

BAB II

TINJAUAN TEORI

2.1 Pendapatan Asli Daerah

2.1.1 Definisi Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu komponen sumber pendapatan daerah sebagaimana yang telah diatur dalam Undang Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah. Pengeloaan pendapatan asli daerah yang efektif dan efisien perlu dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi ekonomi daerah maupun perekonomian nasional Kontribusi yang dicapai dari pendapatan asli daerah dapat terlihat dari seberapa besar pendapatan tersebut disalurkan untuk membangun daerah agar lebih berkembang. Pendapatan Asli Daerah merupakan modal dasar bagi tiap daerah dalam melaksanakan kegiatan pemerintahan dan pembangunan dan sekaligus merupakan suatu bukti terhadap tingginya tingkat kesadaran masyarakat dalam mendukung pemerintah, sekaligus bagaimana kemampuan daerah dalam menggali potensi sumber sumber Pendapatan Asli Daerah.

Menurut Mardiasmo (2009:132), “Pendapatan Asli Daerah adalah penerimaan daerah dari sektor pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lainlain Pendapatan Asli Daerah yang sah”. Dalam rangka meningkatkan Pendapatan Asli Daerah pemerintah daerah dilarang :

- 1) Menetapkan peraturan daerah tentang pendapatan yang menyebabkan ekonomi biaya tinggi
- 2) Menetapkan peraturan daerah tentang pendapatan yang menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa antar daerah, dan kegiatan import/eksport.

2.1.2 Klasifikasi Pendapatan Asli Daerah

1. Pajak Daerah

Sumber pembiayaan di pemerintah daerah yang paling penting adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang komponen utamanya berasal dari pajak daerah dan retribusi daerah. Berdasarkan UU No. 28 Tahun 2009 Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dengan demikian penerimaan pajak harus dilakukan secara efektif agar penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah dapat terlaksana dengan baik. Pajak daerah diatur dalam UU No 18 tahun 1997 yang telah diubah menjadi UU No 34 tahun 2000 tentang pajak daerah dan retribusi daerah terdiri dari 4 jenis pajak daerah provinsi dan 7 jenis pajak daerah kabupaten /kota.

2. Retribusi Daerah

Yaitu iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah dengan imbalan langsung dan tidak dapat dipaksakan dan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah.

3. Hasil Pengelolaan Daerah Yang Sah

Selain pajak daerah dan retribusi daerah, bagian laba perusahaan milik daerah (BUMD) merupakan salah satu sumber yang cukup potensial untuk dikembangkan. Hasil pengelolaan daerah yang sah merupakan pendapatan daerah dari keuntungan/laba bersih perusahaan daerah untuk anggaran belanja daerah yang disetor ke kas daerah baik perusahaan daerah yang modalnya sebagian terdiri dari kekayaan daerah yang dipisahkan. Ada beberapa hal sebagai penyebab kurang berhasilnya perusahaan daerah memberi kontribusi dalam PAD :

- a) Kurang tegas dalam menetapkan visi, misi dan objektif perusahaan.
- b) Kualitas sumber daya manusia yang rendah, rekrutmen dan penempatan pegawai yang tidak tepat, serta ada campur tangan dari birokrat daerah dengan urusan bisnis perusahaan daerah.

4. Lain-lain PAD yang sah

Hasil usaha daerah yang lain yang sah adalah PAD yang tidak termasuk pajak, retribusi, hasil perusahaan milik daerah yang dipisahkan. Pendapatan ini terdiri dari Penjualan aset daerah dan Jasa giro.

2.1.3 Sumber-sumber Pendapatan Asli Daerah

Menurut Nurlan Darise (2009:67) berdasarkan Undang Undang Nomor 25 tahun 1999 diatas sumber-sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) baik itu Kabupaten/Kota terdiri dari :

1. Hasil Pajak daerah Yaitu iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang tidak dapat dipaksakan dan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah, yang terdiri dari :

- a) Pajak Hotel
- b) Pajak Restoran
- c) Pajak Hiburan
- d) Pajak Reklame
- e) Pajak Penerangan Jalan
- f) Pajak Pengambilan dan Pengelolaan Bahan Galian Golongan C
- g) Pajak Parkir

2. Hasil Retribusi Daerah

Yang terdiri dari:

- a) Retribusi Jasa Umum
- b) Retribusi Jasa Usaha
- c) Retribusi Perijinan Tertentu

3. Hasil perusahaan milik daerah dan hasil pengelolaan kekayaan daerah lainnya yang dipisahkan antara lain :

- a) Bagian laba
- b) Deviden
- c) Penjualan saham milik daerah
- d) Pendapatan Asli Daerah lainnya yang sah, seperti penjualan asset tetap daerah dan jasa giro.

2.1.4 Jenis pajak daerah

Unsur – unsur yang mencakup pajak daerah menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 pasal 2 adalah sebagai berikut :

- 1) Jenis Pajak Provinsi terdiri atas :
 - a) Pajak Kendaraan Bermotor;
 - b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
 - c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
 - d) Pajak Air Permukaan;
 - e) Pajak Rokok;
- 2) Jenis Pajak Kabupaten / Kota terdiri atas :
 - a) Pajak Hotel;
 - b) Pajak Restoran;
 - c) Pajak Hiburan;
 - d) Pajak Reklame;
 - e) Pajak Penerangan Jalan;
 - f) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
 - g) Pajak Parkir;
 - h) Pajak Air Tanah;

- i) Pajak Sarang Burung Walet;
- j) Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan;
- k) Pajak Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan;

2.2 Pajak Reklame

Pajak Reklame dipungut atas semua penyelenggaraan reklame. Berdasarkan Peraturan Daerah Nomor 12 Tahun 2011, tentang Pajak Reklame, yang dimaksud dengan reklame adalah benda, alat, perbuatan, atau media yang bentuk dan corak ragamnya dirancang untuk tujuan komersial memperkenalkan, menganjurkan, mempromosikan, atau untuk menarik perhatian umum terhadap barang, jasa, orang, atau badan, yang dapat dilihat, dibaca, didengar dirasakan dan/atau dinikmati oleh umum. Objek dari pajak reklame adalah sebagai berikut:

- a. Reklame papan/billboard/videotron/megatron dan sejenisnya;
- b. Reklame kain;
- c. Reklame melekat, stiker;
- d. Reklame selebaran;
- e. Reklame berjalan, termasuk pada kendaraan;
- f. Reklame udara;
- g. Reklame apung;
- h. Reklame suara;
- i. Reklame film/slide; dan
- j. Reklame peragaan.

Sedangkan yang tidak termasuk sebagai objek pajak reklame adalah:

- a. Reklame yang diselenggarakan oleh Pemerintah atau Pemerintah Daerah;
- b. Penyelenggaraan reklame melalui internet, televise, radio, warta harian, warta mingguan, warta bulanan, dan sejenisnya;
- c. Label/merek produk yang melekat pada barang yang diperdagangkan, yang berfungsi untuk membedakan dari produk sejenis lainnya;
- d. Nama pengenal usaha atau profesi yang dipasang melekat pada bangunan tempat usaha atau profesi diselenggarakan dengan ketentuan yang mengatur nama pengenal usaha atau profesi tersebut yang luasnya tidak melebihi 1 m² (satu meter persegi), ketinggian maksimum 15 (lima belas meter dengan jumlah reklame terpasang tidak lebih dari 1 (satu) buah;
- e. Penyelenggaraan reklame yang semata-mata memuat nama tempat ibadah dan tempat panti asuhan;
- f. Penyelenggaraan reklame yang semata-mata mengenai pemilikan dan/atau peruntukan tanah, dengan ketentuan luasnya tidak melebihi 1 m² (satu meter persegi) dan diselenggarakan di atas tanah tersebut kecuali reklame produk;
- g. Diselenggarakan oleh perwakilan luar negeri.

Subjek dari pajak reklame ialah orang pribadi dan badan yang menyelenggarakan reklame. Dalam hal reklame diselenggarakan melalui pihak ketiga, misalnya perusahaan jasa periklanan maka pihak ketiga

tersebut merupakan wajib pajak. Dalam pajak reklame yang menjadi dasar pengenaan pajak reklame yaitu Nilai Sewa Reklame (NSR). Bagi reklame yang diselenggarakan sendiri, maka NSR dihitung dengan memperhatikan faktor seperti jenis, bahan, lokasi, waktu, jangka penyelenggaraan, jumlah, dan ukuran media reklame. Sedangkan untuk reklame yang diselenggarakan oleh pihak ketiga, NSR ditetapkan berdasarkan nilai kontrak reklame. Tarif yang ditetapkan untuk pajak reklame yaitu sebesar 25% (dua puluh lima persen), dan saat terutang pajak reklame yaitu saat penyelenggaraan reklame atau ketika diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD). Cara perhitungan pajak reklame adalah sebagai berikut:

$$\text{Pajak Terutang} = \text{Nilai Sewa Reklame (NSR)} \times 25\%$$

Sumber: Marihot Siahaan, 2010

2.3 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

2.3.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Dengan demikian maka penyelenggaraan kegiatan pada suatu Instansi Pemerintah, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban, harus dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif.

Pasal 58 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara memerintahkan pengaturan lebih lanjut ketentuan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah secara menyeluruh dengan Peraturan Pemerintah. Sistem Pengendalian Intern dalam Peraturan Pemerintah 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.

Menurut Mahmudi (2010: 20) bahwa sistem akuntansi berkaitan erat dengan sistem pengendalian internal organisasi. Sistem akuntansi yang baik adalah sistem akuntansi yang di dalamnya mengandung sistem pengendalian yang memadai. Pengertian sistem pengendalian intern adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi dalam melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 dijelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat

SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

2.3.2 Tahapan Evaluasi Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008

Berikut Tahapan evaluasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam unsur Lingkungan Pengendalian, Penilaian resiko, serta unsur pemantauan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian

Daftar uji berikut ini dimaksudkan untuk menilai tercapai tidaknya suatu lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dan manajemen yang sehat. Lingkungan pengendalian diwujudkan melalui:

A. Penegakan Integritas Dan Nilai Etika;

1) Instansi Pemerintah telah menyusun dan menerapkan aturan perilaku serta kebijakan lain yang berisi tentang standar perilaku etis, praktik yang dapat diterima, dan praktik yang tidak dapat diterima termasuk benturan kepentingan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

a) Aturan perilaku tersebut sifatnya menyeluruh dan langsung berkenaan dengan hal-hal seperti pembayaran yang tidak wajar, kelayakan penggunaan sumber daya, benturan

kepentingan, kegiatan politik pegawai, gratifikasi, dan penerapan kecermatan profesional.

- b) Secara berkala pegawai menandatangani pernyataan komitmen untuk menerapkan aturan perilaku tersebut.
- c) Pegawai memperlihatkan bahwa yang bersangkutan mengetahui perilaku yang dapat diterima dan tidak dapat diterima, hukuman yang akan dikenakan terhadap perilaku yang tidak dapat diterima dan tindakan yang harus dilakukan jika yang bersangkutan mengetahui adanya sikap perilaku yang tidak dapat diterima.

2) Suasana etis dibangun pada setiap tingkat pimpinan Instansi Pemerintah dan dikomunikasikan di lingkungan Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Pimpinan Instansi Pemerintah membina serta mendorong terciptanya budaya yang menekankan pentingnya nilai-nilai integritas dan etika. Hal ini bisa dicapai melalui komunikasi lisan dalam rapat, diskusi, dan melalui keteladanan dalam kegiatan sehari-hari.
- b) Pegawai memperlihatkan adanya dorongan sejawat untuk menerapkan sikap perilaku dan etika yang baik.
- c) Pimpinan Instansi Pemerintah melakukan tindakan yang cepat dan tepat segera setelah timbulnya gejala masalah.

- 3) Pekerjaan yang terkait dengan masyarakat, anggota badan legislatif, pegawai, rekanan, auditor, dan pihak lainnya dilaksanakan dengan tingkat etika yang tinggi. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Laporan keuangan, anggaran, dan pelaksanaan program yang disampaikan kepada badan legislatif, Instansi Pemerintah, dan pihak yang berkepentingan disajikan dengan wajar dan akurat.
 - b) Pimpinan Instansi Pemerintah mengungkapkan masalah dalam instansi yang bersangkutan serta menerima komentar dan rekomendasi pada saat auditor dan evaluator melakukan tugasnya.
 - c) Instansi Pemerintah memiliki proses penanganan tuntutan dan kepentingan pegawai secara cepat dan tepat.
- 4) Tindakan disiplin yang tepat dilakukan terhadap penyimpangan atas kebijakan dan prosedur atau atas pelanggaran aturan perilaku. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pimpinan Instansi Pemerintah mengambil tindakan atas pelanggaran kebijakan, prosedur, atau aturan perilaku
 - b) Jenis sanksi dikomunikasikan kepada seluruh pegawai di lingkungan Instansi Pemerintah sehingga pegawai mengetahui konsekuensi dari penyimpangan dan pelanggaran yang dilakukan.

5) Pimpinan Instansi Pemerintah menjelaskan dan mempertanggung jawabkan adanya intervensi atau pengabaian atas pengendalian intern. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

a) Terdapat pedoman yang mengatur situasi, frekuensi, dan tingkat pimpinan yang diperkenankan melakukan intervensi dan pengabaian.

b) Intervensi atau pengabaian terhadap pengendalian intern didokumentasikan secara lengkap termasuk alasan dan tindakan khusus yang diambil.

6) Pimpinan Instansi Pemerintah menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

a) Pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan tujuan yang realistis dan dapat dicapai dan tidak menekan pegawai untuk mencapai tujuan lain yang tidak realistis.

b) Pimpinan Instansi Pemerintah sesuai dengan kewenangannya memberikan penghargaan untuk meningkatkan penegakan integritas dan kepatuhan terhadap nilai-nilai etika.

B. Komitmen terhadap kompetensi;

1) Pimpinan Instansi Pemerintah mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Pimpinan Instansi Pemerintah menganalisis tugas yang perlu dilaksanakan atas suatu pekerjaan dan memberikan pertimbangan serta pengawasan yang diperlukan.
 - b) Pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan dan memutakhirkan uraian jabatan atau perangkat lain untuk mengidentifikasi dan mendefinisikan tugas khusus.
- 2) Instansi Pemerintah menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pengetahuan, keahlian, dan kemampuan yang diperlukan untuk setiap jabatan diidentifikasi dan diberitahukan kepada pegawai.
 - b) Terdapat proses untuk memastikan bahwa pegawai yang terpilih untuk menduduki suatu jabatan telah memiliki pengetahuan, keahlian, dan kemampuan yang diperlukan.
- 3) Instansi Pemerintah menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Terdapat program pelatihan yang memadai untuk memenuhi kebutuhan pegawai.
 - b) Instansi Pemerintah sudah menekankan perlunya pelatihan berkesinambungan dan memiliki mekanisme pengendalian

untuk membantu memastikan bahwa seluruh pegawai sudah menerima pelatihan yang tepat.

- 4) Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.

C. Kepemimpinan yang kondusif;

- 1) Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki sikap yang selalu mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan.
- 2) Pimpinan Instansi Pemerintah menerapkan manajemen berbasis kinerja.
- 3) Pimpinan Instansi Pemerintah mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP, antara lain pencatatan dan pelaporan keuangan, sistem manajemen informasi, pengelolaan pegawai, dan pengawasan baik intern maupun ekstern. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Pimpinan Instansi Pemerintah menyelenggarakan akuntansi dan anggaran untuk pengendalian kegiatan dan evaluasi kinerja.
 - b) Penyelenggara akuntansi yang didesentralisasi memiliki tanggung jawab membuat laporan kepada pejabat keuangan pusat.
- 5) Perlindungan atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah.
- 6) Interaksi yang intensif dengan pimpinan pada tingkatan yang lebih rendah.
- 7) Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki sikap yang positif dan responsif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Pimpinan Instansi Pemerintah mengetahui dan ikut berperan dalam isu penting pada laporan keuangan serta mendukung penerapan prinsip-prinsip dan estimasi akuntansi yang konservatif.
- b) Pimpinan Instansi Pemerintah mengungkapkan semua informasi keuangan, anggaran, dan program yang diperlukan agar kondisi kegiatan dan keuangan Instansi Pemerintah tersebut dapat dipahami sepenuhnya.
- c) Pimpinan Instansi Pemerintah menghindari penekanan pada pencapaian hasil-hasil jangka pendek.

D. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;

- 1) Struktur organisasi Instansi Pemerintah disesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Struktur organisasi mampu memfasilitasi arus informasi di dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan secara menyeluruh.
- 2) Pimpinan Instansi Pemerintah memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Pimpinan Instansi Pemerintah yang bertanggung jawab atas kegiatan atau fungsi utama sepenuhnya menyadari tugas dan tanggung jawabnya.

3) Kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam Instansi Pemerintah. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Hubungan dan jenjang pelaporan ditetapkan serta secara efektif memberikan informasi yang dibutuhkan pimpinan Instansi Pemerintah untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya.
- b) Pegawai memahami hubungan dan jenjang pelaporan yang telah ditetapkan

E. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;

1) Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) wewenang dan tanggung jawab ditetapkan dengan jelas di dalam Instansi Pemerintah dan dikomunikasikan kepada semua pegawai.
- b) Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki tanggung jawab sesuai kewenangannya dan bertanggung jawab atas keputusan yang diambilnya.

2) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diterimanya terkait dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Uraian tugas secara jelas menunjukkan tingkat wewenang dan tanggung jawab yang didelegasikan pada jabatan yang bersangkutan.
 - b) Uraian tugas dan evaluasi kinerja merujuk pada pengendalian intern terkait tugas, tanggung jawab, dan akuntabilitas.
- 3) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pegawai, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya, diberdayakan untuk mengatasi masalah atau melakukan perbaikan.
 - b) Untuk penyelesaian pekerjaan, terdapat keseimbangan antara pendelegasian kewenangan yang diterima dengan keterlibatan pimpinan yang lebih tinggi.

F. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;

- 1) Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pimpinan Instansi Pemerintah mengkomunikasikan kepada pengelola pegawai mengenai kompetensi pegawai baru yang diperlukan atau berperan serta dalam proses penerimaan pegawai.

- b) Instansi Pemerintah sudah memiliki standar atau kriteria rekrutmen dengan penekanan pada pendidikan, pengalaman, prestasi, dan perilaku etika.
 - c) Uraian dan persyaratan jabatan sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh instansi yang berwenang.
- 2) Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Calon pegawai yang sering berpindah pekerjaan diberi perhatian khusus.
 - b) Standar penerimaan pegawai harus mensyaratkan adanya investigasi atas catatan kriminal calon pegawai.
- 3) Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pimpinan Instansi Pemerintah memberikan panduan, penilaian, dan pelatihan di tempat kerja kepada pegawai untuk memastikan ketepatan pelaksanaan pekerjaan, mengurangi kesalahpahaman, serta mendorong berkurangnya tindakan pelanggaran.
 - b) Pimpinan Instansi Pemerintah memastikan bahwa pegawai memahami dengan baik tugas, tanggung jawab, dan harapan pimpinan Instansi Pemerintah.
- G. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
- 1) Di dalam Instansi Pemerintah, terdapat mekanisme untuk memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan

efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Aparat pengawasan intern pemerintah, yang independen, melakukan pengawasan atas kegiatan Instansi Pemerintah.
 - b) Aparat pengawasan intern pemerintah membuat laporan hasil pengawasan setelah melaksanakan tugas pengawasan.
- 2) Di dalam Instansi Pemerintah terdapat mekanisme peringatan dini dan peningkatan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
 - 3) Di dalam Instansi Pemerintah, terdapat upaya memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan (good governance) tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
 - 4) Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah yang mengelola anggaran, akuntansi dan perbendaharaan sehingga tercipta mekanisme saling uji. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Instansi Pemerintah memiliki hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah yang mengelola anggaran, akuntansi dan perbendaharaan, serta melakukan pembahasan secara berkala tentang pelaporan keuangan dan anggaran, pengendalian intern serta kinerja

2. Pemantauan

Daftar uji berikut ini dimaksudkan untuk menilai apakah Instansi Pemerintah telah menerapkan unsur pemantauan secara baik sehingga dapat menunjang

Sistem Pengendalian Intern dan manajemen yang sehat.

A. Pemantauan Berkelanjutan

- 1) Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki strategi untuk meyakinkan bahwa pemantauan berkelanjutan efektif dan dapat memicu evaluasi terpisah pada saat persoalan teridentifikasi atau pada saat sistem berada dalam keadaan kritis, serta pada saat pengujian secara berkala diperlukan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Strategi pimpinan Instansi Pemerintah menyediakan umpan balik rutin, pemantauan kinerja, dan mengendalikan pencapaian tujuan.
 - b) Adanya strategi pemantauan yang meliputi metode untuk menekankan pimpinan program atau operasional bahwa mereka bertanggung jawab atas pengendalian intern dan pemantauan efektivitas kegiatan pengendalian sebagai bagian dari tugas mereka secara teratur dan setiap hari.
 - c) Adanya strategi pemantauan yang meliputi metode untuk menekankan pimpinan program bahwa mereka bertanggung jawab atas pengendalian intern dan bahwa tugas mereka adalah untuk memantau efektivitas kegiatan pengendalian secara teratur.
- 2) Dalam proses melaksanakan kegiatan rutin, pegawai Instansi Pemerintah mendapatkan informasi berfungsinya pengendalian

intern secara efektif. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Laporan operasional sudah terintegrasi atau direkonsiliasi dengan data laporan keuangan dan anggaran dan digunakan untuk mengelola operasional berkelanjutan, serta pimpinan Instansi Pemerintah memperhatikan adanya ketidakakuratan atau penyimpangan yang bisa mengindikasikan adanya masalah pengendalian intern.
 - b) Pimpinan yang bertanggung jawab atas kegiatan operasional membandingkan informasi kegiatan atau informasi operasional lainnya yang didapat dari kegiatan sehari-hari dengan informasi yang didapat dari sistem informasi dan menindaklanjuti semua ketidakakuratan atau masalah lain yang ditemukan.
- 3) Komunikasi dengan pihak eksternal harus dapat menguatkan data yang dihasilkan secara internal atau harus dapat mengindikasikan adanya masalah dalam pengendalian intern. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pengaduan rekanan mengenai praktik tidak adil oleh Instansi Pemerintah harus diselidiki.
 - b) Badan legislatif dan badan pengawas mengkomunikasikan informasi kepada Instansi Pemerintah mengenai kepatuhan atau hal lain yang mencerminkan berfungsinya pengendalian

intern dan pimpinan Instansi Pemerintah menindaklanjuti semua masalah yang ditemukan.

- 4) Struktur organisasi dan supervisi yang memadai dapat membantu mengawasi fungsi pengendalian intern. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Pengeditan dan pengecekan otomatis serta kegiatan penatausahaan digunakan untuk membantu dalam mengontrol keakuratan dan kelengkapan pemrosesan transaksi.
 - b) Pemisahan tugas dan tanggung jawab digunakan untuk membantu mencegah penyelewengan.
- 5) Data yang tercatat dalam sistem informasi dan keuangan secara berkala dibandingkan dengan aset fisiknya dan, jika ada selisih, harus telusuri. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Tingkat persediaan barang, perlengkapan, dan aset lainnya sudah dicek secara berkala; selisih antara jumlah yang tercatat dengan jumlah aktual harus dikoreksi dan penyebab selisih tersebut harus dijelaskan.
 - b) Frekuensi perbandingan antara pencatatan dan fisik aktual didasarkan atas tingkat kerawanan aset.
 - c) Tanggung jawab untuk menyimpan, menjaga, dan melindungi aset dan sumber daya lain dibebankan kepada orang yang ditugaskan.

6) Pimpinan Instansi Pemerintah mengambil langkah untuk menindaklanjuti rekomendasi penyempurnaan pengendalian internal yang secara teratur diberikan oleh aparat pengawasan intern pemerintah, auditor, dan evaluator lainnya.

a) Masalah, informasi, dan masukan yang relevan berkaitan dengan pengendalian intern yang muncul pada saat pelatihan, seminar, rapat perencanaan, dan rapat lainnya diterima dan digunakan oleh pimpinan untuk mengatasi masalah atau untuk memperkuat sistem pengendalian intern.

b) Saran dari pegawai mengenai pengendalian intern harus dipertimbangkan dan ditindaklanjuti sebagaimana mestinya.

7) Pegawai secara berkala diminta untuk menyatakan secara tegas apakah mereka sudah mematuhi kode etik atau peraturan sejenis mengenai perilaku yang diharapkan. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

a) Pegawai secara berkala menyatakan kepatuhan mereka terhadap kode etik.

b) Tanda tangan diperlukan untuk membuktikan dilaksanakannya fungsi pengendalian intern penting, misalnya rekonsiliasi.

1) Evaluasi Terpisah

Ruang lingkup dan frekuensi evaluasi pengendalian intern secara terpisah telah memadai bagi Instansi Pemerintah. Halhal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Hasil penilaian risiko dan efektivitas pemantauan yang berkelanjutan dipertimbangkan saat menentukan lingkup dan frekuensi evaluasi terpisah.
 - b) Kegiatan evaluasi terpisah seringkali diperlukan pada saat adanya kejadian misalnya perubahan besar dalam rencana atau strategi manajemen, pemekaran atau penciutan Instansi Pemerintah, atau perubahan operasional atau pemrosesan informasi keuangan dan anggaran.
 - c) Evaluasi secara berkala dilakukan terhadap bagian dari pengendalian intern secara memadai.
- 2) Metodologi evaluasi pengendalian intern Instansi Pemerintah haruslah logis dan memadai. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Metodologi yang dipergunakan telah mencakup self assessment dengan menggunakan daftar periksa (check list), daftar kuesioner, atau perangkat lainnya.
 - b) Evaluasi terpisah tersebut meliputi suatu reviu terhadap rancangan pengendalian intern dan pengujian langsung (direct testing) atas kegiatan pengendalian intern.
 - c) Dalam Instansi Pemerintah yang menggunakan sistem informasi berbasis komputer, evaluasi terpisah dilakukan dengan menggunakan teknik audit berbantuan komputer

untuk mengidentifikasi indikator inefisiensi, pemborosan, atau penyalahgunaan.

- 3) Jika evaluasi terpisah dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern pemerintah, maka aparat pengawasan intern pemerintah tersebut harus memiliki sumber daya, kemampuan, dan independensi yang memadai.

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Aparat pengawasan intern pemerintah memiliki staf dengan tingkat kompetensi dan pengalaman yang cukup.
 - b) Aparat pengawasan intern pemerintah secara organisasi independen dan melapor langsung ke pimpinan tertinggi di dalam Instansi Pemerintah.
 - c) Tanggung jawab, lingkup kerja, dan rencana pengawasan aparat pengawasan intern pemerintah harus sesuai dengan kebutuhan Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
- 4) Kelemahan yang ditemukan selama evaluasi terpisah segera diselesaikan. Halhal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
 - a) Kelemahan yang ditemukan segera dikomunikasikan kepada orang yang bertanggung jawab atas fungsi tersebut dan atasan langsungnya.
 - b) Kelemahan dan masalah pengendalian intern yang serius segera dilaporkan ke pimpinan tertinggi Instansi Pemerintah.

B. Penyelesaian Audit

- 1) Instansi Pemerintah sudah memiliki mekanisme untuk meyakinkan ditindaklanjutinya temuan audit atau reuiu lainnya dengan segera. Hal-

hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a) Pimpinan Instansi Pemerintah segera mereviu dan mengevaluasi temuan audit, hasil penilaian, dan reviu lainnya yang menunjukkan adanya kelemahan dan yang mengidentifikasi perlunya perbaikan.
 - b) Pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan tindakan yang memadai untuk menindaklanjuti temuan dan rekomendasi.
 - c) Tindakan korektif untuk menyelesaikan masalah yang menarik perhatian pimpinan Instansi Pemerintah dilaksanakan dalam jangka waktu yang ditetapkan.
- 2) Pimpinan Instansi Pemerintah tanggap terhadap temuan dan rekomendasi audit dan reviu lainnya guna memperkuat pengendalian intern. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Pimpinan Instansi Pemerintah yang berwenang mengevaluasi temuan dan rekomendasi dan memutuskan tindakan yang layak untuk memperbaiki atau meningkatkan pengendalian.
 - b) Tindakan pengendalian intern yang diperlukan, diikuti untuk memastikan penerapannya.
- 3) Instansi Pemerintah menindaklanjuti temuan dan rekomendasi audit dan reviu lainnya dengan tepat. Hal-hal yang perlu dipertimbangkan adalah sebagai berikut:
- a) Masalah yang berkaitan dengan transaksi atau kejadian tertentu dikoreksi dengan segera.

- b) Penyebab yang diungkapkan dalam temuan atau rekomendasi diteliti oleh pimpinan Instansi Pemerintah.

2.3.3 Tujuan Pengendalian Internal

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilaksanakan dengan berpedoman pada SPIP sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah ini.

SPIP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tujuan penyelenggaraan tersebut adalah untuk menentukan apakah pengendalian telah berjalan seperti yang dirancang dan apakah orang yang melaksanakan memiliki kewenangan serta kualifikasi yang diperlukan untuk melaksanakan pengendalian secara efektif, sedangkan tujuan dibangunnya sistem pengendalian intern menurut Mahmudi (2010:20) adalah :

- 1) Untuk melindungi aset (termasuk data) Negara
- 2) Untuk memelihara catatan secara rinci dan akurat

- 3) Untuk menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan andal
- 4) Untuk menjamin bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintah/SAP)
- 5) Untuk efisiensi dan efektifitas operasi
- 6) Untuk menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundangan yang berlaku.

2.3.4 Unsur-Unsur Pengendalian Internal

Penerapan unsur SPIP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan Instansi Pemerintah.

1. Lingkungan Pengendalian

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 pasal 4 di jelaskan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

A. Penegakan integritas dan nilai etika

Dilakukan dengan :

- 1) Menyusun dan menerapkan aturan perilaku;
- 2) Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan Instansi Pemerintah;
- 3) Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap

aturan perilaku;

- 4) Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern; dan
- 5) Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis

B. Komitmen terhadap kompetensi;

Dilakukan dengan:

- 1) Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah;
- 2) Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah;
- 3) Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya; dan
- 4) Memilih pimpinan Instansi Pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.

C. Kepemimpinan yang kondusif;

Ditunjukann dengan:

- 1) Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan;
- 2) Menerapkan manajemen berbasis kinerja;
- 3) Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP;

- 4) Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah;
- 5) Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah; dan
- 6) Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

D. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;

Dilakukan dengan:

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

E. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;

Dilaksanakan dengan memperhatikan hal hal berikut:

- 1) Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah;

- 2) Pegawai yang diberi wewenang sebagaimana dimaksud dalam huruf a memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan; dan
 - 3) Pegawai yang diberi wewenang sebagaimana dimaksud dalam huruf b memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.
- F. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM

Dengan memperhatikan hal hal sebagai berikut:

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

2. Penilaian Risiko

Penilaian resiko adalah kegiatan penilaian terhadap kemungkinan kejadian yang akan terjadi yang dapat mengancam terhadap pencapaian tujuan dan sasaran organisasi. Dalam rangka penilaian resiko pimpinan perangkat daerah menetapkan tujuan perangkat daerah dan tujuan pada tingkat kegiatan. Kegiatan penilain risiko dilaksanakan dengan dua cara, yaitu :

- 1) Identifikasi risiko, dengan menggunakan metodologi dan mekanisme yang memadai serta menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko. Identifikasi risiko dilakukan untuk menghasilkan suatu gambaran peristiwa yang berpotensi mengganggu pencapaian tujuan aktivitas organisasi. Dalam pelaksanaan proses identifikasi risiko, perlu diperhatikan faktor-faktor yang menjadi penyebab terjadinya peristiwa risiko; dan
- 2) Analisis risiko, untuk menentukan dampak risiko yang telah teridentifikasi terhadap pencapaian tujuan organisasi.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi resiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan memastikan resiko telah dilakukan secara efektif. Kegiatan pengendalian ini terdiri atas:

- 1) Revisi atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah dilaksanakan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan.
- 2) Pembinaan sumber daya manusia;
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pembinaan sumber daya manusia dengan mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, dan strategi instansi kepada pegawai, membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi, serta membuat uraian

jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta rencana pengembangan karir.

3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi.

4) Pengendalian fisik atas aset;

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melaksanakan pengendalian fisik atas aset, yang dalam melaksanakan pengendalian fisik atas aset, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan, mengimplementasikan, dan mengkomunikasikan kepada seluruh pegawai, dengan membuat rencana identifikasi, kebijakan, dan prosedur pengamanan fisik, serta rencana pemulihan setelah bencana.

5) Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mereviu indikator dan ukuran kinerja. Dalam melaksanakan penetapan dan reviu indikator dan pengukuran kinerja, pimpinan Instansi Pemerintah harus menetapkan ukuran dan indikator kinerja, mereviu dan melakukan validasi secara periodik atas ketetapan dan keandalan ukuran dan indikator kinerja, serta mengevaluasi faktor penilaian pengukuran kinerja, dan membandingkan secara

terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.

6) Pemisahan fungsi;

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemisahan fungsi agar dapat menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh satu orang.

7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting. Dalam melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai.

8) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian. Dalam melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu, pimpinan Instansi Pemerintah perlu mempertimbangkan transaksi dan kejadian diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat segera, dan klasifikasi dan pencatatan yang tepat dilaksanakan dalam seluruh siklus transaksi atau kejadian.

9) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya. Dalam melaksanakan

pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memberikan akses hanya kepada pegawai yang berwenang dan melakukan reviu atas pembatasan tersebut secara berkala.

10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;

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

11) Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting. Dalam menyelenggarakan dokumentasi yang baik, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memiliki, mengelola, memelihara, dan secara berkala memutakhirkan dokumentasi yang mencakup seluruh Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.

Komunikasi atas informasi sebagaimana dimaksud wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif sebagaimana dimaksud pada ayat (1), pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya :

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

5. Pemantauan

Pemantauan pengendalian intern adalah proses penilaian atas mutu kinerja Sistem Pengendalian Intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya harus segera diselesaikan

dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya yang ditetapkan..

2.3.5 Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Pengendalian Internal

Menurut Pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 peran dan tanggung jawab orang-orang dalam organisasi terhadap SPIP adalah:

1) Manajemen

Dalam hal ini adalah Menteri/Pimpinan, lembaga, Gubernur, dan bupati/walikota serta jajaran manajemen di lingkungannya. Para pimpinan inilah yang paling bertanggungjawab menyelenggarakan SPIP di lingkungan kerjanya. Disamping itu pimpinan memegang peranan penting dalam penerapan SPIP yang memerlukan keteladanan dari pimpinan yang mempengaruhi integritas, etika dan faktor lainnya dari lingkungan pengendalian yang positif.

2) Seluruh pegawai

SPIP dengan berbagai tingkatan, menjadi tanggungjawab semua pegawai dalam suatu instansi dan seharusnya ada dalam uraian pekerjaan setiap pegawai. Setiap pegawai menghasilkan informasi yang digunakan dalam sistem pengendalian intern atau melakukan tindakan lain yang diperlukan untuk mempengaruhi pengendalian. Setiap pegawai juga harus bertanggung jawab untuk mengkomunikasikan masalah dalam pelaksanaan kegiatan instansi, ketidakpatuhan terhadap aturan perilaku, serta pelanggaran kebijakan atau tindakan-tindakan yang illegal lainnya.

3) Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memiliki peran yang penting untuk mengevaluasi efektivitas penerapan SPIP, dan memberikan kontribusi terhadap efektivitas SPIP yang sedang berlangsung. Karena posisi organisasi APIP independen dari manajemen serta otoritas yang disandanginya, APIP sering berperan dalam fungsi pemantauan.

4) Auditor Eksternal dan Pihak Luar Instansi

Sejumlah pihak luar sering memberikan kontribusi terhadap pencapaian tujuan instansi. Auditor eksternal membawa pandangan yang objektif dan independen, berkontribusi langsung melalui pernyataan audit atas laporan keuangan dan tidak langsung menyediakan informasi penting untuk manajemen dalam menjalankan tanggung jawabnya termasuk sistem pengendalian intern.

Pihak lain yang juga memberikan pengaruh kepada instansi adalah legislator, regulator dan stakeholders lainnya yaitu pihak-pihak yang berkepentingan atau terkait dengan instansi. Namun pihak luar tidak bertanggung jawab atau tidak menjadi bagian dalam sistem pengendalian intern.

2.3.6 Keterbatasan Pengendalian Internal

Kehadiran pengendalian intern pemerintah hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen atau pimpinan pemerintah berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian intern entitas. Kemungkinan

pencapaian tersebut dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern sangatlah besar.

Keterbatasan sistem pengendalian intern menurut Bastian (2010:10) adalah sebagai berikut: Tidak ada sistem pengendalian intern yang dengan sendirinya dapat menjamin administrasi yang efisien serta kelengkapan dan akurasi pencatatan. Keterbatasan tersebut disebabkan oleh:

- 1) Pengendalian intern yang bergantung pada penilaian fungsi dapat dimanipulasi dengan kolusi
- 2) Otorisasi dapat diabaikan oleh seseorang yang mempunyai kedudukan tertentu atau oleh manajemen
- 3) Personel keliru dalam memahami perintah sebagai akibat dari kelalaian tidak diperhatikan maupun kelelahan.

2.3.7 Pentingnya Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian intern bagi suatu organisasi adalah merupakan suatu keharusan. Bersamaan dengan kewajiban audit laporan keuangan, pimpinan wajib memberikan pernyataan tentang kecukupan sistem pengendalian perusahaan yang dikelolanya dan wajib dilakukan pemeriksaan. Menurut Gondodiyoto (2009:249) Faktor-faktor yang menyebabkan makin pentingnya sistem pengendalian intern, antara lain:

- 1) Perkembangan kegiatan dan skalanya menyebabkan kompleksitas struktur, sistem dan prosedur suatu organisasi suatu organisasi semakin rumit. Untuk dapat mengawasi operasi organisasi, manajemen hanya mengandalkan kepercayaan atas berbagai

laporan dan analisa.

- 2) Tanggung jawab utama untuk melindungi aset organisasi, mencegah dan menemukan kesalahan - kesalahan serta kecurangan - kecurangan terletak pada management, sehingga management harus mengatur sistem pengendalian intern yang sesuai untuk memenuhi tanggung jawab tersebut.
- 3) Pengawasan oleh dari satu orang (saling cek) merupakan cara yang tepat untuk menutup kekurangan - kekurangan yang bisa terjadi pada manusia. Saling cek ini merupakan salah satu karakteristik sistem pengendalian intern yang baik.
- 4) Pengawasan yang langsung pada sistem berupa suatu pengendalian intern yang baik dianggap lebih tepat daripada pemeriksaan secara langsung dan detail oleh pemeriksa (khususnya yang berasal dari luar organisasi).

2.3.8 Efektivitas Pengendalian Internal

1. Pengertian Efektifitas Pengendalian Internal

Efektifitas merupakan suatu pengukuran keberhasilan terhadap organisasi dalam pencapaian tujuannya. Organisasi tersebut dikatakan efektif apabila telah berhasil mencapai apa yang diharapkan sedangkan Sistem pengendalian intern merupakan prosedur atau rangkaian kegiatan yang diatur dan ditetapkan oleh Undang-Undang oleh karena itu Suatu sistem pengendalian internal dikatakan efektif bila memahami tingkat sejauh mana tujuan operasi

entitas tercapai, laporan keuangan yang diterbitkan dipersiapkan secara handal, hukum, dan regulasi yang berlaku dipatuhi. Sistem pengendalian intern yang baik dan efektif adalah :

- a. Pegawai yang mampu dan dapat dipercaya, untuk mendapatkan seorang pegawai yang kompeten perusahaan dapat memberikan gaji yang baik, memberikan pelatihan dan mengawasi tugas mereka.
- b. Tugas pertanggungjawaban, semua tugas/kewajiban telah didefinisikan dengan jelas dan ditugaskan pada masing-masing individu yang bertanggungjawab untuk melaksanakan tugas tersebut.
- c. Memberikan kekuasaan yang tepat, suatu organisasi biasanya mempunyai sekumpulan aturan-aturan tertulis yang memuat prosedur-prosedur pengesahan setiap penyimpangan dari kebijaksanaan standar akan membutuhkan pemberian kuasa yang layak/pantas.
- d. Pemisahan tugas, konsep pemisahan tugas dalam pengendalian internal akan membatasi kesempatan terjadinya kesalahan dan tugas memberikan ketepatan bagi catatan-catatan.

Suatu pengendalian internal berjalan efektif dan efisien maka ada beberapa unsur pengendalian yang harus dilakukan. Adapun unsur-unsur sistem pengendalian yang harus dilaksanakan yaitu lingkungan

pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pengawasan.

2. Pengukuran Efektivitas

Keberadaan Pajak Reklame harus ditentukan dari target yang dapat diperolehnya setiap tahun dan ketercapainnya dapat dilihat dalam realisasi yang diperoleh setiap tahun dari Pajak Reklame tersebut. Indikator untuk mengetahui tingkat efektivitas dari hasil perhitungan menggunakan formula efektivitas adalah klasifikasi pengukuran efektivitas.

Tabel 2.3
Klasifikasi Pengukuran Efektivitas

Presentase	Kriteria
>100 %	Sangat efektif
90-100 %	Efektif
80-90 %	Cukup efektif
60-80 %	Kurang efektif
< 60 %	Tidak efektif

Sumber : *Kepmendagri No. 690.900.327*

2.4 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian terdahulu yang terkait dengan penelitian ini diantaranya

Tabel 2.4
Penelitian Terdahulu

Nama peneliti	Judul penelitian	Hasil penelitian
Zulia Hanum , Wesi Ultari (2019)	Analisis sistem pengendalian intern penerimaan pajak reklame pada dinas pelayanan terpadu satu pintu kota medan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kota Medan belum efektif, hal ini terlihat dari masih adanya beberapa unsur pengendalian intern yang masih lemah hal ini terlihat dari lingkungan pengendalian dimana masih adanya terjadinya rangkap kerja yang dilakukan oleh beberapa pegawai, masih adanya formulir-formulir dalam pemungutan pajak reklame yang tidak menggunakan

Nama peneliti	Judul penelitian	Hasil penelitian
		<p>nomor urut tercetak dalam dokumen atas pemungutan pajak reklame dan belum jelasnya alur dokumen yang akan digunakan pada setiap fungsi yang ada dalam pemungutan dan perhitungan dari pajak reklame.</p>
<p>Dody Kurniawan (2019)</p>	<p>Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemungutan Pajak Reklame dan Pajak Penerangan Jalan dalam meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Pada Badan Pengelola Pajak dan Retribusi Daerah Kota Medan. Skripsi. 2019</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan sistem pengendalian intern pemerintah yang terkait dalam pemungutan pajak reklame dan pajak penerangan jalan dalam meningkatkan pendapatan asli daerah masih belum berjalan efektif. Dari segi penilaian resiko dilihat bahwa realisasi pajak reklame dan pajak penerangan jalan tidak terealisasi dengan baik dalam meningkatkan pendapatan asli daerah yang telah ditetapkan. Hal ini dikarenakan kurangnya identifikasi resiko yang dilaksanakan. Kurangnya pengawasan dalam pemungutan yang dilakukan oleh Badan Pengelolaan Pajak dan Retribusi Daerah Kota Medan juga berpengaruh dalam ketidak tercapainya target realisasi.</p>
<p>Ashroni, Jimmi (2017)</p>	<p>Analisis Pengendalian Intern Pada Sistem Pengelolaan Pajak Reklame Kota Salatiga</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengendalian Internal pada Badan Keuangan Daerah Kota Salatiga belum memadai, sehingga perlu menerapkan beberapa prinsip yang sebelumnya belum ada.</p>
<p>Nia Chania (2018)</p>	<p>Analisis Sistem Pengendalian Intern Pemungutan Pajak Reklame Pada Badan Pengelola Pajak Dan Retribusi Daerah Kota Medan</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan lingkungan pengendalian intern dalam prosedur pemungutan pajak reklame belum efektif. Secara umum sistem dan prosedur pemungutan sudah baik, ditemukan yang berkaitan dengan penilaian resiko ialah masih banyaknya masyarakat yang tidak membayar kewajiban pajaknya setelah menerima SKPD dan kurangnya pengawasan dalam melakukan pemungutan. Kendala yang masih dihadapi adalah masih banyak reklame reklme yang belum berizin dan wajib pajak besikap pasif</p>

Nama peneliti	Judul penelitian	Hasil penelitian
		menyangkut kewajibannya membayar pajak terhutang, serta terdapat keterlambatan dalam pembayaran pajak yang dilakukan wajib pajak
Mayanti, Siska (2017)	Analisis Sistem Pengendalian Intern Penerimaan Pajak Reklame Pada Dinas Pendapatan Daerah Kota Binjai	Hasil penelitian menunjukkan lingkungan pengendalian dalam prosedur pemungutan dan perhitungan Pajak Reklame belum efektif hal ini terjadi dikarenakan masih terbatasnya jumlah sumber daya manusia (SDM) selain itu juga tidak adanya pemberian pedoman kebijakan dan prosedur yang jelas dalam melakukan pemungutan pajak reklame, penilaian risiko yang terkait didalam proses pemungutan pajak reklame masih belum maksimal hal ini dapat dilihat dengan masih adanya formulir-formulir dalam pemungutan pajak reklame yang tidak menggunakan nomor urut tercetak dan aktivitas pengendalian dalam prosedur pemungutan dan perhitungan Pajak Reklame pada Dinas Pendapatan Asli Daerah Kota Binjai juga belum maksimal, hal ini terlihat fungsi-fungsi yang terkait dalam prosedur pemungutan dan perhitungan pajak reklame, belum jelasnya alur dokumen yang akan digunakan pada setiap fungsi yang ada dalam pemungutan dan perhitungan dari pajak reklame.

Sumber:kompilasi dari berbagai penelitian

2.5 Kerangka Berpikir

Pajak Daerah Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 “Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut Pajak, adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dalam peraturan pemerintah republik Indonesia No. 60 tahun 2008 salah satu tujuan SPIP yaitu untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan Pemerintahan Negara. Dengan demikian pengendalian yang efektif akan berdampak pada jumlah hasil pajak atas target atau realisasi yang akan diterima. (Mardiasmo, 2009:206).

Suatu sistem pengendalian internal dapat dikatakan telah memadai jika pemerintah mampu menerapkan unsur-unsur atas pengendalian internal dengan baik. Menurut PP No 60 tahun 2008 bahwa SPIP terdiri atas unsur dalam pengendalian internal terbagi menjadi lima, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan Pemantauan pengendalian intern. Dengan diterapkannya unsur-unsur dan tujuan pengendalian internal tersebut, maka diharapkan dapat menciptakan pengendalian atas penerimaan pajak reklame yang efektif. Efektif tidaknya pengelolaan pemungutan pajak reklame dapat diukur dari evaluasi sejauh mana perusahaan telah melaksanakan unsur

unsur pengendalian internal sebagaimana yang dijabarkan oleh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dengan baik. Hasil evaluasi dapat meningkatkan kinerja suatu lembaga sehingga dapat mencapai tujuannya. Berdasarkan uraian diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

