

## PENERAPAN DAN PERSPEKTIF PENGEMBANGAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP) DI YOGYAKARTA

### IMPLEMENTATION AND PERSPECTIVE OF GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM (SPIP) IN DI YOGYAKARTA

**Venti Eka Satya**

(Pusat Penelitian Badan Keahlian DPR RI, Nusantara II, Lantai 2, DPRRI,  
Jl. Jend. Gatot Subroto, Senayan, Jakarta 10270, Indonesia;  
email: ventieka@y7mail.com)

Naskah Diterima: 15 Mei 2017, direvisi: 15 Juni 2017,  
disetujui: 30 Juni

#### **Abstract**

*Government Regulation Number 60/2008 on Government Internal Control System (SPIP) states that an accountable and transparent local financial management system can be achieved if all regional leaders control activities in an orderly, controlled, effective and efficient manner. The financial statements of DI Yogyakarta (DIY) have been five times in a row (2011-2015) obtaining Unqualified opinion (WTP) from BPK RI. The Government Institution Accountability Report (LAKIP) of DIY Region in 2015 earned the highest score (80.68, predicate A). The internal government supervision apparatus DIY government is also at maturity level 3. This study analyze application of SPIP on of DIY and constraints faced. This study used descriptive qualitative method. The DIY government has pioneered internal control system implementation since 2005. Local government's internal control has been the commitment of DIY's Governor since the declaration of the Total Reform in 1998/1999. DIY government deeply understands the importance of SPIP, it was following up by issuing some relevant derivative rules. DIY has succeeded in implementing SPIP in its organization, it is showed by the score got in LAKIP, the opinion on Financial Statements and the answers of questionnaires from researcher. Constraints faced in the implementation of SPIP is low competence of human resources and lack of commitment on competence of human resources; lack of understanding of Regional Device Organization (OPD) on SPIP and lack of SPIP culture in organization; many leaders of organizations in OPD have not understood the philosophy of internal control and low commitment to SPIP implementation.*

**Keywords:** *Internal Control System, Financial Report Auditing, Financial Report, Environmental Control, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*

#### **Abstrak**

Peraturan Pemerintah Nomor 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menyatakan bahwa sistem pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan dapat dicapai jika seluruh jajaran pimpinan di daerah menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatannya secara tertib, terkendali, efektif dan efisien. Laporan keuangan Daerah DI Yogyakarta (DIY) telah lima kali berturut-turut (2011-2015) memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK RI. Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintahan (LAKIP) Daerah DIY pada tahun 2015 memperoleh nilai tertinggi (80,68) dengan predikat A. Aparat pengawasan intern pemerintah DIY juga berada pada level maturitas 3. Indonesia. Dalam penelitian ini dianalisis penerapan SPIP pada pemerintahan DIY serta kendala yang dihadapi. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif. Pemda DIY sudah merintis pelaksanaan sistem pengendalian intern sejak 2005. Pengendalian internal pemerintah daerah sudah menjadi komitmen Gubernur DIY sejak mencanangkan Reformasi Total pada 1998/1999. Pemerintah DIY sangat memahami pentingnya SPIP. Pemerintah DIY menindaklanjuti dengan mengeluarkan beberapa aturan turunan yang relevan. Pemda DIY telah berhasil menerapkan SPIP di lingkungan organisasinya hal ini terlihat dari nilai LAKIP, opini atas Laporan Keuangan serta jawaban kuesioner dari peneliti. Kendala yang dihadapi dalam penerapan SPIP adalah rendahnya kompetensi SDM dan kurangnya komitmen terhadap kompetensi SDM; kurangnya pemahaman Organisasi Perangkat Daerah (OPD) terhadap SPIP dan belum tumbuhnya budaya SPIP dalam organisasi; banyak pimpinan organisasi pada OPD yang belum memahami filosofi pengendalian intern dan rendahnya komitmen mereka terhadap pelaksanaan SPIP.

**Kata Kunci:** *Sistem Pengendalian Intern, Audit Laporan Keuangan, Laporan Keuangan, Lingkungan Pengendalian, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO*

## **PENDAHULUAN**

Semangat reformasi birokrasi dimaknai sebagai penataan ulang terhadap sistem penyelenggaraan pemerintahan yang menerapkan prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas yang merupakan

bagian dari *Good Governance* secara konsisten. Akuntabilitas dilaksanakan melalui pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang dilakukan melalui pelaksanaan pengawasan keuangan negara oleh unit-unit pengawasan internal maupun

eksternal yang ada atau tindakan pengendalian oleh masing-masing instansi pemerintah.<sup>1</sup>

Undang-undang dibidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efisien dan efektif, melaporkan pengelolaan keuangan negara secara andal, mengamankan aset negara, dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem ini dikenal dengan Sistem Pengendalian Intern (SPI). SPI di lingkungan instansi pemerintah dikenal sebagai suatu sistem yang diciptakan untuk mendukung upaya agar penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintahan dapat mencapai tujuannya dengan efisien dan efektif, dimana pengelolaan keuangan negara dapat dilaporkan secara andal, aset negara dapat dikelola dengan aman, dan tentunya mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dinyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah yang lebih akuntabel dan transparan dapat dicapai jika seluruh jajaran pimpinan di daerah menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatannya mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban secara tertib, terkendali, efektif dan efisien. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, melaporkan pengelolaan keuangan daerah secara andal, mengamankan aset daerah, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Adapun tujuan SPIP pada Pemerintah Daerah akan tercapai dengan di implementasikannya unsur-unsur dan sub unsur-sub unsur SPI yang mencakup: Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Aktivitas Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, dan Pemantauan.<sup>2</sup>

Nasir dan Oktari membuktikan bahwa pengendalian intern memiliki pengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah dengan

koefisien regresi 0,068 dan signifikansi 0,008 (alpha 0,05). Penelitian ini dilakukan pada SKPD Kabupaten Kampar.<sup>3</sup> Sumarno yang melakukan penelitian pada Perusahaan Pelayaran di Semarang juga membuktikan hasil penelitian menunjukkan bahwa komponen sistem pengendalian intern mempunyai pengaruh langsung terhadap kinerja manajerial.<sup>4</sup> Sedangkan Bastian juga mengungkapkan bahwa tujuan sistem pengendalian intern adalah untuk meningkatkan kinerja organisasi, sistem pengendalian intern dilakukan untuk melindungi harta/aktiva organisasi dan pencatatan pembukuannya, sistem pengendalian intern digunakan untuk mengecek kecermatan dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan.<sup>5</sup>

Efektifitas sistem pengendalian intern suatu instansi diantaranya akan tergambar dari kualitas laporan keuangannya, akuntabilitas kinerja instansi, serta kualitas aparat pengawasan intern pemerintah (APIP). Laporan keuangan Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) telah enam kali berturut-turut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK RI. Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintahan (LAKIP) Daerah DIY pada tahun 2015 merupakan yang memperoleh nilai tertinggi (80,68) dengan predikat A. APIP pemerintah Daerah DIY juga berada pada level maturitas 3 yang merupakan level tertinggi yang berhasil dicapai oleh instansi pemerintahan di Indonesia.

Definisi pengendalian manajemen menurut Anthony dan Govindarajan<sup>6</sup> adalah: *Management control is the process by which managers influence other members of the organization strategies*. Sedangkan menurut Supriyono<sup>7</sup>, pengendalian manajemen adalah meliputi metoda, prosedur, dan cara-cara yang digunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi para anggota organisasi agar melaksanakan strategi dan kebijakan secara efektif dan efisien dalam rangka pencapaian tujuan organisasi

<sup>1</sup> Hindriani, et al., "Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)", Wacana, Vol. 15, No. 3 (2012), hal. 2

<sup>2</sup> Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

<sup>3</sup> Azwir Nasir dan Ranti Oktari, "Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah ( Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar )", Jurnal Ekonomi, Vol. 19, No. 02 (2011), hal. 1.

<sup>4</sup> Sumarno, "Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus Pada Perusahaan Pelayaran Di Semarang)", Tesis, Semarang: Pascasarjana Universitas Diponegoro, 2006, hal 54.

<sup>5</sup> Indra Bastian, Akuntansi Sektor Publik di Indonesia, Yogyakarta: BPFE, 2009, hal. 54.

<sup>6</sup> Robert N Anthony, dan Vijay Govindarajan., Sistem Pengendalian Manajemen. Edisi Ke-11. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat, 2007, hal. 7.

<sup>7</sup> R.A Supriyono, Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan, Edisi Kedua, Buku Kedua, Yogyakarta: BPFE, 2000, hal. 4.

Berdasarkan *Internal Control – Integrated Framework* yang diterbitkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* (1994), Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, direksi atau top manajemen, personel-personel lainnya, yang dirancang untuk mendapatkan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan dalam hal-hal berikut:<sup>8</sup> (a) Keandalan dari pelaporan keuangan; (b) Kepatuhan terhadap Undang-Undang dan peraturan yang berlaku; (c) Efektivitas dan efisiensi operasi

Konsep-konsep dasar yang terkandung dalam definisi COSO adalah sebagai berikut:

- a. Pengendalian Intern adalah suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian intern terdiri dari serangkaian pengawasan yang melekat dan terintegrasi dalam infrastruktur suatu usaha.
- b. Pengendalian intern dipengaruhi oleh manusia. Pengendalian intern bukan hanya terdiri dari pedoman, kebijakan, dan Formulir namun dijalankan oleh orang setiap jenjang organisasi yang mencakup dewan komisaris, manajemen, dan personel lainnya
- c. Pengendalian intern hanya diharapkan mampu memberikan keyakinan memadai, (bukannya keyakinan penuh), bagi manajemen dan dewan komisaris satuan usaha karena adanya kelemahan bawaan yang melekat dan manfaat dari penerapan sistem pengendalian intern;
- d. Pengendalian intern adalah alat untuk mencapai tujuan dalam berbagai hal yang satu sama lain saling tumpang tindih yaitu pelaporan keuangan, kesesuaian dan operasi.

Pengendalian intern yang digunakan dalam sebuah entitas merupakan faktor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas tersebut.<sup>9</sup> Oleh karena itu sebelum auditor melakukan audit secara mendalam atas informasi yang tercantum dalam laporan keuangan harus memahami terlebih dahulu pengendalian intern. Pengendalian intern (*internal control*) sebagai suatu sarana yang diciptakan oleh dan untuk kepentingan organisasi. Boynton *et al*<sup>10</sup> menyatakan: *Control the safeguarding of assets against unauthorized*

*acquisition, use, and disposition*, yang dapat diartikan bahwa pengendalian intern merupakan usaha perlindungan terhadap aset dengan menentang pengambilalihan, penggunaan dan disposisi aset secara tidak sah. Tujuan dari proses pengendalian intern adalah untuk mendukung para pihak yang terlibat dalam kegiatan organisasi dalam melakukan pengelolaan risiko dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan dan dikomunikasikan oleh organisasi. Tujuan tersebut adalah: (a) keandalan dan integritas informasi keuangan dan operasi; (b) kegiatan operasi dilaksanakan secara efisien dan mencapai hasil yang diharapkan secara efektif; (c) keamanan aset; dan (d) kegiatan dan keputusan organisasi berada dalam koridor kepatuhan terhadap hukum dan peraturan perundangan yang berlaku.

Saat ini COSO telah menerbitkan *The Framework 2013* yang diterbitkan untuk memperbaharui *The Framework 1992*. Penerbitan *Internal Control-Integrated Framework* ini merefleksikan perubahan dalam dunia usaha setelah lebih dari 20 tahun diterbitkannya Framework awal (*The Framework 1992*). Framework 2013 ini menggabungkan prinsip-prinsip dasar serta menggabungkan pedoman-pedoman yang ada dengan tujuan untuk memberikan gambaran dan konsep-konsep yang sesuai dengan perubahan dan kompleksitas lingkungan pengendalian dewasa ini.<sup>11</sup>

Definisi pengendalian intern menurut COSO 2013<sup>12</sup> adalah proses yang dipengaruhi oleh direksi, manajemen, dan personil lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan. Menurut Mulyadi<sup>13</sup> sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan mendorong untuk mematuhi kebijakan manajemen. Bastian<sup>14</sup> menyatakan bahwa sistem pengendalian intern merupakan suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan seluruh pegawai) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan, yaitu keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan efektivitas dan efisiensi operasi.

<sup>8</sup> COSO, 1994, *Internal Control Integrated Framework*, New York : AIGPA's Publication Division

<sup>9</sup> Li Baihaqi Mustafa, "Pengendalian Intern dan Pemberantasan Korupsi, (Online), (<http://www.bpkp.go.id/unit/Pusat/artikell.pdf>, diakses 5 Mei 2017)

<sup>10</sup> Boynton William C., Raymon N. Jhonson, Walter G. & Kell, "Modern Auditing", 8th Edition. USA: Richard D. Irwin Inc., 2006, hal. 326.

<sup>11</sup> Sara Lord, An overview of COSO's 2013 Internal Control-Integrated Framework, National Professional Standards Group, McGladrey LLP, 2013, p. 1.

<sup>12</sup> Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), "Internal Control – Integrated Framework", New York: AIGPA's Publication Division, 2013.

<sup>13</sup> Mulyadi, *Sistem Akuntansi*, Jakarta: Salemba Empat, 2008, hal. 75

<sup>14</sup> Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar Edisi Ketiga*, Jakarta: Erlangga, 2010, hal. 102.

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*) Administrasi Publik yang dikemukakan oleh Roosenbloom yang menyatakan bahwa Administrasi Publik merupakan bagian dari pekerjaan pemerintah dalam rangka pengelolaan organisasi dan manajemen untuk mencapai tujuannya. Roosenbloom mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih prinsipal menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Manajemen (*agent*) sebagai *steward* akan bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal, dalam hal ini dapat diartikan Pemda dengan rakyat.<sup>15</sup> Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diadopsi dari konsep internal control yang dikeluarkan oleh COSO. COSO memiliki prinsip dasar *good risk management and internal control are necessary for long term success of all organizations*.<sup>16</sup> Unsur-unsur yang ada dalam SPIP mengacu pada unsur SPI yang telah dipraktekkan di lingkungan pemerintahan di berbagai negara yang meliputi Lingkungan Pengendalian, Penilaian resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, Pemantauan Pengendalian Intern.

Menurut Moeller<sup>17</sup>, model *internal control* versi COSO dapat digambarkan sebagai *rubic cube*, dimana penerapan kelima unsurnya saling menguatkan disesuaikan dengan bentuk organisasinya dengan kepatuhan pelaporan operasi keuangan melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset, dan ketaatan peraturan.

Administrasi Publik merupakan bagian dari pekerjaan pemerintah dalam rangka pengelolaan organisasi manajemen untuk mencapai tujuannya, yaitu kesejahteraan masyarakat dan terwujudnya keadilan. Keadaan tersebut menuntut aparat pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan yang terbaik secara transparan dan berakuntabilitas.<sup>18</sup>

Organisasi sektor publik memiliki keunikan tersendiri dibanding organisasi komersial. Salah satu

keunikan organisasi tersebut tercermin dari bentuk layanan yang diberikan atau yang dikenal dengan pelayanan publik dan pengelolaan keuangan pusat maupun daerah dalam bentuk APBN/D. Sebagai jaminan atas kesesuaian pelayanan yang diberikan dengan rencana, diperlukan media tertentu, salah satu media yang dipandang relevan adalah pengendalian intern. Dalam hal ini pengendalian intern tidak terbatas hanya pada rencana organisasi, namun juga prosedur dan catatan yang berkaitan dengan proses pembuatan keputusan yang mengarah pada otorisasi pimpinan atas transaksi tertentu.<sup>19</sup>

Menurut pasal 48 ayat (2) PP 60/2008, pengawasan intern dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Komponen-komponen dalam sistem pengendalian ditampilkan pada Gambar 1.

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan berpedoman pada SPIP. Secara konsep pelaksanaan pengendalian intern diharapkan dapat menghilangkan praktek-praktek korupsi karena proses pemerintahan akan dilakukan secara transparan sehingga dapat diawasi oleh masyarakat dan dapat dipertanggungjawabkan secara berkala. Penerapan peraturan pemerintah ini di lingkungan pemerintahan merupakan suatu wujud komitmen pemerintah untuk membangun tata kelola pemerintahan yang baik. Sistem pengendalian intern tersebut berguna untuk mengendalikan kegiatan pemerintahan dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.

Pengertian sistem pengendalian intern menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 mengarahkan pada empat tujuan yang ingin dicapai dengan dibangunnya SPIP. Keempat tujuan tersebut sebagai berikut: (a) Kegiatan yang Efektif dan Efisien; (b) Laporan Keuangan yang dapat Diandalkan; (c) Pengamanan aset negara; d. Ketaatan peraturan perundang-undangan

Unsur-Unsur SPIP terdiri dari: Lingkungan Pengendalian; Penilaian Risiko; Informasi dan Komunikasi; serta Aktivitas Pengendalian Suatu

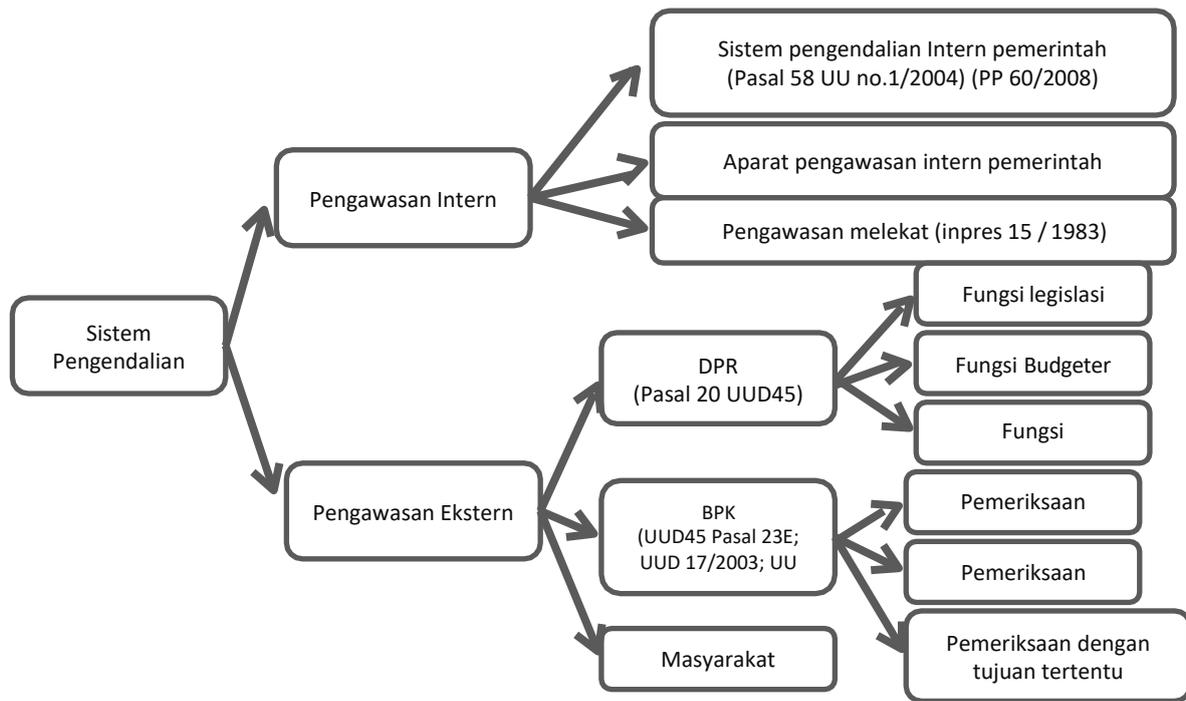
<sup>15</sup> David Rosenbloom, *Pubic Administration*, Sixth Edition, McGraw Hill, 2005, hal. 190

<sup>16</sup> Utoyo, Bambang, "Perkembangan Konsep Internal Control Versi COSO". *Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government*, Vol. XVIII/No. 4/ Desember 2011. ISSN: 0854-0519, 2011, hal. 50-51.

<sup>17</sup> Robert R Moeller, *COSO Enterprise Risk Management: Understanding The New Integrated ERM Framework*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2007, hal. 4-5.

<sup>18</sup> Dedi Nordiawan, *Akuntansi Sektor Publik*, Jakarta: Salemba Empat, 2006, hal. 10

<sup>19</sup> Diana Sari, *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Penelitian Pada Pemerintah Daerah Di Provinsi Jawa Barat Dan Banten)*, Makalah, dibacakan dalam Simposium Nasional Akuntansi XVI, 25-28 September 2013, Manado, hal. 1014-1015



**Gambar 1.** Bagan Komponen Sistem Pengendalian

Lingkungan Pengendalian menempatkan kualitas dalam organisasi dan dapat berperan untuk mempengaruhi kesadaran akan orang-orang yang terlibat dalam suatu instansi mengenai pentingnya pengendalian. Dalam konsep ini lingkungan pengendalian adalah pondasi dasar atau penentu irama bagi semua unsur dalam sistem pengendalian intern lainnya yang dapat menyediakan disiplin dan struktur.

Menurut Indra Bastian<sup>20</sup>, lingkungan pengendalian adalah kondisi yang tercipta dalam suatu unit kerja atau satuan kerja yang dapat mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Lingkungan pengendalian mencerminkan keseluruhan sikap, kesadaran, dan tindakan dari dewan komisaris, manajemen, pemilik dan pihak lain mengenai pentingnya pengendalian dan tekanannya pada unit kerja yang bersangkutan.

Sedangkan menurut Arens<sup>21</sup> lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap dari manajemen puncak, para direktur, dan pemilik dari suatu entitas mengenai pengendalian internal dan arti penting bagi entitas yang bersangkutan. COSO dalam menerapkan unsur pengendalian intern, pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang dapat menimbulkan perilaku positif dan kondusif

untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya.

Semua organisasi atau instansi tanpa memperhatikan ukuran, struktur atau industri menghadapi risiko. Tidak hanya pimpinan yang bertanggung jawab atas penilaian risiko yang akan dihadapi oleh suatu organisasi atau instansi pemerintah, melainkan seluruh pegawai yang ada di dalamnya harus mampu mengidentifikasi, mengevaluasi, serta memantau kejadian yang akan menghambat pencapaian visi dan misi organisasi.

Dalam Arens<sup>22</sup> penilaian risiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi manajemen dan analisis risiko yang relevan dengan persiapan laporan keuangan yang sesuai dengan GAAP. Sedangkan menurut Indra (2003:16) penaksiran resiko untuk tujuan laporan keuangan adalah identifikasi, analisis, dan pengelolaan risiko entitas yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum (PABU).

Aktivitas pengendalian merupakan tindakan aktif sebagai suatu bentuk reaksi atas hasil penilaian risiko yang telah dilakukan sehingga mampu mengurangi risiko yang ada. Aktivitas pengendalian ini mencakup kebijakan maupun prosedur yang ditetapkan oleh pimpinan sehingga membantu memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan instansi pemerintah telah tercapai.

<sup>20</sup> Indra, Bastian, *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta, 2001, hal. 53.

<sup>21</sup> Arens, Alvin A, Randal J, Beasley, dan Mark S. 2004. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi*, Edisi Sembilan. Jakarta: PT. Indeks IKAPI

<sup>22</sup> Alvin A. Arens, *Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Terpadu*. Terjemahan Desti Fitriani. Jakarta: Salemba Empat, 2011, hal. 325.

Berdasarkan PSAP Nomor 69 (2008) aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk menghadapi resiko dalam pencapaian tujuan entitas. Aktivitas pengendalian meliputi reuiu kinerja, pengolahan informasi, pengendalian fisik, pemisahan tugas.

Dalam Arens aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur, sebagai tambahan yang termasuk dalam empat komponen lain, yang membantu memastikan bahwa tindakan yang perlu telah diambil untuk mengatasi risiko dalam pencapaian tujuan organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi: (1) pemisahan tugas yang memadai, (2) otorisasi yang tepat atas transaksi dan aktivitas, (3) dokumentasi dan catatan yang memadai, (4) pengendalian fisik atas aset dan catatan-catatan, dan (5) pengecekan terhadap pekerjaan secara independen.<sup>23</sup>

Informasi merupakan hasil dari data yang telah diolah yang akan digunakan sebagai media pengambilan keputusan, sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian informasi kepada pihak lain baik secara langsung maupun tidak langsung dan mendapat umpan balik. Informasi dan komunikasi yang berkualitas mempengaruhi kemampuan pimpinan untuk membuat keputusan yang tepat dan membantu pegawai dalam memahami tugas dan tanggung jawabnya.

Agung berpendapat informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi yang memungkinkan setiap orang dapat melaksanakan tanggung jawab mereka. Sistem informasi dapat menghasilkan laporan atas hal-hal yang terkait dengan operasional, keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan.<sup>24</sup>

Sedangkan dalam Indra informasi dan komunikasi adalah transaksi yang dilaksanakan dengan cara mencegah salah saji potensial asersi manajemen dalam laporan keuangan. Sistem akuntansi yang efektif dapat memberkan keyakinan memadai bahwa transaksi yang dicatat atau kejadian adalah sah, telah diotorisasi, dicatat, dinilai secara wajar, digolongkan secara wajar, telah dicatat dalam periode yang seharusnya, dan dimasukkan ke dalam buku pembantu serta diringkaskan dengan benar.<sup>25</sup>

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini bertujuan antara lain untuk: (a) Mendeskripsikan prinsip dasar dan unsur utama Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP); (b) Menganalisis penerapan dan kebijakan pendukung

pengembangan SPIP; dan (c) Menganalisis dampak dan perspektif (kendala danantisipasi solusi) pengembangan SPIP kedepan.

## METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode analisis deskripti untuk menganalisa data primer dan sekunder. Data primer diperoleh dengan cara menyebarkan Kuesioner; Wawancara; *Focus Group Discussion* (FGD). Sedangkan data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen berupa aturan perundang-undangan, dokumentasi pemprov DIY, laporan keuangan dari BPK serta berita-berita dari media massa.

Penelitian ini dilakukan di Provinsi DIY pada bulan Juni tahun 2016. Provinsi DIY dipilih menjadi objek penelitian didasarkan kepada opini BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah Provinsi Yogyakarta. Dari 6 Laporan keuangan Pemprov dan Pemkab/kot yang diperiksa hanya satu yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sedangkan yang laporan keuangan lainnya (84%) mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian. Dari opini BPK ini dapat disimpulkan bahwa Laporan Keuangan Pemda Yogyakarta telah disajikan dengan wajar sesuai dengan standard dan peraturan yang berlaku. Untuk itu peneliti tertarik untuk mengetahui bagaimana sistem pengendalian internal yang diterapkan di pemda DIY sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang handal sesuai dengan tujuan SPI. Selain itu dari penilaian Kempenpan tahun 2015, Pemerintah Provinsi D.I. Yogyakarta menduduki urutan pertama sebagai provinsi dengan nilai Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (LAKIP) tertinggi.

Data yang telah terkumpul melalui serangkaian teknik pengumpulan data di atas akan dilakukan analisis data dengan menggunakan metode kuantitatif dan kualitatif. Peneliti melakukan penelitian kuantitatif dengan teknik pengumpulan data angket atau kuesioner, selanjutnya jawaban dari kuesioner tersebut dihitung untuk menentukan persentase seberapa baik penerapan unsur- unsur pengendalian intern pada instansi terkait berdasarkan jawaban responden. Semakin tinggi persentasenya maka semakin baik penerapan unsur- unsur SPIP-nya. Sedangkan proses analisa data pada metode kualitatif dilakukan melalui tiga tahapan. Tahapannya yaitu reduksi data, penyajian data dan penarikan simpulan.

<sup>23</sup> *Ibid*

<sup>24</sup> Rai I Gusti Agung, *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat, 2008, hal. 87.

<sup>25</sup> Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Pusat Studi Akuntansi, 2003, hal. 16.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Penerapan dan Kebijakan Pendukung Pengembangan SPIP

Pemda DIY sudah merintis pelaksanaan sistem pengendalian intern sejak 2005, bahkan sejak dikeluarkannya PP No 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Pengendalian internal pemerintah daerah sudah menjadi komitmen Gubernur DIY sejak mencanangkan Reformasi Total pada 1998/1999, terutama untuk melaksanakan reformasi birokrasi.

Sejak dikeluarkannya PP No. 60 tahun 2008, Pemerintah D.I. Yogyakarta (DIY) menindaklanjuti dengan mengeluarkan beberapa aturan turunan yaitu Peraturan Gubernur DIY Nomor 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah; Keputusan Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah; serta Peraturan Gubernur DIY Nomor 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah DIY. Ketiga Peraturan perundang-undang ini termuat dalam buku Peraturan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Lingkungan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta, yang diterbitkan oleh Inspektorat DIY.<sup>26</sup>

Dalam Peraturan Gubernur DIY No. 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah dinyatakan bahwa yang melakukan pengendalian atas penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah Gubernur. Pengendalian dan penyelenggaraan tersebut dilakukan dengan berdasar pada PP No. 60 tahun 2008. Perangkat daerah berkewajiban menerapkan unsur-unsur SPIP, yang mana penerapan unsur-unsur tersebut dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan perangkat daerah. Penyelenggaraan SPIP dilaksanakan berdasarkan Perunjuk Pelaksanaan Penyelenggaraan SPIP yang disusun sesuai dengan pedoman teknis penyelenggaraan SPIP yang ditetapkan oleh Kepala BPKP sebagai Pembina penyelenggaraan SPIP.

Dalam proses pembangunan dan pengembangan SPIP dibentuk Satuan Tugas. Ketentuan mengenai satuan tugas ini diatur dalam Keputusan Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Satuan Tugas ini memiliki tugas untuk: (a) Mengkoordinasikan berbagai kegiatan untuk mendesiminasikan SPIP kepada seluruh pegawai di Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta; (b) Menyusun petunjuk teknis penerapan SPIP yang berpedoman kepada peraturan BPKP; (c) Melakukan *diagnostic assessment* di lingkungan Pemerintah Daerah DIY; (d) Mengkoordinasikan penilaian risiko di setiap SKPD; (e) Mengkoordinasikan dan mengarahkan penyusunan SOP dalam penerapan SPIP; (f) Mengkoordinasikan dan mengarahkan pengimplementasian SPIP; (g) Mengkoordinasikan dan mengarahkan internalisasi sistem pengendalian intern Satuan Organisasi Perangkat Daerah (SOPD); dan (h) Membuat laporan penerapan SPIP.

Penanggungjawab atas efektivitas penyelenggaraan SPIP di lingkungan Satuan Organisasi Perangkat Daerah (SOPD) adalah kepala SOPD. Pelaksana pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi perangkat daerah termasuk akuntabilitas keuangan daerah, untuk memperkuat dan menunjang efektivitas SPIP adalah Inspektorat. Biaya untuk melakukan pengawasan intern tersebut dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Pemerintah DIY sangat memahami pentingnya SPIP. Dalam rangka menindaklanjuti amanat PP No. 60 tahun 2008, pemerintah DIY telah melakukan langkah-langkah strategis yang sangat menentukan keberhasilan penerapan SPIP di lingkungan pemerintahan DIY. *Road Map* penerapan PP No. 60 tahun 2008 tentang SPIP yang telah dilakukan oleh Pemerintah DIY adalah sebagai berikut: (a) Tahun 2009: tahap konsolidasi dan sosialisasi; (b) Tahun 2010: diterbitkan Peraturan Gubernur DIY Nomor 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah; (c) Tahun 2011: diterbitkan Keputusan Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah; (d) Tahun 2012: diterbitkan Peraturan Gubernur DIY Nomor 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah DIY; dan (e) Tahun 2013-sekarang: telah dilakukan penyusunan dan pembahasan design pemetaan/*Diagnostic assessment*, pemaparan *design* pemetaan, pelaksanaan pemetaan, analisis data hasil pemetaan, pembahasan hasil pemetaan dan penyusunan laporan hasil pemetaan.

Selanjutnya dilakukan langkah pembangunan infrastruktur dengan melalui pembangunan kebijakan dan prosedur serta proses internalisasi. Selanjutnya dalam tahap pengembangan berkelanjutan dilakukan evaluasi dan *monitoring* agar SPIP yang telah

<sup>26</sup> Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta, *Peraturan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Lingkungan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta*, Inspektorat DIY, 2012

diimplementasikan ke dalam instansi pemerintah tetap terjaga kualitasnya. Langkah evaluasi terhadap pelaksanaan SPIP dilaksanakan dengan penilaian maturitas SPIP oleh BPKP, Pemda DIY mendapat hasil penilaian pada Level 3 yang artinya SPIP dipraktikan di seluruh organisasi dan didukung dengan sistem pendokumentasian yang memadai. Evaluasi atas efektivitas pengendalian intern dilaksanakan secara rutin, namun belum didukung dokumentasi yang memadai.

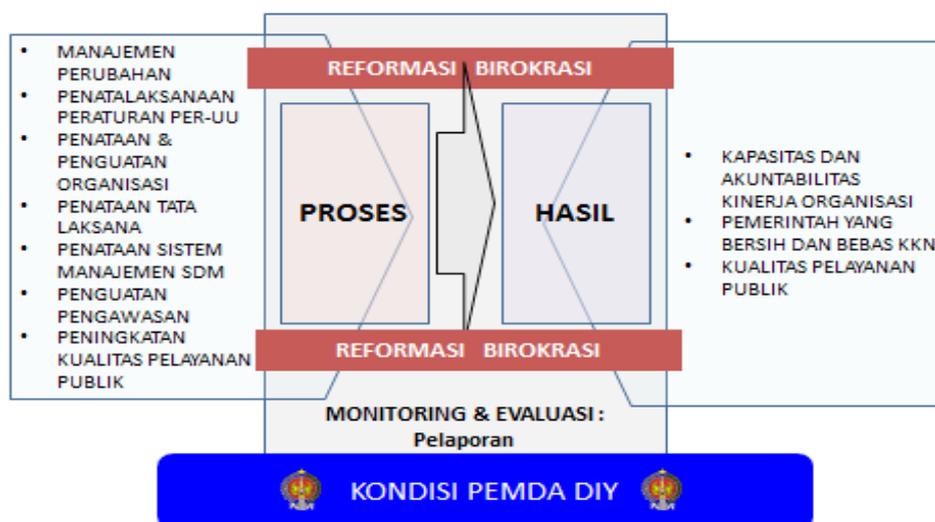
Dalam rangka penerapan SPIP, pemerintah DIY telah melakukan beberapa upaya. Sebagai langkah awal penerapan SPIP, pemerintah DIY melakukan pemetaan dengan bentuk skema yang dapat dilihat pada Gambar 2.

Reformasi birokrasi di DIY telah dimulai sejak tahun 1998. Pada Gambar 2. terlihat bahwa dalam melakukan reformasi birokrasi pemerintah daerah melakukan proses perubahan pada sistem

Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Setelah pembentukan satgas, selanjut disusun Peraturan Gubernur DIY tentang Juklak Penyelenggaraan SPIP. Untuk menindaklanjuti keputusan dan peraturan Gubernur tersebut, Bandiklat/BKD bersama Inspektorat sudah mengadakan beberapa diklat atau pelatihan mengenai SPIP selama beberapa tahun terakhir (2010 – 2014).

Peraturan Gubernur terkait penyusunan Juklak pelaksanaan SPI yang telah diterbitkan diantaranya: Pengembangan Analisa Standar Belanja (ASB) dan Standar Harga Belanja Jasa (SHBJ) dengan Pergub 40.1 tahun 2013 dan Pergub 40.2 tahun 2013; Pedoman penyusunan SOP (Pergub 40/2012); Optimalisasi aset (Pergub 79/2012, Pergub 80/2012, Pergub 82/2012); *Accrual System* (Pergub Sistem Akuntansi Keuangan Daerah 74/2014); Proporsi

### DESAIN REFORMASI BIROKRASI : Manajemen Antara Proses & Hasil



**Gambar 2. Desain Reformasi Birokrasi**

Sumber: Pemda DIY, 2016

manajemen, peraturan dan perundang-undangan, penataan dan penguatan organisasi, penataan tata laksana dan sistem manajemen SDM, penguatan pada sistem pengawasan serta peningkatan kualitas pelayanan publik. Pelaksanaan proses reformasi ini diawasi dan dievaluasi secara berkala. Dan hasilnya dapat dilihat dan dirasakan saat ini berupa: peningkatan kapabilitas dan akuntabilitas kinerja organisasi; pemerintahan yang bersih dan bebas KKN; serta pelayanan publik yang berkualitas.

Untuk memberikan landasan hukum pada penyelenggaraan SPIP, Gubernur menerbitkan Peraturan Gubernur DIY Nomor 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah. Diikuti dengan diterbitkannya Keputusan

APBD: Belanja publik/Belanja pegawai/aparatur; Sensus barang milik daerah berbasis *web* (Pergub 33/2013); Kualifikasi Jabatan Struktural & Fungsional Umum (Pergub 1/2012 & Pergub 2/2012); Jenis & Kebutuhan Jabatan Fungsional Tertentu (Pergub 37/2013); serta Pengembangan Assessment Centre (Pergub Pergub 72/2012 jo Pergub 24/2014).

Selain itu Pemda DIY juga melakukan Penetapan Kinerja mulai dari Gubernur hingga staf pada setiap tahunnya. Kinerja tersebut setiap tahun akan dievaluasi oleh inspektorat. Pihak Pemda juga memberikan Tunjangan Kinerja Tambahan sebagai bentuk reward yang didasarkan pada aspek kinerja (individu dan organisasi), aspek pencapaian *output/outcome*, efisiensi, penataan arsip, dan pengelolaan barang (Pergub 22/2012 & Pergub 37.1/2012).



**Gambar 3.** Sistem Informasi dan Akuntabilitas Berbasis WEB di Pemda DIY  
 Sumber: Pemda DIY, 2016

Untuk tugas konsultasi dilakukan juga pendampingan oleh Tenaga Ahli di SKPD dengan kualifikasi Doktor (SK Gub 814/2627/2014). Masih terkait dengan masalah peningkatan kinerja dan kualitas SDM, Pemda DIY melakukan pengendalian pelaksanaan program kegiatan selama tiga bulan sekali sejak 2013 hingga saat ini, dengan dipimpin langsung oleh Gubernur DIY yang bersifat terbuka, demokratis, terukur, dan memiliki semangat *reward and punishment*. Pemda DIY merilis kinerja SKPD yang terbaik dan terburuk melalui media massa serta merintis *Cascading* visi, misi, & *guiding principles* terhadap seluruh lapisan sumberdaya aparatur pemerintah daerah. Dalam rangka menyediakan sarana dan parasarana informasi dan komunikasi yang memadai, Pemda juga telah melakukan pengembangan sistem informasi berbasis web untuk perencanaan dan pengendalian (JOGJAPLAN dan WEB MONEV) sejak tahun 2009 hingga saat ini (masih terus dikembangkan).

Pada Gambar Sistem Informasi Berbasis WEB yang merupakan sarana untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintahan daerah. WEB DIY merupakan media informasi elektronik yang berisi perencanaan, monitoring dan evaluasi kinerja. Melalui WEB ini seluruh unsur dalam pemerintahan daerah akan terhubung dan terintegrasi, dengan demikian sinergi antara perencanaan dan pelaksanaan dapat terwujud, monitoring dan evaluasi dapat dilakukan

dengan lebih mudah untuk mencapai target kinerja seperti yang diharapkan. Selain itu berbagai data dan informasi terbaru juga tersedia sebagai wujud transparansi informasi kepada masyarakat.

#### Dampak Dan Perspektif Pengembangan SPIP

Upaya reformasi birokrasi tersebut di atas telah menghasilkan perubahan yang signifikan, diantaranya yaitu:

- Pemda DIY berhasil merasionalisasi jumlah pegawai dari 13.000 orang pada 2008 menjadi 6.900 orang pada 2016;
- Pemda DIY meraih peringkat perencanaan terbaik pada 2015 dan 2016 dari Bappenas (Pangripta Nusantara);
- Pemda DIY meraih opini WTP sejak 2011 – 2015;
- Pemda DIY mendapat predikat A untuk penilaian Kinerja Akuntabilitas dari kementerian PAN & RB sejak 2014 – 2015;
- Pemda DIY melakukan rasionalisasi jumlah kegiatan dari sekitar 3000 kegiatan pada tahun 2008 menjadi 1700 kegiatan pada tahun 2015 dan diarahkan menjadi 900an kegiatan pada tahun 2017;
- Penghargaan terbaik capaian MDGs Tahun 2013 dan terbaik ke-2 untuk capaian tiga tahun berturut-turut (2011, 2012, 2013);
- DIY sebagai wilayah dengan indeks persepsi korupsi tertinggi nasional (terbaik nasional) pada tahun 2014;

- h. Indeks Pembangunan Desa dan Indeks Desa Membangun di DIY masuk skala terbaik nasional pada tahun 2014-2015.

Berdasarkan hasil penilaian sebanyak 60 orang responden terhadap Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) diperoleh hasil yaitu indikator Lingkungan Pengendalian (85,03%) pada kategori sangat baik, Penilaian Resiko (80,10%) pada kategori baik, Kegiatan Pengendalian (82,96%) pada kategori sangat baik, Informasi dan Komunikasi (81,06%) pada kategori sangat baik dan Pemantauan dan Pengendalian Intern (80,81%) pada kategori sangat baik. Dari hasil rata-rata penilaian keseluruhan indikator pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) sebesar (81,99%) pada kategori sangat baik

.Dari hasil tersebut di atas ternyata Lingkungan Pengendalian mendapatkan penilaian paling tinggi dengan nilai rata-rata sebesar 85,03% dengan kategori sangat baik. Sedangkan indikator penilaian risiko mendapat penilaian paling rendah dengan rata-rata sebesar 80,10% dengan kategori sangat baik, dan penilaian secara keseluruhan Sistem Pengendalian Intern pemerintah (SPIP) termasuk dalam kategori sangat baik yaitu dengan skor pencapaian sebesar 85,03%.

Gubernur DIY ikut berperan aktif dalam menciptakan budaya pengendalian di Pemda DIY. Sejak reformasi 1998 digulirkan, Gubernur telah melakukan langkah-langkah penting dan berpengaruh sangat signifikan terhadap peningkatan SPIP di lingkungan Pemda DIY. Gubernur DIY turun langsung dalam melakukan pengendalian pelaksanaan program kegiatan sebagai bagian dari konsistensi terhadap penerapan budaya pengendalian yang berbudaya Jawa: *senggut, greget, ora mingkuh* dengan semangat *golong gilig* sebagai sosok *SATRIYA*. Komitmen itu ditegaskan Gubernur DIY pada setiap kesempatan baik melalui ceramah, diskusi, maupun pidato bahwa REFORMASI BIROKRASI merupakan keniscayaan untuk mewujudkan peradaban baru, termasuk melakukan pengendalian yang berkelanjutan.

Salah satu budaya pengendalian dalam perspektif pemerintahan yang terkenal adalah SATRIYA, sebagaimana sudah ditetapkan dalam Pergub Nomor 72 Tahun 2008 tentang budaya Pemerintahan di Pemda DIY adalah bentuk komitmen Pemda DIY dalam penerapan SPIP, terutama dalam hal transformasi birokrasi. SATRIYA merupakan singkatan dari Selaras, Akal

budi, Teladan, Rela melayani, Inovatif, Yakin, dan Ahli/profesional. Masing-masing butir itu bersumber dari falsafah luhur *hamemayu hayuning bawono*, untuk diterapkan pada lingkungan kerja pemerintahan dan pegawai yang ada didalamnya.

Prinsip pengendalian yang menjadi garis kebijakan Gubernur DIY adalah melakukan rasionalisasi jumlah kegiatan, menegakkan prinsip akuntabilitas, menerapkan demokratisasi (dan juga transparansi) pada aspek pelayanan publik (termasuk di jajaran pemda DIY), menerapkan kebijakan *money follow program*, pemberian *reward & punishment*, menegakkan DIY sebagai wilayah bebas KKN, menetapkan area perubahan dalam pemerintahan DIY sebagai suatu proses, dengan sekema sebagai berikut (Gambar 4):



**Gambar 4.** Area Perubahan dalam Reformasi Birokrasi Pemda DI Yogyakarta

Sumber: Paparan Gubernur DIY didepan Pejabat Kemenkeu pada 2005

Gambar 4 menggambarkan ruang lingkup program reformasi birokrasi yang telah dilaksanakan di pemda DIY. Reformasi dimulai dari merubah pola pikir segenap aparatur pemda dari pimpinan sampai aparatur dibawahnya, lalu diikuti dengan perubahan peraturan perundang-undangan sampai ke tataran operasionalnya untuk mencapai akuntabilitas organisasi. Perubahan ini tidak akan berjalan sesuai dengan rencana bila tidak ada pengawasan yang memadai, maka penguatan bidang pengawasan juga tidak luput dari program reformasi.

**Tabel 1.** Kendala Penerapan SPIP dan Cara Mengatasinya di DI Yogyakarta

| Kendala   | Cara mengatasi  |
|---|---|
| Komplain pelayanan pemerintah yang lama/sarat KKN                         | Penerapan pelayanan satu pintu (PTSP) Pelayanan <i>one stop services</i> pada Samsat  |
| Perencanaan dan pengendalian berbasis aplikasi manual                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Penerapan aplikasi berbasis web dan terintegrasi</li> <li>- Pengembangan JOGJA DATAKU, JOGJA PLAN, WEB MONEV, dan Sistem <i>warehouse</i> yang dikelola terus setiap tahun</li> <li>- Pengembangan komunikasi berbasis android (kinerja pengendalian)</li> </ul> |
| Budaya <i>patron-klien</i> masih kental dengan semangat pangreh praja     | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Penerapan budaya SATRIYA sebagai sistem nilai pemerintahan daerah</li> <li>- Mengedepankan sikap melayani</li> <li>- Meninggalkan atribut militeristik dalam atribut seragam Pemda DIY</li> </ul>  |
| Keterlibatan masyarakat rendah  | Melibatkan masyarakat dalam memberikan usulan dan monitoring berbasis web dan melibatkannya dalam proses perencanaan (RKPD, Musrenbang, hingga RAPBD)   |
| Masih tingginya ketimpangan pendapatan dan problematika kemiskinan di DIY | Pengembangan program prioritas berbasis wilayah (15 kecamatan tertinggal) yang dievaluasi setiap tahunnya   |

Sumber: Pemda DIY, 2016.

Untuk bisa melaksanakan SPIP dengan baik, unsur-unsur SPIP tersebut haruslah menjadi budaya organisasi. Setiap organisasi pasti memiliki budaya yang telah melekat dan membentuk karakter setiap anggota yang pada akhirnya akan mempengaruhi pelaksanaan kegiatan dan program-program organisasi. Pada Tabel 1, terlihat beberapa kendala baik itu fisik maupun psikis yang telah inventarisasi oleh Pemda DIY dan berbagai cara mengatasinya. Permasalahan lain yang juga sering menjadi kendala adalah kurangnya pemahaman OPD terhadap SPIP dan belum tumbuhnya budaya SPIP dalam organisasi. Selain itu masih banyak pimpinan organisasi pada OPD yang belum memahami filosofi pengendalian intern dan rendahnya komitmen mereka terhadap pelaksanaan SPIP. Kendala-kendala yang bersifat fisik seperti rendahnya pendapatan dan kurangnya sarana dan prasarana juga menjadi kendala tersendiri dalam penerapan SPIP. SPIP tidak hanya merupakan alat untuk mencapai akuntabilitas organisasi akan tetapi bisa juga dijadikan tolok keberhasilan suatu organisasi.

Secara prinsip tidak ada resistensi terhadap penerapan SPIP di lingkungan Pemda DIY, karena perintah gubernur bagaikan Sabda Raja yang mau tidak mau harus dipatuhi. Masih ada rasa *ewuh pekewuh* apabila tidak mau melaksanakan komitmen Gubernur DIY dalam melakukan reformasi birokrasi,

dengan prinsip berkelanjutan (*alon-alon waton kelakon, asal komitmen terus*).

Pada dasarnya, PP no. 60 tahun 2008 lebih mengedepankan pada aspek proses pada lingkungan pengendalian dan penilaian resiko, yang nuansanya melibatkan seluruh pegawai dan tidak hanya atasan. Kondisi saat ini sudah banyak berubah, dan penerapan SPIP harus bisa membaca perubahan zaman, termasuk tuntutan dalam merubah budaya pengelolaan organisasi masa depan yang modern sesuai dengan tuntutan zaman. Secara garis besar PP tersebut masih sesuai dengan kondisi atau lingkungan pemda saat ini sehingga apabila tidak mendesak tidak perlu dilakukan perubahan dalam waktu dekat.

## PENUTUP

### Simpulan

Pengendalian intern adalah proses yang dipengaruhi oleh direksi, manajemen, dan sistem pengendalian intern yang dalam implementasinya dilaksanakan secara konstruktif meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran kinerja organisasi. yang dikordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan kepatuhan terhadap kebijakan manajemen.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada dasarnya diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Kepemimpinan publik mempunyai peran yang sangat penting dalam upaya meningkatkan kinerja organisasi sektor publik. Berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang bertanggungjawab dalam mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern pada pemerintah provinsi adalah Gubernur. Sedangkan yang bertanggungjawab dalam melakukan pengawasan intern dalam pemerintahan baik pusat maupun daerah adalah Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP), sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negera No. PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.

Pemda DIY sudah merintis pelaksanaan sistem pengendalian intern sejak 2005, bahkan sejak dikeluarkannya PP No 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Pengendalian internal pemerintah daerah sudah menjadikomitmen Gubernur DIY sejak mencanangkan Reformasi Total pada 1998/1999, terutama untuk melaksanakan reformasi birokrasi. Pemerintah DIY sangat memahami pentingnya SPIP. Pemerintah DIY menindaklanjutinya dengan mengeluarkan beberapa aturan turunan yaitu Peraturan Gubernur DIY Nomor 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah; Keputusan Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah; serta Peraturan Gubernur DIY Nomor 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah DIY. Terlihat bahwa pemerintah daerah DIY sangat serius dalam upaya penerapan SPIP di lingkungan organisasinya. Dari nilai LAKIP, opini atas Laporan Keuangan dan hasil kuesioner yang disebarakan tergambar bahwa pemda DIY telah berhasil menerapkan SPIP dengan baik di organisasinya.

Kendala yang sering dihadapi dalam penerapan SPIP di lingkungan pemerintah Daerah adalah rendahnya kompetensi SDM dan kurangnya komitmen terhadap kompetensi SDM. Permasalahan lain yang juga sering menjadi kendala adalah kurangnya pemahaman OPD terhadap SPIP dan belum tumbuhnya budaya SPIP dalam organisasi. Selain itu masih banyak pimpinan organisasi pada OPD yang belum memahami filosofi pengendalian intern dan rendahnya komitmen mereka terhadap pelaksanaan SPIP.

Kondisi saat ini sudah banyak berubah, dan penerapan SPIP harus bisa membaca perubahan zaman, termasuk tuntutan dalam merubah budaya pengelolaan organisasi masa depan yang modern sesuai dengan tuntutan zaman. Secara garis besar PP tersebut masih sesuai dengan kondisi atau lingkungan pemda saat ini sehingga apabila tidak mendesak tidak perlu dilakukan perubahan dalam waktu dekat.

### Saran

Dari hasil penelitian yang dilakukan di Pemerintah DIY diajukan beberapa saran sebagai berikut:

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah agar disempurnakan dengan menyesuainya dengan Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan dan dikoordinasikan dengan Kementerian Dalam Negeri yang mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2006.

Perlunya penyesuaian dengan regulasi pada sektor lainnya, sebagaimana terhadap regulasi pada UU tentang ASN, UU tentang Keistimewaan DIY, dan UU tentang Pemerintahan Daerah. Disamping itu perlu dilakukan reformasi diri dalam hal penguatan kelembagaan yang siap menghadapi tantangan organisasi masa depan yang sarat dengan kemajuan IT dan tuntutan serba cepat, seperti penerapan *balanced score card*, manajemen berbasis kinerja, *performances based organization*, atau metode tahapan pengembangan SPIP lainnya.

Diperlukan semangat inovatif-kreatif yang bertanggungjawab dalam melakukan desain pengelolaan SPIP, mengingat banyaknya program/kegiatan yang statgnan (sekedar mengejar output) karena ketakutan yang berlebihan terhadap regulasi yang sebenarnya tidak perlu terjadi. Kreatif-Inovatif menjadi syarat menuju organisasi yang maju dan modern, termasuk pemerintah daerah, dan penataan pola komunikasi organisasi baik internal maupun eksternal.

## DAFTAR PUSTAKA

## Buku dan Jurnal

- Agung, Rai I Gusti, *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat, 2008
- Arens, Alvin A, Randal J, Beasley, dan Mark S, *Auditing dan Pelayanan Verifikasi*, Edisi Sembilan. Jakarta: PT. Indeks IKAPI, 2004
- Badan Pemeriksa Keuangan, *Iktisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*, BPK, Jakarta, 2015
- Bastian, Indra, *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta, 2001
- Bastian, Indra, *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Pusat Studi Akuntansi, 2003
- COSO, 1994, *Internal Control Integrated Framework*, New York : AIGPA's Publication Division
- Hindriani, et al., *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)*, Wacana, Vol. 15, No. 3 (2012)
- Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik Di Indonesia*, BPFY:Yogyakarta, 2009.
- Kell, Boynton Johnson, *Modern Auditing*, Erlangga, Jakarta, 2003
- Moeller, Robert R., *COSO Enterprise Risk Management: Understanding The New Integrated ERM Framework*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2007
- Mustafa, Ii Baihaqi. (2004). Pengendalian Intern dan Pemberantasan Korupsi. [Online]. Tersedia: <http://www.bpkp.go.id/unit/Pusat/artikel1.pdf>, diakses 12 Februari 2016
- Nasir, Azwir dan Ranti Oktari, *Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar)*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau, 2010.
- Sumarno,. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus Pada Perusahaan Pelayaran Di Semarang). Tesis Pascasarjana Universitas Diponegoro, 2006.
- Nordiawan, Dedi, *Akuntansi Sektor Publik*, Jakarta: Salemba Empat, 2006
- Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta, *Peraturan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Lingkungan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta*, Inspektorat DIY, 2012
- Rosenbloom, David, *Pubic Administration*, Sixth Edition, McGraw Hill, 2005
- Sari, Diana, *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Penelitian Pada Pemerintah Daerah Di Provinsi Jawa Barat Dan Banten)*, Makalah, dibacakan dalam Simposium Nasional Akuntansi XVI, 25-28 September 2013, Manado
- Utoyo, Bambang, *Perkembangan Konsep Internal Control Versi COSO*. Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government, Vol. XVIII/No. 4/Desember 2011. ISSN: 0854-0519, 2011
- William C, Boyton., Raymon N. Jhonson, Walter G. & Kell, *Modern Auditing*, 8th Edition. USA: Richard D. Irwin Inc., 2006.

## Aturan Perundang-undangan

- Instruksi Presiden, Nomor 1 Tahun 1989 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan Melekat
- Instruksi Presiden, Nomor 15 Tahun 1983 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Republik Indonesia Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 10 tahun 2011 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jawa Barat.
- Peraturan Gubernur DIY Nomor 52 Tahun 2010 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Daerah
- Keputusan Gubernur DIY Nomor 214/KEP/2011 tentang Pembentukan Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Peraturan Gubernur DIY Nomor 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Pemerintah Provinsi DIY.

