

## ANALISIS UNSUR LINGKUNGAN PENGENDALIAN PADA SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP) DI KABUPATEN TAKALAR

### *CONTROL ENVIRONMENT ANALYSIS AT GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM: TAKALAR CASE*

<sup>1</sup>Alizah Zulkhaidah Salam, <sup>2</sup>Hiro Tugiman, <sup>3</sup>Dedik N.Y

<sup>1,2,3</sup>Prodi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom

e-mail: <sup>1</sup>[alizahintelkom@students.telkomuniversity.ac.id](mailto:alizahintelkom@students.telkomuniversity.ac.id), <sup>2</sup>[hiro@telkomuniversity.ac.id](mailto:hiro@telkomuniversity.ac.id),  
<sup>3</sup>[emaildosen@yahoo.com](mailto:emaildosen@yahoo.com)

#### Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menentukan kondisi Lingkungan Pengendalian dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berdasarkan instrumen daftar terlampir pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Data yang diperoleh dari persepsi individu dikumpulkan melalui kuisioner pada Aparatur Sipil Negara (ASN) di Kabupaten Takalar yang telah dipilih dengan teknik *purposive sampling*. Hasilnya memperlihatkan bahwa Lingkungan Pengendalian di Kabupaten Takalar berada pada zona kuning, berarti masih memiliki kelemahan dan perlu perbaikan. Sub komponen yang paling berpengaruh di Kabupaten Takalar adalah Perwujudan Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang Efektif. Oleh karena itu, pembuat kebijakan di Kabupaten Takalar perlu mengambil tindakan dalam rangka menciptakan Lingkungan Pengendalian yang positif dan kondusif dengan memastikan mengoptimalkan peran Inspektorat dalam memonitoring dan mengevaluasi SPIP.

**Kata Kunci:** Sistem pengendalian intern, lingkungan pengendalian, SPIP, pemerintah daerah

#### Abstract

*The aims of this research is to determine control environment conditions in government internal control system (SPIP) based on roster test instrument attached on Regulation of Indonesia Government Number 60 year 2008. The Data obtained from individual perceptions collected through questioner to State Civilian Apparatus (ASN) in Takalar which had been selected by purposive sampling technique. The result evince that Control Environment in Takalar existed on yellow zone, means it still has weaknesses and needs improvements. The most influential sub component in Takalar are the role of Government Internal Auditor (APIP). Therefore, Policy maker in Takalar need to take actions in order to create positive and condusive control environment by optimizing the role of Inspektorat in monitor and evaluate the SPIP.*

**Keywords:** Internal control, control environment, SPIP, local government

#### 1. Pendahuluan

Tata kelola pemerintahan yang efektif membutuhkan kemampuan pengelolaan keuangan daerah yang efisien, efektif, transparan, akuntabel dan memberikan manfaat nyata (Noor, 2014). Akuntansi dan pelaporan keuangan daerah yang baik merupakan bagian dari akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Akuntabilitas pengelolaan keuangan di suatu daerah dapat dinilai masyarakat dari opini yang dikeluarkan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan yang dibuat Pemerintah Daerah tersebut. Daerah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK akan membuat kepercayaan masyarakat dan stakeholder lainnya terhadap Pemerintah Daerah bersangkutan semakin tinggi. Nilai kepercayaan masyarakat adalah nilai tertinggi dari semua nilai yang ada di masyarakat, oleh karenanya maka Pemerintah Daerah diharapkan terus berupaya mendapatkan atau mempertahankan opini WTP atas pengelolaan keuangan daerahnya. (Martowardojo, 2010). Pada Pasal 47 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa Menteri/Pimpinan Lembaga, Gubernur dan Bupati/Walikota bertanggungjawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan masing-masing. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas Sistem Pengendalian Intern sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan: (a) pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara; dan (b) pembinaan penyelenggaraan SPIP. Hal ini berarti bahwa Kepala Daerah selaku pemegang otoritas tertinggi di daerahnya berkewajiban untuk mengimplementasikan SPIP dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan di daerah. Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menjadi faktor kunci yang menentukan opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Hasan, 2013). Namun, masih banyak pemerintah daerah yang menghadapi kendala dalam pengelolaan keuangan mereka. Hal itu dikonfirmasi dengan jumlah pemerintah daerah yang diperiksa oleh BPK yang belum memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), menunjukkan 303 LKPD dari 456 (BPK, 2014). Kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan SPIP di pemerintah daerah Indonesia yang pernah

diungkapkan oleh (Zumriyatun, 2010), keberhasilan pelaksanaan SPIP sebagian besar terganggu oleh komitmen Gubernur/Walikota/Bupati. Studi lain oleh Ibnu (2009) menyatakan bahwa efektivitas SPIP ditentukan oleh lingkungan pengendalian yang merupakan manifestasi dari kepemimpinan. Sementara Yudi (2010) menyatakan bahwa lingkungan pengendalian di mana kepemimpinan, moral, etika, kejujuran, dan integritas adalah prasyarat dari SPIP. Selain itu, pada penelitian Laila (2010) menyimpulkan bahwa tanggung jawab penyelenggaraan SPIP dan keberhasilan penerapan SPIP di daerah sangat tergantung pada komitmen dari Kepala Daerah masing-masing. Faktor yang mendukung penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) seperti pemaparan sebelumnya yaitu sebagian besar berada pada unsur Lingkungan Pengendalian. Unsur utama SPIP yang wajib diimplementasikan pada lingkup instansi pemerintah adalah lingkungan pengendalian berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008. Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 mewajibkan pimpinan instansi pemerintah untuk menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan SPIP dalam lingkungan kerjanya. Dalam konteks pengelolaan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Namun demikian meskipun telah dilakukan pengawasan intern oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Takalar dari hasil pemeriksaan BPK RI, tetap saja ditemukan kelemahan dalam penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Kabupaten Takalar. Hal ini juga terkait dengan opini BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Takalar pada tahun 2014 yang masih menyatakan Opini Wajar dengan Pengecualian (WDP), dan belum pernahnya hasil audit BPK terhadap Laporan Keuangan Kabupaten Takalar menyatakan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

## 2. Dasar Teori dan Metodologi

### Sistem Pengendalian Intern

COSO dalam publikasi laporan *Internal Control-Integrated Framework* (September 1992), memberikan definisi berikut: pengendalian internal dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan dalam hal efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan informasi keuangan serta ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

### Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Penerbitan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan wujud komitmen pemerintah untuk meningkatkan manajemen pemerintahan dan menguatkan akuntabilitas instansi pemerintah. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan sistem yang lebih komprehensif dengan menekankan pada pentingnya *soft control* yaitu mengutamakan faktor komitmen pimpinan dan keterlibatan seluruh pejabat serta pegawai.

### Lingkungan Pengendalian

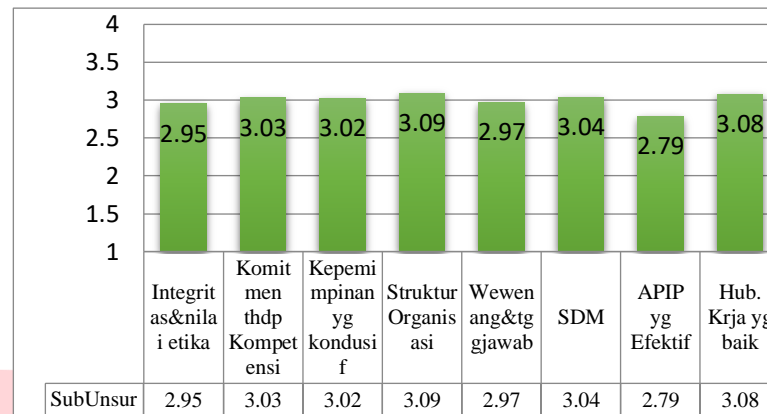
Lingkungan Pengendalian adalah seperangkat standar, proses, dan struktur yang menyediakan landasan bagi kelangsungan pengendalian intern dalam organisasi. Lingkungan Pengendalian yang baik akan menciptakan atmosfer yang kondusif dan mengatur nada (*sets the tone*) bagi penerapan pengendalian intern yang efektif. Dalam pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sendiri disebutkan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara Lingkungan Pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya.

### Metodologi

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Takalar. Sampel penelitian ini adalah seluruh SKPD yang dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling* Diketahui bahwa jumlah SKPD di Kabupaten Takalar adalah 18 SKPD. Dari jumlah tersebut, kemudian peneliti memilih SKPD dengan kriteria yang dianggap sebagai *Pilot Project* oleh pemerintah Kabupaten Takalar dalam penerapan SPIP, yaitu Dinas Pengelolaan Keuangan Daerah. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan statistik deskriptif.

## 3. Pembahasan

Untuk menjawab masalah penelitian yang pertama yaitu bagaimana kondisi Lingkungan Pengendalian di Pemerintah Daerah Kabupaten Takalar, hasil statistik deskriptif masing-masing sub unsur Lingkungan Pengendalian berupa nilai rata-rata bersama dengan posisi hasil tersebut dalam zona kondisi penerapan SPIP terlihat sebagaimana tersaji dalam Grafik berikut ini.



Sumber: data yang diolah SPSS 20

**Grafik Nilai rata-rata 8 sub unsur Lingkungan Pengendalian**

Dari Grafik 3.1 di atas menunjukkan rata-rata (*mean*) kedelapan sub unsur berada pada kisaran nilai 2,21 sampai 3,10. Skor jawaban responden ini berdasarkan Peraturan Kepala BPKP Nomor 500 Tahun 2010 berada pada zona kuning. Zona kuning menunjukkan Lingkungan Pengendalian di Pemerintah Daerah Kabupaten Takalar berada pada kondisi pertengahan, tidak buruk namun juga tidak bisa dikatakan baik. Berdasarkan hasil penelitian tersebut diketahui sub unsur yang memiliki nilai rata-rata tertinggi yang dianggap memberikan kontribusi bagi kuatnya Lingkungan Pengendalian adalah Pembentukan Struktur Organisasi yang sesuai dengan Kebutuhan sedangkan sub unsur yang memiliki nilai rata-rata terendah, dalam hal ini dianggap memberikan kontribusi bagi lemahnya kondisi Lingkungan Pengendalian adalah Perwujudan Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Yang efektif.

#### 1. Pembentukan Struktur Organisasi yang sesuai dengan Kebutuhan

Mayoritas responden menganggap bahwa struktur organisasi Pemda Kabupaten Takalar telah sesuai dengan kebutuhan yang berpedoman pada peraturan perundang-undangan dan struktur organisasi telah dilengkapi dengan bagan organisasi yang menjelaskan peran dan tanggung jawab masing-masing pegawai. Struktur organisasi saat ini diharapkan mampu memfasilitasi arus informasi di Pemda Takalar secara menyeluruh, termasuk penyampaian informasi risiko ke setiap bagian.

#### 2. Peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang Efektif

Mayoritas responden menganggap bahwa infrastruktur berupa peraturan SPIP di Pemda Takalar sudah cukup bagus. Namun peraturan tersebut dianggap hanya sebagai formalitas dan tidak mengakar (terinternalisasi) pada budaya organisasi sehari-hari di Pemda Takalar. Kemudian menurut responden, Inspektorat jarang melaksanakan pengawasan berbasis risiko. Hal tersebut tentu saja dapat menghambat efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Yurniwati (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa internalisasi SPIP bisa berjalan jika dikawal dengan baik oleh Inspektorat sebagai *leading sector* SPIP. Pengawasan itu dilakukan melalui monitoring dan evaluasi yang sistematis dan berkelanjutan. Inspektorat diharapkan membentuk kelompok kerja yang melakukan pengawasan secara rutin terhadap pelaksanaan SPIP di Takalar. Untuk itu, pemahaman SPIP pegawai Inspektorat yang tergabung dalam kelompok kerja harus di atas rata-rata pegawai lainnya.

#### 4. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kondisi Lingkungan Pengendalian di Pemerintah Daerah Kabupaten Takalar serta upaya apa yang perlu dilakukan oleh pengambil kebijakan guna menciptakan lingkungan yang positif dan kondusif. Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Kondisi Lingkungan Pengendalian di Pemda Kabupaten Takalar berada pada zona kuning. Zona kuning menunjukkan Lingkungan Pengendalian di Kabupaten Takalar berada pada kondisi pertengahan, tidak buruk namun juga tidak bisa dikatakan baik. Pada beberapa sisi telah tercipta iklim yang kondusif, namun di beberapa sisi yang lain masih tampak kelemahan dan kekurangan yang mengganggu terciptanya Lingkungan Pengendalian yang sehat. Dari delapan sub unsur Lingkungan Pengendalian yang memiliki nilai rata-rata tertinggi adalah Pembentukan Struktur Organisasi yang sesuai dengan Kebutuhan. Responden berpendapat bahwa struktur organisasi Pemda Kabupaten Takalar telah sesuai dengan kebutuhan yang berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Sedangkan sub unsur yang memiliki nilai rata-rata terendah adalah Peran

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang Efektif. Mayoritas responden menganggap bahwa APIP jarang melakukan monitoring dan evaluasi atas efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

2. Mayoritas responden berpendapat bahwa upaya yang perlu dilakukan oleh pembuat kebijakan dalam menciptakan lingkungan yang positif dan kondusif adalah Pimpinan serta APIP, dalam hal ini, Kepala Daerah dan Pengawas diharapkan memiliki komitmen yang tinggi dalam menerapkan sub-sub unsur yang ada dalam Lingkungan Pengendalian, yang ditandai dengan keteladanan dalam perilaku sehari-hari yang memberikan pesan dan kesan kepada pegawai bahwa pimpinan dan pengawas benar-benar serius dan konsekuen dalam menciptakan Lingkungan Pengendalian yang sehat.

#### Daftar Pustaka:

- [1] Amudo, A., and Inanga, E. L. (2009). Evaluation of internal control systems: A case study from Uganda. *International Research Journal of Finance and Economics* Vol 3: 124 –144.
- [2] Badara, M. S., and Saidin, S. Z. (2013). Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level, *Journal of Social and Development Sciences* Vol 4 No 1: 16-23.
- [3] BPK-RI. (2014). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*.
- [4] BPK-RI. (2013). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2013*.
- [5] BPKP. (2009). *Modul Diklat Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Jilid 16*. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP.
- [6] BPKP. (2010). Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-500/K/2010 tentang Pedoman Pemetaan Terhadap Penerapan SPIP di Lingkungan Instansi Pemerintah.
- [7] Cohen, J., et al. (2000). *Corporate Governance and the Audit Process*, Midyear Auditing Conference, LA.
- [8] Darmawan, D. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- [9] Hasan, B. (2013). Membangun Sistem Pengendalian Intern yang Efektif, *Warta Pengawasan* Vol XX Nomor 3: 25-26.
- [10] Hindriani, Nuning., Imam Hanafi, Tjahjanulin Domai. (2012). *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun)*. *Jurnal Wacana* – Vol. 15 No. 3, hal. 1-9
- [11] Ibnu, A. (2009). *Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam pelayanan publik untuk memperkuat ketahanan nasional. Studi di kementerian Negara Pemuda dan olahraga RI*. Tesis. Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- [12] INTOSAI. (2001). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*.
- [13] Martowardojo, A. D. W. (2010). Menkeu : Kepercayaan adalah Nilai Tertinggi atas Keberhasilan Mendapatkan Opini WTP. [www.situslama.kemenkeu.go.id/ind/](http://www.situslama.kemenkeu.go.id/ind/), 18 November 2016.
- [14] Noor, Isran. (2014). Pengelolaan Keuangan Negara Harus Transparan dan Akuntabel, [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id).
- [15] Pingkan Lonto, Miryam (2011). *Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Pemerintah Kota Bitung : Faktor-faktor yang mempengaruhi dan dampaknya terhadap Good Governance*. Tesis. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- [16] Ramos, Michael. (2004). *Evaluate the Control Environment*. AICPA article.
- [17] Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

- [18] Rittenberg, L.E., and Schwieger, B. J. (2005). *Auditing—Concepts for a Changing Environment*, Mason South-Western, Thomson Corporation.
- [19] Sedarmayanti, & Hidayat. (2011). *Metodologi Penelitian*. Bandung: CV Mandar Maju.
- [20] Sekaran, U. (2011). *Metodologi Penelitian untuk Bisnis I*. Jakarta: Salemba Empat.
- [21] Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: ALFABETA.
- [22] Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: ALFABETA.
- [23] Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- [24] Theofanis, K., et al. (2011). Evaluation of the effectiveness of Internal Audit in Greek Hotel Business, *International Journal of Economic Sciences and Applied Research* Vol 4(1): 19-34.
- [25] Thomas, G. N., and Metrejean, E. (2013). The Importance of The Constrol Environment: Expense Account Fraud At Blue Grass Airport. *Journal of Business & Economic Research* Vol 11 No 2: 97-106.
- [26] Tudor, Adriana Tiron Gherai. (2006). *Concept of Control within the Public Entity- Romania Case Study*. Article.
- [27] Tunggal, Amin Widjaja. (2013). *Pengendalian InternalMencegah dan MendeteksiKecurangan*. Harvarindo. Jakarta.
- [28] Wibisono, Dermawan. (2006). *Manajemen Kinerja Konsep,Desain, dan TeknikMeningkatkan Daya SaingPerusahaan*. Erlangga. Jakarta
- [29] Yudi. (2010). SPIP Pondasi Reformasi Birokrasi, *Warta Pengawasan* Vol XVII/ No 2: 76-77.
- [30] Zumriyatun, L. (2010). *Analisis penyelenggaraan PP 60 Tahun 2008 tentang Sistem pengendalian intern pemerintah pada dua pemda di Sumatera Barat*. Tesis. Universitas Andalas, Padang.
- [31] <http://makassar.bpk.go.id> [27November 2016]