



SERIAL ANW :

KENDALI INTERNAL TERHADAP PELAPORAN LK PEMERINTAHAN

3 SERANGKAI YANG KEDUA.
Ringkasan riset Dr. Jan Hoesada.
Komite Kerja KSAP

PENDAHULUAN

Pada tanggal 22 Pada tanggal 22 Februari 2019 Menteri Keuangan menandatangani PMK Nomor 17/PMK.09/2019 tentang Pedoman Penerapan, Penilaian dan Reviu Pengendalian Intern atas Pelaporan Pemerintah Pusat (PIPK).

KONSEP DASAR PENGENDALIAN INTERNAL

Bentuk aplikatif dari Pengendalian Intern Tingkat Entitas dapat mengacu pada penerapan komponen-komponen dan prinsip-prinsip pengendalian intern menurut *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) Intemal Control-Integrated Framework*. Penggunaan *framework* COSO ini sesuai dengan konsep pengendalian intern pemerintah Indonesia sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, beserta peraturan-peraturan turunannya, yang secara umum juga mengacu pada konsep pengendalian intern COSO. Pada tahun 2013, COSO telah merilis *Intemal Control-Integrated Framework* (selanjutnya disebut COSO 2013) terbaru sebagai penyempurnaan dari *COSO Intemal Control-Integrated Framework 1992*.

Komponen-komponen dan prinsip-prinsip pengendalian intern menurut COSO 2013 (terdiri dari 5 (lima) komponen dan 17 (tujuh belas) prinsip dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Lingkungan pengendalian

- a) Organisasi menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika.
- b) Dewan pengawas atau komite audit menunjukkan independensi dari manajemen dan menjalankan pengawasan (*oversight*) atas proses pengembangan dan penerapan pengendalian intern.

- e) Manajemen menetapkan struktur organisasi, jalur pelaporan, serta pemisahan wewenang dan tanggung jawab yang memadai dalam rangka pencapaian tujuan.
- d) Organisasi menunjukkan mengembangkan, dan komitmen untuk merekrut, menempatkan pegawai yang kompeten sesuai dengan tujuan organisasi.
- e) Organisasi memastikan akuntabilitas setiap pegawai dalam melaksanakan pengendalian intern yang menjadi tanggung jawabnya.

2) Penilaian risiko

- a) Organisasi menetapkan tujuan secara jelas sehingga memungkinkan dilakukannya identifikasi dan penilaian risiko terkait pencapaian tujuan tersebut.
- b) Organisasi mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang dihadapi seluruh entitas dalam pencapaian tujuan sebagai dasar menentukan bagaimana risiko tersebut akan dikelola.
- c) Organisasi mempertimbangkan potensi terjadinya kecurangan dalam proses penilaian risiko, misalnya risiko penetapan nilai-wajar.
- d) Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan- perubahan yang dapat berdampak signifikan terhadap sistem pengendalian intern.

3) Kegiatan pengendalian

- a) Organisasi menentukan dan mengembangkan kegiatan pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko ANW hingga ke level yang dapat diterima.
- b) Organisasi menentukan dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum (*general controls* atas penggunaan teknologi untuk mendukung pencapaian tujuan).
- c) Organisasi menerapkan aktivitas pengendalian ANW melalui kebijakan yang menentukan apa yang diharapkan dan prosedur untuk menjalankan kebijakan tersebut.

4) Informasi dan komunikasi

- a) Organisasi memperoleh info nilai aktual/historis & info nilai wajar, menghasilkan, dan menggunakan informasi yang relevan dan berkualitas untuk mendukung terlaksananya pengendalian intern.
- b) Organisasi secara internal mengomunikasikan tujuan, tanggung jawab, dan informasi terkait pengendalian intern dalam rangka mendukung terlaksananya pengendalian intern ANW.
- c) Organisasi berkomunikasi kepada pihak-pihak eksternal mengenai permasalahan yang dapat mempengaruhi pelaksanaan pengendalian intern ANW.

5) Kegiatan pemantauan

- a) Organisasi menetapkan, mengembangkan, dan melaksanakan evaluasi berkelanjutan dan/atau evaluasi terpisah untuk menilai apakah komponen-komponen pengendalian intern ANW telah ada dan berfungsi.
- b) Organisasi mengevaluasi kelemahan pengendalian intern ANW secara periodik dan mengomunikasikannya kepada pihak-pihak terkait dalam rangka perbaikan.

Di samping penerapan atas prinsip dan komponen pengendalian intern COSO 2013, Pengendalian Intern Tingkat Entitas juga harus memperhatikan Pengendalian Umum Teknologi Informasi dan Komunikasi (PUTIK) *Information Technology General Control (ITGC)*.

Bentuk pengendalian ini juga merupakan penjabaran dari salah satu prinsip dalam komponen kegiatan pengendalian menurut COSO 2013 di atas. Hal ini perlu dilakukan oleh manajemen karena proses penyusunan LKPP di semua tingkatan tidak dapat dipisahkan dari pemanfaatan teknologi informasi dan komunikasi (TIK). TIK mempunyai peran yang semakin vital dalam mewujudkan laporan keuangan yang andal.

PUTIK adalah bentuk pengendalian yang bertujuan untuk meyakinkan keamanan, kestabilan, dan keandalan kinerja dari perangkat keras (*hardware*) dan perangkat lunak (*software*) komputer serta sumber daya manusia dan TIK yang berhubungan dengan sistem-sistem keuangan, khususnya dalam rangka penyusunan laporan keuangan berbasis ANW.

Secara umum, Pengendalian Umum TIK terdiri dari 4 (empat) komponen atau area pengendalian utama, yaitu:

1) Manajemen Risiko

Pengendalian umum berupa pendekatan sistematis yang meliputi budaya, proses, dan struktur untuk menentukan tindakan terbaik terkait kemungkinan terjadinya peristiwa yang berdampak negatif terhadap pencapaian TIK dan tujuan proses komponen konfigurasi TIK, diantaranya perangkat keras, perangkat lunak, perangkat jaringan, dan dokumen terkait dengan perubahan SAP berdasar Nilai Historis menjadi SAP berbasis Nilai Wajar

2) Manajemen perubahan

Pengendalian umum berupa proses meminimalkan dampak negatif akibat adanya penambahan / perubahan, misalnya SAP versi PP71/2010 berbasis Nilai Historis menjadi PP ?/2026 berbasis Nilai Wajar.

3) Akses logikal

Pengendalian umum berupa alat dan protokol yang bertujuan untuk memastikan otorisasi akses pengguna dan mencegah akses pihak yang tidak berwenang terhadap aset informasi, khususnya perangkat pengolah informasi.

4) Operasional TIK dan Kelangsungan Layanan

Pengendalian umum berupa pengelolaan operasional yang bertujuan untuk memastikan operasional yang aman dan benar pada perangkat pengolah informasi, mengimplementasikan dan memelihara keamanan informasi, mengelola layanan yang diberikan pihak ketiga, meminimalkan risiko kegagalan, melindungi keutuhan dan ketersediaan informasi dan perangkat lunak, memastikan keamanan pertukaran informasi, dan pemantauan terhadap proses operasional.

Dalam konteks pelaporan keuangan Pemerintah Pusat, kebijakan-kebijakan terkait rancangan dan penerapan pengendalian umum TIK tidak seluruhnya menjadi kewenangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan di semua tingkatan. Pada umumnya, dalam suatu sistem akuntansi tertentu, Entitas Akuntansi hanya bertindak sebagai pengguna atau operator aplikasi sehingga memiliki kewenangan yang terbatas dalam pembuatan kebijakan. Sebagian besar kewenangan berada pada Entitas Pelaporan yang menyusun dan mengembangkan sistem akuntansi dan aplikasi pendukungnya.

Oleh karena itu, penerapan PUTIK juga perlu disesuaikan dengan kewenangan yang dimiliki oleh setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pengendalian Intern Tingkat Proses/Transaksi adalah pengendalian yang dirancang dan diimplementasikan untuk memitigasi risiko-risiko dalam pemrosesan transaksi secara spesifik.

KENDALI INTERNAL PELAPORAN LK PEMERINTAHAN

PIPK adalah pengendalian yang secara spesifik dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan berbasis ANW yang dihasilkan merupakan laporan yang andal dan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan berbasis ANW.

Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat yang selanjutnya disebut Pelaporan Keuangan adalah :

- Keseluruhan proses yang terkait dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat, mulai dari Otorisasi transaksi sampai dengan Terbitnya laporan keuangan,
- Termasuk proses konsolidasi Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LK BUN) dan Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga (LKK/L).

Pengendalian Intern Tingkat Entitas adalah Pengendalian yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai atas pencapaian tujuan Pelaporan Keuangan suatu organisasi secara menyeluruh dan mempunyai dampak yang luas terhadap organisasi meliputi keseluruhan proses, transaksi, akun, atau asersi dalam Laporan Keuangan.

Pengendalian Intern Tingkat Proses/Transaksi adalah pengendalian yang dirancang dan diimplementasikan untuk memitigasi risiko-risiko dalam pemrosesan transaksi secara spesifik dan hanya terkait dan berdampak terhadap satu/sekelompok proses, transaksi, akun, atau asersi tertentu.

Tim Penilai PIPK yang selanjutnya disebut Tim Penilai adalah tim kerja pada Entitas Akuntansi dan/atau Entitas Pelaporan yang ditunjuk/memiliki tugas untuk membantu manajemen dalam melaksanakan penilaian PIPK.

Reviu PIPK adalah penelaahan oleh auditor Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang kompeten atas penilaian PIPK untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa penyusunan laporan keuangan telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai.

Catatan Hasil Reviu PIPK yang selanjutnya disebut CHR PIPK adalah dokumen yang berisi simpulan yang didapatkan dari suatu proses reviu Pengendalian Intern atas Pelaporan Keuangan.

Laporan Hasil Reviu PIPK yang selanjutnya disebut LHR PIPK adalah laporan yang berisi kompilasi dari simpulan-simpulan yang terdapat pada CHR PIPK.

Pernyataan Telah Direviu Laporan Keuangan yang selanjutnya disebut PTD adalah pernyataan Aparat Pengawasan Intern Kementerian Negara/Lembaga atau pejabat yang ditunjuk oleh Sekretaris Jenderal/pejabat yang setingkat atas hasil reviu Laporan Keuangan yang telah dilakukan.

Prinsip-prinsip penerapan PIPK adalah:

- a. Mendukung pencapaian tujuan organisasi;
- b. Merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses organisasi dan pengambilan keputusan khususnya dalam perencanaan strategis;
- c. Sistematis, terstruktur, dan tepat waktu;
- d. Mempertimbangkan keseimbangan aspek biaya dan manfaat; dan
- e. Menjaga kepatuhan terhadap hukum dan peraturan perundang-undangan.

Penerapan PIPK bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa Pelaporan Keuangan dilaksanakan dengan pengendalian intern yang memadai.

PIPK diterapkan oleh setiap:

- a. Entitas Akuntansi; dan
- b. Entitas Pelaporan.

Penerapan PIPK oleh Entitas Akuntansi dan Pelaporan sebagaimana dimaksud dalam dilaksanakan pada:

- a. tingkat entitas; dan
- b. tingkat proses transaksi.

Penerapan PIPK pada tingkat entitas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a meliputi unsur-unsur pengendalian intern yang ada dalam Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan, yaitu:

- a. lingkungan pengendalian;
- b. penilaian risiko;
- c. kegiatan pengendalian;
- d. informasi dan komunikasi; dan
- e. pemantauan.

Setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan bertanggung jawab untuk mengelola, memelihara, dan memutakhirkan dokumentasi penerapan PIPK.

Penilaian Pengendalian Intern **Tingkat Entitas** dilaksanakan 1 (satu) tahun sekali dalam rentang waktu tanggal 1 September tahun berkenaan sampai dengan tanggal 15 Januari tahun berikutnya.

Penilaian Pengendalian Intern Tingkat Entitas pada tahun berikutnya dapat menggunakan hasil penilaian tahun sebelumnya apabila entitas dipandang tidak mengalami perubahan signifikan.

Penilaian Pengendalian Intern **Tingkat Proses/Transaksi** berbasis nilai-wajar dilaksanakan sekali dalam 1 (satu) tahun dalam rentang waktu tanggal 1 September tahun berkenaan sampai dengan tanggal 15 Januari tahun berikutnya.

Tim Penilai menyusun laporan hasil Penilaian PIPK. Laporan hasil Penilaian PIPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan oleh Tim Penilai kepada:

- a. Pimpinan Entitas Akuntansi dan/ atau Entitas Pelaporan; dan
- b. Tim Penilai di atasnya secara berjenjang.

Laporan hasil Penilaian PIPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pada tingkat Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Pengguna Anggaran (UAPPA-EI), Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Pengguna Anggaran (UAPA), Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Bendahara Umum Negara (UAPBUN), Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pengguna Anggaran (UABUN), beserta dengan LKPP disampaikan kepada Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Untuk era baru SAP berbasis ANW yang akan datang, Laporan hasil Penilaian PIPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyimpulkan efektivitas penerapan PIPK dalam 3 (tiga) tingkatan, yaitu:

- a. Efektif;

- b. Efektif dengan pengecualian; atau
- c. Mengandung kelemahan material.

Untuk memberikan keyakinan terbatas kepada pimpinan Kementerian Negara/Lembaga mengenai efektivitas penerapan PIPK secara memadai, dilakukan Reviu PIPK. Reviu PIPK dilaksanakan oleh APIP.

Reviu PIPK dilaksanakan terhadap penerapan PIPK yang berasal dari laporan hasil Penilaian PIPK yang disampaikan oleh Tim Penilai sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat (3).

Reviu PIPK dilaksanakan dengan tahapan sebagai berikut:

- a. Perencanaan Reviu PIPK;
- b. Pelaksanaan Reviu PIPK; dan
- c. Pelaporan Reviu PIPK.

Reviu PIPK dilaksanakan dengan metode uji petik (*sampling*) dan dilakukan paling lambat bersamaan dengan reviu LK K/L, LK BUN, atau LKPP.

Untuk setiap Entitas Akuntansi dan/ atau Entitas Pelaporan yang direviu, APIP menyusun CHR PIPK dan/atau LHR PIPK.

CHR PIPK dan atau LHR PIPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan kepada Entitas Akuntansi dan/atau Entitas Pelaporan yang direviu paling lambat 1 (satu) bulan setelah pelaksanaan reviu.

Dalam hal Entitas Pelaporan adalah UAPA atau UABUN, waktu penyampaian CHR PIPK dan/atau LHR PIPK bersamaa dengan waktu penyampaian PTD kepada Menteri/Pimpinan Lembaga.

CHR PIPK dan/atau LHR PIPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menjadi dasar Manajemen untuk membuat pernyataan tanggung jawab atas Laporan Keuangan.

Dalam hal tidak dilakukan Reviu PIPK oleh APIP, hasil Penilaian PIPK oleh Tim Penilai digunakan sebagai dasar Manajemen untuk membuat pernyataan tanggung jawab atas Laporan Keuangan berbasis ANW.

KESIMPULAN DAN PENUTUP

Pertama, setiap Kementerian dan Lembaga wajib menindak lanjuti PMK ICFR tersebut.

Kedua, Kementerian Dalam Negeri di perkirakan akan menggunakan PMK tersebut dalam upaya meningkatkan kualitas LK Pemerintah Daerah.

Ketiga, tugas BPKP dan BPK makin terfokus kepada evaluasi Kendali Internal atas Pelaporan Keuangan Pemerintahan.

Keempat, Efektivitas Sistem Kendali Internal Pelaporan LK berbasis SAP ANW tersebut memberi jaminan lebih baik untuk raihan WTP bagi LKPP dan LK Pemda tahunan yang berbasis ANW, mungkin disekitar tahun-buku 2026.