

# **STUDI PENERAPAN PENGENDALIAN INTEREN PADA EMITEN DAN PERUSAHAAN PUBLIK**



Oleh:  
Tim Studi  
Penerapan Pengendalian Interen Pada  
Emiten dan Perusahaan Publik

DEPARTEMEN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA  
BADAN PENGAWAS PASAR MODAL DAN LEMBAGA KEUANGAN  
TAHUN 2006

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kami panjatkan ke hadirat Allah SWT, yang telah memberikan berkat dan anugrah-Nya sehingga Tim dapat menyelesaikan penulisan laporan hasil studi tentang Penerapan Pengendalian Interen Pada Emiten Dan Perusahaan Publik.

Pengendalian intern merupakan suatu hal yang penting dalam pengelolaan perusahaan mengingat tujuannya antara lain menjaga aset perusahaan dan mengecek ketelitian dan dapat dipercayanya data akuntansi. Tujuan tersebut, seringkali menjadi alasan manajemen perusahaan kurang terbuka atas kondisi pengendalian intern dalam perusahaannya, bahkan untuk manajemen perusahaan yang telah *go public* sekalipun. Hal ini mengakibatkan masyarakat tidak mudah memperoleh akses informasi kondisi pengendalian intern perusahaan. Hanya pihak auditor perusahaanlah yang mempunyai akses informasi tersebut dan bisa menguji efektivitas sistem pengendalian intern yang dimiliki perusahaan.

Penelitian ini mempunyai tujuan untuk mengetahui penerapan sistem pengendalian intern pada Emiten dan Perusahaan Publik serta untuk mengetahui peraturan-peraturan tentang pengendalian intern di luar negeri. Kesimpulan yang diperoleh dari studi ini semata-mata berasal dari jawaban kuesioner dan wawancara dengan manajemen Emiten dan Perusahaan Publik serta dari informasi dari nara sumber yang kompeten. Tim tidak melakukan uji silang (test) jawaban kuesioner dan wawancara tersebut dengan dokumen-dokumen sumber (source document) yang ada dalam Emiten dan Perusahaan Publik.

Dengan selesainya studi ini, diharapkan rekomendasi yang dibuat oleh Tim dapat bermanfaat guna memperbaiki praktik pengendalian intern

Emiten dan Perusahaan Publik yang muaranya akan dapat meningkatkan kepercayaan investor pada industri pasar modal.

Kritik dan saran yang bersifat konstruktif sangat dihargai sebagai masukan bagi kami dalam penyempurnaan hasil penelitian ini.

Jakarta, Desember 2006

Tim Pengendalian Interen

## **ABSTRAKSI**

Tata kelola dan pengendalian interen perusahaan memiliki hubungan yang sangat erat dan menjadi isu bisnis penting di awal abad 21 mengikuti rangkaian skandal laporan keuangan perusahaan-perusahaan besar, khususnya yang terjadi di Amerika Serikat. Skandal tersebut telah mendorong pemerintah, badan legislatif, regulator dan pembuat standar akuntansi maupun auditing untuk membuat peraturan atau memperbaiki peraturan yang sudah ada, seperti tentang tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian interen agar dapat mencegah kerugian investor dari kejadian yang sama di masa mendatang.

Di pasar modal Indonesia, beberapa peraturan Bapepam telah mengatur tentang pengendalian interen, baik yang secara langsung berkaitan dengan pelaporan keuangan maupun yang berkaitan dengan tata kelola perusahaan. Direksi Emiten dan Perusahaan Publik yang mengelola perusahaan adalah pihak yang paling bertanggung jawab atas pelaksanaan pengendalian interen perusahaan yang dikelolanya. Hal ini sesuai dengan peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tanggal 22 Desember 2003 tentang Tanggung Jawab Direksi atas Laporan Keuangan. Peraturan tersebut mengharuskan direksi membuat pernyataan yang salah satu isinya menyatakan bahwa direksi bertanggung jawab atas sistem pengendalian interen dalam perusahaan.

Pernyataan direksi di atas sangat sederhana namun sangat penting khususnya apabila terjadi masalah laporan keuangan yang dilaporkannya ke Bapepam maupun ke masyarakat. Peraturan Bapepam tidak mengatur lebih lanjut bagaimana bentuk mekanisme pelaksanaan dari tanggung jawab direksi atas sistem pengendalian interen maupun bagaimana Bapepam dan masyarakat mengetahui pelaksanaan tanggung jawab direksi

tersebut. Oleh karena itu kajian mengenai penerapan sistem pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik menjadi penting guna memperoleh masukan dalam rangka membuat pedoman atau revisi peraturan Bapepam yang berkaitan dengan sistem pengendalian interen.

## DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
ABSTRAKSI.....	iii
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR TABEL.....	vii
BAB III    PENDAHULUAN .....	1
A.    Latar Belakang .....	1
B.    Tujuan Studi .....	3
C.    Metode Studi .....	3
D.    Ruang Lingkup Studi .....	4
E.    Obyek Studi.....	4
F.    Struktur Tim Studi .....	4
G.    Waktu Studi .....	5
H.    Sistematika Penulisan.....	6
BAB II    TINJAUAN PUSTAKA DAN GAMBARAN UMUM.....	7
A.    Pengertian Pengendalian Interen.....	7
B.    Tujuan Pengendalian Interen.....	9
C.    Komponen Pengendalian Interen.....	10
D.    Fungsi Pengendalian Interen.....	12
E.    Praktik Di Beberapa Negara.....	13
F.    Sejarah Dan Praktik Di Indonesia.....	22
BAB III    ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....	28
A.    Lingkungan Pengendalian (1-16)... ..	29
B.    Penaksiran Risiko (17-33).....	34
C.    Informasi Dan Komunikasi (34-51).....	38
D.    Aktivitas Pengendalian (52-61).....	43
E.    Pemantauan (62-65).....	46

BAB IV	PENUTUP.....	49
	A. Simpulan .....	49
	B. Rekomendasi.....	50
DAFTAR PUSTAKA.....		52
LAMPIRAN.....		54

## DAFTAR TABEL

Hal

Tabel 1	Integritas dan Nilai Etika	30
Tabel 2	Gaya Operasi Manajemen	31
Tabel 3	Pemberian Wewenang dan Tanggung Jawab	32
Tabel 4	Partisipasi Dewan Komisaris dan Komite Audit	32
Tabel 5	Kebijakan dan Praktik SDM	33
Tabel 6	Penetapan Perencanaan Strategis	34
Tabel 7	Penetapan Proses Risk Assesment	35
Tabel 8	Pelaporan atas Perubahan yang Signifikan	36
Tabel 9	Standar Akuntansi Baru	37
Tabel 10	Kualitas Informasi	38
Tabel 11	Ketersediaan Informasi	39
Tabel 12	Updating Informasi	39
Tabel 13	Pemeliharaan Data	40
Tabel 14	Garis Komando dan Wewenang	41
Tabel 15	Tugas dan Tanggung Jawab Karyawan	41
Tabel 16	Mekanisme Penelusuran Ketidakwajaran Transaksi	42
Tabel 17	Review Terhadap Kinerja	43
Tabel 18	Identifikasi Penyimpangan Informasi	44
Tabel 19	Pengendalian Fisik	45
Tabel 20	Management Assesment	45
Tabel 21	Pemantauan	46

# BAB I PENDAHULUAN

## A. Latar Belakang

Perkembangan pasar modal suatu negara erat kaitannya dengan tingkat kepercayaan dari para investornya. Kedua hal tersebut mempunyai korelasi, semakin tinggi tingkat kepercayaan investor maka semakin tinggi pula tingkat perkembangan suatu pasar modal. Salah satu faktor penting yang berpengaruh pada tingkat kepercayaan investor adalah kualitas informasi yang diterima khususnya informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan.

Kepercayaan investor di pasar modal sempat terganggu pada awal tahun 2000 dengan munculnya kasus *overstated* laporan keuangan Enron dan WorldCom. Sedangkan di Indonesia, kasus sejenis juga terjadi pada beberapa perusahaan di sektor farmasi dan perbankan serta beberapa kasus lain yang terjadi karena tidak berjalannya pengendalian interen dengan baik.

Munculnya kasus tersebut, memacu regulator untuk mengambil langkah-langkah koreksi dan pencegahan. Contohnya Amerika Serikat merespon dengan menerbitkan Sarbanes Oxley Act (SOX), yang antara lain mengatur kewajiban manajemen perusahaan yang tercatat (*listed company*) untuk melakukan penilaian atas sistem pengendalian interennya dan kewajiban adanya audit oleh auditor eksternal atas penilaian manajemen tersebut. Inggris, Australia, Jepang serta beberapa negara lain termasuk Indonesia juga merespon kasus tersebut dengan menetapkan regulasi untuk meningkatkan penerapan pengendalian interen yang bermuara pada pencegahan kerugian investor dari kejadian yang sama di masa mendatang.

Pada dasarnya, sistem pengendalian intern dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) yaitu sistem pengendalian akuntansi dan sistem pengendalian administrasi. Sistem pengendalian akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi dan memeriksa ketelitian dan dapat dipercayainya data akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan serta akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Sistem pengendalian administrasi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen (Standar Profesional Akuntan Publik Standar Auditing (SPAP SA) Seksi 319).

Sistem pengendalian intern bukanlah sesuatu yang baru dalam pasar modal Indonesia. Hal tersebut tercermin dari adanya peraturan, baik yang mengatur masalah yang terkait dengan pengelolaan perusahaan pada umumnya maupun yang terkait dengan pelaporan keuangan. Terkait dengan pengelolaan perusahaan, sejak tahun 1996 sudah terdapat peraturan tentang pengendalian intern pada Perusahaan Efek, sedangkan terkait dengan Emiten dan Perusahaan Publik, terdapat beberapa peraturan yang mengatur tentang prosedur pelaksanaan transaksi, misalnya dalam hal terjadi transaksi yang mengandung benturan kepentingan atau yang nilainya material.

Sementara yang berhubungan dengan pelaporan keuangan Emiten dan Perusahaan Publik, terdapat dalam Peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tanggal 22 Desember 2003 tentang Tanggung Jawab Direksi atas Laporan Keuangan. Dalam peraturan tersebut, direksi Emiten dan Perusahaan Publik diwajibkan membuat surat pernyataan antara lain tentang tanggung jawab direksi atas sistem pengendalian intern perusahaan. Namun demikian, bagaimana bentuk dari tanggung jawab

direksi tersebut belum ada penjabaran peraturan yang lebih lanjut sehingga saat ini investor maupun Bapepam tidak mengetahui kondisi maupun efektivitas pengendalian interen yang ada pada Emiten dan Perusahaan Publik. Oleh karena itu, Bapepam perlu melakukan penelitian mengenai penerapan pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik.

## **B. Tujuan Studi**

Dengan melakukan studi mengenai penerapan pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik, diharapkan dapat diketahui sejauh mana penerapan pengendalian interen oleh Emiten dan Perusahaan Publik. Disamping itu, studi ini juga bertujuan untuk mengetahui peraturan yang mengatur praktik pengendalian interen yang berlaku untuk perusahaan yang tercatat (listed company) di negara lain. Dengan demikian, hasil penelitian ini dapat menjadi bahan rumusan Bapepam dalam penyusunan peraturan mengenai penerapan pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik.

## **C. Metode Studi**

Dalam pelaksanaannya, studi ini menggunakan metode sebagai berikut:

1. Studi Pustaka, yaitu dengan melakukan pengumpulan informasi dan data, berupa buku, artikel, makalah dan data yang disajikan pada internet yang menjelaskan mengenai teori berkaitan dengan pengendalian interen, peraturan-peraturan pasar modal yang berlaku, baik dari sumber Indonesia maupun luar negeri.
2. Studi Lapangan, yaitu dengan melakukan wawancara dan diskusi dengan Emiten dan Perusahaan Publik yang Tim pilih sebagai obyek studi dan nara sumber yang kompeten dalam masalah pengendalian interen serta melakukan penyebaran daftar pertanyaan atau kuesioner kepada Emiten dan Perusahaan Publik. Tim tidak melakukan uji silang

atas jawaban dalam kuesioner yang disampaikan oleh Emiten dan Perusahaan Publik dengan sumber data perusahaan (source document).

#### **D. Ruang Lingkup Studi**

Ruang lingkup studi ini mencakup pengkajian teoritis dan yuridis terhadap aspek-aspek pengendalian interen, yang meliputi lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan, termasuk mengenai aspek hukum dan pengaturannya.

Ruang lingkup studi juga meliputi perbandingan dengan peraturan tentang pengendalian interen di beberapa negara serta pendapat/masukan dari nara sumber yang kompeten.

#### **E. Obyek Studi**

Obyek studi dari penelitian ini adalah Emiten dan Perusahaan Publik. Penelitian ini hanya menggunakan sampel sehingga tidak semua Emiten dan Perusahaan Publik menjadi obyek studi. Metode *sampling* yang digunakan adalah *cluster random sampling* dimana Emiten dan Perusahaan Publik dikelompokkan berdasarkan sektornya (jasa dan riil). Selanjutnya kuesioner yang telah disiapkan oleh Tim dikirimkan kepada Emiten dan Perusahaan Publik yang terpilih menjadi obyek studi. Tim juga melakukan wawancara dengan manajemen dari beberapa Emiten dan Perusahaan Publik yang terpilih tersebut.

#### **F. Struktur Tim Studi**

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 146/KM.6/2006 tentang Pembentukan Tim Studi Penerapan Pengendalian Interen Pada Emiten dan Perusahaan Publik tanggal 9 Maret 2006 adalah sebagai berikut:

1. Koordinator I : Nur Sigit Warsidi  
Koordinator II : Allison Marunduri
2. Ketua Pelaksana : Arif Machfoed
3. Pelaksana :
  - Sammy T.S. Lalamentik
  - Luthfy Zain Fuady
  - Basri Pohan
  - M. Adi Wijoyo
  - Yunaldi Boer
  - Rahmat Fatagar
  - Restog Krisna Mulia
  - Sugito
  - Budhy Azhari
4. Pembantu Pelaksana :
  - M. Sjahrir Ibrahim
  - Wisnu Widayat
  - Cahyadi Yudodahono
  - Samuel Julian
5. Sekretariat :
  - Duduh Sunaryo
  - Eka Sudika
  - Andika Puji Laksono

## **G. Waktu Studi**

Studi Tentang Penerapan Pengendalian Interen Pada Emiten dan Perusahaan Publik dilaksanakan selama satu tahun anggaran dari 1 Januari 2006 sampai dengan 31 Desember 2006.

## **H. Sistematika Penulisan**

### **1. BAB I : PENDAHULUAN**

Mencakup latar belakang, tujuan studi, metode, ruang lingkup studi, obyek studi, struktur tim studi, waktu studi dan sistematika penulisan.

### **2. BAB II : TINJAUAN PUSTAKA DAN GAMBARAN UMUM**

Mencakup definisi, tujuan, komponen dan fungsi pengendalian interen, praktik di beberapa negara seperti Inggris, Amerika Serikat, Australia, Malaysia, Jepang, Afrika Selatan dan Hong Kong serta sejarah dan praktik di Indonesia.

### **3. BAB III : ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

Mencakup pembahasan hasil kuesioner yang terbagi dalam 5 (lima) komponen pengendalian interen yaitu lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, informasi dan komunikasi, aktivitas pengendalian dan pemantauan.

### **4. BAB IV : PENUTUP**

Mencakup simpulan dari hasil studi dan rekomendasi untuk meningkatkan kualitas penerapan pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA DAN GAMBARAN UMUM**

#### **A. Pengertian Pengendalian Interen**

Pengelolaan usaha yang baik tidak terlepas dari sistem pengendalian interen yang dimiliki suatu entitas bisnis. Pengendalian interen yang efektif sangat diperlukan untuk memastikan tercapainya tujuan perusahaan dan penentuan langkah-langkah perbaikan yang diperlukan. Dengan demikian, pemahaman yang sama tentang pengendalian interen yang efektif merupakan suatu hal yang sangat penting. Terlebih dalam era persaingan global dengan perkembangan sistem operasi dan persaingan bisnis yang begitu kompleks.

Pada tahun 1985 didirikan The Committee of Sponsoring Organization's of the Treadway Commission (COSO) yang merupakan organisasi independen yang peduli dengan upaya peningkatan kualitas laporan keuangan melalui tata kelola usaha yang baik dan pengendalian interen yang efektif. Organisasi tersebut disponsori oleh the American Accounting Association (AAA), the American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI), The Institute of Internal Auditors (IIA), dan the Institute of Management Accountants (IMA).

Sebuah langkah penting telah dilakukan oleh COSO pada tahun 1992 yaitu berhasil membuat *Control Integrated Framework* yang isinya antara lain rumusan pengertian pengendalian interen, yang kemudian diterima secara luas di dunia. COSO mendefinisikan pengendalian interen sebagai “.....a process, effected 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*

Kemudian pada tahun 2004, COSO mengembangkan *internal control framework* yang telah ada dengan memasukkan cakupan tentang manajemen dan strategi risiko dan selanjutnya hal tersebut dikenal dengan pendekatan Enterprise Risk Management (ERM). Sesuai dengan kerangka pengendalian interen yang baru tersebut, pengendalian interen merupakan bagian integral dari manajemen risiko.

Definisi pengendalian interen yang dirumuskan oleh COSO, di Indonesia diadopsi dalam SPAP yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam SPAP SA Seksi 319, pengendalian interen adalah suatu proses yang dilakukan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil dari suatu entitas yang dirancang untuk memberikan kepastian yang memadai bahwa tujuan organisasi berupa efektivitas dan efisiensi usaha, pelaporan keuangan yang dapat diandalkan, dan ketaatan pada peraturan dan perundangan yang berlaku dapat dicapai.

Menurut Marshall B. Romney dan Paul John Steinbart, pengendalian interen adalah "rencana organisasi dan metode bisnis yang dipergunakan untuk menjaga aset, memberikan informasi yang akurat dan handal, mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan."

Dari beberapa pengertian di atas terdapat tiga kategori yang menjadi inti pengendalian interen yaitu :

1. Kategori pertama meliputi kinerja perusahaan dan tingkat keuntungan serta pengamanan sumber-sumber daya.
2. Kategori kedua berhubungan dengan persiapan penerbitan laporan keuangan termasuk laporan keuangan interim dan laporan keuangan ringkas serta data keuangan terseleksi.

3. Kategori ketiga berisi tentang kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan peraturan pelaksanaan dimana perusahaan menjadi subyek.

Berdasarkan hal tersebut di atas, pengendalian interen merupakan proses karena meliputi kegiatan operasional organisasi atau perusahaan dan merupakan bagian integral dari kegiatan manajemen. Dalam hal ini berarti pengendalian interen hanya memberikan jaminan yang wajar, bukan yang absolut, karena kemungkinan adanya kesalahan manusia, kolusi dan penolakan manajemen atas pengendalian akan membuat proses tersebut menjadi tidak sempurna.

## **B. Tujuan Pengendalian Interen**

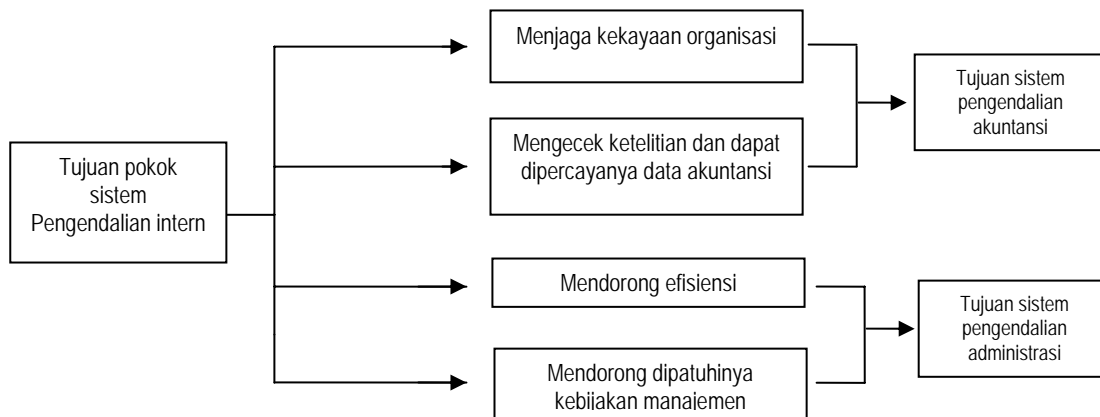
Pengendalian interen dapat juga disebut sebagai struktur pengendalian interen yang meliputi organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, memeriksa ketelitian dan dapat dipercayanya data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Sistem pengendalian interen menekankan pada tujuan yang hendak dicapai, dan bukan pada elemen-elemen yang membentuk sistem tersebut dan berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan, maupun dengan komputer.

Menurut tujuannya, sistem pengendalian interen tersebut dapat dibagi menjadi dua macam: sistem pengendalian akuntansi (*internal accounting control*) dan sistem pengendalian administrasi (*internal administrative control*). Sistem pengendalian akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan dapat dipercayanya data akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya.

Sistem pengendalian administrasi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Gambar: Tujuan pengendalian interen dan pembagian sistem menurut tujuannya.



### C. Komponen Pengendalian Interen

Pengendalian Interen terdiri dari 5 (lima) komponen yang berhubungan, yaitu:

#### 1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menetapkan corak suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran pengendalian pihak yang terdapat dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian interen yang lain, menyediakan disiplin dan struktur.

Lingkungan pengendalian meliputi integritas nilai-nilai etika dan orang-orang yang kompeten, filosofi manajemen, cara manajemen memberikan wewenang dan tanggung jawab dan meningkatkan potensi organisasi dan pegawai, dan perhatian serta petunjuk dari dewan direksi.

## 2. Penaksiran Risiko

Penaksiran risiko entitas untuk tujuan pelaporan keuangan merupakan identifikasi dan analisis terhadap risiko yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Penaksiran risiko dapat ditunjukkan pada bagaimana entitas mempertimbangkan kemungkinan transaksi tidak dicatat atau mengidentifikasi dan menganalisis estimasi yang dicatat dalam laporan keuangan.

## 3. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu manajemen mencapai tujuan, seperti pengambilan langkah menghadapi risiko untuk mencapai tujuan perusahaan. Aktivitas pengendalian meliputi persetujuan dari atasan, pemberian wewenang, verifikasi, rekonsiliasi, penelaahan kinerja usaha, pengamanan aktiva perusahaan dan pemisahan tugas.

## 4. Informasi dan Komunikasi

Informasi yang berhubungan perlu diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan para pihak memahami tanggung jawab.

Sistem informasi menghasilkan laporan, kegiatan usaha, keuangan dan informasi yang cukup untuk memungkinkan pelaksanaan dan pengawasan usaha perusahaan. Informasi yang dibutuhkan tidak hanya intern namun juga eksternal.

Komunikasi yang efektif harus meluas di seluruh jajaran organisasi dimana seluruh pihak harus menerima pesan yang jelas dari manajemen puncak yang bertanggung jawab pada pengawasan.

Semua pegawai harus paham peran mereka dalam sistem pengendalian intern seperti juga hubungan kerja antar individu. Mereka harus memiliki alat yang menyebarkan informasi penting.

Selain komunikasi interen, komunikasi yang efektif perlu diciptakan pula dengan pihak eksternal seperti konsumen, supplier, badan pengatur dan pemegang saham.

#### 5. Monitoring/Pemantauan

Sistem pengendalian interen harus dimonitor yang memungkinkan proses untuk menilai kualitas kinerja perusahaan sepanjang waktu. Hal ini dapat diselesaikan melalui aktivitas monitoring, evaluasi terpisah, atau kombinasi keduanya.

Monitoring muncul dari kegiatan pokok perusahaan meliputi aktivitas manajemen dan supervisi serta aktivitas pihak-pihak dalam menjalankan tugas masing-masing.

Ruang lingkup dan frekuensi evaluasi tergantung pada penilaian risiko dan efektifitas prosedur monitoring. Kekurangan yang fatal dalam sistem pengendalian interen harus dilaporkan kepada manajemen puncak dan dewan direksi.

Pengendalian interen secara relatif dapat membantu pencapaian target baik peningkatan kinerja perusahaan dan target keuntungan serta kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan pelaksanaannya, maupun terhindar dari kerusakan dan konsekuensi buruk lainnya. Namun pengendalian interen tidak dapat secara pasti menciptakan kesuksesan suatu perusahaan, laporan keuangan yang dapat diandalkan secara mutlak dan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan pelaksanaannya.

### **D. Fungsi Pengendalian Interen**

Pengendalian interen melaksanakan tiga fungsi penting. Secara garis besar dapat dijelaskan bahwa ketiga fungsi tersebut saling mendukung agar sistem yang ada memperoleh hasil yang maksimal bagi perusahaan. Adapun fungsi pengendalian interen adalah sebagai berikut:

- *Preventive Control* (pengendalian untuk pencegahan)

- *Detective Control* (pengendalian untuk pemeriksaan)
- *Corrective Control* (pengendalian korektif).

### **1. Preventive Control:**

Pengendalian untuk pencegahan fungsinya adalah mencegah timbulnya suatu masalah sebelum permasalahan tersebut muncul. Mempekerjakan personil akuntansi yang berkualifikasi tinggi, pemisahan tugas pegawai yang memadai, dan secara efektif mengendalikan akses fisik atas aset, fasilitas dan informasi, merupakan pengendalian pencegahan yang efektif. Oleh karena tidak semua masalah mengenai pengendalian dapat dicegah.

### **2. Detective Control:**

Dibutuhkan untuk mengungkap masalah begitu masalah tersebut muncul. Contoh dari *detective control* adalah pemeriksaan salinan atas perhitungan, mempersiapkan rekonsiliasi bank dan neraca saldo setiap bulan.

### **3. Corrective Control:**

Berfungsi untuk memecahkan masalah yang ditemukan dalam *preventive* dan *detective control*. Pengendalian ini mencakup prosedur yang dilaksanakan untuk mengidentifikasi penyebab masalah, memperbaiki kesalahan atau kesulitan yang ditimbulkan, dan mengubah sistem agar masalah di masa mendatang dapat diminimalisasikan atau dihilangkan. Contoh dari *corrective control* adalah pemeliharaan salinan cadangan atas transaksi dan file utama, dan mengikuti prosedur untuk memperbaiki kesalahan memasukkan data, seperti juga kesalahan dalam menyerahkan kembali transaksi untuk proses lebih lanjut.

## **E. Praktik di Beberapa Negara**

### **1. Praktik di Inggris**

Bahasan tentang pentingnya pengendalian interen sebagai salah satu unsur penting dalam *good corporate governance* ditandai dengan

diterbitkannya *'Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (Turnbull guidance)* oleh *The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)* pada tahun 1999. Pedoman ini memberikan panduan implementasi pengendalian interen yang efektif bagi perusahaan-perusahaan di Inggris dan di-endorse oleh *London Stock Exchange (LSE)*. Dalam perkembangan selanjutnya, untuk melengkapi *Turnbull guidance*, pada tahun 2003 the *Financial Reporting Council* mengesahkan the *Combined Code on Corporate Governance*. Pedoman tersebut mengatur keharusan bagi *board* untuk memiliki sistem pengendalian interen yang efektif dalam rangka memberikan perlindungan terhadap investasi *shareholders* dan aset-aset perusahaan. Adapun komponen-komponen pengendalian interen yang dicakup dalam pedoman tersebut meliputi:

- penilaian risiko;
- lingkungan pengendalian dan aktivitas pengendalian;
- komunikasi dan informasi; dan
- pengawasan

Selanjutnya, secara garis besar pedoman tersebut mensyaratkan bahwa pengendalian interen perusahaan harus:

- dilaksanakan dalam operasi rutin perusahaan dan bukan diperlakukan sebagai pelaksanaan yang terpisah-pisah;
- mampu merespon perubahan-perubahan risiko baik dari dalam maupun luar perusahaan; dan
- memungkinkan perusahaan untuk mengaplikasikannya dengan cara yang memadai terkait dengan risiko-risiko kunci yang dihadapi.

Dalam lingkup pasar modal, keberadaan sistem pengendalian interen yang efektif tersebut tentunya menjadi lebih diutamakan. Seluruh perusahaan tercatat di LSE diwajibkan memiliki sistem pengendalian interen yang efektif untuk dapat memantau dan mengelola berbagai macam risiko yang dihadapi perusahaan. *Turnbull guidance* dan

*Combined Code* bertujuan mendorong manajemen perusahaan untuk mengadopsi *risk-based approach* dalam membangun sistem pengendalian interen yang efektif dan dalam melakukan review atas efektivitas sistem yang telah dipilih. Di sisi lain, *the board of company (Board)* dibebani tanggung jawab untuk memastikan bahwa sistem yang digunakan cukup komprehensif untuk mengendalikan risiko-risiko yang dihadapi perusahaan dan melakukan penelaahan secara berkala atas hasil yang dicapai.

Secara garis besar, pernyataan yang dibuat oleh *Board* dalam Laporan Tahunan harus mencakup:

- penjelasan mengenai upaya perusahaan untuk membangun sistem pengendalian interen yang efektif, diantaranya tentang ada tidaknya proses yang berkelanjutan untuk mengidentifikasi risiko-risiko material;
- pernyataan tentang tanggungjawab *board* atas sistem pengendalian interen dan proses penelaahan atas efektivitas sistem pengendalian interen yang ada; dan
- penjelasan bahwa sistem pengendalian interen yang dimiliki lebih dimaksudkan untuk mengelola risiko (bukan untuk menghilangkan risiko) dan hanya dapat memberikan keyakinan yang rasional (bukan keyakinan mutlak) berkaitan dengan kerugian atau *misstatement*.

## **2. Praktik di Amerika Serikat**

Di Amerika Serikat, isu tentang sistem pengendalian interen yang efektif bagi dunia bisnis, selain dipicu oleh berbagai skandal bisnis/keuangan di beberapa perusahaan besar Amerika (a.l. Adeptia, Enron, Tyco Int'l, dan WorldCom) ternyata juga didorong oleh penerbitan *Turnbull guidance* di Inggris sebelumnya. Pada tahun 2002, Rancangan Undang-Undang 97-0 tentang Reformasi Perusahaan dan Industri Akuntansi yang ditulis oleh anggota senat Paul Sarbanes dan disponsori oleh anggota kongres AS,

Michael Oxley disahkan menjadi SOX 2002. Salah satu tujuan utama diterbitkannya SOX adalah untuk mendorong implementasi sistem pengendalian interen yang efektif bagi perusahaan-perusahaan tercatat di New York Stock Exchange (NYSE) dan melindungi kepentingan para pemegang saham.

Secara umum, SOX ini setidaknya membawa dampak bagi manajemen perusahaan, komite audit, dan kantor akuntan publik. Diantaranya sebagaimana diatur dalam Section 404 (b) SOX, manajemen diharuskan melampirkan laporan mengenai penaksiran pengendalian interen dan auditor independen diharuskan melakukan atestasi atas pernyataan yang dibuat oleh manajemen tersebut. Artinya, selain pihak manajemen membuat pernyataan tentang efektifitas pengendalian interen perusahaan, diperlukan opini dari auditor atas pernyataan manajemen tentang efektifitas sistem pengendalian interen tersebut.

Berkaitan dengan adanya kewajiban atestasi atas pernyataan yang dibuat oleh manajemen, sebuah lembaga independen yang dibentuk yaitu *The Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* menerbitkan Standar Auditing untuk mengatur bentuk laporan yang harus disiapkan oleh eksternal auditor atas pernyataan yang dibuat oleh manajemen. Standar Auditing tersebut mensyaratkan eksternal auditor untuk memiliki pemahaman yang baik tentang komponen-komponen pengendalian interen perusahaan yang meliputi:

- lingkungan pengendalian;
- penaksiran risiko;
- aktivitas pengendalian;
- komunikasi dan informasi; dan
- pemantauan (monitoring).

Berkaitan dengan pernyataan manajemen atas efektivitas pengendalian interen perusahaan dan penilaian auditor eksternal atas pernyataan

manajemen tersebut, *PCAOB* memberikan batasan untuk menentukan tingkat kelemahan pengendalian interen (*internal control deficiency*). Menurut standar auditing yang dikeluarkan oleh *PCAOB*, kelemahan pengendalian (*control deficiency*) terjadi apabila desain atau operasi pengendalian tidak memungkinkan bagi manajemen atau karyawan (dalam kondisi normal) untuk mencegah atau mendeteksi kelalaian/kesalahan secara tepat waktu.

Kemudian secara bertingkat kelemahan dalam sistem pengendalian interen perusahaan dapat berupa *significant deficiency*, maupun *material weakness*. Apabila manajemen menemukan satu atau lebih *material weaknesses*, *US Securities and Exchange Commission (SEC)* tidak memperbolehkan manajemen untuk menyimpulkan bahwa sistem pengendalian interen mereka efektif.

### **3. Praktik di Australia**

Era reformasi audit dan pengungkapan laporan keuangan di Australia diantaranya ditandai dengan disahkannya *Corporate Law Economic Reform Program (The CLERP 9 Act)* pada tanggal 1 Juni 2004. *CLERP 9 Act* disusun sebagai bentuk kesungguhan pemerintah Federal Australia dalam melakukan reformasi praktik *good corporate governance* melalui pemenuhan aspek-aspek transparansi, akuntabilitas, dan perlindungan hak-hak pemegang saham. Sebelumnya langkah tersebut telah didahului dengan pembentukan *ASX Corporate Governance Council* dan penerbitan *Principles of Good Corporate Governance and Best Practice Recommendations* pada bulan Maret 2003.

Penilaian dan pelaporan pengendalian interen belum dicakup dalam *CLERP 9 Act*. Namun demikian, *Principles of Good Corporate Governance and Best Practice Recommendations* yang diterbitkan oleh *Corporate Governance Council-Australian Stock Exchange* telah mensyaratkan adanya penilaian dan pelaporan pengendalian interen.

Secara khusus, Australian Stock Exchange (ASX) melalui ASX Listing Rule 4.10 mempertegas kewajiban pemenuhan rekomendasi-rekomendasi dalam *Principles of Good Corporate Governance and Best Practice Recommendations* tersebut. Perusahaan-perusahaan dipersyaratkan untuk menyajikan pernyataan di dalam laporan tahunan mereka tentang kepatuhan mereka terhadap *best practice recommendations* di dalam periode pelaporan. Jika perusahaan-perusahaan tidak mengikuti rekomendasi-rekomendasi tersebut, mereka harus menyebutkan rekomendasi yang tidak atau belum dipenuhi beserta alasannya.

Salah satu prinsip utama yang ditekankan dalam *best practice recommendations* tersebut adalah keberadaan pengawasan dan manajemen risiko serta pengendalian interen yang efektif. Persyaratan bagi manajemen untuk membuat pernyataan tentang keberadaan pengawasan dan manajemen risiko serta pengendalian interen yang efektif telah dipandang cukup untuk mendorong manajemen perusahaan meningkatkan akuntabilitasnya. Dengan demikian, di Australia, atestasi auditor eksternal atas pernyataan manajemen tersebut belum dipersyaratkan oleh ASX maupun *Australian Securities and Investment Commission (ASIC)*.

#### **4. Praktik di Malaysia**

Pada tahun 2001, *Kuala Lumpur Stock Exchange (KLSE)* melalui pembentukan *Taskforce on Internal Controls* menerbitkan pedoman yang disebut sebagai *Statement on Internal Control: Guidance for Directors of Public Listed Companies*. Pedoman tersebut disusun oleh *Taskforce* dengan mengacu kepada beberapa sumber seperti: rekomendasi dalam *Turnbull Report* (pedoman bagi perusahaan tercatat di *London Stock Exchange*), *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, *Basel Committee on Banking Supervision and the*

*International Standards on Auditing (ISA)* sebagaimana telah diadopsi oleh *Malaysian Institute of Accountants* dan *Malaysian Association of Certified Public Accountants*.

Salah satu yang diatur dalam pedoman tersebut adalah tentang persyaratan untuk tercatat di KLSE yang mengharuskan dewan direksi secara kolegal membuat pernyataan dalam Laporan Tahunan tentang pengendalian intern. Persyaratan tersebut bertujuan untuk memberikan acuan bagi para direktur perusahaan tercatat dalam mempersiapkan pengungkapan (*disclosure*) tentang kondisi pengendalian intern perusahaan.

Untuk tujuan efektivitas dan menghilangkan ambiguitas, pedoman tersebut hanya menjelaskan secara sederhana beberapa hal pokok yang harus menjadi perhatian para direktur sebelum membuat pernyataan tentang kondisi pengendalian intern perusahaan, termasuk:

- sistem pengendalian intern dan pertanggungjawaban pihak-pihak berkaitan dengan penegakan sistem pengendalian intern yang baik;
- proses penilaian kecukupan dan integritas sistem pengendalian intern; dan
- pengungkapan minimal yang harus dibuat oleh dewan direksi tentang kondisi pengendalian intern.

Selanjutnya, pedoman ini secara tidak langsung juga dapat digunakan membantu para direktur untuk mengidentifikasi kelemahan dan melakukan perbaikan pada sistem pengendalian intern yang ada. Dengan demikian, aset-aset perusahaan akan lebih terjamin pengelolaannya dan kepentingan investor terlindungi dengan lebih baik.

## **5. Praktik di Jepang**

Skandal akuntansi dan keuangan juga pernah menimpa perusahaan-perusahaan Jepang seperti Kekudo, Kanebo, NHK, dan West Japan Railways. Pengalaman tersebut dan munculnya SOX di Amerika, telah

turut mendorong pemerintah dan perusahaan-perusahaan Jepang untuk mempersiapkan peraturan sejenis SOX. Langkah penting dalam upaya peningkatan kualitas pengendalian interen bagi perusahaan-perusahaan di Jepang telah dimulai pada bulan Juli 2005, yaitu dengan disusunnya *public draft* tentang Pedoman penilaian dan auditing Laporan Keuangan (*Guidelines for the Basis of Assessment and Auditing over Financial Reporting*). Draft ini ditujukan untuk memberikan arah pada pemberlakuan kewajiban penilaian atau audit atas pengendalian interen perusahaan.

Selanjutnya pada tanggal 13 Maret 2006, *Financial Services Agency (FSA)-Japan* telah menyampaikan kepada *National Diet* (Parlemen) draft amandemen *Securities and Exchange Law*. Amandemen UU yang disebut dengan *Financial Instruments and Exchange Law (Investment and Service Law)* tersebut mencakup antara lain tentang penyempurnaan persyaratan pelaporan berkaitan dengan Sistem Pengendalian Interen dimulai pada atau setelah 1 April 2008. Untuk tujuan tersebut, manajemen perusahaan tercatat akan diwajibkan untuk menyampaikan secara bersama-sama laporan tahunan (*annual report*) dan laporan mengenai akurasi sistem pengendalian interen kepada Perdana Menteri. Selain itu, laporan tersebut juga menjadi obyek audit auditor eksternal. Pengembangan pedoman pengendalian interen di Jepang diarahkan juga pada penekanan peran teknologi informasi (TI). Hal tersebut dilandasi pemikiran bahwa *drafting* dan penyusunan laporan keuangan dewasa ini sangat tergantung pada sistem komputer yang canggih. Dengan demikian penggunaan TI dianggap sebagai salah satu elemen dasar standar pengendalian interen yang efektif. Namun demikian mengingat bahwa penggunaan TI berkaitan dengan biaya tinggi, *FSA-Jepang* berusaha mempersiapkan konsep pengendalian interen yang efektif dengan biaya yang relatif efisien. Lebih jauh Jepang memandang bahwa konsep mereka harus sesuai dan dapat diterapkan

pada sistem tata kelola perusahaan di Jepang dan bukan merupakan duplikat dari Amerika Serikat.

## 6. Praktik di Afrika Selatan

The King Report on Corporate Governance (*Report*) untuk Afrika Selatan dipublikasikan pada tahun 2002. *Report* ini merekomendasikan bahwa board harus menggunakan model internal control dan manajemen risiko yang umum digunakan. Hal tersebut ditujukan untuk memberikan jaminan yang memadai bagi pencapaian tujuan-tujuan organisasi, yaitu:

- efektifitas dan efisiensi operasi;
- perlindungan aset-aset perusahaan;
- kepatuhan terhadap hukum yang berlaku, peraturan dan persyaratan yang diwajibkan oleh lembaga pengawas (*supervisory requirements*);
- laporan yang andal; dan
- pertanggungjawaban terhadap seluruh *stakeholders*

Report ini juga merekomendasikan bahwa pengendalian interen dan manajemen risiko harus dilaksanakan oleh seluruh staf dalam kegiatan sehari-hari.

## 7. Praktik di Hong Kong

Langkah penting dalam bidang *Corporate Governance* di Hong Kong dimulai sejak November 2004 saat Hong Kong Stock Exchange (HKSE) menerbitkan the Code on Corporate Governance Practices (yang efektif sejak periode akuntansi setelah 1 Januari 2005) dan the Corporate Governance Report (untuk elemen keterbukaan efektif setelah 1 Juli 2005). Secara garis besar, pedoman tersebut mensyaratkan antara lain:

- setiap perusahaan (entitas bisnis) memiliki sistem pengendalian interen yang efektif; dan
- direktur setidaknya melakukan penelaahan atas efektivitas sistem pengendalian interen. Penelaahan tersebut harus meliputi seluruh

pengendalian yang material (*all material controls*), termasuk keuangan, operasional serta pengendalian kepatuhan dan fungsi-fungsi manajemen risiko.

Sesuai appendix 23, penelaahan tersebut di atas harus diungkapkan dalam laporan tahunan.

Selanjutnya dalam pengembangan pedoman tersebut, juga mempertimbangkan edisi revisi *Combined Code on Corporate Governance* yang diterbitkan oleh The Financial Reporting Council di United Kingdom pada Juli 2003. Hong Kong Institute of Certified Public Accountants mengembangkan Internal Control and Risk Management – A Basic Framework (Juni 2005) untuk keperluan bursa efek dan fokus kepada pemberian kekuasaan bagi perusahaan (entitas bisnis) untuk mengembangkan sistem pengendalian intern mereka sendiri sesuai dengan karakteristik di lingkungan bisnis masing-masing. Hal tersebut antara lain bertujuan untuk:

- meningkatkan pemahaman perusahaan atas kerangka konseptual manajemen risiko dan pengendalian intern;
- membantu mempersiapkan dasar atau kerangka yang dapat digunakan untuk mengembangkan dan menilai efektifitas pengendalian intern perusahaan; dan
- mendorong praktik bisnis yang sehat dengan dukungan pengendalian intern yang efektif yang dilaksanakan dalam keseluruhan proses manajemen dan bisnis.

## **F. Sejarah dan Praktik di Indonesia**

Di Indonesia, penerapan pengendalian intern pada awalnya bertujuan untuk menjaga aset perusahaan. Selanjutnya pengendalian intern juga digunakan dalam rangka mengecek ketelitian dan dapat dipercayainya data akuntansi serta mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen dan hukum/perundang-undangan.

Sejarah pengendalian interen di Indonesia tidak dapat dipisahkan dengan sejarah standar audit yang digunakan di Indonesia, standar audit pertama kali dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tahun 1983 dengan nama Norma Pemeriksaan Akuntan. Kemudian per 1 Agustus 1994 IAI menerbitkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang diperbaharui lagi dengan menerbitkan SPAP per 1 Januari 2001.

Standar Auditing yang terkait dengan pengendalian interen adalah :

<i>Sumber Standar Audit</i>	<i>Diatur pada</i>
Norma Pemeriksaan Akuntan	Standar Pekerjaan Lapangan No. 2 menyebutkan “pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian interen”
SPAP 1994	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pernyataan Standar Audit (PSA) No. 06 tentang “Pengkajian dan Penilaian Sistem Pengendalian Interen”</li> <li>▪ PSA No. 23 tentang “Pertimbangan Struktur Pengendalian Interen dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan”</li> <li>▪ PSA No. 24 tentang “Komonikasi Permasalahan yang Berhubungan dengan Struktur Pengendalian Interen yang ditemukan dalam Pemeriksaan”</li> <li>▪ PSA No. 35 tentang “Komunikasi Masalah yang Berkaitan dengan Pengendalian Interen yang Ditemukan dalam Suatu Audit”</li> <li>▪ PSA No. 60 tentang “Penentuan Risiko dan Pengendalian Interen – Pertimbangan dan Karakteristik Sistem Informasi Komputer”</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ PSA No. 69 tentang “Pertimbangan atas Pengendalian Interen dalam Audit Laporan Keuangan.”</li> </ul>
SPAP 2001	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ SA Seksi 314 tentang “Penentuan Risiko dan Pengendalian Interen – Pertimbangan dan Karakteristik Sistem Informasi Komputer”</li> </ul>

Mencuatnya beberapa kasus rekayasa keuangan di beberapa perusahaan besar di Amerika Serikat dan disahkannya SOX pada tahun 2002 berdampak pada kesadaran perlunya pengendalian interen yang lebih efektif bagi perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Ketentuan tentang pengendalian interen di Indonesia antara lain diatur dalam Keputusan Menteri Negara BUMN Nomor Kep-117/M-MBU/2002 tentang Penerapan Praktek Good Corporate Governance pada BUMN. Keputusan Menteri tersebut mewajibkan direksi BUMN untuk menetapkan suatu sistim pengendalian internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan aset BUMN.

Peraturan perundang-undangan di sektor perbankan juga telah mengatur tentang penerapan pengendalian interen pada perbankan. Peraturan Bank Indonesia Nomor 8/4/PBI/2006 tentang pelaksanaan Good Corporate Governance Bagi Bank Umum menyaratkan bank untuk memiliki satuan kerja yang menjalankan fungsi pengendalian interen, serta penerapan manajemen risiko, termasuk didalamnya sistem pengendalian interen.

Di pasar modal, langkah untuk mendorong kesadaran tentang pentingnya pengendalian interen yang efektif dan berkaitan langsung dengan pelaporan informasi keuangan ditandai dengan diterbitkannya Peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tentang Tanggung Jawab Direksi atas Laporan Keuangan pada tahun 2003 yang bertujuan untuk meningkatkan

profesionalisme pengelolaan perusahaan dan memaksimalkan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan. Peraturan ini mewajibkan direksi untuk membuat pernyataan yang menyatakan antara lain tentang tanggung jawabnya atas sistem pengendalian interen dalam perusahaan.

Jika dihubungkan dengan salah satu tujuan pengendalian interen yaitu untuk menjaga kekayaan perusahaan, maka sudah terdapat beberapa ketentuan peraturan perundang-undangan yang relevan dengan hal tersebut. Ketentuan tersebut antara lain adalah Pasal 88 Undang-undang Nomor 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas (UUPT) yang mewajibkan manajemen perseroan untuk menempuh prosedur tertentu jika perseroan dimaksud melakukan transaksi berupa pengalihan atau penjaminan sebagian besar atau seluruh kekayaan Perseroan. Prosedur tersebut antara lain mewajibkan adanya persetujuan pemegang saham sebelum transaksi dilakukan.

Hal senada diatur pula dalam Peraturan Bapepam Nomor IX.E.2 tentang Transaksi Material, dimana diatur bahwa setiap transaksi yang nilainya material terlebih dahulu harus melalui suatu studi kelayakan, sebelum diajukan kepada Rapat Umum Pemegang Saham untuk memperoleh persetujuan.

Demikian juga jika suatu perseroan akan melakukan transaksi yang didalamnya terdapat benturan kepentingan antara kepentingan ekonomis perseroan dengan kepentingan pribadi komisaris, direksi, pemegang saham utama serta pihak yang terafiliasi dengan mereka, maka berdasarkan Peraturan Bapepam Nomor IX.E.1 tentang benturan kepentingan Transaksi Tertentu, wajib terlebih dahulu memperoleh persetujuan pemegang saham.

Bentuk perlindungan terhadap kekayaan perusahaan juga tampak dari ketentuan pasal 30 sampai dengan 33 UUPT, dimana diatur bahwa pembelian kembali saham dapat dilakukan sepanjang biaya yang digunakan untuk pembelian kembali tersebut berasal dari laba, dan tidak

mengakibatkan kekayaan bersih perseroan menjadi lebih kecil dari modalnya.

Jika dihubungkan dengan tujuan pengendalian interen agar mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen dan hukum/perundang-undangan, saat ini terdapat peraturan yang relevan dengan tujuan dimaksud, yaitu Peraturan Bapepam Nomor IX.1.5 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, dimana disebutkan bahwa salah satu tugas dari komite audit adalah melakukan penelaahan atas ketaatan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan di bidang pasar modal dan peraturan perundangan lainnya yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan.

Ketelitian dan keakuratan data akuntansi sebagai salah satu tujuan pengendalian interen juga telah mendapat perhatian dari Bapepam. Hal tersebut tercermin dari salah satu tujuan komite audit untuk melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan perusahaan, seperti laporan keuangan, proyeksi, dan informasi keuangan lainnya.

Selain dalam Peraturan Bapepam tersebut, untuk mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen dan hukum/perundang-undangan serta memastikan ketelitian dan keakuratan data akuntansi, juga diatur dalam Peraturan Bursa Efek Jakarta No. I A tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa.

Peraturan lain yang terkait dengan pelaksanaan pengendalian interen namun tidak mengatur Emiten dan Perusahaan Publik adalah Peraturan Bapepam No.V.D.3 tentang Pengendalian Interen dan Penyelenggaraan Pembukuan oleh Perusahaan Efek. Peraturan ini lebih khusus mengatur pelaksanaan pengendalian interen dan tata cara pembukuan dalam Perusahaan Efek.

Berdasarkan praktek di beberapa negara diatas, termasuk di Indonesia terlihat bahwa:

- Semua negara secara khusus telah mengatur tentang pengendalian interen perusahaan tercatat (listed company), baik dalam bentuk undang-undang maupun hanya dalam bentuk pedoman.
- Sebagian besar negara tidak mewajibkan adanya audit terhadap penilaian manajemen atas sistem pengendalian interen, namun cukup mewajibkan untuk mengungkapkan tentang sistem pengendalian interen dalam laporan tahunan.
- Saat ini hanya negara Amerika Serikat yang mewajibkan adanya laporan atestasi auditor eksternal atas penilaian manajemen mengenai sistem pengendalian interen, sedangkan Jepang baru mewajibkan laporan manajemen sebagai obyek audit auditor eksternal pada tahun 2008.

### BAB III

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini Tim Studi akan memaparkan hasil tabulasi jawaban kuesioner mengenai penerapan pengendalian interen yang telah dihimpun dari Emiten dan Perusahaan Publik.

Dalam studi ini yang menjadi obyek penelitian adalah Emiten dan Perusahaan Publik. Dari total Emiten dan Perusahaan Publik sebanyak 439 (per Juni 2006), diambil sampel menggunakan metode *cluster random sampling* dengan menentukan sebesar 25% sampel dari masing-masing perusahaan berdasarkan sektor jasa maupun riil. Selanjutnya, dilakukan pemilihan sampel dengan metode *systematic random sampling* yaitu dengan menentukan responden dengan interval tertentu atas dasar urutan abjad nama responden dari masing-masing bagian tersebut. Dengan metode sampling tersebut dihasilkan 110 responden yang terdiri dari 60 Emiten dan Perusahaan Publik sektor jasa dan 50 Emiten dan Perusahaan Publik sektor riil.

Data yang diperlukan untuk penelitian ini berasal dari jawaban atas kuesioner yang telah didistribusikan dan dikembalikan oleh responden tersebut dari tanggal 14 Juli 2006 sampai dengan tanggal 1 September 2006. Jumlah kuesioner yang dikembalikan sebanyak 50 buah atau sebesar 45,45 % dari seluruh jumlah kuesioner yang telah didistribusikan, dengan rincian sebagai berikut:

No.	Responden	Kuesioner		Presentase
		Distribusi	Kembali	
1.	Emiten dan Perusahaan Publik sektor Jasa	60	33	55%
2.	Emiten dan Perusahaan Publik sektor Riil	50	17	34%
<b>Total</b>		<b>110</b>	<b>50</b>	<b>45,45%</b>

Dari total 65 pertanyaan yang tercantum dalam kuesioner, dikelompokkan menjadi 5 (lima) kelompok berdasarkan komponen pengendalian interen COSO yang terdiri dari 21 pertanyaan kunci dan 44 pertanyaan pendukung sehingga diperoleh 21 tabel. Pertanyaan kunci adalah pertanyaan yang secara langsung berkaitan dengan setiap unsur dalam komponen pengendalian interen. Pertanyaan kunci dalam tabel disajikan dengan menambahkan tanda (\*) di akhir kalimat.

## **PEMBAHASAN HASIL KUESIONER**

Dari jawaban 50 responden baik yang diterima melalui surat maupun hasil wawancara, dapat diuraikan hasil sebagai berikut:

### **A. Lingkungan Pengendalian (1- 16)**

Lingkungan pengendalian mencakup antara lain integritas dan nilai etika, gaya operasi manajemen, pemberian wewenang dan tanggung jawab, partisipasi dewan komisaris dan komite audit, serta kebijakan dan praktik sumber daya manusia.

#### **1. Integritas dan nilai etika**

Integritas dan nilai etika merupakan unsur pokok lingkungan pengendalian yang mempengaruhi perancangan pengurusan, dan pemantauan komponen yang lain. Integritas dan perilaku etika merupakan produk dari standar etika dan perilaku entitas, bagaimana hal itu dikomunikasikan dan ditegakkan dalam praktik.

Dari jawaban responden tentang integritas dan nilai etika dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 1 : Integritas dan Nilai Etika

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
1.	Apakah perusahaan mempunyai code of conduct?*)	47	94%	3	6%	0	0%	50
2.	Jika perusahaan mempunyai code of conduct apakah telah dikomunikasikan kepada seluruh karyawan?	47	94%	2	4%	1	2%	50
3.	Apakah komunikasi tersebut dalam bentuk tertulis?	37	74%	10	20%	3	6%	50
4.	Apakah perusahaan mempunyai suatu mekanisme untuk mengkomunikasikan kepada karyawan arti pentingnya pengendalian intern?	47	94%	3	6%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat bahwa sebanyak 94% responden menyatakan telah mempunyai code of conduct dan telah dikomunikasikan secara menyeluruh ke seluruh karyawan dengan suatu mekanisme komunikasi tertentu. Sedangkan 6% responden belum atau tidak memiliki code of conduct.

Dari responden yang mempunyai code of conduct tersebut, sebanyak 78,72% responden telah mengkomunikasikan code of conduct tersebut dalam bentuk tertulis dan 21,28% tidak mengkomunikasikan dalam bentuk tertulis.

## 2. Gaya Operasi Manajemen

Gaya operasi manajemen sangat mempengaruhi lingkungan pengendalian terutama bila manajemen didominasi oleh satu atau beberapa orang individu.

Dari jawaban responden tentang gaya operasi manajemen dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2 : Gaya Operasi Manajemen

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
5.	Apakah perusahaan selalu mengupayakan peningkatan pemahaman manajemen dan karyawan atas pengendalian intern?	47	94%	3	6%	0	0%	50
6.	Apakah perusahaan menyelenggarakan pelatihan pengendalian intern secara teratur?	27	54%	22	44%	1	2%	50
7.	Apakah manajemen memberikan perhatian khusus pada pengendalian intern termasuk pengaruhnya pada proses sistem informasi?	47	94%	3	6%	0	0%	50
8.	Apakah manajemen selalu berkonsultasi dengan auditor atau pihak lainnya mengenai pengendalian intern ? *)	44	88%	6	12%	0	0%	50
9.	Apakah manajemen selalu berkonsultasi dengan auditor atau pihak lainnya mengenai issue akuntansi?	50	100%	0	0%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat bahwa sebanyak 94% responden telah mengupayakan peningkatan pemahaman manajemen dan karyawan atas pengendalian interen. Sedangkan 6% responden belum atau tidak mengupayakan hal tersebut. Dari responden yang telah mengupayakan peningkatan pemahaman manajemen dan karyawan atas pengendalian interen tersebut, sebanyak 57% responden menyelenggarakan pelatihan pengendalian interen secara teratur dan 43% responden tidak menyelenggarakan pelatihan secara teratur.

Sebanyak 94% responden menyatakan manajemen memberikan perhatian khusus pada pengendalian interen termasuk pengaruhnya pada proses sistem informasi. Dari responden yang manajemennya memberikan perhatian khusus pada pengendalian interen tersebut, sebanyak 94% responden menyatakan bahwa manajemen selalu berkonsultasi dengan auditor atau pihak lainnya mengenai pengendalian interen. Hanya 12% responden tidak pernah berkonsultasi dengan pihak manapun mengenai pengendalian interen.

Sebanyak lebih dari 6% responden tidak memberikan perhatian khusus pada pengendalian interen termasuk juga tidak pernah berkonsultasi dengan pihak manapun mengenai pengendalian interen.

Dalam hal isu akuntansi baru, 100% responden menyatakan selalu berkonsultasi dengan auditor atau pihak lainnya.

### 3. Pemberian Wewenang dan Tanggung Jawab

Pemberian wewenang dan tanggung jawab mempengaruhi pemahaman terhadap hubungan pelaporan dan tanggung jawab yang ditetapkan dalam entitas. Salah satu yang menjadi pertimbangan dalam hal ini adalah ada tidaknya kebijakan dan prosedur tertulis yang memadai untuk otorisasi dan persetujuan setiap transaksi.

Tabel 3 : Pemberian Wewenang dan Tanggung Jawab

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
8.	Apakah Perusahaan mempunyai kebijakan dan prosedur tertulis yang memadai untuk otorisasi dan persetujuan setiap transaksi ? *)	50	100%	0	0%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat bahwa 100% responden menyatakan mempunyai kebijakan dan prosedur yang dimaksud.

### 4. Partisipasi Dewan Komisaris dan Komite Audit

Kesadaran pengendalian entitas juga sangat dipengaruhi oleh seberapa jauh keterlibatan dewan komisaris dan komite audit. Sesuai dengan Peraturan Bapepam Nomor IX.I.5 tentang Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit, setiap Emiten dan Perusahaan Publik diwajibkan mempunyai komite audit.

Tabel 4 : Partisipasi Dewan Komisaris dan Komite Audit

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
11.	Apakah komite audit mempunyai suatu deskripsi tugas dan tanggung jawab secara tertulis?	47	94%	2	4%	1	2%	50
12.	Apakah komite audit mempunyai wewenang dan sumber daya yang memadai untuk memenuhi tugas dan tanggung jawabnya?	46	92%	3	6%	1	2%	50
13.	Apakah komite audit selalu berkomunikasi langsung baik dengan internal auditor maupun eksternal auditor perusahaan?	39	78%	11	22%	0	0%	50
14.	Apakah komite audit selalu melaporkan efektivitas pengendalian intern perusahaan kepada komisaris?*)	44	88%	6	12%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat bahwa sebanyak 94% responden menyatakan telah mendeskripsikan tugas dan tanggung jawab komite audit secara tertulis, 4% responden tidak mendeskripsikan secara tertulis, sedangkan lainnya tidak menjawab.

Sebanyak 92% responden memberikan wewenang dan sumber daya yang memadai bagi komite audit dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya, 6% responden tidak, dan sisanya tidak menjawab.

Sebanyak 78% responden menyatakan komite audit selalu berkomunikasi langsung baik dengan interenal auditor maupun eksternal auditor perusahaan, sedangkan 22% responden menyatakan komite audit tidak selalu berkomunikasi langsung baik dengan internal auditor maupun eksternal auditor perusahaan.

Dalam hal hubungan komite audit dengan komisaris, sebanyak 88% responden menyatakan komite audit selalu melaporkan efektivitas pengendalian interen perusahaan kepada komisaris, sedangkan 12% responden menyatakan komite audit tidak selalu melaporkan efektivitas pengendalian interen perusahaan kepada komisaris.

## 5. Kebijakan dan Praktik SDM

Kebijakan dan praktik karyawan berkaitan dengan pekerjaan, orientasi, pelatihan, evaluasi, promosi, dan pemberian kompensasi, serta tindakan perbaikan.

Tabel 5 : Kebijakan dan Praktik SDM

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
15.	Apakah perusahaan mempunyai prosedur dan standar baku untuk jenjang karir karyawan? *)	38	76%	12	24%	0	0%	50
16.	Apakah prosedur dan standar baku tersebut diterapkan pada seluruh divisi?	38	76%	11	22%	1	2%	50

Sebanyak 76% responden menyatakan telah mempunyai prosedur dan standar baku untuk jenjang karir karyawan dan diterapkan pada seluruh divisi tanpa terkecuali, sedangkan responden lainnya tidak.

Berdasarkan tabel 1 sampai dengan 5 di atas, terlihat bahwa lebih dari 76% responden menggambarkan sikap, kepedulian manajemen dan partisipasi pegawai terhadap pentingnya unsur-unsur dalam lingkungan pengendalian.

## B. Penaksiran Risiko (17-33)

Penaksiran Risiko entitas untuk tujuan pelaporan keuangan merupakan pengidentifikasian, analisis, dan pengelolaan risiko yang relevan dengan dengan penyusunan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

### 1. Penetapan Perencanaan Strategis

Dengan ditetapkannya perencanaan strategis akan memudahkan pelaksanaan pengendalian interen.

Dari jawaban responden tentang penetapan perencanaan strategis dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 6 : Penetapan Perencanaan Strategis

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
17.	Apakah tujuan perusahaan telah dikomunikasikan secara tertulis?	44	88%	4	8%	2	4%	50
18.	Apakah unsur-unsur utama dari perencanaan strategis perusahaan telah dikomunikasikan secara tertulis?	43	86%	7	14%	0	0%	50
19.	Apakah para karyawan mempunyai suatu pemahaman yang sama terhadap strategi perusahaan secara keseluruhan?	44	88%	6	12%	0	0%	50
20.	Apakah perusahaan mempunyai suatu mekanisme yang secara rutin menelaah dan memperbarui perencanaan strategis perusahaan?*)	42	84%	8	16%	0	0%	50
21.	Apakah setiap perubahan perencanaan strategis perusahaan ditelaah pada level manajer?	47	94%	3	6%	0	0%	50
22.	Apakah setiap perubahan perencanaan strategis perusahaan tersebut harus mendapat persetujuan dari Komisaris?	41	82%	8	16%	1	2%	50
23.	Apakah perusahaan mempunyai mekanisme yang memadai untuk mengidentifikasi risiko bisnis dalam menyusun perencanaan strategis perusahaan?	45	90%	5	10%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat sebanyak 88% responden menyatakan telah mengkomunikasikan tujuan perusahaan secara tertulis sehingga para karyawannya mempunyai suatu pemahaman yang sama terhadap strategi perusahaan secara keseluruhan. Sebanyak 8% responden tidak mengkomunikasikan tujuan perusahaan secara tertulis dan 4% lainnya tidak menjawab.

Sebanyak 94% responden menyatakan setiap perubahan perencanaan strategis perusahaan akan ditelaah pada level manajer, dan sebanyak 82% responden menyatakan bahwa setiap perubahan tersebut harus mendapat persetujuan dari Komisaris.

Sebanyak 90% responden menyatakan mempunyai mekanisme yang memadai untuk mengidentifikasi risiko bisnis dalam menyusun perencanaan strategis perusahaan. Dari responden yang menyatakan mempunyai mekanisme yang memadai tersebut, 93% responden diantaranya melakukan secara rutin penelaahan dan pembaruan perencanaan strategis perusahaan.

## 2. Penetapan Proses Risk Assessment

Tabel 7 : Penetapan Proses Risk Assessment

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
24.	Apakah divisi atau bagian audit internal secara periodik (sekurang-kurangnya sekali setahun) melakukan penaksiran risiko?*)	41	82%	9	18%	0	0%	50
25.	Apakah para manajer mempertimbangkan untuk melakukan perubahan apabila teridentifikasi adanya risiko yang signifikan?	46	92%	3	6%	1	2%	50
26.	Apakah Komisaris dan atau komite audit telah melihat dan memantau proses penaksiran risiko?	42	84%	8	16%	0	0%	50
27.	Apakah Komisaris mengambil tindakan apabila teridentifikasi adanya risiko yang signifikan?	46	92%	4	8%	0	0%	50
28.	Apakah hasil pemantauan proses penaksiran risiko dan tindakan yang diambil Komisaris apabila teridentifikasi adanya risiko telah didokumentasikan secara memadai?	39	78%	10	20%	1	2%	50

Sebanyak 82% responden menyatakan divisi atau bagian audit internal secara periodik (sekurang-kurangnya sekali setahun) melakukan penaksiran risiko sedangkan 18% responden lainnya tidak.

Apabila teridentifikasi adanya risiko yang signifikan, sebanyak 92% responden menyatakan para manajernya akan mempertimbangkan untuk melakukan perubahan dan komisarisnya akan mengambil tindakan yang diperlukan, dan 91% responden diantaranya menyatakan komisaris dan atau komite audit telah melihat dan memantau proses penaksiran risiko tersebut.

Dari hasil pemantauan proses penaksiran risiko dan tindakan yang diambil komisaris tersebut, sebanyak 78% responden menyatakan telah mendokumentasikan secara memadai, 20% responden tidak mendokumentasikan dengan memadai, sedangkan lainnya tidak menjawab.

Tabel 8 : Pelaporan atas Perubahan yang Signifikan

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
29.	Apakah direksi melaporkan kepada komisaris tentang adanya perubahan kondisi yang bisa mempengaruhi perusahaan secara signifikan?	49	98%	1	2%	0	0%	50

Dari tabel di atas terlihat bahwa sebanyak 98% responden menyatakan direksi melaporkan kepada komisaris tentang adanya perubahan kondisi yang bisa mempengaruhi perusahaan secara signifikan, hanya 2% responden yang tidak melaporkan hal tersebut.

### 3. Standar Akuntansi Baru

Adanya perubahan standar akuntansi atau pemakaian standar akuntansi baru dapat berdampak terhadap risiko dalam penyusunan laporan keuangan.

Tabel 9 : Standar Akuntansi Baru

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
30.	Apakah perusahaan mempunyai suatu divisi atau individu yang ditunjuk untuk memantau adanya perubahan standar akuntansi?	39	78%	11	22%	0	0%	50
31.	Apakah perusahaan selalu mengirim perwakilan untuk mengikuti training atau seminar dalam 2 tahun terakhir yang berkaitan dengan standar akuntansi yang baru atau standar akuntansi yang direvisi?	35	70%	15	30%	0	0%	50
32.	Apakah manajer akuntansi dilibatkan dalam menelaah setiap adanya perubahan kebijakan akuntansi yang signifikan?	49	98%	0	0%	1	2%	50
33.	Apakah komisaris dan atau komite audit ikut menelaah dan menyetujui apabila terdapat perubahan kebijakan akuntansi yang signifikan?	44	88%	6	12%	0	0%	50

Sebanyak 78% responden mempunyai suatu divisi atau individu yang ditunjuk untuk memantau adanya perubahan standar akuntansi. Dalam 2 tahun terakhir ini, terdapat 70% responden yang selalu mengirim perwakilan untuk mengikuti training atau seminar yang berkaitan dengan standar akuntansi yang baru atau standar akuntansi yang direvisi. Namun, pada dasarnya hampir seluruh responden atau 98% responden, manajer yang membidangi akuntansi dilibatkan dalam menelaah setiap adanya perubahan kebijakan akuntansi yang signifikan. Sedangkan komisaris dan atau komite audit yang ikut menelaah dan menyetujui apabila terdapat perubahan kebijakan akuntansi yang signifikan sebanyak 88% responden.

Berdasarkan tabel 6 sampai dengan 9 di atas, terlihat bahwa mayoritas responden atau di atas 78% menggambarkan manajemen mempertimbangkan risiko yang relevan, mengidentifikasi risiko, dan mengestimasi kemungkinan risiko yang akan terjadi dan menghubungkannya dengan pelaporan keuangan.

### C. Informasi dan Komunikasi (34-51)

Informasi dan komunikasi dalam pengendalian interen berpengaruh pada kemampuan manajemen untuk membuat keputusan tepat dalam pengendalian aktivitas entitas dan penyiapan laporan keuangan yang andal. Lingkup informasi meliputi kualitas informasi, ketersediaan informasi, updating informasi, dan pemeliharaan data. Sedangkan lingkup komunikasi meliputi garis komando dan wewenang, tugas dan tanggung jawab karyawan serta mekanisme penelusuran kewajaran transaksi.

#### a. Kualitas Informasi

Dari jawaban responden tentang kualitas informasi dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 10 : Kualitas Informasi

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
34.	Apakah perusahaan menyiapkan laporan keuangan, termasuk laporan keuangan triwulan dengan akurat dan tepat waktu?*)	49	98%	0	0%	1	2%	50
35.	Apakah laporan realisasi anggaran cukup memberikan informasi kepada manajemen, khususnya mengenai penyimpangan dan fluktuasi pendapatan dan biaya?	49	98%	0	0%	1	2%	50
36.	Apakah terdapat analisa dan pembahasan mengenai penyimpangan dalam laporan realisasi anggaran tersebut?	48	96%	2	4%	0	0%	50

Sebanyak 98% responden menyatakan telah menyiapkan laporan keuangan (termasuk laporan keuangan triwulan) dengan akurat dan tepat waktu, hanya 2% responden yang menjawab “tidak”. Hal ini berlaku juga dalam penyediaan laporan realisasi anggaran yang cukup memberikan informasi kepada manajemen, khususnya mengenai penyimpangan dan fluktuasi pendapatan dan biaya. Terhadap ada tidaknya analisa dan pembahasan mengenai penyimpangan dalam laporan realisasi anggaran tersebut, sebanyak 96% responden menyatakan telah menganalisa dan membahasnya, sedangkan 4% responden lainnya menjawab “tidak”.

**b. Ketersediaan Informasi**

Dari jawaban responden tentang ketersediaan informasi dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 11 : Ketersediaan Informasi**

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
37.	Apakah dalam memenuhi tugas dan tanggung jawabnya, komisaris dan direksi didukung oleh informasi yang memadai dan tepat waktu?	49	98%	0	0%	1	2%	50

Dalam memenuhi tugas dan tanggung jawabnya, hampir seluruh responden atau 98% responden menyatakan komisaris dan direksi telah didukung oleh informasi yang memadai dan tepat waktu, hanya 2% responden yang menjawab tidak.

**c. Updating Informasi**

Dari jawaban responden tentang updating informasi dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 12 : Updating Informasi**

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
38.	Apakah perusahaan mempunyai prosedur khusus untuk menyusun dan memodifikasi sistem akuntansi dan pengendalian?	41	82%	9	18%	0	0%	50
39.	Apakah para manajer dilibatkan dalam penyusunan atau penyempurnaan sistem informasi sesuai dengan perencanaan strategis perusahaan?*)	48	96%	2	4%	0	0%	50

Sebanyak 82% responden menyatakan para manajer dilibatkan dalam penyusunan atau penyempurnaan sistem informasi sesuai dengan perencanaan strategis perusahaan, sedangkan 12% responden lainnya menjawab tidak. Terhadap ada tidaknya keterlibatan para manajer dalam penyusunan atau penyempurnaan sistem informasi sesuai dengan perencanaan strategis perusahaan, hanya 4% responden yang tidak melibatkan para manajernya.

**d. Pemeliharaan Data**

Dari jawaban responden tentang pemeliharaan informasi dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 13 : Pemeliharaan Data

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
40.	Apakah program aplikasi dan data telah diback up secara teratur?	49	98%	1	2%	0	0%	50
41.	Apakah terdapat disaster recovery plan untuk infrastruktur Teknologi Informasi?*)	38	76%	12	24%	0	0%	50
42.	Apakah disaster recovery plan tersebut diuji secara periodik sekurang-kurangnya 1 kali dalam 1 tahun?	31	62%	16	32%	3	6%	50
43.	Apakah disaster recovery plan tersebut selalu diperbarui jika terdapat perubahan kondisi?	35	70%	12	24%	3	6%	50

Hampir seluruh responden atau 98% responden menyatakan program aplikasi dan data telah diback-up secara teratur dan hanya 2% responden lainnya menjawab tidak. Dari responden yang menyatakan bahwa program aplikasi dan data telah diback-up secara teratur tersebut, sebanyak 77,5% responden mempunyai *disaster recovery plan* untuk infrastruktur Teknologi Informasi, sedangkan responden lainnya tidak mempunyai *disaster recovery plan*. Dari responden yang mempunyai *disaster recovery plan* tersebut, sebanyak 81,6% diantaranya menguji *disaster recovery plan* tersebut secara periodik sekurang-kurangnya 1 kali dalam 1 tahun.

Sebanyak 70% responden menyatakan akan selalu memperbaharui jika terdapat perubahan kondisi, 24% responden lainnya tidak selalu memperbaruinya, meskipun terjadi perubahan kondisi, dan 6% lainnya tidak menjawab.

**e. Garis Komando dan Wewenang**

Dari jawaban responden tentang garis komando dan wewenang dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 14 : Garis Komando dan Wewenang

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
44.	Apakah garis komando dan wewenang dalam perusahaan telah ditentukan dan dikomunikasikan dengan jelas?*)	49	98%	1	2%	0	0%	50
45.	Apakah karyawan memperoleh uraian tugas dan petunjuk pelaksanaan tugas secara tertulis tentang tugas yang harus dikerjakannya?	48	96%	2	4%	0	0%	50

Hampir semua responden atau 98% responden telah menentukan garis komando dan wewenang dalam perusahaan dan telah mengkomunikasikannya dengan jelas, sedangkan responden lainnya menjawab tidak.

Berkaitan dengan rincian uraian tugas karyawan, sebanyak 96% responden menyatakan para karyawannya telah memperoleh uraian tugas dan petunjuk pelaksanaan tugas secara tertulis tentang tugas yang harus dikerjakannya, sedangkan responden lainnya menjawab “tidak”.

f. Tugas dan Tanggung Jawab Karyawan

Dari jawaban responden tentang tugas dan tanggung jawab karyawan dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 15 : Tugas dan Tanggung Jawab Karyawan

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
46.	Apakah perusahaan menyelenggarakan pelatihan untuk para karyawan baru / posisi baru tersebut yang menjelaskan tentang ruang lingkup dan tanggung jawab pekerjaannya?*)	46	92%	4	8%	0	0%	50
47.	Apakah pelatihan tersebut meliputi pengendalian intern yang berkaitan dengan tanggung jawab karyawan baru / posisi baru?	44	88%	6	12%	0	0%	50

Sebanyak 92% responden telah menyelenggarakan pelatihan untuk para karyawan baru/posisi baru tersebut yang menjelaskan tentang ruang lingkup dan tanggung jawab pekerjaannya, sedangkan 8% responden lainnya menjawab “tidak”.

Dari responden yang menyelenggarakan pelatihan dimaksud, 95,6% responden menyatakan pelatihan tersebut juga meliputi pengendalian

interen yang berkaitan dengan tanggung jawab karyawan baru/posisi baru, sedangkan responden lainnya menjawab “tidak”.

**g. Mekanisme Penelusuran Ketidakwajaran Transaksi**

Dari jawaban responden tentang mekanisme penelusuran ketidakwajaran transaksi dapat dirinci dalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 16 : Mekanisme Penelusuran Ketidakwajaran Transaksi**

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
48.	Apakah perusahaan mempunyai suatu mekanisme untuk mengetahui atau menelusuri ketidakwajaran transaksi yang terjadi antar pihak dalam perusahaan?*)	49	98%	1	2%	0	0%	50
49.	Apakah perusahaan mempunyai suatu mekanisme untuk mengetahui atau menelusuri ketidakwajaran yang terjadi dengan pelanggan, pemasok, dan/atau pihak luar lainnya?	48	96%	1	2%	1	2%	50

Hampir semua responden atau 98% telah mempunyai suatu mekanisme untuk mengetahui atau menelusuri ketidakwajaran transaksi yang terjadi antar pihak dalam perusahaan dan hanya 2% responden saja yang menjawab “tidak”.

Terkait dengan transaksi dengan pihak luar, sebanyak 96% responden menyatakan telah memiliki mekanisme untuk mengetahui atau menelusuri ketidakwajaran yang terjadi, sedangkan 2% responden saja yang menjawab “tidak”.

Dari tabel 10 sampai dengan tabel 13, secara umum terlihat bahwa lebih dari 76% responden telah memiliki mekanisme untuk menjamin keakuratan dan ketepatan waktu penyajian informasi, sedangkan dari tabel 14 sampai dengan tabel 16 diketahui bahwa lebih dari 92% responden memiliki mekanisme untuk mengkomunikasikan lingkup tanggung jawab karyawan serta mengetahui ketidakwajaran transaksi yang terjadi.

#### D. Aktivitas Pengendalian (52 – 61)

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk menanggulangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas.

Aktivitas pengendalian dapat digolongkan sebagai kebijakan dan prosedur yang meliputi review terhadap kinerja, identifikasi penyimpangan informasi, pengendalian fisik, dan *management assesment*.

##### a. Review terhadap Kinerja

Mencakup review atas kinerja sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan review atas kinerja fungsional.

Tabel 17 : Review Terhadap Kinerja

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
52.	Apakah direksi terlibat dalam menelaah estimasi akuntansi dan atas transaksi yang tidak biasa yang signifikan?	49	98%	0	0%	1	2%	50
53.	Apakah terdapat pendokumentasian transaksi tersebut secara memadai dan tepat waktu?	47	94%	2	4%	1	2%	50
54.	Apakah terdapat mekanisme untuk menelaah kebijakan dan prosedur perusahaan secara periodik untuk memastikan bahwa kebijakan dan prosedur tersebut masih memadai?*)	45	90%	4	8%	1	2%	50
57.	Apakah direktur operasional juga memperoleh laporan keuangan?	49	98%	1	2%	0	0%	50
58.	Apakah laporan keuangan tersebut dilampiri juga dengan analisis?	48	96%	2	4%	0	0%	50

Hampir semua responden atau 98% responden menyatakan direksi terlibat dalam menelaah estimasi akuntansi dan atas transaksi yang tidak biasa yang signifikan dan hanya 2% responden saja yang tidak menjawab.

Sebanyak 94% responden menyatakan telah mendokumentasikan transaksi tersebut secara memadai dan tepat waktu, 4% responden menjawab tidak, dan 2% responden lainnya tidak menjawab.

Sebanyak 90% responden menyatakan telah mempunyai mekanisme untuk menelaah kebijakan dan prosedur perusahaan secara periodik untuk memastikan bahwa kebijakan dan prosedur tersebut masih

memadai, 8% responden menjawab tidak, dan 2% responden lainnya tidak menjawab.

Sebanyak 98% responden menyatakan direktur operasional juga memperoleh laporan keuangan dan 2% responden lainnya tidak menjawab.

Dari responden yang menyatakan direktur keuangannya memperoleh laporan keuangan tersebut, sebanyak 48 responden (94%) menyatakan bahwa laporan keuangan tersebut dilampiri juga dengan analisis, sedangkan responden lainnya menjawab tidak

**b. Identifikasi Penyimpangan Informasi**

Mencakup penelaahan indikator kinerja dan pengelolaan informasi yang menyimpang

**Tabel 18: Identifikasi Penyimpangan Informasi**

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
55.	Apakah manajemen menelaah indikator kinerja (misalnya: anggaran) secara teratur dan mengidentifikasi penyimpangan yang signifikan?	47	94%	2	4%	1	2%	50
56.	Apakah penyimpangan dalam kinerja yang telah direncanakan dikomunikasikan dan didiskusikan dengan Komisaris dan atau komite audit sekurang-kurangnya setiap triwulan?*)	43	86%	7	14%	0	0%	50

Sebanyak 94% responden menyatakan manajemen telah menelaah indikator kinerja (misalnya: anggaran) secara teratur dan mengidentifikasi penyimpangan yang signifikan, 4% responden menjawab tidak, dan responden lainnya tidak menjawab.

Sebanyak 86% responden menyatakan jika terdapat penyimpangan dalam kinerja yang telah direncanakan akan dikomunikasikan dan didiskusikan dengan komisaris dan atau komite audit sekurang-kurangnya setiap triwulan, sedangkan 7 responden lainnya menjawab tidak.

### c. Pengendalian Fisik

Pengendalian fisik terutama ditujukan untuk melindungi keamanan fisik aktiva, termasuk penjagaan memadai seperti fasilitas yang terlindungi, dari akses terhadap aktiva dan catatan, otorisasi untuk akses ke program komputer dan data file.

Tabel 19 : Pengendalian Fisik

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
59.	Apakah terdapat pemisahan tugas yang jelas antara :							
	a. Bagian Akuntansi dan pemegang aset ?	46	92%	4	8%	0	0%	50
	b. Bagian administrasi database dan bagian system aplikasi program ?	43	86%	3	6%	4	8%	50
61.	Apakah diperlukan persetujuan tertentu dari pihak manajemen untuk individu yang mengakses aplikasi tertentu dan database?	48	96%	2	4%	0	0%	50

Sebanyak 46 responden (92%) memisahkan tugas antara bagian akuntansi dan pemegang aset, dan 43 responden (86%) yang memisahkan tugas antara bagian administrasi database dan bagian sistem aplikasi program. 48 responden (96%) mengharuskan adanya persetujuan tertentu dari pihak manajemen untuk individu yang ingin mengakses aplikasi tertentu dan database.

### d. Management Assessment

Tabel 20: Management Assessment

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
60.	Apakah ada laporan penilaian manajemen (management assessment) atas pengendalian intern perusahaan?*)	33	66%	13	26%	4	8%	50

Hanya 66% responden yang menyatakan adanya laporan penilaian manajemen (*management assessment*) atas pengendalian interen perusahaan, 26% responden menjawab tidak, sedangkan 8% responden lainnya tidak menjawab.

Dari tabel 17 sampai dengan tabel 20, secara umum terlihat bahwa lebih dari 66% responden telah memiliki kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen telah dilaksanakan.

### E. Pemantauan (62 – 65)

Manajemen memantau pengendalian untuk mempertimbangkan apakah pengendalian tersebut beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan bahwa pengendalian tersebut dimodifikasi sebagaimana mestinya jika perubahan kondisi menghendakinya.

#### a. Pemantauan

Tabel 21 : Pemantauan

No	Pertanyaan	Ya		Tidak		Kosong		Total
			%		%		%	
62.	Apakah ruang lingkup kegiatan internal audit yang direncanakan ditelaah lebih lanjut dengan:							
	a. Manajemen senior	48	96%	2	4%	0	0%	50
	b. Komisaris atau komite audit	42	84%	7	14%	1	2%	50
	c. Akuntan publik	25	50%	23	46%	2	4%	50
63.	Apakah manajemen segera menanggapi temuan dan rekomendasi dari fungsi internal audit?	48	96%	2	4%	0	0%	50
64.	Apakah hasil temuan dan rekomendasi dari fungsi internal audit juga muncul dalam rekomendasi eksternal auditor (akuntan publik)?*	25	50%	24	48%	1	2%	50
65.	Apakah internal auditor mempunyai wewenang untuk menguji segala sesuatu yang berkaitan dengan operasi perusahaan?	47	94%	3	6%	0	0%	50

Sebanyak 96% responden melibatkan manajemen senior untuk menelaah lebih lanjut mengenai perencanaan ruang lingkup kegiatan internal audit, dan 84% responden diantaranya melibatkan komisaris atau komite audit. Namun hanya 50% responden yang melibatkan akuntan publik dalam hal ini.

Dalam hal adanya temuan dan rekomendasi dari fungsi internal audit, sebanyak 96% responden segera menanggapi, dan 50% responden diantaranya menyatakan bahwa hasil temuan tersebut juga muncul dalam rekomendasi eksternal auditor, sedangkan 4% responden lainnya tidak.

Sebanyak 94% responden menyatakan internal auditor mempunyai wewenang untuk menguji segala sesuatu yang berkaitan dengan operasi perusahaan, sedangkan 6% responden lainnya tidak.

Berdasarkan hasil tabulasi atas 5 (lima) komponen pengendalian interen terlihat gambaran sebagai berikut :

- Dari sisi komponen lingkungan pengendalian terlihat bahwa lebih dari 76% responden menggambarkan sikap, kepedulian manajemen dan partisipasi pegawai terhadap pentingnya unsur-unsur dalam lingkungan pengendalian;
- Dari sisi komponen penaksiran risiko terlihat bahwa mayoritas responden atau di atas 78% menggambarkan manajemen mempertimbangkan risiko yang relevan, mengidentifikasi risiko, dan mengestimasi kemungkinan risiko yang akan terjadi dan menghubungkannya dengan pelaporan keuangan;
- Dari sisi komponen informasi dan komunikasi secara umum terlihat bahwa lebih dari 76% responden telah memiliki mekanisme untuk menjamin keakuratan dan ketepatan waktu penyajian informasi, sedangkan dari tabel 14 sampai dengan tabel 16 diketahui bahwa lebih dari 92% responden memiliki mekanisme untuk mengkomunikasikan lingkup tanggung jawab karyawan serta mengetahui ketidakwajaran transaksi yang terjadi;
- Dari sisi komponen aktivitas pengendalian secara umum terlihat bahwa lebih dari 66% responden telah memiliki kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen telah dilaksanakan; dan
- Dari sisi pemantauan secara umum terlihat bahwa lebih dari 48% responden telah melakukan pemantauan atas temuan dan rekomendasi dari internal auditor.

Berdasarkan dari hasil tersebut di atas terlihat bahwa sesuai jawaban responden lebih dari 48% Emiten dan Perusahaan Publik telah memiliki unsur-unsur yang termasuk dalam komponen pengendalian interen.

## **BAB IV**

### **PENUTUP**

#### **A. Simpulan.**

Berdasarkan penelitian dan pembahasan yang dilakukan tim termasuk diskusi dengan narasumber, dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Pengendalian interen terdiri dari 5 (lima) komponen, yaitu lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.
2. Skandal laporan keuangan yang terjadi pada perusahaan-perusahaan besar khususnya yang terjadi di Amerika Serikat, telah mendorong beberapa negara termasuk Indonesia menerbitkan peraturan yang bertujuan meningkatkan efektivitas sistem pengendalian interen perusahaan tercatat (*listed company*).
3. Telah terdapat beberapa peraturan perundang-undangan di Indonesia yang mengatur tentang pengendalian interen, baik di sektor pasar modal, perbankan, maupun Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Khusus yang berkaitan langsung dengan pelaporan keuangan Emiten dan Perusahaan Publik telah diatur dalam Peraturan Nomor VIII.G.11 tentang Tanggung Jawab Direksi Atas Laporan Keuangan. Namun demikian peraturan tersebut hanya mengatur surat pernyataan direksi yang isinya antara lain pernyataan tanggung jawab direksi atas sistem pengendalian interen dalam perusahaan.
4. Beberapa negara, yaitu Amerika Serikat, Inggris, Jepang, Australia, Malaysia dan Hong Kong mewajibkan manajemen perusahaan yang tercatat (*listed company*) untuk melakukan penilaian dan mengungkapkan kondisi sistem pengendalian interen dalam laporan tahunan perusahaannya. Di Jepang, penilaian manajemen atas pengendalian interen menjadi obyek audit oleh auditor eksternal akan

mulai diterapkan pada tahun 2008. Sedangkan Amerika Serikat telah mewajibkan dilakukannya audit atas penilaian manajemen atas pengendalian interen.

5. Sesuai dengan jawaban responden, terdapat lebih dari 48% Emiten dan Perusahaan Publik yang telah memiliki unsur-unsur dalam komponen sistem pengendalian interen. Hasil jawaban responden ini semata-mata berasal dari jawaban responden yang tertuang dalam jawaban kuesioner yang dikirimkan kembali oleh responden kepada Tim maupun dari wawancara Tim dengan manajemen responden.
6. Sesuai dengan jawaban responden, terdapat 66% Emiten atau Perusahaan Publik yang telah memiliki laporan penilaian manajemen (*management assessment*) atas pengendalian interen. Namun demikian Tim tidak menguji isi laporan *management assesment* dimaksud sehingga tidak diketahui bentuk dan cara manajemen melakukan penilaian atas sistem pengendalian interen.

## **B. Rekomendasi**

Berdasarkan simpulan di atas, untuk meningkatkan kualitas penerapan pengendalian interen pada Emiten dan Perusahaan Publik, Tim memberikan rekomendasi sebagai berikut.

1. Perlu adanya revisi atas peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tentang Tanggung Jawab Direksi Atas Laporan Keuangan, sehingga direksi tidak hanya wajib membuat pernyataan bahwa direksi bertanggung jawab atas sistem pengendalian interen perusahaan, tetapi juga memberikan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian interen.
2. Bapepam dan LK atau Bursa Efek perlu menerbitkan pedoman bagi manajemen Emiten dan Perusahaan Publik dalam melakukan penilaian atas sistem pengendalian interen, khususnya yang berkaitan langsung dengan pelaporan keuangan.

3. Perlu adanya revisi atas peraturan Bapepam Nomor VIII.G.2 tentang Laporan Tahunan, sehingga laporan tahunan wajib memuat informasi tentang penilaian manajemen Emiten dan Perusahaan Publik atas kondisi sistem pengendalian interen perusahaannya, dan upaya manajemen untuk membangun sistem pengendalian interen yang efektif.
4. Bapepam dan LK perlu melakukan kajian lebih mendalam tentang biaya dan manfaat adanya audit oleh auditor eksternal terhadap penilaian manajemen atas sistem pengendalian interen, sebelum mewajibkan hal tersebut kepada Emiten dan Perusahaan Publik.

## DAFTAR PUSTAKA

1. Final Rule, Management's Reports on Internal Control Over Firm, Reporting & Certification of Disclosure in Exchange Act Periodic Report's, SEC & Exchange Commission.
2. Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik, Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001, Salemba Empat, tahun 2001.
3. Internal Controls-A Review of Current Developments, International Federation of Accountants, August 2006.
4. Keputusan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara (BUMN) Nomor: Kep-117/M-MBU/2002 tentang Penerapan Praktek Good Corporate Governance Pada Badan Usaha Milik Negara.
5. Mulyadi, Sistem Akuntansi Edisi Dua, Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, tahun 1989.
6. Marshall B. Romney dan Paul John Steinbart, Sistem Informasi Akuntansi, Edisi Sembilan, Jakarta: Salemba Empat, tahun 2004.
7. Peraturan Bank Indonesia Nomor: 8/4/PBI/2006 tentang Pelaksanaan Good Corporate Governance Bagi Bank Umum.
8. Peraturan Bapepam Nomor V.D.3 tentang Pengendalian Intern Dan Penyelenggaraan Pembukuan Oleh Perusahaan Efek.
9. Peraturan Bapepam Nomor IX.E.1 tentang Benturan Kepentingan dan Transaksi Tertentu.
10. Peraturan Bapepam Nomor IX.E.2 tentang Transaksi Material dan Perubahan Bidang Usaha.
11. Peraturan Bapepam Nomor VIII.G.11 tentang Tanggung Jawab Direksi Atas Laporan Keuangan.
12. Peraturan Bapepam Nomor IX.I. 5 tentang Pembentukan Dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.

13. Peraturan Bursa Efek Jakarta Nomor I A tentang Ketentuan Umum Pencatatan Efek Bersifat Ekuitas di Bursa.
14. Securities Exchange Commission (<http://www.sec.gov>).
15. SOX Australia, 2005 (<http://www.soxaustralia.org>).
16. Statement on Internal Control, Guidance for Directors of Public Listed Companies, The Institute of Internal Auditors Malaysia, December 2000.
17. Summary of Development in Japan's SOX Act & Internal Control Systems, Fujitsu Research Institute, January 2006.
18. The Turnbull Guidance as An Evaluation Framework for The Purpose of Section 404 (a) of the Sarbanes – Oxley Act, FRL, 16 December 2004.
19. Undang-Undang Nomor 1 tahun 1985 tentang Perseroan Terbatas.

# LAMPIRAN