

## Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun)

Nuning Hindriani<sup>1,2</sup>, Imam Hanafi<sup>1,3</sup>, Tjahjanulin Domai<sup>1,3</sup>

<sup>1</sup>Program Magister Jurusan Administrasi Publik, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya

<sup>2</sup>Inspektorat Kabupaten Madiun, Jawa Timur, Indonesia

<sup>3</sup>Jurusan Administrasi Publik, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya

### Abstrak

Tujuan penelitian ini menganalisis dan menginterpretasikan pelaksanaan SPIP dalam perencanaan dan pelaksanaan anggaran di Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun. Metode penelitian menggunakan jenis deskriptif dengan pendekatan kualitatif, yaitu metode pemecahan masalah yang diselidiki dengan menggambarkan keadaan lembaga yang menjalankan sistem pada saat sekarang berdasarkan fakta-fakta yang tampak atau sebagaimana adanya dengan tehnik wawancara dan studi dokumen. Hasil penelitian ini adalah pelaksanaan SPIP di Dinas Kesehatan terbatas pada internalisasi SPIP ke dalam seluruh proses kerja di organisasi, melalui unsur lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Pada Lingkungan Pengendalian, belum didukung komitmen pimpinan untuk menerapkan SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku; Penilaian Risiko, belum dilakukan pemetaan yang terdokumentasi; Kegiatan Pengendalian, pelaksanaan review masih terbatas pada formalitas pemenuhan terhadap permintaan data dari DPKD; informasi sebagai alat komunikasi yang efektif dengan tingkat akurasi tinggi melalui laporan-laporan program/kegiatan menjadi bahan evaluasi untuk perbaikan perencanaan selanjutnya, namun masih diperlukan adanya pembaharuan-pembaharuan dalam sistem informasi yang digunakan; dan Pemantauan dilakukan sebagai upaya meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi, namun tindak lanjut rekomendasi monitoring oleh APIP masih belum mendapatkan prioritas dalam penanganannya. Proses internalisasi SPIP perlu di dukung dengan penerapan hard control berupa *Standard Operating Procedure* (SOP) dan Satuan Tugas (SATGAS) implementasi SPIP. Sehingga dapat menjamin pengelolaan keuangan yang handal, melalui: 1) Penguatan komitmen pimpinan dan semua pihak; 3) Pelaksanaan review sebagai bahan acuan perbaikan tahun yang akan datang; 4) Melakukan inovasi-inovasi baru dalam penerapan teknologi informasi, dan 5) memperhatikan rekomendasi tindak lanjut monitoring oleh APIP.

**Kata Kunci:** kabupaten madiun, pelaksanaan anggaran, SPIP, wawancara

### Abstract

The purpose of this research to analyze and interpret the implementation of the Government Internal Control System in planning and budget implementation in Madiun District Health Department. The Method of research uses a type of descriptive with a qualitative approach, the problem solving methods are investigated by describing the state agency that runs the system at the present time based on the facts or as they appear with interview techniques and study documents. Result of this research is the implementation of the SPIP in Health Department is limited to SPIP internalization into the whole process of working in the organization, through the elements of the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring. On Environmental Control, has not supported the leadership's commitment to implement the SPIP in accordance with applicable regulations; Risk Assessment, the mapping has not documented; Activities Control, the implementation of the review is limited to compliance with the formalities of DPKD data request, information as an effective means of communication with the level of high accuracy through reports program / activity to be an evaluation for further improvement of the planning, but still needed reforms in the information systems used, and monitoring is done in an effort to minimize aberrations and effectiveness of the achievement of organizational goals, but the follow-on monitoring by APIP still do not get priority in handling. SPIP internalization process needs to be supported by the application of a hard control Standard Operating Procedure (SOP) and the Task Force SPIP implementation. So as to ensure a reliable financial management, through: 1) Strengthening the leadership and commitment of all parties; 3) Implementation of the review as a reference material improvements coming year; 4) Conduct new innovations in the application of information technology, and 5) the recommendation of the follow- Further monitoring by APIP.

**Keywords:** budget implementation, interview, madiun district, SPIP

---

Alamat korespondensi:

Nuning Hindriani

Email : n\_hindriani@yahoo.com

Alamat : Jl. Alun-alun Utara No. 4 Madiun

## **PENDAHULUAN**

Semangat reformasi birokrasi dimaknai sebagai penataan ulang terhadap sistem penyelenggaraan pemerintahan yang menerapkan prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas yang merupakan bagian dari *Good Governance* secara konsisten. Akuntabilitas dilaksanakan melalui pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah yang dilakukan melalui pelaksanaan pengawasan keuangan daerah oleh unit-unit pengawasan internal maupun eksternal yang ada atau tindakan pengendalian oleh masing-masing instansi pemerintah [2].

Dalam sistem penganggaran, setiap pengeluaran anggaran harus memiliki acuan dan kerangka yang jelas alasan munculnya suatu mata anggaran, selanjutnya proses perencanaan dan penganggaran daerah membutuhkan sistem pengendalian agar perencanaan dan penganggaran yang telah dibuat dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien. Mengacu pada tujuan tersebut proses perencanaan daerah memiliki hubungan dengan sistem pengendalian keuangan yang diatur dalam Undang-undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional [18].

Di antara alat ukur keberhasilan dari kinerja suatu pemerintahan adalah dengan melihat berapa besarnya kemampuan untuk menyerap anggaran yang telah direncanakan di dalam APBD. Daya serap anggaran merupakan tolak ukur kinerja finansial pemerintah daerah, sekaligus menggambarkan kualitas perencanaan pembangunan di daerah [1].

Seperti yang disampaikan dalam penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah bahwa pengelolaan keuangan daerah yang lebih akuntabel dan transparan dapat dicapai jika seluruh jajaran pimpinan di daerah menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatannya mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban secara tertib, terkendali, efektif dan efisien. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, melaporkan pengelolaan keuangan daerah secara andal, mengamankan aset daerah, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sistem pengendalian intern juga dibutuhkan pemerintah daerah dalam mencapai tujuan organisasinya. Pemerintah daerah melakukan pengendalian untuk dapat memantau pelaksanaan kegiatan sehingga lebih menjamin pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Adapun tujuan SPIP pada Pemerintah Daerah akan tercapai dengan diimplementasikannya unsur-unsur dan sub unsur-sub unsur SPIP di lingkungan Pemerintah Daerah yaitu Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, dan Pemantauan Sistem Pengendalian Intern [7].

Dalam Reviu Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Madiun Tahun 2012 yang merupakan penelaahan keandalan sistem pengendalian intern dalam penyajian laporan keuangan, dan kesesuaian laporan keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, diperoleh adanya koreksi-koreksi yang perlu dilakukan dalam kesesuaiannya dengan SPI, yaitu 1) kelemahan resiko, dalam hal ini adanya kesalahan penganggaran, SPJ yang belum diselesaikan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, belum adanya regulasi terkait dengan piutang pajak, retribusi, dana revolving; dan 2) aktivitas penganggaran, dalam hal ini ketidakseragaman laporan keuangan oleh SKPD [7].

Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun sebagai instansi yang melaksanakan tugas-tugas otonomi di bidang kesehatan memiliki visi misi SKPD yang diselaraskan dengan visi misi daerah dengan pelaksanaan program-program kegiatan yang sesuai dengan perencanaan dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta dilaporkan dalam laporan keuangan SKPD yang handal dan akuntabel. Namun dalam pelaksanaan program-program kegiatannya masih terdapat penyerapan anggaran yang tidak sesuai target dan terkonsentrasi pada akhir tahun anggaran [7].

Berdasarkan hal tersebut penulis tertarik untuk menganalisis pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam perencanaan dan pelaksanaan anggaran.

### **Sistem Pengendalian Intern**

Instruksi Presiden Nomor 1 Tahun 1989 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan Melekat, sistem pengendalian internalnya menggunakan pengawasan melekat atau sistem pengendalian manajemen. Disini pelaksanaan pengendalian lebih menitikberatkan pada komponen peraturan, sistem, prosedur atau kebijakan yang dikeluarkan oleh pemerintah (*hard control*). Karena Pengawasan Melekat

masih merupakan *tools* dan bersifat statis serta tidak bisa mengikuti perkembangan jaman, terutama perkembangan teknologi dan informasi, sehingga belum mampu menciptakan tata kelola yang baik dan tata kelola yang bersih. Aparat pemerintah dituntut untuk mampu menciptakan birokrasi yang kuat untuk menuju cita-cita yang diharapkan melalui penerapan pengendalian intern yang tercakup dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang lebih menitikberatkan pada *soft control*nya meliputi etika, moral, integritas, kejujuran, disiplin, kompetensi, komitmen dan perangkat lunak lainnya. SPIP diadopsi dari COSO *Internal Control Framework* dengan dilakukan penyesuaian-penyesuaian dengan kebutuhan karakteristik pemerintahan di Indonesia. SPIP ini bersifat *integrated* dan merupakan suatu proses yang terus menerus dilakukan oleh Instansi Pemerintah serta bersifat dinamis dan seiring dengan perkembangan jaman.

Moeller (2007, 4) menuliskan pengertian internal control menurut COSO [11]:

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

- *effectiveness and efficiency of operations,*
- *reliability of financial reporting,*
- *compliance with applicable laws and regulations”*

### Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 ini dilandasi pada pemikiran bahwa Sistem Pengendalian Intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.

Berdasarkan pemikiran tersebut, dikembangkan unsur Sistem Pengendalian Intern yang berfungsi sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolok ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern. Pengembangan unsur Sistem Pengendalian Intern perlu mempertimbangkan aspek biaya- manfaat (*cost and benefit*), sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektivitas, dan perkembangan teknologi informasi serta dilakukan secara komprehensif.

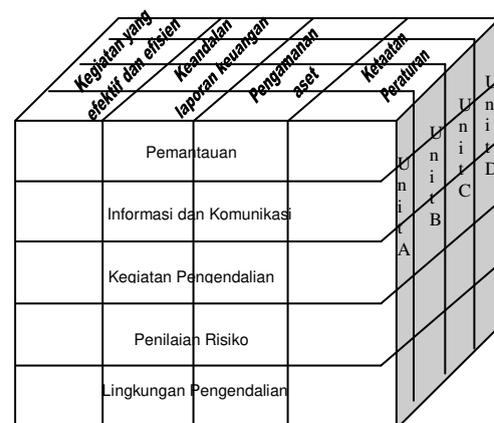
Alasan atau latar belakang diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008

tentang SPIP adalah sebagai petunjuk pelaksanaan dari Paket Reformasi Keuangan Negara menuju *Good Governance* atau tata kelola yang baik dan *Good Government*.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diadopsi dari konsep internal control yang dikeluarkan oleh COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) yang berusaha meningkatkan kinerja dan tata kelola organisasinya menggunakan Manajemen Risiko Terpadu (*Enterprise Risk Management*), Pengendalian Intern (*Internal Control*) dan Pencegahan Kecurangan (*Fraud Deterrence*). COSO memiliki prinsip dasar *good risk management and internal control are necessary for long term success of all organizations* [16].

Unsur-unsur yang ada dalam SPIP mengacu pada unsur SPI yang telah dipraktekkan di lingkungan pemerintahan di berbagai negara yang meliputi Lingkungan Pengendalian, Penilaian resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, Pemantauan Pengendalian Intern.

Menurut Moeller (2007: 4-5), model *internal control* versi Coso dapat digambarkan sebagai *rubic cube*, dimana penerapan kelima unsurnya saling menguatkan disesuaikan dengan bentuk organisasinya dengan kepatuhan pelaporan operasi keuangan melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset, dan ketaatan peraturan [11].



Sumber: Forum Penanaman Modal

Gambar 1. Mekanisme Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

### Pengelolaan Keuangan

Teori keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan hubungan prinsipal dan agen yang menganalisis susunan kontraktual di antara dua

atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. *Principal* membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan *agent* dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh prinsipal, dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang [6].

Hubungan keagenan di lingkungan pemerintah daerah memiliki *dual accountability*, yaitu hubungan keagenan antara legislatif (*principal*) dan eksekutif (*agent*), dan hubungan keagenan antara legislatif (*agent*) dan publik (*principal*). Terkait dengan anggaran, teori agensi dapat dilihat pada hubungan eksekutif dan legislatif.

Dalam pengelolaan keuangan, undang-undang di Indonesia memisahkan dengan tegas antara fungsi pemerintah (eksekutif) dengan fungsi perwakilan rakyat (legislatif). Berdasarkan perbedaan fungsi tersebut, eksekutif melakukan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan atas anggaran, yang merupakan manifestasi dari pelayanan kepada publik, sedangkan legislatif berperan aktif dalam melaksanakan legislasi, penganggaran, dan pengawasan.

Anggaran daerah merupakan rencana keuangan yang menjadi dasar dalam pelaksanaan pelayanan publik. Di Indonesia dokumen anggaran daerah disebut anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) yang proses penyusunannya melibatkan dua pihak: eksekutif dan legislatif melalui sebuah tim atau panitia anggaran. Dalam perspektif keagenan, hal ini merupakan bentuk kontrak (*incomplete contract*), yang menjadi alat bagi legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran oleh eksekutif.

## METODE PENELITIAN

Sesuai dengan permasalahan penelitian, jenis penelitian yang digunakan adalah deskriptif dengan pendekatan kualitatif, yaitu prosedur pemecahan masalah yang teliti dengan menggunakan cara memaparkan data yang diperoleh dari wawancara, pengamatan kepustakaan dan pengamatan lapangan, kemudian dianalisa dan diinterpretasikan dengan memberikan kesimpulan [12].

Analisis data dilakukan sejak sebelum memasuki lapangan, selama di lapangan, dan setelah selesai di lapangan, yaitu Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun. Pada saat wawancara dengan orang-orang yang membidangi perencanaan anggaran dan yang melaksanakan anggaran sebagai informan, peneliti sudah melakukan analisis terhadap

jawaban yang diwawancarai, bila hasil jawaban yang telah dianalisis terasa belum memuaskan, peneliti dapat melanjutkan pertanyaan lagi hingga diperoleh data yang dianggap kredibel. Model analisis data yang digunakan adalah model interaktif melalui tahapan [10]:

- 1) Reduksi data, dengan melakukan abstraksi yang merupakan usaha membuat rangkuman inti, data dipilah-pilah dan disederhanakan, difokuskan pada proses pelaksanaan SPIP pada perencanaan anggaran dan proses pelaksanaan SPIP pada pelaksanaan anggaran. Untuk data-data yang tidak diperlukan disortir untuk dapat memberikan kemudahan dalam penyajian dan penarikan kesimpulan sementara. Reduksi data merupakan bagian dari analisis, pemilihan terhadap potongan-potongan data untuk diberi kode, memilahnya dalam kategori-kategori dalam persamaan makna yang terkandung pada setiap kalimat atau paragraf berdasarkan pada teori-teori yang ada atau hasil penelitian terdahulu. Data hasil wawancara dipilah dan disisihkan menurut kelompok data perencanaan dan pelaksanaan anggaran dan disusun sesuai dengan kategori yang sejenis untuk ditampilkan sesuai dengan subunsur-subunsur SPIP sebagai pilihan-pilihan analitis.
- 2) Pengelompokan data perencanaan dan pelaksanaan anggaran disajikan dalam *data display* berbentuk teks yang bersifat naratif. Unsur dan sub unsur penyajian data dimaksudkan agar memudahkan bagi peneliti untuk melihat gambaran secara keseluruhan atau bagian-bagian tertentu dari penelitian atau merupakan pengorganisasian data ke dalam bentuk tertentu sehingga kelihatan dengan sosoknya yang lebih utuh.
- 3) Penarikan Kesimpulan/Verifikasi, merupakan proses untuk menarik kesimpulan dari kategori-kategori data yang telah direduksi dan disajikan pada sintesis kesimpulan sementara untuk menuju pada kesimpulan akhir yang mampu menjawab permasalahan yang dihadapi. Penarikan kesimpulan awal dapat bersifat tentatif, kabur dan diragukan, untuk itu diperlukan adanya verifikasi secara terus-menerus dengan menguji validitasnya sehingga diperoleh kesimpulan yang kredibel dengan membandingkan informasi dari hasil wawancara dengan data pengamatan dan data pustaka, melakukan wawancara terpisah untuk informasi yang sama pada waktu yang

berbeda, serta membandingkan simpulan sementara dengan hasil penelitian terdahulu.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Pengawasan intern merupakan salah satu bagian dari kegiatan pengendalian intern yang berfungsi melakukan penilaian independen atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Moeller (2007, 4) menyampaikan pendapat bahwa pengendalian intern dapat dilihat sebagai proses yang terintegrasi 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 yang dapat dilihat pada perencanaan dan pelaksanaan anggaran [11].

Unsur Sistem Pengendalian Intern harus dapat berfungsi sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolok ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern. Pengembangan unsur Sistem Pengendalian Intern perlu mempertimbangkan aspek *cost and benefit*, sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektivitas, dan perkembangan teknologi informasi serta dilakukan secara komprehensif.

Pengembangan SPIP pada setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) memerlukan adanya *Standard Operating Procedure (SOP)*. Namun sampai dengan penelitian dilakukan, Dinas Kesehatan belum menyusun *SOP*. Pelaksanaannya terbatas pada *internalisasi* SPIP ke dalam seluruh proses kerja di organisasi. Pengendalian dilaksanakan untuk mengetahui kejadian-kejadian atau kendala yang dihadapi pada saat pelaksanaan yang sebelumnya tidak terpikirkan pada saat menyusun perencanaan, sehingga dapat segera dicari solusinya untuk mengurangi adanya kemungkinan resiko kegagalan suatu kegiatan.

Menurut Moeller (2007, 4) pengendalian intern sebagai *rubric cube* merupakan penerapan lima unsur yang saling menguatkan, disesuaikan dengan bentuk organisasinya melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang dapat dilihat pada perencanaan dan pelaksanaan anggaran [11].

### **1. Lingkungan Pengendalian**

Untuk mendapatkan lingkungan pengendalian yang baik diperlukan adanya pemenuhan sub unsur [8]:

- 1) Penegakan integritas dan nilai-nilai melalui kode etik keprofesionalitasnya, nilai-nilai etika yang berlaku secara umum di masyarakat, dan Peraturan Pemerintah Nomor 53 Tahun 2010 tentang Disiplin Pegawai Negeri Sipil.
- 2) Diperlukan sumber daya manusia yang kompeten, melalui proses rekrutmen sebagai pegawai dengan mengisi formasi yang dibutuhkan sesuai dengan jenjang pendidikan dan keahlian calon pegawai.
- 3) Pengendalian memerlukan adanya pemimpin yang kondusif, dimana pimpinan tahu kapan harus menjadi seorang pemimpin yang memberikan arahan kepada bawahannya, dan kapan harus menjadi tempat yang tepat bagi bawahannya untuk mengkomunikasikan kendala-kendala yang dihadapinya.
- 4) Pembentukan struktur organisasi sesuai dengan Peraturan Bupati Kabupaten Madiun Nomor 29 Tahun 2008 tentang Tugas Pokok Dan Fungsi Dinas Kesehatan.
- 5) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dilakukan dengan memberikan Surat Tugas dan Surat Keputusan yang ditetapkan oleh Kepala Dinas sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya.
- 6) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM melalui pelaksanaan diklat-diklat penjenjangan ataupun pendidikan dan pelatihan teknis bagi aparatur dan tenaga kesehatan di Puskesmas-puskesmas serta kader-kader kesehatan di desa/kelurahan. Penerapan kebijakan ini dapat dilihat dari prosentase anggaran untuk kegiatan peningkatan kapasitas aparatur.
- 7) Penegakan lingkungan pengendalian yang kondusif juga dilakukan oleh Inspektorat sebagai *early warning system* yang memberikan pembinaan terhadap pelaksanaan pengelolaan kepegawaian, anggaran, dan aset daerah.
- 8) Kerjasama dengan instansi-instansi terkait juga perlu dilakukan, seperti dengan Dinas Pendidikan, Kepolisian, Desa/Kelurahan dalam bentuk pemberian sosialisasi/penyuluhan/pelatihan atau sebagai saksi ahli.

Penegakan lingkungan pengendalian ini merupakan bentuk *soft control* dari para pelaksana kegiatan sebagaimana yang disampaikan Boynton and Kell (1992), bahwa

lingkungan pengendalian menentukan irama sebuah organisasi, membentuk kesadaran pengendalian dari orang-orangnya dan menjadikannya sebagai dasar dari semua unsur pengendalian intern dengan penegakan disiplin dan tata kelolanya [3].

## 2. Penilaian resiko

Langkah awal dalam mengelola risiko dengan baik adalah melakukan *Risk Assessment* (identifikasi dan evaluasi risiko yang melekat pada organisasi) sehingga menghasilkan daftar pemetaan dan kuantitas risiko serta daftar respon risiko [17]. Namun, pada Dinas Kesehatan pelaksanaannya masih berupa mengenali resiko-resiko dan bagaimana cara mengatasinya dari hasil evaluasi kegiatan-kegiatan sebelumnya. Menurut Utoyo (2011), untuk dapat meningkatkan kinerja dan tata kelola organisasi diperlukan adanya penyatuan Manajemen Risiko Terpadu (*Enterprise Risk Management*), Pengendalian Intern dan Pencegahan Kecurangan (*Fraud Deterrence*) [16]. Prinsip dasar pengendalian internal versi COSO adalah *good risk management and internal control are necessary for long term success of all organizations* [16].

## 3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian dilakukan melalui:

- 1) Penetapan kebijakan dan prosedur tertulis serta mengevaluasi kegiatan pengendalian tersebut secara teratur untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi bahwa kegiatan masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.
- 1) Review atas kinerja Dinas Kesehatan dilakukan sebatas formalitas untuk memenuhi kebutuhan permintaan data oleh DPKD.
- 2) Pembinaan SDM dengan memberikan *rewards* berupa promosi dan mengikuti pendidikan / pelatihan yang ditawarkan / direncanakan dalam program / kegiatan di intern SKPD. Dan *punishment* berupa sanksi oleh atasan langsung ataupun melalui pemanggilan langsung oleh Inspektorat.
- 3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan oleh satu seksi yang bertanggung jawab terhadap pemeliharaan jaringannya dan sebagai pengelola digunakan operator secara khusus untuk menjalankannya dan mendapatkan informasi yang dibutuhkan sebagai bahan evaluasi.
- 4) Pengendalian fisik atas aset dilakukan dengan penatausahaan aset sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 17 Tahun 2007

Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah.

- 5) Penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja menggunakan Standar Pelayanan Minimal, *Millenium Development Goals*, Analisis Standar Biaya, dan indikator-indikator lainnya.
- 6) Pemisahan fungsi dilakukan berdasarkan tugas pokok dan fungsi masing-masing pada Peraturan Bupati Kabupaten Madiun Nomor 29 Tahun 2008 tentang Tugas Pokok Dan Fungsi Dinas Kesehatan. Halim dan Abdullah (2006) dalam teori keagenan, Dinas Kesehatan sebagai kepanjangan tangan dari eksekutif melakukan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan atas anggaran dinas yang merupakan manifestasi dari pelayanan publik bidang kesehatan dengan melaksanakan pemisahan fungsi untuk melaksanakan tugas pokok yang diembannya dengan memberikan pertanggungjawaban atas pelaksanaannya.
- 7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting dilakukan oleh Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) yang dibantu oleh bendahara pembantu dalam menatausahakan setiap belanja yang dilakukan untuk mendukung terlaksananya kegiatan sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006.
- 8) Pencatatannya yang akurat, tepat waktu dilakukan melalui BKU, Kartu Kendali Kegiatan, dan bentuk pencatatan lainnya. Yuwono, dkk (2005) menyampaikan bahwa pengendalian memiliki karakteristik *donor restriction*, yaitu sistem akuntansi yang dapat memberikan jaminan bahwa sumber daya digunakan untuk kegiatan dengan tujuan spesifik.
- 9) Pembatasan atas akses sumber daya dan pencatatannya terbatas kepada yang memiliki kepentingan terhadap pembuatan laporan.
- 10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)
- 11) Pencatatan dibuat laporan yang akuntabel dan terdokumentasi dengan baik dan bersifat transparan. Laporan-laporan tidak hanya bersifat laporan anggaran saja.

## 4. Informasi dan Komunikasi

Sarana informasi dan komunikasi yang digunakan oleh Dinas Kesehatan adalah Simda untuk pengelolaan keuangan daerah yang berhubungan langsung dengan Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah (DPPKD),

Simbada untuk pengelolaan aset daerah yang terhubung langsung dengan Bagian Perlengkapan Sekretariat Daerah, dan Simpustronik yang terhubung langsung dengan puskesmas. Dengan adanya sistem informasi yang berbasis komputer ini, laporan dapat disampaikan secara tepat waktu dengan tingkat akurasi yang tinggi dan selalu melakukan pembaharuan dan pelatihan sesuai dengan perkembangan kebutuhan [7].

Suatu organisasi membutuhkan jalinan komunikasi yang intensif antar komponennya dengan informasi yang berkualitas. Menurut Yuwono (2005), pengendalian dapat dilakukan dengan sistem akuntansi dengan menerapkan sistem informasi akuntansi dan berbagai bentuk aplikasi komputer dengan karakteristik *double entry* yang bertujuan untuk mendapatkan informasi yang lebih reliabel [18]. Sehingga, dalam menghadapi resiko yang mungkin muncul dapat dipecahkan dengan informasi yang berkualitas dan terkomunikasikan dengan baik untuk dapat dilakukan pengambilan keputusan yang tepat.

#### **5. Pemantauan**

Pemantauan diselenggarakan melalui kegiatan monitoring/kontrol pengelolaan rutin terkait dalam pelaksanaan tugas baik oleh atasan langsung maupun kontrol dalam bentuk koordinasi antar bidang untuk memberikan masukan-masukan, pemanggilan secara langsung oleh kepala dinas jika membutuhkan informasi terkait dengan permasalahan yang ada. Lebih lanjut disampaikan bahwa kontrol dibentuk oleh lingkungan, artinya lingkungan yang mengendalikan, bagaimana seorang pimpinan harus bersikap terhadap bawahannya, dan sebaliknya, sehingga komunikasi yang terjadi antara atasan dan bawahan menjadi salah satu bentuk kontrol yang dilakukan secara dini [7]. Sependapat di atas disampaikan pula oleh Budiharto (2008: 13) bahwa pengawasan melekat (*built in control*) adalah proses pemantauan, pemeriksaan dan evaluasi atasan langsung "terhadap pekerjaan " dan "hasil kerja" bawahannya, agar dapat mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang dan penyimpangan dari ketentuan-ketentuan, peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan [4]. Hasil penelitian Fuadi (2008: 15) juga menunjukkan bahwa dalam pengawasan preventif dijadikan sebagai pengendalian awal terhadap pelaksanaan anggaran. Dengan demikian realisasi anggaran yang dilakukan akan lebih terarah dalam pencapaian sasaran anggaran dan penyimpangan lebih terminimalisir

karena pelaksanaan anggaran telah diatur dengan prosedur pelaksanaan [5].

Evaluasi kegiatan diselenggarakan melalui penilaian sendiri dan aparat pengawasan internal (Inspektorat) atau pihak eksternal (BPK). Evaluasi yang dilakukan oleh Inspektorat dalam bentuk pemeriksaan reguler/insidental sebagai *aerly warning system* terhadap pelaksanaan kegiatan di Dinas, dengan menerbitkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) untuk ditindak lanjuti. Namun untuk Dinas Kesehatan belum memberikan respon tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan tahun sebelumnya.

Pemantauan dilakukan untuk meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi. Besar kecilnya aktivitas pemantauan yang diperlukan suatu organisasi tergantung dari keempat unsur SPIP yang lain. Sinamo (2010: 24) mengartikan pemantauan sebagai proses menilai kualitas kinerja pengendalian intern dalam suatu periode tertentu yang mencakup penilaian design, operasi pengendalian, dan melakukan tindakan perbaikan yang diperlukan melalui pemantauan berkelanjutan (*on going monitoring*), evaluasi terpisah (*separate evaluation*), dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reuiu lainnya [15].

#### **KESIMPULAN DAN SARAN**

##### **Kesimpulan**

Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Dinas Kesehatan terbatas pada *internalisasi* SPIP ke dalam seluruh proses kerja di organisasi, melalui unsur:

- 1) Lingkungan Pengendalian, dengan telah diterapkannya sebagai *soft control* dan mendapatkan porsi terbesar untuk membangun etika, moral, integritas, kejujuran, disiplin, kompetensi, komitmen dari para pelaksana kegiatan untuk dapat melaksanakan tata kelola yang didukung dengan *hard control* yang baik. Disini masih kurang adanya komitmen dari Kepala Dinas untuk menerapkan SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 2) Penilaian Resiko, dengan sub unsur identifikasi dan analisa resiko yang telah dilakukan, namun belum dilakukan pemetaan yang terdokumentasi.
- 3) Kegiatan Pengendalian, dimana pelaksanaan review masih terbatas pada formalitas pemenuhan terhadap permintaan data dari DPKD.
- 4) informasi sebagai alat komunikasi yang efektif dengan tingkat akurasi yang tinggi yang

disampaikan dalam laporan-laporan program/kegiatan menjadi bahan evaluasi untuk perbaikan perencanaan selanjutnya. Namun demikian masih diperlukan adanya pembaharuan-pembaharuan dalam sistem informasi yang digunakan.

- 5) Pemantauan dilakukan sebagai upaya meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi. Namun tindak lanjut rekomendasi monitoring oleh APIP masih belum mendapatkan prioritas dalam penanganannya.

#### Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, proses *internalisasi* SPIP perlu didukung dengan penerapan *hard control*, untuk itu perlu adanya perangkat pendukung berupa *Standard Operating Procedure* (SOP) dan Satuan Tugas (Satgas) implementasi SPIP. Pelaksanaan SPIP dapat menjamin pengelolaan keuangan yang handal, melalui unsur:

- 1) Lingkungan Pengendalian dengan komitmen yang kuat dari pimpinan dan semua pihak untuk menjadikan SPIP sebagai sarana untuk mencapai tujuan organisasi yang lebih baik.
- 2) Penilaian Risiko dengan pemetaan yang terdokumentasi.
- 3) Kegiatan Pengendalian dengan pelaksanaan review menjadi acuan dalam mengevaluasi untuk perbaikan tahun yang akan datang.
- 4) Informasi dan Komunikasi dengan melakukan inovasi-inovasi baru dalam penerapan teknologi informasi dengan segera merealisasikan rencana pembuatan sistem informasi untuk pengelolaan keuangan di Puskesmas dan UPT lainnya, dan
- 5) Pemantauan, dengan memperhatikan rekomendasi tindak lanjut monitoring oleh APIP sehingga efektifitas pencapaian tujuan organisasi dapat terwujud.

#### DAFTAR PUSTAKA

- [1]. Abdullah, Syukriy, 2009. Rendahnya Serapan APBD: Apa Akar Masalahnya?. Melalui <http://syukriy.wordpress.com/2009/12/25/rendahnya-serapan-apbd-apa-akar-masalahnya/>
- [2]. Arieswibowo, Darmadi, 2009. *Control Self-Assessment atas Sistem Pengendalian Intern Mekanisme Pencairan Dana Pada Bendahara Umum Daerah Pemerintah Propinsi Gorontalo*. Tesis Magister Ekonomi Pembangunan, Program Pascasarjana Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- [3]. Boynton, William C. And Walter G. Kell, 1992. *Modern Auditing*. New York: Wiley.
- [4]. Budiharto, Priyo, 2008. Analisis Kebijakan Pengawasan Melekat di Badan Pengawas Propinsi Jawa Tengah. *Dialogue*, 5 (1). Pp. 1-20 ISSN 1693-8399 .Melalui <http://eprints.undip.ac.id/4682/>
- [5]. Fuadi, Arif, 2008. Pengaruh Pengawasan Prefentif dan Pengawasan Detektif Terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran (Studi empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Bukittinggi). *Jurnal Akuntansi*: Vol. 1, No. 1 (2013). Melalui <http://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/115>
- [6]. Halim, Abdul dan Syukriy Abdullah. 2006. "Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintahan Daerah: (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi)". *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, hal. 53-64.
- [7]. Hindriani, Nuning, 2012. *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Perencanaan dan Penyerapan Anggaran di Daerah (Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun)*. Tesis Magister Administrasi Publik, Program Pascasarjana Universitas Brawijaya, Malang.
- [8]. Mahmudi, 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Panduan Bagi Eksekutif, DPRD, dan Masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial dan Politik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- [9]. -----, 2010. *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Erlangga.
- [10]. Miles, Matthew B, dan Michael Huberman, 2009. *Analisis Data Kualitatif: Buku Sumber Tentang Metode-Metode Baru*. Diterjemahkan oleh Tjetjep Rohendi Rohidi. Jakarta: UI Press.
- [11]. Moeller, Robert R., 2007. *COSO Enterprise Risk Management: Understanding The New Integrated ERM Framework*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- [12]. Moleong, Lexy J, 2011. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.

- [13]. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta, Kementerian Hukum dan HAM
- [14]. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta, Kementerian Dalam Negeri
- [15]. Sinamo, Jansen H., 2010. “ Monitoring Sebagai Alat Kendali Kualitas SPIP”. *Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government*, Vol. XVII/No. 2/Juni 2010. ISSN: 0854-0519, hal. 24.
- [16]. Utoyo, Bambang, 2011. “Perkembangan Konsep Internal Control Versi COSO”. *Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government*, Vol. XVIII/No. 4/Desember 2011. ISSN: 0854-0519, hal. 50-51.
- [17]. Wongso, Andre, 2010. Risk Assessment: Membangun Budaya Awareness. *Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government*, Vol. XVII/No. 2/Juni 2010. ISSN: 0854-0519, hal. 17.
- [18]. Yuwono, Sony, Tengku Agus Indrajaya, Hariyandi, 2005. *Penganggaran Sektor Publik: Pedoman Praktis Penyusunan, Pelaksanaan, dan Pertanggungjawaban APBD (Berbasis Kinerja)*. Malang: Bayumedia.
- [19]. -----, 2008. *Memahami APBD dan Permasalahannya (Panduan Pengelolaan Keuangan Daerah)*. Malang: Bayumedia.