



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**STUDI ANALISIS HASIL AUDIT INSPEKTORAT  
KEMENTERIAN XXX  
TAHUN 2000 SAMPAI DENGAN TAHUN 2008**

**TESIS**

**IVAN SANTOSO  
0706304183**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
JULI 2010**



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**STUDI ANALISIS HASIL AUDIT INSPEKTORAT  
KEMENTERIAN XXX  
TAHUN 2000 SAMPAI DENGAN TAHUN 2008**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi**

**IVAN SANTOSO  
0706304183**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
JAKARTA  
JULI 2010**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,  
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk  
telah saya nyatakan dengan benar.**

Nama : Ivan Santoso

NPM : 0706304183

Tanda tangan :



Tanggal : 16 Juli 2010

## HALAMAN PENGESAHAN

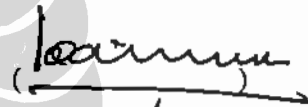
Tesis ini diajukan oleh

Nama : Ivan Santoso  
NPM : 0706304183  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul Tesis : Studi Analisis Hasil Audit Inspektorat Kementerian  
XXX Tahun 2000 Sampai Dengan Tahun 2008

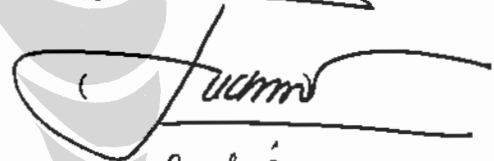
Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI

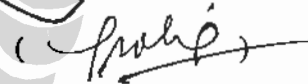
Pembimbing : Prof. Dr. Sukrisno Agoes



Penguji : Dr. L. Sensi Wondabio See


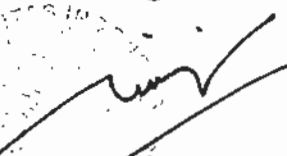


Penguji : Robert P. Tobing, MBA



Ditetapkan di : Jakarta  
Tanggal : 14 Juli 2010

Mengetahui,  
Ketua Program

  
  
Dr. Lindawati Gani  
NIP. 196205041987012001

## KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah Rabb, seluruh alam semesta penulis ungkapkan serta shalawat dan salam kepada Nabi Muhammad SAW, kepada keluarganya dan para sahabatnya sampai akhir jaman. Atas berkat cintanya-lah, penulis akhirnya dapat menyelesaikan amanah yang dibebankan berupa tesis dengan judul: "Studi Analisis Hasil Audit Inspektorat Kementerian XXX Tahun 2000 Sampai Dengan Tahun 2008.

Penulisan tesis ini merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi dalam memperoleh gelar pada program Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Penulis ingin mengucapkan terima kasih atas kontribusi semua pihak terutama dukungan moral dan doa yang menggerakkan penulis untuk senantiasa bersabar dalam penyusunan karya akhir ini. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis menyampaikan terimakasih terutama kepada:

1. Ibu Dr. Lindawati Gani selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, beserta seluruh dosen pengajar.
2. Bapak Prof. Dr. Sukrisno Agoes selaku pembimbing karya akhir yang senantiasa memberikan arahan, bimbingan dan bantuannya dalam penyusunan karya akhir ini dari awal hingga selesai.
3. Para dosen penguji, Bapak Robert P. Tobing, MBA dan Dr. L. Sensi Wondabio See yang telah bersedia meluangkan waktu untuk menguji dan memberikan masukan-masukan yang sangat berharga bagi penulis.
4. Kedua orang tua tercinta, Ayah dan Mamah yang senantiasa mendoakan penulis dalam sholat-sholat malam mereka.
5. Istriku tercinta, Fatimatuzzahroh yang telah senantiasa setia menemani, mengingatkan, mendukung dan mendoakan penulis dalam penyusunan karya akhir ini.
6. Anak-anakku (Niya, Sarah, Syam dan Aidil) yang telah rela tersita sebagian waktunya dan memberikan banyak pengertian kepada penulis untuk menjalani kuliah dan menyelesaikan penulisan tesis ini.

7. Bapak Inspektur Utama (Drs. Bagus Rumbogo, Ak) dan Bapak Inspektur Bidang Administrasi Umum (Ir. Slamet Soedarsono, MPP, QIA).
8. Seluruh rekan-rekan di Inspektorat Utama Bappenas:  
Desika, Pak Zul, Pak Dian, Sis, Gilang, Toto, Melly, Leny, Andi, Adit, Vina, Winda, Ismail dan semuanya yang tidak bisa saya sebutkan satu per satu.
9. Teman-teman di Program Magister Akuntansi FEUI Angkatan 2007/2.
10. Seluruh staf program Magister Akuntansi FEUI.
11. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan karya akhir ini

Penulis menyadari bahwa penulisan karya akhir ini masih banyak kekurangan. Oleh karenanya, kritik dan saran sangat penulis harapkan guna menyempurnakan penulisan karya akhir ini. Dengan penuh kerendahan hati, penulis sangat mengharapkan saran dan kritik yang membangun. Penulis berharap semoga karya akhir ini bisa bermanfaat bagi pembaca.

Jakarta, 14 Juli 2010



Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Ivan Santoso  
NPM : 0706304183  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis karya : Tesis

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (Non-exclusive Royalty-Free Right)** atas karya ilmiah yang berjudul :

**Studi Analisis Hasil Audit Inspektorat Kementerian XXX Tahun 2000  
Sampai Dengan 2008**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (database), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Jakarta  
Pada tanggal : 14 Juli 2010  
Yang Menyatakan

(Ivan Santoso)

## ABSTRAK

Nama : Ivan Santoso  
Program Studi : Magister Akuntansi  
Judul : Studi Analisis Hasil Audit Inspektorat Kementerian XXX  
Tahun 2000 Sampai dengan 2008

Temuan berulang adalah kompilasi temuan dari tahun 2000 - 2008 dengan jenis penyimpangan berulang dari tahun ke tahun. Penelitian dilakukan dengan menganalisis kembali temuan berulang guna menemukan akar penyebab dan merumuskan rekomendasi yang tepat agar temuan tidak berulang kembali. Akar penyebab dibatasi pada lemahnya *soft control* yang diambil dari COSO dan lemahnya *hard control* dari GAO.

Hasil penelitian menunjukkan seluruh permasalahan disebabkan karena gagalnya sistem pengendalian intern, baik karena kelemahan, maupun karena ketiadaan pengendalian intern. Hasil penelitian menyarankan agar kementerian melaksanakan PP 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan mengoptimalkan peran inspektorat dalam memfasilitasi peningkatan efektivitas manajemen risiko dan *good governance*.

Kata kunci:

Temuan Berulang, Akar Penyebab, Sistem Pengendalian Internal.



## ABSTRACT

Name : Ivan Santoso  
Study Programme : Accounting Magister  
Title : Analytical Study of Audit Results of Ministry  
Inspectorate XXX From The Year 2000 To 2008

Repeated finding is a compilation of findings from the year 2000 to 2008 with the same type of deviations from year to year. The research was conducted by reanalyzing the repeated finding in order to find the root causes and formulate appropriate recommendations to the findings are not repeated again. The root cause is limited to weakness of soft controls which taken from COSO and the weakness of hard controls of the GAO.

The results showed that all the problems caused by the breakdown of internal control system, either because of weakness or because of lack of internal control. The results of research suggest that ministries to implement PP 60/2008 on the Internal Control System of the Government and to optimize the role of inspectorate in facilitating the improvement of the effectiveness of risk management and good governance.

**Key words:**

Repeated finding, root causes, and internal control system.

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	vi
ABSTRAK.....	vii
ABSTRACT.....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Pemilihan Judul.....	1
1.2 Permasalahan Penelitian.....	2
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat Penelitian.....	4
1.5 Metodologi Penelitian.....	5
1.5.1 Populasi dan Teknik Pengumpulan Data.....	5
1.5.2 Instrumen Penelitian.....	6
1.5.3 Metode Analisis Data.....	7
1.6 Sistematika Penulisan.....	8
<b>BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1 Internal Audit.....	10
2.1.1 Pengertian Internal Audit.....	10
2.1.2 Perbedaan Internal Audit dan External Audit.....	11
2.1.3 Internal Audit Pemerintah.....	15
2.1.4 Internal Audit Yang Efektif.....	16
2.2 Audit Operasional.....	18
2.3 Audit Investigatif.....	21
2.5 Sistem Pengendalian Manajemen.....	27
2.4.1 Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen.....	27
2.4.2 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Manajemen.....	29
A. Pendekatan Delapan Unsur Pengendalian Manajemen.....	30
B. Pendekatan Lima Komponen Pengendalian Manajemen..	33
2.6 Manajemen Risiko .....	37
<b>BAB 3 LATAR BELAKANG KEMENTERIAN NEGARA XXX</b>	
3.1 Sejarah dan Profil.....	41
3.2 Tugas Pokok dan Fungsi.....	44
3.3 Visi, Misi dan Tujuan.....	45
3.4 Struktur Organisasi.....	47
3.5 Sumber Daya Manusia .....	50
3.6 Internal Audit Kementerian Negara XXX .....	51

<b>BAB 4</b>	<b>PEMBAHASAN DAN ANALISIS ATAS HASIL PEMERIKSAAN</b>	
4.1	Analisis Hasil Pemeriksaan.....	53
4.2	Analisis Penyebab Temuan Pemeriksaan.....	59
	4.2.1 Kerugian Negara.....	59
	4.2.2 Pelanggaran Terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur,	
	4.2.3 Pencapaian Tujuan Belum Efektif.....	76
	4.2.4 Pelaksanaan Tugas Belum Efisien.....	80
4.3	Penyebab Lain Diluar Kontrol Lembaga.....	83
<b>BAB 5</b>	<b>KESIMPULAN DAN SARAN</b>	
5.1	Kesimpulan.....	85
5.2	Implikasi Hasil Studi .....	88
5.4	Keterbatasan Penelitian .....	90
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	.....	91
<b>LAMPIRAN</b>		
1.	Matriks Temuan Berulang dan Analisis Penyebab	
2.	Kuesioner Studi Analisis Hasil Audit	

# BAB 1

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Pemilihan Judul

Kegiatan utama yang menyerap sumber daya paling besar dari Inspektorat Kementerian Negara (Kemenneg) XXX adalah **Audit Operasional**. Audit operasional diharapkan menjadi instrumen yang dapat mengawal seluruh proses manajemen agar berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan memberi manfaat yang maksimal bagi tercapainya tujuan organisasi.

Terdapat dua keluaran yang dihasilkan audit operasional yaitu: 1) *finding* atau temuan hasil pemeriksaan, dan 2) rekomendasi. *Finding* berisi isu-isu signifikan yang diidentifikasi dari hasil audit tentang efisiensi, efektivitas dan keekonomisan serta ketaatan dalam pencapaian tujuan organisasi yang diperiksa. Sedangkan rekomendasi adalah usulan perbaikan yang diberikan kepada manajemen dengan tujuan menghilangkan penyebab sekaligus mengurangi akibat yang timbul dari permasalahan yang ditemukan.

Berdasarkan analisis atas informasi *database* yang dimiliki Inspektorat dari tahun 2000 sampai dengan akhir tahun 2008, terjadi temuan dengan jenis penyimpangan yang sama dan berulang, dari tahun ke tahun pada obyek pemeriksaan yang sama. Penulis menyebutnya sebagai **Temuan Berulang**. Kenyataan ini sangat meresahkan dan menjadi perhatian dan pertanyaan dari pimpinan, mengapa rekomendasi yang diberikan oleh Inspektorat tidak memiliki *ditterent effect* (efek jera) yang dapat mencegah berulangnya penyimpangan.

Penulis menduga, temuan berulang terjadi karena auditor dalam menyusun temuan hasil pemeriksaan, tidak sepenuhnya mampu mengidentifikasi penyebab penyimpangan secara tepat. Kelemahan ini mengakibatkan rekomendasi yang seharusnya dapat menghilangkan penyebab, gagal menjadi "obat"/solusi bagi permasalahan yang ditemukan. Pada urutannya terjadi temuan berulang.

Kondisi ini dapat terjadi karena kurangnya kompetensi auditor dalam mengidentifikasi penyebab penyimpangan. Selain itu, ruang lingkup penugasan pada obyek tertentu seperti unit kerja, kegiatan atau proyek, membatasi auditor dalam menganalisis penyebab terjadinya penyimpangan. Sebagai konsekuensinya, penyebab penyimpangan yang dirumuskan oleh auditor menjadi sempit dan kurang komprehensif sesuai dengan batasan lingkup penugasan auditnya.

Menurut pendapat penulis, diperlukan analisis ulang untuk menemukan penyebab penyimpangan dalam perspektif yang luas/makro dengan Kemenneg XXX sebagai unit analisisnya (tidak dibatasi *scope* penugasan audit yang kecil dan terpisah-pisah). Hasil analisis penyebab ini diharapkan merupakan penyebab utama/hakiki (*root cause*) dari temuan yang berulang tersebut. Hasil analisis akar penyebab akan diperkaya dengan analisis responden melalui kuesioner yang disebarakan kepada responden terpilih.

Melalui penelitian ini, penulis berharap dapat memberi masukan kepada Inspektorat Kemenneg XXX sebagai unit pengawasan internal, untuk mengidentifikasi penyimpangan-penyimpangan yang sering terjadi dengan menganalisis kembali dan menentukan akar penyebab serta merumuskan rekomendasi komprehensif yang mampu menghilangkan penyebab utamanya. Pelaksanaan studi analisis hasil audit proyek-proyek/program juga memberikan informasi dan gambaran tentang temuan-temuan berulang yang terjadi di Kemenneg XXX. Selain hal tersebut, diharapkan hasil studi dapat memberikan *feed back* dalam kerangka penyempurnaan konsep dan mekanisme pelaksanaan program pengawasan di masa mendatang.

## 1.2 Permasalahan Penelitian

Permasalahan yang diteliti dalam studi analisis hasil audit ini adalah menganalisis temuan berulang berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan dari tahun 2000 sampai dengan tahun 2008 dan melakukan analisis untuk memperoleh akar penyebab dari temuan berulang tersebut dan merumuskan

rekomendasi yang tepat dan komprehensif agar temuan berulang tidak terjadi lagi di masa datang. Penelitian ini dilakukan atas semua laporan hasil pemeriksaan operasional pada Kemenneg XXX, baik kegiatan maupun proyek yang dananya bersumber dari Rupiah Murni maupun dari Pinjaman dan Hibah Luar Negeri (PHLN) yang pelaksanaannya bertempat di Jakarta, meliputi penelitian terhadap laporan hasil audit yang dilakukan Inspektorat Kemenneg XXX sejak tahun 2000 sampai dengan 2008.

Akar penyebab atas temuan berulang dibatasi pada dua besaran penyebab, yaitu:

a. Lemahnya *soft control* berupa lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian menjelaskan bahwa inti dari seluruh urusan adalah manusia, karakter individunya. Atribut atau karakter manusia meliputi kompetensi, integritas, dan nilai etisnya, termasuk atmosfer lingkungan dimana mereka bekerja. Semua unsur tersebut merupakan mesin penggerak dari entitas dan dasar dari seluruh komponen pengendalian yang lain.

b. Lemahnya *hard control* berupa delapan unsur sistem pengendalian manajemen

Unsur-unsur yang terdapat dalam sistem pengendalian manajemen adalah pengorganisasian, personil, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, pelaporan, dan reviu intern.

Tidak adanya pengendalian intern, lemahnya pengendalian intern dan terbaikannya pengendalian intern, mengharuskan Inspektorat menyusun rekomendasi mengenai penerapan pengendalian intern yang efektif.

Mengacu pada pembatasan masalah tersebut, peneliti merumuskan masalah pokok dalam penelitian ini, yaitu:

- a. Apa akar penyebab (*root cause*) dari temuan berulang yang terjadi di Kemenneg XXX.
- b. Apa rekomendasi yang komprehensif agar dapat menghilangkan akar penyebab temuan berulang.

### 1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dilaksanakannya studi analisis hasil audit proyek-proyek/program Kemenneg XXX dalam periode cakupan survey tentang hasil pengawasan internal terhadap proyek/program dan kegiatan di lingkungan Kemenneg XXX adalah sebagai berikut:

- a. Teridentifikasinya akar penyebab dari temuan berulang berupa kelemahan aspek sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian.
- b. Tersusunnya rekomendasi yang komprehensif agar permasalahan-permasalahan yang ditemukan tidak terulang lagi dan dapat menjadi *feed back* bagi pelaksanaan program/kegiatan pengawasan di masa mendatang.

### 1.4 Manfaat Penelitian

Melalui penelitian ini manfaat yang dapat diperoleh adalah sebagai berikut:

#### a. Manfaat Akademis

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan referensi mengenai akar penyebab dari temuan berulang dan rekomendasi yang komprehensif agar permasalahan-permasalahan yang sama tidak terjadi lagi di masa datang.

#### b. Manfaat Bagi Lembaga

- 1) Informasi dan gambaran tentang temuan-temuan berulang yang terjadi di Kemenneg XXX.
- 2) Memberikan *feed back* bagi organisasi terkait dengan perbaikan sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian.
- 3) Memberikan *feed back* bagi Inspektorat mengenai kebijakan pengawasan di masa datang.

## 1.5. Metodologi Penelitian

Studi analisis hasil audit ini merupakan penelitian deskriptif, yang meneliti masalah-masalah berupa fakta-fakta saat ini dari suatu populasi. Tujuan penelitian deskriptif adalah menguji hipotesis atau menjawab pertanyaan yang berkaitan dengan *current status* dari subyek yang diteliti (Indriantoro dan Supomo, 1999: 28).

### 1.5.1. Populasi dan Teknik Pengumpulan Data

#### 1) Populasi

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau sesuatu yang menarik yang dikohendaki peneliti untuk diteliti (Sekaran, 2000: 266). Populasi dalam studi ini adalah laporan hasil audit yang dilakukan oleh Inspektorat di Kemenneg XXX.

#### 2) Sampel dan teknik pengambilan sampel

Sampel adalah bagian dari populasi. Sampel terdiri atas beberapa anggota atau elmen populasi yang diseleksi (Sekaran, 2000: 267). Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan tipe *judgement sampling*. *Purposive sampling* adalah metode pengumpulan data dari target grup atau orang yang spesifik yang mempunyai informasi atau karena mereka sesuai dengan kriteria yang ditetapkan oleh peneliti (Sekaran, 2000: 278). *Judgement sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang meliputi pemilihan subyek yang paling tepat untuk memberikan informasi yang dibutuhkan (Sekaran, 2000: 278). Pemilihan sampel dilakukan sebagai berikut.

- (a) Mengidentifikasi laporan hasil audit yang dilakukan Inspektorat Kemenneg XXX periode tahun 2000 sampai dengan tahun 2008. Dari semua laporan hasil audit selama periode tahun 2000 sampai dengan tahun 2008, maka diperoleh 47 laporan hasil audit dengan total temuan sebanyak 161 kejadian.



- (b) Mengidentifikasi kelompok temuan kemudian mengambil sampel untuk tiga kelompok terbanyak. Dari tiga kelompok temuan selama periode tahun 2000 sampai dengan tahun 2008 diperoleh sampel penelitian berupa temuan berulang sebanyak 113 kejadian.

Tabel III.2  
Deskripsi Sampel Data Sekunder

Keterangan	Jumlah
Populasi awal (Laporan Hasil Audit)	47 Laporan
Total Temuan	161 Kejadian
Tiga Kelompok Temuan Terbesar (sampel penelitian)	113 Kejadian

- (c) Menyebar kuesioner (*questionnaire*) kepada responden terpilih

- (d) Kuesioner yang dibagikan kepada responden (obyek pemeriksaan) sejumlah 20 buah.

### 1.5.2 Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner, yaitu *close ended questionnaire*. Pertanyaan-pertanyaan mengenai pendekatan fungsi manajemen disajikan dalam bentuk *close ended questionnaire*, responden diminta untuk mengisi kuesioner dengan memberikan tanda silang (X) pada jawaban yang telah disediakan pada setiap butir pernyataan. Pernyataan-pernyataan yang ada pada kuesioner diambil dari sampel sekunder yang telah ditentukan.

Kegiatan penyusunan kuesioner dilakukan setelah hasil analisis penyebab disusun. Kuesioner dibuat untuk disebarikan kepada responden (yang terlibat dalam pengelolaan anggaran). Terdapat enam kelompok pertanyaan dalam kuesioner. Pengelompokan dibuat berdasarkan temuan-temuan yang berulang yang akan dicari penyebab

utamanya. Total pertanyaan sebanyak 56 butir dan dari setiap pernyataan terkait dengan sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian. Kuesioner disebar kepada responden terpilih yaitu Pegawai yang terlibat dalam pengelolaan anggaran (proyek). Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 20 buah dan jumlah kuesioner yang tidak kembali adalah 5 buah. Sehingga terdapat 15 buah kuesioner yang akan dianalisis.

Digunakannya metode penyebaran kuesioner secara langsung pada responden memiliki keuntungan antara lain:

- 1) Besar kemungkinan yang menjawab kuesioner adalah sasaran yang dituju dalam penelitian,
- 2) Besar kemungkinan responden menjawab tidak dengan asal-asalan,
- 3) Besar kemungkinan kuesioner akan kembali, dan
- 4) Tidak memerlukan waktu yang lama.

### 1.5.3 Metode Analisis Data

Langkah-langkah dalam menganalisis data penelitian adalah sebagai berikut:

- a. Melakukan survei, studi pustaka, dan pengumpulan data/informasi mengenai tugas pokok dan fungsi, Laporan Hasil pemeriksaan Inspektorat.
- b. Data sekunder yang telah dikumpulkan digunakan sebagai data utama untuk melakukan analisis
- c. Melakukan analisis dengan mengidentifikasi penyebab utama dari temuan. Analisis penyebab dilakukan dengan pendekatan Pengendalian Manajemen yang akan dituangkan dalam kuesioner.
- d. Menyebarkan kuesioner (sebagai data primer) yang telah disusun kepada responden.

- e. Hasil olah data dari kuesioner ini akan dibandingkan dengan kriteria penyebab dari hasil analisis untuk melihat sejauh mana hasil penilaian responden sama dengan hasil analisis.
- f. Memberikan rekomendasi setelah menganalisis penyebab utama baik dari sisi hasil analisis maupun hasil kuesioner.

## 1.6 Sistematika Penulisan

Studi analisis hasil audit disajikan dalam lima bab, terinci sebagai berikut:

### **BAB 1 : PENDAHULUAN**

Dalam bab ini diuraikan gambaran umum mengenai latar belakang pemilihan judul, permasalahan penelitian, tujuan dan manfaat penelitian, metodologi penelitian dan sistematika penulisan.

### **BAB 2 : TINJAUAN PUSTAKA**

Bab ini berupa konsep-konsep dasar yang membahas tinjauan umum mengenai internal audit, audit operasional, audit investigatif, hasil audit, sistem pengendalian manajemen baik pendekatan delapan unsur pengendalian manajemen menurut konsep General Accounting Office maupun pendekatan lima komponen pengendalian manajemen menurut COSO, dan manajemen risiko.

### **BAB 3 : LATAR BELAKANG KEMENTERIAN NEGARA XXX DAN METODOLOGI PENELITIAN**

Merupakan penjelasan tentang sejarah dan profil Kemenneg XXX, tugas pokok serta fungsi instansi yang menjadi obyek penelitian, visi/misi/tujuan, struktur organisasi, sumber daya manusia dan internal audit kemenneg XXX.

**BAB 4 : PEMBAHASAN DAN ANALISIS ATAS HASIL PEMERIKSAAN**

Merupakan analisis dan pembahasan dari permasalahan yang ada. Pada bab ini diuraikan analisis hasil pemeriksaan, analisis penyebab temuan pemeriksaan dan penyebab lain di luar kontrol lembaga.

**BAB 5 : KESIMPULAN**

Bab ini merupakan penutup yang berisi kesimpulan yang diperoleh dari pembahasan yang telah dilakukan, implikasi hasil studi serta memberikan saran-saran yang dianggap penting yang bertujuan untuk perbaikan ke depan terhadap pengelolaan anggaran dan pelaksanaan kegiatan dengan tetap mengedepankan tata kelola pemerintahan yang baik. Bab ini diakhiri dengan keterbatasan penelitian.

## BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 *Internal Audit*

#### 2.1.1 *Pengertian Internal Audit*

*Internal audit* merupakan kegiatan pemeriksaan yang dilakukan oleh unit di dalam organisasi. Kegiatan *internal audit* meliputi kegiatan mengaudit dan menilai efektivitas kegiatan unit lain, maupun memberikan *service* kepada organisasi, sebagaimana diungkapkan oleh Sawyer (2005:9):

“Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate, it's activities as service to the organization.”

Menurut The Institute of Internal Auditors', sebagaimana dikutip oleh K. H. Spencer Pickett (2005:109):

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate the effectiveness of risk management, control and governance processes.”

Dari definisi di atas dapat ditarik beberapa hal penting sebagai berikut:

- a. Aktivitas *internal audit* dilaksanakan di dalam organisasi dan auditornya adalah karyawan perusahaan, sehingga independensi tetap harus dipertahankan. *Internal audit* bersifat independen artinya dapat melaksanakan tugas dengan bebas dan obyektif. Sedangkan obyektivitas adalah atribut individual dari seorang auditor. Obyektivitas juga berarti independensi dalam sikap mental (*independence in mind*).

- b. *Internal audit* memiliki dua fungsi besar, yaitu:
- 1) Memberikan jasa jaminan (*assurance services*) atas kualitas informasi yang digunakan manajemen dalam pengambilan keputusan, dan
  - 2) Memberikan jasa konsultasi dalam rangka memperbaiki aktivitas operasi dan memberi nilai tambah organisasi. Untuk mencegah kompromi terhadap independensi dan obyektivitas, maka harus ditegaskan perbedaan antara jasa konsultasi dan mengerjakan tugas yang menjadi tanggung jawab manajemen.
- c. *Internal audit* bekerja secara sistematis dan disiplin. Artinya, *internal audit* dalam menjalankan fungsinya tunduk pada standar profesi yang mengatur bagaimana pekerjaan internal audit dilakukan.
- d. Ruang lingkup tugas *internal audit* adalah peningkatan kualitas manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola. *Internal audit* membantu mengidentifikasi dan mengevaluasi serta berperan aktif dalam meningkatkan kualitas manajemen risiko. *Internal audit* juga mengevaluasi dan meningkatkan pengendalian intern secara berkesinambungan untuk menjamin pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Selain itu, tata kelola adalah struktur yang diimplementasikan oleh pimpinan untuk menjelaskan, mengarahkan, mengelola dan memantau kegiatan organisasi menuju pencapaian tujuan. Pimpinan *internal audit* harus membangun dan memelihara sistem untuk memantau rekomendasi yang dikomunikasikan kepada manajemen.

### 2.1.2 Perbedaan *Internal Audit* dan *External Audit*

Perbedaan yang paling nyata dari *internal audit* dan *external audit* adalah sifat independensinya. Hal ini dapat dibedakan berdasarkan kedudukan auditor terhadap perusahaan yang diperiksa. Pemeriksa internal adalah karyawan perusahaan yang tidak dapat bersikap independen terhadap perusahaannya sendiri. Sedangkan pemeriksa eksternal adalah auditor yang berasal dari luar organisasi

yang diperiksa sehingga lebih dapat bersikap independen. Secara lengkap perbedaan ini diungkap dalam tabel berikut:

Tabel 2-1  
Perbedaan *Internal Audit* dan *External Audit*

<i>Internal Audit</i>	<i>External Audit</i>
a. Dilakukan <i>internal auditor</i> yang merupakan orang dalam perusahaan (pegawai perusahaan).	a. Dilakukan <i>external auditor</i> (Kantor Akuntan Publik) yang merupakan orang luar perusahaan.
b. Pihak luar perusahaan menganggap <i>internal auditor</i> tidak independen.	b. <i>External auditor</i> adalah pihak yang independen.
c. Tujuan pemeriksaan adalah membantu manajemen melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran, mengenai kegiatan yang diperiksanya.	c. Tujuan pemeriksaannya adalah untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan.
d. Laporan <i>internal auditor</i> tidak bersifat opini kewajaran laporan keuangan, tetapi temuan pemeriksaan ( <i>audit findings</i> ) tentang penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran perbaikannya.	d. Laporan <i>external auditor</i> berisi opini kewajaran laporan keuangan, selain itu <i>management letter</i> , berisi pemberitahuan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern dan saran perbaikannya.

<i>Internal Audit</i>	<i>External Audit</i>
e. Pelaksanaan pemeriksaan berpedoman pada <i>Internal Auditing Standards</i> yang ditentukan oleh IIA, atau Norma Pemeriksaan Intern yang ditentukan BPKP atau BPK dan norma pemeriksaan satuan pengawasan intern BUMN/D oleh SPI.	e. Pelaksanaan pemeriksaan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.
f. Pemeriksaan internal dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun, karena <i>internal auditor</i> mempunyai waktu yang lebih banyak di perusahaannya.	f. Pemeriksaan eksternal dilakukan secara <i>sampling</i> karena waktu yang terbatas dan akan terlalu tingginya <i>audit fee</i> jika pemeriksaan dilakukan secara rinci.
g. Pimpinan (penanggung jawab) pemeriksaan intern tidak harus seorang <i>registered accountant</i> .	g. Pemeriksaan ekstern dipimpin oleh seorang akuntan publik yang terdaftar dan mempunyai nomor register ( <i>registered public accountant</i> ).
h. <i>Internal auditor</i> mendapatkan gaji dan tunjangan sosial lainnya sebagai pegawai perusahaan.	h. <i>External Auditor</i> mendapat <i>audit fee</i> atas jasa yang diberikannya.



<i>Internal Audit</i>	<i>External Audit</i>
i. Sebelum menyerahkan laporannya, internal auditor tidak perlu meminta "Surat Pernyataan Langgan".	i. Sebelum menyerahkan laporannya, external auditor terlebih dahulu harus meminta "Surat Pernyataan Langgan" ( <i>Client Representation Letter</i> ).
j. <i>Internal auditor</i> tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material maupun yang tidak material.	j. <i>External auditor</i> hanya tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material, yang bias mempengaruhi laporan keuangan.

Sumber: Sukrisno Agoes (2006)

Ditinjau dari aspek pelayanan, perbedaan pemeriksaan internal dan eksternal adalah sebagai berikut:

Tabel 2-2

Pemeriksaan Internal VS Pemeriksaan Eksternal

<b>Aspek</b>	<b>Internal</b>	<b>Eksternal</b>
Konsumen	Manajer/Komite Audit	Pemegang saham
Fokus	Risiko Usaha	Risiko Laporan Keuangan
Orientasi	Saat ini dan yang akan datang	Yang lalu sampai saat ini
Pengendalian	Langsung	Tidak langsung
Kecurangan	Langsung	Tidak langsung
Kebebasan	Obyektivitas	Berdasarkan status
Kegiatan	Proses yang sedang berjalan	Tiap periode akuntansi

Sumber: Barlow (1995)

### 2.1.3 *Internal Audit* Pemerintah

Fungsi manajemen pada semua jenis organisasi, baik yang sederhana maupun kompleks pada dasarnya sama, yaitu meliputi: *planning, organizing, actuating* dan *controlling*. Semakin besar dan kompleks organisasi, semakin sulit mengimplementasikan fungsi-fungsi tersebut dalam organisasi secara lancar. Untuk itu, diperlukan suatu jembatan berupa aparat khusus yang membantu dan bertanggung jawab secara langsung kepada pimpinan. Dengan demikian, keberadaan *internal audit* pada organisasi besar seperti organisasi pemerintah menjadi sangat penting. Ketiadaan *internal audit* pemerintah ini dapat menghambat pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintah, yang akhirnya akan berakibat terhadap buruknya pelayanan pada sektor publik.

Berdasarkan ruang lingkungannya, *internal audit* pemerintah dapat dibedakan menjadi dua, yaitu *internal audit* yang melakukan pengawasan internal dalam arti sempit dan yang melakukan pengawasan internal dalam arti luas (Baswir, 1998). Pengawasan internal dalam arti sempit dimaksudkan sebagai pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawas yang berasal dari lingkungan instansi pemerintah yang bersangkutan. Dalam pengawasan ini, aparat pengawas dan pihak yang diawasi sama-sama berada di bawah pimpinan menteri atau kepala lembaga negara yang sama. Lembaga dalam pengertian ini adalah Inspektorat Jenderal, Inspektorat Utama, Inspektorat Propinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota.

Pengawasan internal dalam arti luas adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga khusus pengawasan, sama-sama di bawah presiden/eksekutif namun pihak yang diawasi dan lembaga pengawas berasal dari departemen atau LPND yang berbeda dan tidak bertanggungjawab pada pimpinan departemen atau lembaga yang sama. Lembaga pengawasan khusus ini dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 (PP 60/2008) tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) mendefinisikan pengawasan intern sebagai seluruh proses kegiatan audit, reuiu, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Dalam rangka penguatan efektivitas penyelenggaraan SPIP tersebut, berdasarkan PP 60/2008 pasal 47, aparat pengawasan intern pemerintah (*internal audit* pemerintah) melakukan pengawasan intern dalam bentuk audit, reuiu, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya.

#### 2.1.4 *Internal Audit Yang Efektif*

Selain alasan teoritis berdasarkan fungsi yang harus diemban, terbitnya PP 60/2008 menjadi justifikasi formal akan pentingnya *internal audit* pemerintah berjalan secara efektif. Beberapa hal yang harus diperhatikan agar perusahaan dapat memiliki *internal audit department* yang efektif menurut Sukrisno Agoes (2004:3) adalah:

- a. *Internal audit department* harus mempunyai kedudukan yang independen dalam organisasi perusahaan.
- b. *Internal audit department* harus mempunyai *job description*.
- c. *Internal audit department* harus mempunyai *internal audit manual*
- d. Harus ada dukungan yang kuat dari *top management* kepada *Internal audit department*.
- e. *Internal audit department* harus memiliki orang-orang yang profesional, *capable*, bisa bersikap *objective* dan mempunyai integritas serta loyalitas yang tinggi.
- f. *Internal auditor* harus bisa bekerja sama dengan akuntan publik.

Berbeda dengan *external audit* yang melekatkan independensi dalam diri seorang auditor, independensi *internal audit* ditentukan oleh kedudukan *internal audit department* dalam organisasi. Kedudukan Inspektorat sebagai *internal audit* pemerintah yang langsung di bawah menteri dengan jabatan eselon I, akan lebih independen dibandingkan bila inspektorat berada di bawah sekretariat kementerian dengan jabatan eselon II. Selain itu apakah Inspektorat yang memiliki jalur pelaporan langsung ke menteri mempengaruhi secara signifikan independensi dan efektifitas inspektorat dalam menjalankan fungsinya.

*Internal audit department* (Inspektorat) dalam menyelenggarakan fungsinya harus dibekali dengan *Audit Charter*. Dalam interpretasi standar 1000 pada "*Standard for The Professional Practice of Internal Auditing*" yang dikeluarkan oleh The Institute of Internal Auditors' dinyatakan sebagai berikut:

"The internal audit charter is a formal document that defines the internal audit activity's purpose, authority, and responsibility. The internal audit charter establishes the internal audit activity's position within the organization; authorizes access to records, personnel, and physical properties relevant to the performance of engagements; and defines the scope of internal audit activities. Final approval of the internal audit charter resides with the board."

Dengan kata lain, piagam ini merupakan dokumen formal yang berisi pengakuan keberadaan dan komitmen pimpinan, atas berfungsinya suatu unit pengawasan internal atau satuan pengawasan internal di sebuah organisasi. Pada organisasi *internal audit* pemerintah, *audit charter* dituangkan secara formal dalam bentuk peraturan menteri yang berisi kewenangan, tugas pokok dan fungsi. Tugas pokok dan fungsi (*job description*) tersebut kemudian dibagi habis kepada setiap internal auditor. Dalam rangka menjalankan *job description* tersebut, Inspektorat harus dilengkapi dengan *internal audit* manual untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa

seluruh harapan *stakeholder* terpenuhi sesuai dengan standar mutu yang ditetapkan.

Dukungan yang kuat dari *top management* (yang dituangkan dalam *audit charter*) dalam hal ini Menteri merupakan hal yang paling krusial dalam menentukan efektivitas Inspektorat. Komitmen pimpinan menentukan tindak lanjut (*follow-up*) atas rekomendasi hasil pemeriksaan yang diberikan.

Selanjutnya *internal audit department* harus memiliki sumber daya manusia yang handal yang telah menjalani pelatihan teknis di bidang audit yang cukup dan memahami *bussiness process* dari obyek yang diperiksa. Kualitas sumber daya manusia dilakukan melalui *Continuing Professional Education* berupa pelatihan kantor sendiri, pelatihan sertifikasi auditor dan aktif dalam organisasi profesi internal auditor.

Seperti halnya sektor swasta, instansi pemerintah secara rutin diaudit oleh eksternal auditor yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK). Peran inspektorat dalam pemeriksaan BPK adalah memfasilitasi pengumpulan data, menjembatani komunikasi khususnya dalam menanggapi temuan hasil pemeriksaan dan memonitor tindak lanjut hasil pemeriksaan. Inspektorat juga harus memberi akses kepada BPK untuk mereviu laporan hasil pemeriksaan yang telah dilakukan Inspektorat.

## 2.2 Audit Operasional

Audit operasional adalah instrumen yang diharapkan dapat mengawal seluruh proses manajemen agar berjalan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan memberi manfaat yang maksimal bagi tercapainya tujuan organisasi. Terdapat beberapa istilah yang sering digunakan untuk menunjukkan pemeriksaan operasional, di antaranya *management audit*, *performance audit*, *functional audit*, *program audit*, dan pemeriksaan efektivitas (*effectiveness audit*). Perbedaan istilah yang digunakan

menunjukkan perbedaan penekanan atas pokok permasalahan yang dikemukakan, sedangkan teknik auditnya relatif sama.

Dalam penggunaan sehari-hari, *management audit* lebih populer digunakan. Namun, karena istilah tersebut memberikan kesan seolah-olah menjadikan manajemen/pengelola menjadi sasaran audit, maka penggunaan istilah tersebut dapat menimbulkan sikap defensif bahkan antipati dari pihak manajemen sehingga dapat menghambat pelaksanaan tugas pemeriksaan.

Istilah audit operasional memiliki makna lebih luas dan dirasakan lebih relevan dengan permasalahan yang dihadapi organisasi dalam mencapai tujuannya. Selain itu penggunaan istilah audit operasional memiliki terminologi yang lebih netral dan tidak bersifat pribadi sehingga diharapkan dapat diterima oleh berbagai pihak.

Menurut Agoes (2004:3), *management audit* disebut juga *operational audit*, *functional audit*, *system audit*, adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Menurut Arens et al. (2003:13), "an operational audit evaluates the efficiency and effectiveness of any part of an organization's operating procedures and methods. At the completion of an operational audit, management normally expects recommendations for improving operations."

Sementara itu, Lawrence B. Sawyer yang dikutip Cashin, et al dalam buku *Cashin's Handbook for Auditor* (1988:12-13) berpendapat:

"Operational audit is an independent appraisal the diverse operation and control within an organization to determine whether acceptable policies and procedures are used efficiently and economically, and organization's objective are being achieved."

Dari definisi-definisi di atas dapat dijelaskan beberapa hal yang menjadi inti dari audit operasional, yaitu:

- a. Merupakan kegiatan penilaian yang independen.
- b. Tujuannya adalah untuk menilai efektivitas dan efisiensi organisasi dalam mencapai tujuannya.
- c. Output dari kegiatan ini adalah rekomendasi perbaikan.

Berbeda dengan literatur di atas, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah memperluas ruang lingkup audit operasional. Menurut Petunjuk Pemeriksaan Operasional yang diterbitkan oleh Pusat Pengembangan Akuntansi Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, ruang lingkup tugas pemeriksaan operasional mencakup:

- a. Keuangan dan ketaatan.
- b. Efisiensi dan kehematan.
- c. Hasil program.

Peraturan Menteri Negara PPN/Kepala Bappenas Nomor: Per 001A/M.PPN/05/2006 tentang Pedoman Pengawasan menjelaskan bahwa pemeriksaan operasional adalah kegiatan pemeriksaan yang dilakukan dengan cara mengidentifikasi tingkat pencapaian sasaran, ketaatan obrik terhadap peraturan-peraturan berkaitan dengan kehematan, daya guna, hasil guna, dan kemungkinan ada tidaknya kerugian negara akibat pemborosan atau penyalahgunaan anggaran dan kewenangan, serta merekomendasikan langkah-langkah perbaikannya. Dengan demikian, ruang lingkup audit operasional mencakup juga ketaatan atas ketentuan peraturan perundangan yang berlaku (*compliance audit*) dan identifikasi ada tidaknya kerugian negara (*fraud audit*).

Menurut Arens et al (2010), terdapat dua hal terpenting agar audit operasional berkualitas yaitu *independence* dan *competence*. Agar independen, *operational auditors* harus bertanggungjawab dan melaporkan hasilnya kepada pihak di luar *Operating Department*. Misalnya kepada *Board of Director* atau *presiden direktur*. Sedangkan kompetensi diperlukan agar auditor dapat menentukan penyebab dari permasalahan operasi dan membuat rekomendasi yang tepat.

### 2.3 Audit Investigatif

Audit investigatif adalah bagian dari manajemen kontrol yang dilaksanakan dalam kegiatan internal audit, di samping audit lainnya, seperti audit operasional, audit keuangan dan audit kepatuhan atau compliance audit. Audit investigatif lebih dikenal dengan fraud audit atau pemeriksaan kecurangan. Fraud audit adalah kombinasi aspek audit forensik atau investigasi forensik atau uji menyeluruh semua materi pemeriksaan dengan teknik internal kontrol dalam tata cara internal audit.

Menurut Association of Certified Fraud Examiners yang dikutip oleh Theodorus M. Tuanakota dalam buku Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif (2007), perbedaan antara audit umum dan pemeriksaan atas fraud adalah sebagai berikut:

<i>Issue Timing</i>	<i>Auditing Recuring</i> Audit dilakukan secara teratur, berkala, dan berulang kembali ( <i>recurring</i> ).	<i>Fraud Examination Non Recuring</i> Pemeriksaan <i>fraud</i> tidak berulang kembali, dilakukan setelah ada cukup indikasi.
<i>Scope</i>	<i>General</i> Lingkup audit adalah pemeriksaan umum atas data keuangan.	<i>Specific</i> Pemeriksaan <i>Fraud</i> diarahkan pada dugaan, tuduhan, atau sangkaan yang <i>specific</i>
<i>Objective</i>	<i>Opinion</i> Tujuan audit adalah untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan.	<i>Affix Blame</i> Tujuan pemeriksaan <i>fraud</i> adalah untuk memastikan apakah <i>fraud</i> memang terjadi, dan untuk menentukan siapa yang bertanggungjawab.
<i>Relationship</i>	<i>Non Adversial</i> Sifat pekerjaan audit adalah tidak bermusuhan	<i>Adversial</i> Karena pada akhirnya pemeriksa harus menentukan siapa yang bersalah, sifat pemeriksaan <i>fraud</i> adalah bermusuhan.
<i>Methodology</i>	<i>Audit Techniques</i> Audit dilakukan terutama dengan pemeriksaan data keuangan.	<i>Fraud Examination Techniques</i> Pemeriksaan <i>fraud</i> dilakukan dengan memeriksa dokumen, telaah data <i>extern</i> , dan wawancara.
<i>Presumption</i>	<i>Professional Skepticism</i> Auditor melaksanakan tugasnya dengan <i>Professional Skepticism</i>	<i>Proof</i> Pemeriksa <i>fraud</i> berupaya mengumpulkan bukti untuk mendukung atau membantah dugaan, tuduhan atau sangkaan terjadinya <i>fraud</i>



Salah satu obyek audit investigatif korupsi. Berdasarkan Undang-undang No. 31 tahun 1999, yang dimaksud dengan tindak pidana korupsi adalah:

- a. Setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara (pasal 2 ayat (1)).
- b. Setiap orang yang dengan sengaja menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara (pasal 3).

Mengacu kepada definisi dari masing-masing pasal maka dapat seseorang dapat dinyatakan telah melakukan tindak pidana korupsi bila memenuhi unsur sebagai berikut: 1) melawan hukum, 2) memperkaya diri sendiri atau orang lain dan 3) merugikan keuangan Negara atau keuangan Negara.

Melawan hukum adalah tidak, sesuai dengan ketentuan-ketentuan baik secara formal maupun material, meskipun perbuatan tersebut tidak diatur dalam peraturan-peraturan maupun perundang-undangan. Selain dari itu juga termasuk tindakan-tindakan yang melawan prosedur dan ketentuan dalam sebuah instansi, perusahaan yang telah ditetapkan oleh yang berkompeten dalam organisasi tersebut. Memperkaya diri, atau orang lain atau suatu korporasi adalah memberikan manfaat kepada pelaku tindak pidana korupsi, baik berupa pribadi, atau orang lain atau suatu korporasi. Kerugian Negara yang dihitung oleh auditor investigasi adalah kerugian yang didasarkan kepada perhitungan dengan menggunakan prinsip-prinsip akuntansi. Secara sederhana dirumuskan pengertian kerugian negara, yaitu:

- a. Berkurangnya asset dari suatu entitas Pemerintahan.
- b. Bertambahnya pengeluaran Keuangan Negara atas prestasi yang tidak diperoleh suatu entitas Pemerintah.

Menurut Tuanakota (2007), metodologi audit investigatif yang selanjutnya disebut teori *fraud* meliputi langkah-langkah sebagai berikut:

1) Analisis data yang tersedia.

Sebelum sebuah audit investigasi dilakukan, terdapat data yang diperoleh auditor dari berbagai informasi seperti pengaduan, surat kabar dan lain-lain. Sebagai langkah awal perlu dilakukan analisa terhadap data yang ada untuk menentukan data yang diketahui. Jika diperlukan audit pendahuluan maka audit tersebut dilakukan terlebih dahulu.

2) Ciptakan (atau kembangkan) hipotesis berdasarkan analisis no 1)

Yang dimaksud dengan hipotesis di sini adalah suatu skenario kasar yang dibuat dari data-data yang diperoleh. Dalam hal ini dibuatkan bentuk-bentuk dugaan tindakan melawan hukum yang terjadi, bagaimana modus operandi terjadinya dan perkiraan pihak-pihak yang terkait.

3) Uji atau test hipotesis tersebut.

4) Perhalus atau ubah hipotesis berdasarkan hasil pengujian sebelumnya.

Dalam melakukan pengujian terhadap hipotesa, Auditor Investigasi seringkali menemukan bahwa fakta-fakta yang ditemukan ternyata tidak bersesuaian dengan skenario kasar yang telah diperkirakan. Dalam hal ini, maka skenario harus direvisi dan kemudian dilakukan pengujian ulang, namun pada banyak kasus jika kenyataannya fakta yang diperoleh tidak sesuai dengan skenario awal bisa saja menunjukkan hasil tidak dapat membuktikan telah terjadi tindak pidana korupsi, atau tidak dapat dibuktikan.

#### 2.4 Hasil Audit

Terdapat dua hal yang dihasilkan dari audit operasional yaitu temuan hasil pemeriksaan (*findings*) dan rekomendasi. Kata “**temuan**” banyak sekali artinya dan menimbulkan asosiasi yang berbeda. Dalam hubungan pekerjaan sebagai auditor, temuan diartikan sebagai himpunan dan sintese informasi-informasi mengenai kegiatan, organisasi, kondisi atau hal-hal lain

yang telah dianalisis atau dinilai serta diperkirakan akan menarik atau berguna untuk pejabat yang berwenang atau untuk petugas instansi lainnya (Yani, 1992).

Oleh karena itu, Bambang Hartadi (1991:103) mengatakan bahwa temuan yang akan dilaporkan/dikomunikasikan kepada pejabat yang berwenang harus memenuhi beberapa syarat berikut:

- a. Cukup signifikan sehingga layak untuk dilaporkan kepada manajemen;
- b. Bersumber pada kenyataan, bukan pendapat;
- c. Didukung bukti yang memadai, kompeten dan relevan;
- d. Dirumuskan secara obyektif tanpa bias atau praduga;
- e. Relevan terhadap topik yang terkait;
- f. Cukup meyakinkan sehingga kesimpulan yang didasarkan atas fakta yang disajikan masuk akal, logis, dan mendorong perbaikan kondisi cacat yang terkait.

Hasil audit yang biasanya dalam bentuk *deficiency findings* (temuan negatif) dibedakan menurut bobotnya menjadi *major deficiency findings* dan *minor deficiency findings*. Menurut Agoes, *major deficiency findings* adalah kelemahan *internal control* perusahaan yang mengakibatkan hambatan bagi suatu organisasi atau suatu unit dalam organisasi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. *Minor deficiency findings* adalah kelemahan dalam *internal control* perusahaan yang walaupun tidak menghambat pencapaian tujuan dari suatu (unit) organisasi, perlu dilaporkan kepada manajemen karena kalau tidak diperbaiki dapat merugikan perusahaan.

Dengan kata lain, *major deficiency findings* adalah temuan yang memiliki dampak yang material dalam efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan, sedangkan *minor deficiency finding* adalah temuan yang dinilai kurang memiliki akibat signifikan tapi penting untuk dikomunikasikan agar menjadi perhatian manajemen.

Menurut The IIA's Practice Advisory 2410, temuan memiliki atribut yang harus dilengkapi dalam penyajiannya. Atribut temuan terdiri dari:

- a. *Criteria: What should be.*
- b. *Conditions: What actually is.*

- c. *Cause: Why a differences exist between citeria and conditions.*
- d. *Effect: The significance of the difference.*
- e. *Recommendation: How to bring the condition and criteria into agreement.*

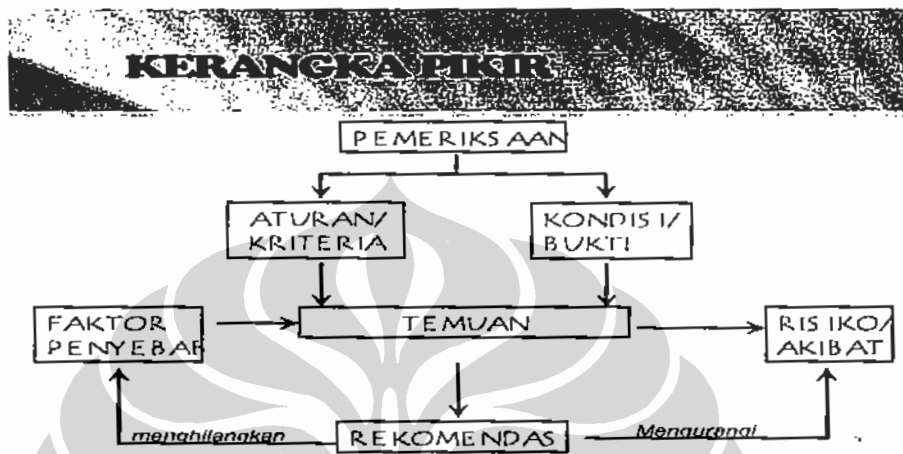
Adapun penjabarannya adalah sebagai berikut:

- a. Kondisi merupakan fakta yang diperoleh auditor berdasarkan bukti-bukti yang didapat selama audit berlangsung.
- b. Kriteria merupakan nilai-nilai ideal yang digunakan sebagai tolok ukur dalam melakukan perbandingan. Kriteria yang digunakan dalam audit operasional adalah dalam bentuk standar atau ukuran yang disepakati, *historical performance* organisasi sejenis, kebijakan, prosedur dan perundang-undangan yang berlaku.
- c. Sebab merupakan alasan yang dikemukakan atas terjadinya perbedaan antara kondisi yang diharapkan (kriteria) dan kondisi yang sesungguhnya.
- d. Akibat merupakan risiko atau kerugian yang dihadapi oleh organisasi karena terdapatnya kondisi yang tidak sesuai dengan kriteria.
- e. Rekomendasi merupakan usulan perbaikan yang diberikan kepada manajemen dengan tujuan menghilangkan penyebab sekaligus mengurangi akibat yang timbul dari permasalahan yang ditemukan.

**Jonnie T. Keith** (2005) dalam artikelnya yang berjudul "*Killing the spider: audit recommendations that address root causes, rather than just immediate conditions, can kep the cobwebs away for good*", menyatakan bahwa salah satu cara terbaik bagi *internal audit* dalam memberikan nilai tambah bagi organisasi adalah dengan mengajukan rekomendasi yang bukan hanya mengoreksi permasalahan, namun juga mengatasi penyebab permasalahan. Dengan kata lain, *internal audit* diharapkan bukan hanya membersihkan jaring/sarang laba-laba, tetapi membunuh laba-laba (menghilangkan akar penyebab sehingga kejadian yang sama tidak terulang lagi.) Auditor sering terlalu fokus pada kondisi dan mengabaikan penyebab. Mungkin karena kondisi lebih mudah diidentifikasi dibandingkan dengan mencari penyebab.

Untuk lebih jelasnya berikut bagan kerangka pikir audit operasional yang menjelaskan hubungan antara temuan hasil pemeriksaan dan rekomendasi:

Gambar 2-1  
Kerangka Pikir Audit Operasional



Sumber: Presentasi Inspektur Bidang Administrasi Umum Bappenas (2008)

Temuan hasil pemeriksaan dihasilkan dari proses perbandingan antara kondisi yang senyatanya ada dan kriteria atau yang seharusnya ada. Jonnie T. Keith menyatakan bahwa *Generally, problem arise because of a breakdown within the internal control system*. Artinya, akar penyebab dari penyimpangan/temuan adalah gagalnya sistem pengendalian internal. Dengan demikian rekomendasi yang diberikan seharusnya ditujukan untuk memperbaiki pengendalian yang tidak berjalan sebagai akar penyebab, sekaligus meminimalkan risiko atau akibat.

Menurut Agoes, ada beberapa prinsip yang harus diikuti agar rekomendasi efektif yaitu: rekomendasi harus komprehensif, spesifik, disusun dengan baik, mudah dijalankan dan harus beralasan. Selain itu, rekomendasi harus memenuhi 6 hal penting adalah sebagai berikut:

- a. *clear, simple understandable, and economical;*
- b. *complete;*
- c. *brief and concise;*
- d. *coherent;*

- e. *forceful*; dan
- f. *variety*.

Persoalan muncul ketika rekomendasi yang disajikan dalam laporan tidak ditindaklanjuti. Akar penyebab dari lemahnya tindak lanjut hasil pemeriksaan adalah rekomendasi yang diberikan tidak dapat dilaksanakan. Istilah yang sering digunakan adalah “Rekomendasi Cacat”. Adapun ciri-cirinya adalah:

- a. Rekomendasi tidak menghilangkan penyebab dan meminimalisir akibat.
- b. Rekomendasi belum sepenuhnya disepakati oleh manajemen.
- c. Rekomendasi bersifat himbauan/tidak memiliki kekuatan memaksa.
- d. Rekomendasi bersifat umum/kurang spesifik dan tidak kongkrit.
- e. Rekomendasi tidak memperhitungkan antara manfaat dan biaya.
- f. Rekomendasi sudah tidak relevan lagi, misalnya rekomendasi atas kegiatan yang sudah berakhir.

Untuk itu diperlukan prinsip kehati-hatian dalam mengajukan rekomendasi. Rekomendasi harus dibangun berdasarkan analisis penyebab yang kuat, melalui proses diskusi yang intensif dengan manajemen. Selain itu, rekomendasi harus kongkrit dan jelas mengenai siapa, kapan dan bagaimana melaksanakannya serta harus memperhitungkan antara manfaat dan biaya. Jangan sampai terjadi pelaksanaan rekomendasi justru menyebabkan efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan kegiatan tidak tercapai.

## 2.5 Sistem Pengendalian Manajemen

### 2.5.1 Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen

*Standard for Internal Control in the Federal Government* yang dikeluarkan oleh *General Accounting Office (GAO)* November 1999 menyatakan bahwa: “In short, internal control, which is synonymous with management control, helps government program managers achieve desired results through effective stewardship of public resources”.

Senada dengan pengertian di atas, menurut Sukrisno Agoes dan Jan Husada (2009: 164), sistem pengendalian manajemen merupakan

seperangkat tindakan yang digunakan para manajer dalam suatu organisasi untuk memastikan bahwa tujuan tercapai sesuai dengan yang direncanakan secara efisien dan efektif.

Perkembangan terkini berdasarkan rumusan yang dikeluarkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)* definisi mengenai pengendalian internal (Moeller, 2007:4):

“Internal control is a process effected by an entity’s board of directors, management, and other personal, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:

- a. Effectiveness and efficiency of operations.
- b. Reliability of financial reporting.
- c. Compliance with applicable laws and regulations.”

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mengadopsi definisi pengendalian intern dari COSO, seperti dinyatakan dalam PSA No. 69 (IAI,2001:319.2), yaitu: “Pengendalian intern adalah suatu proses – yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil lain entitas – yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Selanjutnya pemerintah melalui PP 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, dengan sedikit penyesuaian dalam susunan tujuannya, juga mengadopsi definisi pengendalian intern dari COSO. Dalam Peraturan Pemerintah tersebut, sistem pengendalian intern didefinisikan dengan “proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset, negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”. Dengan demikian, baik sektor swasta maupun sektor pemerintah di

Indonesia mengadopsi pengertian pengendalian intern menurut COSO.

Dari uraian berbagai pengertian di atas, bisa diambil konsep dasar yang merupakan hakikat dari sistem pengendalian manajemen yaitu:

- a. Sistem pengendalian manajemen bukanlah suatu sistem yang terpisah dalam suatu organisasi, melainkan bagian integral dari setiap sistem yang dipakai manajemen untuk mengatur dan mengarahkan kegiatannya.
- b. Sukses tidaknya pengendalian manajemen ditentukan oleh manusia yang melaksanakannya. Sistem pengendalian manajemen akan gagal bila sistem tidak diterapkan secara sehat, misalnya kolusi.
- c. Sistem pengendalian manajemen hanya memberi *reasonable assurance*, bukan jaminan yang mutlak dalam pencapaian tujuan. Banyak faktor-faktor lain yang mempengaruhi dan menentukan tercapainya tujuan organisasi.

#### 2.5.2 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Manajemen

Sebagaimana diuraikan sebelumnya, sistem pengendalian manajemen bukanlah suatu sistem yang terpisah dalam suatu organisasi, melainkan bagian integral dari setiap sistem yang dipakai manajemen untuk mengatur dan mengarahkan kegiatannya. Namun untuk menilai apakah sebuah pengendalian berjalan efektif dibutuhkan media atau sarana untuk menilai yang disebut juga unsur-unsur sistem pengendalian manajemen.

Terdapat 2 (dua) pendekatan yang dikembangkan untuk menilai efektivitas sistem pengendalian manajemen yaitu 8 (delapan) unsur sistem pengendalian yang diperkenalkan oleh *General Accounting Office (GAO)* dan 5 (lima) komponen pengendalian yang merupakan hasil kajian dari *COSO*.

Unsur-unsur sistem pengendalian manajemen menurut GAO adalah pengorganisasian, kebijakan, prosedur, personil, perencanaan,



pencatatan, pelaporan dan reviu intern. Sedangkan komponen pengendalian menurut *COSO* meliputi: lingkungan pengendalian (*control environment*), penilaian risiko (*risk assessment*), aktivitas pengendalian (*control activities*), informasi dan komunikasi (*information and communication*), dan pemantauan (*monitoring*).

Perbedaan yang paling esensial dari kedua pendekatan di atas adalah komponen pengendalian dari *COSO* menekankan pentingnya *soft control*, dimana inti dari seluruh urusan adalah manusia meliputi kompetensi, integritas, dan nilai etisnya, termasuk atmosfer lingkungan dimana mereka bekerja. Penekanan ini merupakan pengembangan dari kesadaran bahwa kesuksesan sebuah sistem pengendalian ditentukan oleh manusia yang melaksanakannya. Perbedaan lainnya adalah dalam komponen pengendalian *COSO* telah memasukkan unsur penilaian risiko.

Berikut akan diuraikan masing-masing media, baik pendekatan GAO (delapan unsur) maupun *COSO* (lima komponen).

#### **A. Pendekatan Delapan Unsur Pengendalian Manajemen.**

Untuk menilai efektivitas pengendalian manajemen, GAO menetapkan delapan unsur pengendalian manajemen sebagai sarana yang harus dipenuhi yaitu:

##### **1) Pengorganisasian**

Organisasi adalah setiap bentuk persekutuan antara dua orang atau lebih yang bekerja bersama-sama dan secara formal terikat untuk mencapai tujuan yang telah ditentukan. Pengorganisasian merupakan proses pembentukan organisasi sehingga cakupannya lebih luas dan lebih dinamis daripada istilah organisasi. Melalui pengorganisasian, bentuk suatu organisasi pemerintah dapat didesain sesuai dengan kebutuhan dan tuntutan perkembangan. Beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan dalam melakukan penilaian terhadap organisasi adalah: struktur organisasi harus efektif, efisien dan mengacu pada visi dan misi serta tujuan organisasi;

memiliki *job description*; menghindari tumpang tindih, duplikasi, dan pertentangan dalam pembagian tugas, fungsi, dan tanggung jawab; serta adanya kewajiban bagi setiap orang untuk mempertanggung jawabkan kepada atasannya tentang pelaksanaan tugas dan pencapaian kerjanya.

## 2) Kebijakan

Merupakan alat bantu untuk memilih tindakan terbaik dari berbagai alternatif yang ada. Kebijakan merupakan pedoman yang ditetapkan oleh manajemen untuk mendorong tercapainya tujuan instansi pemerintah. Kebijakan yang baik harus dibuat secara tertulis dan dikomunikasikan kepada para pegawai. Selain itu kebijakan tidak boleh bertentangan satu dengan lainnya dan harus sesuai dengan aturan yang lebih tinggi. Selanjutnya kebijakan harus ditinjau secara periodik dan direvisi bila diperlukan.

## 3) Prosedur

Merupakan pedoman yang sangat spesifik dan secara rinci menggambarkan langkah-langkah secara kronologis yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan. Prosedur merupakan rangkaian tindakan untuk melaksanakan aktivitas tertentu yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan yang diharapkan. Prosedur yang baik harus memenuhi beberapa persyaratan yaitu: prosedur dibuat secara tertulis, sederhana dan mudah dimengerti, selaras dengan kebijakan yang dibuat sebelumnya, tidak bertentangan dan duplikatif dengan prosedur lain, dan secara periodik dilakukan peninjauan kembali.

## 4) Personil

Merupakan subsistem dalam suatu organisasi yang diciptakan sebagai upaya agar para pegawai dapat dimanfaatkan secara efisien dan efektif dalam mencapai tujuan organisasi, termasuk di dalamnya usaha untuk meningkatkan

kemampuan, semangat dan gairah kerja, serta disiplin setiap pegawai dalam melaksanakan tugas yang menjadi tanggung jawabnya. Faktor faktor unsur personil yang baik adalah adanya proses *recruitment* dan penempatan pegawai sesuai dengan kualifikasi yang dibutuhkan; adanya sistem pembinaan personil secara berkelanjutan; adanya penilaian kinerja individual yang diikuti dengan pemberian *reward* kepada pegawai yang berprestasi dan *punishment* kepada pegawai yang tidak berprestasi atau melanggar ketentuan yang berlaku; dan adanya kebijakan mutasi dan rotasi.

5) Perencanaan

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

6) Pencatatan

Merupakan salah satu sarana pengendalian manajemen yang berfungsi untuk mendokumentasikan kejadian atau peristiwa yang terjadi pada suatu organisasi. Oleh karena itu, dibutuhkan sistem pencatatan yang memadai agar dapat menghasilkan catatan yang menjadi sumber informasi yang obyektif, andal, relevan dan tepat waktu. pencatatan merupakan proses pendokumentasian transaksi/kejadian secara sistematis yang relevan dengan kepentingan organisasi instansi. Pencatatan juga mencakup proses pengolahan data yang diperoleh menjadi informasi dalam bentuk keluaran olahan data atau laporan.

#### 7) Pelaporan

Adalah suatu bentuk penyampaian informasi tertulis yang merupakan pertanggungjawaban dari seseorang yang diberi wewenang dan tanggung jawab untuk melakukan sesuatu. Syarat laporan yang baik, yaitu menginformasikan hal yang penting, meyakinkan pihak penerima laporan dan menggerakkan seseorang untuk berbuat sesuatu. Pelaporan merupakan bentuk penyampaian informasi tertulis kepada unit kerja yang lebih tinggi atau kepada instansi lain yang mempunyai garis kepentingan interaktif dengan instansi pembuat laporan.

#### 8) Reviu Internal

Reviu internal adalah suatu aktivitas untuk mengevaluasi pelaksanaan kebijakan program dan kegiatan yang telah ditetapkan yang dilakukan oleh pimpinan atau pejabat yang berwenang bersama staf pimpinan atau dilakukan oleh APIP terhadap pelaksanaan tugas yang diberikan. Faktor faktor unsur reviu internal yang baik adalah organisasi auditor intern ditempatkan dalam kedudukan yang tepat sehingga dapat bersikap independen terhadap operasi organisasi, adanya penetapan tugas dan wewenang yang jelas terhadap auditor internal, adanya *Continuing Professional Education* bagi staf *internal audit* dan adanya tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan.

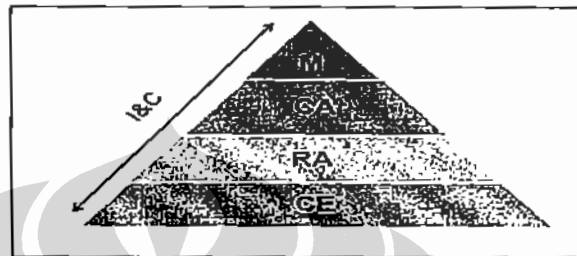
#### B. Pendekatan Lima Komponen Pengendalian Manajemen.

Kerangka kerja pengendalian internal yang paling efektif menurut IIA adalah COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). COSO digambarkan dalam bentuk piramida (lihat Gambar 2-2). Pada alas piramida adalah *Control Environment* (CE) atau lingkungan pengendalian. Di atasnya adalah *Risk Assessment* (RA) atau penilaian risiko. Komponen ketiga adalah *Control Activities*

(CA) atau aktivitas pengendalian. Pada puncak piramida adalah *Monitoring (M)* atau pemantauan. Komponen kelima (terakhir) adalah *Information and Communication (I&C)* atau komunikasi dan informasi.

Gambar 2-2

*Integrated Control System Menurut COSO*



Berikut diuraikan 5 (lima) komponen dan faktor-faktor yang harus dipenuhi untuk setiap komponen sebagai berikut:

1) Lingkungan Pengendalian

Lingkungan Pengendalian menunjukkan keseluruhan sikap, kesadaran dan tindakan para anggota dewan pengawas, manajemen dan pemilik organisasi, sehubungan dengan pentingnya pengendalian dan penekanannya pada organisasi. Semua unsur tersebut merupakan mesin penggerak dari entitas dan dasar dari seluruh komponen pengendalian yang lain.

Adapun faktor-faktor yang harus dipenuhi dalam lingkungan pengendalian menurut PP 60/2008 adalah:

- Penegakan integritas dan nilai etika;
- Komitmen terhadap kompetensi;
- Kepemimpinan yang kondusif;
- Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;

- Penyusunan dan penerapan kebijakan yang schat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
- Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

## 2) Penilaian Risiko

Penilaian risiko dimaksudkan untuk mengidentifikasi tujuan dan potensi penghambatnya. Entitas harus menyadari dan mengelola risiko yang dihadapi. Penilaian risiko harus komprehensif mulai dari tujuan, terpadu dengan seluruh subsistem organisasi sehingga membangun semacam orkestra. Penilaian risiko juga membentuk mekanisme untuk mengidentifikasi, menelaah dan mengelola risiko terkait pencapaian tujuan. Manajemen risiko merupakan tanggung jawab manajemen. Audit internal hanyalah konsultan dalam manajemen risiko.

## 3) Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian meliputi upaya agar kebijakan pengendalian dan prosedur disusun dan dilaksanakan untuk memastikan langkah manajemen telah diarahkan untuk mengatasi risiko. Risiko tersebut terkait dengan upaya pencapaian tujuan secara efektif.

Kegiatan pengendalian yang harus dilakukan menurut PP 60/2008 adalah:

- Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- Pembinaan sumber daya manusia;
- Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- Pengendalian fisik atas aset;
- Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
- Pemisahan fungsi;
- Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;

- Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
- Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan
- Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

#### 4) Monitoring

*Monitoring* atau pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan yang dilakukan oleh manajemen, *separate evaluation* yang dilakukan oleh internal auditor dan tindak lanjut hasil audit/reviu lainnya.

#### 5) Informasi dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi melingkupi seluruh komponen pengendalian dalam COSO. Komponen IC ini dimaksudkan untuk meningkatkan pemahaman setiap manusia dalam organisasi. Dengan pemahaman dan komunikasi interaktif mereka dapat memainkan peran harmoni dalam satu orkestra organisasi untuk melaksanakan, mengelola dan mengendalikan aktivitas. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif menurut PP 60/2008, pimpinan instansi pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi; dan
- Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

Keberhasilan pelaksanaan pengendalian manajemen akan berpengaruh kepada keberhasilan pencapaian tujuan organisasi. Oleh karena itu, sangat erat kaitan antara pemeriksaan dengan pengendalian manajemen karena pemeriksaan sendiri dilakukan untuk memastikan segala sesuatu atau pelaksanaan kegiatan apakah sudah sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Sistem pengendalian manajemen juga tidak dapat dipisahkan dari pekerjaan pemeriksaan atau audit, apakah itu pemeriksaan atas laporan keuangan maupun pemeriksaan operasional. Pemeriksa atau auditor yang sedang melakukan pemeriksaan atau audit, menggunakan pengujian terhadap pengendalian manajemen untuk melihat dapat atau tidak dapatnya data dan informasi yang dihasilkan dalam proses manajemen dipercaya (kompetensi bukti yang diperlukannya dalam pemeriksaan). Bertitik tolak dari kompetensi data dan informasi ini, pemeriksa akan menetapkan ruang lingkup pemeriksaan untuk menentukan sifat dan luas pengujian yang akan dilakukan.

## 2.6 Manajemen Risiko

Risiko secara umum diartikan sebagai suatu kejadian atau kondisi yang memiliki dampak negatif terhadap pencapaian tujuan. Dengan demikian risiko selalu dikaitkan dengan tujuan. Apabila tidak ada tujuan maka tidak ada risiko.

Risiko tidak tercapainya tujuan tidak semata terjadi di lingkungan bisnis, namun juga di lingkungan publik. Di dalam organisasi pemerintah, risiko yang harus diantisipasi adalah risiko pada pelayanan, kinerja, dan reputasi dari institusi yang bersangkutan. Risiko yang terjadi dapat disebabkan oleh berbagai faktor antara lain kejadian alam, operasional, manusia, politik, teknologi, pegawai, keuangan, hukum, dan manajemen dari organisasi.

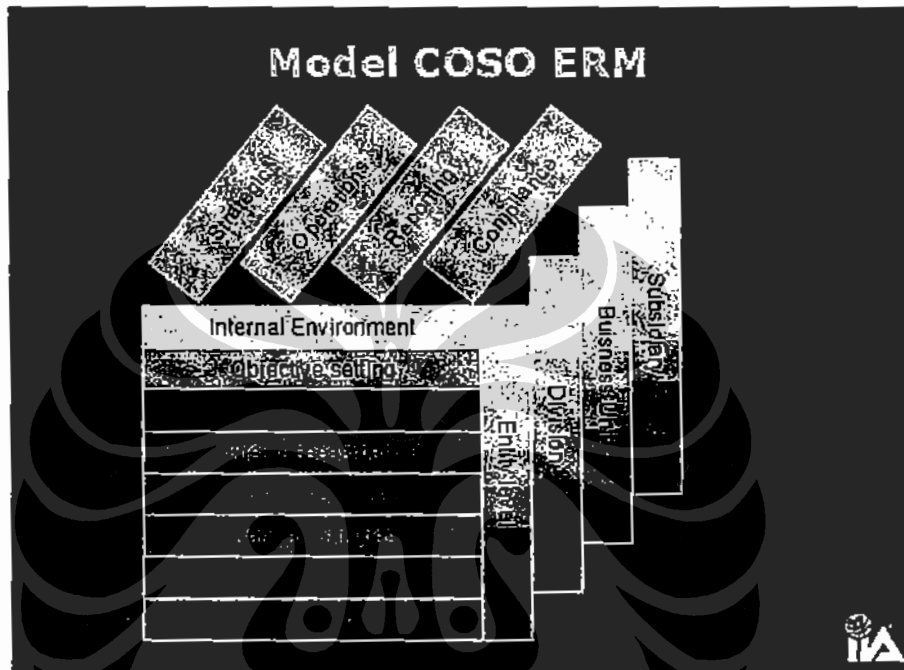
Risiko dapat dikurangi dan bahkan dihilangkan melalui manajemen risiko. Peran dari manajemen risiko diharapkan dapat mengantisipasi lingkungan cepat berubah, mengembangkan *corporate governance*, mengoptimalkan penyusunan *strategic management*, mengamankan sumber daya dan *asset* yang dimiliki organisasi, dan mengurangi *reactive decision making* dari manajemen puncak.

Menurut COSO, *risk management* (manajemen risiko) dapat diartikan sebagai *'a process, effected by an entity's board of directors, management and other personnel, applied in strategy setting and across the enterprise,*



*designed to identify potential events that may affect the entity, manage risk to be within its risk appetite, and provide reasonable assurance regarding the achievement of entity objectives.'*

Selanjutnya COSO membagi proses manajemen risiko ke dalam 8 komponen (tahap). Sebagaimana dijelaskan pada Gambar 3, komponen-komponen dari risiko dapat dijelaskan sebagai berikut:



Gambar 3. Risk Management Model Coso

1) *Internal environment* (Lingkungan internal)

Komponen ini berkaitan dengan lingkungan dimana instansi Pemerintah berada dan beroperasi.

2) *Objective setting* (Penentuan tujuan)

Manajemen harus menetapkan *objectives* (tujuan-tujuan) dari organisasi agar dapat mengidentifikasi, mengakses, dan mengelola risiko.

3) *Event identification* (Identifikasi risiko)

Komponen ini mengidentifikasi kejadian-kejadian potensial baik yang terjadi di lingkungan internal maupun eksternal organisasi yang mempengaruhi strategi atau pencapaian tujuan dari organisasi. Kejadian

tersebut bisa berdampak positif (*opportunities*), namun dapat pula sebaliknya atau *negative (risks)*.

4) *Risk assessment* (Penilaian risiko)

Komponen ini menilai sejauh mana dampak dari *events* (kejadian atau keadaan) dapat mengganggu pencapaian dari *objectives*. Besarnya dampak dapat diketahui dari *inherent* dan *residual risk*, dan dapat dianalisis dalam dua perspektif, yaitu: *likelihood* (kecenderungan atau peluang) dan *impact/consequence* (besaran dari terealisirnya risiko).

5) *Risk response* (Sikap atas risiko)

Organisasi harus menentukan sikap atas hasil penilaian risiko. Risk response dari organisasi dapat berupa: (1) *avoidance*, (2) *reduction*, (3) *sharing*, (4) *acceptance*, yaitu menerima risiko yang terjadi (biasanya risiko yang kecil), dan tidak ada upaya khusus yang dilakukan.

6) *Control activities* (Aktifitas-aktifitas pengendalian)

Komponen ini berperan dalam penyusunan kebijakan-kebijakan (*policies*) dan prosedur-prosedur untuk menjamin *risk response* terlaksana dengan efektif.

7) *Information and communication* (Informasi dan komunikasi)

Fokus dari komponen ini adalah menyampaikan informasi yang relevan kepada pihak terkait melalui media komunikasi yang sesuai.

8) *Monitoring*

*Monitoring* dapat dilaksanakan baik secara terus menerus (*ongoing*) maupun terpisah (*separate evaluation*). Aktifitas *monitoring ongoing* tercermin pada aktivitas supervisi, rekonsiliasi, dan aktivitas rutin lainnya.

Saat ini telah lahir PP 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Secara umum, PP tersebut telah mengadopsi pendekatan terkini di bidang internal audit yang berasal dari COSO dan IIA. Perkembangan peranan pengawasan internal (*internal control*) terkini menggunakan kerangka COSO (*COSO Framework*). Kerangka ini memandang internal control sebagai sebuah proses, dan dirancang untuk memberikan keyakinan

tentang efektivitas dan efisiensi dari operasi, keandalan informasi atau pelaporan keuangan, dan ketaatan pada peraturan dan ketentuan yang berlaku.

Bila dicermati secara seksama, terdapat kesamaan tujuan, cara pandang, dan materi pada *risk management* dan internal control. Seluruh komponen *COSO Framework* ada pada. Pemahaman manajemen risiko dalam pengawasan akan mengoptimalkan fungsi pengawasan berupa efektifitas pencapaian tujuan pengawasan dan efisiensi biaya pengawasan. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa internal control merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari manajemen risiko.



**Universitas Indonesia**

## BAB 3 LATAR BELAKANG KEMENTERIAN NEGARA XXX

### 3.1 Sejarah dan Profil

Pada masa kabinet Syahrir, pemerintah pada tanggal 19 Januari 1947 atas inisiatif Menteri Kemakmuran dr. A.K. Gani membentuk Badan Perancang Ekonomi (Planning Board). Badan ini bertugas untuk membuat rencana pembangunan, khususnya pembangunan ekonomi untuk jangka waktu 2 sampai dengan 3 tahun. Pada tanggal 12 April 1947 Badan Perancang tersebut dengan penetapan Presiden No.3 Tahun 1947 diperluas menjadi Panitia Panitia Pemikir Siasat Ekonomi, ketuanya pada saat itu tercatat Drs. Mohammad Hatta dan dr. A.K. Gani menjadi wakilnya. Hasil dari panitia ini berupa rencana dengan tajuk "*Dasar Pokok daripada Plan Mengatur Ekonomi Indonesia*". Dokumen ini merupakan tonggak awal atau bukti sejarah akan terdapatnya rencana pembangunan yang pertama dalam negara Republik Indonesia. Keadaan negara pada saat itu mengakibatkan *plan* tersebut tidak dapat dilaksanakan, sampai akhirnya dibuat dokumen lain berupa perencanaan beberapa sektor perekonomian, rencana ini dikenal sebagai "*Plan Produksi Tiga tahun RI*". Rentang waktu dari *plan* itu antara 1948 sampai dengan 1950. *Plan* inipun tidak dapat dilaksanakan. Sampai akhirnya terbentuk Republik Indonesia Serikat yang bersifat federal. Dari tahun 1950 sampai dengan 1952 telah dibuat berbagai jenis rencana darurat dalam menyelesaikan masalah mendesak. Situasi dan kondisi kehidupan bernegara pada saat itu menyebabkan berbagai rencana inipun gagal dilaksanakan.

Pembentukan Biro Perancang Negara Pada tanggal 7 Januari Tahun 1952, merupakan tonggak sejarah dalam evolusi lembaga perencanaan pembangunan Indonesia. Biro Perancang Negara merupakan lembaga yang pertama secara khusus merumuskan perencanaan pembangunan nasional. Usaha mereka telah menghasilkan Rencana Pembangunan Lima Tahun (RPLT) 1956-1960. Lagi-lagi hiruk pikuk kehidupan politik dalam negeri pada saat itu telah menghambat pelaksanaan RPLT ini. Sampai akhirnya terdapat perubahan yang sangat

mendasar dengan dikeluarkannya Dekrit Presiden 5 Juli 1959, yang mengembalikan konstitusi negara kepada UUD 1945.

Sebagai tindak lanjut dari dekrit presiden dibentuklah Dewan Perancang Nasional (Depernas) yang diketuai oleh Mr. Muhammad Yamin. Tugas dari dewan ini adalah menyusun rencana pembangunan nasional. Lembaga ini berhasil menyusun Rencana Pembangunan Semesta Berencana (*Comprehensive National Development Plan*) untuk jangka waktu 1961-1969. Untuk melaksanakan Rencana Pembangunan Semesta Berencana dan petunjuk presiden yang disampaikan pada sidang paripurna MPRS ke II tanggal 15 Mei 1963, terutama menyangkut program sandang pangan, presiden kemudian mengintegrasikan Depernas ke dalam Aparatur Pemerintah atau badan eksekutif yaitu Badan XXX yang dibentuk melalui Penetapan Presiden No 12 tahun 1963 (Penpres 12/1963). Inilah tonggak sejarah berdirinya Kemenneg XXX.

Kemenneg XXX selain melaksanakan tugas pokok dan fungsinya (tupoksi) di bidang perencanaan, yaitu penyusunan dokumen perencanaan pembangunan, pemantauan dan evaluasi pelaksanaan rencana tersebut, juga melaksanakan berbagai kegiatan lainnya sesuai penugasan dari Presiden. Semua kegiatan tersebut merupakan kegiatan utama dan strategis yang berdampak pada kinerja pembangunan nasional. Berbeda dengan Kementerian/Lembaga (K/L) yang memiliki tugas dengan bidang yang nyata, mudah dilihat dan diukur kinerjanya (*tangible products*), kegiatan utama atau strategis dari Kemenneg XXX cenderung lebih bersifat *intangibile product* dan relatif sulit diukur baik keluarannya (*output*) maupun hasilnya (*outcome*). Sebagai contoh, keluaran (*ouput*) utama Kemenneg XXX adalah dokumen konsep/rancangan rencana pembangunan nasional (Rancangan Rencana Kerja Pemerintah/RKP, Rencana Pembangunan Jangka Menengah/RPJM, Rencana Pembangunan Jangka Panjang/RPJP), dan akan berubah menjadi hasil (*outcome*) setelah semua rancangan tersebut dibahas dan ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan baik oleh pemerintah atau oleh Pemerintah dan DPR, menjadi RKP, RPJM dan RPJP. Selanjutnya, setelah rencana pembangunan tersebut dilaksanakan dan

terlihat kinerjanya, maka hasil langsung dan ataupun tidak langsung dari pelaksanaan tersebut dapat dianggap sebagai dampak (*impact*). Pada umumnya, dampak tidak terlihat dalam jangka pendek tetapi terlihat dalam jangka menengah atau bahkan jangka panjang.

Beberapa kegiatan utama dan strategis Kemenneg XXX antara lain:

- 1) pelaksanaan telaah dan kajian latar belakang (*background study*) di berbagai sektor/bidang, untuk menjadi bahan atau masukan utama dalam penyusunan Rancangan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN);
- 2) evaluasi pelaksanaan RPJMN periode lalu, yang hasilnya menjadi masukan dalam penyusunan RPJMN mendatang;
- 3) koordinasi peningkatan upaya mitigasi dan pengurangan resiko bencana alam;
- 4) kerjasama dengan berbagai pihak di dalam dan luar negeri untuk merespon dampak dari perubahan iklim (*climate change*);
- 5) bersama-sama dengan Kementerian Keuangan melakukan pendekatan dan negosiasi dengan para lembaga donor baik bilateral maupun multilateral dalam Kesepakatan Jakarta (*Jakarta Commitment*);
- 6) pembinaan dan pendidikan para perencana di pusat (Kemenneg XXX dan K/L lainnya) dan daerah (Bappeda) melalui diklat gelar (S-2 dan S3) di dalam dan di luar negeri, diklat non gelar (fungsional) dan upaya pembinaan lainnya bagi JFP;
- 7) koordinasi bantuan (hibah) para lembaga donor/mitra untuk mendukung penyelenggaraan Pemilu; dimana Kemenneg XXX menjadi koordinator mengingat Komisi Pemilihan Umum (KPU) tidak dapat mengelola bantuan hibah (*grant*) dari lembaga mitra;
- 8) evaluasi pelaksanaan pembangunan daerah bersama-sama perguruan tinggi;
- 9) evaluasi pelaksanaan dana alokasi khusus (DAK);
- 10) dukungan pelaksanaan dan koordinasi penyiapan substansi Badan Koordinasi Penataan Ruang Nasional (BKPRN);

- 11) pengembangan *Good Governance Index* (GGI) yang difokuskan pada penerapan fungsi-fungsi manajemen di instansi pusat dan daerah;
- 12) koordinasi pelaksanaan *United Nations Convention Against Corruption* (UNCAC) di Indonesia;
- 13) persiapan dalam pembuatan proposal untuk mendapatkan hibah *Millenium Challenge Corporation (MCC) Compact* dari Pemerintah Amerika Serikat.

Selain itu, untuk mendukung berbagai pelaksanaan tugas Kemenneg XXX dan dalam rangka reformasi birokrasi, Kemenneg XXX terus mengembangkan manajemen kinerja dalam rangka meningkatkan kinerja lembaga, unit kerja, dan individu.

### **3.2 Tugas Pokok dan Fungsi**

Sesuai dengan Keputusan Presiden (Keppres) Nomor 101 dan 103 Tahun 2001 yang kemudian diubah dengan Keppres Nomor 2 dan 3 Tahun 2002, dan diubah kembali melalui Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 9 dan 12 Tahun 2005, dan terakhir diubah kembali melalui Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 82 Tahun 2007, dan Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 47 Tahun 2009, Kemenneg XXX mempunyai tugas merumuskan kebijakan dan melaksanakan koordinasi di perencanaan pembangunan nasional, yang berkedudukan di bawah Presiden dan bertanggungjawab langsung kepada Presiden. Tugas tersebut dijabarkan ke dalam beberapa fungsi, sebagai berikut :

- 1) penyusunan rencana pembangunan nasional;
- 2) koordinasi dan perumusan kebijakan di bidang perencanaan pembangunan nasional;
- 3) pengkajian kebijakan pemerintah di bidang perencanaan pembangunan nasional;
- 4) penyusunan program pembangunan sebagai bahan penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (RAPBN) yang dilaksanakan bersama-sama dengan Kementerian Keuangan;

- 5) koordinasi, fasilitasi, dan pelaksanaan pencarian sumber-sumber pembiayaan dalam dan luar negeri, serta pengalokasian dana untuk pembangunan bersama-sama instansi terkait;
- 6) koordinasi kegiatan fungsional dalam pelaksanaan tugas Kemenneg XXX;
- 7) fasilitasi dan pembinaan kegiatan instansi pemerintah di bidang perencanaan pembangunan nasional;
- 8) penyampaian laporan hasil evaluasi, saran, dan pertimbangan sesuai bidang tugas dan fungsinya kepada Presiden;
- 9) penyelenggaraan pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, sumber daya manusia, keuangan, kearsipan, hukum, perlengkapan dan rumah tangga.

### 3.3 Visi, Misi dan Tujuan

Untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsinya (tupoksi), Kemenneg XXX menetapkan visi, misi, serta tujuan organisasi di dalam Rencana Strategis 2005-2009. Visi tersebut adalah:

"Menjadi institusi perencana yang handal, kredibel dan secara proaktif ikut berperan dalam penentuan arah pencapaian tujuan berbangsa dan bernegara".

Sebagai lembaga perencana, Kemenneg XXX dituntut untuk menghasilkan produk-produk perencanaan yang dapat diandalkan dalam arti dapat menjadi solusi terbaik dalam mengatasi permasalahan bangsa, dan dapat diimplementasikan serta mampu mengantisipasi tantangan global. Untuk itu, Kemenneg XXX harus menjadi institusi perencana yang **handal**, dalam arti memiliki kemampuan tinggi dan siap melaksanakan berbagai tugas yang dibebankan kepadanya, dengan baik dan akuntabel. Kemudian, Kemenneg XXX menjadi lembaga yang **kredibel** dalam arti dalam melaksanakan tugas-tugasnya harus mendasarkan pada kompetensi, profesionalisme, dan nilai-nilai luhur budaya bangsa serta mengutamakan kepentingan bangsa dan negara di atas kepentingan pribadi dan golongan. Kemenneg XXX juga harus secara **proaktif** mampu dalam menentukan arah pencapaian tujuan berbangsa dan bernegara.



Kondisi yang handal, kredibel dan proaktif tersebut harus tercermin dalam berbagai kegiatan seperti analisis kebijakan dan atau kajian pembangunan nasional, perencanaan, panganggaran serta penanganan masalah mendesak (peran pengambil keputusan, dan sebagai *think tank*), pelaksanaan koordinasi dan integrasi perencanaan pembangunan serta menjalankan konsultasi, advokasi, pendampingan dalam perencanaan dan pelaksanaan pembangunan termasuk pemantauan dan evaluasi terhadap pelaksanaan pembangunan (peran sebagai koordinator dan administrator).

Untuk mewujudkan visi di atas, Kemenneg XXX menetapkan beberapa misi, sebagai berikut :

- Meningkatkan kualitas rancangan kebijakan dan penentuan arah pembangunan nasional dalam jangka panjang, jangka menengah, dan tahunan.
- Meningkatkan koordinasi perencanaan pembangunan dengan *stakeholders* untuk mewujudkan integrasi, sinkronisasi, dan sinergi dalam perencanaan pembangunan nasional.
- Mewujudkan institusi perencana sebagai mitra dalam proses perencanaan pembangunan dan pengambilan keputusan kebijakan nasional lainnya.
- Mengembangkan kapasitas, potensi, dan kompetensi nasional dalam perencanaan pembangunan secara berkelanjutan.

Misi Kemenneg XXX dijabarkan ke dalam tujuan yang ingin dicapai dalam kurun waktu 2005-2009, sebagai berikut:

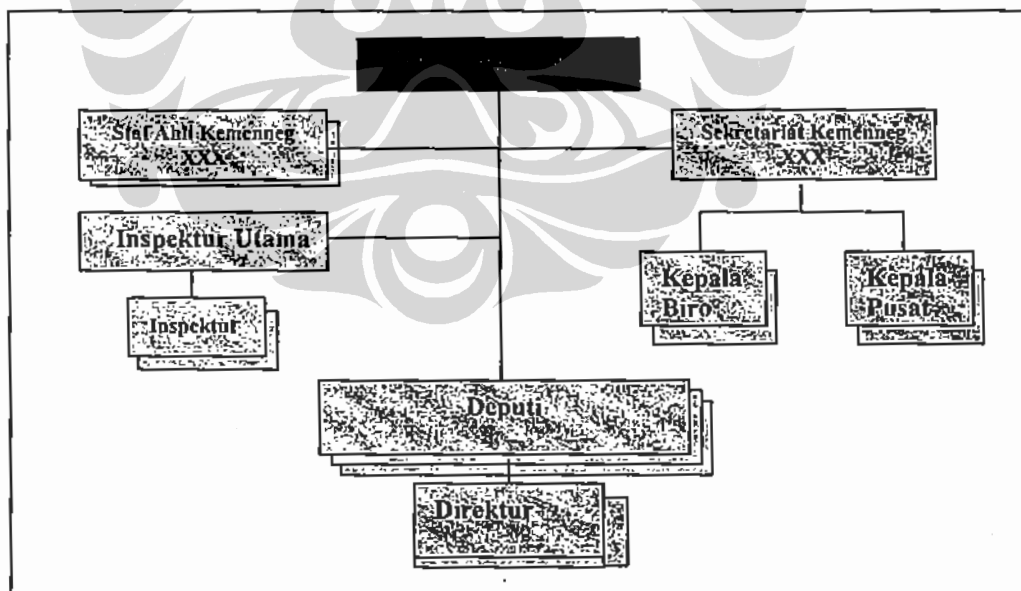
- Meningkatkan kualitas perencanaan pembangunan yang ditindaklanjuti dengan memantapkan peran dan keikutsertaan Kemenneg XXX dalam proses pengambilan kebijakan pembangunan nasional sesuai agenda Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional Tahun 2004-2009.
- Memantapkan peran dan keikutsertaan Kemenneg XXX dalam pengambilan keputusan/kebijakan pembangunan nasional dan menjadi organisasi yang handal dalam perencanaan pembangunan yang mampu menampung aspirasi masyarakat dalam rangka menjamin tujuan bernegara.

### 3.4 Struktur Organisasi

Untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi di atas, telah disusun struktur organisasi Kemenneg XXX berdasarkan Peraturan Menteri (Permen) No. 005/M. XXX/10/2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja KEMenneg XXX, terdiri dari 16 unit kerja eselon I (1 Sekretariat Kemenneg XXX, 9 Kedeputian, 1 Inspektorat Utama, dan 5 Staf Ahli Kemenneg XXX), 51 unit kerja eselon II (5 biro, 2 pusat, 41 direktorat, dan 2 inspektorat), 162 unit kerja eselon III (17 bagian, 138 sub direktorat, dan 7 bidang), dan 55 unit kerja eselon IV (sub bagian).

Unit kerja eselon IV hanya ada di Sekretariat Kemenneg XXX, Tata Usaha Kedeputian, dan Inspektorat, sedangkan di Kedeputian sejak tahun 2004 ditiadakan dan diganti dengan Jabatan Fungsional Perencana (JFP). Pertimbangan penghapusan jabatan eselon IV di Kedeputian adalah untuk meningkatkan kemampuan profesional di bidang perencanaan pembangunan dan diharapkan dapat mengembangkan JFP agar mendorong peningkatan kinerja para pegawai khususnya pegawai yang menjabat fungsional perencana.

Gambar 3 – 1  
BAGAN STRUKTUR ORGANISASI  
KEMENTERIAN NEGARA XXX



Struktur organisasi di atas dibentuk untuk mendukung pelaksanaan tugas pokok dan fungsi Kemenneg XXX khususnya dalam melaksanakan Renstra Kemenneg XXX periode 2005-2009, dan dimungkinkan adanya penyempurnaan sebagai antisipasi terhadap dinamika perubahan lingkungan strategis. Secara singkat uraian tugas pokok dan fungsi unit kerja eselon I adalah sebagai berikut:

**1) Kedeputian Bidang Sumber Daya Manusia dan Kebudayaan**

Menangani perencanaan bidang pembangunan sumber daya manusia dan kebudayaan yang meliputi bidang kesehatan, gizi masyarakat, agama, pendidikan, kependudukan, pemberdayaan perempuan, perlindungan anak, kebudayaan, pariwisata, pemuda dan olahraga.

**2) Kedeputian Bidang Politik, Hukum, Pertahanan, dan Keamanan**

Menangani perencanaan bidang pembangunan politik, komunikasi, hukum, hak asasi manusia, aparaturnegara, pertahanan, dan keamanan.

**3) Kedeputian Bidang Kemiskinan, Ketenagakerjaan, dan Usaha Kecil Menengah**

Menangani perencanaan bidang pembangunan yang meliputi penanggulangan kemiskinan, ketenagakerjaan, pengembangan kesempatan kerja, pemberdayaan koperasi, usaha kecil menengah, serta perlindungan dan kesejahteraan masyarakat.

**4) Kedeputian Bidang Ekonomi**

Menangani perencanaan bidang pembangunan ekonomi yang meliputi perencanaan makro, keuangan negara, jasa keuangan, analisis moneter, perdagangan, investasi, kerjasama ekonomi internasional, industri, iptek, dan BUMN.

**5) Kedeputian Bidang Sumber Daya Alam dan Lingkungan Hidup**

Menangani perencanaan bidang pembangunan sumber daya alam dan lingkungan hidup yang meliputi pangan, pertanian, kehutanan, konservasi sumber daya air, kelautan, perikanan, sumber daya mineral, pertambangan, dan lingkungan hidup.

**6) Kedeputian Bidang Sarana dan Prasarana**

Menangani perencanaan bidang pembangunan sarana dan prasarana yang meliputi pengairan, irigasi, transportasi, permukiman, perumahan, energi, telekomunikasi, informatika, dan pengembangan kelembagaan prasarana publik.

**7) Kedeputian Bidang Pengembangan Regional dan Otonomi Daerah**

Menangani perencanaan bidang pengembangan regional dan otonomi daerah yang meliputi pengembangan wilayah, kawasan khusus dan daerah tertinggal, otonomi daerah, perkotaan, pedesaan, tata ruang, dan pertanahan.

**8) Kedeputian Bidang Pendanaan Pembangunan**

Menangani perencanaan bidang pendanaan pembangunan yang meliputi kegiatan perencanaan dan pengembangan pendanaan pembangunan, alokasi pendanaan pembangunan, pendanaan luar negeri bilateral, pendanaan luar negeri multilateral, dan pendayagunaan pendanaan pembangunan.

**9) Kedeputian Bidang Evaluasi Kinerja Pembangunan**

Melakukan perumusan kebijakan dan pelaksanaan evaluasi kinerja pembangunan nasional meliputi perumusan kebijakan, pemantauan dan evaluasi pelaksanaan program kinerja pembangunan daerah, pembangunan sektoral dan lintas sektoral serta menyiapkan kebijakan di bidang evaluasi kinerja pembangunan.

**10) Inspektorat Utama**

Menangani pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Kemenneg XXX yang meliputi pengawasan dan pemeriksaan atas pelaksanaan kegiatan administrasi umum dan keuangan, pengawasan dan pemeriksaan kinerja pelaksanaan tugas pokok dan fungsi kelembagaan; pelaporan hasil pengawasan dan pemeriksaan; pemberian usulan tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan; pemantauan dan evaluasi atas tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan; serta pengembangan dan penyempurnaan sistem pengawasan.

### 11) Sekretariat Kemenneg XXX

Menangani koordinasi perencanaan, pembinaan, dan pengendalian terhadap program, kegiatan, administrasi, dan sumber daya di lingkungan Kemenneg XXX

yang meliputi koordinasi kegiatan, penyelenggaraan pengelolaan administrasi umum untuk mendukung kelancaran pelaksanaan tugas dan fungsi, penyelenggaraan hubungan kerja di bidang administrasi dengan lembaga terkait, pelaksanaan tugas lain yang diberikan oleh Menteri.

### 12) Staf Ahli Menteri Kemenneg XXX

Memberikan telaahan mengenai masalah sesuai bidangnya masing-masing (bidang hukum dan reformasi birokrasi, bidang revitalisasi perdesaan, pertanian dan agroindustri, bidang pemberdayaan masyarakat dan penanggulangan kemiskinan, bidang mitigasi dan penanggulangan bencana, bidang tata ruang dan kemaritiman), serta membantu Menteri KEMENNEG XXX dalam merumuskan kebijaksanaan dan penyusunan rencana pembangunan nasional di bidangnya masing-masing.

### 3.5 Sumber Daya Manusia

Jumlah sumber daya manusia Kemenneg XXX relatif sedikit dibandingkan dengan besarnya beban tugas. Berdasarkan data kepegawaian sampai dengan bulan September 2009, kekuatan sumber daya manusia Kemenneg XXX adalah sebanyak 838 orang, terdiri dari 777 orang pegawai organik dan 61 orang pegawai non organik. Dari jumlah tersebut, terdapat 256 orang pegawai yang menduduki jabatan struktural dan sisanya sebanyak 582 orang merupakan staf. Tingkat pendidikan yang dimiliki pegawai Kemenneg XXX (data per September 2009) adalah 76 orang S3 (9,1%), 282 orang S2 (33,7%), 215 orang S1 (27,7%), 29 orang Sarjana Muda/D3 (3,5%), 175 orang SLTA (20,9%), dan 61 orang SLTP/SD (7,2%) sebagaimana Tabel III.1.

**Tabel III.1**  
**PROFIL SUMBER DAYA MANUSIA TAHUN 2009**  
**KEMENTERIAN NEGARA XXX**

GOL	TINGKAT PENDIDIKAN						TOTAL
	S3	S2	S1	D3	SMA	SMP/SD	
IV	71	193	18	-	-	-	282
III	5	89	187	13	58	-	352
II	-	-	10	16	115	31	272
I	-	-	-	-	2	30	6
Jumlah	76	282	215	29	175	61	838
%	9,1%	33,7%	25,7%	3,5%	20,9%	7,2%	100%

### 3.6 Internal Audit Kementerian Negara XXX

Tugas Pokok dan Fungsi Inspektorat Utama sebagai Internal Audit diatur dalam Peraturan Kemenneg XXX PER. 005/M.XXX/10/2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kemenneg XXX. Peran Inspektorat Utama Kemenneg XXX adalah unsur pembantu kepala dalam penyelenggaraan pengawasan di lingkungan Kemenneg XXX. Inspektorat Utama memiliki tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Kemenneg XXX.

Adapun fungsinya adalah:

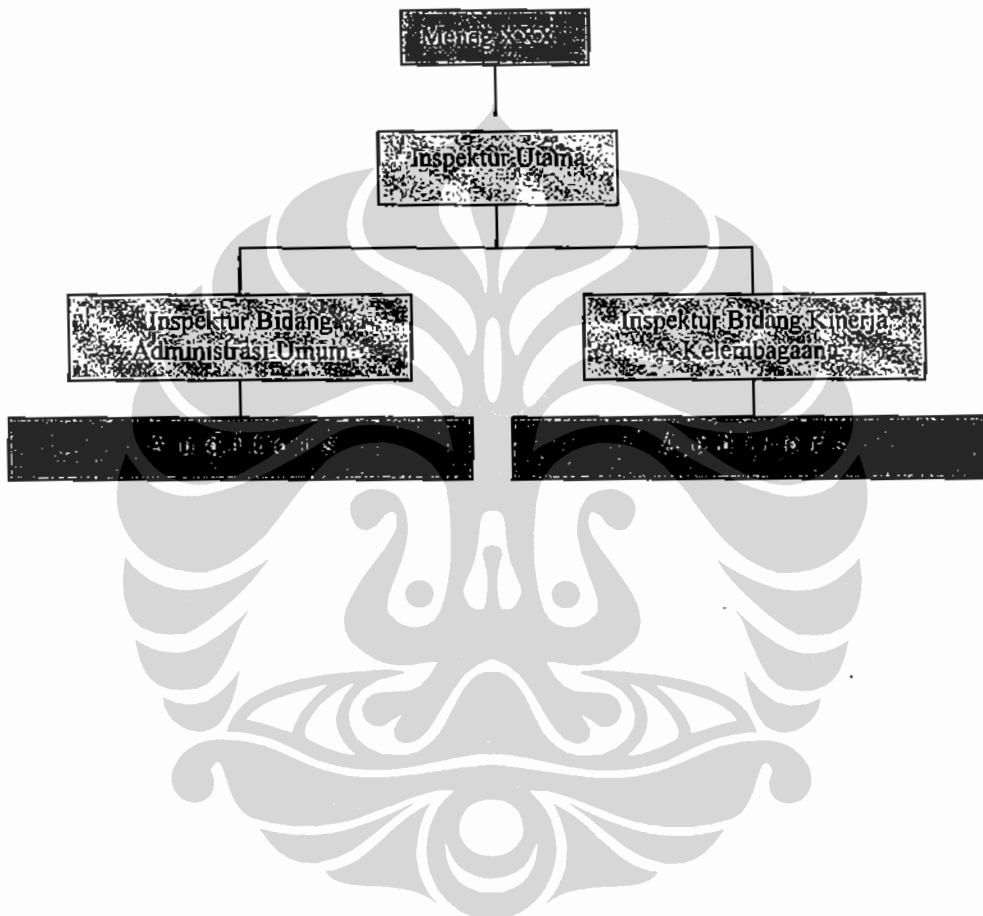
- a. pengawasan dan pemeriksaan atas pelaksanaan kegiatan administrasi umum dan keuangan di lingkungan Kemenneg XXX;
- b. pengawasan dan pemeriksaan kinerja pelaksanaan tugas pokok dan fungsi kelembagaan di lingkungan Kemenneg XXX;
- c. pelaporan hasil pengawasan dan pemeriksaan, serta pemberian usulan tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan;
- d. pemantauan dan evaluasi atas tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan;
- e. pengembangan dan penyempurnaan sistem pengawasan.

Universitas Indonesia

Inspektorat dipimpin oleh Inspektur Utama dengan jabatan setingkat eselon I berada langsung di bawah Menteri Negara XXX. Inspektorat Utama memiliki dua Inspektorat setingkat eselon II yaitu Inspektorat Bidang Administrasi Umum dan Inspektorat Bidang Kinerja Kelembagaan.

Gambar 3 -- 2

**BAGAN STRUKTUR ORGANISASI  
INSPEKTORAT MENNEG XXX**



**BAB 4**  
**PEMBAHASAN DAN ANALISIS ATAS HASIL PEMERIKSAAN**

**4.1 Analisis Hasil Pemeriksaan**

Pemeriksaan atau audit yang dilakukan terhadap unit kerja, satuan kerja atau proyek yang berada di Lingkungan Kemenneg XXX periode sebelum tahun 2000 sudah dilakukan juga sebelumnya oleh pemeriksa eksternal seperti BPK dan BPKP. Namun, studi ini hanya membatasi analisis hasil pemeriksaan setelah terbentuknya unit pengawasan internal (Inspektorat) di Kemenneg XXX, yakni periode tahun 2000 sampai dengan tahun 2008.

Selama periode tahun 2000 sampai dengan tahun 2008, Inspektorat telah melakukan pemeriksaan sebanyak 47 kali terhadap unit kerja, satuan kerja atau proyek yang berada di Lingkungan Kemenneg XXX. Dari sejumlah pemeriksaan tersebut, terdapat 161 kejadian temuan hasil pemeriksaan yang terdiri dari temuan yang bersifat finansial, yaitu berupa kerugian negara ataupun kewajiban penyetoran ke kas negara serta temuan non finansial lainnya. Secara rata-rata, dari setiap pemeriksaan terungkap 3 hingga 4 kejadian temuan hasil pemeriksaan.

Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat dari tahun 2000 sampai dengan tahun 2008 menunjukkan temuan yang beragam dan dapat dikelompokkan menjadi 6 kelompok seperti terlihat pada tabel berikut:

Tabel 4-1  
Temuan Pemeriksaan

No	Uraian Temuan	TAHUN									Total (Kejadian)
		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	
		kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	
0	tidak ada temuan	0	0	1	1	1	1	0	0	1	5
1	Kerugian Negara	15	11	8	8	13	14	3	11	2	75
2	Kewajiban Penyetoran Kepada Negara	2	0	0	0	0	0	2	3	2	9
3	Pelanggaran terhadap ketentuan perundang-undangan, prosedur, tata laksana dan pelaksanaan anggaran	2	2	13	2	10	2	1	8	4	47



4	Hambatan terhadap kelancaran proyek, tugas pokok, dan pelayanan kepada masyarakat	1	1	1	0	0	0	0	0	0	3
5	Kelemahan Administrasi (Kelemahan Tata Usaha/Akuntansi)	3	1	1	0	0	1	1	1	1	9
6	Temuan Pemeriksaan Lainnya	1	4	3	2	1	0	1	0	1	13
Jumlah		26	21	27	12	25	8	8	23	11	161

Tabel di atas menunjukkan uraian temuan dan jumlah kejadian pada masing-masing tahun pemeriksaan. Terdapat tiga temuan terbesar berdasarkan akumulasi jumlah kejadian selama periode tahun 2000-2008. Temuan **Kerugian Negara** adalah temuan yang terbesar dengan akumulasi kejadian sebanyak 75 kejadian. Temuan terbesar kedua adalah **Pelanggaran Terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur, Tata Kerja, dan Pelaksanaan Anggaran** sebanyak 47 kejadian. Temuan terbesar ketiga adalah **Temuan Pemeriksaan Lainnya** sebanyak 13 kejadian.

Dalam analisis terhadap rincian temuan-temuan yang terjadi, Inspektorat mengacu kepada pengelompokan dan pengkodean yang dibuat oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Data rincian terhadap Kategori temuan **Kerugian Negara** disajikan pada tabel berikut.

Tabel 4-2  
Rincian Temuan Kerugian Negara

No	Uraian	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Temuan (Kejadian)
		kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	
1	Ketekoran Kas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	Uang/barang Negara/badan usaha diambil untuk kepentingan pribadi	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1
3	Pengeluaran/pembelian/pengeluaran tanpa hambatan barang dan jasa (BPKP dan USAJG)	0	2	1	0	0	0	0	2	0	5
4	Harap/pembayaran/pengeluaran/kegiatan pembelian/kegiatan yang sejenisnya sehingga menimbulkan pengeluaran uang	10	1	5	1	0	11	11	2	2	43

5	Pengembalian uang muka untuk pekerjaan/pengadaan yang tidak dilaksanakan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
6	Pengembalian uang karena kualitas barang/jasa tidak sesuai dengan kontrak	1	0	0	0	0	0	0	0	1	
7	Pelaksanaan pekerjaan/pengadaan atas barang/jasa tidak sesuai kontrak	3	4	6	5	12	3	2	8	43	
8	Tindakan lain pegawai yang menimbulkan kerugian Negara/BUMD	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
9	Kelalaian pegawai yang menimbulkan kerugian negara	0	0	0	0	0	1	0	0	1	
10	Tuntutan ganti rugi kepada pegawai atau pihak III yang masih harus diselesaikan pembayarannya (belum dilunasi)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
11	Penggunaan dana yang tidak sesuai dengan tujuan/sasaran program	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
12	Pungutan yang tidak memiliki dasar hukum yang jelas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
13	Pungutan kepada masyarakat/perusahaan di luar ketentuan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
14	Pemotongan bantuan negara kepada masyarakat	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
15	Menghidupkan kembali temuan 01 yang telah diekstra komptabel, tetapi ditindaklanjuti	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
Jumlah		15	11	8	8	13	4	3	10	2	74

Dari tabel rincian temuan tersebut dapat diketahui bahwa sub kategori temuan **Kerugian Negara** yang terbesar adalah **Pelaksanaan Pekerjaan/Pengadaan Atas Barang/Jasa Tidak Sesuai Kontrak** sebesar 43 kejadian. Terbesar kedua adalah **Harga Pengadaan/Pelaksanaan Pekerjaan Lebih Tinggi Dari Yang Semestinya Sehingga Perlu Ada Pengembalian Uang** sebanyak 24 kejadian. Temuan terbesar ketiga adalah **Pengeluaran Fiktif (Pengeluaran Tanpa Imbalan Barang Atau Jasa Bagi Negara/Badan Usaha)** sebesar 4 kejadian.

Sedangkan untuk data rincian temuan terbesar kedua yaitu kategori temuan **Pelanggaran Terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur, Tata Kerja, dan Pelaksanaan Anggaran** disajikan pada tabel berikut:

Tabel 4-3  
Rincian Temuan Pelanggaran terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur,  
Tata Kerja, dan Pelaksanaan Anggaran

No	Uraian	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Temuan
		kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	Kejadian
1	Pelanggaran peraturan perundang-undangan bidang teknis tertentu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	Pelanggaran peraturan perundang-undangan bidang kepegawaian	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3	Pelanggaran peraturan perundang-undangan bidang perlengkapan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4	Pelanggaran peraturan perundang-undangan bidang pengelolaan badan usaha (BUMN/BUMD)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5	Pelanggaran peraturan perundang-undangan lainnya	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6	Pelanggaran terhadap prosedur dan tata kerja yang ketentuan-ketentuan intern organisasi obyek yang diperiksa	0	0	1	0	1	0	0	0	0	2
7	Pelanggaran terhadap prosedur dan tata kerja yang ketentuan khusus berlaku bagi organisasi yang bersangkutan	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1
8	Persekongkolan (kolusi)	2	0	0	0	0	0	0	0	0	2
9	Mengutamakan kepentingan kerabat/sahabat (nepotisme)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
10	Penyimpangan Terhadap Keppres Pedoman Pelaksanaan APBN/APBD	1	1	1	1	1	1	0	5	4	14
11	Penyimpangan Terhadap RKAP atau pedoman pelaksanaan anggaran lainnya	0	2	1	0	5	10	0	0	0	8
12	Penyimpangan Terhadap pedoman pelaksanaan anggaran lainnya	1	1	10	0	3	2	1	2	0	20
Jumlah		4	4	13	1	10	2	1	8	4	47

Dari tabel tersebut terungkap bahwa **Penyimpangan Terhadap Pedoman Pelaksanaan Anggaran Lainnya** merupakan rincian temuan terbesar yaitu sebanyak 20 kejadian. Rincian temuan terbesar kedua adalah **Penyimpangan Terhadap Keppres Pedoman Pelaksanaan APBN/APBD** sebanyak 14 kejadian dan terbesar ketiga adalah **Penyimpangan Terhadap RKAP atau Pedoman Pelaksanaan Anggaran Lainnya** sebanyak 8 kejadian.

Untuk rincian Kategori temuan terbesar ketiga, yaitu Temuan Pemeriksaan Lainnya disajikan pada tabel berikut:

Tabel 4-4

## Rincian Temuan Pemeriksaan Lainnya

No	Uraian	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Temuan
		kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	kjd	Kejadian
1	hambatan kelancaran program pembangunan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	pelaksanaan tugas belum efisien	1	3	0	0	0	0	0	0	0	4
3	pelaksanaan pengadaan sumber daya belum hemat	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4	pencapaian tujuan belum efektif	0	0	3	1	1	0	1	0	0	6
5	produktivitas masih rendah	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1
6	temuan lainnya	0	0	0	1	0	0	0	0	1	2
Jumlah		1	4	3	2	1	0	1	0	1	13

Dari tabel rincian **Temuan Pemeriksaan Lainnya** dapat diketahui bahwa temuan **Pencapaian Tujuan Belum Efektif** merupakan rincian temuan terbesar dengan kejadian sebanyak 6 kejadian. **Pelaksanaan Tugas Belum Efisien** sebanyak 4 kejadian merupakan temuan pemeriksaan lainnya yang terbesar kedua.

Dari hasil pemetaan tersebut, maka kelompok temuan berulang beserta kondisi dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel IV. 5  
Temuan Berulang

No	Temuan Berulang	Rincian Temuan	Jumlah Kejadian
1.	Kerugian Negara	Pelaksanaan pekerjaan/pengadaan atas barang/jasa tidak sesuai kontrak.	43
		Harga pengadaan/pelaksanaan pekerjaan lebih tinggi dari yang semestinya	24
		Pengeluaran fiktif (pengeluaran tanpa imbalan barang atau jasa bagi Negara/Badan Usaha)	4
2.	Pelanggaran terhadap ketentuan perundangan, prosedur, tata kerja, dan pelaksanaan anggaran	Penyimpangan Terhadap pedoman pelaksanaan anggaran lainnya	20
		Penyimpangan Terhadap Keppres Pedoman Pelaksanaan APBN/ APBD	14
		Penyimpangan Terhadap RKAP atau pedoman pelaksanaan anggaran lainnya	8
3.	Temuan pemeriksaan lainnya	Pencapaian tujuan belum efektif	6
		Pelaksanaan tugas belum efisien	4
JUMLAH KEJADIAN TEMUAN BERULANG			113

Data tersebut tersebut merupakan data sekunder yang digunakan sebagai bahan utama untuk menentukan penyebab sebenarnya/hakiki yang terjadi di Kemenneg XXX sekaligus untuk menentukan rekomendasi yang kongkrit dan komprehensif untuk mengeliminasi penyebab timbulnya temuan-temuan berulang tersebut.

## 4.2 Analisis Penyebab Temuan Pemeriksaan

Berikut ini temuan berulang yang akan dianalisis penyebabnya berdasarkan lingkungan pengendalian, 8 (delapan) unsur sistem pengendalian manajemen dan hasil kuesioner yang menunjukkan pendapat responden terhadap akar penyebab terjadinya temuan.

### 4.2.1 Kerugian Negara

Temuan Kerugian Negara adalah temuan yang terkait dengan kerugian finansial yang mengakibatkan kerugian keuangan negara atau perekonomian negara. Kejadian ini biasanya karena adanya perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan prestasi yang diterima, pengeluaran fiktif dan penggelembungan harga / *mark up*.

Berikut beberapa contoh kondisi temuan yang mengakibatkan terjadinya kerugian negara.

**a. Perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan prestasi yang diterima (Pelaksanaan pekerjaan/pengadaan atas barang/jasa tidak sesuai kontrak)**

- 1) *Terdapat potensi kerugian negara biaya langsung personil karena kualifikasi tenaga ahli yang direkrut lebih tinggi daripada kualifikasi yang ditetapkan dalam Terms of Reference (TOR).*

Kualifikasi Tenaga Ahli yang tercantum dalam TOR menjelaskan persyaratan kompetensi seperti tingkat pendidikan dan pengalaman kerja yang dibutuhkan guna melaksanakan pekerjaan tertentu agar kegiatan dapat diselesaikan sesuai ruang lingkup, metodologi dan waktu yang disepakati dan tujuan yang ditetapkan. Dalam kasus yang ditemukan, terdapat kualifikasi tenaga ahli yang terlalu tinggi dibanding kualifikasi yang dibutuhkan. Sebagai

konsekuensinya negara harus membayar lebih mahal dibanding yang dibutuhkan.

Penyebab terjadinya kasus ini adalah tidak dilakukannya proses *cek and re-cek* (kelemahan SPM Reviu Internal) atas Rencana Anggaran Biaya (RAB) pekerjaan konsultan yang diusulkan untuk meyakinkan kesesuaiannya dengan kualifikasi dalam TOR yang telah ditetapkan.

Sedangkan dari sisi **lingkungan pengendalian**, penyebabnya adalah kurangnya kepemimpinan yang kondusif di dalam organisasi sehingga keputusan yang diambil tidak mempertimbangkan risiko terjadinya inefisiensi kegiatan.

2) *Terdapat kelebihan pembayaran biaya variabel peserta seminar yang tidak sesuai dengan kehadiran peserta*

Dalam kegiatan seminar terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Biaya variabel adalah biaya yang besarnya tergantung pada jumlah peserta yang hadir. Semakin banyak peserta yang hadir semakin besar biaya yang dibebankan. Sebagai contoh biaya akomodasi, transportasi dan honor peserta. Sedangkan biaya tetap adalah biaya yang harus dibayar sesuai dengan yang dianggarkan, seperti biaya sewa ruangan rapat dan biaya honor instruktur. Dalam kenyataannya, terjadi pembebanan biaya variabel yang diperlakukan sama seperti biaya tetap atau dibayar sesuai dengan apa yang direncanakan dalam RAB tanpa menghitung kembali berapa peserta yang tidak hadir dalam seminar.

Terdapat minimal tiga sebab yang dapat diidentifikasi dalam kasus ini. Pertama tidak adanya prosedur verifikasi atas bukti pengeluaran biaya seminar sebelum dilakukan pembayaran

(kelemahan SPM Prosedur). Kedua, prosedur tersebut telah dibuat, tetapi tidak dapat dilaksanakan karena lemahnya administrasi pencatatan sebagai dasar untuk melakukan verifikasi (kelemahan SPM Pencatatan). Dan ketiga, kesalahan dalam penetapan kebijakan metode pembayaran (SPM Kebijakan). Bila sejak awal kebijakan pembayaran didasarkan pada *unit cost* per peserta yang hadir, maka penyimpangan ini dapat dihindarkan.

Dari perspektif **lingkungan pengendalian**, kelebihan pembayaran yang merugikan negara disebabkan kurangnya kepemimpinan yang kondusif untuk menghasilkan kebijakan pimpinan guna mengantisipasi terjadinya risiko ini.

### 3) Terdapat pembayaran honor ganda

Pembayaran honor ganda adalah terjadinya dua kali pembayaran honor pelaksanaan kegiatan kepada tim pelaksana kegiatan dalam satu proyek. Setiap pembayaran honor didasarkan pada Surat Keputusan (SK) dari pejabat yang berwenang. Hal ini tidak dibenarkan oleh ketentuan yang berlaku pada saat kejadian.

Kondisi ini terjadi karena lemahnya review internal dalam penerbitan SK yang disusun tanpa melalui proses cek dan *recek* dari pihak internal untuk memastikan keakuratan dan kebenaran SK Tim (Kelemahan SPM Review Internal).

Sedangkan kelemahan *soft control* adalah lemahnya pembinaan sumber daya manusia yang memadai khususnya supervisi terhadap petugas yang membuat SK kegiatan.



4) *Terdapat kelebihan pembayaran volume pekerjaan fisik*

Kondisi ini mengungkapkan adanya sejumlah pembayaran atas kontrak pekerjaan fisik dengan biaya sebesar perhitungan yang tercantum dalam Rencana Anggaran Biaya (RAB) yaitu jumlah luas volume ( $m^2$ ) yang harus dikerjakan dikalikan dengan harga satuan pekerjaan per unit (biaya bahan + biaya alat yang digunakan + biaya upah). Dari hasil pengukuran pada lokasi ditemukan luas volume sesungguhnya lebih kecil dibanding luas volume yang dianggarkan dan dibayar. Sehingga terjadi kelebihan pembayaran atas selisih lebih perhitungan luas volume fisik sehingga mengakibatkan kerugian negara sebesar selisih volume tersebut.

Kondisi ini disebabkan luas volume yang dianggarkan dalam RAB tidak mengacu kepada perhitungan luas volume yang sebenarnya berdasarkan gambar rencana dan Rencana Kerja dan Syarat/RKS (Kelemahan SPM Perencanaan).

Disamping kelemahan di atas, kondisi ini menunjukkan penyusunan RAB tidak melalui proses cek dan re-cek dari pihak internal untuk memastikan keakuratan dan kebenaran RAB yang disusun tersebut termasuk kewajaran harganya (Kelemahan SPM Reviu Internal).

Sedangkan dari sisi **lingkungan pengendalian** kelemahan yang menjadi penyebab temuan ini adalah kepemimpinan yang kurang kondusif, dimana pemimpin kurang peduli terhadap risiko, terhadap prosedur dan proses administrasi.

5) *Terdapat kesalahan perhitungan aritmatik pada invoice*

Temuan ini terkait dengan kesalahan dalam perhitungan aritmatik ketika mengalikan volume satuan kegiatan dengan

harga satuan yang mengakibatkan pembayaran melebihi seharusnya.

Kurang telitinya pegawai yang ditugaskan dalam perhitungan pembayaran menjadi penyebab terjadinya kesalahan ini (kelemahan SDM Personalia). Disamping itu, proses verifikasi dari pejabat yang terkait atas *invoice* yang dibayarkan tidak dilaksanakan secara memadai (Kelemahan SPM Reviu Internal).

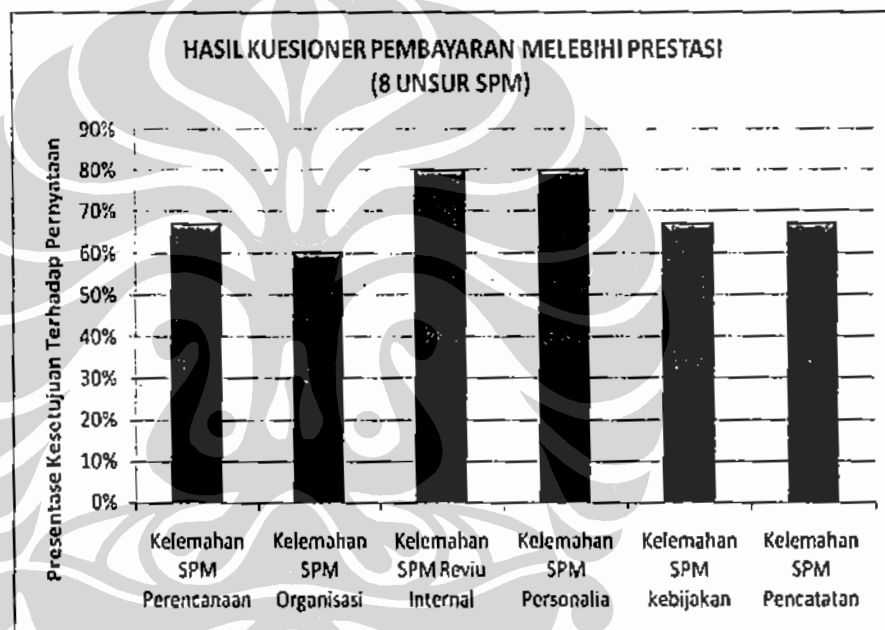
Dalam perspektif **lingkungan pengendalian**, kondisi ini disebabkan kepemimpinan yang kurang kondusif dalam mensupervisi pelaksanaan reviu dan verifikasi secara berjenjang.

Berkaitan dengan kasus-kasus kerugian negara berupa **perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan prestasi yang diterima**, dapat disimpulkan bahwa kelemahan reviu internal merupakan penyebab yang paling dominan, selanjutnya kelemahan dalam ketelitian perhitungan pembayaran dan pencatatan yang kurang memadai, kelemahan dalam menjalankan prosedur yang ditetapkan, dan kelemahan perencanaan merupakan penyebab lainnya.

Sedangkan dari perspektif **lingkungan pengendalian**, kepemimpinan yang kurang kondusif menjadi penyebab utama dari kasus-kasus di atas, di mana pemimpin kurang peduli terhadap risiko, prosedur dan proses administrasi. Karakter kepemimpinan ini lebih mementingkan substansi daripada administrasi dan lebih berorientasi pada output daripada proses. Sedangkan penyebab tambahannya adalah lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia, khususnya supervisi terhadap kinerja pegawai.

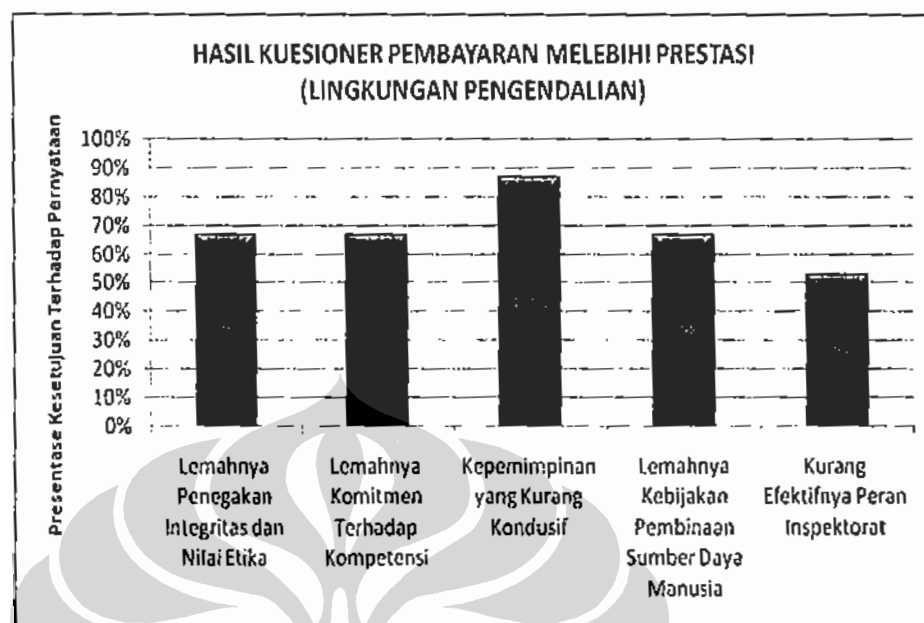
Dari konfirmasi melalui kuesioner, hasil analisis tidak berbeda jauh dengan pendapat para responden, dimana para responden sangat setuju bahwa kelemahan reviu internal dan kelemahan personalia merupakan penyebab utama (nilai 80% dan 80%), sedangkan penyebab lainnya merupakan penyebab tambahan dengan urutan kelemahan SPM Pencatatan (67%), kelemahan SPM Perencanaan (nilai 67%) dan kelemahan SPM Kebijakan (nilai 67%).

Grafik 4-1



Dari sisi **lingkungan pengendalian**, penyebab utama sama persis, yaitu karena kepemimpinan yang kurang kondusif (87%), sedangkan penyebab tambahannya adalah lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia (67%), lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (67%) dan lemahnya komitmen terhadap kompetensi (67%).

Grafik 4-2



**b Harga Pengadaan/Pelaksanaan Lebih Tinggi Dari Semestinya/Kemahalan Harga (*Mark Up*)**

Terdapat kemahalan harga alat tulis kantor, brangkas, pekerjaan pengecatan, pengadaan alat pengatur suhu, bahan komputer, pakaian dinas dsb.nya.

Yang dimaksud dengan kemahalan harga dalam konteks ini adalah adanya pembiayaan alat tulis kantor, brangkas, pekerjaan pengecatan, pengadaan alat pengatur suhu, bahan komputer, pakaian dinas yang dicantumkan dalam RAB lebih tinggi/lebih mahal dibanding dengan standar harga/harga pasar yang berlaku pada saat itu.

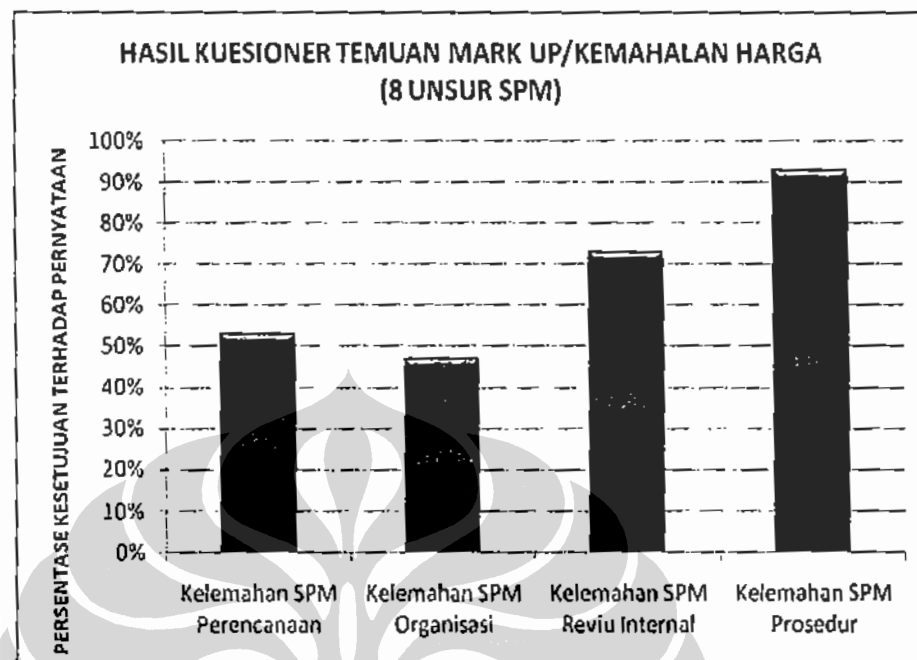
Kesimpulan tersebut diambil berdasarkan analisis terhadap Harga Perkiraan Sendiri (HPS) yang tidak disusun secara profesional dan cermat berdasarkan survey harga secara mendalam terhadap berbagai sumber yang kompeten. Akibatnya HPS disusun terlalu tinggi yang berimplikasi pada tingginya harga pembelian yang dilakukan.

Kelemahan dalam penyusunan HPS adalah kelemahan karena tidak dipatuhinya prosedur penyusunan HPS sebagaimana diatur dalam Keppres 80/2003 tentang pengadaan barang dan jasa (kelemahan SPM prosedur). Kelemahan lain yang dapat diidentifikasi adalah kelemahan revidi internal atas rencana pengadaan yang dituangkan dalam dokumen rencana pengadaan (kelemahan SPM Revidi Internal).

Sedangkan dalam perspektif **lingkungan pengendalian** penyebab **kemahalan harga** adalah lemahnya kepemimpinan yang kondusif, yang peduli terhadap risiko, peduli secara umum terhadap pengendalian dan secara khusus terhadap ketentuan/prosedur pengadaan. Penyebab yang sama pentingnya adalah lemahnya penegakan integritas dan nilai etika, dimana suasana etis belum terbangun pada setiap tingkat pimpinan dan belum adanya batasan yang jelas bagi pegawai tentang perilaku yang dapat diterima dan tidak dapat diterima beserta hukuman atas pelanggarannya.

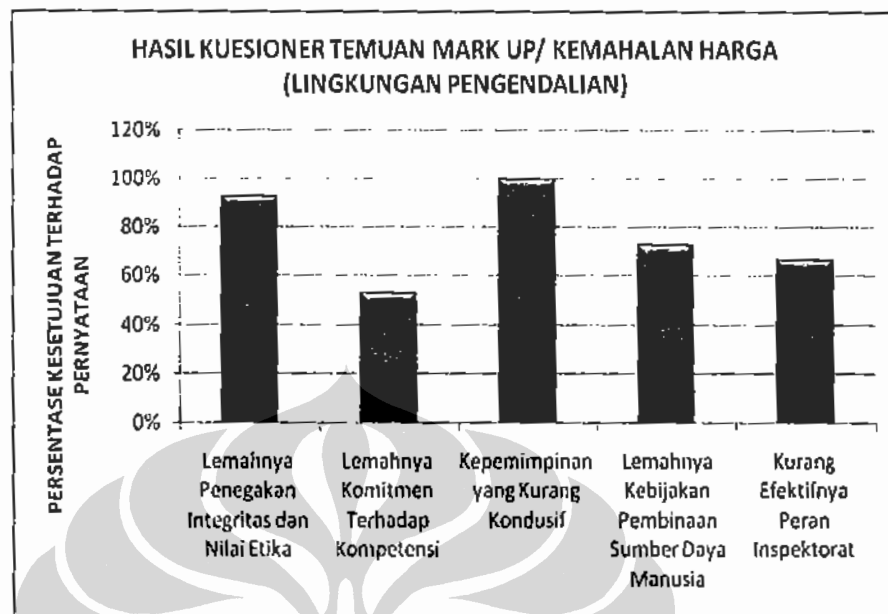
Sejalan dengan hasil analisis, penyebab utama temuan kemahalan harga (dengan nilai signifikan) menurut responden adalah kelemahan dalam prosedur pelaksanaan pengadaan dan kelemahan dalam revidi internal (dengan nilai masing-masing 93% dan 73%).

Grafik 4-3



Sedangkan penyebab utama dilihat dari lingkungan pengendalian persis sama dengan pendapat auditor yaitu kepemimpinan yang kurang kondusif (100%) dan lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (93%). Namun demikian responden memberikan penyebab tambahan yaitu lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia (73%) dan kurang efektifnya peran inspektorat (67%). Responden melihat terjadinya kasus ini karena tidak adanya pembinaan SDM berupa supervisi kinerja individu secara periodik yang dikaitkan dengan nilai integritas dan etika. Selain itu responden berharap agar inspektorat lebih berperan dalam menjalankan fungsi pencegahan, sehingga kasus ini dapat dideteksi secara dini sebelum kasus ini terjadi.

Grafik 4-4



### c. Pengeluaran fiktif

#### 1) Terdapat sewa ruang sekretariat fiktif

Kejadian ini mengungkapkan adanya pembuatan kontrak sewa ruang sekretariat beserta bukti kuitansi pembayaran kepada pihak ketiga, namun tidak terdapat bukti-bukti adanya pelaksanaan sewa ruang sekretariat tersebut. Berdasarkan pengecekan di lapangan, alamat sekretariat fiktif / tidak ditemukan. Uang yang diperoleh dari pekerjaan fiktif ini digunakan untuk kepentingan pribadi/kelompoknya.

Kasus ini disebabkan adanya kebijakan tidak tertulis dari atasan untuk sengaja menyimpang dengan tujuan untuk memperkaya kelompok atau pihak lain (Kelemahan SPM Kebijakan).

Sedangkan dari sisi **lingkungan pengendalian**, kejadian ini disebabkan lemahnya penegakan integritas dan nilai etika. Selain itu, kepemimpinan yang kurang kondusif menjadi penyebab yang

signifikan sehingga pegawai tidak mampu menolak perintah/ kebijakan atasan yang jelas-jelas melanggar aturan.

2) *Terdapat kegiatan seminar fiktif*

Seminar fiktif ditemukan berdasarkan fakta dilapangan yang menunjukkan kegiatan seminar tidak dilengkapi dengan bukti-bukti non keuangan seperti undangan peserta seminar, undangan nara sumber, daftar absensi peserta, notulen dan lain-lain. Meskipun bukti-bukti keuangan berupa bukti kuitansi biaya pelaksanaan seminar relatif lengkap, namun tanpa didukung dengan bukti non keuangan, kegiatan seminar diduga kuat merupakan kegiatan fiktif.

Kejadian ini disebabkan oleh dua hal yang saling berkaitan. Penyebab pertama, kegiatan seminar meskipun telah dicantumkan dalam rencana kegiatan tidak dibutuhkan oleh unit kerja atau proyek bersangkutan. Artinya rencana seminar tidak didasarkan pada prioritas kegiatan yang benar-benar dibutuhkan (kelemahan SPM Perencanaan). Dan penyebab lainnya adalah tidak adanya mekanisme internal untuk memastikan bahwa anggaran telah disusun sesuai dengan prioritas kegiatan yang dibutuhkan (kelemahan SPM Reviu Internal).

Dalam perspektif **lingkungan pengendalian**, penyebab kasus ini adalah lemahnya penegakan integritas dan nilai etika dan kepemimpinan yang kurang kondusif bagi berjalanya sistem pengendalian internal yang baik.

Berkaitan dengan kasus-kasus kerugian negara dalam bentuk **pengeluaran fiktif** di atas, terungkap bahwa penyebab dari kejadian ini disebabkan adanya kegiatan yang tidak merupakan prioritas dan dibutuhkan oleh unit kerja, yang sengaja didesain sejak awal untuk difiktifkan (kelemahan SPM Perencanaan). Kegiatan fiktif ini

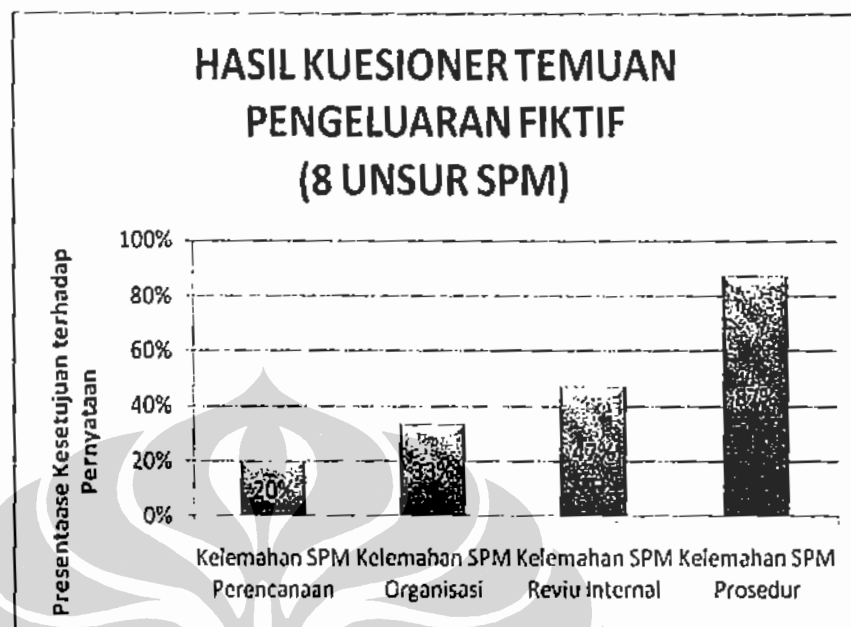


berhasil dituangkan dalam dokumen perencanaan tentu karena disetujui oleh atasan sebagai kebijakan tak tertulis (kelemahan SPM kebijakan) dan lemahnya **reviu internal** dalam penyusunan dokumen perencanaan.

Dan sebagai akar penyebab dari semua ini adalah **lingkungan pengendalian** tidak berjalan, berupa lemahnya penegakan integritas dan nilai etika, di mana organisasi belum memiliki aturan perilaku berikut sanksi atas pelanggaran yang rinci dan keteladanan pimpinan yang memadai. Selain itu, kepemimpinan di dalam organisasi kurang kondusif terhadap risiko dan kurang peduli terhadap prosedur dan proses administrasi.

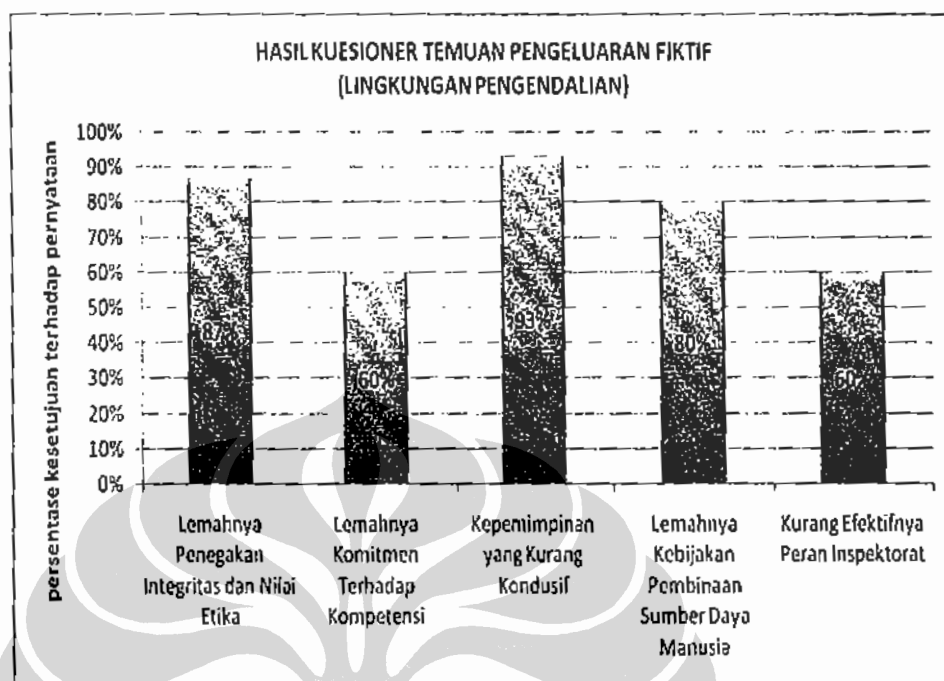
Berbeda dengan hasil analisis yang melihat kegagalan perencanaan dan kebijakan sebagai penyebab utama dan reviu internal sebagai penyebab tambahan terjadinya pengeluaran fiktif, hasil kuesioner menunjukan penyebab satu-satunya dari pengeluaran fiktif adalah ketidaktaatan pelaksana pada prosedur yang ditetapkan (87%). Sedangkan penyebab lain mendapatkan *score* yang kurang material. Perbedaan cara pandang ini berangkat dari keyakinan responden bahwa prosedur pengadaan, bila dilakukan dengan benar akan dapat mencegah pengeluaran fiktif. Sedangkan penulis memandang, bila kebijakan alokasi anggaran tidak jelas dan rencana kegiatan tidak didasarkan pada kebutuhan, maka prosedur pengadaan dapat disiasati sesuai dengan kepentingannya.

Grafik 4-5



Sementara dari perspektif *soft control* responden dan auditor sepakat bahwa pengeluaran fiktif terjadi karena kepemimpinan yang kurang kondusif dalam mempertimbangkan risiko dan mentaati prosedur dan proses administrasi (93%). Penyebab yang sama kuatnya adalah lemahnya penegakan integritas dan nilai etika yang disepakati organisasi dan secara konsekuen melaksanakannya melalui keteladanan pimpinan, menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas pelanggaran aturan dan menghapus kebijakan yang mendorong perilaku tidak etis (87%). Sedangkan penyebab tambahannya adalah lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia (80%) berupa supervisi secara periodik untuk mendorong berkurangnya tindakan pelanggaran.

Grafik 4-6



#### 4.2.2 Pelanggaran Terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur, Tata Kerja dan Pelaksanaan Anggaran

Selain untuk mengidentifikasi tingkat pencapaian sasaran berkaitan dengan kehematan, daya guna dan hasil guna, pemeriksaan operasional dimaksudkan juga untuk menilai ketaatan obyek pemeriksaan terhadap ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap peraturan perundangan yang berlaku yang ditemukan, menyangkut penyimpangan atas ketentuan mengenai pelaksanaan anggaran baik ketentuan internal maupun eksternal. Berikut beberapa contoh temuan jenis ini:

1) Terdapat biaya perjalanan dalam RAB yang tidak sesuai ketentuan penganggaran

Kejadian ini mengungkapkan adanya penetapan besaran tarif biaya perjalanan dalam harga satuan RAB lebih tinggi dibanding dengan

tarif standar yang ditetapkan ketentuan yang berlaku pada saat itu. Fakta ini terjadi pada penetapan tarif biaya perjalanan pada RAB untuk jasa konsultan

2) Terdapat pekerjaan yang sebagian dikerjakan pihak ke tiga dan sebagian swakelola hanya memiliki satu TOR

Kasus ini sering terjadi pada kegiatan penelitian /kajian yang sebagian pekerjaannya dilakukan secara swakelola dan sebagian lagi diserahkan kepada pihak III, namun TOR dan RABnya tidak dipisahkan.

Kondisi ini berpotensi terjadinya tumpang tindih, baik kegiatan maupun outputnya serta sukarnya membedakan antara output yang dihasilkan oleh pihak ke III dan output yang dihasilkan dari pekerjaan swakelola.

3) Terdapat perhitungan biaya lumpsum harian dan sewa kendaraan yang tidak sesuai dengan Surat Edaran Bersama Bappenas /Departemen keuangan (SEB Depkeu/Bappenas)

Temuan ini menggambarkan adanya pencantuman biaya lumpsum harian dan sewa kendaraan dalam RAB pekerjaan konsultan yang tidak diperkenankan dalam SEB Depkeu/Bappenas tahun 2000 tentang petunjuk penyusunan RAB untuk jasa konsultan.

4) Terdapat pemecahan paket pekerjaan untuk menghindari lelang

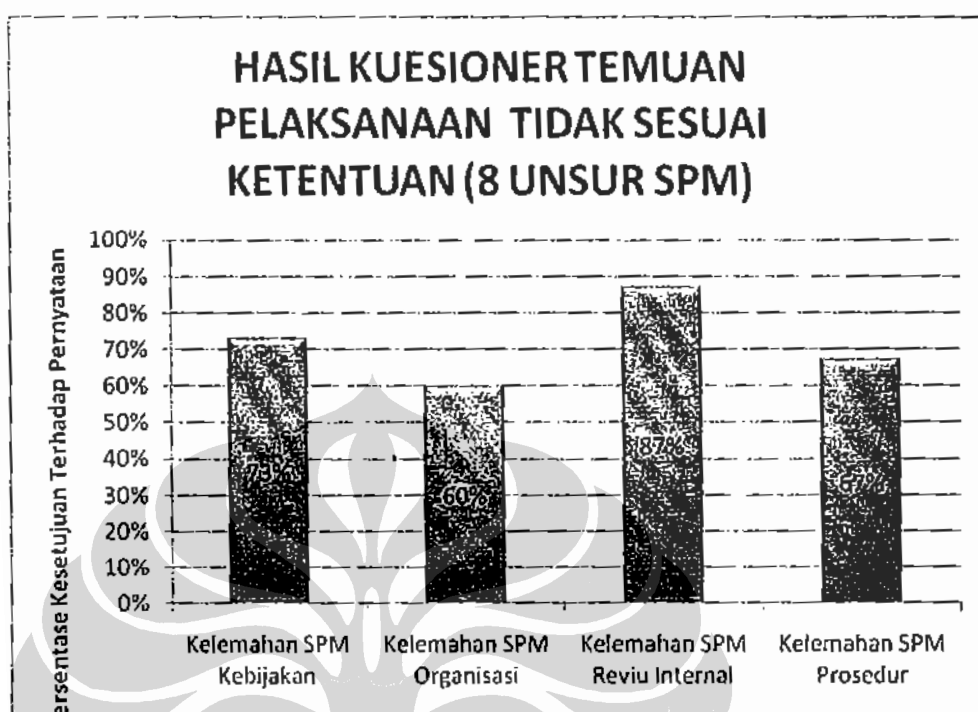
Permasalahan ini terjadi pada saat penyusunan perencanaan pengadaan. Pada awal tahun anggaran, Pengguna Barang/Jasa berkewajiban melakukan pemaketan pekerjaan. Sesuai dengan Keppres tentang pengadaan barang/jasa pemerintah, hal yang harus diperhatikan dalam pemaketan pekerjaan adalah dilarang memecah pengadaan barang/jasa menjadi beberapa paket dengan maksud untuk menghindari pelelangan. Akibat dari tindakan ini, prinsip dasar

pengadaan barang/jasa yaitu terbuka dan bersaing tidak dapat diterapkan. Pada gilirannya persaingan yang sehat tidak dapat dicapai dan harga yang kompetitif tidak dapat dihasilkan.

Hampir semua kasus **pelanggaran terhadap ketentuan perundangan** disebabkan oleh lemahnya reviu internal atas pelaksanaan anggaran. Dari sisi lingkungan pengendalian, penyebab kasus-kasus tersebut, adalah lemahnya penegakan integritas dan nilai etika, dan kepemimpinan yang kurang peduli (konduusif) terhadap ketaatan pada ketentuan yang berlaku.

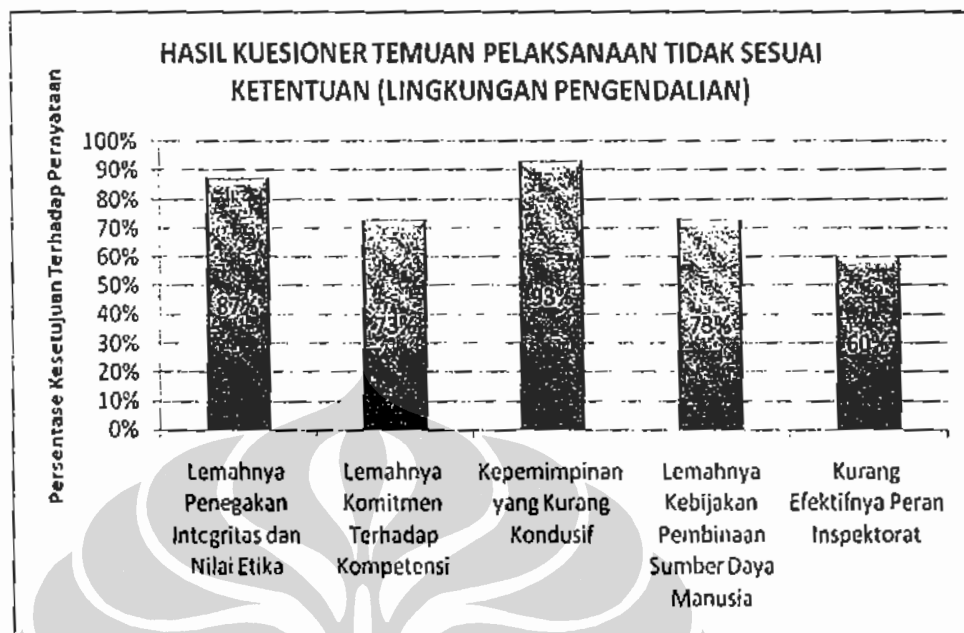
Hasil kuesioner menunjukkan hal yang sama untuk penyebab pokok, di mana kelemahan reviu internal merupakan penyebab utama dengan nilai 87%. Namun demikian, dengan *score* yang cukup berarti yaitu sebesar 73%, kelemahan SPM kebijakan menjadi penyebab yang ikut mempengaruhi terjadinya pelanggaran tersebut. Artinya pelanggaran yang terjadi merupakan sebuah kebijakan yang harus diambil meskipun melanggar aturan. Selanjutnya kelemahan SPM Prosedur (nilai 67%) dan kelemahan SPM Organisasi (nilai 60%) menjadi penyebab tambahan.

Grafik 4-7



Sedangkan hasil kuesioner untuk **lingkungan pengendalian**, menunjukkan hasil yang sama yaitu kepemimpinan yang kurang kondusif (93%) dan lemahnya penegakan integritas dan etika (87%). Sebagaimana temuan Kemahalan Harga responden menambahkan penyebab dengan score cukup tinggi yaitu lemahnya komitmen terhadap kompetensi (73%), lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia (73%) dan kurang efektifnya peran inspektorat (60%).

Grafik 4-8



#### 4.2.3 Pencapaian Tujuan Belum Efektif

Yang dimaksud dengan temuan pencapaian tujuan belum efektif adalah terkait dengan tidak tercapainya target kegiatan sesuai rencana yang ditetapkan dan tidak dapat dimanfaatkannya hasil kegiatan secara optimal. Berikut beberapa contoh kondisi temuan Pencapaian Tujuan Belum Efektif:

##### 1) Terdapat pelaksanaan pekerjaan pembersihan yang tidak memadai

Pelaksanaan pekerjaan pembersihan ruang gedung kantor yang dilakukan oleh jasa *cleaning service* belum memadai, sesuai dengan kesepakatan dalam kontrak. Seperti jumlah petugas yang harus berjaga, jumlah perlengkapan (tissue, pengharum dll) dan jumlah jam kerja dari petugas dalam satu hari.

Tidak efektifnya pelaksanaan pekerjaan disebabkan adanya kebijakan penetapan harga satuan kegiatan *cleaning service* dalam kontrak lebih kecil dibanding UMR sehingga pihak jasa *cleaning service* harus

melakukan penghematan untuk menutup biaya yang diperlukan (kelemahan SPM Kebijakan). Selain itu prosedur supervisi tidak dilaksanakan secara benar dan kurangnya revid internal dalam penyusunan RAB nya.

### 2) Tujuan pemberian komputer ke daerah belum mencapai sasaran

Dalam rangka meningkatkan kualitas informasi antara Kemenneg XXX dan lembaga mitra di daerah dilakukan kegiatan pengadaan dan pengiriman personal komputer dengan internal modem beserta printer untuk 60 lembaga. Diharapkan setiap daerah dapat membuat *homepage* untuk komunikasi online. Dari hasil evaluasi 80%, *homepage* yang diharapkan dapat terwujud tidak berfungsi sebagaimana diharapkan.

Penyebab mendasar tidak tercapainya sasaran disebabkan kesalahan kebijakan (kelemahan SPM Kebijakan), yaitu kebijakan untuk menjadikan Kemenneg XXX sebagai pusat informasi perencanaan pembangunan nasional merupakan kebijakan yang keliru dan keluar dari tugas pokok dan fungsi lembaga. Penyebab lain adalah kurang matangnya perencanaan kegiatan (kelemahan SPM Perencanaan), yaitu belum siapnya daerah dalam menjalankan sistem informasi tersebut baik infrastruktur jaringan, maupun SDM-nya.

### 3) Penentuan lokasi penerima bantuan kurang akurat

Kejadian ini menggambarkan pelaksanaan pemberian bantuan dana pembangunan prasarana untuk lokasi/desa yang tidak tepat sasaran yaitu daerah yang kena dampak krisis yang cukup parah. Selain itu, terdapat lokasi penerima bantuan yang *over lapping* dengan program lain yang serupa.

Fakta ini terjadi karena kurang matangnya perencanaan dalam bentuk *survey* terhadap lokasi/desa penerima bantuan (kelemahan SPM



Perencanaan). Penyebab lain adalah kurangnya revid internal oleh penanggung jawab program dalam bentuk evaluasi pelaksanaan program di daerah (kelemahan SPM Revid Internal).

4) *Pengembangan Sistem Aplikasi Komputer tidak dapat dimanfaatkan*

Temuan ini terkait dengan output dari pekerjaan penyusunan sistem aplikasi yang tidak dapat dimanfaatkan oleh unit kerja pengguna.

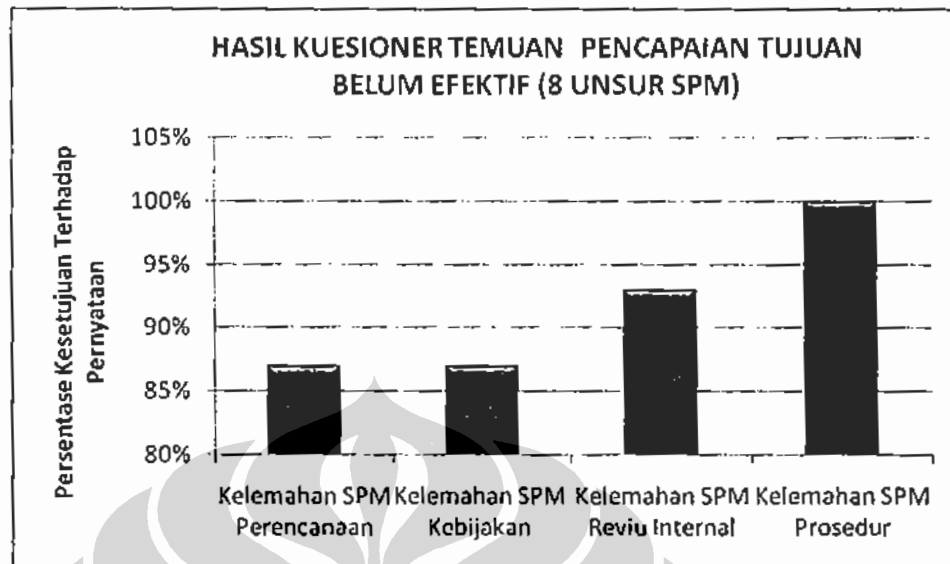
Penyebab dari permasalahan ini adalah perencanaan yang kurang matang (kelemahan SPM Perencanaan) dan kurangnya koordinasi dengan unit pengguna dalam menyusun sistem aplikasi tersebut (kelemahan SPM Prosedur).

Dari uraian di atas penyebab utama dari tidak tercapainya tujuan kegiatan secara efektif adalah kelemahan dalam pengambilan kebijakan atau kelemahan dalam perencanaan tergantung dari kasusnya. Sementara kelemahan dalam revid internal dan prosedur merupakan penyebab sampingan dari permasalahan ini.

Dari perspektif **lingkungan pengendalian**, penyebab utama tidak tercapainya tujuan secara efektif adalah lemahnya kepemimpinan yang kondusif, dimana pimpinan belum menerapkan manajemen berbasis kinerja dan belum peduli terhadap risiko. Selain itu Kebijakan pembinaan SDM melalui penilaian kinerja berdasarkan pencapaian sasaran belum dilaksanakan.

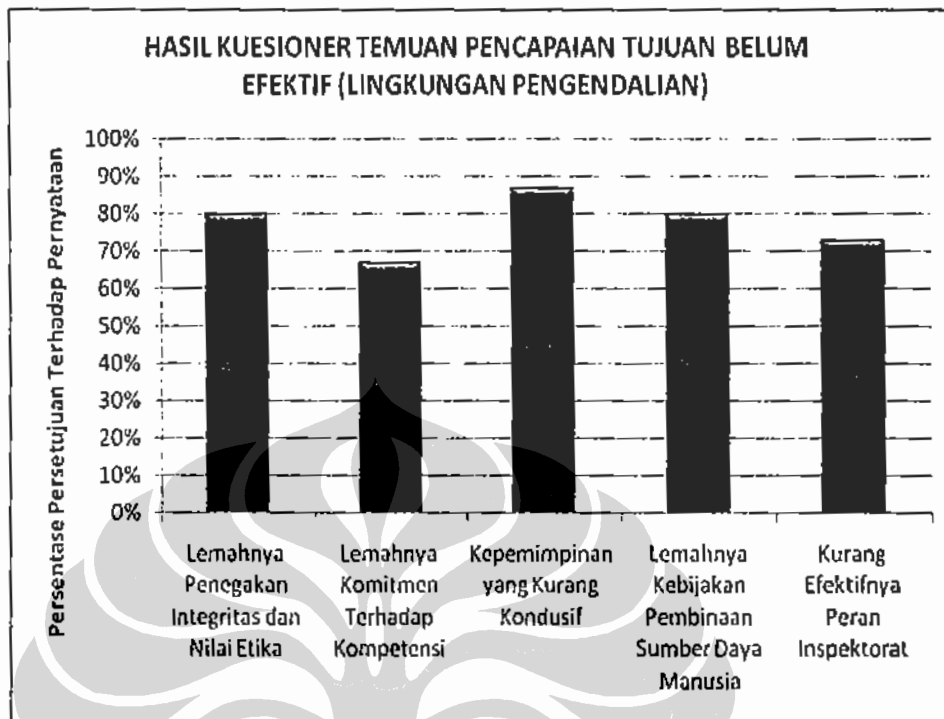
Berbeda dengan hasil analisis yang melihat kelemahan pengambilan kebijakan sebagai penyebab paling dominan, hasil kuesioner menunjukkan kelemahan SPM Prosedur dan Revid internal menjadi penyebab utama dari pencapaian tujuan yang kurang efektif (dengan nilai masing-masing 100%, dan 93%). Sementara kelemahan kebijakan dan kelemahan perencanaan hanyalah penyebab berikutnya (dengan nilai 87% dan 87%).

Grafik 4-9



Sementara hasil kuesioner untuk lingkungan pengendalian, menunjukkan hasil yang sama untuk penyebab utama yaitu kepemimpinan yang kurang kondusif (87%) dan lemahnya kebijakan pembinaan SDM (80%). Selain dua penyebab tersebut, responden menambahkan penyebab lemahnya penegakan integritas dan etika (80%), lemahnya komitmen terhadap kompetensi (73%), kurang efektifnya peran inspektorat (73%) dan lemahnya komitmen terhadap kompetensi (67%).

Grafik 4-10



#### 4.2.4 Pelaksanaan Tugas Belum efisien

Yang dimaksud dengan temuan pelaksanaan tugas belum efisien adalah terkait dengan pertanyaan apakah organisasi dalam mencapai tujuannya telah menggunakan sumber daya yang dimiliki baik dana, sarana, prasarana dan SDM secara hemat dan efisien. Berikut beberapa contoh temuan pelaksanaan tugas belum efisien:

1) Kegiatan studi semestinya dapat dikerjakan secara swakelola tapi dikontrakkan

Temuan inefisiensi dalam kegiatan studi ini terjadi karena pekerjaan yang berdasarkan sifatnya dapat dilakukan secara swakelola, tetapi dikontrakkan kepada pihak III. Akibatnya proyek harus membayar lebih mahal karena harus menanggung biaya *overhead* dan keuntungan perusahaan.

2) Pencetakan buku dengan jumlah melebihi kebutuhan

Penetapan besarnya volume pencetakan buku berdasarkan jumlah anggaran yang tersedia, bukan berdasarkan kebutuhan. Akibatnya, terjadi pemborosan pengeluaran berupa sisa persediaan buku cetakan yang tidak termanfaatkan.

3) Pembelian dan pendistribusian bahan bakar melebihi kebutuhan.

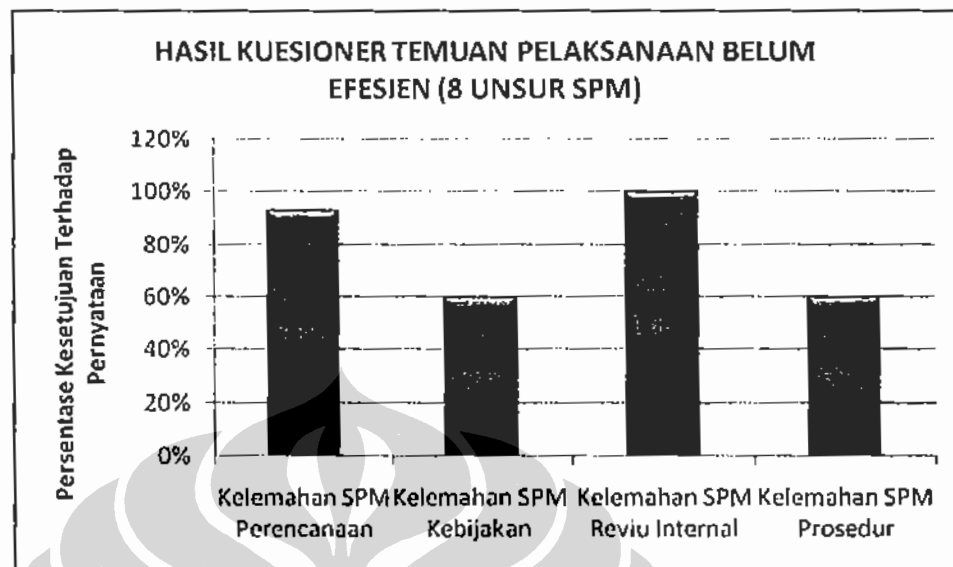
Pemberian bahan bakar kepada kendaraan antar jemput diperlakukan sama untuk semua kendaraan. Seharusnya volume bahan bakar berdasarkan survei yang cermat sesuai jarak tempuh dari lokasi kantor ke lokasi jemputan.

Penyebab temuan inefisiensi, adalah lemahnya SPM perencanaan. Melalui perencanaan yang benar, pemborosan keuangan negara dapat dihindari. Untuk menjamin perencanaan dilaksanakan sesuai dengan kaidah-kaidah yang baik, maka diperlukan reviu internal, baik atas perencanaan maupun dalam tataran pelaksanaannya.

Sedangkan dalam perspektif **lingkungan pengendalian**, penyebab **inefisiensi kegiatan** adalah lemahnya kepemimpinan yang kondusif, yang peduli terhadap risiko dan peduli terhadap pengendalian biaya kegiatan. Penyebab yang sama pentingnya adalah lemahnya penegakan integritas dan nilai etika, dimana suasana etis belum terbangun pada setiap tingkat pimpinan dan belum adanya batasan yang jelas bagi pegawai tentang perilaku yang dapat diterima dan tidak dapat diterima beserta hukuman atas pelanggarannya.

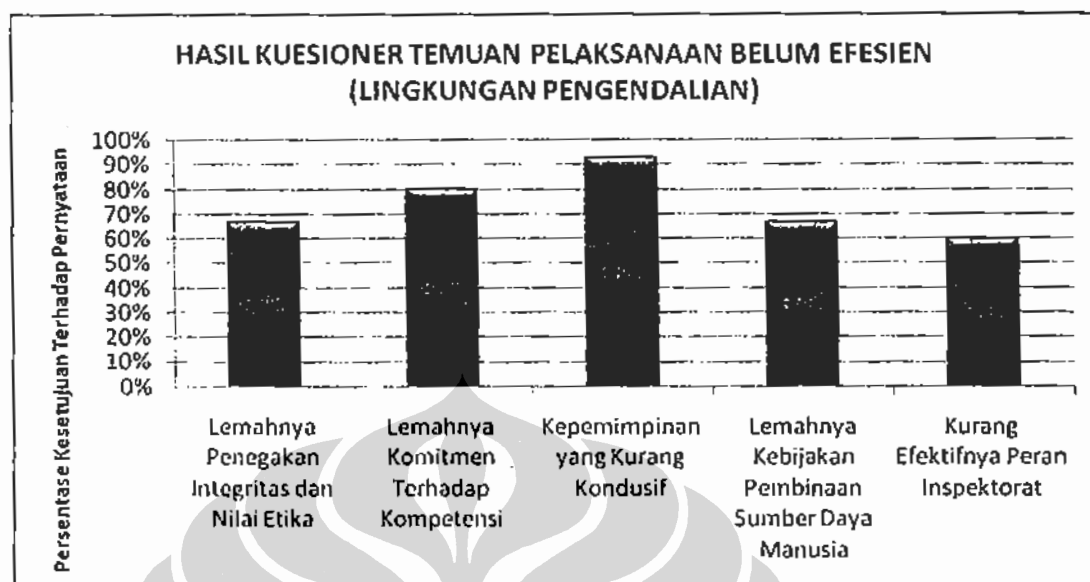
Senada dengan analisis di atas, penyebab utama dari temuan inefisiensi menurut hasil kusioner adalah kelemahan SPM reviu Internal (dengan nilai 100%) dan lemahnya SPM Perencanaan (93%). Sebagai penyebab tambahannya adalah SPM Kebijakan dan SPM Prosedur (dengan nilai 60% dan 60%).

Grafik 4-11



Sementara dari perspektif *soft control*, responden dan penulis sepakat bahwa temuan pelaksanaan belum efisien terjadi karena kepemimpinan yang kurang kondusif (93%). Penyebab yang sama kuatnya adalah lemahnya komitmen terhadap kompetensi (80%). Sedangkan penyebab tambahannya adalah penegakan integritas dan nilai etika (67%), lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia (67%) dan kurang efektifnya peran inspektorat (60%).

Grafik 4-12



#### 4.3 Penyebab Lain Di Luar Kontrol Lembaga

Berbagai temuan pemeriksaan yang terjadi juga disebabkan oleh berbagai faktor lain yang cukup kompleks yang secara langsung atau tidak langsung menjadi penyebab yang cukup signifikan terjadinya penyimpangan. Berikut beberapa faktor penyebab yang sesuai dengan kondisi riil di lapangan :

- **Sangat mudahnya untuk membuat bukti-bukti pertanggungjawaban (SPJ) atas pengeluaran fiktif**, seperti untuk pencetakan buku dan sewa kantor cukup dengan kontrak; bukti perjalanan dinas cukup dengan lembar SPPD yang dicap ditandatangani; dan pembelian Alat Tulis Kantor (ATK) cukup dengan kuitansi pembelian.
- **Adanya jenis-jenis pengeluaran dinas tertentu yang tidak dapat diakomodir dalam struktur belanja sesuai APBN**, padahal secara riil jenis pengeluaran tersebut memang diperlukan, misalnya : biaya *voucher* telepon, biaya perayaan HUT instansi, *family gathering* dll. Akibatnya, pengelola anggaran melakukan serangkaian “akrobat” untuk menutupi biaya-biaya tersebut dalam bentuk pengeluaran fiktif, *mark up*, maupun penyimpangan prosedur.

- **Tidak adanya sanksi/penalti bagi pihak-pihak yang terbukti terlibat dalam berbagai kasus** (pengeluaran fiktif, kemahalan harga, pembayaran melebihi prestasi, dan penyimpangan prosedur), sehingga tidak menimbulkan efek jera dan kembali mengulangi perbuatannya. PP30/1980 tentang Disiplin Pegawai Negeri Sipil hanya memuat jenis sanksi' tetapi tidak memuat secara jelas sanksi administratif yang dapat dijatuhkan untuk setiap pelanggaran yang dilakukan.
- **Adanya penugasan darurat** baik sifat kegiatannya (seperti kasus Tsunami Aceh dan Gempa Jogja dsb.nya) maupun karena kegiatan yang muncul secara tiba-tiba yang pada tahun anggaran berjalan, berupa perintah atasan yang sebelumnya tidak direncanakan tetapi dipandang mendesak untuk dilakukan. Hal di atas menjadi alasan bagi pelaksana untuk melaksanakan kegiatan secara cepat dan tanggap, namun kurang mengindahkan peraturan-peraturan yang terkait dengan pengelolaan anggaran sehingga menimbulkan persoalan di belakangnya pada saat pemeriksaan.
- **Adanya Anggaran Belanja Tambahan (ABT)** yang cenderung dibuat untuk memanfaatkan kelebihan penerimaan negara, bukan berdasarkan kebutuhan yang sesungguhnya. Selain itu, kegiatan dalam ABT tidak dibahas secara mendalam sebagaimana pembahasan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Dengan demikian, kegiatan ABT belum memperhitungkan *resources* yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan tersebut baik waktu, personil maupun sarana dan prasarana. Akibatnya, fakta menunjukkan realisasi penyerapan anggaran tahunan di bawah APBN sebelum APBN setelah adanya ABT. Selain itu berpotensi terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaannya.

## BAB 5

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1. Kesimpulan

Tujuan diadakannya studi ini adalah dalam rangka mengidentifikasi akar penyebab dari permasalahan yang ditemukan dan menyusun rekomendasi yang tepat agar permasalahan-permasalahan yang ditemukan tidak terulang lagi. Hasil pembahasan dan analisis, menyimpulkan bahwa seluruh permasalahan yang muncul disebabkan karena tidak berjalannya sistem pengendalian intern, baik karena kelemahan, pengabaian maupun karena tidak adanya pengendalian intern.

Adapun rinciannya sebagai berikut:

1. Secara umum akar penyebab dari seluruh penyimpangan disebabkan lemahnya lingkungan pengendalian. Lingkungan pengendalian yang baik akan menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian dalam lembaga. Sebaliknya, lingkungan pengendalian yang buruk akan menghambat bekerjanya komponen dan unsur pengendalian yang lain. Kelemahan lingkungan pengendalian yang harus dibenahi adalah:
  - 1) Hasil analisis dan jawaban responden, sepakat bahwa **kepemimpinan yang kurang kondusif** merupakan titik terlemah dalam lingkungan pengendalian. Kepemimpinan yang kurang kondusif meliputi pemimpin yang kurang peduli terhadap risiko dalam pengambilan keputusan (*risk naive*) dan kurang peduli terhadap prosedur dan proses administrasi. Karakter kepemimpinan ini lebih mementingkan substansi daripada administrasi dan lebih mementingkan output daripada proses.
  - 2) Titik kritis kedua yang juga disepakati adalah lemahnya **penegakan integritas dan nilai etika**. Kemenneg XXX belum menyusun dan menerapkan aturan perilaku yang berisi tentang standar perilaku etis, praktik yang dapat diterima, dan praktik yang tidak dapat diterima beserta hukuman yang akan dikenakan.



Kesimpulan ini sejalan dengan hasil penelitian BPKP dengan judul “Upaya Pemberantasan KKN Melalui Pengembangan Etika (Desember 2003)” yang menemukan bahwa berdasarkan jawaban responden, ada tidaknya tindakan KKN pada instansi yang diteliti sejalan dengan penerapan aturan etika pada unit kerja yang bersangkutan.

- 3) Kelemahan ketiga adalah **pembinaan sumber daya manusia**, di antaranya belum tersedianya penilaian kinerja individu yang obyektif dan terukur.
  - 4) Kelemahan berikutnya adalah **belum efektifnya peran inspektorat** dalam menjalankan fungsi *consulting* guna mewujudkan *good governance*.
2. Dalam perspektif delapan unsur sistem pengendalian manajemen, akar penyebabnya adalah sebagai berikut:
- 1) Berkaitan dengan kasus-kasus kerugian negara berupa **perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan prestasi yang diterima**, dapat disimpulkan bahwa kelemahan reviu internal merupakan penyebab yang paling dominan, selanjutnya kelemahan dalam ketelitian perhitungan pembayaran dan pencatatan yang kurang memadai, kelemahan dalam menjalankan prosedur yang ditetapkan, dan kelemahan perencanaan merupakan penyebab lainnya.
  - 2) Berkaitan dengan kasus kerugian Negara berupa **pembayaran yang melebihi prestasi pekerjaan**, kelemahan dalam penyusunan HPS adalah kelemahan karena tidak dipatuhinya prosedur penyusunan HPS sebagaimana diatur dalam Keppres 80/2003 tentang pengadaan barang dan jasa (kelemahan SPM prosedur). Kelemahan lain yang dapat diidentifikasi adalah kelemahan reviu internal atas rencana pengadaan yang dituangkan dalam dokumen rencana pengadaan (kelemahan SPM Reviu Internal).

- 3) Berkaitan dengan kasus-kasus kerugian negara dalam bentuk **pengeluaran fiktif**, disebabkan adanya kegiatan yang tidak merupakan prioritas dan dibutuhkan oleh unit kerja, yang sengaja didesain sejak awal untuk difiktifkan (kelemahan SPM Perencanaan). Kegiatan fiktif ini berhasil dituangkan dalam dokumen perencanaan tentu karena disetujui oleh atasan sebagai kebijakan tak tertulis (kelemahan SPM kebijakan) dan lemahnya **reviu internal** dalam penyusunan dokumen perencanaan.
  - 4) kasus **pelanggaran terhadap ketentuan perundangan** disebabkan oleh lemahnya **reviu internal** atas pelaksanaan anggaran.
  - 5) Temuan **tidak tercapainya tujuan kegiatan secara efektif**, disebabkan kelemahan dalam perencanaan, kelemahan dalam **reviu internal** dan kelemahan dalam prosedur.
  - 6) Penyebab temuan inefisiensi, adalah lemahnya SPM perencanaan dan SPM **reviu internal** baik atas perencanaan maupun dalam tataran pelaksanaannya.
3. Temuan atau penyimpangan tidak hanya terjadi karena kelemahan pada **Sistem Pengendalian Manajemen**, tetapi juga **penyebab-penyebab lain di luar kontrol lembaga**. Penyimpangan dapat terjadi karena sangat mudahnya pengelola membuat bukti-bukti pertanggungjawaban (SPJ) atas pengeluaran yang sifatnya diada-adakan atau fiktif. Tidak adanya sanksi/penalti bagi pihak-pihak yang terbukti terlibat dalam berbagai kasus (pengeluaran fiktif, kemahalan harga, pembayaran melebihi prestasi dan penyimpangan prosedur dsb.nya) juga memberikan andil untuk terulang kembalinya suatu penyimpangan. Di samping itu, Sistem Penganggaran dan Pertanggungjawaban Keuangan yang ada juga belum sepenuhnya mendukung terciptanya kondisi pengelolaan anggaran yang tertib akomodatif dan mengedepankan tata kelola pemerintahan yang baik.

## 5.2 Implikasi Hasil Studi

Implikasi bagi lembaga dari hasil studi adalah sebagai berikut:

- 1) Melaksanakan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- 2) Mengoptimalkan peran inspektorat khususnya peran konsultasi dan fasilitasi peningkatan efektivitas manajemen risiko dan kualitas *good governance*. untuk mencegah terjadinya temuan berulang.

## 5.3 Saran

1. Secara umum pimpinan lembaga dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian dan manajemen yang sehat, di antaranya adalah:
  - 1) Lembaga menciptakan kepemimpinan yang kondusif berupa:
    - Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan, meliputi risiko pencapaian hasil program, risiko pemborosan dan risiko kecurangan.
    - Menerapkan manajemen berbasis kinerja.
    - Menggunakan teknologi informasi dalam pengelolaan anggaran.
    - Menindaklanjuti hasil pengawasan.
  - 2) Lembaga agar menyusun dan menerapkan kode etik dan aturan perilaku yang memuat standar perilaku etis, praktik yang dapat diterima dan praktik yang tidak dapat diterima beserta hukuman yang akan dikenakan terhadap perilaku yang tidak dapat diterima.
  - 3) Lembaga agar menetapkan kebijakan dan prosedur pembinaan sumber daya manusia, di antaranya menyusun sistem penilaian kinerja yang obyektif dan terukur.

2. Secara khusus adalah:

- 1) Untuk mengatasi temuan **pembayaran yang melebihi prestasi pekerjaan** adalah agar memberikan pelatihan yang cukup bagi pengelola anggaran agar pemahaman dan keterampilan dalam menjalankan prosedur secara benar. Selain itu, unit kerja agar melakukan reviu berjenjang terhadap dokumen perencanaan, dokumen pembayaran dan dokumen pertanggungjawaban.
- 2) Terhadap temuan **pengelembungan harga/mark up** atau kemahalan harga dalam pembelian barang dan jasa adalah: (1) pengelola anggaran menyusun HPS secara cermat sesuai dengan prosedur dalam Keppres 80/2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan barang/Jasa Pemerintah; (2) melakukan reviu berjenjang atas penyusunan HPS dan rencana pengadaan.
- 3) Untuk mengatasi temuan **pengeluaran fiktif** adalah: (1) dilakukan *pre audit* (reviu) terhadap TOR dan RAB untuk meyakinkan bahwa TOR dan biaya-biaya yang dicantumkan telah disusun sesuai dengan ketentuan; dan (2) melakukan reviu berjenjang terhadap dokumen perencanaan, dokumen pembayaran dan dokumen pertanggungjawaban.
- 4) Untuk mengatasi temuan **pelanggaran terhadap ketentuan perundangan, prosedur, tata kerja dan pelaksanaan anggaran** adalah agar melakukan reviu berjenjang terhadap dokumen pelaksanaan anggaran dan memperketat pengawasan atasan langsung.
- 5) Dalam rangka mengatasi temuan **pelaksanaan kegiatan belum efektif** adalah agar memperbaiki proses perencanaan yang patuh pada tugas pokok lembaga dan prioritas kegiatan yang ditetapkan. Khusus untuk kegiatan dengan nilai investasi besar dan strategis penilaian proporsal kegiatan agar melibatkan tim independen (semacam *peer review*) sehingga dapat memberi nilai tambah dalam proses perencanaan yang dilaksanakan. Selain itu, lembaga agar memperbaiki proses reviu

internal di unit kerja (reviu berjenjang) dan inspektorat agar melakukan *pre audit* atas dokumen perencanaan.

- 6) Untuk mengatasi temuan **pelaksanaan kegiatan belum dilaksanakan secara efisien** adalah agar memperbaiki proses perencanaan sesuai dengan kaidah-kaidah perencanaan yang baik dan melakukan reviu internal baik atas perencanaan maupun dalam tataran pelaksanaannya.
3. Rekomendasi untuk mengatasi **penyebab-penyebab lain di luar kontrol lembaga** memerlukan penelitian yang lebih mendalam. Namun demikian, reformasi birokrasi, termasuk di dalamnya, reformasi sistem penganggaran dan pertanggungjawaban keuangan, diharapkan dapat menjawab permasalahan tersebut. Reformasi tersebut meliputi aspek kelembagaan, ketatalaksanaan (*business process*) dan sumber daya manusia.

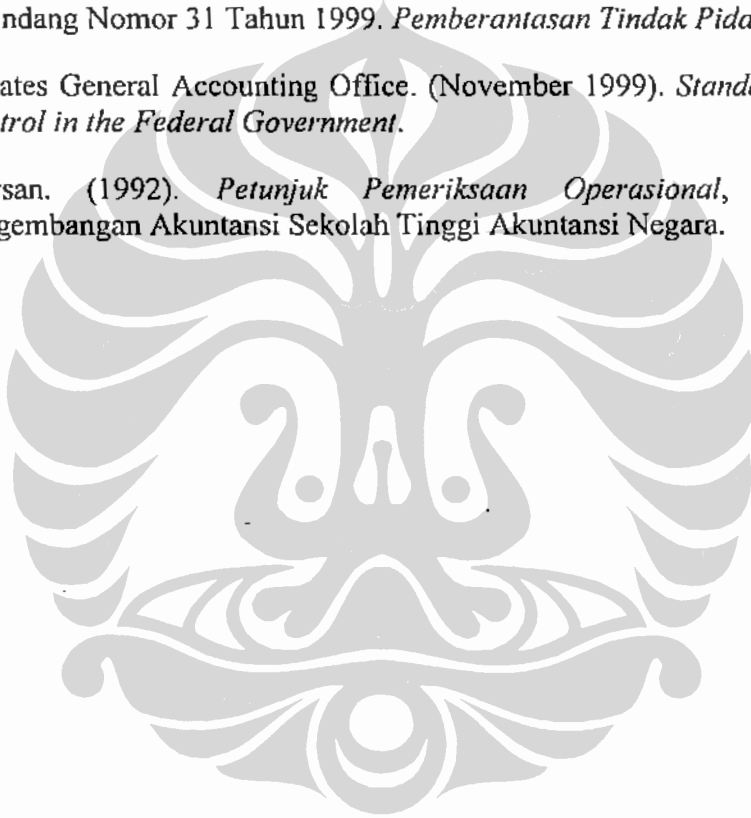
#### 5.4 Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian hanya menganalisis temuan berulang dari sisi penyebab. Dalam kenyataannya temuan berulang dapat juga terjadi karena kelemahan dalam menyimpulkan fakta-fakta hasil audit atau dalam merumuskan atribut kondisi.
2. Analisis penyebab tidak sepenuhnya menggunakan lima komponen pengendalian COSO, sebagai dasar menganalisis penyebab, namun dibatasi pada dua besaran penyebab, yaitu Lemahnya *soft control* berupa lingkungan pengendalian yang merupakan salah satu komponen pengendalian COSO dan Lemahnya *hard control* berupa delapan unsur sistem pengendalian manajemen yang diambil dari GAO
3. Penelitian tidak menganalisis secara mendalam kelemahan pengendalian, apakah disebabkan kelemahan rancangan pengendalian (*design effectiveness of internal control*) atau kelemahan pengoperasiannya (*operating effectiveness of internal control*).

## DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. (2004). *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat
- Agoes, Sukrisno., Hoesada, Jan. (2009). *Bunga Rampai Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Alvin A., Elder, Randal J., dan Beasley, Mark S. (2010). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. 13th Edition. New Jersey: Prentice Hall.
- Bambang, Hartadi. (1991). *Internal Auditing*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Barlow, Helberg Cs. (1995). *The Business Approach to Internal Auditing*. First Edition. Johannesburg: Juta & Co. Ltd.
- Baswir, Revrisond. (1988). *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Cashin, James A. (1988). *Handbook for Auditors*. 2th edition. Newyork: McGraw Hillbook Company.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Committee (COSO). (1992). *Internal Control-Integrated Framework, Executive Summary*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba empat.
- Keith, Jonnie T. (2005). *Killing the spider: audit recommendations that address root causes, rather than just immediate conditions, can keep the cobwebs away for good*. Institute of Internal Auditors, Inc.
- Moeller, Robert R. (2007). *COSO: Enterprise Risk Management. Understanding The New Integrated ERM Framework*. Kanada: John Wiley & Sons. Inc.
- Peraturan Menteri Negara PPN/Kepala Bappenas Nomor: Per 001A/M.PPN/05/2006. *Pedoman Pengawasan*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008. *Sistem Pengendalian Internal Pemerintah*.

- Picket, K. H. Spencer. (2005). *The Essential Handbook of Internal Auditing*. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Sawyer, Lawrence B. (2005). *Pemeriksaan Intern (PPA STAN, penerjemah.)*. Jakarta: Erlangga
- The Institute Internal Auditors. (2002). *The Standards For The Professional Practice of Internal Auditing*.
- Tuanakotta, Theodorus M. (2007). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999. *Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*.
- United States General Accounting Office. (November 1999). *Standards for Internal Control in the Federal Government*.
- Yani, Irsan. (1992). *Petunjuk Pemeriksaan Operasional*, Jakarta: Pusat Pengembangan Akuntansi Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.



MATRIKS TEMUAN BERULANG DAN ANALISIS PENYEBAB

NO TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
<p>1) Perbedaan antara pembayaran yang dilakukan dengan prestasi yang diterima (Pelaksanaan pekerjaan/ pengadaan atas barang/ jasa tidak sesuai kontrak)</p>	<p><b>8 UNSUR SPMI:</b>  <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan Personal</li> <li>- kelemahan pencatatan</li> <li>- kelemahan prosedur</li> <li>- kelemahan perencanaan</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b>  <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya</li> </ul>	<p><b>8 UNSUR SPMI:</b>  <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal 80%</li> <li>- kelemahan personal 80%</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan pencatatan 67%</li> <li>- kelemahan kebijakan 67%</li> <li>- kelemahan perencanaan 67%</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b>  <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif 87%</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya 67%</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika 67%</li> <li>- lemahnya komitmen terhadap kompetensi 67%</li> </ul>	<p>Tidak ada perbedaan signifikan antara analisis penulis dan responden baik dari aspek 8 unsur pengendalian maupun aspek lingkungan pengendalian</p>



NO	TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
2	Harga Pengadaan/ Pelaksanaan Lebih Tinggi Dari Semestinya/ Kemahalan Harga (Mark Up)	<p><b>8 UNSUR SPMI:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan prosedur</li> <li>- kelemahan reviu internal</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan Personal</li> <li>- kelemahan pencatatan</li> <li>- kelemahan prosedur</li> <li>- kelemahan perencanaan</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> </ul>	<p><b>8 UNSUR SPMI:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal 80%</li> <li>- kelemahan personal 80%</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan pencatatan 67%</li> <li>- kelemahan kebijakan 67%</li> <li>- kelemahan perencanaan 67%</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif 87%</li> </ul> <p><i>Penyebab Tambahan</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembiasaan sumber daya 67%</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika 67%</li> <li>- lemahnya komitmen terhadap kompetensi 67%</li> </ul>	Tidak ada perbedaan signifikan antara analisis penulis dan responden baik dari aspek 8 unsur pengendalian maupun aspek lingkungan pengendalian

NO	TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
3	Pengetahuan fiktif	<p>8 UNSUR SPM: <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan perencanaan</li> <li>- kelemahan kebijakan</li> <li>- kelemahan revidu internal</li> </ul> <p>LINGKUNGAN PENGENDALIAN: <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> </ul>	<p>8 UNSUR SPM: <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan prosedur</li> </ul> <p>87%</p> <p>LINGKUNGAN PENGENDALIAN: <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> </ul> <p>93%</p> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya</li> </ul> <p>80%</p>	<p>Perbedaan cara pandang ini berangkat dari keyakinan responden bahwa prosedur pengadaan, bila dilakukan dengan benar akan dapat mencegah pengeluaran fiktif. Sedangkan penulis memandang, bila kebijakan alokasi anggaran tidak jelas dan rencana kegiatan tidak didasarkan pada kebutuhan, maka prosedur pengadaan dapat disiasati sesuai dengan kepentingannya.</p>

NO	TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
4	Pelanggaran Terhadap Ketentuan Perundangan, Prosedur, Tata Kerja dan Pelaksanaan Anggaran	<p><b>8 UNSUR SPM:</b> <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> </ul>	<p><b>8 UNSUR SPM:</b> <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal 80%</li> <li>- kelemahan kebijakan 73%</li> </ul> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan prosedur 67%</li> <li>- kelemahan organisasi 60%</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif 87%</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> </ul> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya 67%</li> <li>- lemahnya komitmen terhadap kompetensi 67%</li> <li>- kurang efektifnya peran inspektorat 60%</li> </ul>	<p>Tidak ada perbedaan signifikan antara analisis penulis dan responden untuk penyebab utama. Kecuali responden memberikan penyebab tambahan dengan score yang cukup berarti</p>

NO	TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
5	Pencapaian tujuan belum efektif	<p><b>8 UNSUR SPM:</b>  <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan kebijakan</li> <li>- kelemahan perencanaan</li> </ul> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reвью internal</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b>  <u>Penyebab Utama</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia</li> </ul>	<p><b>8 UNSUR SPM:</b>  <u>Penyebab Utama</u> ###</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan prosedur</li> <li>- kelemahan reвью internal 93%</li> </ul> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan kebijakan 87%</li> <li>- kelemahan perencanaan 87%</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b>  <u>Penyebab Utama</u> yang 87%</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia 80%</li> </ul> <p><u>Penyebab Tambahan</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika 80%</li> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan SDM 73%</li> <li>- kurang efektifnya peran inspektorat</li> <li>- lemahnya komitmen terhadap kompetensi 67%</li> </ul>	<p>Perbedaan analisis penulis dan responden dalam aspek 8 unsur pengendalian, adalah dimasukkannya kelemahan prosedur sebagai penyebab utama. Responden meyakini bahwa prosedur yang baik dapat menjamin pencapaian tujuan secara efektif. Sedangkan penulis melihat terdapat penyebab yang lebih mendasar yaitu kebijakan dan perencanaan yang lemah.</p>

NO	TEMUAN BERULANG	ANALISIS PENYEBAB MENURUT PENULIS	ANALISIS PENYEBAB MENURUT RESPONDEN	PENJELASAN
6	Pelaksanaan Tugas Belum Efisien	<p><b>8 UNSUR SPM:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan perencanaan</li> <li>- kelemahan reviu internal</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika</li> </ul>	<p><b>8 UNSUR SPM:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan reviu internal: 93%</li> <li>- kelemahan perencanaan: 93%</li> </ul> <p><b>Penyebab Tambahan</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kelemahan kebijakan: 60%</li> <li>- kelemahan prosedur: 60%</li> </ul> <p><b>LINGKUNGAN PENGENDALIAN:</b> <i>Penyebab Utama</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- kepemimpinan yang kurang kondusif: 93%</li> <li>- lemahnya komitmen terhadap kompetensi: 80%</li> </ul> <p><b>Penyebab Tambahan</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya: 67%</li> <li>- lemahnya penegakan integritas dan nilai etika: 67%</li> <li>- kurang efektifnya peran inspektorat: 60%</li> </ul>	Tidak ada perbedaan signifikan antara analisis penulis dan responden baik dari aspek 8 unsur pengendalian maupun aspek lingkungan pengendalian

## KUESIONER STUDI ANALISIS HASIL AUDIT

---

### I. Data Diri Responden

Nama Responden :  
Jenis Kelamin : L / P  
Jabatan/Unit Kerja :

### II. Petunjuk Pengisian

1. Berilah tanda X pada kotak jawaban yang tersedia.

SS = Sangat Setuju  
S = Setuju  
N = Netral/Ragu-Ragu  
KS = Kurang Setuju  
TS = Tidak Setuju

2. Kuesioner terdiri dari beberapa pertanyaan yang menunjukkan pendapat responden mengenai akar penyebab (*root cause*) terjadinya temuan hasil pemeriksaan kegiatan/Satuan Kerja di Kementerian Negara PPN/Bappenas selama periode tahun 2000 – 2008.

Akar Penyebab dibatasi pada dua besaran penyebab yaitu:

1) Lemahnya *Soft Control* berupa Lingkungan Pengendalian

Lingkungan Pengendalian menjelaskan bahwa inti dari seluruh urusan adalah manusia, karakter individunya. Atribut atau karakter manusia meliputi kompetensi, integritas, dan nilai etisnya, termasuk atmosfir lingkungan dimana mereka bekerja. Semua unsur tersebut merupakan mesin penggerak dari entitas dan dasar dari seluruh komponen pengendalian yang lain.

2) Lemahnya *Hard Control* berupa Delapan unsur Sistem Pengendalian Manajemen (SPM)

Unsur-unsur yang terdapat dalam sistem pengendalian manajemen adalah pengorganisasian, personil, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, pelaporan, supervisi, dan reuiu intern.

III. Pertanyaan

No	Pernyataan	Jawaban
1.	A. Pengeluaran fiktif (pengeluaran tanpa imbalan barang dan jasa bagi negara) atas kegiatan disebabkan karena tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:	
	1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya aturan perilaku, sanksi atas pelanggaran, keteladanan pimpinan, adanya kebijakan pimpinan yang tidak etis seperti pengumpulan dana taktis)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (menempatkan pegawai dan memilih pemimpin tidak berdasarkan kompetensi)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pimpinan yang kurang peduli terhadap risiko, kurang peduli terhadap prosedur dan proses administrasi)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutmennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik.	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya pengeluaran fiktif.	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	B. Pengeluaran fiktif (pengeluaran tanpa imbalan barang dan jasa bagi negara) atas kegiatan disebabkan tidak berjalannya <i>Hard Control</i> /Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) berupa:	

	1) kegiatan tersebut memang tidak diperlukan/sengaja didesain untuk fiktif (SPM perencanaan)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	2) Tidak jelasnya stuktur pelaksana anggaran yang berakibat tidak jelasnya penanggung jawab risiko hukum atas pengeluaran fiktif, apakah PPK ataukah pimpinan unit kerja (SPM Organisasi)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	3) tidak adanya reuiu secara cermat terhadap TOR dan RAB sehingga pengeluan fiktif dapat diidentifikasi sejak awal (SPM reuiu internal)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	4) terjadi pelanggaran prosedur dalam pelaksanaannya (SPM prosedur)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
2.	A. <i>Mark up/</i> kemahalan harga dalam pembelian barang/jasa disebabkan karena tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:	
	1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya aturan perilaku, sanksi atas pelanggaran, keteladanan pimpinan, adanya kebijakan pimpinan yang tidak etis seperti pengumpulan dana taktis)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (menempatkan pegawai dan memilih pemimpin tidak berdasarkan kompetensi)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
	3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pemimpin yang kurang peduli terhadap risiko, kurang peduli terhadap prosedur dan proses administrasi)	SS S N KS TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>



	4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutmennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik.	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya <i>mark up</i> .	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	B. <i>Mark up/</i> kemahalan harga dalam pembelian barang/jasa disebabkan karena tidak berjalannya <i>Hard Control /SPM</i> berupa:					
	1) tidak adanya standar harga yang baku dalam penyusunan RAB (SPM perencanaan)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	2) tidak disusunnya <i>owner estimate</i> dengan benar (SPM prosedur)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	3) tidak jelasnya stuktur pelaksana anggaran yang berakibat tidak jelasnya penanggung jawab risiko hukum atas kemahalan harga, apakah PPK ataukah pimpinan unit kerja (SPM Organisasi)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	4) kurangnya pengawasan melekat atasan dalam perencanaan maupun pelaksanaan kegiatan (SPM reviu internal)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
3.	A. Pembayaran yang melebihi prestasi pekerjaan disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:					
	1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya aturan perilaku, sanksi atas pelanggaran, keteladanan pimpinan, adanya kebijakan pimpinan yang tidak etis seperti pengumpulan dana taktis)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>

2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (menempatkan pegawai dan memilih pemimpin tidak berdasarkan kompetensi)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pemimpin yang kurang peduli terhadap risiko, kurang peduli terhadap prosedur dan proses administrasi)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya pembayaran melebihi prestasi pekerjaan	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
B. Pembayaran yang melebihi prestasi pekerjaan disebabkan oleh tidak tidak berjalannya <i>Hard Control</i> /SPM berupa:										
1) RAB dan TOR tidak disusun berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku (SPM Perencanaan)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2) belum adanya kebijakan pembayaran yang jelas dan tertulis (SPM Kebijakan)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3) Tidak jelasnya stuktur pelaksana anggaran yang berakibat tidak jelasnya penanggung jawab risiko hukum atas pembayaran melebihi prestasi pekerjaan, apakah PPK ataukah pimpinan unit kerja (SPM Organisasi)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4) pencatatan atas bukti-bukti <i>reimbursable cost</i> tidak dilaksanakan (SPM Pencatatan)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	5) tidak dilakukannya revidi atas laporan, RAB dan bukti-bukti pembayaran (SPM Revidi Internal).	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	6) kurang telitinya staf proyek dalam melakukan perhitungan pembayaran (SPM Personalia)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
4.	A. Pelaksanaan proyek/kegiatan yang tidak sesuai dengan keppres pedoman pelaksanaan APBN, RKA-KL dan pelaksanaan anggaran lainnya disebabkan oleh Tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:					
	1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya sanksi atas pelanggaran aturan)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (penempatan pegawai yang kompeten)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pemimpin yang lebih mementingkan tujuan daripada mengikuti prosedur dan proses administrasi)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutmennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik.	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya pelanggaran terhadap ketentuan pelaksanaan anggaran.	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>

B. Pelaksanaan proyek/kegiatan yang tidak sesuai dengan Keppres pedoman pelaksanaan APBN, RKA-KL dan pelaksanaan anggaran lainnya disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Hard Control</i> /SPM berupa:	
1) belum jelasnya kebijakan pelaksanaan anggaran internal (SPM Kebijakan)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
2) Tidak jelasnya struktur pelaksana anggaran yang berakibat tidak jelasnya penanggung jawab risiko hukum atas pelanggaran ketentuan pelaksanaan anggaran, apakah PPK ataukah pimpinan unit kerja (SPM Organisasi)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
3) Rumitnya ketentuan dan prosedur pelaksanaan anggaran (SPM Prosedur)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
4) tidak adanya reviu internal untuk mengantisipasi pelanggaran tersebut (SPM Reviu internal)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
5. A. Pelaksanaan proyek/kegiatan belum dilaksanakan secara efisien disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya aturan perilaku dan keteladanan pimpinan dalam melaksanakan efisiensi kegiatan)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (menempatkan pegawai dan memilih pemimpin tidak berdasarkan kompetensi)	SS   S   N   KS   TS <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

	3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pemimpin yang kurang peduli terhadap risiko pemborosan, dan tidak menerapkan manajemen kinerja)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutmennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik.	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya <i>inefisiensi</i>	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	B. Pelaksanaan proyek/kegiatan belum dilaksanakan secara efisien disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Hard Control</i> /SPM berupa:					
	1) Belum adanya kebijakan penetapan satuan harga dan Satuan Biaya Kegiatan yang tepat dan dievaluasi secara periodik (SPM Kebijakan).	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	2) Tidak adanya penilaian aspek efisiensi dalam proses persetujuan rencana kegiatan di Tim Anggaran. (SPM Perencanaan).	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	3) Tidak dilaksanakannya prosedur pengadaan barang/jasa secara benar untuk mendapatkan harga yang kompetitif (SPM Prosedur)	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
	4) kurangnya pengawasan oleh pihak proyek/penanggung jawab kegiatan (SPM Reviu Internal).	SS <input type="checkbox"/>	S <input type="checkbox"/>	N <input type="checkbox"/>	KS <input type="checkbox"/>	TS <input type="checkbox"/>
6.	A. Pelaksanaan proyek/kegiatan belum efektif hal ini disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Soft Control</i> (Lingkungan Pengendalian) berupa:					

1) Lemahnya penegakan integritas dan nilai etika (tidak adanya aturan perilaku, sanksi atas pelanggaran, dan keteladanan pimpinan)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2) Lemahnya komitmen terhadap kompetensi (menempatkan pegawai dan memilih pemimpin tidak berdasarkan kompetensi)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3) Kepemimpinan yang kurang kondusif (pemimpin yang kurang peduli terhadap risiko dan tidak menerapkan manajemen kinerja)	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4) Lemahnya kebijakan pembinaan sumber daya manusia baik proses rekrutmennya maupun supervisi kinerja individu secara periodik.	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5) Kurang efektifnya peran inspektorat dalam mencegah terjadinya kegagalan pencapaian tujuan secara efektif	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
B. Pelaksanaan proyek/kegiatan belum efektif hal ini disebabkan oleh tidak berjalannya <i>Hard Control</i> berupa:										
1) belum dilaksanakan perencanaan sesuai dengan kaidah-kaidah yang benar (SPM Perencanaan).	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2) kebijakan pimpinan yang tidak tepat (SPM Kebijakan).	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3) kurangnya kordinasi dalam pelaksanaan kegiatan dengan unit kerja lain (SPM Prosedur).	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4) kurangnya pengawasan dari penanggung jawab kegiatan (SPM Reviu Internal).	SS	S	N	KS	TS	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>