

ANALISIS EFEKTIVITAS PEMANTAUAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN DI KEMENTERIAN KEUANGAN

Sri Wahyuni¹, Dhimas Chandra Purnama², Muhamad Anis³

¹ Pusat Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Umum, Badan Pendidikan dan
Pelatihan Keuangan

² Inspektorat VII, Inspektorat Jenderal

³ Inspektorat I, Inspektorat Jenderal

Email korespondensi: yuni.okta@gmail.com

ABSTRAK

Berdasarkan kajian ini, analisis efektivitas pemantauan Sistem Pengendalian Intern (SPI) di Kementerian Keuangan menunjukkan adanya tantangan signifikan dalam penerapannya. Penelitian ini berfokus pada evaluasi terhadap pelaksanaan pemantauan pengendalian intern yang dilaksanakan oleh Unit Kepatuhan Internal (UKI) di lingkungan Kementerian Keuangan. Meskipun terdapat peningkatan indeks efektivitas UKI dari tahun ke tahun, penelitian ini menemukan beberapa tantangan untuk mencapai efektivitas yang optimal, termasuk di antaranya adalah beban kerja UKI yang tinggi, keterbatasan sumber daya manusia (SDM), serta mekanisme pemantauan yang dianggap rumit dan tidak efisien. Kajian ini juga menunjukkan bahwa struktur tiga lini pertahanan berdasarkan skema *three lines model* yang diadopsi oleh Kementerian Keuangan, yang terdiri atas manajemen operasional, fungsi kepatuhan, dan audit internal, belum berfungsi secara optimal. Implementasi UKI sebagai lini kedua khususnya, mempunyai tantangan yang perlu menjadi *concern* bagi Inspektorat Jenderal selaku regulator. Penelitian ini merekomendasikan simplifikasi mekanisme pemantauan, peningkatan sumber daya, dan penguatan komitmen pimpinan dalam mendukung pelaksanaan SPI agar tujuan pengendalian intern di Kementerian Keuangan dapat tercapai secara lebih efektif dan efisien.

Kata kunci: kepatuhan internal, model tiga lini, pemantauan, sistem pengendalian intern

ABSTRACT

Based on this study, the analysis of the effectiveness of Internal Control System (SPI) monitoring in the Ministry of Finance reveals significant challenges in its implementation. This research focuses on evaluating the monitoring carried out by the Internal Compliance Unit (UKI) within the Ministry of Finance. Despite the year-over-year improvement in the effectiveness index of UKI, the study identifies several challenges in achieving optimal effectiveness, including a high workload for UKI, limited human resources (HR), and a monitoring mechanism that is perceived as complex

and inefficient. The study also shows that the three lines of defense structure, based on the three lines model adopted by the Ministry of Finance—consisting of operational management, compliance functions, and internal audit—has not yet functioned optimally. The implementation of UKI as the second line, in particular, presents challenges that should be a concern for the Inspectorate General as the regulator. This research recommends simplifying the monitoring mechanism, increasing resources, and strengthening leadership commitment to support SPI implementation, ensuring that internal control objectives are achieved more effectively and efficiently within the Ministry of Finance.

Keywords: *internal compliance, three lines model, monitoring, internal control system*

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 memberikan definisi Sistem Pengendalian Intern pemerintah (SPIP) sebagai sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dengan tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintah negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Penerapan unsur SPIP yang terdiri atas lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah.

Peningkatan penerapan SPIP di Kemenkeu telah dimulai sejak tahun 2011 melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 152/KMK.09/2011 tentang Peningkatan Penerapan Pengendalian Intern di Lingkungan Kementerian Keuangan. Keputusan menteri tersebut menegaskan bahwa berdasarkan kebijakan pengawasan intern di lingkungan Kementerian Keuangan, pembangunan dan penguatan fungsi pengendalian intern di lingkungan Kementerian Keuangan dilaksanakan melalui peningkatan penerapan pengendalian intern oleh pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan.

Dalam keputusan menteri tersebut dinyatakan bahwa pimpinan dan seluruh pegawai di Kementerian Keuangan harus meningkatkan penerapan pengendalian intern dalam setiap pelaksanaan tugas dan fungsinya. Landasan peningkatan penerapan intern dilakukan dalam jangka waktu 5 tahun melalui dua tahapan pelaksanaan, yaitu jangka pendek dan jangka panjang.

Untuk jangka pendek, peningkatan penerapan pengendalian intern yang dilaksanakan pada tahun 2011 berupa penunjukan unit kerja sebagai pelaksana pemantauan pengendalian intern di tiap unit eselon I terhadap kegiatan tertentu yang didukung dengan penambahan tugas, pengembangan metodologi, perangkat, dan mekanisme kerja pemantauan. Sementara itu, untuk jangka panjang dilakukan mulai tahun 2012 s.d. 2015.

Pada tahun 2012 telah dilaksanakan beberapa langkah berupa

pembentukan struktur unit pengendalian intern pada setiap unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan, yang diikuti dengan pengembangan perangkat dan mekanisme kerja pemantauan pengendalian intern pada kegiatan selain, serta pengembangan metodologi, perangkat, dan mekanisme kerja seluruh unsur pengendalian intern sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Sementara itu, pada tahun 2013 telah dilakukan uji coba penerapan metodologi, perangkat, dan mekanisme kerja seluruh unsur pengendalian intern pada program dan kegiatan tertentu. Selanjutnya, pada tahun 2014 dilakukan pengembangan dan penerapan perangkat dan mekanisme kerja seluruh unsur pengendalian intern pada program dan kegiatan selain program dan kegiatan tertentu yang telah dilakukan pada 2013.

Adapun pada tahun 2015 dibentuk struktur unit pengendalian intern yang diberi nama Unit Kepatuhan Internal (UKI) di setiap unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan, diiringi dengan pengembangan perangkat dan mekanisme kerja pemantauan pengendalian intern yang meliputi pengembangan metodologi, perangkat, dan mekanisme kerja seluruh unsur pengendalian intern. Agar unit-unit yang ditunjuk dapat melaksanakan pemantauan pengendalian intern dengan baik, dilaksanakan sosialisasi dan pelatihan kepada pemilik pengendalian, pelaksana pengendalian, dan pelaksana pemantauan. Tujuan sosialisasi dan pelatihan tersebut adalah untuk menyamakan pemahaman semua pihak sehingga pelaksanaan pemantauan dapat berjalan dengan *fair*, ukuran terhadap suatu temuan menjadi sama, dan pelaksanaan tindak lanjut temuan menjadi lebih mudah dilakukan.

Dalam penyelenggaraan SPIP, sebagaimana tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, negara kita mengadopsi *Three Lines of Defense* (Tiga Lini Pertahanan). *Three Lines of Defense* merupakan sebuah konsep atau kerangka kerja pengendalian intern yang dicetuskan oleh Committee of Sponsoring Organization (COSO) dalam *Internal Control Integrated Framework* (1992). Konsep tersebut mendefinisikan dengan jelas siapa yang bertanggung jawab atas tugas yang terdapat pada kerangka kerja dimaksud. Dengan identifikasi yang jelas terhadap tanggung jawab masing-masing, setiap anggota memahami tanggung jawab dan peran yang berhubungan dengan pengendalian intern, aspek-aspek yang menjadi tanggung jawab mereka, dan bagaimana mengoordinasikan tugas-tugas mereka dengan anggota lainnya.

Konsep tersebut kemudian disempurnakan menjadi Model Tiga Lini yang selain tetap melibatkan tiga lini yang terdiri atas manajemen dan audit internal, juga mengoptimalkan peran para pimpinan Kementerian Keuangan yang terdiri atas Menteri Keuangan, Wakil Menteri Keuangan, para pimpinan unit eselon I dan unit noneselon yang setara dengan unit eselon I dan staf ahli untuk memberikan arahan penerapan Sistem Pengendalian Intern secara efektif dan efisien melalui penguatan integritas, kepemimpinan yang kondusif, komunikasi yang transparan, dan pengawasan atas fungsi audit intern.

Namun, penerapan SPIP dan model tiga lini di Kementerian Keuangan belum sepenuhnya dapat berfungsi optimal sebagai *early warning system* atas

kejadian korupsi dan *fraud*. Lebih mendasar daripada hal tersebut, penerapan dimaksud juga belum dapat secara efektif meningkatkan integritas pegawai di lingkungan Kementerian Keuangan. Kondisi ini tercermin dari hasil Survei Penilaian Integritas (SPI) yang dilaksanakan oleh KPK dan Penilaian Maturitas SPIP Terintegrasi oleh BPKP yang menunjukkan masih terdapat isu dalam penegakan integritas di Kementerian Keuangan.

Berdasarkan hasil SPI Tahun 2023, Kementerian Keuangan mendapat indeks SPI sebesar 88,16. Indeks tersebut mengalami perubahan negatif dari tahun sebelumnya yang mencapai 89,45. Sementara itu, nilai maturitas SPIP Terintegrasi juga mengalami penurunan. Pada tahun 2023 Kementerian Keuangan mendapatkan nilai 4,018 yang lebih rendah daripada nilai pada tahun 2022 yaitu 4,074. Menurunnya kedua indikator integritas tersebut sebagian besar dipengaruhi oleh kasus korupsi dan *fraud* yang selama tahun 2023 belum dapat dideteksi dan dicegah oleh UKI, tetapi teridentifikasi oleh Aparat Penegak Hukum dan menjadi fokus nasional.

Berdasarkan hal-hal tersebut di paragraf sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa implementasi pengendalian intern di Kementerian Keuangan belum sepenuhnya efektif untuk mencegah kejadian *fraud* dan korupsi. Sejalan dengan penelitian oleh Sulkiyah (2016), salah satu potensi penyebab ketidakefektifan dari pengendalian intern di Kementerian Keuangan adalah masih lemahnya fungsi monitoring, dimana fungsi ini diemban oleh UKI dan Inspektorat Jenderal. Oleh sebab itu, penelitian ini ditujukan untuk menilai sejauh mana efektivitas peran UKI sebagai pelaksana Lini Kedua dalam model tiga lini di Kementerian Keuangan dan mengidentifikasi area-area yang perlu diperbaiki untuk mengoptimalkan penerapan pengendalian intern di Kementerian Keuangan.

B. Rumusan Masalah

Sebagaimana dijelaskan dalam Model Tiga Lini, sebagai Lini Kedua, UKI memiliki peran yang penting untuk membantu Lini Pertama, terutama pimpinan unit yang telah disibukkan dengan proses bisnis. Namun, peran penting tersebut tidak dapat dilaksanakan dengan optimal yang disebabkan oleh berbagai faktor, antara lain faktor Sumber Daya Manusia (SDM), keterbatasan pelatihan dan pengembangan pegawai UKI, dan hambatan organisasi, serta proses bisnis yang belum optimal.

Berdasarkan rumusan masalah di atas, pertanyaan yang akan dijawab melalui kajian akademis ini adalah sebagai berikut.

1. Bagaimana efektivitas pemantauan sistem pengendalian intern yang telah dilakukan di unit-unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan?
2. Faktor apakah yang menyebabkan pemantauan sistem pengendalian intern di Kementerian Keuangan tidak efektif?
3. Penguatan apa yang dapat dilakukan untuk meningkatkan efektivitas pemantauan sistem pengendalian intern di Kementerian Keuangan?

C. Ruang Lingkup

Ruang lingkup penelitian ini adalah Unit Kepatuhan Internal (UKI) di beberapa unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan. Penelitian ini berfokus pada analisis efektivitas pemantauan pengendalian intern yang dilaksanakan oleh UKI, baik UKI-I, UKI-II, maupun UKI-III.

D. Tujuan

Tujuan kajian akademis adalah sebagai berikut:

1. menganalisis efektivitas pemantauan pengendalian intern di berbagai unit eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan;
2. mengidentifikasi permasalahan terkait proses bisnis pemantauan pengendalian intern di lingkungan Kementerian Keuangan; dan
3. memberikan masukan untuk perbaikan proses bisnis pemantauan pengendalian intern oleh UKI.

E. Manfaat

Penelitian ini dimaksudkan untuk memberikan manfaat baik secara akademis maupun praktis yang dapat dijabarkan sebagai berikut.

1. Secara akademis, kajian ini diharapkan dapat menyediakan bukti empiris tentang tingkat efektivitas pemantauan pengendalian intern di Kementerian Keuangan.
2. Secara praktis, hasil kajian ini diharapkan dapat memberikan masukan terhadap kebijakan pemantauan sistem pengendalian intern di Kementerian Keuangan.
3. Hasil kajian ini juga diharapkan menjadi landasan bagi kajian akademis/penelitian berikutnya terhadap hal-hal yang masih belum diteliti dalam kajian akademis ini.

II. TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Pustaka

1. Sistem Pengendalian Intern

Sistem pengendalian intern dapat didefinisikan sebagai sebuah proses yang membantu perusahaan dalam memastikan bahwa sistem-sistem yang ada di perusahaan tersebut aman, dapat diandalkan, dan taat terhadap ketentuan yang berlaku (Farnham, 2023). Sistem pengendalian intern juga didefinisikan sebagai sebuah proses yang dipengaruhi oleh organ pengarah, administrasi, pekerja, dan staf yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam rangka pencapaian tujuan dari organisasi (Michigan Technological University, n.d.).

Pada dasarnya, hampir seluruh definisi sistem pengendalian intern baik dari area akademis maupun profesional mengacu pada definis yang dikeluarkan oleh Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) melalui dokumen Internal Control - Integrated Framework. COSO (2013) mendefinisikan sistem pengendalian intern sebagai proses yang dirancang, dilaksanakan, dan dipantau oleh dewan direksi, manajemen, serta personel lainnya dalam organisasi untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan organisasi akan tercapai.

Terdapat 3 (tiga) kategori utama yang menjadi sasaran sistem pengendalian intern menurut COSO, yaitu efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap regulasi.

Di lingkungan Pemerintah Indonesia, sistem pengendalian intern didefinisikan sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Pemerintah Indonesia, 2008).

2. Three Lines Model

Three lines model adalah sebuah kerangka yang terdiri dari struktur dan proses yang ditujukan untuk membantu sebuah organisasi dalam mencapai tujuannya seraya mendukung terciptanya manajemen risiko dan tata kelola yang kuat (The Institute of Internal Auditor, 2020). Konsep *three lines model* merupakan bentuk yang lebih mutakhir dari konsep sebelumnya yang juga dikeluarkan oleh The Institute of Internal Auditor (The IIA), yaitu *three lines of defense*. Secara garis besar, kedua konsep tersebut pada dasarnya memiliki kesamaan yang kuat yaitu sebuah organisasi terdiri dari 3 (tiga) lini pertahanan yang terdiri dari lini pertama yaitu manajemen operasional, lini kedua yaitu fungsi manajemen risiko, dan lini ketiga adalah fungsi audit intern. Namun demikian, dalam konsep *three lines model* sejatinya tidak hanya ketiga lini tersebut yang berperan dalam mengawal tata kelola organisasi, namun juga termasuk organ pengurus (*governing body*) dan fungsi audit ekstern, dimana masing-masing fungsi memiliki perannya sendiri.

Pada praktiknya di dunia profesional, konsep *three lines model* diimplementasikan dengan beragam. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) menerapkan *three lines model* dengan struktur sesuai ketentuan yang diatur oleh The IIA, tetapi OJK lebih menaruh fokus penerapan *three lines model* dalam konteks pengawasan (*assurance*). Lini pertama pada *three lines model* versi OJK diisi oleh pemilik proses bisnis, lini kedua dijalankan oleh fungsi manajemen risiko dan pengendalian kualitas serta penegakan integritas, dan lini ketiga diisi oleh fungsi audit intern (Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia, 2024).

Sementara itu, pada Reserve Bank of New Zealand (RBNZ) juga diterapkan konsep *three lines model* sesuai dengan kerangka The IIA. Sama halnya dengan penerapan di OJK, RBNZ juga menaruh fungsi manajemen pada lini pertama dan audit intern pada lini ketiga. Namun pada lini kedua, RBNZ mengimplementasikannya dengan fungsi manajemen risiko, *compliance* (kepatuhan), serta *resilience* (Reserve Bank of New Zealand, 2024). Khusus fungsi kepatuhan, RBNZ mengamanatkan lini kedua untuk memastikan kepatuhan organisasi terhadap beberapa ketentuan termasuk peraturan pemerintah dan kebijakan intern organisasi.

3. Sistem Manajemen Kepatuhan (SMK)

Menurut berbagai literatur, lini kedua dalam skema *three lines model* mempunyai bermacam fungsi, diantaranya manajemen risiko, kepatuhan, penegakan integritas, dan penjaminan kualitas. Menyangkut

fungsi kepatuhan, terdapat literatur yang menjadi dasar sebuah organisasi menerapkan fungsi kepatuhannya, yaitu sistem manajemen kepatuhan (*compliance management system*). Literatur mengenai sistem manajemen kepatuhan diinisiasi oleh the International Organization for Standardization (ISO) melalui dokumen ISO 37301 tentang sistem manajemen kepatuhan.

ISO 37301 diterbitkan dengan tujuan salah satunya adalah untuk membantu organisasi mengembangkan dan menerapkan budaya kepatuhan (*compliance culture*) yang positif, dengan pertimbangan bahwa pengelolaan risiko yang efektif dan sehat terkait kepatuhan mempunyai dampak positif terhadap keberlangsungan bisnis serta reputasi dan kredibilitas organisasi. Secara garis besar, ISO 37301 dapat dimanfaatkan oleh organisasi dalam mengembangkan SMK yang efektif dan efisien.

SMK sendiri menurut ISO 37301 dapat didefinisikan sebagai sebuah kerangka kerja yang mengintegrasikan beberapa struktur, kebijakan, proses, dan prosedur penting untuk mencapai tujuan organisasi yang diharapkan, serta digunakan untuk mencegah, mendeteksi, dan merespon potensi ketidakpatuhan pada organisasi. Dalam strukturnya, SMK didukung dengan lebih dari satu elemen. Elemen pertama ditujukan untuk mendorong *behaviour* organisasi dalam mendukung kepatuhan terhadap ketentuan, elemen kedua ditujukan untuk mencegah *behaviour* ketidakpatuhan, dan elemen ketiga ditujukan untuk memonitor kinerja kepatuhan dari organisasi serta mengidentifikasi ketidakpatuhan yang terjadi sebagai *early warning system*.

Beberapa poin penting dalam pengaturan ISO 37301 yang dapat dipertimbangkan dalam penelitian ini adalah:

- a. Tanggung jawab secara *overall* dalam pengelolaan SMK diberikan kepada pihak atau unit dalam organisasi, baik secara *dedicated* maupun simultan dengan tugas dan pekerjaan pihak atau unit tertentu.
- b. Sama halnya dengan pengelolaan SMK, fungsi kepatuhan juga dapat diemban secara *dedicated* oleh pihak atau unit tertentu ataupun oleh pihak atau unit yang *existing*. Namun demikian, fungsi kepatuhan tetap harus bebas dari benturan kepentingan dengan pihak manapun dalam organisasi. Fungsi kepatuhan juga harus tetap menjaga kerjasama yang baik dengan manajemen.
- c. Dalam hal ketidakpatuhan terjadi ataupun berpotensi untuk terjadi dalam organisasi, maka fungsi kepatuhan harus mempunyai mekanisme investigasi yang tepat dan menyeluruh atas pelanggaran tersebut.
- d. Kepatuhan yang efektif pada organisasi harus melibatkan komitmen yang aktif dari pemegang kekuasaan dan manajemen puncak, termasuk dukungan kelembagaan, penugasan personil yang cukup dari segi kompetensi maupun jumlah, pemberian akses kepada fungsi kepatuhan, serta rewiu dan pengembangan fungsi kepatuhan secara berkala.
- e. Fungsi kepatuhan harus mempunyai tiga hal utama, yaitu otoritas, status, dan independensi. Otoritas berarti fungsi kepatuhan harus diberikan wewenang penuh untuk melaksanakan pekerjaannya. Status berarti personil lain dalam organisasi harus mempunyai respek kepada fungsi kepatuhan. Independensi berarti personil pada fungsi kepatuhan tidak boleh terlibat dalam segala aktivitas yang mengekspos

risiko kepatuhan.

4. Perangkat Evaluasi Sistem Pengendalian Intern

Sebagai langkah perbaikan berkelanjutan atas sistem pengendalian intern pada sebuah organisasi, maka diperlukan evaluasi atas sistem pengendalian intern tersebut. Evaluasi dimaksudkan untuk mendeteksi kelemahan dan ketidakefektifan dalam sistem pengendalian intern yang berpotensi mengganggu pencapaian tujuan organisasi. Dalam rangka melakukan evaluasi, maka diperlukan perangkat atau mekanisme evaluasi yang efisien dan tepat sasaran, sehingga tidak terjadi *over-resource* atas penerapan sistem pengendalian intern.

Dalam melaksanakan pemantauan dan evaluasi atas sistem pengendalian intern, International Federation of Accountants (IFAC) menerbitkan dokumen *international good practice guidance* dengan judul *Evaluating and Improving Internal Control in Organizations*. Dalam dokumen tersebut dijelaskan bahwa kegiatan pemantauan dan evaluasi atas pengendalian intern harus mencakup dua *scope* utama, yaitu pengendalian intern atas kegiatan-kegiatan organisasi (lingkup kecil) dan sistem pengendalian intern secara umum (lingkup luas). Pemantauan dan evaluasi yang reguler atas kedua lingkup pengendalian intern tersebut dimaksudkan agar organisasi secara tepat dan cepat dapat menangkap informasi atas kegiatan bisnis yang tidak efisien ataupun saling bertumpuk (IFAC, 2012).

IFAC juga menjelaskan dalam dokumennya tentang pihak-pihak yang bertanggungjawab terhadap kegiatan pemantauan dan evaluasi atas sistem pengendalian intern. Pihak-pihak tersebut dapat dibagi menjadi tiga, yaitu:

- a. Individu yang secara langsung berhubungan dengan operasional kegiatan sebagai kegiatan pengendalian.
- b. Pimpinan atau manager sebagai pemilik risiko atas kegiatan pengendalian tersebut.
- c. Pihak independen di luar manajemen, seperti audit intern dan ekstern.

Salah satu mekanisme yang dapat dipertimbangkan sebagai perangkat untuk mengevaluasi sistem pengendalian intern adalah dokumen Internal Control Assessment Tools (ICAT) yang dirilis oleh The Treasury of New Zealand. ICAT adalah *tools* yang digunakan dalam rangka mengevaluasi implementasi lingkungan pengendalian intern di lingkup pemerintahan di Selandia Baru. ICAT berada dalam konteks pelaporan keuangan tingkat pemerintah, di mana The Treasury mempunyai tanggung jawab untuk menyusun *Statement of Responsibility* (SoR) yang salah satu substansinya adalah kewajiban The Treasury dalam membangun dan memelihara sistem pengendalian intern yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa transaksi-transaksi dicatat sesuai dengan kewenangan yang diberikan dan telah mewakili penggunaan seluruh sumber daya dari institusi masing-masing.

ICAT menggunakan metode survei berbasis web yang dilakukan kepada responden di seluruh kementerian/lembaga yang terkait di lingkup pemerintahan Selandia Baru. ICAT berfokus pada 9 (sembilan) prinsip/pernyataan yang meng-*highlight* sejumlah area di mana cukup sering terjadi kegagalan dalam penerapan pengendalian intern.

Kesembilan pernyataan tersebut diterjemahkan dalam beberapa pertanyaan yang membantu responden dalam menentukan konfirmasi atas masing-masing pernyataan yang diajukan.

5. Penelitian-penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu terkait dengan sistem pengendalian intern, fungsi pemantauan atas sistem pengendalian intern tersebut, dan model tiga lini yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

Tabel 1. Penelitian Terdahulu terkait Sistem Pengendalian Intern

| No. | Judul Penelitian | Peneliti/Tahun Penelitian | Temuan |
|-----|--|---|---|
| 1. | Efektivitas Penerapan SPIP (Sistem Pengendalian Intern Pemerintah): Studi Kasus di Badan Pelayanan Pajak Daerah Kota Malang | Deka Tito Kesuma (2019) | Penerapan SPI telah dilaksanakan, tetapi belum efektif karena terdapat pelanggaran kode etik |
| 2. | Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Kementerian Perhubungan Republik Indonesia | Nur'aini Rizki Virgita dna Mohammad Riduansyah (2020) | Masih terjadinya pelanggaran di lingkungan Kementerian Perhubungan yang berupa korupsi pungli, suap, dan percaloan. Penyebab terjadinya pelanggaran tersebut adalah rendahnya integritas pegawai dan kurangnya jumlah anggaran untuk melakukan pengawasan dan pengendalian. |
| 3. | Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Kantor Inspektorat Kabupaten Buton Utara Menuju <i>Good Governance</i> | Yuswan Farmanta (2022) | Secara umum penerapan SPIP di Inspektorat Kabupaten Buton Utara sudah cukup baik, tetapi masih ada kelemahan yang mendasar, yaitu belum diterapkannya prosedur audit kinerja, minimnya jumlah auditor, belum ditetapkannya |

| No. | Judul Penelitian | Peneliti/Tahun Penelitian | Temuan |
|-----|------------------|---------------------------|---|
| | | | standar kompetensi jabatan, dan belum diterapkannya pemberian sanksi secara konsisten terhadap pelanggaran kode etik dan kode perilaku. |

6. Model *Context, Input, Process, Product* (CIPP)

Model CIPP adalah kerangka evaluasi komprehensif yang dirancang untuk membantu manajemen dalam rangka menilai efektivitas program atau kebijakan dari sebuah organisasi (Stufflebeam D. L., 2003). Terdapat empat dimensi utama yang dievaluasi oleh CIPP Model, yaitu:

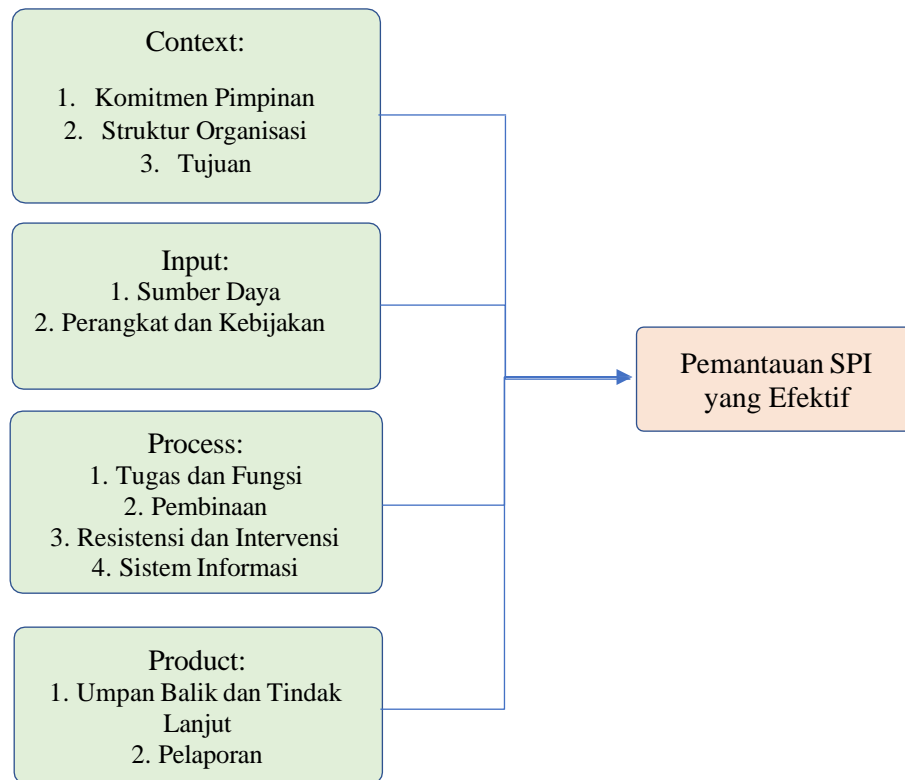
1. *Context* (konteks), dimana dimaksudkan untuk melihat tujuan dan tantangan yang mendasari kebutuhan dari sebuah program;
2. *Input* (masukan), dimana dimaksudkan untuk menganalisis sumber daya, strategi, dan rencana yang digunakan dalam rangka mencapai tujuan organisasi;
3. *Process* (proses), dimana dimaksudkan untuk mengevaluasi pelaksanaan dan efektivitas implementasi; dan
4. *Product* (produk), dimana dimaksudkan untuk mengukur hasil serta dampak jangka panjang dari sebuah program atau kebijakan.

B. Kerangka Pemikiran

Sebagaimana penjelasan dari Uma Sekaran (1992) (dalam Sugiyono, 2013:60), kerangka berpikir adalah model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Sementara itu Suriasumantri dalam Sugiyono (2017) mengemukakan pendapat mengenai definisi kerangka berpikir sebagai sebuah penjelasan sementara terhadap gejala-gejala yang menjadi objek permasalahan.

Berdasarkan kerangka teori di atas, kami susun kerangka pemikiran penelitian ini sebagai berikut.

Bagan 1. Kerangka Pemikiran



III. METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini mengadopsi pendekatan *mix-method* yang mengintegrasikan metode kuantitatif dan kualitatif untuk menganalisis efektivitas pemantauan pengendalian intern di Kementerian Keuangan dengan penjelasan sebagai berikut.

1. Studi kuantitatif

a. Desain

Pendekatan kuantitatif melibatkan penelitian menggunakan metode survei dengan menggubakan model *Context, Input, Process, Product* (CIPP) yang dikembangkan oleh Daniel Stufflebeam. Pendekatan CIPP menurut Stufflebeam (2003) berfokus pada 4 (empat) area utama yaitu evaluasi atas konteks, masukan, proses, dan produk.

1) Evaluasi Konteks

Evaluasi atas konteks mencakup tujuan dan tantangan yang perlu dijawab melalui kebijakan yang ada. Pemantauan pengendalian intern yang dilaksanakan oleh UKI salah satunya bertujuan untuk menjadi *early warning system* bagi pelanggaran integritas di lingkungan Kementerian Keuangan, sehingga konteks yang digunakan dalam evaluasi ini terkait dengan tujuan tersebut dan tantangan yang dihadapi oleh UKI. Evaluasi atas konteks terdiri dari 7 (tujuh) pertanyaan yang terbagi menjadi 3 (tiga) variabel yaitu komitmen pimpinan, struktur organisasi, dan tujuan.

2) Evaluasi Masukan

Evaluasi atas masukan bertujuan untuk mengevaluasi sumber daya

yang digunakan dalam pelaksanaan pemantauan pengendalian intern. Sumber daya dalam hal ini termasuk sumber daya manusia (SDM) dan anggaran yang dibutuhkan. Evaluasi atas masukan terdiri dari 7 (tujuh) pertanyaan yang terbagi menjadi 2 (dua) variabel yaitu sumber daya dan perangkat/kebijakan.

3) Evaluasi Proses

Evaluasi atas proses berfokus untuk memastikan pelaksanaan program dijalankan, sesuai dengan perencanaan, dan memahami kendala selama implementasinya. Ruang lingkup evaluasi ini lebih banyak terkait dengan pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI. Evaluasi atas proses terdiri dari 11 (sebelas) pertanyaan yang terbagi menjadi 4 (empat) variabel yaitu tugas dan fungsi, pembinaan, resistensi dan intervensi, serta sistem informasi.

4) Evaluasi Produk

Evaluasi atas produk bertujuan untuk melihat hasil yang diperoleh dari pelaksanaan pemantauan pengendalian intern, baik dari segi *output* maupun *outcome* jangka panjang. Evaluasi atas proses terdiri dari 7 (tujuh) pertanyaan yang terbagi menjadi 2 (dua) variabel yaitu umpan balik & tindak lanjut, serta pelaporan.

Analisis data dari hasil survei tersebut akan dilakukan dengan menggunakan skala Likert dengan rentang nilai 1 s.d. 5. Hasil dari analisis tersebut akan ditabulasi sehingga diperoleh informasi mengenai kesimpulan persepsi responden pada tiap pertanyaan yang diajukan.

b. Operasional variabel

Berikut ini operasional variabel Context, Input, Process, dan Product yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 2. Jumlah Indikator dan Pertanyaan

| Variabel | Dimensi | Jumlah Indikator | Jumlah Pertanyaan |
|----------|----------------------------------|------------------|-------------------|
| Context | 1. Komitmen Pimpinan | 3 | 3 |
| | 2. Struktur Organisasi | 2 | 2 |
| | 3. Tujuan | 2 | 2 |
| Input | 1. Sumber Daya | 3 | 3 |
| | 2. Perangkat dan Kebijakan | 4 | 4 |
| Process | 1. Tugas dan Fungsi | 3 | 3 |
| | 2. Pembinaan | 3 | 3 |
| | 3. Resistensi dan Intervensi | | |
| | 4. Sistem Informasi | | |
| Product | 1. Umpan Balik dan Tindak Lanjut | 4 | 4 |
| | 2. Pelaporan | 3 | 3 |

c. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para pejabat dan pegawai UKI di unit eselon I yang menjadi sampel penelitian, yaitu Direktorat Jenderal

Pajak (DJP), Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC), Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPb), Direktorat Jenderal Kekayaan Negara dan Perimbangan Keuangan (DJKN), dan Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK) yang berjumlah 3.129 orang. Penentuan ukuran sampel menggunakan tabel ukuran sampel untuk ukuran populasi tertentu (Krejcie & Morgan, 1970) sebagaimana Tabel 2. Untuk populasi sebanyak 3.129, jumlah populasi yang mendekati adalah $N = 3.500$ dengan jumlah sampel sebesar $S = 346$.

Tabel 3. Penentuan Jumlah Sampel

| N | S | N | S | N | S | N | S | N | S |
|----|----|-----|-----|-----|-----|------|-----|--------|-----|
| 10 | 10 | 100 | 80 | 280 | 162 | 800 | 260 | 2800 | 338 |
| 15 | 14 | 110 | 86 | 290 | 165 | 850 | 265 | 3000 | 341 |
| 20 | 19 | 120 | 92 | 300 | 169 | 900 | 269 | 3500 | 346 |
| 25 | 24 | 130 | 97 | 320 | 175 | 950 | 274 | 4000 | 351 |
| 30 | 28 | 140 | 103 | 340 | 181 | 1000 | 278 | 4500 | 354 |
| 35 | 32 | 150 | 108 | 360 | 186 | 1100 | 285 | 5000 | 357 |
| 40 | 36 | 160 | 113 | 380 | 191 | 1200 | 291 | 6000 | 361 |
| 45 | 40 | 170 | 118 | 400 | 196 | 1300 | 297 | 7000 | 364 |
| 50 | 44 | 180 | 123 | 420 | 201 | 1400 | 302 | 8000 | 367 |
| 55 | 48 | 190 | 127 | 440 | 205 | 1500 | 306 | 9000 | 368 |
| 60 | 52 | 200 | 132 | 460 | 210 | 1600 | 310 | 10000 | 370 |
| 65 | 56 | 210 | 136 | 480 | 214 | 1700 | 313 | 15000 | 375 |
| 70 | 59 | 220 | 140 | 500 | 217 | 1800 | 317 | 20000 | 377 |
| 75 | 63 | 230 | 144 | 550 | 226 | 1900 | 320 | 30000 | 379 |
| 80 | 66 | 240 | 148 | 600 | 234 | 2000 | 322 | 40000 | 380 |
| 85 | 70 | 250 | 152 | 650 | 242 | 2200 | 327 | 50000 | 381 |
| 90 | 73 | 260 | 155 | 700 | 248 | 2400 | 331 | 75000 | 382 |
| 95 | 76 | 270 | 159 | 750 | 254 | 2600 | 335 | 100000 | 384 |

Note: N is Population Size; S is Sample Size
Source: Krejcie & Morgan, 1970

Sumber: Krejcie & Morgan, 1970

d. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan pertanyaan tertutup dengan jawaban kuesioner menggunakan skala Likert 1 s.d. 5. Berikut ini skala pengukuran dan kategori yang digunakan dalam penelitian ini.

| Skala pengukuran | Kategori |
|------------------|---------------------|
| 5 | Sangat setuju |
| 4 | Setuju |
| 3 | Cukup Setuju |
| 2 | Tidak Setuju |
| 1 | Sangat tidak setuju |

e. Metode Analisis Data

1) Uji Instrumen

a) Uji validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya instrumen penelitian berupa kuesioner. Kuesioner dinyatakan valid jika pertanyaan dalam kuesioner tersebut mampu mengungkapkan dengan tepat sesuatu yang akan diukur tersebut. Uji validitas akan mengukur apakah pertanyaan dalam kuesioner benar-benar dapat mengukur apa yang hendak diukur.

b) Uji reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui kestabilan dan tingkat keandalan kuesioner dalam mengukur sebuah konsep. Reliabilitas merupakan metode pengukuran derajat konsistensi dari beberapa variabel, yang menunjukkan sejauh mana pengukuran tersebut tidak bias dan menjamin pengukuran tersebut konsisten lintas waktu dan lintas ragam pertanyaan. Uji reliabilitas dari kuesioner dalam penelitian ini menggunakan *Cronbah's Alpha*, yang mengindikasikan seberapa jauh butir-butir pertanyaan tersebut saling berkorelasi positif satu dengan lainnya. Nilai *Cronbah's Alpha* berkisar antara 0 s.d. 1. Makin mendekati nilai 1, maka makin reliabel kuesioner tersebut.

- Nilai *Cronbah's Alpha* < 0,6 menandakan reliabilitas buruk atau tidak dapat diterima.
- Nilai *Cronbah's Alpha* 0,6 s.d. 0,79 menunjukkan reliabilitas dapat diterima.
- Nilai *Cronbah's Alpha* 0,8 s.d. 1,0 menunjukkan reliabilitas baik.

2) Analisis deskripsi variabel

Analisis deskripsi mendeskripsikan tanggapan responden terhadap instrumen pernyataan yang berkaitan dengan indikator dan variabel penelitian, mencakup nilai rata-rata/persentase dari jawaban setiap indikator.

a) Mendasarkan pada nilai rata-rata dari setiap pertanyaan kuesioner
 Rentang jawaban responden (r) = skor rata-rata tertinggi dikurangi skor rata-rata terendah = $5-1=4$.

Kategori penilaian responden dengan 5 kriteria (Sangat Setuju, Setuju, Cukup Setuju, Tidak Setuju, dan Sangat Tidak Setuju)
 $k=5$.

Interval kelas = $r/k = 4/5 = 0,8$.

Mengacu kepada perhitungan interval kelas tersebut, dapat ditentukan klasifikasi nilai rata-rata dari tiap variabel sebagai berikut.

Tabel 5. Klasifikasi Nilai Rata-Rata

| Nilai Persepsi | Nilai interval | Nilai Interval Konversi | Penilaian |
|----------------|----------------|-------------------------|-----------|
|----------------|----------------|-------------------------|-----------|

| | | | |
|---|-----------|----------|----------------------|
| 1 | 1—1,8 | 20—36 | Sangat Tidak Efektif |
| 2 | 1,81—2,6 | 36,1—52 | Tidak Efektif |
| 3 | 2,61—3,4 | 52,1—68 | Cukup Efektif |
| 4 | 3,41—4,2 | 68,1—84 | Efektif |
| 5 | 4,21—5,00 | 84,1—100 | Sangat Efektif |

b) Mendasarkan pada nilai persentase dari setiap pernyataan kuesioner Nilai indeks indikator = (skor penilaian dari skala Likert yang digunakan) dikalikan dengan nilai persentase jumlah responden yang memilih masing-masing item pernyataan.

Nilai indeks = $\{(5 \times \text{persentase jumlah responden yang memilih 5}) + (4 \times \text{persentase jumlah responden yang memilih 4}) + (3 \times \text{persentase jumlah responden yang memilih 3}) + (2 \times \text{persentase jumlah responden yang memilih 2}) + (1 \times \text{persentase jumlah responden yang memilih 1})\}$

- Batas indeks nilai terendah = $1/5 \times 100 = 20$
- Batas indeks nilai tertinggi = $5/5 \times 100 = 100$
- Rentang (range) nilai indeks indikator $r = 100 - 20 = 80$.
- Kategori penilaian responden dengan 5 kriteria (Sangat Setuju, Setuju, Cukup Setuju, Tidak Setuju, Sangat Tidak Setuju) = $k = 5$.
- Interval kelas - $r/k = 80/5 = 16$.

2. Studi kualitatif

a. Desain kualitatif deskriptif

Pendekatan kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah desain kualitatif deskriptif, yaitu metode penelitian yang digunakan untuk mendeskripsikan fenomena atau peristiwa secara mendalam melalui data non-numerik, seperti kata-kata, pengalaman, atau persepsi. Tujuannya adalah memberikan pemahaman secara komprehensif dan terperinci tentang fenomena tanpa memanipulasi variabel atau menggunakan metode eksperimen. Dalam metode ini, peneliti menggambarkan fenomena atau situasi apa adanya, tanpa berusaha menguji hipotesis.

Metode pengumpulan data dalam studi kualitatif ini melibatkan dua metode yaitu wawancara dan studi literatur. Wawancara akan dilakukan kepada baik pejabat dan pengawai UKI maupun pemangku kepentingan kunci di berbagai tingkatan organisasi, sedangkan studi literatur dilakukan terhadap artikel, buku, laporan, dan publikasi lainnya yang relevan.

Wawancara didefinisikan sebagai sebuah interaksi yang di dalamnya terdapat pertukaran atau pembagian aturan, tanggung jawab, perasaan, kepercayaan, motif, dan informasi (Stewart dan Cash sebagaimana dikutip oleh Herdiyanto, 2016). Dalam penelitian ini, wawancara ditujukan untuk menguji hasil survei dan memberikan kesimpulan terkait komitmen pimpinan, proses pelaksanaan pemantauan, dan output dari pemantauan.

b. Definisi operasional

Definisi operasional dalam penelitian ini meliputi komponen *Context*, *Input*, *Process*, dan *Product* dalam model CIPP yang dikembangkan oleh Daniel Stufflebeam untuk menilai program secara komprehensif, misalnya untuk mengevaluasi program pendidikan, pengembangan organisasi, dan manajemen proyek.

- 1) *Context* (Konteks), berfokus pada pemahaman latar belakang dan tujuan program atau proyek, termasuk mengidentifikasi kebutuhan, tujuan, sasaran, dan lingkungan tempat program tersebut dilaksanakan. Evaluasi konteks dilakukan untuk memastikan bahwa program tersebut sesuai dengan kebutuhan yang ada. Variabel ini diukur dengan melihat komitmen pimpinan terhadap pelaksanaan pemantauan oleh UKI, struktur organisasi UKI, dan tujuan pemantauan telah tercapai atau belum.
- 2) *Input* (Masukan) mengukur sumber daya, strategi, atau bahan yang tersedia untuk mencapai tujuan program, antara lain berupa sumber daya (jumlah pegawai, alokasi anggaran) serta perangkat dan kebijakan berupa prosedur pemantauan, dan pedoman pemantauan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 477/KMK.09/2021 tentang Pedoman Teknis Pemantauan Sistem Pengendalian Intern di Kementerian Keuangan.
- 3) *Process* (Proses) mengevaluasi pelaksanaan program untuk menentukan apakah telah sesuai dengan rencana dan efektif, antara lain mencakup tugas dan fungsi UKI, pembinaan oleh UKI yang lebih tinggi dan oleh Inspektorat Jenderal, resistensi dan intervensi terhadap pelaksanaan tugas UKI, serta sistem informasi (pemanfaatan aplikasi PRO UKI).
- 4) *Product* (Produk) mengukur pencapaian dan dampak dari program atau kegiatan, berupa umpan balik dan tindak lanjut, serta pelaporan hasil pemantauan.

c. Panduan Wawancara

Berdasarkan definisi operasional di atas, disusun panduan wawancara sebagai berikut.

Tabel 6. Panduan Wawancara

| Panduan Wawancara | |
|------------------------------|---|
| a. Komitmen dan Struktur UKI | <ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah pimpinan unit kerja (Dirjen/Sesditjen/Kepala Kanwil/Kepala Kantor Pelayanan) sering mengajak UKI untuk berdiskusi mengenai hasil pemantauan ataupun topik lainnya? 2. Bagaimana Anda menilai akses UKI kepada pimpinan? Apakah selama ini UKI cukup sulit untuk bertemu dengan pimpinan? |

3. Apakah menurut Anda masih terdapat resistensi atau intervensi baik dari manajemen maupun pimpinan sehingga menghambat pelaksanaan tugas dan fungsi UKI?
 4. (Untuk UKI selain DJP & DJBC) Posisi UKI di unit Anda tidak cukup ideal berdasarkan KMK-322/2021, apakah Anda menilai bahwa seharusnya posisi UKI sesuai dengan KMK-322/2021 (pimpinan UKI berada 1 tingkat di bawah pimpinan unit kerja) atau cukup dengan posisi saat ini?
 5. (Untuk UKI selain DJP & DJBC) Dengan posisi UKI yang tidak ideal ini apakah ada kendala dalam menjaga independensi dan obyektivitas pemantauan?
 6. Menurut Anda apakah masih diperlukan UKI untuk melaksanakan pemantauan pengendalian intern? Atau sebaiknya UKI sebagai Lini II dihapuskan dan dialihfungsikan?
- b. Pelaksanaan Pemantauan
1. (Khusus UKI-I) Apakah dalam memilih probis yang akan dipantau, UKI telah melihat pada profil risiko berdasarkan Sasaran Strategis?
 2. Apakah menurut Anda beban kerja UKI dengan seluruh tugas dan fungsinya terlalu berat?
 3. (Jika jawaban no. 7 iya) Menurut Anda apakah faktor terlalu banyaknya tugas dan fungsi UKI yang diemban atau kurangnya SDM UKI yang menyebabkan beban kerja UKI terlalu berat? Faktor mana yang paling dominan?
 4. Menurut Anda apakah diperlukan sebuah sistem/aplikasi yang dapat membantu pelaksanaan tugas dan fungsi UKI?
 5. Apakah menurut Anda aplikasi PRO UKI telah efektif dan mudah untuk digunakan? Apakah aplikasi tersebut perlu untuk diperbaiki dan dikembangkan menjadi lebih integratif?
 6. Menurut Anda apakah mekanisme pemantauan pengendalian intern dalam KMK-477/2021 telah ideal atau perlu disederhanakan pada beberapa area?
 7. Menurut Anda apakah mekanisme pemantauan pengendalian intern dalam KMK-477/2021 masih bersifat atributif sehingga perlu untuk dibuat menjadi lebih substantif dalam hal pengujiannya?
- c. Pelaksanaan Pemantauan
- Bagaimana Anda menilai komitmen pemilik probis dalam melaksanakan tindak lanjut atas hasil pemantauan pengendalian intern?
 - Menurut Anda apakah jumlah, jenis, dan tenggat waktu pelaporan pemantauan pengendalian intern saat ini perlu perbaikan?

d. Informan

Para informan yang akan diwawancarai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Pejabat/pegawai UKI-I (UKI pada kantor pusat) DJP, DJBC, DJPb, DJKN, dan BPPK selaku pihak yang melaksanakan sekaligus koordinator pemantauan pengendalian intern di unit eselon I;

- 2) Pejabat/pegawai UKI-II (Kanwil DJP, DJBC, DJPb, DJKN, dan BPPK) serta UKI-III (UKI pada kantor pelayanan di lingkungan DJP, DJBC, DJPb, DJKN, dan BPPK) selaku pihak yang melaksanakan pemantauan pengendalian intern di kantor vertikal; dan
- 3) Pejabat/pegawai Inspektorat Jenderal selaku pembina UKI Kementerian Keuangan dan pemberi asurans atas Sistem Pengendalian Intern di Kementerian Keuangan.

e. Metode analisis data

Data yang diperoleh dari wawancara masih berupa data mentah sehingga harus diuji dan diolah untuk mengetahui kebenarannya dan permasalahan apa saja yang terjadi di lapangan. Menurut Miles and Huberman dalam Sugiyono (2011), aktivitas dalam analisis data meliputi *data reduction*, *data display*, dan *conclusion drawing/verification*.

1) *Data Reduction*

Reduksi data merupakan proses pengurangan data dalam arti luas, yaitu proses penyempurnaan data, baik berupa pengurangan data yang tidak relevan atau tidak diperlukan maupun penambahan data yang dirasa masih kurang. Mereduksi berarti melakukan proses pemilihan, pengategorian, penyederhanaan, dan perubahan data kasar yang berasal dari catatan-catatan tertulis di lapangan. Data yang telah direduksi akan memberikan gambaran yang jelas dan mempermudah peneliti untuk melakukan pengumpulan dan analisis data selanjutnya dan mengumpulkan data tambahan jika diperlukan. Makin lama peneliti berada di lapangan, data yang dikumpulkan makin banyak, kompleks, dan rumit sehingga diperlukan reduksi data.

Reduksi data dilakukan dengan pertimbangan bahwa data yang diperoleh jumlahnya sangat banyak dan perlu dipilih dan dipilah sesuai dengan kebutuhan. Dalam melakukan reduksi data, peneliti dipandu oleh pertanyaan penelitian yang harus dijawab berdasarkan data. Jawaban atas pertanyaan tersebut merupakan wujud nyata temuan penelitian.

2) *Data Display*

Setelah memilih dan memilah data yang penting, langkah berikutnya adalah menyajikan data. Untuk data yang berupa angka, penyajiannya dilakukan menggunakan tabel, grafik, diagram, dan sebagainya. Sedangkan data yang berupa kata-kata penyajiannya dilakukan dalam bentuk narasi.

3) *Conclusion Drawing/Verification*

Langkah berikutnya penarikan kesimpulan berdasarkan temuan dan melakukan verifikasi data. Kesimpulan awal yang dikemukakan masih bersifat sementara dan akan berubah setelah ditemukan bukti-bukti kuat yang mendukung tahap pengumpulan data berikutnya. Proses untuk mendapatkan bukti itu disebut sebagai verifikasi data. Apabila kesimpulan awal didukung oleh bukti-bukti yang konsisten dengan kondisi yang ditemukan saat peneliti kembali ke lapangan,

maka kesimpulan yang diperoleh merupakan kesimpulan yang kredibel (Depdiknas dalam Haryoko, 2020).

Penarikan kesimpulan dan verifikasi merupakan proses perumusan makna dan hasil penelitian yang diungkapkan dengan kalimat yang padat, jelas, dan mudah dipahami dengan melakukan peninjauan berulang-ulang mengenai kebenaran dari kesimpulan tersebut, terutama konsistensi dan relevansinya terhadap judul, tujuan, dan rumusan masalah penelitian. Kesimpulan yang diperoleh mungkin dapat menjawab pertanyaan penelitian yang dirumuskan sejak awal, tetapi mungkin juga tidak karena masalah dalam penelitian kualitatif masih bersifat sementara dan akan berkembang peneliti berada di lapangan. Kesimpulan dalam penelitian kualitatif diharapkan berupa temuan baru yang sebelumnya belum pernah ada, bisa berupa deskripsi atau gambaran suatu objek yang masih belum jelas atau masih samar sehingga setelah diteliti dapat menjadi jelas.

IV. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan di dalam penelitian ini adalah pejabat dan pegawai Unit Kepatuhan Internal (UKI) pada lima Unit Eselon I di lingkungan Kementerian Keuangan, yaitu Direktorat Jenderal Pajak (DJP), Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC), Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPb), Direktorat Jenderal Kekayaan Negara (DJKN), dan Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK). Kelima unit tersebut dipilih sebagai objek penelitian dengan pertimbangan dapat mewakili UKI pada seluruh level, yaitu UKI pada kantor pusat (UKI-I), UKI pada kantor vertikal setingkat eselon II (UKI-II), dan UKI pada kantor vertikal setingkat eselon III (UKI-III). Adapun periode yang dilakukan penelitian adalah tahun 2022 dan 2023, dimana output dari pelaksanaan pemantauan oleh UKI pada periode ini sudah dapat diambil hasilnya sebagai referensi.

B. Hasil Studi Kuantitatif

1. Deskripsi Responden

Jumlah responden yang berpartisipasi dalam survei sebanyak 346 orang pejabat dan pegawai yang bertugas di UKI I (berkedudukan di kantor pusat), UKI II (berkedudukan di kantor wilayah), dan UKI III (berkedudukan di kantor pelayanan) dengan sebaran sebagaimana dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 7. Distribusi Responden

| No. | Unit Eselon I | Jumlah Responden |
|-----|---|------------------|
| 1. | Direktorat Jendera Pajak | 131 |
| 2. | Direktorat Jenderal Perbendaharaan | 190 |
| 3. | Direktorat Jenderal Kekayaan Negara | 20 |
| 4. | Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan | 5 |
| | Jumlah | 346 |

Sebanyak 55,1% responden berjenis kelamin laki-laki dan 44,9 % berjenis kelamin perempuan sebagaimana disajikan dalam diagram berikut.

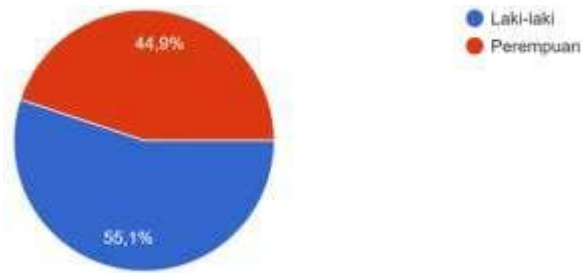


Diagram 2. Jenis Kelamin Responden

Berdasarkan jenjang pendidikan, sebanyak 39,8% responden memiliki jenjang pendidikan S-1/D-4, 38,8% berpendidikan Diploma 1/2/3, 20,2% berpendidikan S-2, dan 1,2% berpendidikan S-3 sebagaimana disajikan dalam diagram berikut.

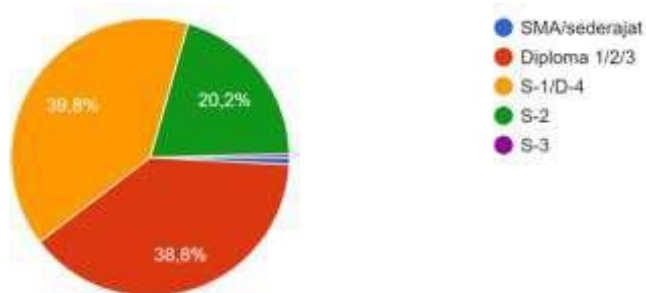


Diagram 3. Jenjang Pendidikan Responden

Sebagian besar responden, yaitu sebanyak 42,6% berusia di atas 40 tahun, sebanyak 28,3% berusia 25 s.d. 30 tahun, sebanyak 13,7% berusia >35 s.d. 40 tahun, sebanyak 9,1% berusia <25 tahun, dan sebanyak 6,3% berusia > 25 s.d. 30 tahun. Rentang usia responden disajikan dalam diagram berikut.

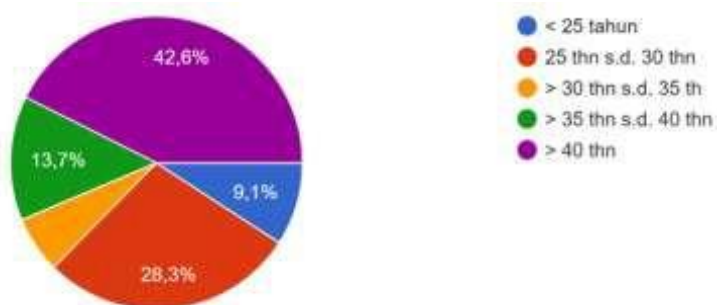


Diagram 4. Usia Responden

Responden memiliki masa kerja yang bervariasi sebagaimana disajikan dalam diagram berikut.

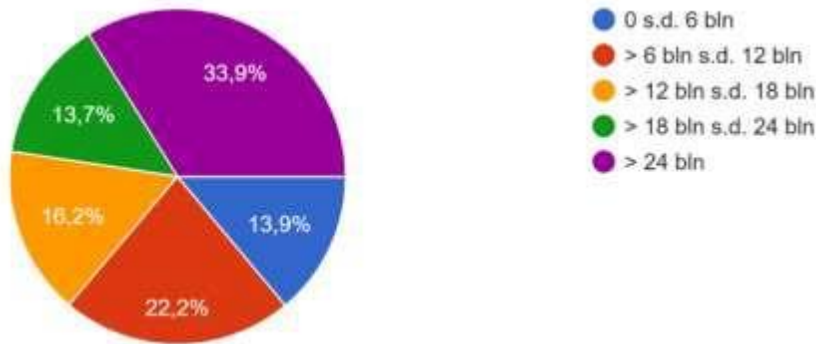


Diagram 5. Masa Kerja Responden di UKI

Jika dilihat dari masa bekerja di UKI, persentase terbanyak responden telah bekerja di UKI selama > 24 bulan, yaitu 33,9%. Selanjutnya, 22,2% responden memiliki masa kerja > 6 bln s.d. 12 bln, 16,2% responden telah bertugas di UKI selama >12 bulan s.d. 18 bln, 13,9% responden telah bekerja di UKI selama 0 s.d. 6 bulan, dan 13,7% responden memiliki masa kerja >18 bln s.d. 24 bulan. Hal ini menunjukkan bahwa pejabat dan pegawai di UKI memiliki rentang pengalaman yang bervariasi dalam melaksanakan tugas pemantauan pengendalian intern.

Di antara 346 responden, sebanyak 61,6% adalah Pelaksana, sebanyak 33,9% adalah Pengawas (Eselon IV), dan sebanyak 4,5% adalah Administrator (Eselon III) sebagaimana disajikan dalam diagram berikut.

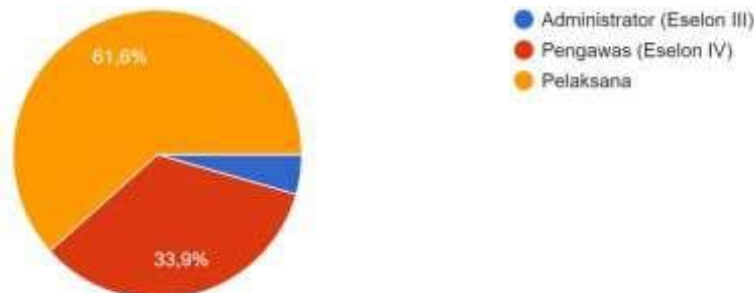


Diagram 6. Jabatan Responden

2. Uji Instrumen

a. Uji Validitas

Uji validitas telah dilakukan terhadap 32 butir pertanyaan dalam

kuesioner dan diperoleh hasil bahwa terdapat 5 pertanyaan dengan validitas Sedang, 26 pertanyaan dengan validitas Tinggi, dan 1 pertanyaan dengan validitas Sangat Tinggi.

| Pernyataan | Validitas | Kriteria |
|---|-----------|---------------|
| 1. Pimpinan unit berkomitmen dalam mendukung pemantauan pengendalian intern oleh UKI. | 0,4997 | Sedang |
| 2. Pimpinan unit berkomitmen dalam menyediakan sumber daya yang cukup dan tepat bagi UKI. | 0,5024 | Sedang |
| 3. Pimpinan unit berkomitmen untuk mengajak seluruh pegawai menyelesaikan kegiatan pemantauan pengendalian int | 0,5356 | Sedang |
| 4. Posisi UKI dalam struktur organisasi di unit saya telah efektif mendukung pelaksanaan tugas pemantauan pengendi | 0,5960 | Tinggi |
| 5. Posisi UKI dalam struktur organisasi di unit saya telah efektif mendukung independensi dan obyektivitas UKI. | 0,6966 | Tinggi |
| 6. Pemantauan pengendalian intern telah efektif berperan sebagai early warning system pencegahan kasus fraud/kor. | 0,6944 | Tinggi |
| 7. Pemantauan pengendalian intern telah efektif dalam menurunkan level (memitigasi) risiko organisasi. | 0,7415 | Tinggi |
| 8. UKI telah diisi dengan pejabat dan pegawai dengan kompetensi yang tepat. | 0,6960 | Tinggi |
| 9. Jumlah pegawai UKI telah cukup dan sesuai dengan beban kerja proses bisnis yang dijalankan. | 0,6161 | Tinggi |
| 10. Besaran anggaran yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas dan fungsi UKI sudah cukup. | 0,6911 | Tinggi |
| 11. Saya telah memahami tata cara pemantauan pengendalian intern sesuai dengan KMK Nomor 477/KMK.09/2021. | 0,5846 | Sedang |
| 12. Pedoman pemantauan pengendalian intern (KMK Nomor 477/KMK.09/2021) telah cukup untuk melaksanakan tugas | 0,7265 | Tinggi |
| 13. Rencana Pemantauan Tahunan (RPT) yang disusun tiap tahun telah selaras dengan risiko organisasi. | 0,4997 | Sedang |
| 14. Tidak ada kesulitan yang berarti dalam melaksanakan pemantauan pengendalian intern sesuai dengan KMK Nomor | 0,7487 | Tinggi |
| 15. Pemantauan pengendalian intern telah dilaksanakan secara substantif dan bermilai tambah terhadap organisasi dal | 0,8217 | Sangat Tinggi |
| 16. Saya merasa jumlah serta beban tugas dan fungsi UKI selain pemantauan pengendalian intern sudah cukup dan id | 0,7486 | Tinggi |
| 17. Saya merasa porsi reperformance yang saat ini dijalankan telah cukup dan ideal. | 0,7760 | Tinggi |
| 18. Terdapat pembinaan yang reguler dan konsisten, baik dari UKI di atasnya maupun dari Inspektoral Jenderal. | 0,7703 | Tinggi |
| 19. Pembinaan, baik dari UKI di atasnya maupun Inspektoral Jenderal, telah efektif dalam mendukung proses pemanti | 0,7938 | Tinggi |
| 20. Koordinasi dengan UKI, baik di atas maupun di bawah dan ijen selama ini telah terjalin dengan baik. | 0,7663 | Tinggi |
| 21. Tidak ada resistensi yang dihadapi oleh UKI baik dari manajemen maupun pimpinan terhadap pelaksanaan pemanti | 0,7469 | Tinggi |
| 22. Tidak ada intervensi yang didapat oleh UKI, baik dari manajemen maupun pimpinan, terhadap pelaksanaan pemanti | 0,7755 | Tinggi |
| 23. Saya memahami tata cara pemanfaatan aplikasi PRO-UKI untuk mendukung tugas pemantauan pengendalian inte | 0,7100 | Tinggi |
| 24. Aplikasi PRO-UKI telah efektif dalam mendukung tugas pemantauan pengendalian intern | 0,7265 | Tinggi |
| 25. Aplikasi PRO-UKI mudah digunakan dan dimanfaatkan untuk melaksanakan pemantauan pengendalian intern | 0,7376 | Tinggi |
| 26. UKI selalu memberikan rekomendasi bagi manajemen terhadap kelemahan pengendalian intern yang ditemukan. | 0,7573 | Tinggi |
| 27. Rekomendasi yang disampaikan bersifat jelas dan konstruktif. | 0,7368 | Tinggi |
| 28. Manajemen selalu menerima dan berkomitmen untuk menindaklanjuti setiap rekomendasi yang disampaikan oleh | 0,7744 | Tinggi |
| 29. UKI memantau penyelesaian tindak lanjut oleh manajemen terhadap rekomendasi yang telah disampaikan. | 0,7449 | Tinggi |
| 30. Format laporan yang terdapat dalam KMK-477/KMK.09/2021 telah efektif dalam menyampaikan hasil kerja UKI. | 0,7668 | Tinggi |
| 30. Jumlah dan jenis laporan yang disusun oleh UKI telah cukup dan ideal. | 0,6936 | Tinggi |
| 31. ...jangka waktu pelaporan yang diatur dalam KMK-477/KMK.09/2021 telah cukup dan ideal. | 0,7426 | Tinggi |

Gambar 1 Hasil Uji Validitas

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan koefisien Cronbach's Alpha menggunakan tool JASP dengan hasil Cronbach's Alpha 0,967. Instrumen dinyatakan reliabel jika koefisien Cronbach's Alpha lebih dari 0,7.

Unidimensional Reliability

Frequentist Scale Reliability Statistics

| Estimate | Cronbach's α |
|----------------|---------------------|
| Point estimate | 0.965 |

Gambar 2. Hasil Uji Reliabilitas

3. Deskripsi Variabel

Survei telah dilakukan kepada responden menggunakan kuesioner yang terdiri atas variabel Context, Input, Process, dan Product sebagai berikut dengan hasil penilaian tiap indikator dan dimensi dalam variabel CIPP sebagai berikut.

Tabel 8 Deskripsi Variabel

| Variabel | Dimensi | Indikator | Rata-rata | Penilaian responden |
|---------------------------|-------------------------------|-------------------|-------------|-----------------------|
| Context | Komitmen Pimpinan | 1 | 4,85 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,71 | Sangat Efektif |
| | | 3 | 4,82 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,80 | Sangat Efektif |
| | Struktur Organisasi | 1 | 4,40 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,31 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,36 | Sangat Efektif |
| | Tujuan | 1 | 4,62 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,61 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,62 | Sangat Efektif |
| Rata-rata Variabel | | | 4,59 | Sangat Efektif |
| Input | Sumber Daya | 1 | 4,28 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 3,77 | Efektif |
| | | 3 | 3,86 | Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 3,97 | Efektif |
| | Perangkat dan kebijakan | 1 | 4,47 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,49 | Sangat Efektif |
| | | 3 | 4,61 | Sangat Efektif |
| | | 4 | 4,31 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,47 | Sangat Efektif |
| | Rata-rata variabel | | | 4,22 |
| Process | Tugas dan fungsi | 1 | 4,51 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 3,90 | Efektif |
| | | 3 | 4,28 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,23 | Sangat Efektif |
| | Pembinaan | 1 | 4,40 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,39 | Sangat Efektif |
| | | 3 | 4,54 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,36 | Sangat Efektif |
| | Resistensi dan Intervensi | 1 | 4,43 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,52 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,48 | Sangat Efektif |
| | Sistem Informasi | 1 | 4,12 | Efektif |
| | | 2 | 3,94 | Efektif |
| | | 3 | 3,97 | Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,01 | Efektif |
| | Rata-rata variabel | | | 4,22 |
| Product | Umpan Balik dan Tindak Lanjut | 1 | 4,60 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,63 | Sangat Efektif |
| | | 3 | 4,56 | Sangat Efektif |
| | | 4 | 4,65 | Sangat Efektif |

| | | | | |
|---------------------------|-----------|-------------------|-------------|-----------------------|
| | | Rata-rata dimensi | 4,61 | Sangat Efektif |
| | Pelaporan | 1 | 4,46 | Sangat Efektif |
| | | 2 | 4,05 | Sangat Efektif |
| | | 3 | 4,27 | Sangat Efektif |
| | | Rata-rata dimensi | 4,43 | Sangat Efektif |
| Rata-rata variabel | | | 4,26 | Sangat Efektif |

Dari hasil survei, diperoleh informasi bahwa semua dimensi dalam variabel *Context* dinilai Sangat Efektif. Dimensi Komitmen Pimpinan mendapat nilai rata-rata 4,80 (Sangat Efektif), dimensi Struktur Organisasi mendapat nilai rata-rata 4,36 (Sangat Efektif), dan dimensi Tujuan mendapat nilai rata-rata 4,26. Secara keseluruhan nilai rata-rata variabel *Context* adalah 4,80 (Sangat Efektif).

Untuk variabel *Input*, dimensi Sumber Daya dinilai Efektif oleh responden dengan nilai rata-rata 3,97 (Efektif), sedangkan dimensi Perangkat dan Kebijakan dinilai Sangat Efektif dengan rata-rata 4,47. Secara keseluruhan, nilai rata-rata untuk variabel *Input* adalah 4,22 (Sangat Efektif). Untuk variabel *Process*, dimensi Tugas dan Fungsi mendapat nilai rata-rata 4,23 (Sangat Efektif), dimensi Pembinaan mendapat nilai rata-rata 4,36 (Sangat Efektif), dimensi Resistensi dan Intervensi mendapat nilai rata-rata 4,48 (Sangat Efektif), serta dimensi Sistem Informasi mendapatkan nilai rata-rata terendah, yaitu 4,01 (Efektif). Secara keseluruhan, variabel *Process* mendapat nilai rata-rata 4,22 (Sangat Efektif).

Untuk variabel *Product*, dimensi Umpan Balik dan Tindak Lanjut mendapat nilai rata-rata 4,61 (Sangat Efektif), sedangkan dimensi Pelaporan mendapat nilai rata-rata 4,43 (Sangat Efektif). Secara keseluruhan, nilai rata-rata untuk variabel *Product* adalah 4,26 (Sangat Efektif).

Dari sebelas dimensi yang diukur, dimensi Sumber Daya manusia mendapatkan nilai rata-rata terendah, yaitu 3,97 (Efektif), sedangkan dimensi Komitmen Kepemimpinan mendapatkan nilai rata-rata tertinggi, yaitu 4,80 (Sangat Efektif).

C. Hasil Studi Kualitatif

Studi kualitatif melalui wawancara dilakukan secara sampling terhadap perwakilan pejabat/pegawai UKI pada DJP dan DJPb, baik pada tingkat UKI- I (kantor pusat), UKI-II (kantor wilayah), dan UKI-III (kantor pelayanan). Pemilihan pegawai UKI DJP dan DJPb sebagai responden wawancara mempertimbangkan hasil penilaian indeks efektivitas UKI tahun 2023, dimana DJPb memiliki nilai tertinggi di antara unit eselon I yang menjadi ruang lingkup dan DJP memiliki nilai terendah. Selain itu, wawancara juga dilakukan terhadap perwakilan pejabat/pegawai Inspektorat Jenderal yang berperan sebagai auditor mitra UKI. Pelaksanaan wawancara keseluruhannya dilakukan secara daring menggunakan aplikasi Teams Meeting dengan metode diskusi kelompok terpumpun. Rincian kegiatan wawancara yang telah dilakukan sebagai berikut.

Tabel 13 Jadwal dan Keterangan Wawancara

| No. | Hari/Tanggal | Responden Wawancara | Jumlah Responden |
|-----|-------------------------|-------------------------|------------------|
| 1. | Jumat, 4 Oktober 2024 | DJPb | 7 orang |
| 2. | Rabu, 16 Oktober 2024 | Inspektorat Jenderal | 3 orang |
| 3. | Kamis, 17 Oktober 2024 | DJP (UKI-I) | 4 orang |
| 4. | Selasa, 29 Oktober 2024 | DJP (UKI-II & UKI- III) | 8 orang |

Berdasarkan hasil wawancara, diperoleh informasi sebagai berikut:

1. Komitmen dan Struktur UKI

Seluruh responden setuju bahwa efektivitas pemantauan UKI sangat bergantung kepada pimpinan unit kerja. Pimpinan unit kerja yang suportif dan memiliki komitmen untuk meningkatkan pengendalian intern akan mempermudah pelaksanaan tugas UKI. Sebaliknya, kurangnya dukungan dan komitmen pimpinan memunculkan beberapa kendala yaitu intervensi terhadap hasil pemantauan UKI, lambatnya penanganan pengaduan dan penegakan pelanggaran integritas, serta adanya perundungan terhadap pegawai UKI. Hal ini mengakibatkan pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI menjadi kurang optimal. Kondisi saat ini, belum semua pimpinan unit kerja menunjukkan dukungan dan komitmennya terhadap pelaksanaan tugas UKI.

Terkait struktur UKI, mayoritas responden menilai bahwa perlu dikaji kembali mengenai posisi UKI yang ada di tingkat kantor pelayanan (UKI-III). Hal ini terkait dengan isu independensi dan objektivitas yang dihadapi oleh UKI. Responden tersebut menilai, jika UKI yang memantau kantor pelayanan adalah UKI kantor wilayah (UKI-II), maka pelaksanaan tugasnya akan menjadi lebih independen dan objektif serta dapat meminimalkan adanya intervensi oleh pimpinan kantor pelayanan. Selain itu, terdapat masukan bahwa seharusnya UKI pada kantor wilayah dan kantor pelayanan tidak dibebani tugas lain selain terkait dengan kepatuhan internal.

Selain itu, menurut responden posisi UKI yang menempel dengan fungsi manajemen operasional menyebabkan beban kerja UKI yang terlalu tinggi. Sebagai contoh, posisi UKI di KPPN menempel dengan fungsi manajemen satker dan verifikasi akuntansi. Hal ini menyebabkan pegawai UKI tidak bisa fokus untuk melaksanakan kegiatan pemantauan pengendalian intern. Lebih lanjut lagi, terdapat potensi terganggunya independensi dan objektivitas dari pegawai UKI dikarenakan tidak adanya pemisahan fungsi antara manajemen operasional dan kepatuhan.

2. Pelaksanaan Pemantauan

Seluruh responden setuju bahwa saat ini terjadi ketidakseimbangan antara beban kerja UKI dengan jumlah serta kualitas SDM UKI. Terkait jumlah SDM, responden dari UKI-III DJP menyatakan bahwa saat ini hanya terdapat maksimal dua orang pegawai UKI pada kantor pelayanan dan jumlah tersebut tidak cukup untuk menangani tugas-tugas yang diberikan. Terlebih ketika terdapat tugas mandatori yang memerlukan waktu dan tenaga yang intens seperti penilaian Zona Integritas, Wilayah Bebas

Korupsi, serta Wilayah Birokrasi Bersih Melayani (ZI WBK/WBBM), menjadikan tugas lainnya tidak dapat dilaksanakan dengan optimal. Terkait kualitas SDM, seluruh responden setuju bahwa pegawai UKI masih sangat memerlukan peningkatan kompetensi, terutama terkait proses bisnis yang dipantau dan investigasi. Masukan lain terkait pengembangan SDM yaitu perlunya kejelasan mengenai jenjang karir pegawai UKI dengan pemberian remunerasi yang memadai. Menurut responden, posisi sebagai UKI memiliki daya tarik yang lebih rendah dibandingkan dengan posisi lain yang terkait dengan proses bisnis utama karena memiliki jenjang karir yang lebih jelas dan remunerasi yang lebih besar. Dengan pertimbangan itu pula persyaratan terkait masa kerja dan pendidikan bagi pegawai UKI sulit dipenuhi karena pegawai yang memenuhi persyaratan lebih memilih untuk ditempatkan di posisi terkait proses bisnis utama.

Hal lain yang menjadi perhatian dari responden adalah aplikasi yang digunakan dalam pelaksanaan pemantauan UKI. Aplikasi PRO UKI yang saat ini digunakan belum cukup mengakomodasi keseluruhan proses pemantauan pengendalian intern yang dilakukan UKI. Harapan bahwa aplikasi tersebut dapat membantu dan mempermudah pelaksanaan tugas UKI belum dapat tercapai, bahkan saat ini cenderung menambah beban pekerjaan. Hal ini disebabkan karena aplikasi PRO UKI belum cukup stabil dan masih ditemukan banyak *error*. Selain itu, UKI masih harus menyampaikan laporan secara manual dan tidak menyatu di dalam aplikasi. Berdasarkan permasalahan yang sama, responden juga menilai bahwa pemanfaatan Aplikasi PRO UKI sebagai salah satu kriteria dalam penilaian indeks efektivitas UKI dirasa kurang tepat.

Sementara itu, dari sisi mekanisme pemantauan, responden menilai bahwa pelaksanaan pemantauan dengan pendekatan pengujian kepatuhan dan pengujian keakuratan seperti saat ini sudah tepat digunakan untuk menilai sistem pengendalian intern. Pengujian keakuratan yang bersifat substantif juga sudah cukup memadai dengan adanya perangkat *reperformance* pengendalian utama dan ketentuan jumlah minimal sampel sebesar 20% dari dokumen yang dilakukan pengujian kepatuhan.

3. Pelaporan Pemantauan

Responden menyatakan bahwa laporan yang dihasilkan oleh UKI terkadang sulit untuk dipahami oleh pimpinan unit dan pihak yang dipantau. Hal ini yang mengakibatkan adanya retensi, terutama jika hasil pemantauan UKI menunjukkan adanya pengendalian ataupun proses bisnis yang tidak efektif. Hal ini terjadi pada UKI-II dan UKI-III. Oleh karena itu, responden menilai bahwa mekanisme penentuan efektivitas pengendalian maupun proses bisnis yang ada saat ini perlu dikaji kembali. Responden dari UKI-II dan UKI-III juga memberikan masukan bahwa perlu upaya yang intens dari UKI-I maupun Inspektorat Jenderal dalam memberikan pemahaman kepada pimpinan unit dan pihak yang dipantau untuk meningkatkan komitmen terhadap pengendalian intern.

Di sisi lain, mayoritas responden juga mengalami kesulitan dalam memenuhi jangka waktu penyampaian Laporan Hasil Pemantauan Pengendalian Utama (LHPPU), yaitu empat hari kerja setelah periode

pemantauan.

D. Pembahasan

1. Variabel Context

a. Dimensi Komitmen Pimpinan

Dari hasil survei, pertanyaan terkait komitmen pimpinan menjadi pertanyaan dengan rata-rata nilai paling tinggi yaitu 4,80. Selain itu, dari hasil wawancara, seluruh responden setuju bahwa efektivitas pemantauan UKI sangat bergantung kepada pimpinan unit kerja. Pimpinan unit kerja yang suportif dan memiliki komitmen untuk meningkatkan pengendalian intern akan mempermudah pelaksanaan tugas UKI. Sebaliknya, kurangnya dukungan dan komitmen pimpinan memunculkan beberapa kendala yaitu intervensi terhadap hasil pemantauan UKI, lambatnya penanganan pengaduan dan penegakan pelanggaran integritas, serta adanya perundungan terhadap pegawai UKI. Hal ini mengakibatkan pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI menjadi kurang optimal. Kondisi saat ini, belum semua pimpinan unit kerja menunjukkan dukungan dan komitmennya terhadap pelaksanaan tugas UKI.

b. Dimensi Struktur Organisasi

Dari hasil survei, struktur UKI yang ada telah efektif dalam mendukung pelaksanaan pemantauan pengendalian intern dengan rata-rata skor sebesar 4,36. Namun demikian, dari hasil wawancara, mayoritas responden menilai bahwa perlu dikaji kembali mengenai posisi UKI yang ada di tingkat kantor pelayanan (UKI-III). Hal ini terkait dengan isu independensi dan objektivitas yang dihadapi oleh UKI. Responden menilai, jika UKI yang memantau kantor pelayanan adalah UKI kantor wilayah (UKI-II), maka pelaksanaan tugasnya akan menjadi lebih independen dan objektif serta dapat meminimalkan adanya intervensi oleh pimpinan kantor pelayanan. Selain itu, terdapat masukan bahwa seharusnya UKI pada kantor wilayah dan kantor pelayanan tidak dibebani tugas lain selain terkait dengan kepatuhan internal.

Berkenaan dengan hasil tinjauan pustaka, beberapa hal yang perlu dipertimbangkan dalam pengembangan struktur UKI yaitu:

- 1) Terdapat keselarasan implementasi lini kedua pada Kementerian Keuangan dengan teori secara umum, tetapi terdapat perbedaan dengan *best practice*. Secara teori berdasarkan konsep *three lines model* yang dikembangkan oleh the IIA, lini kedua ditempatkan dalam atap yang sama dengan manajemen operasional tetapi memiliki fungsi yang berbeda. Penerapan lini kedua di Kementerian Keuangan selaras dengan teori tersebut, di mana lini kedua yang dijalankan oleh UKI mempunyai fungsi seperti manajemen risiko, pengendalian intern, dan pemantauan. Namun berdasarkan studi literatur pada KMK Nomor 322/KMK.09/2021 dan KMK Nomor 477/KMK.09/202, terdapat kegamangan dalam pelimpahan fungsi manajemen risiko kepada UKI, dimana UKI berperan sebagai unit kepatuhan manajemen risiko yang mempunyai tugas melaksanakan pemantauan atas kepatuhan penyusunan profil risiko

dan pelaksanaan mitigasi risiko dari manajemen. Sementara itu, penerapan lini kedua di OJK dan RBNZ sebagai unit manajemen risiko mempunyai tugas yang lebih luas. Lini kedua diberikan kewenangan untuk mengordinasikan proses pengelolaan risiko secara *end-to-end*. Hal ini juga sangat memungkinkan untuk memberikan fungsi *risk expertise* kepada lini kedua, sehingga manajemen sebagai pemilik risiko mempunyai tujuan apabila mengalami kesulitan dalam mengidentifikasi ataupun memitigasi risiko.

- 2) Terdapat perbedaan implementasi *compliance unit* pada Kementerian Keuangan dengan sistem manajemen kepatuhan. Dalam kerangka sistem manajemen kepatuhan yang diinisiasi dalam ISO 37301, kepatuhan yang harus dipenuhi oleh organisasi terdiri dari 2 (dua) jenis, yaitu kepatuhan yang bersifat wajib (*mandatory compliance*) dan kepatuhan yang bersifat sukarela (*voulantary compliance*). Organisasi wajib untuk memenuhi *mandatory compliance* dalam rangka kelangsungan bisnisnya, misalnya terkait regulasi pemerintah, hukum, dan peraturan perundang-undangan lainnya. Sementara itu, meskipun bersifat sukarela, namun *voulantary compliance*, seperti standar internasional, standar keselamatan, dan regulasi intern lainnya, juga disarankan untuk dapat dipenuhi agar dapat memberikan keyakinan bagi organisasi dalam mencapai tujuan. Sementara itu, definisi kepatuhan dalam kerangka pemantauan pengendalian intern oleh UKI dirasa terlalu sempit. Kepatuhan hanya terkait dengan ada atau tidak adanya atribut pengendalian dari sebuah kegiatan berdasarkan hasil pemantauan oleh UKI. Kepatuhan itupun adalah bagian dari kegiatan pengendalian yang menjadi objek pemantauan UKI, dan UKI tidak melakukan pengujian kepatuhan organisasi terhadap regulasi ekstern maupun intern lainnya.

c. Dimensi Tujuan

Hasil pengujian kuantitatif melalui survei juga menunjukkan bahwa pemantauan pengendalian intern yang dilakukan oleh UKI telah efektif dengan skor rata-rata 4,62. Hal ini sejalan dengan data yang diperoleh dari Inspektorat Jenderal di mana efektivitas pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI tergolong bagus dan makin meningkat. Hal ini dibuktikan dengan kenaikan rata-rata indeks efektivitas UKI seluruh unit eselon I dan non-eselon di Kementerian Keuangan yang pada tahun 2022 mendapatkan nilai sebesar 92,05 dan pada tahun 2023 indeks tersebut naik menjadi 92,35.

Namun demikian, terdapat indikasi bahwa semakin besar unit kerja maka makin sulit bagi UKI untuk dapat mencapai efektivitas paling optimal. Hal ini dibuktikan dengan posisi 4 (empat) unit eselon I dengan ukuran terbesar, yaitu DJP, DJBC, DJPb, dan DJKN yang pada tahun 2022 dan 2023 menempati posisi yang tidak optimal. Fakta ini selaras dengan riset oleh Amah, et.al (2013) yang menjelaskan bahwa semakin besar dan kompleks sebuah organisasi dapat menjadi tantangan dalam menjaga konsistensi perilaku dan etis pegawainya. Sebaliknya,

organisasi dengan ukuran kecil relatif dapat diawasi secara lebih intens dan punya gaya kepemimpinan yang lugas.

Tabel 14. Posisi Efektivitas UKI 4 (empat) Unit Terbesar

| Unit | Posisi Efektivitas UKI* | |
|------|-------------------------|------|
| | 2022 | 2023 |
| DJP | 11 | 12 |
| DJBC | 12 | 11 |
| DJPb | 7 | 5 |
| DJKN | 10 | 8 |

*dari 12 unit eselon I & non-eselon

2. Variabel Input

a. Dimensi Sumber Daya

Berdasarkan hasil survei, sebanyak 278 (80,34%) responden memberikan nilai 1 s.d. 3 pada pertanyaan terkait kesesuaian jumlah pegawai dengan beban kerja UKI. Hal ini mengindikasikan bahwa pegawai pada UKI merasa bahwa beban kerja, khususnya pemantauan pengendalian intern, dirasa terlalu berat jika hanya diampu oleh pegawai UKI yang jumlahnya sangat terbatas. Namun demikian, berdsarkan hasil wawancara juga diperoleh informasi bahwa dalam lingkup UKI di kantor pusat (UKI-I) jumlah pegawai dirasa cukup, tetapi dalam lingkup UKI di kantor vertikal (UKI-II dan UKI-III) jumlah pegawai sangat terbatas, sebagai contoh di UKI-III KPPN jumlah pelaksana UKI hanya ada 1 atau 2 pegawai.

Kondisi di atas diperkuat dengan hasil wawancara, dimana responden menyatakan bahwa saat ini terjadi ketidakseimbangan antara beban kerja UKI dengan jumlah serta kualitas SDM UKI. Terkait jumlah SDM, responden dari UKI-III DJP menyatakan bahwa saat ini hanya terdapat maksimal dua orang pegawai UKI pada kantor pelayanan dan jumlah tersebut tidak cukup untuk menangani tugas-tugas yang diberikan.

Selain kuantitas/jumlah pegawai UKI, kualitas SDM UKI juga turut menjadi faktor yang mempengaruhi efektivitas pemantauan pengendalian intern. Dari hasil wawancara, responden menyatakan bahwa pegawai UKI perlu dibekali dengan pengembangan kompetensi terkait proses bisnis yang dipantau dan investigasi, selain terkait sistem pengendalian intern yang selama ini sudah dilakukan.

b. Dimensi Perangkat dan Kebijakan

Berdasarkan hasil survei, variabel perangkat dan kebijakan terkait pemantauan pengendalian intern telah efektif dengan rata-rata skor sebesar 4,47. Pedoman yang tertuang dalam KMK Nomor 477 tahun 2021 telah cukup menjadi dasar pelaksanaan tugas UKI. Hal ini sejalan dengan hasil wawancara dimana responden menilai bahwa pelaksanaan pemantauan dengan pendekatan pengujian kepatuhan dan pengujian keakuratan sebagaimana tertuang dalam KMK tersebut sudah tepat digunakan untuk menilai sistem pengendalian intern.

Pengujian keakuratan yang bersifat substantif juga sudah cukup memadai dengan adanya perangkat *reperformance* pengendalian utama dan ketentuan jumlah minimal sampel sebesar 20% dari dokumen yang dilakukan pengujian kepatuhan. Namun demikian, responden menyatakan berharap mekanisme pemantauan tersebut untuk diperbaiki. Perbaikan atas mekanisme pemantauan tersebut termasuk simplifikasi perangkat pemantauan dan sistem pemantauan secara keseluruhan, simplifikasi pelaporan dan penyesuaian jangka waktunya, serta gaya penerangan dalam peraturan yang sebaiknya dibuat lebih mudah dipahami. Selain itu, responden juga merasa bahwa diperlukan adanya penjelasan nilai tambah yang dihasilkan dari pemantauan UKI, sehingga pemantauan UKI tidak lagi dipandang sebatas formalitas dan administratif.

3. Variabel Proses

a. Dimensi Tugas dan Fungsi

Hasil survei menunjukkan bahwa pada dimensi Tugas dan Fungsi telah efektif dengan mendapatkan nilai rata-rata sebesar 4,23. Namun demikian, menurut responden wawancara, masih terdapat kelemahan pada tugas dan fungsi UKI saat ini. Berkorelasi dengan dimensi Struktur Organisasi, posisi UKI yang menempel dengan fungsi manajemen operasional menyebabkan beban kerja UKI terlalu tinggi. Sebagai contoh, posisi UKI di KPPN menempel dengan fungsi manajemen satker dan verifikasi akuntansi. Hal ini menyebabkan pegawai UKI tidak bisa fokus untuk melaksanakan kegiatan pemantauan pengendalian intern. Lebih lanjut lagi, terdapat potensi terganggunya independensi dan objektivitas dari pegawai UKI dikarenakan tidak adanya pemisahan fungsi antara manajemen operasional dan kepatuhan.

b. Dimensi Pembinaan

Berdasarkan hasil survei, dimensi Pembinaan mendapatkan nilai rata-rata 4,45. Hal ini menunjukkan pembinaan yang dilakukan oleh UKI- I maupun Inspektorat Jenderal telah efektif dan sesuai dengan kebutuhan. Hasil wawancara juga menunjukkan tidak adanya hambatan dalam melakukan koordinasi antar UKI di setiap tingkatan.

c. Dimensi Resistensi dan Intervensi

Berdasarkan hasil survei, dimensi Resistensi dan Intervensi mendapatkan nilai rata-rata 4,48. Hal ini menunjukkan bahwa pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI telah efektif dan terhindar dari resistensi maupun intervensi. Namun demikian, dari hasil wawancara, dimensi ini cukup mendapatkan perhatian mengingat adanya pengalaman di masa lalu yang menunjukkan bahwa UKI pernah mengalami resistensi dan intervensi baik dari pimpinan unit kerja maupun pegawai lainnya. Meskipun saat ini tidak ditemukan bukti adanya kejadian serupa tetapi responden memberikan masukan agar pimpinan unit kerja dan pegawai lainnya terus didorong untuk menunjukkan dukungan dan komitmennya terhadap pelaksanaan tugas UKI.

d. Dimensi Sistem Informasi

Berdasarkan hasil survei, mayoritas responden merasa bahwa aplikasi PRO-UKI yang dimanfaatkan untuk membantu tugas pemantauan pengendalian intern saat ini sudah efektif. Namun demikian, skor rata-rata hasil survei pada pertanyaan terkait aplikasi PRO UKI, sebesar 4,01, merupakan skor terendah setelah dimensi Sumber Daya.

Selain itu, dari hasil wawancara diperoleh informasi bahwa aplikasi Aplikasi PRO UKI masih belum cukup untuk membantu meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan pemantauan pengendalian intern. Bahkan beberapa responden menyatakan bahwa penggunaan aplikasi PRO UKI menambah beban kerja mengingat belum terotomasinya proses pelaporan hasil pemantauan. Berikut beberapa permasalahan yang dikemukakan oleh responden terkait dengan aplikasi PRO UKI.

- 1) Aplikasi PRO UKI belum dibangun secara *end-to-end* sehingga tidak bisa meng-*cover* seluruh proses pemantauan pengendalian intern.
- 2) Jalur *help desk* pada aplikasi PRO UKI dirasa masih belum optimal.
- 3) Belum optimalnya *training* terkait pemanfaatan aplikasi PRO UKI dalam pelaksanaan pemantauan pengendalian intern.
- 4) Masih ditemukan banyak *bugs* atau permasalahan dalam penggunaan aplikasi PRO UKI.

4) Variabel Product

a. Dimensi Umpan Balik dan Tindak Lanjut

Berdasarkan hasil survei, dimensi Umpan Balik dan Tindak Lanjut mendapatkan nilai rata-rata 4,61. Hal ini menunjukkan bahwa pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI telah menghasilkan rekomendasi perbaikan terhadap organisasi. Selain itu, pimpinan unit kerja dan manajemen operasional telah berkomitmen untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disampaikan oleh UKI. Hasil wawancara juga menunjukkan tidak adanya permasalahan pada dimensi ini.

b. Dimensi Pelaporan

Berdasarkan hasil survei, dimensi Pelaporan mendapatkan nilai rata-rata 4,43. Hal ini menunjukkan bahwa pelaporan yang dilakukan oleh UKI telah mencakup hasil pelaksanaan pemantauan pengendalian intern beserta permasalahan yang ditemukan. Namun demikian, dari hasil wawancara, diperoleh informasi bahwa responden mengalami kesulitan dalam memenuhi jangka waktu penyampaian laporan terutama untuk Laporan Hasil Pemantauan Pengendalian Utama (LHPPU), yaitu 4 hari kerja setelah periode pemantauan.

V. SIMPULAN, KETERBATASAN KAJIAN, DAN SARAN

A. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Secara umum, berdasarkan data yang diperoleh dari Inspektorat Jenderal, efektivitas pelaksanaan pemantauan pengendalian intern oleh UKI tergolong bagus dan makin meningkat. Hal ini dibuktikan dengan kenaikan

rata-rata indeks efektivitas UKI seluruh unit eselon I dan non- eselon di Kementerian Keuangan yang pada tahun 2022 mendapatkan nilai sebesar 92,05, sedangkan pada tahun 2023 indeks tersebut naik menjadi 92,35.

Namun demikian, terdapat indikasi bahwa semakin besar unit kerja maka upaya UKI untuk dapat mencapai efektivitas paling optimal semakin sulit. Hal ini dibuktikan dengan posisi 4 (empat) unit eselon I dengan ukuran terbesar, yaitu DJP, DJBC, DJPb, dan DJKN yang pada tahun 2022 dan 2023 menempati posisi yang tidak optimal. Fakta ini selaras dengan riset oleh Amah, et.al (2013) yang menjelaskan bahwa semakin besar dan kompleks sebuah organisasi dapat menjadi tantangan dalam menjaga konsistensi perilaku dan etis pegawainya. Sebaliknya, organisasi dengan ukuran kecil relatif dapat diawasi secara lebih intens dan punya gaya kepemimpinan yang lugas.

2. Terdapat keselarasan implementasi lini kedua pada Kementerian Keuangan dengan teori secara umum, tetapi terdapat perbedaan dengan *best practice*.

Secara teori berdasarkan konsep *three lines model* yang dikembangkan oleh the IIA, lini kedua ditempatkan dalam atap yang sama dengan manajemen operasional tetapi memiliki fungsi yang berbeda. Penerapan lini kedua di Kementerian Keuangan selaras dengan teori tersebut, di mana lini kedua yang dijalankan oleh UKI mempunyai fungsi seperti manajemen risiko, pengendalian intern, dan pemantauan. Namun, berdasarkan studi literatur pada KMK Nomor 322/KMK.09/2021 dan KMK Nomor 477/KMK.09/2021, terdapat kegamangan dalam pelimpahan fungsi manajemen risiko kepada UKI, di mana UKI berperan sebagai unit kepatuhan manajemen risiko yang mempunyai tugas melaksanakan pemantauan atas kepatuhan penyusunan profil risiko dan pelaksanaan mitigasi risiko dari manajemen.

Sementara itu, penerapan lini kedua di OJK dan RBNZ sebagai unit manajemen risiko mempunyai tugas yang lebih luas. Lini kedua diberikan kewenangan untuk mengoordinasikan proses pengelolaan risiko secara *end-to-end*. Hal ini juga sangat memungkinkan untuk memberikan fungsi *risk expertise* kepada lini kedua, sehingga manajemen sebagai pemilik risiko mempunyai tujuan apabila mengalami kesulitan dalam mengidentifikasi ataupun memitigasi risiko.

3. Terdapat perbedaan implementasi *compliance unit* pada Kementerian Keuangan dengan sistem manajemen kepatuhan.

Dalam kerangka sistem manajemen kepatuhan yang diinisiasi dalam ISO 37301, kepatuhan yang harus dipenuhi oleh organisasi terdiri atas dua jenis, yaitu kepatuhan yang bersifat wajib (*mandatory compliance*) dan kepatuhan yang bersifat sukarela (*voulantary compliance*). Organisasi wajib untuk memenuhi *mandatory compliance* dalam rangka kelangsungan bisnisnya, misalnya terkait regulasi pemerintah, hukum, dan peraturan perundang-undangan lainnya. Sementara itu, meskipun bersifat sukarela, *voulantary compliance*, seperti standar internasional, standar keselamatan, dan regulasi intern lainnya, juga disarankan untuk dapat dipenuhi agar dapat memberikan keyakinan bagi organisasi dalam mencapai tujuan.

Sementara itu, definisi kepatuhan dalam kerangka pemantauan pengendalian intern oleh UKI dirasa terlalu sempit. Kepatuhan hanya terkait dengan ada atau tidak adanya atribut pengendalian dari sebuah kegiatan berdasarkan hasil pemantauan oleh UKI. Kepatuhan itupun adalah bagian dari kegiatan pengendalian yang menjadi objek pemantauan UKI, dan UKI tidak melakukan pengujian kepatuhan organisasi terhadap regulasi ekstern maupun intern lainnya.

4. Terdapat responden yang memiliki pandangan bahwa jumlah sumber daya pada UKI masih kurang, baik dari hasil survei maupun hasil wawancara, khususnya di UKI-II dan UKI-III.

Kurangnya jumlah pegawai UKI tersebut berdampak kepada tingginya beban kerja. Selain itu, posisi UKI yang menempel di fungsi manajemen operasional menyebabkan pegawai UKI tidak bisa fokus untuk melaksanakan kegiatan pemantauan pengendalian intern dan terdapat potensi terganggunya independensi dan objektivitas dari pegawai UKI.

- 5) Tingkat pemahaman responden atas mekanisme pemantauan pengendalian intern yang diatur dalam KMK Nomor 477/KMK.09/2021 telah memadai. Namun demikian, diharapkan mekanisme pemantauan tersebut dapat diperbaiki, termasuk simplifikasi perangkat pemantauan dan sistem pemantauan secara keseluruhan, simplifikasi pelaporan dan penyesuaian jangka waktunya, serta gaya penerapan dalam peraturan yang sebaiknya dibuat lebih sederhana dan mudah dipahami. Selain itu, juga diperlukan adanya penjelasan nilai tambah yang dihasilkan dari pemantauan UKI, sehingga pemantauan UKI tidak lagi dipandang sebatas formalitas dan administratif.
- 6) Aplikasi PRO-UKI masih belum cukup untuk membantu meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan pemantauan pengendalian intern.

B. Keterbatasan Kajian

Penelitian ini memiliki keterbatasan, antara lain akses terhadap data sensitif atau terbatas. Beberapa informasi mungkin dirahasiakan karena alasan keamanan atau kebijakan internal, sehingga hasil analisis bisa jadi kurang komprehensif. Selain itu, penelitian yang mengandalkan data dari responden, seperti melalui survei atau wawancara, mungkin mengalami keterbatasan representasi. Jika sampel yang digunakan tidak mencakup seluruh unit di Kementerian Keuangan, hasilnya mungkin tidak sepenuhnya mencerminkan kondisi keseluruhan institusi.

C. Saran

Berdasarkan hasil penelitian ini, kami ingin memberikan beberapa saran untuk Kementerian Keuangan untuk membantu mengoptimalkan kinerja UKI dan meningkatkan efektivitas pelaksanaan pemantauan pengendalian intern dalam rangka membangun tata kelola, manajemen risiko, dan kepatuhan yang kuat. Saran kebijakan yang kami hasilkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

- a. Sebagai bentuk solusi atas beberapa permasalahan terkait dengan beban kerja, independensi, dan objektivitas UKI, maka penelitian ini

memberikan saran kepada regulator untuk membentuk UKI sebagai *dedicated unit* dalam melaksanakan tugas pemantauan pengendalian intern. Pembentukan UKI sebagai *dedicated unit* yang tidak menempel dengan fungsi manajemen operasional akan memberikan benefit di antaranya sebagai berikut.

- a. Beban kerja UKI akan berkurang karena UKI akan fokus pada fungsi pemantauan dan kepatuhan.
- b. Independensi dan objektivitas UKI dalam organisasi dapat terjaga.
- b. Meskipun dirasa sulit dan cukup banyak tantangan, salah satu solusi dalam rangka pengurangan beban kerja UKI adalah dengan penambahan sumber daya pada UKI, khususnya SDM dan anggaran. Penambahan sumber daya, terutama SDM, akan kontra produktif dengan kebijakan Kementerian yaitu *minus growth*. Sementara itu, secara umum penambahan sumber daya pada UKI juga sangat erat kaitannya dengan komitmen dari pimpinan. Penelitian ini memberikan saran kepada regulator untuk tidak hanya berfokus pada penguatan lini kedua, tetapi juga peningkatan komitmen pimpinan untuk memperkuat lini kedua harus dijaga.
- c. Salah satu *root cause* dari beban kerja UKI yang dirasa tinggi dan tidak optimalnya hasil pemantauan oleh UKI adalah mekanisme pemantauan pengendalian intern yang terlalu rumit dan banyak penafsiran di lapangan. Penelitian ini memberikan saran perbaikan kepada regulator untuk memperbaiki mekanisme pemantauan pengendalian intern dengan tujuan simplifikasi perangkat pemantauan yang eksisting.

Sebagaimana dikemukakan oleh IFAC, bahwa bagaimanapun juga harus ada pemantauan pada lingkup kecil (kegiatan pengendalian) dan lingkup yang lebih luas (sistem pengendalian intern secara keseluruhan). Mekanisme ini telah dijalankan di Kementerian Keuangan dengan adanya Evaluasi Pengendalian Intern Tingkat Entitas (EPITE) dan Pemantauan Pengendalian Intern Tingkat Aktivitas (PPITA). Khusus untuk PPITA, penelitian ini memberikan usulan terobosan sebagai berikut.

- a. Pemantauan atas kegiatan pengendalian (proses bisnis) yang berbasis risiko. Sehubungan dengan hal itu, harus ada penyesuaian antara proses bisnis yang akan dipantau dengan profil risiko organisasi. Sehingga, nantinya hanya proses bisnis dengan risiko tinggi yang merupakan kegiatan pengendalian dari risiko organisasi yang mempunyai level sedang/tinggi saja yang akan dipantau.
- b. Penyederhanaan mekanisme pengambilan sampel, kertas kerja pemantauan, dan format pelaporan. Sementara itu, pada proses EPITE, penelitian ini memberikan usulan terobosan berupa penggantian mekanisme EPITE dengan format survei penilaian efektivitas pengendalian intern yang mengadopsi ICAT sebagaimana terdapat pada lampiran. Penggantian mekanisme EPITE menjadi ICAT diharapkan dapat mempersingkat dan mempermudah pelaksanaan penilaian efektivitas sistem pengendalian intern secara umum (tingkat entitas).
- d. Saran perbaikan terakhir yang diberikan oleh penelitian ini tergolong ekstrim tetapi *doable*, yaitu implementasi fungsi *compliance* pada UKI menjadi hanya pengujian kepatuhan terhadap regulasi dan pelaksana

manajemen risiko, sedangkan fungsi pemantauan atas pengendalian intern dikembalikan kepada manajemen atau Inspektorat Jenderal. Usul perbaikan ini terinspirasi dari praktik implementasi lini kedua di RBNZ dan OJK.

DAFTAR REFERENSI

- Compliance management systems — Requirements with guidance for use. the International Organization for Standardization
- COSO. (2013). Internal Control – Integrated Framework. COSO.
- Farnham, K. (2023, Oktober 18). *Understanding internal controls: Definition, types and examples*. Retrieved from diligent.com: <https://www.diligent.com/resources/blog/internal-controls>
- Herdianto, Y., & Tobing, D. (2016). *Buku Ajar Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bali: Program Studi Psikologi Fakultas Kedokteran Universitas Udayana.
- IFAC. (2012, Juni 28). *Evaluating and Improving Internal Control in Organizations*. Retrieved from <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/professional-accountants-business-paib/publications/evaluating-and-improving-internal-control-organizations>
- Krejcie, R., & Morgan, D. (1970). Determining Sample Size for Research Activities. *Educational and Psychological Measurement*.
- Michigan Technological University. (n.d.). *What Is Internal Control?* Retrieved from Michigan Tech: <https://www.mtu.edu/internal-audit/control/what-is/>
- Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia. (2024, Maret 26). Sharing Session Manajemen Risiko OJK. DKI Jakarta.
- Pemerintah Indonesia. (2008). Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Jakarta: Sekretariat Negara. Lembaran Negara RI Tahun 2008 Nomor 127.
- Reserve Bank of New Zealand. (2024, September). Three Lines of Defense. Wellington, New Zealand.
- Stufflebeam, D. (2003). The CIPP model of evaluation. In T. Kellaghan, D. Stufflebeam, & L. Wingate, *Springer international handbooks of education: International handbook of educational evaluation*.
- Sugiyono, S. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono, S. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- The Institute of Internal Auditor. (2020). Model Tiga Lini IIA 2020. the International Organization for Standardization . (2021). ISO 37301:2021
- The Treasury of New Zealand. (2024). 2024 Internal Control Assessment Tool - Evaluating The Internal Control Environment. Wellington, New Zealand.

Lampiran 1

Kuesioner Efektivitas Pemantauan Pengendalian Intern dengan Model CIPP

| Variabel | Pernyataan | STS | TS | N | S | SS |
|----------|------------------------------------|--|----|---|---|----|
| Context | Dimensi Komitmen Pimpinan | | | | | |
| | 1 | Pimpinan unit berkomitmen dalam mendukung pemantauan pengendalian intern oleh UKI | | | | |
| | 2 | Pimpinan unit berkomitmen dalam menyediakan sumber daya yang cukup dan tepat bagi UKI | | | | |
| | 3 | Pimpinan unit berkomitmen untuk mengajak seluruh pegawai menyukseskan kegiatan pemantauan pengendalian intern oleh UKI | | | | |
| | Dimensi Struktur Organisasi | | | | | |
| | 1 | Posisi UKI dalam struktur organisasi di unit saya telah efektif mendukung pelaksanaan tugas pemantauan pengendalian intern | | | | |
| | 2 | Posisi UKI dalam struktur organisasi di unit saya telah efektif mendukung independensi dan obyektivitas UKI | | | | |
| | Dimensi Tujuan | | | | | |
| | 1 | Pemantauan pengendalian intern telah efektif berperan sebagai early warning system pencegahan kasus fraud/korupsi | | | | |
| | 2 | Pemantauan pengendalian intern telah efektif dalam menurunkan level (memitigasi) risiko organisasi | | | | |
| Input | Dimensi Sumber Daya | | | | | |
| | 1 | UKI telah diisi dengan pejabat dan pegawai dengan kompetensi yang tepat | | | | |
| | 2 | Jumlah pegawai UKI telah cukup dan sesuai dengan beban kerja proses bisnis yang dijalankan | | | | |
| | 3 | Besaran anggaran yang dialokasikan untuk | | | | |

| Variabel | Pernyataan | STS | TS | N | S | SS |
|----------------|--|--|----|---|---|----|
| | pelaksanaan tugas dan fungsi UKI sudah cukup | | | | | |
| Product | Dimensi Perangkat & Kebijakan | | | | | |
| | 1 | Saya telah memahami tata cara pemantauan pengendalian intern sesuai dengan KMK Nomor 477/KMK.09/2021 | | | | |
| | 2 | Pedoman pemantauan pengendalian intern (KMK Nomor 477/KMK.09/2021) telah cukup untuk melaksanakan tugas pemantauan oleh UKI | | | | |
| | 3 | Rencana Pemantauan Tahunan (RPT) yang disusun tiap tahun telah selaras dengan risiko organisasi | | | | |
| | 4 | Tidak ada kesulitan yang berarti dalam melaksanakan pemantauan pengendalian intern sesuai KMK Nomor 477/KMK.09/2021 | | | | |
| | Dimensi Tugas & Fungsi | | | | | |
| | 1 | Pemantauan pengendalian intern telah dilaksanakan secara substantif dan bernilai tambah terhadap organisasi dalam rangka mencapai tujuan | | | | |
| | 2 | Saya merasa jumlah serta beban tugas dan fungsi UKI selain pemantauan pengendalian intern sudah cukup dan ideal | | | | |
| | 3 | Saya merasa porsi reperformance yang saat ini dijalankan telah cukup dan ideal | | | | |
| | Dimensi Pembinaan | | | | | |
| | 1 | Terdapat pembinaan yang reguler dan konsisten baik dari UKI di atasnya maupun Inspektorat Jenderal | | | | |
| | 2 | Pembinaan baik dari UKI di atasnya maupun Inspektorat Jenderal telah efektif dalam mendukung proses pemantauan pengendalian intern | | | | |
| | 3 | Koordinasi dengan UKI baik di atas maupun di bawah dan Itjen selama ini telah terjalin dengan baik | | | | |

| Variabel | Pernyataan | STS | TS | N | S | SS |
|--------------------------|--|---|----|---|---|----|
| | Dimensi Resistensi & Intervensi | | | | | |
| | 1 | Tidak ada resistensi yang dihadapi oleh UKI baik dari manajemen maupun pimpinan terhadap pelaksanaan pemantauan pengendalian intern | | | | |
| | 2 | Tidak ada intervensi yang didapat oleh UKI baik dari manajemen maupun pimpinan terhadap pelaksanaan pemantauan pengendalian intern | | | | |
| | Dimensi Sistem Informasi | | | | | |
| | 1 | Saya memahami tata cara pemanfaatan aplikasi PRO-UKI untuk mendukung tugas pemantauan pengendalian intern | | | | |
| | 2 | Aplikasi PRO-UKI telah efektif dalam mendukung tugas pemantauan pengendalian intern | | | | |
| 3 | Aplikasi PRO-UKI mudah digunakan dan dimanfaatkan untuk melaksanakan pemantauan pengendalian intern | | | | | |
| Product | Dimensi Umpan Balik dan Tindak Lanjut | | | | | |
| | 1 | UKI selalu memberikan rekomendasi bagi manajemen terhadap kelemahan pengendalian intern yang ditemukan | | | | |
| | 2 | Rekomendasi yang disampaikan bersifat jelas dan konstruktif | | | | |
| | 3 | Manajemen selalu menerima dan berkomitmen untuk menindaklanjuti setiap rekomendasi yang disampaikan oleh UKI | | | | |
| | 4 | UKI memantau penyelesaian tindak lanjut oleh manajemen terhadap rekomendasi yang telah disampaikan | | | | |
| Dimensi Pelaporan | | | | | | |
| 1 | Format laporan yang terdapat dalam KMK- 477/KMK.09/2021 telah efektif dalam menyampaikan hasil kerja UKI | | | | | |
| 2 | Jumlah dan jenis laporan yang disusun oleh UKI telah cukup dan ideal | | | | | |
| 3 | Jangka waktu pelaporan yang diatur dalam KMK- | | | | | |

| Variabel | Pernyataan | STS | TS | N | S | SS |
|-----------------|---------------------------------------|------------|-----------|----------|----------|-----------|
| | 477/KMK.09/2021 telah cukup dan ideal | | | | | |

Lampiran 2

Daftar Pertanyaan Wawancara dalam rangka Kajian Akademis

Komitmen & Struktur UKI

1. Apakah pimpinan unit kerja (Dirjen/Ses-Dirjen/Kepala Kanwil/Kepala Kantor Pelayanan) sering mengajak UKI untuk berdiskusi terkait hasil pemantauan maupun topik lainnya?
2. Bagaimana anda menilai akses UKI kepada pimpinan? Apakah selama ini UKI cukup sulit untuk bertemu dengan pimpinan?
3. Apakah menurut Anda masih terdapat resistensi atau intervensi baik dari manajemen maupun pimpinan sehingga menghambat pelaksanaan tugas dan fungsi UKI?
4. (Untuk UKI selain DJP & DJBC) Posisi UKI di unit Anda tidak cukup ideal berdasarkan KMK-322/2021, apakah Anda menilai bahwa seharusnya posisi UKI sesuai dengan KMK-322/2021 (pimpinan UKI berada 1 tingkat di bawah pimpinan unit kerja) atau cukup dengan posisi saat ini?
5. (Untuk UKI selain DJP & DJBC) Dengan posisi UKI yang tidak ideal ini apakah ada kendala dalam menjaga independensi dan obyektivitas pemantauan?
6. Menurut Anda apakah masih diperlukan UKI untuk melaksanakan pemantauan pengendalian intern? Atau sebaiknya UKI sebagai Lini II dihapuskan dan dialihfungsikan?

Pelaksanaan Pemantauan

7. (Khusus UKI-I) Apakah dalam memilih probis yang akan dipantau, UKI telah melihat pada profil risiko berdasarkan Sasaran Strategis?
8. Apakah menurut Anda beban kerja UKI dengan seluruh tugas dan fungsinya terlalu berat?
9. (Jika jawaban no. 7 iya) Menurut Anda apakah faktor terlalu banyaknya tugas dan fungsi UKI yang diemban atau kurangnya SDM UKI yang menyebabkan beban kerja UKI terlalu berat? Faktor mana yang paling dominan?
10. Menurut Anda apakah diperlukan sebuah sistem/aplikasi yang dapat membantu pelaksanaan tugas dan fungsi UKI?
11. Apakah menurut Anda aplikasi PRO UKI telah efektif dan mudah untuk digunakan? Apakah aplikasi tersebut perlu untuk diperbaiki dan dikembangkan menjadi lebih integratif?
12. Menurut Anda apakah mekanisme pemantauan pengendalian intern dalam KMK-477/2021 telah ideal atau perlu disederhanakan pada beberapa area?
13. Menurut Anda apakah mekanisme pemantauan pengendalian intern dalam KMK-477/2021 masih bersifat atributif sehingga perlu untuk dibuat menjadi lebih substantif dalam hal pengujiannya?

Pelaporan

14. Bagaimana Anda menilai komitmen pemilik probis dalam melaksanakan tindak lanjut atas hasil pemantauan pengendalian intern?
15. Menurut Anda apakah jumlah, jenis, dan tenggat waktu pelaporan pemantauan pengendalian intern saat ini perlu perbaikan?