

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian telah dilakukan oleh para peneliti dan akademisi sebelumnya mengenai pengendalian intern. Penelitian yang dilakukan oleh Kapoh, et. al. (2017) menyimpulkan bahwa (1) Secara umum sistem pengendalian intern yang diterapkan oleh Inspektorat Kabupaten Minahasa Utara sudah baik, karena penerapannya telah dilakukan sesuai dengan unsur-unsur dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang telah ditetapkan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, (2) Secara umum pencapaian sasaran strategis inspektorat kabupaten Minahasa Utara tahun 2016 sudah efektif, dan (3) Sistem dan prosedur yang ada di Inspektorat Kabupaten Minahasa Utara sudah cukup memadai, serta ditunjang dengan pegawai-pegawai yang berkompeten sehingga membuat tingkat kesalahan yang signifikan atas pengendalian pengawasan dapat diatasi dengan cepat, namun jumlah pegawai di Inspektorat Kabupaten Minahasa Utara belum ideal sehingga mengakibatkan pelaksanaan tugas belum sepenuhnya berjalan efisien.

Hasil penelitian Yasmin (2018), menyimpulkan implementasi SPIP di pemerintahan Kabupaten Bandung dalam kelima unsur adalah (1) Lingkungan Pengendalian, dengan adanya pakta integritas yang dibuat dan disepakati untuk dipatuhi dan dilaksanakan oleh seluruh aparatur kecamatan dalam membangun etika, moral, integritas, kejujuran, disiplin, kompetensi, komitmen dari para pelaksana kegiatan untuk dapat melaksanakan tata kelola yang didukung dengan control yang baik. Dapat dilihat dari masih beragamnya komitmen camat untuk menerapkan SPIP secara konsisten dan berkesinambungan sehingga dari hasil evaluasi kinerja masih terdapat banyak kelemahan dan kekurangan. 2) Penilaian risiko, dengan sub unsur identifikasi dan analisa risiko yang telah dilakukan, namun belum dilakukan pemetaan yang terdokumentasi dan belum tersusunnya rencana aksi terhadap penilaian risiko yang telah dilakukan. 3). Kegiatan pengendalian, yaitu pelaksanaan revidi masih terbatas pada formalitas pemenuhan terhadap permintaan data dari Badan Keuangan atau Inspektorat. 4) Informasi sebagai alat

komunikasi yang efektif dengan tingkat akurasi yang tinggi yang disampaikan dalam laporan-laporan program/kegiatan menjadi bahan evaluasi untuk perbaikan perencanaan selanjutnya, sistem telah ada di Kecamatan akan tetapi masih belum dimanfaatkan secara optimal karena kurangnya kompetensi aparatur Kecamatan dalam pemahaman dan pengaplikasian sebuah sistem informasi 5) Pemantauan dilakukan sebagai upaya meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi. Namun tindaklanjut rekomendasi monitoring oleh APIP masih belum mendapatkan prioritas dalam penanganannya karena beberapa kelemahan yang timbul dalam evaluasi yang dilakukan adalah. Hasil evaluasi walaupun telah disampaikan atau dibahas dengan pihak yang dievaluasi namun tidak ada kesepakatan untuk menindaklanjuti rekomendasi hasil evaluasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Paneo, et. al. (2017) menyimpulkan: 1) Pemerintah Kabupaten Gorontalo telah menerapkan SPIP dan secara umum telah sesuai dengan PP 60 Tahun 2008 tentang SPIP, namun terdapat beberapa kendala dalam penerapannya. Kendala ini terjadi pada empat unsur dari 5 (lima) unsur SPIP. Hal ini yang menyebabkan tingkat maturitas SPIP masih berada pada level 2 atau level berkembang; 2) kendala dalam penerapan SPIP adalah kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) belum memadai, kuantitas SDM belum sesuai dengan kebutuhan organisasi, terbatasnya anggaran, kurangnya kepatuhan, belum maksimalnya kegiatan evaluasi dan dokumentasi dan terdapat kegiatan yang belum didukung dengan *Standar Operasional Prosedur (SOP)*.

Rondonuwu dan Soeda (2018) menyimpulkan bahwa: 1) Dinas Perindustrian dan Perdagangan Provinsi Sulawesi Utara telah menerapkan SPIP dan secara umum sudah sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang SPIP, tapi masih ada kendala dalam proses penerapannya. Kendala ini terjadi pada empat unsur dari 5(lima) unsur SPIP. Hal ini yang menyebabkan tingkat maturitas SPIP masih berada pada level 3 atau level terdefinisi; 2) kendala dalam penerapan SPIP adalah upaya dalam peningkatan Sumber Daya Manusia yang belum maksimal dan terarah, ketersediaan atau jumlah Sumber Daya Manusia yg memiliki kesenjangan yg jauh dengan kebutuhan organisasi, juga kedisiplinan yg masih kurang, kesadaran diri akan tanggung jawab sebagai ASN; 3) Hal-hal yang telah dilakukan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara yaitu program pengembangan SDM melalui pelatihan dan

bimbingan di lingkungan kantor sendiri atau pelatihan mandiri, membangun budaya komunikasi yang efektif dan efisien, menambah jumlah pegawai yg dibutuhkan dalam instansi dan memperkuat komitmen dalam berorganisasi.

Penelitian *Alfani dan Firmansyah (2018)* menyimpulkan pada umumnya pengendalian internal baik secara pengendalian umum maupun pengendalian aplikasi dalam penerapan sistem pelayanan impor dokumen BC 2.5 pada Kantor Pengawasan Dan Pelayanan Bea Cukai (KPPBC) Bekasi telah dilaksanakan dengan baik. Namun, kelemahan pengendalian internal masih terjadi yang diakibatkan oleh sistem penempatan pegawai yang masih belum optimal, kemampuan pegawai di bagian-bagian yang sangat penting, rekonsiliasi data yang harus dilakukan, jenis program yang tidak menggunakan program *web base*, dan pemutakhiran database yang masih dilakukan secara manual yang mengakibatkan tingkat akurasi data menjadi kurang. *Munaiseche et. al. (2018)* menyimpulkan hasil penelitiannya sebagai berikut: (1) Penerapan sistem pengendalian atas kinerja Dinas Perhubungan Kota Manado dikategorikan cukup efektif karena telah mencapai 81,48% sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, (2) Penerapan sistem pengendalian intern atas prosedur penerimaan retribusi parkir pada Dinas Perhubungan Kota Manado belum efektif karena belum adanya prosedur yang jelas terhadap sistem bagi hasil antara buruh parkir dan penagih sehingga rentan terjadi penyimpangan yang berindikasi penerimaan retribusi parkir tidak mencapai target dan (3) Penerapan sistem pengendalian intern atas realisasi penerimaan retribusi tahun 2016 dikategorikan sangat efektif karena mencapai 102,85% melebihi target yang ditentukan dan pada tahun 2017 realisasi penerimaan retribusi dikategorikan efektif karena mencapai 98,91%. Namun terdapat kekurangan yaitu retribusi parkir tepi jalan umum dikategorikan kurang efektif dan retribusi parkir khusus dikategorikan tidak efektif dikarenakan jauh dari target yang ditentukan.

*Yuniarti dan Ariandi (2017)* mengatakan bahwa bahwa pengendalian internal dan kesadaran *anti-fraud* secara signifikan mempengaruhi pencegahan fraud. Ini berarti bahwa *fraud* dapat dicegah dengan membangun pengendalian internal yang baik dan dengan meningkatkan kesadaran *antifraud* kepada semua pihak di dalam organisasi. Hasil penelitian *Madesen et. al. (2018)* menyimpulkan bahwa penerapan

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) atas Barang Milik Daerah Pemerintah Kota Bitung belum dilaksanakan sesuai dengan regulasi yang ditetapkan oleh Pemerintah. Kendala yang dihadapi yakni SPIP belum dipahami, dasar hukum/aturan tidak dilaksanakan, kurangnya kompetensi sumber daya manusia, komunikasi dan informasi yang tidak berjalan dengan baik, kurangnya komitmen setiap penanggung jawab dan masih kurangnya sarana, prasarana dan bimbingan teknis. Upaya yang dilakukan adalah melakukan rekonsiliasi pengurus barang dengan Bidang Aset, optimalisasi pemanfaatan SIMDA BMD, klinik aset serta penambahan anggaran.

Hasil penelitian Purba et. al. (2019) menyimpulkan bahwa peran dan fungsi sistem pengendalian intern pemerintah di dalam meminimalisasi tingkat salah saji pencatatan akuntansi keuangan di Dinas Pendapatan Kota Medan sudah berjalan dengan baik, dikarenakan di tahun 2015-2016 kasus mengenai kesalahan pencatatan laporan akuntansi yang terjadi pada pemerintah Kota Medan berkurang sehingga penyelenggaraan keuangan atas kegiatan dapat mencapai pengelolaan yang efektif dan efisien. Pemantauan kegiatan pengendalian terhadap upaya perbaikan yang berlarut-larut dan berkembang menjadi masalah baru belum dapat diselesaikan dengan baik dan tuntas, biasanya terkait dengan aspek administrasi, informasi, maupun aparat pengendali yang diakibatkan oleh pengaruh lingkungan, selain itu karena terbatasnya penyediaan anggaran pengendalian intern. Penelitian *Mardian et. al.* (2019) menyimpulkan bahwa budaya organisasi dan *internal control* memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap tata kelola Syariah.

Penelitian Winarni dan Kusuma (2017) menyimpulkan menunjukkan bahwa pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah di Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Perizinan Terpadu (DPMPPT) Kabupaten Sleman mampu memenuhi kriteria dalam mewujudkan akuntabilitas. Unsur dalam sistem pengendalian intern pemerintah saling mempengaruhi dan saling memiliki peran dalam mewujudkan akuntabilitas. Dari hasil analisis, hambatan pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah di DPMPPT Kabupaten Sleman yaitu kurangnya sumber daya dana dan kurangnya pemahaman pegawai mengenai esensi sistem pengendalian intern pemerintah. Menghadapi hambatan tersebut, dilakukan perhatian yang lebih dalam pelaksanaan penganggaran sehingga tidak terjadi kekurangan anggaran ketika

program terlaksana dan memberikan pemahaman lebih mengenai sistem pengendalian intern pemerintah kepada pegawai sehingga pegawai mampu memahami esensi dari sistem pengendalian intern pemerintah.

Kewo (2017) mengatakan, bahwa implementasi dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh pada Akuntabilitas Keuangan pada organisasi pemerintah. Secara umum penerapan SPIP telah baik, adapun hal hal yang masih harus diperbaiki adalah terkait kebijakan tentang SDM, praktik keteladanan pimpinan, promosi belum didasarkan penilaian kinerja dan manajemen asset belum begitu baik. Penelitian Alam et. al. (2015) menyebutkan bahwa 86,2% responden menyatakan bahwa departemen mereka yang merupakan sektor publik di Malaysia telah mengimplementasikan *internal control* tersebut, walaupun prioritasnya berbeda beda di setiap layanan. Secara umum, *internal control* di departemen keuangan sama sama kuat, walaupun pendokumentasian administrasi masih di bawah rata rata. Kulikova dan Satdarova (2016) menyimpulkan sistem pengendalian internal dan kepatuhan yang dibangun secara efektif akan meningkatkan proses manajemen dan *control* dalam organisasi.

Nguyen et. al. (2018) mengatakan bahwa 3 (tiga) komponen dalam system Pengendalian Intern yakni Lingkungan Pengendalian, penilaian risiko dan kegiatan pengendalian berpengaruh signifikan terhadap efektivitas program audit. Penelitian ini menunjukkan banyaknya kendala yang dihadapi oleh perusahaan di Vietnam dalam menerapkan internal control. Antaralain kurangnya pengalaman terkait *tools* penilaian *internal control* dan kualitas SDM. Penelitian Chee Chong et. al. (2018) menyimpulkan bahwa sistem *internal control* menjadi mediator utama antara faktor penentu keberhasilan dan kinerja keselamatan dalam perusahaan manufaktur di Malaysia. Penelitian ini menekankan pentingnya penegakan sistem *internal control* untuk pencapaian kinerja keselamatan yang terbaik.

Penelitian Fangzun et. al. (2018) menyatakan bahwa Pengendalian internal adalah mekanisme yang efektif untuk mengurangi hilangnya nilai ekonomi dalam peristiwa negatif akibat guncangan politik. Wei et. al. (2018) menyimpulkan bahwa integritas perusahaan dapat meningkatkan kualitas pengendalian internal dan tata kelola perusahaan yang lebih efektif dapat memperkuat hubungan antara integritas perusahaan dan kualitas pengendalian internal. Rahim et. al. (2017)

menyimpulkan bahwa Sistem *internal control* yang kuat dan pemberian gaji/upah karyawan yang lebih baik dapat mengurangi resiko terjadinya *fraud* dalam perusahaan. Chalmers et. al. (2019) menyimpulkan Kualitas Sistem Internal control dapat berpengaruh secara signifikan terhadap pengambilan keputusan oleh pengguna informasi keuangan.

Penelitian Karim et. al. (2018) dalam perusahaan manufaktur pelumas di Malaysia menyimpulkan permasalahan pengendalian atas persediaan disebabkan ketidakkonsistenan akibat tidak adanya ataupun tidak lengkapnya SOP kegiatan . Zakaria et. al. (2016) dalam penelitiannya terhdap perusahaan minyak dan gas di Malaysia menyimpulkan bahwa kelemahan *internal control* menjadi faktor utama yang menyebabkan terjadinya *fraud*. Pengawasan yang buruk dan pendokumentasian yang tidak tepat memberikan peluang penyalahgunaan asset, dan hal terburuknya jika ini dilakukan oleh beberapa orang yang bekerjasama dalam organisasi.

Chunli et. al. (2017) mengatakan bahwa kualitas *internal control* karyawan di China memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pembuatan design dan implementasi *internal control* perusahaan tersebut. Oussiie et. al. (2018) mengatakan kualitas pengendalian internal secara signifikan dan positif terkait dengan kompetensi karakteristik fungsi audit internal, tingkat jaminan pengendalian mutu audit internal, proses tindak lanjut dan keterlibatan Komite Audit dalam mengkaji program dan hasil audit internal. Ashfaq et. al. (2019) mengatakan peran Dewan dan Komite Audit di negara negara Asia Selatan memiliki efek positif yang signifikan pada pengungkapan *internal control* dan dimoderasi oleh auditor eksternalnya.

Kim et. al. (2019) menyimpulkan bahwa dampak kelemahan *internal control* pada biaya biaya umum, penjualan dan administrative akan memberikan dampak signifikan terhadap masalah kontrol informasi internal. Donelson et. al. (2017) menyimpulkan adanya hubungan yang kuat antara kelemahan *internal control* yang material dengan kemungkinan dilakukannya tindakan *fraud* di masa depan. Hao et. al. (2018) mengatakan bahwa *internal control* telah menjadi metode penting bagi perusahaan Cina untuk mengambil tanggung jawab sosial dan mengurangi risiko operasi mereka, terutama risiko kecelakaan harga saham). Dalam lingkungan

tertentu dengan *internal control* yang bagus, efek positif dari *Corporate Social Responsibility* (CSR) lebih jelas, dan lebih efektif mengurangi risiko kecelakaan harga saham perusahaan.

Karagiorgos *et. al* (2014), menyimpulkan komponen lingkungan pengendalian dari sistem pengendalian internal adalah item dengan peringkat paling tinggi dengan rata-rata 4.03 sementara pemantauan adalah item dengan peringkat paling rendah dengan rata-rata 4.12. Secara keseluruhan, hasilnya menekankan fungsi yang efisien dari semua komponen sistem *internal control* dan peran mereka yang menentukan dalam fungsi yang efisien dan mengakibatkan keberhasilan bisnis hotel di Yunani. Ayagre *et. al* (2014), menyimpulkan bahwa, *internal control* yang kuat ada di lingkungan pengendalian dan komponen kegiatan pemantauan sistem pengendalian internal bank di Ghana. Kinyua *et. al* (2015) menyimpulkan bahwa ada hubungan yang signifikan antara lingkungan pengendalian internal dan kinerja keuangan sehingga lingkungan pengendalian internal harus ditingkatkan untuk lebih meningkatkan kinerja keuangan perusahaan yang dikutip

## 2.2. Landasan Theory

*Grand Theory* adalah setiap teori yang dicoba dari penjelasan keseluruhan kehidupan sosial, sejarah, atau pengalaman manusia. Pada dasarnya berlawanan dengan empirisme, positivisme, atau pandangan bahwa pengertian hanya mungkin dilakukan dengan mempelajari fakta-fakta, masyarakat, dan fenomena. (*Quenti Skinner, ed. The Return of Grand Theory in The Human Sciences, Cambridge, 1985*). Istilah *Grand Theory* pertama kali diciptakan oleh C. Wright Mills dalam “*The Sociological Imagination*” (1959) yang berkenaan dengan bentuk abstrak tertinggi suatu peneroran yang tersusun atas konsep-konsep. *Grand Theory* merupakan dasar lahirnya teori-teori lain dalam berbagai level. Disebut makro karena teori-teori ini berada pada level makro. Adapun *Middle Teori* merupakan teori yang berada pada level mezo/menengah dimana fokus kajiannya makro dan mikro yang dikemukakan oleh sosiolog Amerika Robert Merton dalam “*Social Theory and Social Structure* (1957)” untuk menghubungkan pemisah diantara hipotesis-hipotesis terbatas dari study empirisme dan teori-teori besar yang diciptakan Talco Parson, sedangkan *Applied Teori* merupakan teori yang berada di

level mikro dan siap diaplikasikan dalam konseptualisasi (Dougherty & Pfaltzgraff 1990, 10-11).

*Grand Theory* dalam penelitian ini adalah Teori Pengawasan, *Middle Theory*nya adalah Sistem Pengendalian Intern dan *Applied Theory*nya adalah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

### 2.2.1 Teori Pengawasan

Pengawasan merupakan fungsi manajemen yang sangat berkaitan erat dengan pencapaian tujuan organisasi, sehingga pengawasan dalam organisasi apapun menjadi mutlak dilakukan. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh Sondang P. Siagian (2005:125) pengawasan adalah proses pengamatan dari pada pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua pekerjaan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Menurut Yahya (2006:133), pengawasan dapat di definisikan sebagai proses untuk menjamin bahwa tujuan-tujuan organisasi dan manajemen dapat tercapai. Ini berkenaan dengan cara-cara membuat kegiatan-kegiatan sesuai yang direncanakan. Pengertian ini menunjukkan adanya hubungan yang sangat erat antara perencanaan dan pengawasan

Senada dengan hal tersebut Pengawasan menurut Sondole dkk (2015:652) sebagai cara suatu organisasi mewujudkan kinerja yang efektif dan efisien, serta lebih jauh mendukung terwujudnya visi dan misi organisasi. Menurut Harahap (2001) bahwa pengawasan merupakan suatu cara yang digunakan seorang atasan untuk mengawasi anak buahnya. Kadarisman (2013:172), mengatakan pegawai yang selalu mendapat pengarahan atau bimbingan dari atasan, cenderung melakukan kesalahan atau penyimpangan yang lebih sedikit dibandingkan dengan pegawai yang tidak memperoleh bimbingan

Sama halnya dengan Simbolon (2004), pengawasan merupakan hal penting dimana pimpinan atau manajer ingin mengevaluasi hasil pekerjaan stafnya. Dessler (2009), menyatakan juga bahwa pengawasan merupakan sebuah tindakan untuk mengoreksi terhadap hal-hal yang dilakukan.

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pengawasan merupakan suatu tindakan pemantauan atau pemeriksaan kegiatan perusahaan untuk menjamin

pencapaian tujuan sesuai dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya dan melakukan tindakan korektif yang diperlukan untuk memperbaiki kesalahan-kesalahan yang ada sebelumnya. Pengawasan yang efektif membantu usaha dalam mengatur pekerjaan agar dapat terlaksana dengan baik. Fungsi pengawasan merupakan fungsi terakhir dari proses manajemen. Fungsi ini terdiri dari tugas-tugas memonitor dan mengevaluasi aktivitas perusahaan agar target perusahaan tercapai. Dengan kata lain fungsi pengawasan menilai apakah rencana yang ditetapkan pada fungsi perencanaan telah tercapai

## 2.2.2 Sistem Pengendalian Intern

### 2.2.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern

Adapun pengertian sistem pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah No. 08 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah adalah sebagai berikut: “Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang diciptakan manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah”. Senada dengan pengertian tersebut, Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 04 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Review atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pasal 1 (10), mendefinisikan sistem pengendalian sebagai berikut: “Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian, efektifitas, efisiensi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundangundangan”

. Kutipan definisi pengendalian intern asli dari COSO IC 2013 adalah sebagai berikut: Internal control is a process, effected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance. Sistem pengendalian internal menurut IAPI (2011:319.2) adalah sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan entitas lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian

dalam keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Mulyadi (2016:129), sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga asset organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

#### 2.2.2.2 Tujuan Sistem pengendalian internal

COSO (2013:3) dalam framework terbarunya menyatakan tujuan sistem pengendalian intern sebagai berikut :

*“The Framework provides for three categories of objectives, which allow organizations to focus on differing aspects of internal control:*

- 1) Operations Objective, these pertain to effectiveness and efficiency of the entity’s operations, including operational and financial performance goals, and safeguarding assets against loss.*
- 2) Reporting Objective, these pertain to internal and external financial and nonfinancial reporting and may encompass reliability, timeliness, transparency, or other terms as set forth by regulators, recognized standard setters, or the entity’s policies.*
- 3) Compliance Objectives, these pertain to adherence to laws and regulations to which the entity is subject.”*

Berdasarkan konsep COSO, bahwa pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tiga kategori tujuan yang memungkinkan organisasi untuk fokus pada aspek pengendalian intern yang berbeda, yang mencakup tujuan-tujuan operasi, tujuantujuan pelaporan, dan tujuan-tujuan ketaatan. Tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan, dan untuk menjaga aset dari kerugian. Tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuat-pembuat standar yang diakui, ataupun kebijakankebijakan entitas. Sementara itu, tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan mana entitas merupakan subjeknya.

Menurut Mulyadi (2016:129), tujuan pengendalian intern yaitu:

- 1) Menjaga keamanan harta milik suatu organisasi manajemen memerlukan informasi yang teliti dapat dipercaya dan tepat pada waktunya untuk mengolah kegiatan-kegiatan perusahaan.
- 2) Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi pengawasan yang memadai diperlukan untuk melindungi barang-barang atau harta milik perusahaan yang mungkin hilang karena dicuri, disalahgunakan, rusak karena kecelakaan atau musibah dan sebab-sebab lain yang dapat merugikan perusahaan.
- 3) Mendorong efisiensi kerja atau operasional perusahaan mekanisme pengawasan atau pengendalian intern yang diasosiasikan dengan para personil dan kegiatannya, dimaksudkan untuk mencegah atau menghindari terjadinya berbagai peristiwa dan keadaan yang berakibat timbulnya unefisiensi operasi manajemen.
- 4) Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen kebijaksanaan peraturan dan prosedur-prosedur pelaksanaan itu ditetapkan oleh manajemen sebagai alat untuk mencapai tujuan yang telah dicanangkan. Sistem pengadilan intern beserta mekanismenya diciptakan untuk manajemen bahwa semua kebijakan, peraturan dan prosedur- prosedur yang ditetapkan itu selalu dipatuhi oleh perusahaan.

### 2.2.2.3 Komponen Sistem Pengendalian Intern

Kerangka sistem pengendalian intern *Commitentangee Of Sponsoring Organization* (COSO) 2013 menetapkan 5 (lima) komponen pengendalian intern. Komponen pengendalian intern dapat dilihat dari diagram dibawah ini:



**Gambar 2.1** Komponen Sistem Pengendalian Intern Sumber :

[htentangp://keuanganlsm.com/definisi-pengendalian-internal-versi-coso/](http://keuanganlsm.com/definisi-pengendalian-internal-versi-coso/)

Berdasarkan gambar tersebut menjelaskan bahwa ada suatu hubungan langsung antara tujuan-tujuan sebagai apa yang hendak dicapai entitas dengan komponen-komponen pengendalian intern yang mewakili apa yang diperlukan untuk mencapai tujuan-tujuan itu, serta struktur organisasi entitas pada setiap tingkatan (divisi, unit operasi, fungsi, dan lainnya). Ketiga kategori tujuan tersebut (operasi, pelaporan, dan ketaatan) diwakili oleh kolom, kemudian kelima komponen pengendalian intern diwakili oleh baris, sedangkan struktur organisasi entitas direpresentasikan oleh ketiga dimensinya.

Dari uraian di atas dapat diartikan bahwa, pengendalian intern yang harus ada di dalam suatu perusahaan terdiri dari lima komponen. Komponen-komponen pengendalian intern ini saling berkaitan antara satu dengan yang lainnya. Misalnya penilaian risiko tidak hanya mempengaruhi aktivitas pengendalian, tetapi juga dapat menunjukkan suatu kebutuhan untuk mempertimbangkan kembali kebutuhan informasi dan komunikasi atau kegiatan pemantauan. Jadi pengendalian intern bukanlah suatu proses yang berurutan, di mana suatu komponen hanya mempengaruhi satu komponen berikutnya, akan tetapi merupakan suatu proses interaksi antar tujuan-tujuan di mana hampir semua komponen dapat dan akan saling mempengaruhi antara komponen-komponen lainnya. Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan kelima komponen pengendalian intern tersebut:

### **1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)**

COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian (Control Environment) sebagai berikut:

*“The control environment is the set of standards, processes, and structures that provide the basic for carrying out internal across the organization. The board of directors and senior management establish the tone at the top regarding the the importance of internal control including expected standards of conduct. Management reinforces expectations at the various level of the organization. The control environment comprises the integrity and ethical values of the organization: the parameters enabling the board of directors to carry out its governance oversight responsibility; and the rigor around performance measures, incentives, and rewards to drive accountability for performance. The resulting control environment has a pervasive impact on the overall system of internal control.”*

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan

pengendalian terdiri dari: Integritas dan nilai etika organisasi; Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya; Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab; Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten; dan Ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

## 2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (risk assessment) sebagai berikut :

*“Risk is defined as the possibility that an event will occur and adversely affect the achievement of objectives. Risk assessment involves a dynamic and iterative process for identifying and assessing risks to the achievement of objectives. Risks to the achievement of these objectives from across the entity are considered relative to established risk tolerances. Thus, risk assessment forms the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objectives, linked at different levels of the entity. Management specifies objectives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to identify and analyze risks to those objectives. Management also considers the suitability of the objectives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of possible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”*

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas di anggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko harus dikelola oleh organisasi.

## 3. Kegiatan Pengendalian (*Control Activities*)

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*) sebagai berikut: *“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and*

*development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activities.”*

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.

#### **4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)**

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi sebagai berikut:

*“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communications is the continual, interactive process of providing, sharing, and obtaining necessary information. Internal communication is the means by which information is disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”*

Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO di atas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi.

#### **5. Kegiatan Monitoring (*Monitoring Activities*)**

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai aktivitas pemantauan sebagai berikut:

*“Ongoing evaluations, separate evaluations, or same combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each components, is presents and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information.*

*Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risk, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Findings are evaluated against criteria established by regulators, recognized standards-setting bodies or management and the board of directors as appropriate.”*

Memperhatikan rumusan yang dikemukakan oleh COSO di atas, bahwa aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya.

Kegiatan pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pemantauan seharusnya dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

Komponen sistem pengendalian intern menurut Mulyadi (2016:130) adalah sebagai berikut:

- 1) Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas. Struktur organisasi merupakan kerangka (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Pembagian tanggung jawab fungsional dalam organisasi ini didasarkan fungsi operasi yang memilih wewenang untuk melaksanakan suatu kegiatan harus terpisah dari fungsi akuntansi yang memiliki wewenang untuk mencatat peristiwa keuangan perusahaan.
- 2) Sistem wewenang dan prosedur pencatat yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya. Dalam organisasi,

setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi.

- 3) Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi. Adapun cara-cara yang umumnya ditempuh oleh fungsi setiap perusahaan dalam menciptakan praktek yang sehat adalah:
  - a. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya harus dipertanggung jawabkan oleh yang berwenang.
  - b. Pemeriksaan mendadak (*surprised audit*). Hal ini akan mendorong karyawan melaksanakan tugasnya sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan.
  - c. Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi, tanpa ada campur tangan dari orang atau satu unit organisasi lain.
  - d. Perputaran jabatan (*job rotation*). Perputaran jabatan yang diadakan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat dalam melaksanakan tugasnya, sehingga persekongkolan diantara mereka dapat dihindari.
  - e. Keharusan pengambilan cuti bagi karyawan yang berhak. Selama cuti, jabatan karyawan yang bersangkutan digantikan untuk sementara oleh pejabat ini, sehingga seandainya terjadi kecurangan dalam departemen yang bersangkutan, diharapkan dapat diungkapkan oleh pejabat yang menggantikan untuk sementara tersebut.
  - f. Secara periodik diadakan pencocokan fisik kekayaan dengan catatannya. Untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan catatan akuntansinya, secara periodik harus diadakan pencocokan atau rekonsiliasi antara kekayaan secara fisik dengan catatan akuntansi yang bersangkutan dengan kekayaan tersebut.
  - g. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektifitas unsur-unsur sistem pengendalian yang lain. Unit organisasi ini disebut satuan pengawas intern atau staf pemeriksaan intern. Adanya satuan pengawas intern dalam perusahaan akan menjamin efektifitas unsur-unsur sistem pengendalian intern, sehingga kekayaan perusahaan akan terjamin keamanannya dan data akuntansi akan terjamin ketelitian dan keandalannya.

- 4) Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya. Bagaimanapun baiknya struktur organisasi, sistem otoritas dan prosedur pencatatan serta berbagai cara yang diciptakan untuk mendorong praktik yang sehat, semuanya sangat tergantung kepada manusia yang melaksanakannya

### **2.2.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

#### **2.2.3.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Sistem pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah 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 asset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan” Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Menurut Hoesada (2016:181) Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara konseptual mengadopsi framework sistem pengendalian intern yang dirilis tahun 1992 oleh *Committee of Sponsoring Organization “COSO framework”*.

#### **2.2.3.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Adapun tujuan dari SPIP menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pasal 2 (ayat 3), adalah :

- 1) Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara,
- 2) Keandalan pelaporan keuangan,
- 3) Pengamanan aset negara, dan
- 4) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

#### **2.2.3.3 Unsur Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.**

Menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pasal 3 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas unsur sebagai berikut :

- 1) Lingkungan Pengendalian
- 2) Kegiatan Pengendalian
- 3) Penilaian Risiko
- 4) Informasi dan Komunikasi
- 5) Pemantauan

Penerapan unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah.

### 1) **Lingkungan Pengendalian**

Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

#### a. Penegakan integritas dan nilai etika

Penegakan integritas dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

1. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku,
2. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah,
3. Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku,
4. Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern, dan
5. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

#### b. Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

1. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi pada instansi pemerintah.
2. Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi-untuk masing-masing posisi dalam instansi pemerintah,

3. Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya, dan
4. Memilih pimpinan instansi pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukkan dengan:

1. Mempertimbangkan resiko dalam pengambilan keputusan,
2. Menerapkan manajemen berbasis kinerja,
3. Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP,
4. Melindungi atas asset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah,
5. Melakukan interaksi secara insentif dengan pejabat dengan tingkatan yang lebih rendah, dan
6. Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan

Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

1. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah,
2. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi pemerintah,
3. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dan Instansi Pemerintah,
4. Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis, dan
5. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.

e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat

Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggungjawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi pemerintah,
2. Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan, dan
3. Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP

f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat

Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumberdaya manusia dilaksanakan dengan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut:

1. Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai,
2. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen, dan
3. Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai

g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya harus:

1. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektifitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi Pemerintah,
2. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektifitas manajemen resiko dalam menyanggarakan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah,
3. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait

Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar Instansi Pemerintah terkait.

## 2) Penilaian Resiko

Pimpinan Instansi wajib melakukan penilaian resiko yang terdiri atas :

- a. Identifikasi resiko
- b. Analisis resiko

Dalam rangka penilaian resiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

### a) Tujuan Instansi Pemerintah

Tujuan utama Instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu dan wajib dikomunikasikan pada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan instansi pemerintah pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

1. Strategi operasional yang konsisten, dan
2. Strategi manajemen terintegrasi dan penilaian resiko.

### b) Tujuan pada tingkat kegiatan

Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

1. Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah,
2. Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan yang lainnya,
3. Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah,
4. Mendukung unsure criteria pengukuran,
5. Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup,
6. Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

### a. Identifikasi resiko

Identifikasi resiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:

1. Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif,
2. Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali resiko dari faktor eksternal dan faktor internal, dan
3. Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan resiko.

### b. Analisis resiko

Analisis resiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari resiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah. Pimpinan instansi

pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat resiko yang dapat diterima.

### 3) Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan Instansi Pemerintah untuk mengurangi resiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian resiko. Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut;

- a) Kegiatan Pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok Instansi pemerintah,
- b) Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian resiko,
- c) Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah,
- d) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis,
- e) Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis, dan
- f) Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- a. Review atas kinerja instansi yang bersangkutan  
Review atau kinerja instansi pemerintah dilaksanakan dengan membandingkan kinerja dengan tolak ukur kinerja yang ditetapkan..
- b. Pembinaan sumber daya manusia  
Dalam melakukan pembinaan sumber daya manusia, pimpinan instansi harus sekurang-kurangnya:
  1. Mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, strategi instansi kepada pegawai,
  2. Membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi, dan

3. Membuat uraian jabatan, prosedur, rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kerja serta rencana pengembangan air.

c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi kelengkapan informasi, yang meliputi:

1. Pengendalian umum

a) Pengaman sistem informasi

- 1) Pelaksanaan penilaian resiko secara periodik yang komprehensif,
- 2) Pengembangan rencana yang secara jelas menggambarkan program pengamanan serta kebijakan dan prosedur yang mendukungnya,
- 3) Penetapan organisasi untuk mengimplementasikan dan mengelola program pengamanan,
- 4) Penguraian tanggung jawab pengamanan secara jelas,
- 5) Implementasi kebijakan yang efektif atas sumber daya manusia yang terkait dengan program pengamanan, dan
- 6) Pemantauan efektifitas program pengamanan dan melakukan perubahan program pengamanan jika diperlukan.

b) Pengendalian atas aset

Pengendalian atas aset sekurang-kurangnya mencakup:

- 1) Klasifikasi sumber daya sistem informasi berdasarkan kepentingan dan sensitivitasnya,
- 2) Identifikasi pengguna yang berhak dan otorisasi akses ke informasi secara formal,
- 3) Pengendalian fisik dan pengendalian logik untuk mencegah dan mendeteksi akses yang tidak diotorisasi, dan
- 4) Pemantauan atas aset akses ke sistem informasi, investigasi atas pelanggaran, serta tindakan perbaikan dan penegakan disiplin.

- c) Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi  
Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi sekurang-kurangnya mencakup:
- 1) Otorisasi atas fitur pemrosesan sistem informasi dan modifikasi program,
  - 2) Pengujian dan persetujuan atas seluruh perangkat lunak yang baru dan dimutakhirkan, dan
  - 3) Penetapan prosedur untuk memastikan terselenggaranya pengendalian atas kepastakaan perangkat lunak.
- d) Pengendalian atas perangkat lunak  
Sistem Pengendalian atas perangkat lunak sistem sekurang-kurangnya mencakup:
- 1) Pembatasan akses ke perangkat lunak sistem berdasarkan tanggung jawab pekerjaan dan dokumentasi atas otorisasi akses,
  - 2) Pengendalian dan pemantauan atas akses dan penggunaan perangkat lunak sistem, dan
  - 3) Pengendalian atas perubahan yang dilakukan terhadap perangkat lunak sistem.
- e) Pemisahan tugas  
Pemisahan tugas sekurang-kurangnya mencakup:
- 1) Identifikasi tugas yang tidak dapat digabungkan dan penetapan kebijakan untuk memisahkan ke tugas tersebut,
  - 2) Penetapan pengendalian akses untuk pelaksanaan pemisahan tugas,
  - 3) Pengendalian atas kegiatan pegawai melalui penggunaan prosedur, supervisi, dan review.
- f) Kontinuitas pelayanan  
Kontinuitas pelayanan sekurang-kurangnya mencakup:
- 1) Penilaian pemberian prioritas, dan pengidentifikasian sumber daya pendukung atas komputerasi yang kritis dan sensitif,
  - 2) Langkah-langkah pencegahan dan minimalisasi potensi kerusakan dan terhentinya operasi computer,

- 3) Pengembangan dan pendokumentasian rencana komprehensif untuk mengatasi kejadian tidak terduga dan melakukan penyesuaian jika diperlukan.

## 2. Pengendalian aplikasi

### a) Pengendalian otorisasi

Pengendalian otorisasi sekurang-kurangnya mencakup:

- 1) Pengendalian terhadap dokumen sumber,
- 2) Pengesahan atas dokumen sumber,
- 3) Pembatasan akses ke terminal entri data, dan
- 4) Penggunaan file induk dan laporan khusus untuk memastikan bahwa seluruh data yang diperoleh telah diotorisasi.

### b) Pengendalian kelengkapan

Pengendalian kelengkapan sekurang-kurangnya mencakup:

- 1) Pengentrian dan pemrosesan seluruh transaksi yang telah diotorisasi ke dalam komputer,
- 2) Pelaksanaan rekonsiliasi data untuk memverifikasi kelengkapan data.

### c) Pengendalian akurasi

Pengendalian akurasi sekurang-kurangnya mencakup:

- 1) Penggunaan desain entri data untuk mendukung akurasi data,
- 2) Pelaksanaan validasi data untuk mengidentifikasi data yang salah,
- 3) Pencatatan, pelaporan, investigasi, dan perbaikan data yang salah dengan segera, dan
- 4) Review atas laporan keluaran untuk mempertahankan akurasi dan validitas data.

### d) Pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data

Pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data sekurang-kurangnya mencakup:

- 1) Penggunaan prosedur yang memastikan bahwa hanya program dan file data versi terkini digunakan selama pemrosesan,
- 2) Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk memverifikasi bahwa file computer yang sesuai digunakan selama pemrosesan,

- 3) Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk mengecek internal file header labels sebelum pemrosesan, dan
  - 4) Penggunaan aplikasi yang mencegah perubahan file secara bersamaan.
- e) Pengendalian fisik aset
- Dalam melaksanakan pengendalian fisik atas aset pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan, mengimplementasikan, dan mengkomunikasikan kepada seluruh pegawai:
- 1) Rencana identifikasi, kebijakan dan prosedur pengamanan fisik, dan
  - 2) Rencana pemulihan setelah berencana.
- f) Penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja
- Dalam melaksanakan penetapan dan review indicator dan pengukuran kinerja, pimpinan Instansi Pemerintah harus:
- 1) Menetapkan ukuran dan indicator kinerja,
  - 2) Mereview dan melakukan validasi secara periodik atas ketetapan dan keandalan ukuran dan indikator kinerja,
  - 3) Mengevaluasi faktor penilaian ukuran kinerja, dan
  - 4) Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.
- g) Pemisahan fungsi
- Dalam melaksanakan pemisahan fungsi, pimpinan Instansi Pemerintah harus menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh satu orang
- h) Otorisasi dan transaksi atas kejadian yang penting
- Dalam melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai.
- i) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- Dalam melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu, pimpinan Instansi Pemerintah perlu mempertimbangkan:
- 1) Transaksi dan kejadian perlu diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat segera,

2) Klasifikasi dan pencatatan yang tepat dilaksanakan dalam siklus transaksi atau kejadian.

j) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya

Pimpinan Instansi wajib membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya dan melaksanakan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya. Dalam melaksanakan pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memberikan akses hanya kepada pegawai yang berwenang dan melakukan review atas pembatasan tersebut secara berkala.

k) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya

Dalam menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi pemerintah wajib menugaskan pegawai yang bertanggung jawab terhadap penyimpanan sumber dan pencatatannya serta melakukan review atas penugasan tersebut secara berkala.

l) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

Dalam menyelenggarakan dokumentasi yang baik, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memiliki, memelihara, mengelola dan secara berkala memutakhirkan dokumentasi yang mencakup seluruh sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

#### **4) Informasi dan komunikasi**

Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif . Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- a) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi,
- b) Mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.

## 5) Pemantauan pengendalian intern

Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya.

### a) Pemantauan berkelanjutan

Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervise, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

### b) Evaluasi terpisah

Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review, dan pengujian efektifitas sistem pengendalian intern. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah. Ruang lingkup dan frekuensi pengendalian intern harus memadai bagi instansi pemerintah.

### c) Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya

Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan review lainnya yang ditetapkan.

## 2.2.4 Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Maturitas menunjukkan ukuran kualitas dari sistem pengendalian intern pada suatu organisasi. Semakin tinggi maturitasnya semakin baik pula kualitas sistem pengendalian intern organisasi itu. Maturitas sendiri berasal dari kata *maturity* yang terjemahannya adalah kematangan atau kedewasaan. Tingkat Maturitas (*Maturity Level*) Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern (SPI) dalam penelitian ini adalah untuk menggambarkan tingkatan atau struktur kematangan penyelenggaraan SPI dengan karakteristik yang berbeda antara satu tingkat dengan tingkat lainnya. Penelitian ini juga menjadi dasar perumusan rekomendasi peningkatan kematangan penyelenggaraan SPI.

Struktur maturitas SPI dapat dilihat dari kerangka kematangan SPI dan definisi yang menunjukkan karakteristik dasar masing-masing tingkat kematangan SPI baik dilihat menurut SPI secara utuh maupun menurut unsur-unsurnya. Tingkat

maturitas atau kematangan SPIP menunjukkan kualitas proses pengendalian terintegrasi dalam pelaksanaan sehari-hari tindakan manajerial dan kegiatan teknis instansi pemerintah. Kualitas proses pengendalian dimaksud terselenggara dalam suatu kerangka kerja yang menunjukkan kehadiran subunsur dari kelima unsur secara proporsional, komprehensif dan integratif logis. Kualitas kehadiran subunsur yang mewakili masing-masing unsur SPIP tersebut kemudian diturunkan secara deduktif pada parameter maturitas pengendalian hingga teknik pengumpulan data tentang kehadiran parameter tersebut. Dengan demikian, pengukuran maturitas penyelenggaraan SPIP mempunyai sifat dasar sebagai berikut:

- a) Proporsional berarti pengukuran atas kematangan masing-masing sub unsur dilakukan dengan menggunakan bobot sesuai dengan tingkat kepentingannya.
- b) Komprehensif (bukan parsial) berarti pengukuran telah mencakup seluruh faktor-faktor (determinan) yang relevan dan berpengaruh signifikan terhadap maturitas penyelenggaraan SPIP.
- c) Sifat integratif berarti pengukuran dilakukan untuk memastikan sistem pengendalian intern telah terintegrasi dalam seluruh kegiatan di organisasi

#### **2.2.4.1 Definisi Maturitas Penyelenggaraan SPI**

Andersen and Jessen (2003) menyatakan bahwa konsep maturitas pada organisasi bertujuan mengarahkan organisasi dalam kondisi yang optimal untuk mencapai tujuannya. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2013) Model maturitas menggambarkan tahapan proses yang diyakini akan mengarahkan pada output dan outcome yang lebih baik. Maturitas yang rendah mencerminkan kemungkinan yang lebih rendah dalam mencapai tujuan, sedangkan tingkat maturitas yang lebih tinggi mencerminkan kemungkinan keberhasilan yang lebih tinggi.

Tingkat maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan kerangka kerja yang memuat karakteristik dasar yang menunjukkan tingkat kematangan penyelenggaraan SPIP yang terstruktur dan berkelanjutan. Tingkat maturitas ini dapat digunakan paling tidak sebagai:

- a) Instrumen evaluatif penyelenggaraan SPIP.
- b) Panduan generik untuk meningkatkan maturitas sistem pengendalian intern.

#### **2.2.4.2 Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP**

Menurut Perka BPKP no 4 Tahun 2016 tentang Pedoman Penilaian dan Strategi Peningkatan Maturitas SPIP bahwa tingkat maturitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah tingkat kematangan/kesempurnaan penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah dalam mencapai tujuan pengendalian intern sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Tingkat maturitas atau kematangan SPIP menunjukkan kualitas proses pengendalian terintegrasi dalam pelaksanaan sehari-hari tindakan manajerial dan kegiatan teknis instansi pemerintah. Kualitas proses pengendalian dimaksud terselenggara dalam suatu kerangka kerja yang menunjukkan kehadiran subunsur dari kelima unsur secara proporsional, komprehensif dan integratif logis. Kualitas kehadiran subunsur yang mewakili masing-masing unsur SPIP tersebut kemudian diturunkan secara deduktif pada parameter maturitas pengendalian hingga teknik pengumpulan data tentang kehadiran parameter tersebut. Pengukuran Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP diharapkan memberikan keyakinan memadai tentang kemampuan penyelenggaraan SPIP dalam mencapai peningkatan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara di lingkungan pemerintah. Hasil penilaian ini diharapkan menjadi ukuran penyelenggaraan PP 60/2008 tentang SPIP bagi pihak yang terkait dalam pengelolaan keuangan negara

Kerangka maturitas SPIP terpola dalam enam tingkatan yaitu: “Belum Ada”, “Rintisan”, “Berkembang”, “Terdefinisi”, “Terkelola dan Terukur”, dan “Optimum”. Tingkatan dimaksud setara masing-masing dengan level 0, 1, 2, 3, 4 dan 5. Setiap tingkat maturitas mempunyai karakteristik dasar yang menunjukkan peran atau kapabilitas penyelenggaraan SPIP dalam mendukung pencapaian tujuan instansi pemerintah.

Dalam kaitannya dengan pencapaian tujuan instansi pemerintah, kapasitas penyelenggaraan SPIP dipengaruhi oleh kompleksitas kegiatan instansi pemerintah. Sesuai dengan definisi SPIP yaitu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan, semakin luas lingkup atau semakin kompleks proses operasional kegiatan di dalam organisasi K/L/P maka kapabilitas sistem pengendalian harus semakin tinggi. Tingkat Maturitas SPIP ini merupakan kerangka kerja untuk menandingkan ukuran,

sifat dan kompleksitas K/L/P dengan efektivitas dan kapabilitas sistem pengendalian internnya.

#### **2.2.4.3 Karakteristik Tingkat Maturitas Penyelenggaraan SPIP**

Setiap tingkatan maturitas SPIP mempunyai sifat dasar masing-masing yang dapat secara nyata membedakan satu tingkat dari lainnya, karena proses berkelanjutan terdapat persinggungan. Sifat dasar tersebut dapat terlihat dari karakteristik umum masing-masing tingkatan

1) Tingkat Belum Ada.

Pada tingkat ini, organisasi sama sekali belum memiliki infrastruktur (kebijakan dan prosedur) yang diperlukan untuk melaksanakan praktek-praktek pengendalian intern.

2) Tingkat Rintisan.

Pada tingkat ini organisasi telah menyadari pentingnya pengendalian intern. Pendekatan risiko dan pengendalian yang diperlukan masih bersifat *ad-hoc* dan tidak terorganisasi dengan baik, tanpa komunikasi dan pemantauan. Kelemahan tidak diidentifikasi. Para Pegawai tidak menyadari tanggung jawabnya.

3) Tingkat Berkembang.

Pada tingkat ini organisasi telah melaksanakan praktik pengendalian intern, namun tidak terdokumentasi dengan baik dan pelaksanaannya sangat tergantung pada individu, belum melibatkan semua unit organisasi. Oleh sebab itu, keandalan SPIP masih berbeda dari satu unit satuan kerja ke unit lainnya dalam satu organisasi. Efektivitas pengendalian belum dievaluasi sehingga banyak terjadi kelemahan yang belum ditangani secara memadai. Tindakan Pimpinan organisasi menangani kelemahan tidak konsisten.

4) Tingkat Terdefinisi.

Pada tingkat ini, organisasi telah melaksanakan praktik pengendalian intern dan terdokumentasi dengan baik. Namun evaluasi atas pengendalian intern dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai. Beberapa kelemahan pengendalian terjadi dengan dampak yang cukup berarti bagi pencapaian tujuan organisasi.

5) Tingkat Terkelola dan Terukur.

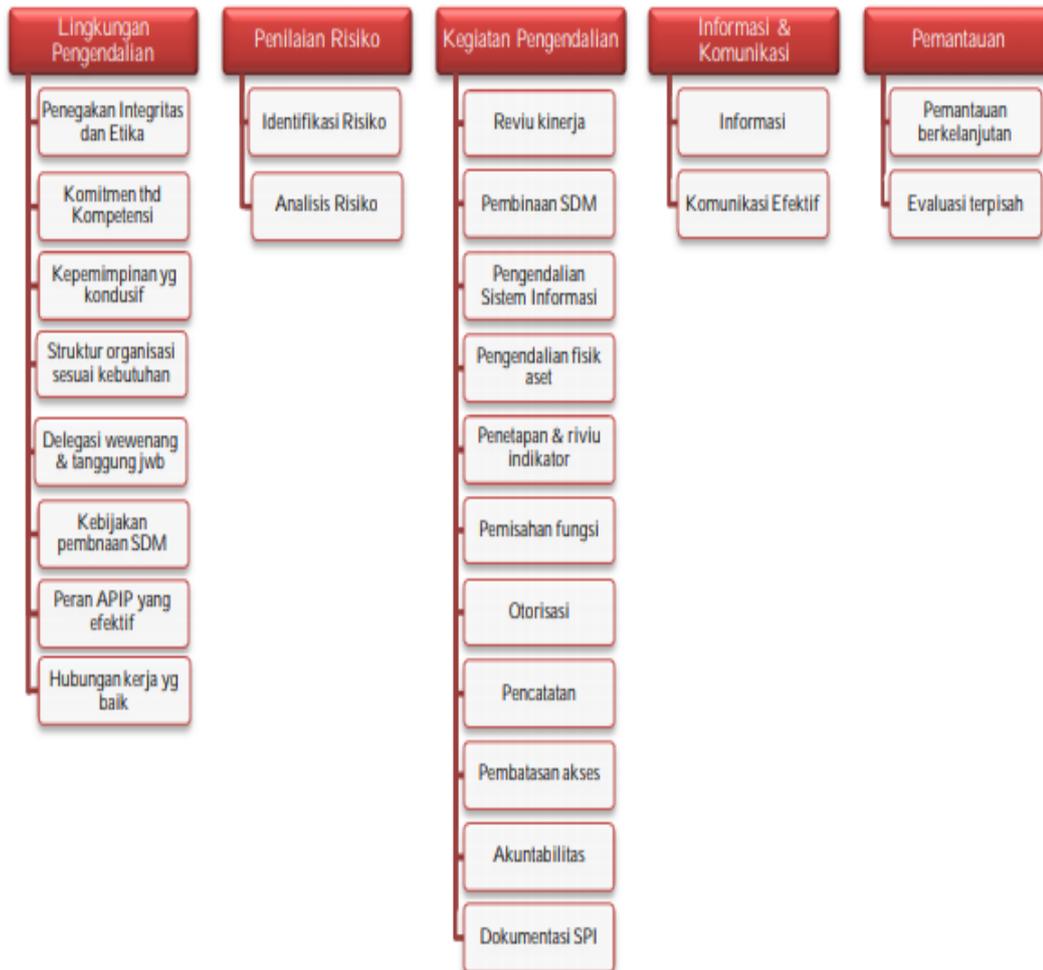
Pada tingkat ini organisasi telah menerapkan pengendalian intern yang efektif. Masing-masing personel pelaksana kegiatan selalu mengendalikan kegiatan pada pencapaian tujuan kegiatan itu sendiri maupun tujuan organisasi. Evaluasi dilakukan secara formal dan terdokumentasi. Namun demikian, kebanyakan evaluasi dilakukan secara manual, belum menggunakan alat bantu aplikasi komputer.

6) Tingkat Optimum.

Pada tingkat optimum, organisasi telah menerapkan pengendalian intern yang berkelanjutan, terintegrasi dalam pelaksanaan kegiatan dan didukung oleh pemantauan otomatis menggunakan aplikasi komputer. Akuntabilitas penuh diterapkan dalam pemantauan pengendalian, manajemen risiko, dan penegakan aturan. Evaluasi diri sendiri (*self assessment*) atas pengendalian dilakukan secara terus menerus berdasarkan analisis gap dan penyebabnya. Para pegawai terlibat secara aktif dalam penyempurnaan sistem pengendalian intern.

#### **2.2.4.4 Fokus penilaian maturitas penyelenggaraan SPIP**

Fokus penilaian maturitas penyelenggaraan SPIP merupakan variabel yang digunakan untuk menunjukkan tingkat maturitas penyelenggaraan SPI. Variabel tersebut merupakan sub-sub unsur SPI di dalam PP Nomor 60 Tahun 2008. Terdapat 5 (lima) unsur dan 25 subunsur sebagai fokus penilaian. Hal ini dijelaskan lebih detail oleh gambar 2.2 fokus penilaian tingkat maturitas SPIP dibawah ini



**Gambar 2.2 Fokus Penilaian Tingkat Maturitas SPIP**

Sumber : Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia No 4 Tahun 2016

## 2.2.5 Kepegawaian

### 2.2.5.1 Pengertian Pegawai

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 43 Tahun 1999 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1974 Tentang Pokok-Pokok Kepegawaian pasal 1 ayat 1 menyatakan Pegawai Negeri adalah setiap warga negara Republik Indonesia yang telah memenuhi syarat yang ditentukan, diangkat oleh pejabat yang berwenang dan disertai tugas dalam suatu jabatan negeri, atau disertai tugas negara lainnya, dan digaji berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku

Undang Undang Republik Indonesia 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara pasal 1 menyatakan bahwa:

- 1) Aparatur Sipil Negara yang selanjutnya disingkat ASN adalah profesi bagi pegawai negeri sipil dan pegawai pemerintah dengan perjanjian kerja yang bekerja pada instansi pemerintah.
- 2) Pegawai Aparatur Sipil Negara yang selanjutnya disebut Pegawai ASN adalah pegawai negeri sipil dan pegawai pemerintah dengan perjanjian kerja yang diangkat oleh pejabat pembina kepegawaian dan disertai tugas dalam suatu jabatan pemerintahan atau disertai tugas negara lainnya dan digaji berdasarkan peraturan perundang-undangan.
- 3) Pegawai Negeri Sipil yang selanjutnya disingkat PNS adalah warga negara Indonesia yang memenuhi syarat tertentu, diangkat sebagai Pegawai ASN secara tetap oleh pejabat pembina kepegawaian untuk menduduki jabatan pemerintahan.
- 4) Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja yang selanjutnya disingkat PPPK adalah warga negara Indonesia yang memenuhi syarat tertentu, yang diangkat berdasarkan perjanjian kerja untuk jangka waktu tertentu dalam rangka melaksanakan tugas pemerintahan

Menurut Soedaryono (Tata Laksana Kantor, 2000:6) pegawai adalah “seseorang yang melakukan penghidupan dengan bekerja dalam kesatuan organisasi baik kesatuan pemerintah maupun kesatuan kerja swasta”. Menurut Robbins (Perilaku Organisasi, edisi 10 : 2006) pegawai adalah “orang pribadi yang bekerja pada pemberi kerja, baik sebagai pegawai tetap atau tidak, berdasarkan kesepakatan kerja baik tertulis maupun tidak tertulis, untuk melaksanakan suatu pekerjaan dalam jabatan atau kegiatan tertentu yang di tetapkan oleh pemberi kerja”.

#### **2.2.5.2 Manajemen Kepegawaian**

Menurut Frederick W. Taylor (2006) mengatakan

*“The art of management is defined as knowing exactly what you want to do, and than seeing that they do it in the best and cheapest way”*

(maksudnya ilmu manajemen itu dapat diterjemahkan sebagai ilmu pengetahuan yang mandiri yang sebenarnya akan anda kerjakan, selanjutnya mengkaji apakah sesuatu itu dikerjakan dengan cara terbaik serta mudah).

Menurut George Terry(2006), mengatakan

*“Management is a distinct process consisting of planing, organizing, actuating, and controlling performance to determine and accomplish stated objectives by the use of human being and other resources”*

Bahwa manajemen adalah suatu proses khusus yang terdiri dari perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, pengawasan yang yang dilakukan untuk menentukan serta mencapai sasaran yang telah ditentukan melalui pemanfaatan sumberdaya manusia dan sumber lainnya).

Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 8 UU No 43 Tahun 1999 bahwa Manajemen Pegawai Negeri Sipil adalah keseluruhan upaya untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas dan derajat profesionalisme penyelenggaraan tugas, fungsi dan kewajiban kepegawaian, yang meliputi perencanaan, pengadaan pengembangan kualitas, penempatan, promosi, pengajian, kesejahteraan, dan pemberhentian

Berdasarkan Undang-undang Nomor 43 Tahun 1999, sistem dan proses manajemen pegawai negeri sipil dapat diuraikan sebagai berikut:

#### 1) Perencanaan

Perencanaan sebagai keseluruhan proses pemikiran dan penentuan secara matang mengenai hal-hal yang akan dikerjakan di masa akan datang dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditentukan. Perencanaan merupakan fungsi organik pertama karena tanpa adanya rencana, tidak ada dasar untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu dalam rangka mencapai tujuan. Dalam mencari perencanaan yang baik, diperlukan penelitian sebagai awal proses dalam menganalisa situasi yang ada berupa data dan fakta relevan guna menunjang pelaksanaan administrasi, khususnya dalam pelaksanaan fungsi manajemen kepegawaian.

Perencanaan adalah unsur yang mengawali seluruh kegiatan administrasi kepegawaian. Kegiatan perencanaan meliputi pula kebutuhan dana yang dibutuhkan sehingga pada pada akhirnya diperoleh gambaran menyeluruh tentang kegiatan yang akan dilaksanakan pada tahun-tahun mendatang.

Lahirnya Undang-undang Nomor 32 Tahun 1999, dilakukan upaya penataan manajemen kepegawaian yang seragam dengan penetapan norma, standar, dan prosedur yang jelas dalam pelaksanaan manajemen kepegawaian. Dengan adanya keseragaman tersebut diharapkan dapat diciptakan kualitas pegawai negeri sipil yang seragam di seluruh Indonesia. Untuk menciptakan keseragaman dalam

pelaksanaan norma, standar, dan prosedur administrasi kepegawaian diperlukan penyempurnaan terhadap peraturan-peraturan pelaksana kepegawaian secara menyeluruh di Indonesia dalam kerangka negara kesatuan.

Berdasarkan UU No 43 Tahun 1999 ada 3 hal pokok tentang perencanaan administrasi kepegawaian yaitu:

1. Formasi Pegawai negeri Sipil
  - a. Jumlah dan susunan pangkat pegawai negeri sipil yang diperlukan ditetapkan dalam formasi
  - b. Formasi sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 ditetapkan untuk jangka waktu tertentu berdasarkan jenis, sifat, dan beban kerja yang harus dilaksanakan.

2. Pengadaan Pegawai Negeri Sipil

Berdasarkan ketentuan pasal 16 UU No 43 Tahun 1999 bahwa pengadaan pegawai negeri sipil adalah untuk mengisi formasi. Kekosongan formasi disebabkan oleh dua hal yaitu, adanya pegawai negeri sipil yang berhenti dan adanya perluasan organisasi. Dengan demikian pengadaan dan proses tersebut meliputi perencanaan, pengumuman lamaran, penyaringan dan penerimaan menjadi pegawai negeri sipil.

3. Penempatan Pegawai Negeri Sipil

Pegawai Negeri Sipil yang telah diangkat dari calon pegawai diberikan jabatan dan pangkat tertentu dan ditempatkan pada unit kerja yang direncanakan menerima tambahan tenaga baru. Penempatan dapat dilakukan di lembaga pemerintahan tingkat pusat, sedangkan bagi lembaga pemerintah di daerah, penempatan dilakukan pada kantor-kantor pemerintah daerah provinsi dan kabupaten/kota.

## 2) **Pengadaan**

Pengadaan pegawai negeri sipil dimulai dari tahap perencanaan, pengumuman, pelamaran, penyaringan, pengangkatan calon pegawai negeri sipil sampai dengan pengangkatan menjadi pegawai negeri sipil dan pengadaan dilaksanakan oleh pejabat pembina kepegawaian. Instansi yang menetapkan jumlah pegawai yang akan direkrut, yaitu Badan Kepegawaian Negara dan Menpan dengan

memperhatikan pertimbangan dari Menteri Keuangan, karena terkait dengan anggaran yang masih menanggung semua gaji PNS.

Salah satu permasalahan yang muncul pada rekrutmen biasanya terkait dengan kecilnya anggaran yang tersedia untuk dapat merekrut pegawai secara optimal. Dan berakibat dalam proses ini tidak dapat mengumumkan kebutuhan lowongan secara luas.

### 3) **Pengembangan Kualitas**

Pengembangan kualitas diperlukan untuk meningkatkan kinerja pegawai negeri sipil. Untuk mencapai daya guna dan hasil guna yang sebesar-besarnya diadakan pengaturan dan penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan jabatan pegawai negeri sipil yang bertujuan untuk meningkatkan pengabdian, mutu keahlian, kemampuan, dan keterampilan. Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka (1) PP No. 101 Tahun 2000 disebutkan bahwa "Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Pegawai Negeri Sipil yang disebut Diklat merupakan proses penyelenggaraan belajar mengajar dalam rangka meningkatkan kemampuan pegawai negeri sipil.

Dalam usaha pendidikan dan pelatihan pegawai itu harus mempunyai dua macam orientasi, yaitu:

- a. Harus diarahkan bagi kepentingan organisasi
- b. Harus diarahkan bagi kepentingan pegawai

Pertimbangan instansi dalam melaksanakan diklat untuk para pegawainya adalah pembinaan dan pengembangan karier pegawai yang bersangkutan, kepentingan promosi, tersedianya anggaran, dan syarat-syarat yang dipenuhi oleh pegawai untuk mengikuti diklat. Para pegawai yang mengikuti diklat akan mengalami perubahan dalam kegiatan kerjanya pada umumnya wawasan dan pengetahuan mereka bertambah dan sudah memiliki kerangka kerja di masa mendatang walaupun harus diakui tidak semua hasil keikutsertaan dalam diklat itu dapat secara efektif mempengaruhi kinerja pegawai.

### 4) **Penempatan**

Setelah pengadaan pegawai, pegawai yang sudah diangkat ditempatkan pada suatu unit organisasi tertentu yang membutuhkan tenaga baru dan mengacu pada formasi yang ada. Pada dasarnya pengangkatan pegawai negeri sipil didasarkan formasi yang ada sehingga tidak ada seorangpun pegawai yang tidak mempunyai

jabatan apapun jenis jabatannya. Prinsip penempatan adalah *The right man in The right place* ( penempatan orang yang tepat pada tempat yang tepat). Untuk dapat melaksanakan prinsip dengan baik, ada dua hal yang perlu diperhatikan:

- a. Adanya analisa Tugas Jabatan yang baik
- b. Adanya Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan dari masing-masing pegawai yang terpelihara dengan baik dan terus-menerus.

Penempatan pegawai negeri sipil tidak selalu berarti penempatan pegawai baru, tetapi bisa pula berarti sebagai pengangkatan dalam jabatan, promosi, dan mutasi. Pengangkatan pegawai negeri dalam jabatan dilaksanakan berdasar prinsip profesionalisme sesuai dengan kompetensi, prestasi kerja, dan jenjang pangkat yang ditetapkan untuk jabatan itu serta syarat obyektif lainnya tanpa membedakan jenis kelamin, suku, agama, ras, atau golongan.

Mutasi adalah perpindahan atau alih tugas dari suatu unit organisasi ke unit organisasi lainnya. Dasar yang digunakan untuk menentukan mutasi pegawai adalah lama masa kerja pegawai di suatu bidang pekerjaan, kebutuhan organisasi, penyegaran organisasi, pengetahuan, dan keterampilan serta alasan khusus.

#### 5) **Promosi (Kenaikan Pangkat)**

Promosi merupakan penghargaan yang diberikan kepada pegawai yang berprestasi untuk memangku tanggung jawab yang lebih besar, berupa kenaikan pangkat atau jabatan. Kenaikan pangkat memiliki maksud sebagai pendorong/motivasi bagi pegawai negeri sipil untuk lebih meningkatkan pengabdianya didalam melaksanakan tugasnya sehari-hari. Kenaikan pangkat dilaksanakan berdasarkan dua sistem:

- a. Kenaikan pangkat reguler, yaitu penghargaan yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang telah memenuhi syarat yang ditentukan tanpa terikat pada jabatan.
- b. Kenaikan pangkat pilihan, yaitu kepercayaan dan penghargaan yang diberikan kepada pegawai negeri sipil atas prestasi kerjanya yang tinggi.

Selain kenaikan pangkat reguler dan pilihan, juga mengatur tentang kenaikan pangkat lainnya yaitu:

- a. Kenaikan pangkat anumerta, yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang tewas dan diberikan pangkat anumerta setingkat lebih tinggi.

- b. Kenaikan pangkat pengabdian, yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang akan diberhentikan dengan hormat dengan hak pensiun karena mencapai batas usia pensiun dan diberikan kenaikan pangkat pengabdian setingkat lebih tinggi.

Pegawai negeri yang akan dipromosikan harus memenuhi persyaratan pendidikan dan prestasi kerja yang baik, sehingga setelah dipromosikan akan terjadi peningkatan kinerja.

## **6. Penggajian**

Upah atau gaji merupakan balas jasa dan penghargaan atas prestasi kerja pegawai negeri yang bersangkutan.

## **7. Kesejahteraan**

Usaha kesejahteraan merupakan kompensasi yang pemberiannya tidak tergantung dari jabatan/pekerjaan pegawai negeri sipil dalam rangka meningkatkan kesejahteraan Pegawai Negeri Sipil. Usaha kesejahteraan itu meliputi program pensiun dan tabungan hari tua, asuransi kesehatan, tabungan perumahan, dan asuransi pendidikan bagi putra-putri pegawai negeri sipil.

Jenis kesejahteraan yang dapat diperoleh antara lain cuti, perawatan, tunjangan, dan uang duka.

- a. Cuti adalah tidak masuk kerja yang diizinkan dalam jangka waktu tertentu;
- b. Perawatan, setiap pegawai negeri sipil yang ditimpa oleh sesuatu kecelakaan dalam dan karena menjalankan tugas kewajibannya, berhak memperoleh perawatan;
- c. Tunjangan, setiap pegawai negeri sipil yang menderita cacat jasmani atau cacat rohani dalam dan karena menjalankan tugas kewajibannya mengakibatkan tidak dapat bekerja lagi dalam jabatan apapun juga, berhak memperoleh tunjangan;
- d. Uang duka, setiap pegawai negeri sipil yang tewas, keluarganya memperoleh uang duka, pemberian uang duka tidak mengurangi hak pensiun dan hak-hak lainnya yang berhak diterimanya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## 8. Pemberhentian

Pemberhentian merupakan proses akhir dalam manajemen kepegawaian yang mana seluruh kegiatan berakhir disini. Berdasarkan Pasal 23 UU No 43 Tahun 1999, Pemberhentian Pegawai Negeri Sipil dapat dibedakan berdasarkan alasan pemberhentiannya, yaitu:

- a. Pegawai Negeri Sipil diberhentikan dengan hormat
- b. Pegawai Negeri Sipil dapat diberhentikan dengan hormat atau tidak diberhentikan
- c. Pegawai Negeri Sipil dapat diberhentikan dengan hormat tidak atas permintaan sendiri atau tidak dengan hormat
- d. Pegawai Negeri Sipil diberhentikan tidak dengan hormat

Pegawai Negeri Sipil yang diberhentikan dengan hormat berhak menerima hak-hak kepegawaian sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku antara lain hak pensiun dan tabungan hari tua. Dalam menentukan besarnya pensiun adalah gaji pokok terakhir sebulan yang berhak diterima oleh pegawai yang berkepentingan berdasarkan peraturan gaji yang berlaku baginya.

Undang Undang Republik Indonesia 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara pasal 1 menyatakan bahwa Manajemen ASN adalah pengelolaan ASN untuk menghasilkan Pegawai ASN yang profesional, memiliki nilai dasar, etika profesi, bebas dari intervensi politik, bersih dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.

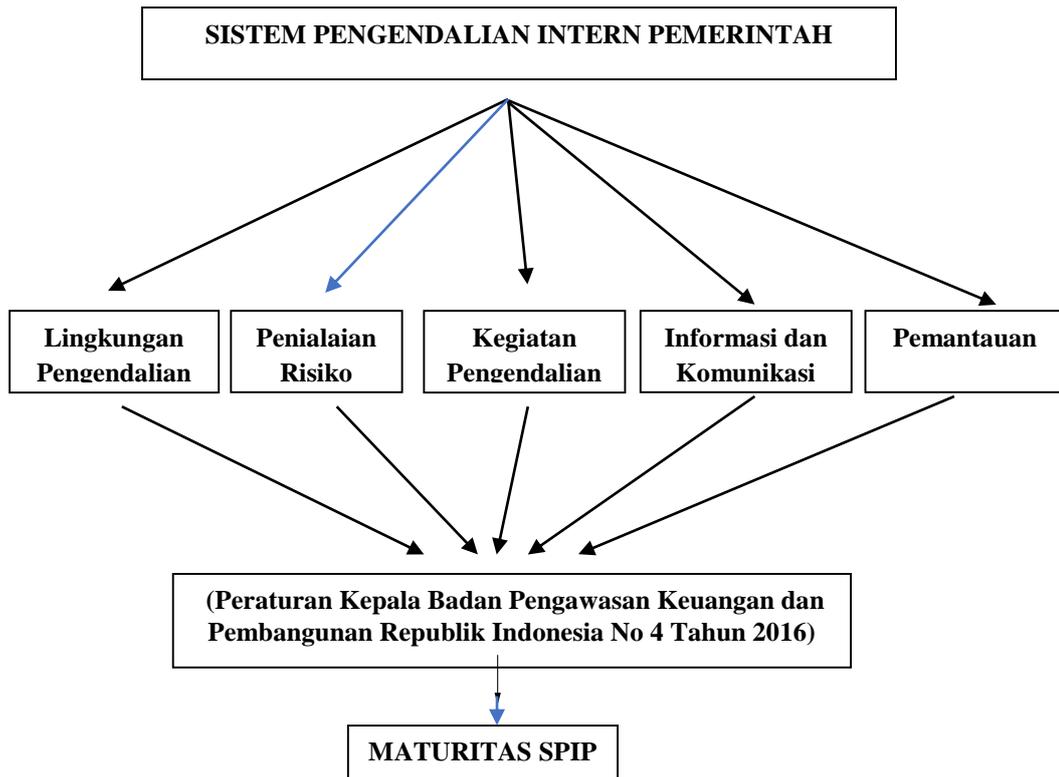
Manajemen PNS meliputi:

- a. penyusunan dan penetapan kebutuhan jumlah dan jenis jabatan PNS berdasarkan analisis jabatan dan analisis beban kerja.;
- b. pengadaan kegiatan untuk mengisi kebutuhan Jabatan Administrasi dan/atau Jabatan Fungsional dalam suatu Instansi Pemerintah.;
- c. Pengangkatan PNS dalam pangkat dan jabatan yang ditentukan berdasarkan perbandingan objektif antara kompetensi, kualifikasi, dan persyaratan yang dibutuhkan oleh jabatan dengan kompetensi, kualifikasi, dan persyaratan yang dimiliki oleh pegawai.;

- d. pengembangan karier PNS yang dilakukan berdasarkan kualifikasi, kompetensi, penilaian kinerja, dan kebutuhan Instansi Pemerintah dengan mempertimbangkan integritas dan moralitas.;
- e. penyusunan pola karier PNS yang terintegrasi secara nasional untuk menjamin keselarasan potensi PNS dengan kebutuhan penyelenggaraan tugas pemerintahan dan pembangunan;
- f. promosi PNS yang dilakukan berdasarkan perbandingan objektif antara kompetensi, kualifikasi, dan persyaratan yang dibutuhkan oleh jabatan, penilaian atas prestasi kerja, kepemimpinan, kerja sama, kreativitas, dan pertimbangan dari tim penilai kinerja PNS pada Instansi Pemerintah, tanpa membedakan gender, suku, agama, ras, dan golongan;
- g. mutasi PNS dalam 1 (satu) Instansi Pusat, antar-Instansi Pusat, 1 (satu) Instansi Daerah, antar-Instansi Daerah, antar-Instansi Pusat dan Instansi Daerah, dan ke perwakilan Negara Kesatuan Republik Indonesia di luar negeri.;
- h. Penilaian kinerja PNS yang dilakukan berdasarkan perencanaan kinerja pada tingkat individu dan tingkat unit atau organisasi, dengan memperhatikan target, capaian, hasil, dan manfaat yang dicapai, serta perilaku PNS. Penilaian kinerja PNS bertujuan untuk menjamin objektivitas pembinaan PNS yang didasarkan sistem prestasi dan sistem karier
- i. penggajian dan tunjangan PNS ;
- j. pemberian penghargaan kepada PNS yang telah menunjukkan kesetiaan, pengabdian, kecakapan, kejujuran, kedisiplinan, dan prestasi kerja dalam melaksanakan tugasnya;
- k. melaksanakan penegakan disiplin terhadap PNS untuk menjamin terpeliharanya tata tertib dalam kelancaran pelaksanaan tugasnya;
- l. pemberhentian PNS dengan hormat maupun tidak hormat;
- m. pemberian jaminan pensiun dan jaminan hari tua terhadap PNS yang berhenti bekerja sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan; dan
- n. perlindungan terhadap PNS berupa jaminan kesehatan, jaminan kecelakaan kerja, dan jaminan kematian yang mencakup jaminan sosial yang diberikan

dalam program jaminan sosial nasional serta pemberian bantuan hukum dalam perkara yang dihadapi di pengadilan terkait pelaksanaan tugasnya.

### 2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran