasi Negara (1997), peran DPRD dan masyarakat dalam melakukan fungsi pengawasan sangat penting dalam rangka mencegah terjadinya penyalahgunaan, penyelewengan dan kebocoran dalam penyelenggaraan pemerintahan. Posisi DPRD yang tidak memiliki hubungan kedinasan dengan pemerintah diharapkan menjamin objektivitas pengawasan.

Dalam perspektif manajemen kinerja, sebagaimana merujuk kepada Bacal (2005), sistem pengawasan, baik internal dan eksternal, semestinya merupakan subsistem dari sistem manajemen kinerja. Berdasarkan hasil penelitian ini, model teknik pengawasan internal dan eksternal dalam pencapaian kinerja pemerintah daerah dapat disajikan pada gambar 2.



**Gambar 2. Model Pengawasan Internal dan Eksternal dalam Sistem Manajemen Kinerja Pemerintah Daerah**

Model pada gambar 2 menunjukkan adanya keterkaitan antara pengawasan internal dan pengawasan eksternal dalam rangka menghasilkan keselarasan dalam kegiatan pengawasan. Keterkaitan ini disimbolkan sebagai jalur input-output antara pengawasan internal dengan pengawasan eksternal. Adanya keselarasan menuntut koordinasi yang baik atau sinergitas antara proses pengawasan internal dan proses pengawasan eksternal. Selanjutnya dalam mencapai kinerja pemerintah daerah yang diharapkan, koridor pengawasan internal dan pengawasan eksternal diperluas dari hanya terlibat dalam evaluasi kinerja menjadi terlibat pada seluruh proses pengelolaan kinerja, yaitu mulai dari perencanaan kinerja, komunikasi kinerja, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja, serta diagnosis kerja dan konsultasi. Hal yang sama juga didukung hasil penelitian Pasaribu (2009) bahwa penilaian kinerja manajer dilihat berdasarkan fungsi-fungsi manajemen yang diukur dari perencanaan, penyelidikan atau investigasi, mengkoordinir, mengevaluasi, mengawasi, negosiasi, dan reputasi. Dengan demikian, model pengawasan yang diajukan lebih merupakan sebagai pendekatan kinerja (*performance approach*) dibandingkan pendekatan akuntansi (*accounting approach*). Dalam model ini, pengawasan tidak sekedar diletakkan sebagai *preemptive control* yang dimulai pada awal kegiatan perencanaan, namun menjangkau seluruh proses dalam perencanaan kinerja sampai diagnosis kinerja dan konsultasi. Dalam pelaksanaannya, fungsi pengawasan diarahkan pada indikator-indikator kinerja yang menjadi objek pengawasan, yaitu: Produktivitas, Kualitas Layanan, Responsivitas, Responsibilitas, dan Akuntabilitas. Agar efektif, sebagaimana hasil penelitian Somi (2006), fungsi pengawasan selain dilembagakan juga perlu dikontrol agar dapat dipertanggungjawabkan.

Proses pengawasan internal meliputi: standardisasi prosedur pengawasan dan kompetensi pengawas, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan rencana, serta koreksi atas penyimpangan. Teknik pengawasan eksternal meliputi: pengawasan langsung melalui peninjauan dan pengamatan langsung, serta pengawasan tidak langsung melalui

pendayagunaan laporan tertulis dan lisan, hasil pengawasan Inspektorat atau lembaga lain dan media.

## SIMPULAN

Pengawasan Internal dan Pengawasan Eksternal berpengaruh cukup kuat secara bersama-sama (simultan) terhadap Kinerja Pemerintah Kota Bandung. Pengaruh pengawasan internal dan eksternal lebih banyak berupa pengaruh langsung dari masing-masing jenis pengawasan daripada pengaruh tidak langsung melalui jenis pengawasan lainnya. Pengawasan internal dalam bentuk penentuan standar untuk pengawasan, pengukuran hasil pekerjaan, perbandingan hasil pekerjaan dengan standar, dan koreksi terhadap penyimpangan berpengaruh positif cukup kuat secara individual. Hal ini karena Inspektorat memiliki hubungan kedinasan dengan SKPD yang diawasinya sehingga memungkinkan Inspektorat untuk berinteraksi secara intensif dalam melakukan kegiatan pengawasan. Pengawasan eksternal dalam bentuk pengawasan legislatif dan masyarakat berpengaruh positif lemah secara individual. Hal ini akibat masih rendahnya frekuensi peninjauan dan pengamatan langsung yang dilakukan, kurangnya pemanfaatan berbagai bentuk informasi, dan masih lambannya proses tindak lanjut pengawasan.

Konsep pengawasan yang diperoleh adalah sinergitas antara pengawasan internal dan eksternal dalam sistem manajemen kinerja. Keselarasan pelaksanaan pengawasan internal dan eksternal, melalui peningkatan komunikasi dan koordinasi pengawasan antara Inspektorat dengan DPRD, akan meningkatkan efektivitas pengawasan terhadap pencapaian kinerja. Pengawasan internal dan eksternal yang diperlakukan sebagai subsistem dari sistem manajemen kinerja, melalui proses komunikasi yang terus-menerus antara Inspektorat dan DPRD dengan SKPD dan Sekretaris Daerah, akan dapat meningkatkan kemampuan Pemerintah Kota Bandung dalam pencapaian kinerja.

Sebagai implikasi dari temuan penelitian, pelibatan teknik pengawasan, baik internal maupun eksternal, dalam model kinerja atau model pencapaian tujuan organisasi diharapkan untuk tetap dapat dipertahankan sebagai

pengukuran atas proses kegiatan pengawasan yang penting dalam menjamin terselenggaranya tata pemerintahan yang baik (*good governance*). Jiwa pengawasan terletak pada proses kegiatan untuk menjamin bahwa semua pelaksanaan berjalan sesuai dengan yang diharapkan.

Dalam pengembangan model peningkatan kinerja untuk penelitian selanjutnya, model pengaruh teknik pengawasan internal dan pengawasan eksternal terhadap kinerja pada pene-

litian ini dapat dikembangkan dengan melibatkan kinerja SDM, struktur organisasi, kebijakan organisasi, kepemimpinan, ketersediaan anggaran, ketersediaan infrastruktur, serta sistem insentif. Pelibatan faktor-faktor luar selain teknik pengawasan internal dan pengawasan eksternal merupakan aplikasi konsepsi dari *functional theories*. Dalam kerangka *middle range theories* di bidang Manajemen Pemerintahan, penelitian lanjutan diharapkan tetap dititikberatkan pada evaluasi kinerja dalam arti *outcomes*.

## DAFTAR RUJUKAN

- Abdolmohammadi, M.J., Burnaby, P. and Hass, S. 2006. A Review of Prior Common Body of Knowledge (CBOK) Studies in Internal Auditing and an Overview of the Global CBOK. *Managerial Auditing Journal*, 21 (8).
- Alizar. 2005. Pengaruh Pengawasan Internal terhadap Pelayanan Izin Mendirikan Bangunan di Dinas Tata Kota Pekanbaru. *Tesis*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.
- Anshorie, Umar. 2005. Urgensi Optimalisasi Implementasi Pengawasan sebagai Kunci Keberhasilan Pencapaian Tujuan. *Jurnal Kopertis Wilayah IX Kalimantan*, 3 (3).
- Apriliani, H. Yenni. 2009. Pengawasan Badan Pengawas Daerah Alam Pengelolaan Anggaran Dinas Pendidikan Tahun 2007 (Studi pada Kegiatan Rehabilitasi Gedung Sekolah Dasar di Kabupaten Subang). *Skripsi*, tidak dipublikasi. Bandung: Jurusan Ilmu Pemerintahan FISIP UNPAD.
- Bacal, Robert. 2005. *Performance Management*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Badruzaman, Jajang. 2010. Pengaruh Pengawasan Internal terhadap Kinerja Koperasi (Sensus pada KUD di Kota Tasikmalaya). *Jurnal Magister Manajemen*, 2 (1).
- Budiardjo, Miriam dan Ibrahim Ambong. 1993. *Fungsi Legislatif dalam Sistem Politik Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Cooper, B.J., Leung, P. and Wong, G. 2006. The Asia Pacific Literature Review on Internal Auditing. *Managerial Auditing Journal*, 21 (8).
- Dwiyanto, Agus. 2006. *Reformasi Birokrasi Publik di Indonesia*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Dziobek, Claudia; Pazarbasioqlu, Ceyla. 1998. Lesson from Systemic Bank Restructuring. *Economic Issues*. No. 9. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Eko, Diyah. 2007. Akuntansi Sektor Publik dalam Realisasi Good Corporate Governance dan Good Government Governance. *Konferensi Penelitian Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik I*. Pascasarjana UPNV Surabaya.
- Erika Revida. 2011. Peningkatan Kinerja Pegawai Negeri Sipil sebagai Pelayan Publik. *Jurnal Transformasi Administrasi*. 1 (1).
- Gramling, A.A., Maletta, M.J., Schneider, A. and Church, B.K. 2004. The Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance. *Journal of Accounting Literature*, 23.
- Hass, S., Abdolmohammadi, M.J. and Burnaby, P. 2006. The Americas Literature Review On Internal Auditing. *Managerial Auditing Journal*, 21 (8).
- Heryati, Ade. 2007. Pengaruh Pengawasan terhadap Kinerja Pegawai dan Implikasinya pada Kualitas Pelayanan Publik Air Bersih di PDAM Kabupaten dan Kota Bogor. *Disertasi*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.

- Hunton, J. E, Mauldin, E.G, and Wheeler, P. R. 2008. Potential Functional and Dysfunctional Effects of Continuous Monitoring. *The Accounting Review*. 83 (6).
- Kusmayadi, Dedi. 2007. Esensi Good Governance: dalam Kajian Teoritis. *Jurnal Akuntansi*, 2 (1).
- Lembaga Administrasi Negara. 1997. *Sistem Administrasi Negara Republik Indonesia*. Jakarta: PT. Gunung Agung.
- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. 2 (1).
- Mifti, Sri; Lestariyo, Nugroho Budi; Kowanda, Anacostia. 2009. Pengawasan Internal dan Kinerja (Suatu Kajian di Kantor Inspektorat Jenderal Departemen Dalam Negeri). *Jurnal Ekonomi Bisnis*. 3 (14).
- Naggy, A.L.; Cenker, W.J. 2002. An Assessment of the Newly Defined Internal Audit Function. *Managerial Auditing Journal*. 17 (3).
- Ndraha, Taliziduhu. 2003. *Kybernology (Ilmu Pemerintahan Baru) I*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Nurbaningsih, Enny. 2011. Berbagai Bentuk Pengawasan Kebijakan Daerah dalam Era Otonomi Luas. *Mimbar Hukum*. 23 (1).
- Pasaribu, Hiras. 2009. Pengaruh Komitmen, Persepsi dan Penerapan Pilar Dasar Total Quality Management terhadap Kinerja Managerial (Survey pada BUMN Manufactur di Indonesia), *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11 (2).
- Roth, J. 2000. Best Practices: Value added Approaches of Four Innovative Auditing Departments. *Internal Auditors Journal*.
- Saman, Muhammad. 2005. Pengaruh Pengawasan terhadap Pencapaian Target Penerimaan Retribusi Parkir Dinas Perhubungan Kota Pekanbaru. *Tesis*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.
- Siagian, Sondang, P. 2003. *Filsafat Administrasi*. (Edisi Revisi) Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- Sitompul, Zulkarnaen. 2003. Pembatasan Kepemilikan Bank: Gagasan untuk Memperkuat Sistem Perbankan. *Jurnal Hukum Bisnis*, 22 (6).
- Somi, Elektison. 2006. Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah dalam Sistem Pemerintahan Daerah di Indonesia. *Disertasi*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.
- Sukarman, Widigdo. 1999. Upaya Penyehatan Perbankan dan Sektor Riil. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi Politik Quaterly Review of the Indonesia Economy*, 3 (1).
- Syakhroza, Akhmad. 2003. Reformasi Profesi Akuntansi Sektor Publik dan Good Government Governance. *Usahawan*. No. 2 Tahun XXXII, Februari.
- Terry, George. 1960. *Principles of Management* Illinois: Richard D. Irwin Inc. Homewood.
- Terry, George & Rue, Leslie W. 2001. *Dasar-Dasar Manajemen*. Alih Bahasa: G.A. Ticoalu. Jakarta: Bumi Aksara.
- Tuasikal, Askam. 2006. Pengaruh Pengawasan Internal dan Eksternal, dan Pemahaman mengenai Sistem Akuntansi Keuangan terhadap Pengelolaan Keuangan dan Implikasinya terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Studi pada Provinsi dan Kabupaten/Kota di Maluku). *Disertasi*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.
- Tugiman, Hiro. 2000. Pengaruh Peran Auditor Internal serta Faktor-faktor Pendukungnya terhadap Peningkatan Pengendalian dan Kinerja Perusahaan. *Disertasi*, tidak dipublikasi. Bandung: Program Pascasarjana-UNPAD.
- Yee, C.S., Sujan, A. and James, K. 2007. The Perceptions of the Singaporean Manager Class Regarding the Role and Effectiveness of Internal Audit in Singapore. paper presented at *APIRA Conference 2007*.