

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait dengan analisis sistem pengendalian intern barang milik negara telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya di dalam negeri. Penelitian yang telah dilakukan sebelumnya digunakan sebagai penelitian pendukung dalam penelitian ini. Penelitian-penelitian tersebut dirangkum dalam tabel berikut:

Tabel. 2.1  
Penelitian Terdahulu

<b>Nama Peneliti</b>	<b>Judul</b>	<b>Variabel/Fokus Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Dwi Pratiwisari (2012)	ANALISIS PENGELOLAAN BARANG MILIK NEGARA (BMN)DI BIDANG PERALATAN KHUSUS PENANGGULANGAN KEAMANAN BERKADAR TINGGI STUDI KASUS: MAKO KORPS BRIMOP POLRI KELAPA DUA DEPOK	1. Analisis Sistem Pengelolaan Barang Milik Negara (BMN) 2. Analisis Hambatan yang terjadi dalam Pengelolaan Barang Milik Negara (BMN)	Mako Korps Brimop Polri secara keseluruhan sudah melaksanakan pengelolaan alsus sesuai dengan peraturan yang berlaku. Namun ada tiga tahapan yang tidak dilakukan yaitu pemanfaatan, pemindahtanganan dan penghapusan. Hal ini disebabkan karena semua alsus yang ada pada tahun 2011 masih akan tetap digunakan untuk menyelenggarakan tupoksi.

Tabel 2.1 (lanjutan)  
Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Judul	Variabel/Fokus Penelitian	Hasil Penelitian
Rita Triwi Hamidah (2014)	PENGARUH PELAKSANAAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL (SPI) PEMERINTAH DAN SUMBER DAYA MANUSIA (SDM) TERHADAP PENGGUNAAN ASET NEGARA PADA KEMENTERIAN PERIDUSTRIAN WILAYAH JAWA SUMATERA	Pengaruh pelaksanaan SPI Pemerintah dan SDM terhadap pengamanan aset negara	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terdapat pengaruh signifikan dan positif penerapan SPI Pemerintah terhadap pengamanan aset negara. Dimana semakin besar SPIP, maka pengamanan aset negara pun akan semakin baik diterima</li> <li>2. Semakin baik SDM maka pengamanan aset negara pun semakin baik diterima</li> </ol>
Dewi Mafitri (2009)	PENGARUH PENGELOLAAN BARANG MILIK DAERAH (BMD) TERHADAP PENGAMANAN ASET MILIK DAERAH PADA KABUPATEN LANGKAT	Pengaruh pengelolaan Barang Milik daerah (BMD) terhadap pengamanan aset daerah	Pengaruh pengendalian dan kemampuan aparatur memberikan dampak yang signifikan terhadap pengamanan aset daerah pada kabupaten langkat
Ardiansyah Putra (2012)	ANALISIS PENGARUH PERENCANAAN, PELAKSANAAN, PEMBINAAN, PENGAWASAN DAN PENGENDALIAN TERHADAP PENGELOLAAN BARANG MILIK DAERAH (BMD) PEMERINTAH KABUPATEN SALORANGAN	Analisis pengaruh perencanaan, pelaksanaan, pembinaan, pengawasan dan pengendalian terhadap pengelolaan BMD	Secara simultan pengendalian berpengaruh terhadap pengelolaan Barang Milik Daerah

Dari rangkuman penelitian diatas, peneliti ingin melakukan penelitian yang mendalam tentang Sistem Pengendalian Intern (SPI) dengan fokus penelitian pada pengelolaan barang milik negara yang akan berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang lebih menitikberatkan pada efektivitas penggunaan barang milik negara. Peneliti juga akan mengkaji bagaimana sistem pengendalian intern yang digunakan oleh KPKNL Kota Malang.

## **2.2 Kajian Teoritis**

### **2.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern**

Secara umum, pengendalian internal merupakan bagian dari masing-masing sistem yang dipergunakan sebagai prosedur dan pedoman operasional perusahaan atau organisasi tertentu. perusahaan umumnya menggunakan Sistem Pengendalian Intern untuk mengarahkan operasi perusahaan dan mencegah terjadinya penyalahgunaan sistem.

Menurut Mulyadi (2001:167) “sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan kehandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”. Sistem pengendalian intern pada hakekatnya adalah suatu mekanisme yang didesain untuk menjaga (*preventif*), mendeteksi (*detectif*), dan memberkan mekanisme pembetulan (*correctif*) terhadap potensi terjadinya kesalahan (kekeliruan, kelalaian, *error*) maupun penyalahgunaan (kecurangan, *fraud*).

Pengendalian intern dapat dibedakan dalam berbagai segi pandang. Menurut Gondodiyoto (2007:250):

- a. *Preventif controls*, yaitu pengendalian intern yang dirancang dengan maksud untuk mengurangi kemungkinan terjadi kesalahan dan penyalahgunaan. Contoh jenis pengendalian ini ialah desain formulir yang baik, *item*-nya lengkap, mudah diisi, serta *user training* atau pelatihan kepada orang-orang yang berkaitan dengan *input* sistem, sehingga mereka tidak melakukan kesalahan.
- b. *Detection control*, adalah pengendalian yang didesain dengan tujuan agar apabila data direkam/dikonversi dari media sumber untuk ditransfer ke sistem computer dapat dideteksi bila terjadi kesalahan (maksudnya tidak sesuai dengan criteria yang diterapkan). Contoh jenis pengendalian ini adalah misalnya jika seseorang mengambil uang di ATM, maka seharusnya program computer mendeteksi jika dana tidak cukup, atau saldo minimum tidak mencukupi, atau melebihi jumlah maksimal yang diijinkan untuk pengambilan tiap harinya.
- c. *Corrective control*, ialah pengendalian yang sifatnya jika terdapat data yang sebenarnya *error* tetapi tidak terdeteksi oleh *detection control*, atau adada yang *error* yang terdeteksi oleh program validasi, harus ada prosedur yang jelas tentang bagaimana melakukan pembetulan terhadap data yang salah dengan maksud untuk mengurangi kemungkinan kerugian kalau kesalahan/penyalahgunaan tersebut sudah benar-benar terjadi.

### 2.2.2 Prinsip Dasar Sistem Pengendalian Intern

Ada beberapa asumsi dasar yang perlu dipahami mengenai pengendalian intern bagi suatu entitas organisasi atau perusahaan. Menurut Sanyoto (2007)

- a. Sistem pengendalian intern merupakan *management responsibility*. Bahwa sesungguhnya yang paling berkepentingan terhadap sistem pengendalian intern suatu entitas organisasi/perusahaan adalah manajemen (lebih tegasnya lagi adalah *top management* /direksi), karena dengan sistem pengendalian intern yang baik itulah *top management* dapat mengharapkan kebijakannya dipatuhi, aktiva atau harta perusahaan dilindungi, dan penyelenggaraan pencatatan berjalan baik.
- b. *Top management* bertanggungjawab menyusun sistem pengendalian intern, tentu saja dilaksanakan oleh para stafnya. Dalam penyusunan *team* yang akan ditugaskan untuk merancang sistem pengendalian intern, harus dipilih anggota dari para ahli/kompeten, termasuk yang berkaitan dengan teknologi informasi (mengingat pada saat ini sistem lazimnya didesain dengan berbasis teknologi informasi)
- c. Sistem pengendalian intern seharusnya bersifat *generic*, mendasar dan dapat diterapkan pada tiap perusahaan pada umumnya (tidak boleh jika hanya berlaku untuk suatu perusahaan tertentu saja, melainkan harus ada hal-hal yang bersifat dasar yang berlaku umum)
- d. Sifat sistem pengendalian intern adalah *reasonable assurance*, artinya tingkat rancangan yang kita desain adalah yang paling optimal. Sistem pengendalian yang paling baik ialah bukan yang paling maksimal, apalagi harus dipertimbangkan keseimbangan *cost benefit*-nya.
- e. Sistem pengendalian intern mempunyai keterbatasan-keterbatasan atau *constraints*, misalnya adalah sebaik-baiknya control tapi kalau para pegawai yang

melaksanakannya tidak cukup, atau kolusi, maka tujuan pengendalian itu mungkin tidak tercapai.

- f. Sistem pengendalian intern harus selalu dan terus menerus dievaluasi, diperbaiki, disesuaikan dengan perkembangan kondisi dan teknologi.

Menurut Alvin (2001) Terdapat empat konsep dasar yang mendasari telaah atas struktur pengendalian intern dan penetapan resiko pengendalian, diantaranya tanggungjawab manajemen, kapasitas yang wajar, keterbatasan yang melekat (*inhern*) dan metode pengumpulan data.

- a. Tanggung jawab manajemen

Manajemen, dan bukan auditor yang harus menyusun dan memonitor struktur pengendalian internnya. Konsep ini sesuai dengan ketentuan yang menyatakan bahwa manajemen, dan bukan auditor yang bertanggungjawab dalam menyusun laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.

- b. Kepastian yang wajar

Suatu perusahaan harus mengusahakan struktur pengendalian intern yang memberikan kepastian yang wajar tetapi bukan mutlak, bahwa laporan keuangan telah disajikan dengan wajar. Struktur pengendalian intern disusun setelah mempertimbangkan baik biaya maupun manfaat pengendalian tersebut. Sering kali, manajemen enggan untuk menerapkan sistem yang ideal karena mungkin biayanya terlalu tinggi. Sebagai contoh, auditor tidak selayaknya mengharapkan manajemen dari perusahaan kecil untuk mempekerjakan beberapa personil tambahan pada bagian akuntansi bila

hanya untuk perbaikan kecil saja pada penyediaan data akuntansi yang lebih terhandalkan. Adakalanya, jauh lebih murah jika auditor menyelenggarakan penyelenggaraan yang pemeriksaan yang lebih luas dari pada harus mengeluarkan biaya inter yang tinggi.

c. Keterbatasan yang melekat (*inhern*)

Struktur pengendalian intern tidak dapat dianggap sepenuhnya efektif, meskipun telah dirancang dan disusun dengan sebaik-baiknya. Bahkan, meskipun sistem yang ideal telah dirancang, keberhasilannya tetap bergantung pada kompetensi dan kehandalan oleh pelaksananya. Sebagai contoh, misalkan prosedur penghitungan persediaan telah disusun dengan seksama dan dibutuhkan dua orang karyawan yang harus menghitung secara terpisah. Apabila kedua karyawan yang bertugas tidak memahami petunjuk-petunjuk yang mereka terima atau keduanya bekerja ceroboh, penghitungan persediaan itu pun cenderung tidak benar, manajemen mungkin mengabaikan prosedurnya dan memerintahkan karyawannya untuk menaikkan jumlah perhitungan barang-barang yang telah dibuat, untuk menaikkan laba yang dilaporkan. Sama halnya bila karyawan yang bersangkutan, mungkin dengan sengaja menaikkan jumlah penghitungannya untuk menutupi pencurian barang-barang tersebut oleh salah seorang atau keduanya. Inilah yang disebut persekongkolan (*collusion*).

Karena keterbatasan yang melekat pada struktur pengendalian tersebut dan karena auditor tidak dapat mengharapkan kepastian yang wajar dari keefektifannya, maka kepercayaan tidak sepenuhnya diletakkan beberapa

tingkat resiko pengendalian. Karena itu, untuk merancang struktur pengendalian intern yang efektif, auditor harus memperoleh bukti audit yang cukup dalam menguji pengendalian intern. Selain ada kemungkinan bahwa sistem pengendalian tidak dapat melacak seluruh kesalahan yang material.

d. Metode pengolahan data

Konsep pengendalian intern berlaku sama dengan sistem manual maupun komputerisasi (EDP). Terdapat perbedaan besar antara sistem manual yang sederhana bagi sebuah perusahaan kecil dan sistem EDP yang sangat rumit untuk perusahaan industry bertaraf internasional. Meskipun demikian, tujuan pengendalian intern adalah sama.

### 2.2.3 Tujuan Sistem Pengendalian Intern

Tujuan pertama dirancangnya pengendalian intern dari segi pandang manajemen ialah untuk dapat diperolehnya data yang dapat dipercaya, yaitu jika data lengkap, akurat, unik, *reasonable*, dan kesalahan-kesalahan data deteksi. Tujuan berikutnya adalah dipatuhinya kebijakan akuntansi yang akan dicapai jika data diolah tepat waktu, penilaian, klasifikasi dan pisah batas waktu terjadinya transaksi akuntansi yang tepat. Tujuan selanjutnya ialah pengamanan asset, yaitu dengan adanya otorisasi, distributor *output*, data *valid* dan diolah serta disimpan dengan aman.

Tujuan dirancangnya sistem pengendalian intern dalam pengendalian intern dari kaca pandang terkini dan dan yang sudah mencakup lingkup yang lebih luas sebenarnya adalah untuk melindungi harta milik perusahaan., mendorong



kecermatan dan kehandalan data dan pelaporan akuntansi, meningkatkan efektivitas dan efisiensi usaha, serta mendorong ditaatinya kebijakan manajemen yang telah digariskan oleh aturan-aturan yang ada.

- 1) Pencatatan, pengolahan data dan penyajian informasi yang dapat dipercaya pimpinan hendaklah memiliki informasi yang benar/tepat dalam rangka melaksanakan kegiatannya. Mengingat bahwa berbagai jenis informasi digunakan untuk bahan mengambil keputusan sangat penting artinya, karena ini suatu mekanisme atau sistem yang dapat mendukung penyajian informasi yang akurat sangat diperlukan oleh pimpinan perusahaan.
- 2) Mengamankan aktiva perusahaan  
Pengamanan atas berbagai harta benda termasuk catatan pembukuan/file/database menjadi semakin penting dengan adanya computer. Data/informasi yang begitu banyaknya yang disimpan di dalam media computer seperti *magnetic tape*, disket, USB, yang dapat dirusak apabila tidak diperhatikan pengamanannya.
- 3) Meningkatkan efektivitas dan efisiensi operasional  
Pengawasan dalam suatu organisasi merupakan alat untuk mencegah penyimpangan tujuan/rencana organisasi, mencegah penghambatan usaha, menghindari pemborosan dalam setiap segi dunia usaha dan mengurangi setiap jenis penggunaan sumber-sumber yang ada secara tidak efisien.
- 4) Mendorong pelaksanaan kebijakan dan peraturan yang ada  
Pimpinan menyusun kebijakan dan peraturan yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan perusahaan. Sistem pengendalian intern berarti

memberikan jaminan yang layak bahwa kesemuanya itu telah dilaksanakan oleh karyawan perusahaan.

Tujuan pengendalian intern harus dipandang dengan kaitannya dengan orang/individu yang menjalankan sistem pengendalian tersebut. Sistem harus dirancang sedemikian rupa sehingga para pegawai dapat merasakannya sendiri dan yakin bahwa pengendalian intern bertujuan mengurangi kesulitan-kesulitan dalam operasi organisasi, melindungi organisasi, merupakan persyaratan dalam upaya tercapainya tujuan, dan dengan demikian mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah digariskan.

Menurut Gondodiyoto (2007:259), suatu pengendalian intern yang baik dalam perusahaan akan memberikan keuntungan sangat berarti bagi perusahaan itu sendiri, karena:

- (a) dapat memperkecil kesalahan-kesalahan dalam penyajian data akuntansi, sehingga akan menghasilkan laporan yang benar
- (b) melindungi atau membatasi kemungkinan terjadinya kecurangan dan penggelapan-penggelapan
- (c) kegiatan organisasi akan dapat dilaksanakan dengan efisien
- (d) mendorong dipatuhinya kebijakan pimpinan
- (e) tidak memerlukan *detail audit* dalam bentuk pengujian substantif atas bahan bukti/data perusahaan yang cukup besar oleh akuntan publik

Jika sistem pengendalian suatu perusahaan cukup baik dan auditor cukup puas dalam melakukan *test of control*, maka pengujian substantif dapat dilakukan dengan sekecil mungkin jumlah bukti/data dari suatu teknik *sampling*. Dengan

demikian kegiatan audit tidak perlu memerlukan biaya yang besar. Tujuan didesainnya sistem pengendalian intern khusus (atau tambahan) bagi sistem berbasis computer adalah untuk membantu manajemen dalam mencapai pengendalian intern menyeluruh, termasuk kegiatan manual di dalamnya, kegiatan dengan alat mekanis maupun yang terkait dengan pemrosesan data berbasis komputer (teknologi informasi). Sebagai *policies, practices, and procedures* yang *embedded* dalam seluruh *business process* perusahaan, sistem pengendalian tersebut dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain/karyawan perusahaan atau seluruh anggota suatu organisasi dan didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan-tujuan di atas.

Berbagai jenis transaksi dalam sistem informasi akuntansi, jenis kesalahan pencatatan dapat terjadi. Sebagai contoh, transaksi pembayaran gaji/upah dapat terjadi kesalahan kalau jam kerja yang salah dibebankan ke dalam kartu pencatat waktu atau pembayaran gaji bruto di debet ke dalam nomor perkiraan yang salah dalam jurnal pembayaran gaji.

Menurut Sanyoto (2007:262)

- a. setiap transaksi yang dicatat adalah sah (validitas). Suatu sistem tidak dapat memberikan transaksi-transaksi fiktif dan yang sebenarnya tidak terjadi dalam jurnal atau catatan akuntansi lainnya.
- b. Setiap transaksi diotoritaskan dengan tepat (otorisasi). Kalau transaksi yang tidak diotorisasi terjadi, hal ini dapat mengakibatkan adanya transaksi yang curang, dan juga dapat mengakibatkan pemborosan atau pengrusakan terhadap aktiva perusahaan

- c. Setiap transaksi yang terjadi dicatat (kelengkapan). Setiap prosedur yang dimiliki klien harus memberikan pengendalian untuk mencegah penghilangan setiap transaksi dari catatan
- d. Setiap transaksi dinilai dengan tepat (penilaian). Sistem yang memadai selalu disertai dengan prosedur untuk menghindari kesalahan dalam penghitungan dan *recording* tiap transaksi pada berbagai langkah-langkah proses pencatatan.
- e. Setiap transaksi diklasifikasikan dengan tepat (klarifikasi). Klarifikasi akun/perkiraan yang tepat, sesuai dengan kode perkiraan klien, harus ditetapkan di dalam jurnal kalau laporan keuangannya dinyatakan dengan tepat. Klarifikasi ini juga mencakup berbagai kategori seperti divisi dan hasil produk.
- f. Setiap transaksi dicatat pada waktu yang tepat (ketepatan waktu). Pencatatan setiap transaksi baik sebelum atau sesudah saat terjadinya selalu menimbulkan kemungkinan adanya kelalaian untuk mencatatnya atau pencatatannya terjadi pada akhir periode maka laporan keuangan akan mengandung kesalahan
- g. Setiap transaksi dimasukkan dengan tepat ke dalam catatan tambahan dan diikhtisarkan dengan benar (*posting* dan ikhtisar). Dalam beberapa keadaan, masing masing transaksi diikhtisarkan (dirangkum menjadi satu) dan dijumlahkan sebelum dicatat ke dalam jurnal yang bersangkutan. Lalu jurnal tersebut di *posting* (dibukukan) ke dalam buku besar, dan buku besar tersebut diikhtisarkan lagi dan digunakan untuk memasukkan setiap transaksi ke

dalam catatan tambahan selalu dibutuhkan untuk memastikan bahwa pengikhtisaran tersebut adalah benar.

**COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of Tradewey Commision*)**

dalam Romney dan Steinbart (2006:230) dibentuk pada tahun 1985 sebagai aliansi dari 5 (lima) organisasi profesional. Organisasi tersebut terdiri dari *American Accounting Association*, *American Institue of Certified Publik Accountants*, dan *The Institute of Internal Auditors*. Pengendalian internal merupakan sistem, struktur atau proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris, pihak manajemen, dan mereka yang berada dibawah arahan keduanya untuk memberikan jaminan yang wajar bahwa tujuan pengendalian dicapai dengan pertimbangan hal-hal berikut :

1. Efektivitas dan efisiensi operasional organisasi

Pengendalian dalam suatu perusahaan akan mendorong penggunaan sumber daya perusahaan secara efektif dan efisien untuk mengoptimalkan sasaran yang dituju perusahaan. Dalam hal ini yang dimaksud dengan efektivitas dalam Kamus Bahasa Indonesia adalah keberhasilan suatu tindakan yang diukur berdasarkan pencapaian tujuan tindakan tersebut. Sedangkan efisien adalah suatu yang kita kerjakan dengan menghasilkan hasil yang optimal dengan tidak membuang waktu dalam proses pengerjaannya. Efektivitas dan efisiensi adalah segala usaha atau aktivitas organisasi dilakukan sesuai dengan kebutuhan dengan benar.

Hal ini juga dijelaskan dalam Al-qur'an Surat Al-Isra' ayat 26-27 :

وَأَاتِ ذَا الْقُرْبَىٰ حَقَّهُ وَالْمِسْكِينَ وَابْنَ السَّبِيلِ وَلَا تَبْذِرْ تَبْذِيرًا ﴿٣١﴾  
 إِنَّ الْمُبْذِرِينَ كَانُوا إِخْوَانَ الشَّيْطَانِ ۗ وَكَانَ الشَّيْطَانُ لِرَبِّهِ كَفُورًا ﴿٣٢﴾

“Dan berikanlah kepada keluarga-keluarga yang dekat akan haknya, kepada orang miskin dan orang yang dalam perjalanan dan janganlah kamu menghambur-hamburkan (hartamu) secara boros. Sesungguhnya pemboros-pemboros itu adalah saudara-saudara syaitan dan syaitan itu adalah sangat ingkar kepada Tuhannya”.

Dari penjelasan ayat tersebut diatas, bahwa kita harus melakukan sesuatu dengan benar dan tidak boros maksudnya adalah menggunakan biaya berdasarkan kebutuhan. Hak ini berkaitan dengan efektifitas dan efisiensi bahwa semua aktivitas harus dilakukan dengan benar dan sesuai dengan kebutuhannya.

## 2. Keandalan pelaporan keuangan

Pengendalian intern ini membuat manajemen bertanggung jawab menyiapkan laporan keuangan yang cukup unuk kepentingan pihak intern dan ekstern pada perusahaan. Laporan yang disajikan harus dapat diandalkan. Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan penyajiannya harus jujur.

Hal ini juga dijelaskan dalam Al-Qur'an Surat Al-Anfaal ayat 27 :

يَأَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا  
 أَمْنَتِكُمْ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ ﴿٢٧﴾

“Hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu mengkhianati Allah dan Rasul (Muhammad) dan (juga) janganlah kamu mengkhianati amanat-amanat yang dipercayakan kepadamu, sedang kamu mengetahui” (QS. Al-Anfaal : 27).

Dari ayat tersebut diatas, kejujuran berkaitan dengan amanah karena perlu keberanian yang tegas dalam menjalankan amanah. Amanah sebagai salah satu unsur dalam islam , membuktikan bahwa salah satu fungsi agama adalah memberikan nilai pada kehidupan. Jika dikaitka dengan keandalan laporan keuangan, perlu adanya kejujuran dan tetap amanah dalam tanggung jawab yang telah diberikan dengan melaporkan dengan benar sesuai yang ada serta tidak adanya kecurangan serta penyelewengan.

3. Kesesuaian dengan hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian intern ini dimaksudkan agar organisasi melakukan kegiatan sesuai dengan peraturan pemerintah dan hukum yng berlaku. Hal ini dijelaskan dalam Al -qur'an surat An-Nisa' ayat 59 :

يٰۤاَيُّهَا الَّذِيْنَ ءَامَنُوْا اَطِيعُوْا اللّٰهَ وَاَطِيعُوْا الرَّسُوْلَ وَاُوْلِيَ الْاَمْرِ  
 مِنْكُمْ ۗ فَاِنْ تَنَزَعْتُمْ فِيْ شَيْءٍ فَرُدُّوْهُ اِلَى اللّٰهِ وَالرَّسُوْلِ اِنْ كُنْتُمْ  
 تُؤْمِنُوْنَ بِاللّٰهِ وَالْيَوْمِ الْاٰخِرِ ۗ ذٰلِكَ خَيْرٌ وَّاَحْسَنُ تَاْوِيْلًا ﴿٥٩﴾

“ Hai orang-orang yang beriman, taatilah Allah dan taatilah Rasul (Nya), dan ulil amri di antara kamu. kemudian jika kamu berlainan Pendapat tentang sesuatu, Maka kembalikanlah ia kepada Allah (Al Quran) dan Rasul (sunnahnya), jika kamu benar-benar beriman kepada Allah dan hari kemudian. yang demikian itu lebih utama (bagimu) dan lebih baik akibatnya”(QS. An-Nisa’:59).

Sebagai perbandingan, tujuan-tujuan pengendalian intern yang dirumuskan oleh Ikaatan Akuntansi Indonesia (2001) dalam Buku Profesional Akuntan Publik adalah sebagai berikut:

1. Keandalan pelaporan keuangan

Pengendalian intern dimaksudkan untuk meningkatkan keandalan data serta catatan-catatan akuntansi dalam bentuk laporan keuangan dan laporan manajemen sehingga tidak menyesatkan pemakai laporan tersebut dan dapat diuji kebenarannya

2. Efektivitas dan efisiensi operasi

Tujuan-tujuan operasi yang berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi, bahwa pengendalian internal dimaksudkan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dari semua operasi perusahaan sehingga dapat mengendalikan biaya yang bertujuan untuk mencapai tujuan organisasi

3. Ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Ketaatan terhadap hukum yang berlaku, berarti bahwa pengendalian intern dimaksudkan untuk meningkatkan ketaatan entitas terhadap hukum-hukum dan peraturan yang telah ditetapkan pemerintah, pembuat aturan terkait, maupun kebijakan-kebijakan entitas itu sendiri.

#### **2.2.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Intern**

Perlu diingat bahwa sistem pengendalian intern yang terbaik adalah bukan struktur pengendalian yang seketat mungkin secara maksimal, sistem pengendalian intern juga mempunyai keterbatasan-keterbatasan. Kelemahan atau keterbatasan yang melekat pada sistem pengendalian intern menurut Gondodiyoto (2007:253)

- a. Persekongkolan (kolusi)



Pengendalian intern mengusahakan agar persekongkolan dapat dihindari sejauh mungkin, isalnya dengan mengahruskan giliran bertugas, larangan dalam menjalankan tugas-tugas yang bertentangan oleh mereka yang mempunyai hubungan kekeluargaan, keharusan mengambil dan seterusnya. Akan tetapi pengendalian intern tidak dapat menjamin bahwa persekongkolan tidak terjadi

b. Perubahan

Struktur pengendalian intern pada suatu organisasi harus selalu diperbarui sesuai dengan perkembangan kondisi dan teknologi.

c. Kelemahan manusia

Banyak kebobolan terjadi pada sistem pengendalian intern yang secara teoritis sudah baik. Hal tersebut dapat terjadi karena lemahnya pelaksanaan yang dilakukan oleh personil yang bersangkutan. Oleh karena, itu personil yang paham dan kompeten untuk menjalankannya merupakan salah satu unsure terpenting dalam pengendalian intern.

d. Azas biaya manfaat

Pengendalian juga harus mempertimbangkan biaya dan kegunaannya. Biaya untuk mengendalikan hal-hal tertentu mungkin melebihi kegunaannya, atau manfaat tidak sebanding dengan biaya yang dikeluarkan (*cost benefit analysis*)

### 2.2.5 Sistem Pengendalian Intern dalam Perspektif Islam

“Pengendalian (pengawasan) dalam Islam dilakukan untuk meluruskan yang tidak lurus, mengontrol yang salah dan membenarkan yang hak”  
(Abdul:2000)

Pembagian pengendalian dalam ajaran Islam paling tidak terbagi menjadi dua hal: (Didin:2003)

Pertama: Pengendalian (*control*) yang berasal dari sendiri, yang bersumber dari tauhid dan keimanan kepada Allah SWT

أَلَمْ تَرَ أَنَّ اللَّهَ يَعْلَمُ مَا فِي السَّمَوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ مَا يَكُونُ مِنْ نَجْوَى ثَلَاثَةٍ إِلَّا هُوَ رَابِعُهُمْ وَلَا خَمْسَةٍ إِلَّا هُوَ سَادِسُهُمْ وَلَا آدْنَى مِنْ ذَلِكَ وَلَا أَكْثَرَ إِلَّا هُوَ مَعَهُمْ أَيْنَ مَا كَانُوا ثُمَّ يُنَبِّئُهُمْ بِمَا عَمِلُوا يَوْمَ الْقِيَامَةِ إِنَّ اللَّهَ بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ ﴿٧﴾

“Tidaklah kamu perhatikan, bahwa sesungguhnya Allah mengetahui apa yang ada di langit dan apa yang ada di bumi? Tiada pembicaraan rahasia antara tiga orang, melainkan Dia-lah yang keempatnya. Dan tiada (pembicaraan antara) lima orang, melainkan Dia-lah yang keenamnya. Dia tiada (pula) pembicaraan antara (jumlah) yang kurang dari itu atau lebih banyak, melainkan Dia ada bersama mereka di manapun mereka berada. Kemudian Dia akan memberitahukan kepada mereka pada hari kiamat apa yang telah mereka kerjakan. Sesungguhnya Allah Maha Mengetahui segala sesuatu,” (QS. Al Mujaadalah : 7)

Kedua: Pengendalian yang berasal dari luar diri sendiri, seperti yang dilakukan sistem pada sebuah lembaga atau institusi melalui pengawasan dari manajemen yang ada.

Pengendalian dalam Islam memiliki beberapa landasan, diantaranya: (Didin:2003)

- a) Tawa Shaubil Haqqi, saling menasihati atas dasar kebenaran dan norma yang jelas
- b) Tawa Shaubis Shabri, saling menasihati atas dasar kesabaran, dengan kata lain pengendalian yang dilakukan berulang-ulang.

إِلَّا الَّذِينَ ءَامَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ وَتَوَاصَوْا بِالْحَقِّ وَتَوَاصَوْا بِالصَّبْرِ ﴿٣﴾

Sebagaimana telah dijelaskan oleh Allah SWT dalam Al-Qur'an:

“Kecuali orang-orang yang beriman dan mengerjakan amal saleh dan nasehat menasehati supaya mentaati kebenaran dan nasehat menasehati supaya menetapi kesabaran” (QS. Al-Ashr:3)

- c) Tawau Shaubil Marhamah, saling menasihati atas dasar kasih sayang, yakni pengendalian dengan pendekatan secara personal dengan tujuan untuk pencegahan (*perventif*). Sesuai dengan firman Allah SWT

ثُمَّ كَانَ مِنَ الَّذِينَ ءَامَنُوا وَتَوَاصَوْا بِالصَّبْرِ وَتَوَاصَوْا بِالْمَرْحَمَةِ ﴿١٧﴾

“Dan dia (tidak pula) termasuk orang-orang yang beriman dan saling berpesan untuk bersabar dan saling berpesan untuk berkasih sayang.” (QS. Al-Balad:17)

Rasullah SAW telah memberikan teladan bagaimana seorang muslim melakukan pengendalian (manajemen) dalam melakukan suatu pekerjaan. Manajemen yang dicontohkan Nabi Muhammad SAW menempatkan manusia sebagai postulatnya atau sebagai fokusnya, bukan hanya sebagai faktor produksi yang semata diperas tenaganya untuk mengejar target produksi. Nabi Muhammad SAW mengelola (*manage*) dan mempertahankan (*mantaint*) kerjasama dengan stafnya dalam waktu yang lama dan bukan hanya hubungan sesaat. Salah satu kebiasaan Nabi adalah memberikan *reward* atas kreativitas dan prestasi yang ditunjukkan stafnya. Manajemen Islam pun tak mengenal perbedaan perlakuan (diskriminasi).

Ada empat pilar etika manajemen bisnis menurut Islam seperti yang dicontohkan Nabi Muhammad SAW ([www.republika.com](http://www.republika.com))

- a) Pertama, ‘tauhid’ yang berarti memandang bahwa segala asset dari transaksi bisnis yang terjadi di dunia adalah milik Allah, manusia hanya mendapatkan amanah untuk mengelolanya.
- b) Kedua, ‘adil’, artinya segala keputusan menyangkut transaksi-transaksi lawan bisnis atau kesepakatan kerja harus dilandasi dengan “ akad saling setuju” dengan sistem *profit* dan *lost sharing*.
- c) Pilar ketiga adalah ‘keherndak bebas’. Manajemen Islam mempersilakan umatnya untuk menumpahkan kreativitas dalam melakukan transaksi bisnisnya sepanjang memenuhi asas hokum ekonomi Islam, yaitu halal.
- d) Dan keempat adalah ‘pertanggungjawaban’. Semua keputusan seorang pimpinan harus dipertanggungjawabkan oleh yang bersangkutan.

Selanjutnya seorang muslim hendaknya memiliki etos kerja yang bisa mencerminkan identitas ke-Musliman-nya, adapun yang menjadi prinsip kerja dari seorang muslim menurut Muhammad Hamzah:2010:

- a) Kerja, aktifitas, ‘amal dalam Islam adalah perwujudan rasa syukur kita kepada ni’mat Allah SWT.

يَعْمَلُونَ لَهُ مَا يَشَاءُ مِنْ مَحْرِبٍ وَتَمَثِيلٍ وَحِفَانٍ كَالْجَوَابِ وَقُدُورٍ رَاسِيَتٍ

أَعْمَلُوا ءَالَ دَاوُدَ شُكْرًا وَقَلِيلٌ مِّنْ عِبَادِيَ الشَّكُورُ ﴿١٣﴾

“Para jin itu membuat untuk Sulaiman apa yang dikehendaknya dari gedung-gedung yang tinggi dan patung-patung dan piring-piring yang (besarnya) seperti kolam dan periuk yang tetap ( berada di atas tungku). Bekerjalah Hai keluarga Daud untuk bersyukur (kepada Allah), daan sedikit sekali dari hamba-hambaKu yang berterima kasih.” (QS. Saba’:13)

- b) Seorang muslim hendaknya berorientasi pada pencapaian hasil: *hasanah fi ad-dunyaa* dan *hasanah fi al-akhirah* – QS. Al-Baqarah 201

وَمِنْهُمْ مَّنْ يَقُولُ رَبَّنَا آتِنَا فِي الدُّنْيَا حَسَنَةً وَفِي الْآخِرَةِ حَسَنَةً وَقِنَا عَذَابَ النَّارِ

“Dan diantara mereka ada orang yang berdo’a: “Ya Tuhan kami, berilah kami kebaikan di dunia dan kebaikan di akhirat dan peliharalah kami dari api neraka” (QS. Al-Baqarah:201)

- c) Dua karakter utama yang hendaknya dimiliki seorang muslim : *al-qawiyy* dan *al-amiin*

قَالَتْ إِحْدَاهُمَا يَا أَبَتِ اسْتَجِرْهُ إِنَّ خَيْرَ مَنِ اسْتَجَرْتَ الْقَوِيُّ الْأَمِينُ

“Salah seorang dari kedua wanita itu berkata: “Ya bapakku ambillah ia sebagai orang yang bekerja (pada kita), karena sesungguhnya orang yang paling baik yang kamu ambil untuk bekerja (pada kita) telah orang yang kuat lagi dapat dipercaya”. (QS Al-Qashas:26)

*Al-qawiyy* menunjukkan kepada : *reliability*, dapat diandalkan. Juga berarti, memiliki kekuatan fisik dan mental (emosional, intelektual, spiritual). Sementara *al-amiin*, merujuk kepada *integrity*, satunya kata dengan perbuatan alias jujur, dapat memegang amanah.

- d) Kerja dengan cerdas. Cirinya: memiliki pengetahuan dan keterampilan, terencana, memanfaatkan segenap sumberdaya yang ada. Seperti yang tergambar dalam kisah Nabi Sulaiman a.s.

Jika etos kerja dimaknai dengan semangat kerja, maka etos kerja seorang Muslim bersumber dari visinya: meraih *hasanah fid dunya* dan *hasanah fi al-akhirah* (kebaikan di dunia dan di akhirat). Jika etos kerja difahami sebagai etika kerja, maka pengertiannya adalah sekumpulan karakter, sikap, mentalitas kerja, maka dalam bekerja, seorang muslim senantiasa menunjukkan kesungguhannya.

Dari pemaparan di atas dapat disimpulkan bahwa dalam pengendalian (*control*) merupakan hal yang paling diperhatikan agar suatu pekerjaan yang dilakukan oleh seorang muslim baik untuk kepentingan pribadi ataupun kerja dengan atas nama lembaga atau instansi, agar proses pekerjaan yang dilakukan berjalan dengan efektif dan efisien dengan tujuan yang diharapkan.

### **2.2.6 Pengertian Barang Milik Negara**

Peraturan pemerintah Nomor 6 Tahun 2006 (PP No.6/2006) tentang Pengelolaan barang Milik Negara mendefinisikan Barang Milik Negara (BMN) adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau berasal dari perolehannya yang sah. Definisi barang milik negara tersebut juga dinyatakan dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 171/PMK.05/2007 (Permenkeu No.171/PMK.05/2007) tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.

Barang yang dimaksud dalam pengertian di atas adalah benda berwujud yang dapat dinilai, dinilai, dihitung, diukur dan ditimbang, tidak termasuk uang dan surat berharga. Sedangkan barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah antara lain barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis, barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari penjanjian/kontrak, barang yang diperoleh berdasarkan undang-undang atau barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

Menurut Permenkeu No. 171/PMK.05/2007, Barang Milik Negara meliputi unsur-unsur:

1. Aset lancar

Asset lancar yang dimaksud dalam pengertian BMN adalah persediaan. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

2. Aset tetap

Asset tetap adalah asset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas/ bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap yang dimaksud dalam pengertian BUMN adalah tanah, peralatan dan mesin, gudang dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan.

3. Aset lainnya

Aset lainnya yang dimaksud dalam pengertian BMN adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah sehingga tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

4. Aset bersejarah

Aset bersejarah yang dimaksud dalam pengertian BMN adalah aset tetap yang mempunyai ketetapan hukum sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan dan sejarah.

### **2.2.7 Penggunaan Barang Milik Negara**

Berdasarkan pasal 1 PP No.6/2006 yang dimaksud dengan penggunaan adalah kegiatan yang dilakukan oleh pengguna barang dalam mengelola dan menatausahakan barang milik negara sesuai dengan tugas pokok dan fungsi instansi yang bersangkutan.

Tata cara penggunaan selanjutnya diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 96/PMK.06/2007 (Permenkeu No.96/PMK.06/2007) tentang tata cara pelaksanaan penggunaan, pemanfaatan, penghapusan dan pemindahtanganan BMN. Ketentuan pokok penggunaan Barang Milik Negara:

1. BMN berupa tanah dan/atau bangunan harus ditetapkan status penggunaannya oleh pengelola barang.
2. BMN selain tanah dan/atau bangunan yang harus ditetapkan status penggunaannya oleh pengelola barang, yaitu:
  - a. Barang-barang yang mempunyai bukti kepemilikan, seperti sepeda motor, mobil, kapal, pesawat terbang.
  - b. Barang-barang dengan nilai perolehan di atas Rp. 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) per unit/satuan.
2. BMN selain tanah dan/atau bangunan dengan nilai perolehan sampai dengan Rp. 25.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) per unit/satuan ditetapkan status penggunaannya oleh pengguna barang.
3. BMN pada TNI dan Polri yang merupakan alat utama sistem persenjataan, tidak memerlukan penetapan status penggunaan dari pengelola barang.
4. Pencatatan BMN diatur sebagai berikut:



- a. Pencatatan oleh pengguna barang/kuasa pengguna barang dilakukan dalam daftar barang pengguna/kasus pengguna barang untuk seluruh BMN yang berada
  - b. Pencatatan oleh pengelola barang dilakukan dalam daftar BMN untuk tanah dan/atau bangunan, dan barang lainnya sebagaimana dimaksud pada angka 2 di atas.
5. BMN yang dari awal pengadaannya direncanakan untuk penyertaan modal pemerintah pusat atau dihibahkan harus ditetapkan status penggunaannya oleh pengelola barang dengan terlebih dahulu diaudit oleh aparat pengawas fungsional.
  6. BMN yang telah ditetapkan status penggunaannya pada pengguna barang, dapat digunakan sementara oleh pengguna barang lainnya dalam jangka waktu tertentu tanpa harus mengubah status penggunaan BMN tersebut setelah terlebih dahulu mendapatkan persetujuan pengelola barang.
  7. Penggunaa Barang/Kuasa pengguna barang waji menyerahkan BMN berupa tanah dan/atau bangunan yang tidak digunakan untuk penyelenggaraan tugas pokok dan fungsinya kepada pengelola barang.
  8. Pengelola barang menetapkan BMN berupa tanah dan/atau bangunan yang harus diserahkan oleh pengguna barang karena sudah tidak digunakan untuk penyelenggaraan tugas pokok dan fungsi kementerian/lembaga yang bersangkutan

9. Dalam rangka optimalisasi BMN sesuai dengan tugas pokok dan fungsi pengguna barang, pengelola barang dapat mengalihkan status penggunaan BMN dari suatu pengguna barang kepada pengguna barang lainnya.
10. Dalam hal BMN berupa bangunan di bangun si atas tanah pihak lain.  
Usulan penetapan status penggunaan bangunan tersebut harus disertai perjanjian antara pengguna barang dengan pihak lain tersebut yang memuat jangka waktu, dan kewajiban pihak lain.

### **2.3 Kerangka Konseptual**

Kerangka konseptual dalam penelitian ini adalah;

1. Mengumpulkan beberapa data, dokumentasi dan hasil wawancara setelah melakukan observasi di KPKNL Malang
2. Mengidentifikasi sistem pengendalian intern yang ada di KPKNL Malang
3. Menganalisis implementasi sistem pengendalian intern barang milik negara KPKNL Malang
4. Menilai tingkat efektifitas penggunaan dan pemanfaatan barang milik negara KPKNL Malang dengan menggunakan COSO dan Undang-Undang atau aturan yang berlaku.
5. Menyimpulkan hasil pembahasan

Gambar. 2.2  
Kerangka Konseptual

