

Analisis Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Indonesia

Sensia Gibsi Ompusunggu

(Mahasiswa Program Pascasarjana Fakultas Ilmu Administrasi Universitas
Indonesia, Jakarta)

Email: gibsiompusunggu@gmail.com

Roy Valiant Salomo

(Dosen Tetap Program Pascasarjana Fakultas Ilmu Administrasi Universitas
Indonesia, Jakarta)

Email: royvsalomo2357@gmail.com

Abstract

Law Number 1 of 2004 concerning State Treasury regulates the President as the President of Government and regulates the Government's Internal Control System in Indonesia. In 2008, the Government of Indonesia issued Government Regulation Number 60 of 2008 concerning the Government's Internal Control System. The Government Internal Control System (SPIP) implemented in Indonesia was adopted from the internal Control model made by COSO in 1992. SPIP consists of five elements, namely: (1) Control Environment, (2) Strengthening Assessment, (3) Climate Control, (4) Information and communication and (5) Monitoring. Government Regulation Number 60 of 2008 has been approved for 10 years, the regulation applies. However, the policy contained in Government Regulation Number 60 of 2008 has not been implemented in governance in Indonesia. This can be seen from the evaluation of the government's internal control system carried out by the Financial and Development Supervisory Agency until March 2018 which shows the maturity level of the Government Internal Control System which is still far from the target with the development of Institutions still below level 3 or far from level 5 (optimum level) and weaknesses of the Government's Internal Control System found by the Supreme Audit Agency in the 2015-2017 audit..

Keywords: control, government internal control system, policy

Abstrak

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara mengamatkan Presiden selaku Kepala Pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Indonesia. Pada tahun 2008, Pemerintah Indonesia telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Sistem pengendalian internal Pemerintah (SPIP) yang diterapkan di Indonesia diadopsi dari model pengendalian internal yang dibuat COSO tahun 1992. SPIP terdiri dari lima unsur yaitu: (1) Lingkungan pengendalian, (2) Penilaian risiko, (3) Aktivitas pengendalian, (4) Informasi dan komunikasi dan (5) Pemantauan. Sejak ditetapkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 terhitung sudah 10 tahun peraturan tersebut berlaku. Namun kebijakan yang tertuang Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 belum sepenuhnya diimplementasikan dalam tata kelola pemerintah di Indonesia. Hal ini terlihat dari hasil evaluasi maturitas sistem pengendalian

intern pemerintah yang dilakukan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan sampai dengan Maret 2018 yang menunjukkan tingkat kematangan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang masih jauh dari target dengan mayoritas Instansi masih berada dibawah level 3 atau jauh dari level 5 (level optimum) dan kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang ditemukan Badan Pemeriksa Keuangan dalam pemeriksaan tahun 2015-2017

Kata kunci: *pengendalian, sistem pengendalian intern pemerintah, kebijakan*

PENDAHULUAN

Setiap organisasi dalam perjalanannya diperhadapkan pada tantangan baik dari dalam dan luar organisasi. Tantangan yang dihadapi organisasi dapat mempengaruhi tercapai atau tidak tercapainya tujuan organisasi. *Controlling* atau pengendalian adalah salah satu fungsi manajemen organisasi yang dilakukan untuk memastikan organisasi masih berjalan dalam arah yang tepat sesuai tujuan organisasi. Walsh, J., Seward, J. (1990) membagi pengendalian menjadi dua jenis yaitu pengendalian internal dan pengendalian eksternal. Pengendalian internal melibatkan semua orang yang terlibat dalam organisasi dari posisi terendah hingga tertinggi sedangkan pengendalian eksternal melibatkan orang di luar organisasi yang memiliki kepentingan atas organisasi tersebut. Baik pengendalian internal maupun eksternal memiliki peran yang sama penting bagi sebuah organisasi. Hal ini juga berkaitan dengan adanya tuntutan akuntabilitas yang wajib diberikan organisasi kepada *stakeholder dan shareholder*.

Dalam teori organisasi, pengendalian internal didefinisikan sebagai suatu proses, yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi, yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan. Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi. Pengendalian internal berperan penting untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan (*fraud*) dan melindungi sumber daya organisasi baik yang berwujud maupun tidak berwujud. *Committe*

of Sponsoring Organizations of the Treadway Commision (COSO) (1992) mendefenisikan pengendalian internal adalah sebuah proses yang dilakukan oleh dewan direktur, manajemen dan personil yang lain yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai dalam pencapaian tujuan organisasi antara lain: terwujudnya efektivitas dan efisiensi operasional organisasi, keandalan laporan keuangan dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pada pasal 58 ayat (2) mengamanatkan Presiden selaku Kepala Pemerintahan untuk mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan Pemerintah secara menyeluruh. Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern dilakukan dengan tujuan meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas.

Dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 58 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Presiden menetapkan Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Amanat Presiden dalam Pemerintah nomor 60 tahun 2008 adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan masing-masing.

Pada tahun 2014, Presiden Jokowi melalui Instruksi Presiden Nomor 9 Tahun 2014 menginstruksikan Para Menteri Kabinet

Kerja, Sekretaris Kabinet, Kepala Kepolisian Negara Republik Indonesia, Jaksa Agung, Panglima Tentara Nasional Indonesia, Kepala Lembaga Pemerintahan Non Kementrian, Pimpinan Kesekretariatan Lembaga Negara, Para Gubernur, Para Bupati/Walikota untuk Mempercepat efektivitas penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dalam pengelolaan keuangan negara/ daerah dan pembangunan nasional sesuai lingkup tugas dan fungsi masing-masing.

Dalam rencana pembangunan jangka menengah nasional (RPJMN) Pemerintah juga menetapkan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern sebagai salah satu target yang ingin dicapai. Pemerintah dalam rencana pembangunan jangka menengah nasional (RPJMN) 2015-2019 menargetkan pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan di Indonesia minimal sudah mencapai level tiga pada tahun 2019.

Pertanyaan yang ingin dijawab melalui tulisan ini adalah bagaimana konsep dari sistem pengendalian internal pemerintah yang diterapkan di Indonesia dan bagaimana pelaksanaan sistem pengendalian internal pemerintah di Indonesia. Tujuan utama pembuatan tulisan ini yaitu untuk menganalisis konsep dari sistem pengendalian internal yang diterapkan di Indonesia dan menganalisis pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Penulisan dibuat berdasarkan kajian beberapa literatur.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan post-positivisme dengan dengan metode kualitatif. Krik dan Miller mendefinisikan penelitian kualitatif sebagai suatu tradisi tertentu dalam ilmu pengetahuan sosial yang secara fundamental bergantung dari pengamatan pada manusia baik dalam kawasannya maupun dalam peristilahannya (Moleong,

1990: 3). Penelitian ini menggunakan metode kualitatif untuk menjelaskan bagaimana pelaksanaan sistem pengendalian internal di Instansi Pemerintahan di Indonesia. Penelitian dengan metode kualitatif dipilih dengan tujuan untuk mendapatkan data yang lebih mendalam dari narasumber, hal ini karena analisis pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah merupakan sesuatu hal yang sulit diukur secara kuantitatif. Metode kualitatif berusaha menarik suatu wawasan/pengetahuan yang mendalam (*insights*) dari hasil kumpulan data, atau dengan kata lain bersifat induktif. Oleh karena pendekatannya yang demikian, maka desain penelitian kualitatif secara umum bersifat *fleksibel*, tidak terstruktur ataupun sejelas desain penelitian kuantitatif (Neuman, 2006: 151).

Teknik pengumpulan data dengan metode kualitatif dalam penelitian ini dilakukan dengan studi dokumen. Penulis data-data dari situs resmi Pemerintah Republik Indonesia seperti data dari Badan Perencanaan Nasional (BAPPENAS), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan sumber lainnya. Data yang dikumpulkan akan dianalisis untuk menyeleksi data yang relevan dengan pokok pembahasan dalam penulisan ini. Untuk data gambar atau tabel, diolah dengan mendeskripsikan data sesuai gambar atau tabel tersebut. Sedangkan data dokumen dan sumber lainnya akan dikumpulkan secara sistematis sesuai fokus penelitian.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Indonesia

Terdapat beberapa model pengendalian internal yang dikembangkan dan digunakan beberapa negara di dunia mulai model COSO dan COBIT dari Amerika, model dari model Cadbury dan model

turnbull dari Inggris hingga model CoCo dari Kanada. Dari semua model pengendalian diatas model pengendalian internal COSO merupakan model pengendalian yang pertama kali dibuat dan banyak diterapkan di berbagai negara (Pfister, 2009). Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO) adalah sebuah organisasi nonprofit yang beranggotakan perwakilan dari organisasi-organisasi seperti Financial Executive Institute, Association of International Certified Professional Accountants, American Accounting Association, The Institute of Internal Auditors, dan Institute of Management Accounts. Sistem pengendalian internal Pemerintah yang diterapkan di Indonesia diadopsi dari model pengendalian internal yang dibuat COSO tahun 1992.

Pelaksanaan Sistem pengendalian internal di Indonesia diatur dalam Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Defenisi sistem pengendalian internal menurut menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yaitu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sistem pengendalian intern pemerintah terdiri dari lima unsur yaitu (1) Lingkungan pengendalian, (2) Penilaian risiko, (3) Aktivitas pengendalian, (4) Informasi dan komunikasi dan (5) Pemantauan. Masing-masing unsur saling berkaitan satu sama lain. Untuk membentuk pengendalian internal yang memadai masing-masing unsur memiliki prinsip-prinsip yang harus diterapkan. Berikut ini penjelasan mengenai unsur-unsur pengendalian beserta penjelasan prinsipnya:

Lingkungan Pengendalian

Lingkungan Pengendalian adalah kondisi yang mempengaruhi efektivitas pengendalian internal (Stoner, 1995 & Bartol, 1996). Unsur lingkungan pengendalian adalah:

- a) Penegakan integritas dan nilai etika;
- b) Komitmen terhadap kompetensi;
- c) Kepemimpinan yang kondusif;
- d) Struktur organisasi sesuai kebutuhan;
- e) Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab;
- f) Kebijakan pembinaan SDM yang sehat;
- g) Peran APIP yang efektif.

Penilaian Risiko

Penilaian risiko adalah proses mengidentifikasi dan menganalisis yang relevan risiko terhadap pencapaian tujuan entitas dan menentukan respon yang tepat. Penilaian risiko terdiri dari atas:

- a) Identifikasi risiko
- b) Analisis risiko

Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan untuk mengatasi risiko dan untuk mencapai tujuan entitas. Agar menjadi efektif, aktivitas pengendalian harus sesuai, berfungsi secara konsisten sesuai rencana sepanjang periode dan menjadi efektif, komprehensif, masuk akal dan berkaitan langsung dengan tujuan pengendalian. Kegiatan pengendalian terjadi diseluruh organisasi disemua tingkatan dan dalam semua fungsi. Pimpinan organisasi menetapkan kegiatan pengendalian yang dituangkan dan melekat dalam bentuk kebijakan dan prosedur pelaksanaan kegiatan untuk mengurangi resiko (Pickett, 2010:260) Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- a) Review kinerja Instansi Pemerintahan;
- b) Pembinaan SDM;
- c) Pengendalian pengelolaan sistem informasi;
- d) Pengendalian fisik aset;

- e) Penetapan dan reviu indikator dan ukuran kinerja;
- f) Pemisahan fungsi;
- g) Otorisasi transaksi dan kejadian penting;
- h) Pencatatan akurat dan tepat waktu;
- i) Pembatasan akses sumber daya;
- j) Akuntabilitas sumber daya;
- k) Dokumentasi sistem pengendalian intern.

Informasi dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi adalah hal yang esensial dalam mewujudkan semua tujuan pengendalian internal. Salah satu tujuan pengendalian internal adalah memenuhi kewajiban akuntabilitas publik. Hal ini bisa dicapai dengan mengembangkan dan memelihara informasi keuangan dan informasi non keuangan yang relevan dan mengkomunikasikan informasi dengan pengungkapan yang adil dalam laporan yang tepat waktu. Informasi tersebut harus relevan dan dapat diandalkan serta disajikan kepada pihak yang tepat secara tepat isi dan tepat waktu, sehingga memungkinkan bersangkutan melaksanakan pengendalian intern dan tanggung jawab operasionalnya (Coderre, 2009).

Pemantauan

Pemantauan pengendalian internal ditujukan untuk memastikan bahwa pengendalian dilakukan sesuai tujuan dan dimodifikasi secara tepat untuk mengatasi perubahan yang terjadi. Pemantauan juga harus menilai apakah, dalam mengejar misi entitas, tujuan umum yang ditetapkan dalam definisi pengendalian internal sedang dicapai. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilakukan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit, dan reviu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan

tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas system pengendalian internal yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan internal atau pihak eksternal dengan menggunakan daftar uji pengendalian internal (Konrath, 1996).

Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Indonesia

Pelaksanaan sistem pengendalian intern dinilai oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) selaku pembina sistem pengendalian intern nasional dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di masing-masing Instansi Pemerintahan. Untuk menilai pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah BPKP menggunakan konsep maturitas. Maturitas (Maturity) memiliki arti dikembangkan penuh atau optimal Crawford, L. H., & Cooke-Davis, T. J. (2005). Andersen dan Jessen (2003) menyatakan bahwa konsep maturitas pada organisasi bertujuan mengarahkan organisasi dalam kondisi yang optimal untuk mencapai tujuannya. Menurut IIA (2013) model maturitas menggambarkan tahapan proses yang diyakini akan mengarahkan pada output dan outcome yang lebih baik.

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) selaku pembina sistem pengendalian intern nasional dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di masing-masing Instansi Pemerintahan melakukan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah. Hasil penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern secara nasional yang dilakukan BPKP sampai dengan Maret 2018 menunjukkan bahwa mayoritas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah di Indonesia masih berada dibawah level tiga dengan karakteristik belum ada/rintisan/masih berkembang. Dari 623 Instansi Pemerintah yang dinilai tingkat kematangan sistem pengendalian internalnya hanya 12,68% yang berada di level tiga

keatas. Kondisi ini menunjukkan bahwa pelaksanaan sistem pengendalian intern di Indonesia pada umumnya belum dapat diharapkan kontribusinya dalam memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi. Rincian hasil penilaian maturitas SPIP sampai dengan Maret 2018 sebagai berikut:

Tabel 1 Hasil Penilaian Maturitas SPIP

K/L/D	Populasi	Tingkat Maturitas				
		L<1	L1	L2	L3	L4
K/L	86	1	11	48	20	1
Provinsi	34	-	11	15	8	-
Kab/Kota	508	24	239	195	50	-
Jumlah	628	25	261	258	78	1

Sumber: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, terhitung sudah sepuluh tahun peraturan ini berlaku di Indonesia. Namun dampak nyata dari ditetapkannya kebijakan sistem pengendalian intern belum bisa terlihat. Hal ini terlihat dari banyaknya temuan kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang ditemukan Badan Pemeriksa Keuangan dalam pemeriksaan tahunannya. Data ikhtisar hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan tahun 2015 hingga tahun 2017 menunjukkan masih banyaknya temuan kelemahan sistem pengendalian intern. Rincian data temuan BPK yang menunjukkan adanya kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam tiga tahun terakhir (2015-2017) disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 2 Data Temuan BPK Terkait Kelemahan SPIP di Indonesia

Tahun	Temuan Kelemahan SPI	Persentase Dari Total Temuan
2015	7,544	48.88
2016	7,661	49.21
2017	7,284	48.57

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester BPK Tahun 2015-2017

Pelaksanaan sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang masih jauh dari target yang belum memadai dilihat dari hasil penilaian maturitas SPIP oleh BPKP per Maret 2018 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester BPK Tahun 2015-2017. Pertanyaan penting berikutnya yang menjadi bahan diskusi dalam tulisan ini adalah faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhi pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Berdasarkan kajian beberapa literatur, penulis menemukan faktor yang menghambat pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) di Indonesia:

Konten dan konteks Kebijakan

Menurut Grindle (1980) ada dua variabel yang menentukan keberhasilan implementasi kebijakan yaitu *content of policy* (isi kebijakan) dan *context policy* (lingkungan). Isi kebijakan mencakup: (1) kepentingan yang dipengaruhi oleh kebijakan; (2) tipe manfaat; (3) derajat perubahan yang diinginkan; (4) kedudukan pembuat kebijakan; (5) pelaksana program (6) sumber-sumber daya yang digunakan. Lingkungan implementasi mencakup: (1) kekuasaan, kepentingan dan strategi aktor yang terlibat; (2) karakteristik lembaga penguasa dan rezim yang berkuasa; (3) tingkat kepatuhan dan adanya respon dari pelaksana. Grindle (1980) juga menyebutkan keberhasilan kebijakan publik dapat diukur dari proses pencapaian hasil akhir (*outcomes*). Pengukuran kebijakan tersebut dilihat dari dua hal yaitu: (1) Dari prosesnya

dengan mempertanyakan apakah kebijakan telah sesuai dengan design yang ditentukan, (2) apakah tujuan tercapai, yang dilihat dari dampaknya pada masyarakat secara individu dan kelompok, tingkat perubahan yang terjadi, serta penerimaan kelompok sasaran dan perubahan yang terjadi.

Arief (2017) melakukan analisis kebijakan penyelenggaraan sistem pengendalian internal pemerintah dengan dalam perspektif *content* dan *context of policy* (Studi Kasus Kota Tegal dan Kabupaten Tegal). Hasil penelitiannya menunjukkan telah terjadi disharmoni antar peraturan perundangan dan inkonsistensi kebijakan karena ketidaktegasan pembuat kebijakan dan isi kebijakan. Terkait implementasi kebijakan dari aspek isi kebijakan, belum efektifnya implementasi disebabkan belum adanya komitmen dari aktor yang terlibat karena benturan kepentingan (*conflict of interest*) untuk kepentingan politik. Dari aspek *context of policy* kekuasaan yang besar dari kepala daerah mengamankan kepentingan politis dengan melemahkan pengendalian, adanya pola hubungan patron dan klien antara pejabat politik dengan birokrasi yang mempengaruhi program dan kegiatan, belum adanya mekanisme penegakan aturan dalam penyelenggaraan SPIP, belum ada sistem yang dapat mendorong pelaksana kebijakan tergerak untuk mengimplementasikan SPIP serta belum adanya program yang dapat menciptakan *internal control culture* sebagai syarat terwujudnya lingkungan pengendalian yang baik.

Tidak adanya penerapan sanksi

Hal lain yang juga dapat mempengaruhi implementasi kebijakan sistem pengendalian intern pemerintah yaitu penerapan sanksi, Jika melihat fungsinya yang sangat penting dalam tata kelola pemerintahan, sistem pengendalian intern pemerintah merupakan salah satu kebijakan yang dapat diterapkan dalam jangka waktu

yang panjang. Hal ini terlihat jelas bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tetap ada dalam Rencana Pemerintah Jangka Panjang (RPJMN) baik RPJMN tahun 2010-2014 maupun 2015-2019. Meskipun kebijakan sistem pengendalian intern pemerintah dilaksanakan sejak tahun 2008 dan masuk dalam RPJMN namun sampai saat ini belum ada sanksi yang diterapkan Pemerintah kepada Instansi Pemerintah yang tidak mematuhi. Berbeda dengan kebijakan reformasi birokrasi yang memberikan reward dan punishment dalam bentuk tunjangan kinerja. Maka tak heran jikalau masih banyak Instansi Pemerintahan yang belum melaksanakan SPIP secara memadai. Menurut Nugroho (2012) kebijakan nasional dapat diterapkan tanpa sanksi apabila pelaksanaannya hanya sampai dengan tahun kedua. Namun jika kebijakan nasional tersebut masih dilaksanakan pada tahun ketiga dan seterusnya maka harus diterapkan secara penuh.

Kurang matangnya suatu pertimbangan (*judgment*)

Efektivitas pengendalian seringkali dibatasi oleh adanya keterbatasan manusia dalam pengambilan keputusan. Suatu keputusan diambil oleh manajemen umumnya didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang antara lain mencakup informasi yang tersedia, waktu yang ada dan beberapa variabel lain baik internal maupun eksternal (lingkungan). Dalam kenyataannya, sering dijumpai bahwa beberapa keputusan yang diambil dengan kondisi adanya keterbatasan waktu dan informasi akan memberikan hasil yang kurang efektif dibandingkan dengan apa yang diharapkan (Pusdiklatwas BPKP, 2016).

Kesalahan dalam menerjemahkan perintah

Walaupun pengendalian telah didesain sebaik-baiknya, namun kegagalan dapat terjadi disebabkan adanya pegawai yang salah menerjemahkan suatu perintah.

Kesalahan dalam menerjemahkan suatu perintah dapat disebabkan ketidaktahuan atau kecerobohan pegawai yang bersangkutan. Kegagalan yang lebih parah lagi terjadi jika kesalahan menerjemahkan perintah dilakukan oleh pimpinan organisasi (Pusdiklatwas BPKP, 2016);

Pengabaian manajemen

Sistem pengendalian intern dapat berjalan efektif jika semua pihak atau unsur dalam organisasi mulai dari tingkat tertinggi terendah melaksanakan tugas dan fungsinya sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya. Meskipun suatu organisasi memiliki system pengendalian intern yang memadai, pengendalian tersebut tidak akan dapat mencapai tujuannya jika staff atau pemimpin mengabaikan pengendalian (Pusdiklatwas BPKP, 2016). Pengabaian dapat disebabkan adanya kepentingan di luar kepentingan organisasi seperti kepentingan pribadi pegawai.

Adanya kolusi

Kolusi adalah salah satu ancaman dari pengendalian yang efektif. Meskipun pemisahan fungsi telah dilakukan namun jika pegawai melakukan persekongkolan untuk kepentingan pribadi atau kepentingan tertentu selain kepentingan organisasi maka pengendalian yang sebaik apapun tidak akan dapat mendeteksi atau mencegah terjadinya suatu tindakan yang merugikan organisasi (Pusdiklatwas BPKP, 2016) .

Dengan capaian pelaksanaan sistem pengendalian internal yang masih jauh dari optimal dan faktor-faktor yang mempengaruhi implementasi kebijakan sistem pengendalian intern pemerintah diatas maka hal yang perlu didiskusikan adalah kebijakan apa yang perlu dilakukan Pemerintah untuk meningkatkan pelaksanaan pengendalian sistem pengendalian intern pemerintah. Pertanyaan ini tentunya hanya bisa dijawab melalui sebuah penelitian lanjutan.

KESIMPULAN

Sistem pengendalian internal Pemerintah (SPIP) yang diterapkan di Indonesia diadopsi dari model pengendalian internal yang dibuat COSO tahun 1992. SPIP terdiri dari lima unsur yaitu: (1) Lingkungan pengendalian, (2) Penilaian risiko, (3) Aktivitas pengendalian, (4) Informasi dan komunikasi dan (5) Pemantauan. Masing-masing unsur saling berkaitan satu sama lain. Untuk membentuk pengendalian internal yang memadai masing-masing unsur memiliki prinsip-prinsip yang harus diterapkan

Kebijakan sistem pengendalian intern pemerintah belum sepenuhnya diimplementasikan dalam tata kelola pemerintah di Indonesia. Hal ini terlihat dari hasil evaluasi maturitas sistem pengendalian intern pemerintah yang dilakukan BPKP sampai dengan Maret 2018 yang menunjukkan tingkat kematangan SPIP yang masih jauh dari target dengan mayoritas Instansi masih berada dibawah level 3 atau jauh dari level 5 (level optimum) dan kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam pemeriksaan tahun 2015-2017.

DAFTAR PUSTAKA

- Andersen, E.S., dan Jessen, S.A. (2003) *Project Maturity in Organizations*. International Journal of Project Management, 21, 457-461;
- Arif Hadianto. (2017). *Analisis Kebijakan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Perspektif Content dan Context of Policy (Studi Kasus Kota Tegal dan Kabupaten Tegal)*. Disertasi. Universitas Indonesia;
- Anggella Amudo dan Eno L. Inanga (2009). *Evaluation of internal control systems: A case study from Uganda*,

- International Research Journal of Finance and Economics*;
- Bartol, Kathryn M. et.al. (1996). *Management: A Pacific Rim Focus*. Sydney: McGraw- Hill Book Company;
- Coderre, David. (2009). *Internal Audit Efficiency through Automation*. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey;
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (COSO). (1992). *Internal Control-Integrated Framework*. Durham: United State
- Eric G Flamholtz. 1996. *Effective Management Control: Theory and Practice*. Kluwer Academic Publisher. Netherland;
- Grindle, Merilee S. (1980). *Politics and Policy Implementation in Third World*. New Jersey: Princeton University Press.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I BPK Tahun 2015-2017;
- Konrath, Larry F. (1996). *Auditing: Concepts and applications, a risk analysis approach*. (3rd ed.). Minnesota: West Publishing Company;
- Moleong, (2011); *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya
- Nurhayanto. (2013). *Fraud Auditing*. Jakarta. Lembaga Pengembangan Fraud Auditing;
- Pfister Jan A. (2009). *Managing Organizational Cultur for Effective Internal Control from Practice to Theory*. Springer. Zurich;
- Pickett, K. H. Spencer. (2010). *The Internal auditing handbook*. West Sussex, England: John Wiley & Sons;
- Sawyer, L.B., Dittenhofer, M.A., dan Scheiner, J.H.. (2006). *Audit Internal*. Buku 3, Edisi 5, Jakarta: Salemba Empat.
- Simon, Mark R., (1997). *COSO-Based Auditing, Internal Auditor*, 69-73;
- Stoner, James A.F., Freeman, Edward R. & Gilbert, Daniel R., Jr. (1995). *Management*. Engelwood Cliffs: New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Sujamto. (1983). *Beberapa Pengertian di Bidang Pengawasan*. Ghalia Indonesia: Jakarta;
- Triyulianto, Tony. (2008). *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) bersama kita bisa menyongsong masa depan BPKP yang lebih cerah*. *Bulletin Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan*, 4, 3-10;
- Walsh, J. and J. Seward (1990). *On the efficiency of internal and external corporate control mechanisms*. *Acad. Manage. Rev.* 15, 421-458. Warner, J. (1977).
- Panggabean, Maralus. (2014). *Analisis Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Pengawasan Internal alam Perspektif Chaos Theory di Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan*. Disertasi UI: Jakarta;
- Pusdiklatwas BPKP (2016). *Modul Penilaian Maturitas Sistem pengendalian internal Pemerintah*. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP. Bogor;