

PELAKSANAAN FUNGSI APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH DALAM MELAKUKAN AUDIT PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH DI KABUPATEN BONE

The Implementation of the Functions of the Government's Internal Supervisory Apparatus in Conducting Regional Financial Management Audits in Bone Regency

Muh. Muliaris^{1*}, Baso Madiong², Mustawa Nur²

¹Kepolisian Resort Bone

²Program Studi Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Bosowa

*Email: mulyarisershbone@gmail.com

Diterima: 10 Februari 2023/Disetujui: 30 Juni 2023

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pelaksanaan fungsi dan faktor-faktor yang menjadi penghambat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone. Penelitian ini merupakan penelitian normatif-empiris dengan pendekatan kualitatif yang dilakukan di Kantor Inspektorat Daerah Kabupaten Bone, Sulawesi Selatan. Metode yang gunakan adalah wawancara, observasi dan studi dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan fungsi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone dilaksanakan dengan (1) perencanaan, (2) pelaksanaan, dan (3) pertanggungjawaban. Meski demikian, pelaksanaan audit pengelolaan keuangan daerah tersebut belum berjalan sebagaimana mestinya. Hal tersebut dikarenakan tidak adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah karena tidak adanya penyampaian informasi kepada publik melalui media massa, sehingga transparansi dan akuntabilitas belum berjalan secara optimal. Sementara faktor-faktor yang menjadi penghambat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone adalah (1) faktor internal yang terdiri dari (a) masih kurangnya sumber daya manusia sehingga beberapa posisi jabatan kosong, dan (b) sarana dan prasarana belum cukup memadai, dan (2) faktor eksternal terdiri dari (a) pengelola keuangan daerah yang tidak koperatif saat dilakukan audit, (b) Aparat Penegak Hukum kadang lambat dalam memproses hukum hasil temuan audit.

Kata Kunci: Pengawasan, Intern Pemerintah, Audit, Keuangan Daerah

ABSTRACT

This study aims to identify and analyze the implementation of functions and the factors that hinder the Government's Internal Supervisory Apparatus in conducting audits of regional financial management in Bone Regency. This research is a normative-empirical qualitative research conducted at the Regional Inspectorate Office of Bone Regency, South Sulawesi. The methods used are interviews, observation and documentation studies. The results of the study show that the implementation of the functions of the Government Internal Supervisory Apparatus in conducting audits of regional financial management in Bone Regency is carried out by (1) planning, (2) implementation and (3) accountability. However, the regional financial management audit implementation should have proceeded more. This is because there is no transparency and accountability in regional financial management due to the absence of conveying information to the public through the mass media, so transparency and accountability have not run optimally. While the factors that hinder the Government's Internal Supervisory Apparatus in conducting audits of regional financial management in Bone Regency are (1) internal factors consisting of (a) the lack of human resources so that several positions are vacant and (b) facilities and infrastructure inadequate, and (2) external factors consisting of (a) regional financial managers who were not cooperative during audits, (b) Law Enforcement Officials were sometimes slow in processing audit findings.

Keywords: Control, Government Internal, Audit, Regional Financial



This work is licensed under Creative Commons Attribution License 4.0 CC-BY International license

1. PENDAHULUAN

Keuangan negara merupakan hal yang sangat penting dalam keberhasilan pembangunan yang dilakukan oleh

pemerintah, baik di pusat maupun di daerah. Dengan demikian pengelolaan keuangan negara/daerah tersebut harus dilakukan dengan akuntabel dan trasparan sehingga melahirkan

pembangunan yang baik dan melahirkan kesejahteraan bagi masyarakat.

Pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh pemerintah daerah, baik provinsi maupun kabupaten/kota harus sesuai dengan aturan yang ada agar pembangunan di daerah dapat berjalan dengan baik, karena keuangan tersebut merupakan hal yang sangat penting dalam memajukan sebuah daerah.

Keuangan Daerah merupakan urat nadi pembangunan yang harus dikelola dengan baik, tertib, dan bertanggungjawab. Jika pengelolaan keuangan daerah buruk dapat memberikan dampak secara langsung bagi pembangunan daerah yakni terganggunya proses pembangunan untuk kepentingan rakyat.

Mengingat pentingnya pengelolaan keuangan daerah agar dapat berjalan dengan baik, maka salah satu yang harus dilakukan adalah pengawasan. pengawasan dilakukan untuk memastikan pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh pemerintah daerah berjalan sesuai dengan peruntukannya tanpa ada penyalahgunaan dan penyimpangan. pengawasan merupakan salah satu instrumen yang dapat digunakan untuk meminimalisir dampak negatif dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Selain itu untuk mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean government*). Pengawasan juga diperlukan untuk mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif dan efesien, transparan, akuntabel, serta bersih dan bebas dari praktik-praktik Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN).

Untuk mengawasi pengelolaan keuangan daerah, maka dibentuklah sebuah lembaga yang bernama Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang memiliki tugas pokok dan fungsi untuk melakukan pengawasan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, disebutkan bahwa Aparat Pengawas Internal Pemerintah adalah Inspektorat Jenderal Kementerian, unit pengawasan lembaga pemerintah nonkementerian, Inspektorat Provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota.

Selain itu APIP juga disebutkan pula pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan bahwa: Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terdiri atas:

1. Badan pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggungjawab kepada Presiden;
2. Inspektorat Jenderal (Itjen)/Inspektorat Utama (Ittama)/Inspektorat yang berada di bawah dan bertanggungjawab kepada Menteri/Kepala Lembaga Pemerintah non Departemen (LPND);
3. Inspektorat Pemerintah Propinsi yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Gubernur, dan;
4. Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota.

Untuk memastikan pelaksanaan pengelolaan Keuangan Daerah, agar sesuai dengan aturan yang ada, maka Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam hal ini Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota melakukan audit. Agar pelaksanaan audit dapat berjalan dengan baik, maka Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara telah

mengeluarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, dimana dalam Permenpan tersebut diatur pelaksanaan audit terdiri dari perencanaan, supervisi, pengumpulan dan pengujian bukti, pengembangan temuan, dan dokumentasi.

Dengan adanya audit pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh APIP, maka pengelolaan tersebut akan melahirkan transparansi dan akuntabilitas sebagai perwujudan dari pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean governance*).

Transparansi merupakan salah satu karakteristik dari *Good Governance*. *Good Governance* secara sempit bermakna pemerintahan yang bersih (*clean governance*), ada pula yang menerjemahkannya menjadi penyelenggaraan pemerintahan yang amanah, tata kepemerintahan yang baik, atau pengelolaan pemerintahan yang baik dan bertanggungjawab.

Prinsip transparansi ini bertujuan untuk membangun rasa saling percaya antara pemerintah dengan publik di mana pemerintah harus memberikan informasi yang akurat kepada publik yang membutuhkan. Terutama informasi yang andal berkaitan dengan masalah-masalah hukum, peraturan dan hasil-hasil yang dicapai dalam pelaksanaan urusan pemerintahan; adanya mekanisme yang memungkinkan masyarakat untuk mengakses informasi-informasi yang relevan; adanya peraturan yang mengatur mengenai kewajiban pemerintah daerah untuk menyediakan informasi kepada masyarakat, serta menumbuhkan budaya kritis di tengah-tengah masyarakat untuk mengkritisi kebijakan publik yang dihasilkan oleh pemerintah.

Hal lain yang juga perlu diterapkan dalam pengelolaan keuangan daerah adalah akuntabilitas. Akuntabilitas merupakan asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang keadaan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pelaksanaan fungsi dan faktor-faktor yang menjadi penghambat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone.

2. METODE

Penelitian ini merupakan penelitian normatif-empiris dengan pendekatan kualitatif. Penelitian normatif-empiris merupakan penelitian hukum yang dilengkapi dengan data empirik atau dapat disimpulkan bahwa penelitian normatif-empiris adalah jenis penelitian hukum normatif yang didukung dan dilengkapi dengan data empirik. Untuk pendekatan masalah dengan melakukan kajian normatif, aturan hukum atau peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Bone.

Terdapat 3 (tiga) jenis bahan hukum yang digunakan sebagai data dalam penelitian ini, yaitu: bahan hukum primer, sekunder dan tersier. (a) bahan hukum primer: Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Badan Pengawasan

Keuangan dan Pembangunan, Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (b) bahan hukum sekunder: Buku-buku, jurnal ilmiah, hasil penelitian resmi, karya ilmiah yang sudah ada sebelumnya, dan literatur lainnya yang mendukung tema penelitian ini (c) bahan hukum tersier: media internet, kamus, dan Surat kabar.

Pengumpulan data penelitian ini dilakukan dengan 3 (tiga) cara: (a) wawancara (*interview*) merupakan teknik pengumpulan data dengan cara mengajukan sejumlah pertanyaan kepada narasumber secara mendalam dan terstruktur. (b) observasi dilakukan dengan terjun langsung ke lokasi penelitian mengamati objek penelitian untuk mengkaji sehingga didapatkan informasi yang dibutuhkan dalam penulisan karya ilmiah ini, dan (c). studi dokumentasi yaitu teknik memperoleh bahan dan data tentang hal-hal yang terkait dengan fokus pembahasan dengan cara mengumpulkan dan mempelajari bahan-bahan tertulis seperti literatur, dokumen-dokumen, arsip-arsip serta dokumen lainnya.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Pelaksanaan Fungsi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Dalam Melakukan Audit Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Bone

Aparat Pengawas Intern Pemerintah dalam melaksanakan fungsinya melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone dilakukan dengan beberapa bentuk sebagai berikut.

a) Perencanaan

Perencanaan merupakan suatu proses penetapan tujuan serta langkah-langkah kegiatan yang akan dilakukan pada masa datang dengan sumber daya yang diperlukan dalam rangka mewujudkan pencapaian tujuan organisasi.

Untuk memastikan perencanaan pengelolaan keuangan daerah dapat berjalan dengan baik dan menghindari adanya indikasi kerugian negara, maka Aparat Pengawasan Intern Pemerintah di Kabupaten Bone melakukan pengawasan perencanaan penggunaan anggaran.

Adapun perencanaan penggunaan keuangan daerah di Kabupaten Bone dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 1.

Data Perencanaan Keuangan Berdasarkan APBD Kabupaten Bone Pada Badan Keuangan dan Aset Daerah TA.2021

No.	Jenis Kegiatan	Alokasi Anggaran (Rp)	Keterangan
1	Belanja Modal Alat Penyimpan Perlengkapan Kantor	12.000.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
2	Belanja Modal Alat Kantor Lainnya	12.125.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
3	Belanja Modal Alat Pendingin	29.080.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
4	Belanja Modal Mebel	20.622.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
5	Belanja Modal Alat studio Lainnya	6.000.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
6	Belanja Modal Personal Komputer	368.000.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran)
7	Belanja Modal Peralatan Personal Komputer	92.800.000,00	Sudah masuk dalam DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran).
Jumlah		540.627.000,00	

Sumber Data: Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bone, 2022

Berdasarkan data tersebut di atas dapat dipahami bahwa dalam perencanaan penggunaan keuangan daerah sebesar Rp. 540.627.000,00 (lima ratus empat puluh juta enam ratus dua puluh juta rupiah). Anggaran tersebut akan digunakan untuk membeli 7 (tujuh) item yang terdiri dari: Alat Penyimpan Perlengkapan Kantor sebesar Rp. 12.000.000,00, Alat Kantor Lainnya sebesar Rp. 12.125.000,00, Alat Pendingin sebesar Rp. 29.080.000,00, Mebel sebesar Rp. 20.622.000,00, Alat studio Lainnya sebesar Rp. 6.000.000,00, Personal Komputer sebesar Rp. 368.000.000,00 dan Peralatan Personal Komputer sebesar Rp. 92.800.000,00.

Mengenai cara APIP melakukan pengawasan dan audit perencanaan pengelolaan keuangan daerah, H. Andi Muhammad Yamin selaku Inspektur Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: "kami melakukan pengwasan terhadap

perencanaan pengelolaan keuangan daerah dengan cara melakukan reviu terkait dengan dokumen-dokumen perencanaan. hal tersebut kami lakukan untuk memastikan perencanaan tersebut sesuai dengan aturan yang ada dan tidak ada penyimpangan sekecil apapun."

Berdasarkan hasil wawancara tersebut di atas, dapat dipahami bahwa untuk menghindari adanya penyimpangan pada pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone, Inspektorat Kabupaten Bone yang merupakan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melakukan reviu terhadap dokumen-dokumen perencanaan yang telah dibuat oleh pengelola keuangan daerah.

b) Pelaksanaan

Adapun pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2

Data Pelaksanaan Pengelolaan Keuangan Berdasarkan APBD Kabupaten Bone Pada Badan Keuangan dan Aset Daerah TA.2021

No.	Jenis Kegiatan	Alokasi Anggaran (Rp)	Keterangan
1	Belanja Modal Alat Penyimpan Perlengkapan Kantor	12.000.000,00	Terealisasi
2	Belanja Modal Alat Kantor Lainnya	12.125.000,00	Terealisasi
3	Belanja Modal Alat Pendingin	29.080.000,00	Terealisasi
4	Belanja Modal Mebel	20.622.000,00	Terealisasi
5	Belanja Modal Alat studio Lainnya	6.000.000,00	Terealisasi
6	Belanja Modal Personal Komputer	368.000.000,00	Terealisasi
7	Belanja Modal Peralatan Personal Komputer	92.800.000,00	Terealisasi
Jumlah		540.627.000,00	

Sumber Data: Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bone, 2022

Berdasarkan data tersebut di atas dapat dipahami bahwa dalam pelaksanaan penggunaan keuangan daerah yang sebelumnya telah direncanakan sebesar Rp. 540.627.000,00 (lima ratus empat puluh juta enam ratus dua puluh tujuh juta rupiah) telah direalisasikan. Anggaran tersebut yang sebelumnya direncanakan akan digunakan untuk membeli 7 (tujuh) item yang terdiri dari: Alat Penyimpan Perlengkapan Kantor sebesar Rp. 12.000.000,00, Alat Kantor Lainnya sebesar Rp. 12.125.000,00, Alat Pendingin sebesar Rp. 29.080.000,00, Mebel sebesar Rp. 20.622.000,00, Alat studio Lainnya sebesar Rp. 6.000.000,00, Personal Komputer sebesar Rp. 368.000.000,00 dan Peralatan Personal Komputer sebesar Rp. 92.800.000,00, telah direalisasikan dengan baik.

Semua yang telah direncanakan telah direalisasikan, begitu pula besaran anggaran yang telah direncanakan. Semua telah sesuai dengan perencanaan. dengan demikian maka dapat dipahami bahwa pelaksanaan telah sesuai dengan perencanaan sebelumnya. hal tersebut menandakan bahwa dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah Kabupaten Bone tahun 2021 tidak terdapat penyimpangan. karena antara yang direncanakan dengan yang dilaksanakan semua sesuai. semua yang direncanakan direalisasikan baik dari segi item perencanaan begitu pula dengan besaran anggaran yang direncanakan.

Mengenai pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten Bone selaku Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam mencegah penyalahgunaan pengelolaan keuangan daerah, H. Andi Muhammad Yamin selaku Inspektur Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: untuk memastikan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah telah sesuai dengan perencanaan sebelumnya, maka kami melakukan Reviu, Monitoring, Audit, Evaluasi dan Probity Audit. Sehingga nantinya tidak ada kesalahan dalam pelaksanaan tersebut, baik itu jenis barang yang mau dibeli maupun harga barang tersebut. Semuanya harus sesuai dengan rencana sebelumnya.

Berdasarkan hasil wawancara tersebut di atas, dapat diketahui bahwa dalam memastikan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah telah dilakukan sebagaimana yang direncanakan sebelumnya, Inspektorat Kabupaten Bone, yang merupakan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melakukan beberapa cara seperti: Reviu, Monitoring, Audit, Evaluasi dan Probity Audit. hal tersebut penting dilakukan untuk memastikan tidak adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone.

Apabila ada ketidaksesuaian antara perencanaan dengan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah, Inspektorat Kabupaten Bone akan melakukan langkah pencegahan dengan memberikan saran dan rekomendasi kepada Kepala Instansi untuk memerintahkan kepada pengelola keuangan agar melaksanakan sesuai dengan ketentuan yang ada. Seperti yang dikemukakan oleh Arsad selaku Kepala Inspektur Pembantu Bidang Pencegahan dan Investigasi, bahwa: apabila ada ketidaksesuaian antara perencanaan dan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah, maka kami akan memberikan saran dan rekomendasi kepada pimpinan pengelola keuangan untuk dilakukan perbaikan, agar tidak ada penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Berdasarkan hasil wawancara tersebut di atas, diketahui bahwa Inspektorat Kabupaten Bone dalam melakukan audit terhadap pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone telah menjalankan fungsi untuk mencegah

terjadinya penyimpangan. Pencegahan penyimpangan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan memberikan saran dan rekomendasi kepada pimpinan pengelola keuangan.

c) Pertanggungjawaban

Mengenai pertanggungjawaban penggunaan keuangan daerah yang diterima oleh Inspektorat selaku APIP di Kabupaten Bone dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 3
Data Pelaksanaan Pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Berdasarkan APBD Kab.Bone Pada Badan Keuangan dan Aset Daerah TA.2021

No	Jenis Kegiatan	Alokasi Anggaran (Rp)	Keterangan
1	Perencanaan	540.627.000,00	Sisanya tidak masuk ke Kas Daerah
2	Pelaksanaan	540.627.000,00	Semua rencana terealisasi

Sumber Data: Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bone, 2022

Berdasarkan data Tabel 3. di atas diketahui bahwa pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone telah dilakukan. Dalam Pertanggungjawaban tersebut diketahui bahwa perencanaan pengelolaan keuangan daerah telah dilaksanakan sesuai dengan perencanaan. Semua item yang direncanakan telah direalisasikan dengan baik. begitu pula dengan besaran anggaran yang telah direncanakan, begitu pula yang direalisasikan.

Mengenai pengawasan yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten Bone terhadap pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah, H. Andi Muhammad Yamin AT selaku Inspektur Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: kami melakukan audit terhadap pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah dengan berpedoman pada Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT). Kami juga memberikan saran dan rekomendasi kepada pimpinan pengelola keuangan agar dilakukan perbaikan.

Lebih lanjut H. Andi Muhammad Yamin AT menyebutkan beberapa saran dan rekomendasi perbaikan kepada pimpinan pengelola keuangan daerah, bahwa: "rekomendasi yang telah kami berikan seperti misalnya kalau ada terindikasi biaya perjalanan dinas fiktif maka, kami merekomendasikan kepada Kepala Bapenda agar memerintahkan secara tertulis kepada Bendahara Pengeluaran untuk mengembalikan kelebihan biaya perjalanan dinas dan perjalanan dinas terindikasi fiktif tersebut dikembalikan ke kas daerah serta bukti pengembalian disampaikan kepada Tim Pemeriksa Inspektorat Daerah. Selain itu, kami juga merekomendasikan agar dalam perjalanan dinas memperhatikan prinsip hemat, efektif dan efisien dengan membatasi/mengurangi frekuensi dan jumlah orang dalam satu Surat Perintah Penugasan.

Selain memberikan rekomendasi, hal lain yang dilakukan oleh APIP apabila ada temuan kerugian negara yang diperoleh dari hasil audit adalah dengan membuat laporan kepada atasan dan selanjutnya bisa dibawa ke ranah hukum untuk pemeriksaan khusus, sesuai dengan permintaan dari Aparat Penegak Hukum setelah persetujuan Pimpinan (Inspektur) dan disposisi Bupati.

Mengenai dibawanya sebuah temuan pengelolaan keuangan daerah yang salah dan menimbulkan kerugian negara ke Aparat Penegak Hukum untuk dilakukan penegakan

hukum, Arsad selaku Kepala Inspektur Pembantu Bidang Pencegahan dan Investigasi Inspektorat Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: apabila ada temuan hasil audit yang menunjukkan adanya penyimpangan pengelolaan keuangan daerah, maka kami buat Laporan Hasil yang disampaikan ke atasan (Inspektur). Untuk pemeriksaan khusus, sesuai dengan permintaan dari APH setelah persetujuan Pimpinan (Inspektur) dan disposisi Bupati.

Sementara H. Andi Muhammad Yamin AT menyebutkan bahwa: berdasarkan Piagam Pengawasan Internal di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Bone disebutkan bahwa, kami juga memiliki hubungan kerja dengan Aparat Penegak Hukum dalam hal melaksanakan pemeriksaan atas permintaan penegak hukum berdasarkan perintah bupati dan memberikan keterangan pada saat proses penyelidikan, penyidikan dan dalam persidangan atas suatu perkara terkait dengan permintaan dan perintah Bupati.

Berdasarkan hasil wawancara tersebut di atas dapat dipahami bahwa Inspektorat yang merupakan Aparat Pengawas Intern Pemerintah dapat membawa temuan penyimpangan pengelolaan keuangan daerah ke ranah hukum apabila telah disampaikan ke atasannya yakni Inspektur Daerah dan adanya dengan permintaan dari APH setelah persetujuan Pimpinan (Inspektur) dan disposisi Bupati.

Berdasarkan hasil wawancara tersebut di atas, diketahui pula bahwa salah satu yang menjadi pedoman bagi Inspektorat Daerah Kabupaten Bone dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah adalah Peraturan Bupati Bone Nomor 37 Tahun 2016 tentang Piagam Pengawasan Internal di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Bone. Dalam Peraturan Bupati Bone tersebut diatur mengenai hubungan Inspektorat dengan Penegak Hukum. Dalam lampiran Peraturan Bupati Bone tersebut diatur mengenai hubungan kerja dan koordinasi antara Inspektorat Daerah dengan Penegak hukum dalam hal:

- Melaksanakan pemeriksaan atas permintaan penegak hukum berdasarkan perintah bupati; dan
- Memberikan keterangan pada saat proses penyelidikan, penyidikan dan dalam persidangan atas suatu perkara terkait dengan permintaan dan perintah Bupati.

Berdasarkan wawancara yang telah dilakukan dan pengaturan dalam Peraturan Bupati Bone Nomor 37 Tahun 2016 tentang Piagam Pengawasan Internal di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Bone dapat dipahami bahwa dalam membawa temuan audit tentang adanya penyimpangan pengelolaan keuangan daerah ke ranah hukum sangat ditentukan oleh Bupati sebagai Kepala Daerah. Temuan tersebut dapat dibawa ke ranah hukum karena atas persetujuan, permintaan dan perintah dari bupati.

Mengenai pelaksanaan fungsi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone yang dilakukan dengan perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban, H. Andi Muhammad Yamin AT selaku Inspektur Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: secara umum pelaksanaan fungsi kami sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone ini kami sudah berusaha lakukan sesuai dengan aturan hukum yang berlaku. Meski demikian, tentu masih ada kekurangan. hal tersebut karena dipengaruhi oleh beberapa faktor.

Berdasarkan hasil wawancara dengan H. Andi Muhammad Yamin AT selaku Inspektur Daerah Kabupaten Bone tersebut di atas, diketahui bahwa Inspektorat Daerah Kabupaten Bone selaku Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

(APIP) telah berusaha melaksanakan fungsi dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah dengan baik.

Meski demikian, menurut penulis pelaksanaan fungsi Inspektorat Daerah Kabupaten Bone selaku APIP dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah belum berjalan sebagaimana mestinya. Hal tersebut dikarenakan tidak adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah karena tidak adanya penyampaian informasi kepada publik melalui media massa, baik media cetak, online maupun elektronik.

Dengan demikian, dapat dipahami bahwa transparansi atau keterbukaan dan akuntabilitas belum berjalan secara optimal sebagaimana yang harusnya dilakukan pada sebuah pemerintahan yang menganut prinsip pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean government*) dalam upaya mewujudkan pelayanan kepada publik dengan efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

3.2. Faktor Penghambat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Dalam Melakukan Audit Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Bone

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagai sebuah lembaga yang memiliki fungsi untuk melakukan audit kerugian pengelolaan keuangan daerah. Dalam melakukan fungsinya APIP kadangkala mengalami hambatan karena adanya faktor penghambat. Faktor penghambat merupakan faktor yang mempengaruhi keberhasilan APIP dalam melakukan tindakan yang mendukung pelaksanaan tugas dan fungsinya.

Dalam melaksanakan fungsi audit terhadap pengelolaan keuangan daerah, APIP dapat dihambat oleh beberapa faktor seperti di bawah ini:

a) Faktor Internal

Salah satu faktor yang menjadi penghambat bagi APIP dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone adalah dari segi faktor internal. faktor internal merupakan faktor yang berasal dari dalam diri organisasi APIP itu sendiri. Faktor internal yang dimaksud dalam penelitian ini terdiri dari:

1) Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia (SDM) merupakan salah satu faktor yang sangat penting dalam keberhasilan sebuah pekerjaan atau tugas yang dilaksanakan. Karena, SDM inilah yang melakukan pekerjaan atau tugas tersebut. sehingga tanpa adanya SDM dengan jumlah (kuantitas) dan kemampuan (kualitas) sesuai dengan kebutuhan maka keberhasilan sebuah pekerjaan dan tugas mustahil akan terlaksana dengan baik sesuai dengan keinginan dan harapan.

Berdasarkan data Pegawai, dapat dipahami bahwa ternyata jumlah sumber daya manusia yang dimiliki Inspektorat Kabupaten Bone sebanyak 74 (tujuh puluh empat) orang yang terbagi dalam beberapa bidang seperti Jabatan Fungsional Pengawasan, Sekretariat Inspektorat Daerah dan Inspektor Pembantu yang terdiri dari wilayah I samapi wilayah IV.

Bidang Jabatan Fungsional Pengawasan terdiri dari (1) Jabatan Fungsional (JF) Auditor yang terbagi dalam JF Auditor Utama kosong, JF Auditor Madya sebanyak 8 orang, JF Auditor Muda sebanyak 15 orang dan JF Auditor Pertama sebanyak 3 orang, (2) Jabatan Fungsional Tertentu yang terdiri dari Auditor Ahli Pertama (Calon Auditor) dengan jumlah 9 orang, (3) Jabatan Fungsional P2UPD yang terdiri

dari JF P2UPD Utama: kosong, JF P2UPD Madya sebanyak 11 orang, JF P2UPD Muda sebanyak 3 orang dan JF P2UPD Pertama sebanyak 3 orang, (4) Jabatan Fungsional Auditor Kepegawaian yang terdiri dari JF Auditor Kepegawaian Madya: kosong, JF Auditor Kepegawaian Muda sebanyak 1 orang, JF Auditor Kepegawaian Pertama sebanyak 2 orang, (5) Jabatan Fungsional Tertentu Lainnya terdiri dari 1 orang JF Pranata Komputer Ahli Pertama.

Bidang Sekretariat Inspektorat Daerah terdiri dari Sekretaris 1 orang, Subag Perencanaan 1 orang, Subag. Analisis, Evaluasi dan Tindak Lanjut 2 orang, Subag. Administrasi, Kepegawaian dan Keuangan sebanyak 4 orang.

Sementara bidang Inspektor Pembantu yang terdiri dari Wilayah I hingga wilayah IV terdiri atas: Inspektor Pembantu wilayah I sebanyak 1 orang ditambah dengan 1 orang Analis pengawasan, Wilayah II sebanyak 1 Inspektor, wilayah III hanya 1 orang Inspektor, Wilayah IV 1 orang Inspektor dan 1 orang Analis Pengawasan. selain itu ada pula Inspektor Pembantu Bidang Pencegahan dan Investigasi 1 orang dan dibantu oleh 1 orang Analis Pengawasan.

Dengan jumlah tersebut dapat dikatakan bahwa masih kurang, sehingga belum bisa mendukung pelaksanaan fungsi audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone yang merupakan Kabupaten terluas di Provinsi Sulawesi Selatan.

Kurangnya jumlah personil APIP di Kabupaten Bone, diakuai oleh H. Andi Muhammad Yamin AT, M.Si Inspektor Daerah Kabupaten Bone bahwa: Pegawai Negeri Sipil yang ada di Inspektorat Kabupaten Bone ini totalnya hanya 74 orang. Jumlah itu belum memadai untuk mendukung pelaksanaan Tupoksi kami, termasuk dalam melakukan audit terhadap pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone ini. Apalagi ada beberapa jabatan yang kosong.

Mencermati hasil wawancara dan data Pegawai Negeri Sipil di Inspektorat Daerah Kabupaten Bone yang peneliti peroleh dari Kantor Inspektorat Daerah Kabupaten Bone, dapat dipahami bahwa memang jumlah Auditor yang menjalankan fungsi APIP memang terbilang masih belum memadai. Data menunjukkan ada beberapa jabatan yang kosong. Seperti pada bidang Jabatan Fungsional Pengawasan banyak yang kosong seperti JF Auditor Utama, JF P2UPD Utama, JF Auditor Kepegawaian Madya, Analis Kebijakan Madya, Analis Kebijakan Muda, Analis Kebijakan Ahli Pertama, JF Perencanaan Madya, JF Perencana Muda, JF Perencana Pertama, JF Pranata Komputer Madya, JF Pranata Komputer Muda.

Bidang Sekretariat Inspektorat Daerah pun banyak posisi yang kosong seperti Penyeusun Program Anggaran dan Pelaporan, pengelola peraturan perundang-uangan, pengelola bahan perencanaan, pengadministrasi perencanaan dan program, Pengelola Evaluasi Tindak Lanjut laporan hasil pemeriksaan, pengelola data laporan dan pengaduan, pengadministrasi pemerintahan, Bendahara, Pengelola sarana dan prasarana kantor, dan pengelola barang persediaan.

Sementara pada bidang Inspektor Pembantu, pada Wilayah I, Analis Pengawasan (2) dan Pengelola Data Administrasi Pemeriksaan kosong, begitu pula wilayah II. Wilayah III Analis Pengawasan (1) dan (2) serta Pengelola Data Administrasi Pemeriksaan semuanya kosong, wilayah IV Analis Pengawasan (2) dan Pengelola Data Administrasi Pemeriksaan kosong, begitu pula pada di bawah Inspektor Pembantu Bidang Pencegahan dan Investigasi Analis

Pengawasan (2) dan Pengelola Data Administrasi Pemeriksaan juga kosong.

2) Sarana dan Prasarana

Faktor internal lain yang juga tidak kalah penting adalah sarana dan prasarana pendukung dan penunjang kegiatan. Tampak adanya sarana dan prasarana pendukung yang memadai, maka pelaksanaan tugas dan pekerjaan yang diemban sulit untuk dilaksanakan dengan baik. Sehingga keberadaan sarana dan prasarana pendukung harus tersedia dengan baik dan memadai sehingga menunjang pelaksanaan tugas dengan baik pula.

Untuk mengetahui mengenai sarana dan prasarana penunjang pelaksanaan Tupoksi APIP di Kabupaten Bone, dapat dilihat pada Tabel 4. berikut ini.

Tabel 4
Sarana dan Prasarana Penunjang di Inspektorat Kabupaten Bone

No.	Jenis	Jumlah/Unit
1	Kendaraan Roda 4	4 Unit
2	Kendaraan Roda 2	23 Unit
3	Komputer	11 Unit
4	Notebook/Laptop	9 Unit
5	Meja	23 Unit
6	Kursi	56 Unit
7	Air Conditioner (AC)	12 Unit
8	Lemari Kayu	5 Unit
9	Lemari Besi	13 Unit

Sumber Data: Inspektorat Kabupaten Bone, 2022.

Mengenai ketersediaan sarana dan prasarana penunjang pelaksanaan kegiatan bagi APIP di Kabupaten Bone, H. Andi Muhammad Yamin AT selaku Inspektor Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: sarana dan prasarana yang ada saat ini belum terlalu memadai sehingga masih dibutuhkan tambahan kelengkapan agar lebih memadai lagi. Hal tersebut penting agar kami dalam melaksanakan Tupoksi semakin maksimal, termasuk dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone ini.

Belum memadainya sarana dan prasarana penunjang pelaksanaan Tupoksi bagi APIP di Kabupaten Bone manjadi salah satu pekerjaan rumah (PR) bagi pemerintah untuk segera memenuhi kekurangan yang ada. Mengingat Pengawasan intern yang menjadi tugas APIP dalam memastikan pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh pemerintah daerah berjalan sesuai dengan koridor. Sehingga perlu disadari bahwa APIP memegang peranan penting untuk memberikan keyakinan bahwa penyelenggaraan pemerintahan dan pertanggung jawaban melalui sistem akuntabilitas telah dapat dilaksanakan sesuai yang diharapkan, sesuai lingkup kewenangan serta tugas dan fungsi masing-masing harus dapat memilih prioritas sasaran pengawasan, melaksanakan kegiatan pengawasan yang tepat dan relevan untuk diterapkan sesuai dengan sasaran pengawasan yang telah ditetapkan.

Mengenai kebutuhan sarana dan prasarana penunjang dalam pelaksanaan tugas APIP di Kabupaten Bone, H. Andi Muhammad Yamin AT, menyebutkan bahwa: untuk meningkatkan kinerja kami dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah, tentu kami butuh penambahan sarana dan prasarana seperti alat pendukung teknis yang akan menunjang kerja kami agar lebih baik lagi.

Pengakuan akan masih dibutuhkannya sarana dan prasarana seperti alat pendukung teknis H. Andi Muhammad

Yamin AT di atas menjadi sesuatu yang wajar mengingat sarana dan parsarana menjadi salah satu faktor penting untuk mendukung kinerja yang baik. Sehingga menghasilkan pengawasan pengelolaan keuangan daerah yang baik pula sehingga mencegah terjadinya penyimpangan yang dapat merugikan keuangan negara/daerah. Dengan pelaksanaan tugas dengan baik yang dialakukan oleh APIP dalam melakukan pengawasan, maka diharapkan terwujudnya pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean government*) dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

b) Faktor Eksternal

Faktor eksternal merupakan faktor yang berasal dari luar organisasi Inspektorat selaku APIP di Kabupaten Bone. Faktor eksternal dapat tersebut berupa:

1) Pengelola Keuangan

Pihak pengelola keuangan daerah yang diaudit sering menjadi salah satu faktor penghambat dalam proses penegakan hukum. Hal tersebut terjadi karena pihak pengelola tidak mau auditor yang melakukan audit menemukan adanya penyimpangan atau penyalahgunaan anggaran yang merugikan keuangan negara/daerah. Sehingga dalam proses audit pengelolaan keuangan daerah, pengelola sering tidak koperatif sehingga dapat menghambat proses audit yang dilakukan oleh APIP.

Mengenai sikap yang tidak koperatif pengelola keuangan daerah saat dilakukan audit oleh auditor, Arsad selaku Kepala Inspektorat Pembantu Bidang Pencegahan dan Investigasi Inspektorat Daerah Kabupaten Bone menyebutkan bahwa: kalau kami melakukan audit, ya pihak yang diaudit itu (pengelola keuangan) sering tidak koperatif. Mereka kadang tidak mau memberikan apa yang kami minta seperti data pengelolaan keuangan, tidak mau memberikan keterangan yang benar dan kadang berbelit-belit. Dan, itu akan menghambat kami dalam upaya melakukan proses pemeriksaan (audit).

Berdasarkan hasil wawancara dengan Arsad tersebut di atas, diketahui bahwa ternyata pihak pengelola keuangan sebagai pihak yang diperiksa berupaya agar pelanggaran, penyimpangan atau penyalahgunaan pengelolaan keuangan daerah yang mereka lakukan tidak diketahui. Pihak pengelola keuangan daerah yang diperiksa (diaudit) berusaha menghilangkan bukti kesalahan, penyimpangan atau penyalahgunaan pengelolaan keuangan daerah dengan tidak memberikan data, atau keterangan yang dapat mengungkap penyimpangan atau penyalahgunaan dana yang mereka kelola.

Tindakan yang tidak koperatif yang dilakukan oleh pihak pengelola keuangan daerah merupakan salah satu bentuk perilaku yang tidak mencerminkan adanya transparansi yang harusnya diterapkan dalam pengelolaan keuangan daerah. mengingat, pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan dengan baik demi terwujudnya pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean government*) yang terbebas dari segala bentuk penyimpangan pengelolaan keuangan daerah, sehingga keuangan daerah dapat dipergunakan sesuai dengan peruntukannya demi menghadirkan kesejahteraan bagi semua masyarakat.

2) Aparat Penegak Hukum

Aparat penegak hukum (APH) merupakan faktor yang dapat menghambat pula penegakan hukum yang dilakukan oleh APIP. Hal tersebut dikarenakan, sering lambatnya proses hukum yang dilakukan oleh APH. Seperti yang disampaikan oleh Arsad bahwa: "APH bisa jadi penghambat karena kewenangan proses hukum ada di mereka. Walaupun kami

sudah menyerahkan hasil temuan kami tentang adanya kerugian negara dalam pengelolaan anggaran, kalau mereka (APH) tidak melakukan proses hukum terhadap temuan kami itu, ya pelaku tidak akan mendapatkan hukuman.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Arsad tersebut di atas, dapat dipahami bahwa ternyata aparat penegak hukum (APH) dapat menjadi salah satu faktor penghambat dalam upaya penegakan hukum terhadap kerugian negara. Hal tersebut menjadi sesuatu yang ironis, mengingat APH sebagai pihak yang bertugas melakukan penegakan hukum apabila ada pelanggaran hukum yang terjadi. Apalagi terkait dengan pengelolaan keuangan negara/daerah yang dampaknya dirasakan oleh semua masyarakat. sehingga hal tersebut harus mendapatkan perhatian yang serius oleh APH. Bukan tidak melakukan proses hukum apabila sudah ada temuan yang dilakukan oleh auditor Inspektorat sebagai APIP di Kabupaten.

Perbutan yang dilakukan oleh seseorang yang mengakibatkan kerugian negara, merupakan salah satu bentuk korupsi yang tergolong dalam kejahatan luar biasa (extra ordinary crime), yang penangannya juga harus dengan cara yang luar biasa. Mengingat kejahatan tersebut berdampak luas dan dirasakan oleh seluruh masyarakat. Karena pembangunan disemua lini akan terbengkalai dengan adanya pengelolaan keuangan negara/daerah yang disalahgunakan atau dikorupsi oleh oknum tertentu. Sehingga pembangunan yang akan dilakukan untuk merealisasikan tujuan negara sebagaimana yang disebutkan dalam Pembukaan UUD NRI Tahun 1945 yakni menghadirkan kesejahteraan bagi seluruh rakyat Indonesia, tidak bisa terlaksana dengan baik.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan fungsi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone dilaksanakan dengan (1) perencanaan, (2) pelaksanaan, dan (3) pertanggungjawaban. Meski demikian, pelaksanaan audit pengelolaan keuangan daerah tersebut belum berjalan sebagaimana mestinya. Hal tersebut dikarenakan tidak adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah karena tidak adanya penyampaian informasi kepada publik melalui media massa, sehingga transparansi dan akuntabilitas belum berjalan secara optimal. Sementara faktor-faktor yang menjadi penghambat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam melakukan audit pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bone adalah (1) faktor internal yang terdiri dari (a) masih kurangnya sumber daya manusia sehingga beberapa posisi jabatan kosong, dan (b) sarana dan prasarana belum cukup memadai, dan (2) faktor eksternal terdiri dari (a) pengelola keuangan daerah yang tidak koperatif saat dilakukan audit, (b) Aparat Penegak Hukum kadang lambat dalam memproses hukum hasil temuan audit.

5. DAFTAR PUSTAKA

- Angger Sigit Pramukti dan Meylani Chahyaningsih. 2016. Pengawasan Hukum Terhadap Aparatur Negara. Jakarta: Pustaka Yustisia.
- Delly Mustafa. 2014. Birokrasi Pemerintahan (Edisi Revisi). Bandung: Alfabeta.
- Hendra Karianga. 2015. Politik Hukum Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta: Prenadamedia Group.

- Irwansyah. 2020. Penelitian Hukum: Pilihan Metode & Praktik Penulisan Artikel. Mirra Buana Media, Yogyakarta.
- Josua H.R.Lumbangtobing, dkk. 2012. Analisis Kualitas Aparat Pengawas Intern Pemerintah Dalam Pengawasan Keungan Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Minahasa Tenggara).
- Mustawa Nur. 2020. Hukum Pemberitaan Pers. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Mustawa Nur. 2022. Hukum Pemberitaan Pers: Sebuah Model Mencegah Kesalahan dalam Berita (Edisi Kedua). Jakarta: Prenadamedia Group
- Peraturan Bupati Bone Nomor 37 Tahun 2016 tentang Piagam Pengawasan Internal di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Bone
- Peraturan Menteri Negara Pemberdayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- Purwosusilo. 2014. Aspek Hukum Pengadaan Barang dan Jasa. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Sirajuddin, Anis Ibrahim, Shinta Hadiyantina dan Wido Haruni. 2016. Hukum Administrasi Pemerintahan Daerah: Sejarah, Asas, Kewenangan, dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Malang: Setara Press.
- Sirajuddin, Didik Sukriono dan Winardi. 2012. Hukum Pelayanan Publik: Berbasis Partisipasi dan Keterbukaan Informasi. Malang: Setara Press.
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.