



Efektivitas *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada project konstruksi perusahaan BUMN karya

Muhammad Farradhi¹, Dwi Hartanti²

^{1,2}Universitas Indonesia

Muhammad.farradhi@ui.ac.id

Info Artikel

Sejarah artikel:

Diterima 12 Desember 2022

Disetujui 20 Januari 2023

Diterbitkan 11 Februari 2023

Kata kunci:

Pengendalian internal atas pelaporan keuangan; Proses bisnis; ICFR; COSO; Tim project

Keywords :

Internal control over financial reporting; Business process; ICFR; COSO; Tim project

ABSTRAK

Studi ini mengeksplorasi bagaimana tim proyek gedung Perusahaan BUMN Karya di Aceh mengimplementasikan *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR). Penelitian ini dilatarbelakangi oleh banyaknya kejadian penipuan proyek gedung oleh korporasi yang berdampak pada laporan keuangan yang tidak dapat memberikan ketenangan penyajian. Penelitian ini menggunakan studi kasus dan analisis deskriptif untuk mengukur efektivitas ICFR menggunakan *Guidance for Smaller Public Companies Reporting on Internal Control over Financial Reporting* dan COSO Framework. Wawancara dan dokumen proses bisnis tim proyek Kerja BUMN memberikan data penelitian. Studi menyimpulkan bahwa penyebaran ICFR dalam tiga proses bisnis penting perusahaan berdasarkan penarikan ditemukan dua proses bisnis tim proyek BUMN Karya dengan evaluasi ICFR dalam kategori kelemahan material dan satu dalam kategori kekurangan kontrol. Investigasi menunjukkan bahwa proses bisnis tim konstruksi proyek memerlukan modifikasi untuk laporan keuangan yang kredibel. Dengan demikian, penelitian ini dapat berkontribusi pada literatur ICFR untuk memastikan kerahasiaan pelaporan keuangan.

ABSTRACT

This study explores how the BUMN Karya Company's building project team in Aceh implemented Internal Control over Financial Reporting (ICFR). This research is based on the many incidents of building project fraud by corporations, which affects financial statements that cannot provide peace of presentation. This study uses case studies and descriptive analysis to measure ICFR effectiveness using the Guidance for Smaller Public Companies Reporting on Internal Control over Financial Reporting (2006) and the COSO Framework. Interviews and BUMN Karya project team business process documents provided research data. The study concluded that the deployment of ICFR in three important business processes of the company based on withdrawals discovered two BUMN Karya project team business processes with an ICFR evaluation in the material weakness category and one in the control deficiency category. The investigation shows that the project construction team's business processes need modification for credible financial reports. Thus, this research can contribute to ICFR literature to ensure financial report secrecy.



©2022 Penulis. Diterbitkan oleh Program Studi Akuntansi, Institut Koperasi Indonesia. Ini adalah artikel akses terbuka di bawah lisensi CC BY NC (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

PENDAHULUAN

Skandal akuntansi terbesar yang terjadi pada awal tahun 2000 yang dilakukan oleh KAP Arthur Andersen yang berkolusi dengan perusahaan energi Enron dalam melakukan manipulasi laporan keuangan. Akibat dari tindakan penyimpangan yang mereka lakukan menimbulkan kerugian bagi para pemegang saham, dengan total kerugian lebih dari US\$ 74 juta. Skandal akuntansi juga diperparah dengan adanya kasus serupa seperti dari Worldcom, Xerox, Tyco, Global Crossing, yang membuat pemerintah Amerika Serikat mengeluarkan undang-undang Sarbanes-Oxley Act of 2002, *Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002* (SOx 2002). SOx 2002 dibuat untuk memberikan perlindungan kepada para pemegang saham dengan memaksa perusahaan untuk menciptakan tata kelola yang baik. SOx 2002 memastikan transparansi dan akuntabilitas perusahaan

harus dijalankan dengan baik. SOx 2002 juga memastikan harus adanya pengendalian internal atas pelaporan keuangan oleh perusahaan (Rozali & Alfian, 2014).

Skandal kecurangan akuntansi membuat *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) mengeluarkan *Guidance for Smaller Public Companies Reporting on Internal Control over Financial Reporting* (2006). *Framework* COSO membantu perusahaan-perusahaan untuk melakukan penilaian atas *Internal Control over Financial Reporting*. Indonesia juga telah memasukan *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) dalam Modul CA - Sistem Informasi dan Pengendalian Internal memberikan penjelasan terkait *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) (IAI, 2015).

Indonesia telah banyak terjadi kasus skandal akuntansi seperti pada kasus kejahatan laporan keuangan PT Garuda Indonesia Tbk, kasus penyalahgunaan wewenang pada PT Jiwasraya dan PT Asabri (Arnani, 2020). Jauh sebelum skandal akuntansi besar tersebut terjadi, BPK telah melakukan pemeriksaan terhadap 21 perusahaan BUMN dan menemukan sekitar 347 temuan permasalahan, diantaranya 164 temuan berkaitan dengan kelemahan perusahaan BUMN terhadap pengendalian internal dan 184 temuan berkaitan dengan ketidakpatuhan perusahaan BUMN terhadap Peraturan Perundang-Undangan (BPK, 2013). Hasil temuan BPK pada perusahaan BUMN Karya telah melakukan penyimpangan yaitu pada proyek pemugaran Masjid Raya Baiturrahman. Perusahaan BUMN Karya telah mensubkontrakan atau menjual beberapa jenis pekerjaan kepada rekanan lain yang dapat berdampak pada tidak terjaminnya pengerjaan sesuai aturan (BPK, 2017).

Industri konstruksi juga tidak terlepas dari terjadinya penyalahgunaan aset dan wewenang yang dilakukan oleh para pegawainya. Pada tahun 2018 KPK menangkap dan menetapkan status tersangka kepada beberapa pegawai dari perusahaan BUMN karya karena diduga telah melakukan korupsi atau penyalahgunaan aset perusahaan untuk kepentingan pribadi dan kelompoknya. Modus yang dilakukan yaitu membuat 14 proyek fiktif bersama-sama dengan perusahaan rekanan dari perusahaan BUMN Karya, namun ketika pembayaran dilakukan kepada perusahaan rekanan tidak berdasarkan pengerjaan fisik terhadap proyek tersebut. Akibatnya Perusahaan BUMN Karya mengalami kerugian serta membuat penyajian laporan keuangan yang tidak terjamin keandalannya (Kompas, 2018).

Perusahaan BUMN karya yang menjadi unit analisis mematuhi Peraturan Menteri BUMN, Nomor PER-01/MBU/2011 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Yang Baik (Good Corporate Governance) Pada Badan Usaha Milik Negara. Seluruh perusahaan BUMN wajib untuk menerapkan seluruh aktivitas operasional perusahaan dengan berpegang teguh pada prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) yaitu yang terdiri atas prinsip transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan kewajaran (Kementerian BUMN, 2011)

Pada penelitian (Suharto, 2018) meskipun pengendalian intern pengelolaan keuangan negara di tingkat entitas berjalan dengan baik, pendapat para pengelola menunjukkan bahwa diperlukan sistem ICOFR. Selain itu, sistem ICOFR didasarkan pada gagasan bahwa diperlukan kerangka pengendalian internal yang baik, dan CSA dianggap sebagai cara untuk melakukannya. Sehingga perlu dilakukan penelitian lebih lanjut tentang bagaimana sistem ICOFR untuk pengelolaan keuangan negara dibuat dan pengendalian internal perlu dilakukan pada level transaksi.

Penelitian ini berfokus pada penilaian Efektivitas Implementasi *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) Pada Project Konstruksi Perusahaan BUMN karya memiliki kesamaan dengan penelitian dari (Setyawan, 2016) yang juga membahas bagaimana implementasi ICFR namun yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya menggunakan pendekatan COSO ERM sebagai acuan dalam menentukan efektivitas ICFR. Sebagaimana yang dilakukan oleh Herda et al., (2014) dan Dowdell Jr et al., (2014) keduanya menggunakan pendekatan SOx dalam melakukan penilaian terhadap ICFR, namun penelitian dari Diala & Houmes (2020) dilakukan penilaian pada ICFR namun pada tingkatan ownership berbeda dengan penelitian ini yang menilai ICFR pada tingkat proses dan transaksi. Dari keseluruhan penelitian sebelumnya memiliki kesamaan pedoman dalam penilaian ICFR yaitu menggunakan SOx Section 404 sebagai kerangka penilaian. Namun penelitian ini masih terbatas pada penilaian efektivitas *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada tingkatan proses bisnis dan transaksi, tidak menilai bagaimana implementasi ICFR pada perusahaan BUMN konstruksi secara entitas.

Penelitian *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada perusahaan konstruksi masih belum banyak yang dilakukan, berdasarkan penelitian sebelumnya penelitian ICFR dilakukan pada perusahaan manufaktur seperti industri semen dan keuangan seperti asuransi, perbankan. Maka

penelitian ini dilakukan untuk dapat mengetahui bagaimana efektivitas *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada tingkat proses bisnis dan aktivitas bisnis dengan melakukan penilaian pada project konstruksi sedang dikerjakan oleh perusahaan. Penelitian ini akan dilakukan pada project perusahaan BUMN Karya yaitu pada project pembangunan bendungan yang berada jauh dari kantor pusat dari perusahaan yang berada pada wilayah Aceh, jauhnya project ini dari kantor pusat memungkinkan lemahnya pengawasan terhadap kepatuhan para pegawai pada pelaporan keuangan yang baik. Dengan dilakukannya evaluasi *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada project perusahaan dengan menggunakan pendekatan Enterprise Risk Management (ERM) diharapkan mampu menemukan permasalahan atau risiko yang dihadapi dan dilakukan saran mitigasi terhadap risiko yang mungkin akan timbul. Pertanyaan pada penelitian ini yakni bagaimana efektivitas penerapan *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada Project konstruksi Perusahaan BUMN Karya dengan menggunakan pendekatan Enterprise Risk Management (ERM).

METODE PENELITIAN

Desain penelitian adalah suatu metode yang digunakan dalam melakukan pengumpulan, penilaian, dan memberikan analisis pada data dan informasi yang diperoleh sehingga menghasilkan sebuah informasi yang baru yang dapat dipergunakan (Sekaran, 2017). Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus. Penelitian studi kasus dilakukan untuk menganalisis data dan informasi pada objek tertentu dengan lebih dalam dan komprehensif untuk menemukan permasalahan yang ditargetkan dan membantu menemukan solusi atas permasalahan tersebut dengan cara dan metode yang tepat (Pradoko, 2019). Penelitian ini akan menggali lebih dalam bagaimana implementasi *Internal Control over Financial Reporting* (ICFR) pada perusahaan tim project perusahaan BUMN karya dengan menggunakan pendekatan ERM sebagai alat dalam melakukan analisa data dan informasi.

Populasi dan sampel merupakan cakupan wilayah observasi secara menyeluruh (Sekaran & Bougie, 2017). Populasi pada penelitian ini merupakan tim project BUMN Karya untuk pembangunan bendungan yang berada di Aceh, dan yang akan menjadi sampel penelitian yaitu manager-manager pada pada tim project yakni; *Project Manager* (PM), *Site Administrator* (SAM), *Site Contract Administration and Risk Manager* (SCRAM), *Site Operational Manager* (SOM) dan *Site Procurement, Logistic, and Equipment Manager* (SPLEOM).

Sumber data penelitian dapat diperoleh melalui dua macam, yaitu sumber data dengan menggunakan jenis data primer dan sekunder sebagai data dalam penelitian (Sekaran & Bougie, 2017). Sumber data primer pada penelitian ini yaitu melalui wawancara langsung kepada manager tim project dan dokumentasi pada project. Sedangkan data sekunder diperoleh dari yang telah dipublikasi oleh perusahaan seperti laporan tahunan dan keuangan serta regulasi-regulasi terkait.

Metode pengumpulan data dan informasi dilakukan dengan 2 metode, yaitu melalui wawancara yang dilaksanakan dengan adanya proses interaksi baik langsung atau tidak langsung antara yang melakukan wawancara dan orang yang akan diwawancarai (Yusuf, 2016). Tujuan yang diwawancarai yaitu *Project Manager*, *Site Administrator*, *Site Contract Administration and Risk*, *Site Engineering and Standardisation*, *Site Operational dan Site Procurement, Logistic, and Equipment*, dengan pertanyaan berdasarkan *Guidance for Smaller Public Companies Reporting on Internal Control over Financial Reporting* dan *Framework COSO* dan metode dokumentasi pada tim project berupa data dan informasi terkait dengan proses dokumentasi dapat berupa orang, peristiwa, situasi dan kejadian-kejadian yang diperlukan oleh penelitian dalam mendukung proses penelitian (Yusuf, 2016).

Pada penelitian ini langkah-langkah yang akan dilakukan dalam melakukan pengolahan dan analisis data berdasarkan Anderson et al., (2017) sebagai berikut;

- 1) Melakukan penilaian dan identifikasi berdasarkan kriteria COSO Internal Control – Integrated Framework (2013) yang terdiri dari 5 prinsip yaitu *control environment*, *risk assessment*, *control activities*, *information and communication*. *monitoring activities*. Untuk dapat efektivitas implementasi ICFR pada tim project perusahaan
- 2) Melakukan identifikasi proses bisnis yang penting dan signifikan yang akan sangat mempengaruhi keandalan laporan keuangan pada perusahaan BUMN Karya di Project Aceh, proses identifikasi dapat dilakukan dengan melakukan wawancara pada *Project Manager*, *Site Administrator*, *Site Contract Administration and Risk*, *Site Engineering and Standardisation*, *Site Operational dan Site Procurement, Logistic, and Equipment*.

- 3) Identifikasi risiko dan bentuk pengendalian internal terkait pelaporan keuangan yang terdapat pada proses bisnis dari perusahaan. Identifikasi yang dilakukan menggunakan pendekatan *Guidance for Smaller Public Companies Reporting on ICFR* (2006), yaitu dengan menilai risiko yang mungkin muncul dalam proses bisnis, dan bagaimana pengendalian yang dilakukan.
- 4) Membuat mapping dan test of control pada proses bisnis yang telah diidentifikasi yang dianggap penting dan signifikan pengaruhnya terhadap keandalan pelaporan keuangan. Proses ini dilakukan untuk dapat mengetahui apakah pengendalian internal atas proses bisnis telah dilakukan dengan benar sesuai dengan prosedur yang ditetapkan.
- 5) Menilai risiko-risiko yang dihadapi pada tingkat proses bisnis dan melakukan penilaian berdasarkan risiko-risiko perusahaan secara terpusat dengan pendekatan ERM dan melakukan penilaian risiko-risiko yang terjadi serta bagaimana aksi yang dilakukan dalam mitigasi. Penilaian akan menggunakan risk control matriks (RCM) untuk mengetahui pengelolaan terhadap risiko. Risiko yang teridentifikasi pada proses ICFR akan dilakukan penilaian berdasarkan risk assessment model untuk mengetahui kategori tingkat keparahan risiko.
- 6) Mengevaluasi desain dan bentuk pengendalian internal pada proses bisnis untuk menilai apakah ditemukan adanya defisiensi, jika terdapat maka melakukan pemisahan defisiensi berdasarkan *Control Deficiency* (CD), *Significant Deficiency* (SD), dan *Material Weakness* (MW).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Hasil Identifikasi Proses Bisnis Kontruksi Tim Project Perusahaan BUMN Karya

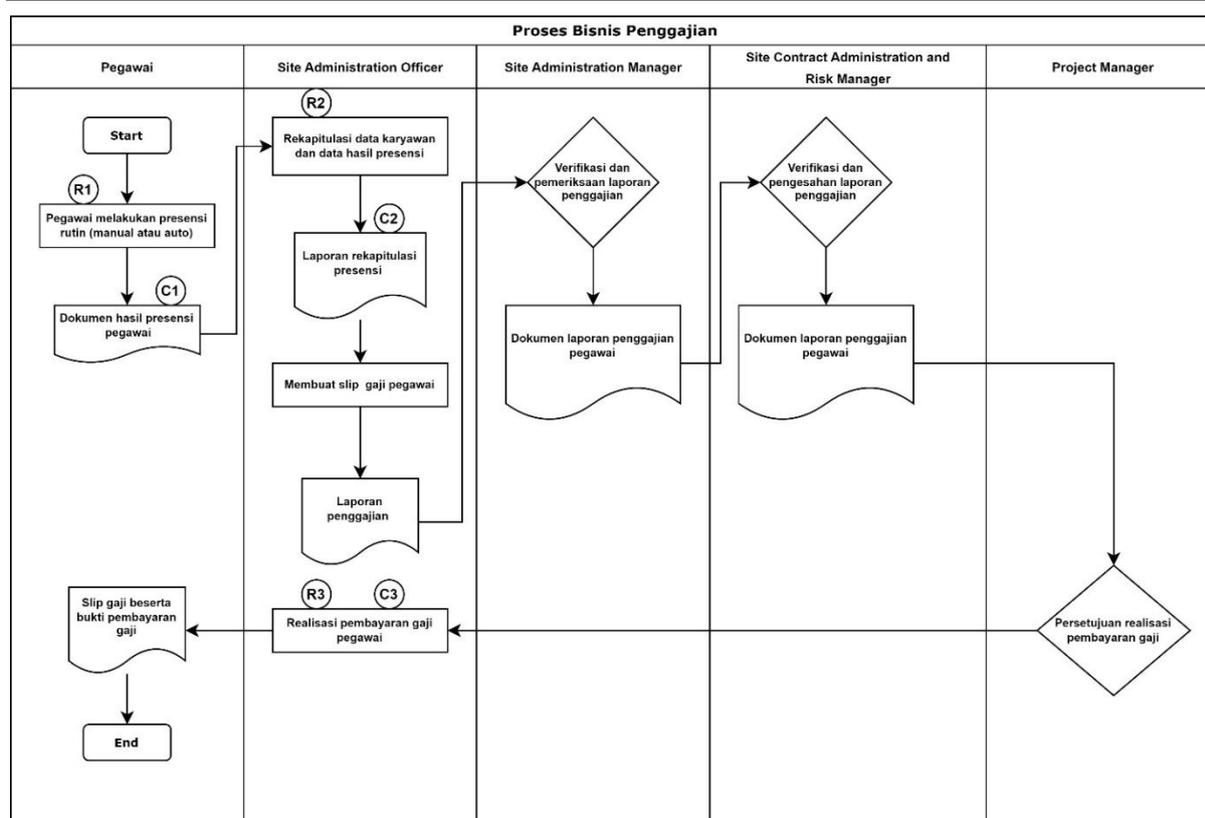
Proses bisnis yang dijalankan oleh tim project berdasarkan wawancara dengan Project Manager terdiri dari proses bisnis pengajian, proses bisnis pengadaan material, proses bisnis pengadaan subkon, proses bisnis konstruksi, proses bisnis penyewaan alat, proses bisnis pengadaan BBM, proses bisnis untuk biaya harian umum. Namun berdasarkan analisis dengan menggunakan berdasarkan ketentuan KEP347/BL/2012 tentang penyajian pengungkapan laporan keuangan emiten atau perusahaan publik, diidentifikasi 3 proses bisnis yang signifikan yaitu;

1. Proses bisnis pengajian yang berada dalam tanggung jawab *Site Administrator Manager*
2. Proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor yang berada dalam tanggung jawab *Site Contract Administration and Risk Manager*
3. Proses bisnis pada pengadaan material dari *supplier* yang berada dalam tanggung jawab *Site Procurement, Logistic, and Equipment Manager*.

Analisis ICFR Berdasarkan Mapping Tes of Control Proses Bisnis

Proses bisnis pengajian

Setelah memperoleh deskripsi proses bisnis pengajian, risiko yang terjadi dalam proses bisnis pengajian dan control yang dilakukan berdasarkan penjelasan *Site Administrator Manager* tim project perusahaan BUMN Karya. Proses pengajian yang dilakukan oleh tim project bertujuan untuk melakukan perhitungan terhadap pembayaran upah bagi para pegawai yang ada pada tim project, proses bisnis pengajian juga melibatkan beberapa manager sebagai pihak yang akan melakukan pemeriksaan dan memberikan persetujuan untuk realisasi pembayaran gaji. Berdasarkan informasi yang diperoleh selanjutnya peneliti melakukan *mapping test of control* terhadap proses bisnis pengajian sebagai berikut;



Gambar 1 Flowchart Proses Bisnis Penggajian

Flowchart proses bisnis penggajian memiliki risiko yang teridentifikasi pada poin R1,R2,R3 dengan penjelasan sebagai berikut;

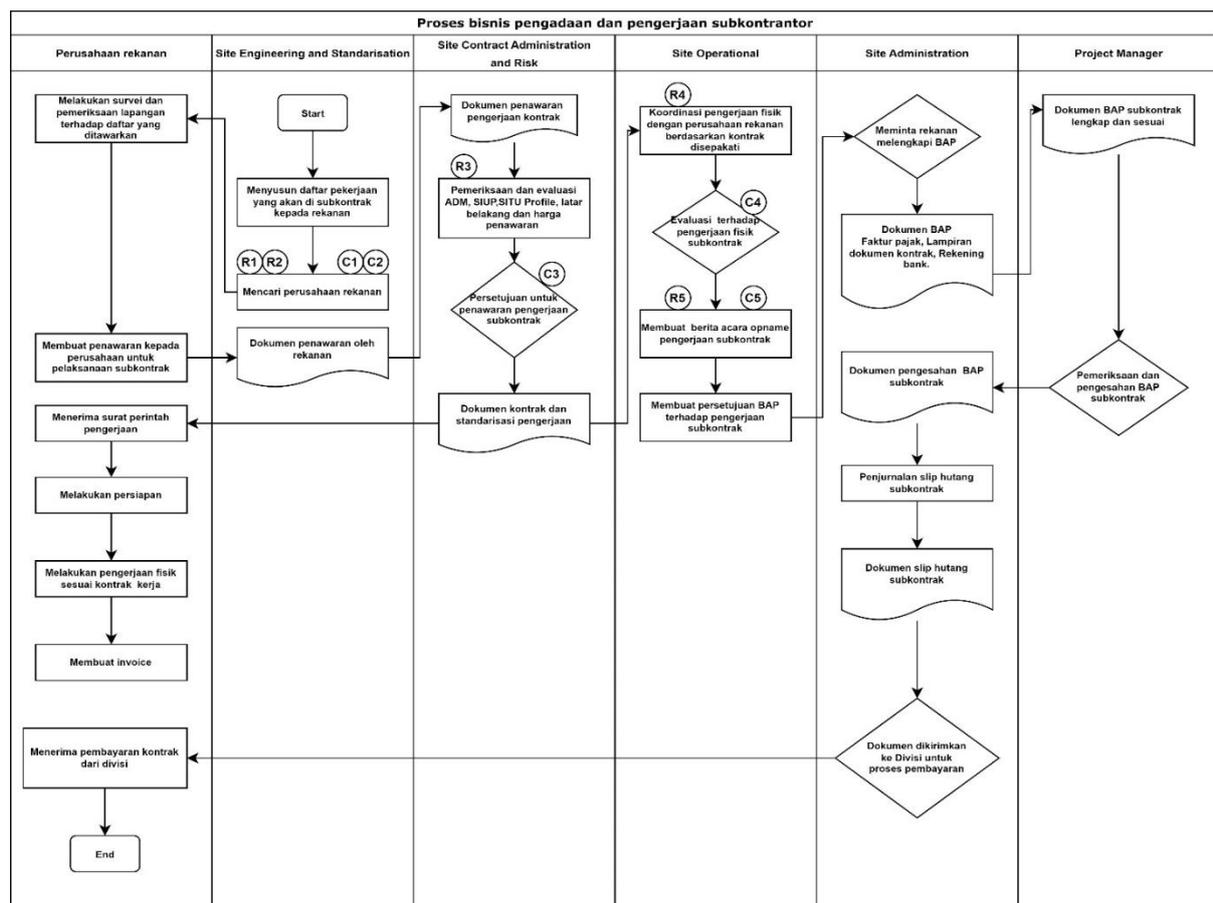
1. R1: Risiko manipulasi pengisian absensi, menurut SAM risiko yang terjadi pada proses bisnis penggajian pada tahapan awal dimana absensi dan manfaat lainnya yang ditujukan untuk pegawai rentan untuk dilakukan manipulasi yang pada akhirnya akan berdampak pada pembayaran jumlah berdasarkan rekapitulasi terkait absensi dan lainnya.
2. R2: Risiko kesalahan perhitungan slip gaji pegawai, menurut SAM risiko ini terjadi apabila staf yang bertanggung jawab dalam melakukan perhitungan pada rekapitulasi gaji dan manfaat lainnya, melakukan kesalahan baik sengaja maupun tidak disengaja yang nantinya akan berdampak pada penyajian laporan penggajian kepada PM
3. R3: Risiko kesalahan pengiriman pembayaran gaji, menurut SAM risiko dapat terjadi dengan dua kemungkinan, yaitu kesalahan dari staf dalam menentukan nomor rekening gaji para pegawai kepada pihak bank, ataupun adanya gangguan sistem pembayaran gaji melalui payroll dari perbankan, yang akan memberikan dampak pada tidak sesuainya data gaji yang diterima, dengan realisasi pembayaran gaji.

Kontrol yang dilakukan pada proses bisnis penggajian dengan poin C1,C2,C3 dengan penjelasan sebagai berikut;

1. C1: *Crosscheck* antara data yang diajukan ke staf dengan realisasi data absensi di lapangan
2. C2: Verifikasi dengan detail oleh staf dan dilakukan pemeriksaan oleh manager SAM dan pengesahan pembayaran oleh PM
3. C3: Koordinasi dengan dengan pihak bank (*payroll*) untuk dilakukan retur dan di transfer kembali no rekening yang benar sesuai data yang dimiliki

Proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor

Setelah memperoleh deskripsi proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor, risiko yang terjadi dalam proses bisnis penggajian dan Kontrol yang dilakukan berdasarkan penjelasan *Site Contract Administration and Risk Manager* tim project perusahaan BUMN Karya, selanjutnya peneliti melakukan *mapping test of control* terhadap proses bisnis penggajian sebagai berikut;



Gambar 2 Flowchart Proses Bisnis Pengadaan dan Pengerjaan Subkontraktor

Flowchart proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor memiliki risiko yang teridentifikasi pada poin R1,R2,R3,R4,R5 dengan penjelasan sebagai berikut;

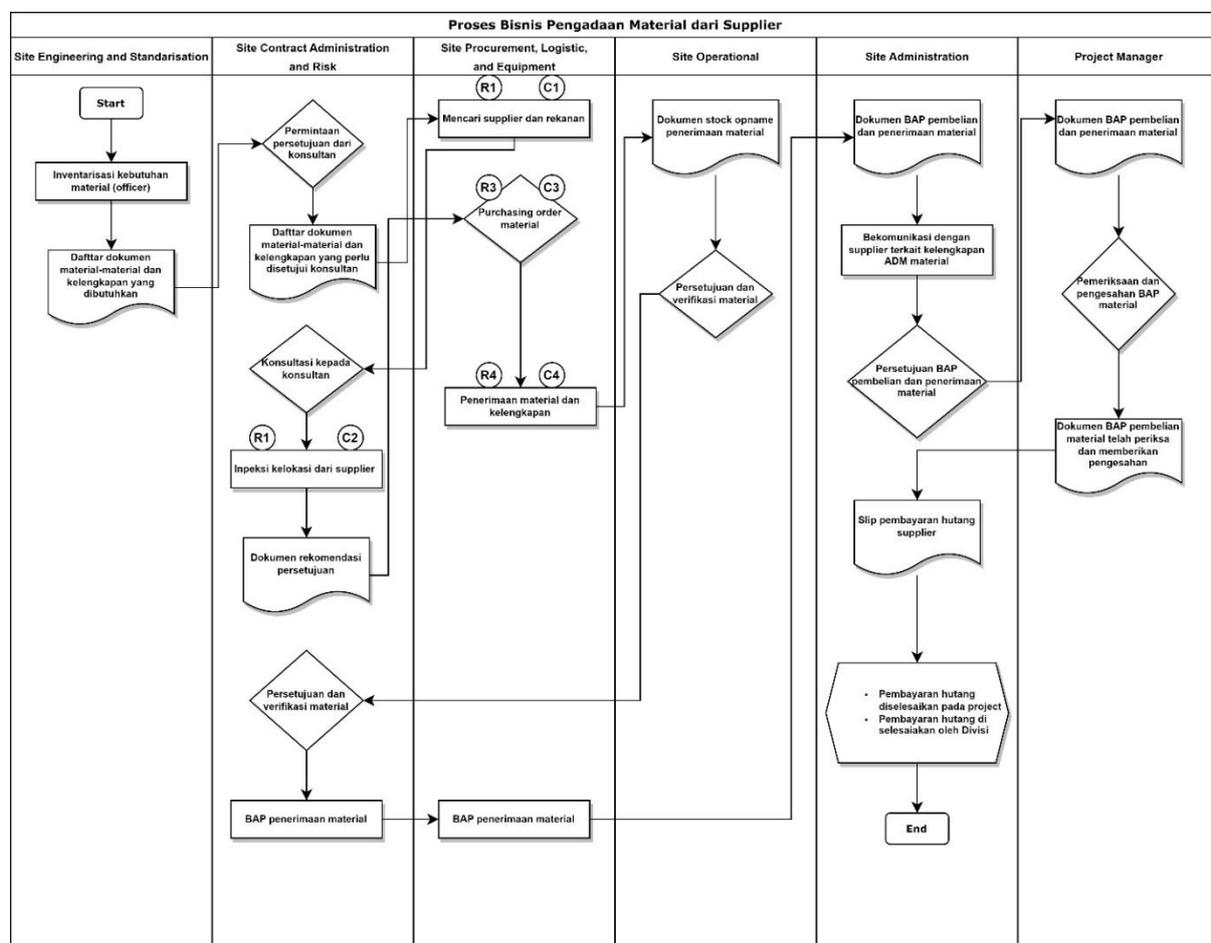
1. R1: Risiko subkon yang tidak sesuai kebutuhan proyek, menurut SCRAM risiko ini terjadi karena tidak tersedianya perusahaan rekanan (subkon) dengan kualifikasi yang diinginkan oleh tim project untuk pembangunan berdasarkan standar-standar dan spesifikasi yang telah ditentukan oleh SOP dan regulasi terkait.
2. R2: Risiko KKN oleh pegawai project dan subkon, menurut SCRAM risiko sangat sering terjadi dalam penentuan perusahaan rekanan yang akan dipilih oleh perusahaan dan menyelesaikan bagian tertentu dari proyek bendungan, risiko ini terjadi jika tidak adanya transparansi oleh pejabat proyek yang berwenang dalam penentuan perusahaan rekanan, dan tentunya akan berdampak paling buruk hilangnya aset perusahaan.
3. R3: Risiko pemalsuan dokumen ADM, SIUP, SITU, dokumen pajak dan lainnya oleh subkon (perusahaan rekanan), menurut SCRAM risiko ini terjadi karena ada kesengajaan dari pihak rekanan dalam memberikan dokumen yang tidak benar keaslian, tentunya perusahaan rekanan yang tidak memiliki kelengkapan dokumen berdasarkan aturan yang ada, tidak diperbolehkan untuk melakukan pengerjaan subkontraktor.
4. R4: Risiko pengerjaan oleh subkon tidak sesuai spesifikasi yang disepakati dalam kontrak, menurut SCRAM risiko ini terjadi karena adanya wanprestasi dari pihak perusahaan rekanan dalam memenuhi kontrak yang telah disepakati yang akan berdampak pada keterlambatan dari proses konstruksi oleh tim project.
5. R5: Risiko KKN pada pembuatan opname progress pengerjaan subkon. menurut SCRAM risiko ini terjadi karena terjalannya kerja secara tertutup dari manager tim project dengan perusahaan rekanan untuk membuat laporan progress pengerjaan yang tidak mencerminkan keadaan sebenarnya. Dan akan berdampak pada pembayaran pengerjaan oleh tim project namun dengan nilai transaksi yang tidak sesuai.

Kontrol yang dilakukan pada proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor dengan poin C1,C2,C3,C4,C5 dengan penjelasan sebagai berikut;

1. C1: Pada saat menentukan rekanan harus seleksi dengan benar berdasarkan data dan dokumen yang diserahkan oleh rekanan
2. C2: Perlu adanya transparansi dalam negosiasi antara pegawai dengan subkon yang dilakukan secara terbuka dan diketahui oleh bagian lainnya yang berwenang.
3. C3: Dokumen yang diserahkan oleh subkon harus dilakukan pengujian kebenaran dokumen tersebut dengan verifikasi keabsahan dokumen yang sebenarnya.
4. C4: SOM melakukan pengawasan secara melekat terhadap pengerjaan subkon sehingga tidak ada celah kesalahan yang dikerjakan oleh subkon.
5. C5: Berita acara opname pengerjaan subkon yang diajukan oleh subkon, perlu dilakukan verifikasi dan pemeriksaan kembali hasil pengerjaan di lapangan oleh SOM

Proses bisnis pada pengadaan material dari *supplier*

Setelah memperoleh deskripsi proses bisnis pada pengadaan dan pengerjaan subkontraktor, risiko yang terjadi dalam proses bisnis pengajian dan Kontrol yang dilakukan berdasarkan penjelasan Site Procurement, Logistic, and Equipment Manager tim project perusahaan BUMN Karya, selanjutnya peneliti melakukan mapping test of control terhadap proses bisnis pengajian sebagai berikut;



Gambar 3 Flowchart Proses Bisnis Material Dari *Supplier*

Flowchart proses bisnis pada pengadaan material dari *supplier* memiliki risiko yang teridentifikasi pada poin R1,R2,R3,R4,R5 dengan penjelasan sebagai berikut;

1. R1: Risiko KKN antara pegawai pegawai project dengan *supplier* material pada penentuan *supplier* dan rekanan pengadaan material, menurut SPLEM risiko ini sangat rentan terjadi karena banyaknya aktivitas pengadaan yang dilakukan dan besarnya nilai transaksi, membuat potensi penyelewengan aset perusahaan sangat mungkin dilakukan.

2. R2: Resiko sampel material yang ditunjukkan pada waktu kunjungan pabrik tidak sama dengan material dengan material yang dikirim, menurut SPLEM risiko ini terjadi karena material yang dikirimkan oleh pihak rekanan tidak sesuai spesifikasinya dengan yang dilihat oleh perwakilan tim project pada saat kontrak disepakati.
3. R3: Risiko kesalahan order material baik kuantitas maupun kualitas, menurut SPLEM risiko ini terjadi karena adanya kesalahan perhitungan ataupun penilaian kebutuhan proyek dalam proses pengadaan baik kesalahan berdasarkan kuantitas maupun kualitas dari material yang dibutuhkan.
4. R4: Resiko barang yang dikirim tidak sesuai spesifikasi yang ada dalam kontrak, menurut SPLEM risiko ini terjadi karena material yang telah disepakati dalam kontrak, namun pada saat dikirimkan material tersebut tidak sesuai baik berdasarkan kualitas maupun kuantitas yang dibutuhkan.

Kontrol yang dilakukan pada proses bisnis pada pengadaan material dari *supplier* dengan poin C1,C2,C3,C4 dengan penjelasan sebagai berikut;

1. C1: Memastikan transparansi dalam negosiasi antara pegawai dengan subkon yang dilakukan secara terbuka dan diketahui oleh bagian lainnya yang berwenang
2. C2: Sebelum material dikirim ke proyek, pihak proyek telah mengutus tim untuk pengecekan akhir terhadap barang yang akan dikirim ke proyek
3. C3: Sebelum *Purchasing Orders* dikirim ke *supplier* untuk pemesanan material, maka pihak proyek harus melakukan verifikasi yang lebih detail sesuai spesifikasi yang dibutuhkan baik kuantitas maupun kualitas
4. C4: Melakukan kunjungan pabrik tempat penyimpanan material *supplier* yang akan dikirim ke proyek

Analisis ICFR Berdasarkan Penilaian Risk Control Matrix

Penilaian yang dilakukan dalam tabel RCM berdasarkan hasil wawancara dengan para manager tim project perusahaan BUMN Karya, dan peneliti membuat tabel RCM untuk memudahkan dalam penilaian terhadap ICFR tim project, berikut tabel RCM.

Tabel 1 Penilaian Risk Control Matrix

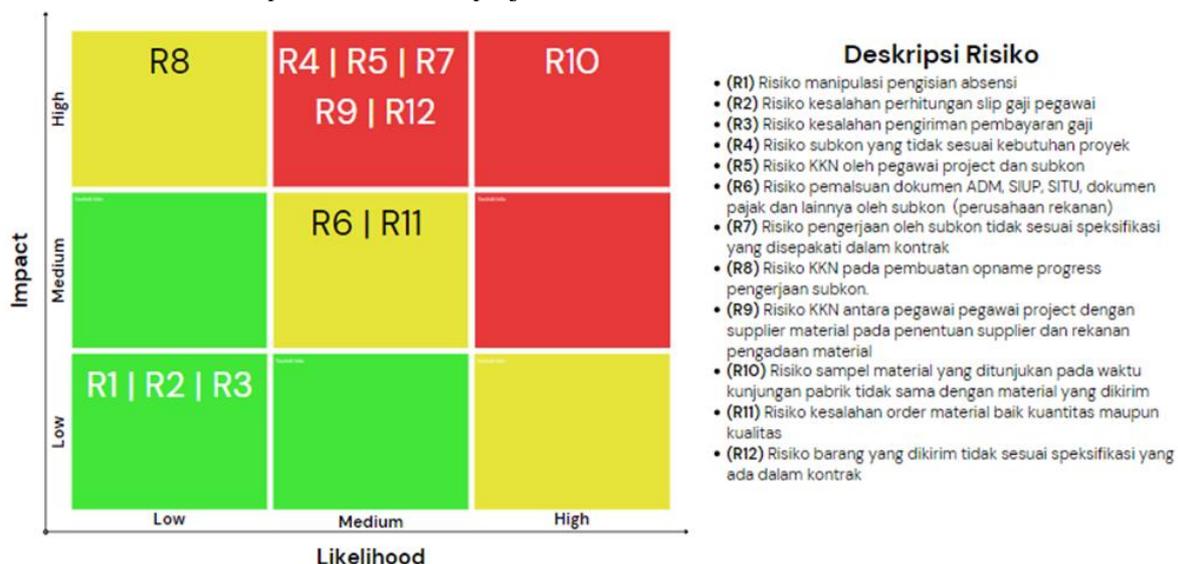
<i>Business Process</i>	<i>Business Process Risk</i>	<i>Potential Impact</i>	<i>Impact Rating</i>	<i>Likelihood Rating</i>	<i>Risk Control</i>	<i>Risk Response</i>
penggajian	Risiko manipulasi pengisian absensi	Kesalahan perhitungan pembayaran gaji	<i>Low</i>	Low	<i>Crosscheck</i> data absensi	<i>Acceptance</i>
	Risiko kesalahan perhitungan slip gaji pegawai	Ketidaksesuaian gaji pegawai dengan pembayaran yang diterima	<i>Low</i>	Low	Verifikasi dengan detail dan pengesahan berlapis	<i>Acceptance</i>
	Risiko kesalahan pengiriman pembayaran gaji	Memperlambat proses pembayaran gaji pegawai	<i>Low</i>	Low	Koordinasi dengan dengan pihak bank (payroll) untuk menentukan tindakan yang sesuai	<i>Acceptance</i>
Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor	Risiko subkon yang tidak sesuai kebutuhan proyek	Nilai kontrak dan pengerjaan fisik tidak sesuai standar spesifikasi	<i>High</i>	Medium	Penyeleksian dokumen subkon dengan detail	<i>Reduction</i>
	Risiko KKN oleh pegawai project dan subkon	Potensi penyalahgunaan wewenang oleh pegawai, yang mengakibatkan	<i>High</i>	Medium	Transparansi dalam melakukan negosiasi terkait kontrak	<i>Reduction</i>

<i>Business Process</i>	<i>Business Process Risk</i>	<i>Potential Impact</i>	<i>Impact Rating</i>	<i>Likelihood Rating</i>	<i>Risk Control</i>	<i>Risk Response</i>
	Risiko pemalsuan dokumen ADM, SIUP, SITU, dokumen pajak	kerugian bagi perusahaan. Mengakibatkan pengambilan keputusan terhadap penunjukan subkon tersebut menjadi tidak akurat.	<i>Medium</i>	Medium	Pengujian kebenaran dokumen tersebut dengan verifikasi keabsahan dokumen yang sebenarnya.	<i>Reduction</i>
	Risiko pengerjaan oleh subkon tidak sesuai spesifikasi yang disepakati dalam kontrak	Menimbulkan kerugian bagi perusahaan, karena harus melakukan pekerjaan yang sama secara berulang dan akan terjadi double cost dan terjadi keterlambatan proses konstruksi pembangunan.	<i>High</i>	Medium	SOM melakukan pengawasan secara melekat terhadap pengerjaan subkon	<i>Reduction</i>
	Risiko KKN pada pembuatan opname progress pengerjaan subkon.	Mengakibatkan data yang disajikan untuk dijadikan BAP menjadi tidak akurat datanya dan diragukan kebenaran dokumen opname.	<i>High</i>	Low	Verifikasi dan pemeriksaan kembali hasil pengerjaan di lapangan oleh SOM	<i>Reduction</i>
pengadaan material dari <i>supplier</i>	Risiko KKN antara pegawai pegawai project dengan <i>supplier</i> material	Potensi penyalahgunaan wewenang oleh pegawai, yang mengakibatkan kerugian bagi perusahaan	<i>High</i>	Medium	Transparansi dalam melakukan negosiasi terkait kontrak	<i>Reduction</i>
	Risiko sampel material yang ditunjukkan pada waktu kunjungan pabrik tidak sama dengan material yang dikirim	Pengembalian kembali material kepada <i>supplier</i> , material yang dikirim akan di reject sehingga membutuhkan waktu untuk pengiriman kembali. Akibatnya perusahaan kehilangan waktu pengerjaan kontruksi	<i>High</i>	High	Sebelum material dikirim ke proyek, pihak proyek telah mengutus tim untuk pengecekan akhir terhadap barang yang akan dikirim ke proyek	<i>Reduction</i>
	Risiko kesalahan order	Kesalahan order secara kuantitas, akan berdampak	<i>Medium</i>	Medium	Sebelum PO dikirim ke <i>supplier</i> untuk	<i>Reduction</i>

<i>Business Process</i>	<i>Business Process Risk</i>	<i>Potential Impact</i>	<i>Impact Rating</i>	<i>Likelihood Rating</i>	<i>Risk Control</i>	<i>Risk Response</i>
	material baik kuantitas maupun kualitas	pada penumpukan material dalam jangka lama akan berpengaruh pada kualitas material			pemesanan material, maka pihak proyek harus melakukan verifikasi yang lebih detail sesuai spesifikasi yang dibutuhkan baik kuantitas maupun kualitas	
	Risiko barang yang dikirim tidak sesuai spesifikasi yang ada dalam kontrak	Kesalahan order secara kualitas, akan berdampak pada penolakan penggunaan untuk proses konstruksi, Penolakan penerimaan material oleh perusahaan, dampaknya menjadi perusahaan kehilangan waktu.	High	Medium	Melakukan kunjungan dan pendampingan ke pabrik tempat penyimpanan material <i>supplier</i> yang akan dikirim ke proyek	Reduction

Analisis ICFR Berdasarkan Risk Assessment Model Pada Proses Bisnis Tim Project BUMN Karya

Risk assessment model pada proses bisnis bertujuan untuk mengetahui spesifikasi risiko berdasarkan tingkat keparahan risiko tersebut, pada gambar tentang *risk assessment model* proses bisnis yang telah diidentifikasi sebagai proses bisnis signifikan pada aktivitas bisnis tim project perusahaan BUMN karya, yaitu proses bisnis penggajian, proses bisnis Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor, dan proses bisnis pengadaan material dari *supplier*. Seluruh risiko yang terjadi pada proses bisnis tersebut akan diukur berdasarkan rating *high, medium, low* sebagaimana telah dijelaskan pada tabel RCM. Setiap risiko proses bisnis yang berada di zona merah dikategorikan sebagai critical risk, risiko proses bisnis yang berada di zona kuning dikategorikan sebagai moderate risk dan risiko proses bisnis yang berada pada zona hijau dikategorikan sebagai low risk (Anderson et al., 2017). Berikut gambar risk assessment model proses bisnis tim project;



Gambar 4 Risk Assessment Model

Analisis ICFR Berdasarkan Penilaian Kualitatif Defisiensi Proses Bisnis Tim Project BUMN Karya

Proses penilaian kualitatif defisiensi pada proses bisnis yang dilakukan pada tim project yaitu dengan menilai apakah Kontrol yang telah dilakukan dapat menyelesaikan atau mengurangi dampak dari keterjadian risiko, berikut penilaian kualitatif defisiensi berdasarkan masing-masing proses bisnis.

Tabel 2 Penilaian Defisiensi

Proses Bisnis	Hasil uji kontrol	Deskripsi
Proses bisnis penggajian	Tidak Signifikan (<i>Control Deficiency</i>)	Proses bisnis penggajian berdasarkan penilaian terhadap risiko yang terjadi yang telah dijelaskan pada table RCM, dan juga menilai dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko yang tidak berpengaruh signifikan kepada aktivitas operasi bisnis tim project, dan adanya kontrol utama yang dapat mencegah atau meminimalisir risiko pada proses bisnis penggajian untuk terjadi, serta jika terjadi terdapat compensating control yang cukup untuk menyelesaikan seluruh risiko yang terjadi dalam proses bisnis penggajian, maka dari itu risiko pada proses bisnis ini dikategorikan kedalam low risk (Anderson et al., 2017)
Proses bisnis Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor	Material (<i>Material Weakness</i>)	Proses bisnis Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor berdasarkan penjelasan tabel RCM, tingkat keterjadian risiko pada level yang mengkhawatirkan dan juga dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko sangat besar terhadap aktivitas operasi tim project, serta pengendalian yang dilakukan untuk mengelola risiko belum mampu membuat risiko tersebut diselesaikan, karena pada proses bisnis ini risiko yang terjadi yakni seperti KKN merupakan risiko yang sulit untuk diatasi dengan prosedur yang sederhana. Proses bisnis ini dikategorikan material (<i>Material Weakness</i>) karena Kontrol utama dan compensating control yang ada memiliki kemungkinan gagal yang besar dalam memberikan pengendalian pada proses bisnis dan dampak yang ditimbulkan pada laporan keuangan sangat materialitas karena besarnya nilai transaksi pada proses bisnis ini. Maka dari itu risiko pada proses bisnis Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor dikategorikan sebagai <i>moderate risk</i> dan <i>critical risk</i> berdasarkan gambar RAM (Anderson et al., 2017)
Proses bisnis pengadaan material dari <i>supplier</i>	Material (<i>Material Weakness</i>)	Proses bisnis pengadaan material dari <i>supplier</i> berdasarkan penjelasan dari tabel RCM, tingkat keterjadian risiko dan dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko pada tingkatan critical, bahkan ada satu risiko yang berada pada level <i>high critical risk</i> yaitu risiko pada pengiriman material ke tim project namun tidak sama dengan sampel yang ditunjukkan, risiko ini berada pada tingkatan paling tinggi dari sisi dampak dan keterjadiannya. Control utama dan <i>compensating control</i> yang telah dijalankan belum mampu membuat proses bisnis berjalan dengan optimal karena Kontrol utama dan compensating control yang ada memiliki kemungkinan gagal yang besar dalam memberikan pengendalian pada proses bisnis, maka dampak pada pelaporan juga akan terdampak akibat dari proses bisnis ini, jika material yang dibutuhkan tidak tersedia maka akan membuat aktivitas konstruksi berhenti dan biaya yang terus dikeluarkan namun tidak ada kegiatan yang dilakukan serta akan berdampak pada ketidak tepatan waktu penyelesaian konstruksi. Maka dari itu proses bisnis ini berada dalam kategori material (<i>Material Weakness</i>) (Anderson et al., 2017)

Sumber; (Anderson et al., 2017), data diolah (2022)

Pembahasan Proses Bisnis Penggajian

Proses bisnis penggajian berdasarkan penilaian terhadap risiko yang terjadi yang telah dijelaskan pada table RCM, dan juga menilai dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko yang tidak berpengaruh signifikan kepada aktivitas operasi bisnis tim project, dan adanya kontrol utama yang dapat mencegah atau meminimalisir risiko pada proses bisnis penggajian untuk terjadi, serta jika terjadi

terdapat *compensating control* yang cukup untuk menyelesaikan seluruh risiko yang terjadi dalam proses bisnis penggajian, maka dari itu risiko pada proses bisnis ini dikategorikan kedalam low risk. (Anderson et al., 2017).

Desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan pada proses bisnis penggajian telah mampu memastikan bahwa seluruh penyajian laporan keuangan terkait dengan proses bisnis penggajian dapat dipastikan keandalannya dengan hasil penilaian *control deficiency*, penilaian ini berdasarkan RCM dan RAM yang telah dilakukan dengan menilai bahwa tingkat risiko yang terjadi dapat dilakukan pencegahan dengan desain pengendalian internal yang dilakukan. Hasil analisis memiliki kesamaan dari penelitian Armelia & Wahyuni (2020), bahwa semakin efektif pengendalian internal akan membuat risiko kesalahan penyajian laporan keuangan dapat dikelola dengan memadai.

Proses Bisnis Pengadaan Dan Pengerjaan Sub-Kontraktor

Proses bisnis Pengadaan dan pengerjaan subkontraktor berdasarkan penjelasan tabel RCM, tingkat keterjadian risiko pada level yang mengkhawatirkan dan juga dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko sangat besar terhadap aktivitas operasi tim project, serta pengendalian yang dilakukan untuk mengelola risiko belum mampu membuat risiko tersebut diselesaikan, karena pada proses bisnis ini risiko yang terjadi yakni seperti KKN merupakan risiko yang sulit untuk diatasi dengan prosedur yang sederhana. Proses bisnis ini dikategorikan material (*Material Weakness*) karena kontrol utama dan *compensating control* yang ada memiliki kemungkinan gagal yang besar dalam memberikan pengendalian pada proses bisnis dan dampak yang ditimbulkan pada laporan keuangan sangat materialitas karena besarnya nilai transaksi pada proses bisnis ini. Maka dari itu risiko pada proses bisnis pengadaan dan pengerjaan subkontraktor dikategorikan sebagai moderate risk dan critical risk berdasarkan gambar RAM (Anderson et al., 2017).

Berdasarkan penilaian dengan menggunakan SOx 404 terhadap proses bisnis pengadaan dan pengerjaan sub kontraktor, desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan belum cukup mampu memastikan bahwa penyajian laporan keuangan terkait dengan proses bisnis pengadaan dan pengerjaan subkontraktor terjamin keandalannya dan hasil penilaian *material weakness*, penilaian ini berdasarkan RCM dan RAM yang telah dilakukan menunjukkan bahwa desain pengendalian internal hanya bersifat penegasan bukan berdasarkan prosedur yang baku, maka ketika operasi pengendalian internal dijalankan akan membuat seluruh desain pengendalian berjalan tidak saling berhubungan, maka dari itu risiko-risiko yang timbul tidak mampu dicegah ataupun diminimalisir keterjadian dan dampaknya terhadap penyajian laporan keuangan oleh tim project. Hasil ini sejalan dengan penelitian Susanti (2017) bahwa penilaian risiko dan aktivitas pengendalian masih perlu penyempurnaan.

Proses Bisnis Pengadaan Material Dari Supplier

Proses bisnis pengadaan material dari *supplier* berdasarkan penjelasan dari tabel RCM, tingkat keterjadian risiko dan dampak yang ditimbulkan dari keterjadian risiko pada tingkatan *critical*, bahkan ada satu risiko yang berada pada level high critical risk yaitu risiko pada pengiriman material ke tim project namun tidak sama dengan sampel yang ditunjukkan, risiko ini berada pada tingkatan paling tinggi dari sisi dampak dan keterjadiannya. Kontrol utama dan *compensating control* yang telah dijalankan belum mampu membuat proses bisnis berjalan dengan optimal karena control utama dan *compensating control* yang ada memiliki kemungkinan gagal yang besar dalam memberikan pengendalian pada proses bisnis, maka dampak pada pelaporan juga akan terdampak akibat dari proses bisnis ini, jika material yang dibutuhkan tidak tersedia maka akan membuat aktivitas konstruksi berhenti dan biaya yang terus dikeluarkan namun tidak ada kegiatan yang dilakukan serta akan berdampak pada ketidak tepatan waktu penyelesaian konstruksi. Maka dari itu proses bisnis ini berada dalam kategori material (*Material Weakness*) (Anderson et al., 2017).

Berdasarkan penilaian dengan menggunakan SOx 404 terhadap proses bisnis pengadaan material dari *supplier*, desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan tidak mampu memberikan jaminan keandalan penyajian laporan keuangan terkait proses bisnis proses bisnis pengadaan material dari *supplier* dan hasil penilaian material weakness. Penilaian yang dilakukan berdasarkan RCM dan RAM yang telah dilakukan menunjukkan bahwa desain pengendalian internal tidak memiliki otorisasi yang cukup jelas dan pemisahan fungsi dalam proses pengadaan, tentunya hal ini membuat risiko yang ditimbulkan tidak mampu dilakukan pencegahan atau meminimalisir dengan desain pengendalian internal yang ada.

KESIMPULAN

Berdasarkan evaluasi yang telah dilakukan pada proses bisnis tim project BUMN karya untuk menilai efektivitas ICFR dalam memastikan penyajian laporan keuangan berdasarkan pendekatan ERM. Disimpulkan bahwa efektivitas ICFR yang diuji pada tingkatan proses bisnis dan transaksi berdasarkan penilaian menggunakan SOx 404, menemukan bahwa pada proses bisnis yang signifikan adalah proses bisnis penggajian. Desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan pada proses bisnis penggajian telah mampu memastikan bahwa seluruh penyajian laporan keuangan terkait dengan proses bisnis penggajian dapat dipastikan keandalannya dengan hasil penilaian control deficiency, penilaian ini berdasarkan RCM dan RAM yang telah dilakukan dengan menilai bahwa tingkat risiko yang terjadi dapat dilakukan pencegahan dengan desain pengendalian internal yang dilakukan. Proses bisnis pengadaan dan pengerjaan sub kontraktor, desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan belum cukup mampu memastikan bahwa penyajian laporan keuangan terkait dengan proses bisnis pengadaan dan pengerjaan subkontraktor terjamin keandalannya dan hasil penilaian material weakness. Sedangkan proses bisnis pengadaan material dari *supplier*, desain dan operasi pengendalian internal yang dilakukan tidak mampu memberikan jaminan keandalan penyajian laporan keuangan terkait proses bisnis proses bisnis pengadaan material dari *supplier* dan hasil penilaian material weakness. Maka berdasarkan penilaian efektivitas ICFR pada tiga proses bisnis signifikan ditemukan terdapat satu proses bisnis dengan penilaian control deficiency yaitu pada proses bisnis penggajian dan dua proses bisnis dengan penilaian material weakness yaitu proses bisnis pengadaan dan pengerjaan subkontraktor dan proses bisnis pengadaan material dari *supplier*. Maka dari itu penyajian laporan keuangan pada tim project bumn karya tidak mampu memberikan reasonable assurance yang memadai.

DAFTAR PUSTAKA

- Anderson, U. L., Head, M. J., Ramamoorti, S., Riddle, C., Salamasick, M., & Sobel, P. J. (2017). *Internal auditing: Assurance & advisory services*. Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Armelia, P. A., & Wahyuni, M. A. (2020). Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Efektivitas Pengendalian Internal, dan Moral Sesitivity terhadap Pencegahan Fraud dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *Vokasi: Jurnal Riset Akuntansi*, 9(2), 61–70.
- Arnani, M. (2020). *Pusaran Kasus Korupsi Jiwasraya dan Dugaan Korupsi di PT Asabri*. Kompas. <https://www.kompas.com/tren/read/2020/01/11/183500165/pusaran-kasus-korupsi-jiwasraya-dan-dugaan-korupsi-di-pt-asabri?page=all>
- BPK. (2013). *Pentingnya Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern dan Pengelolaan Risiko Manajemen di Lingkungan BUMN*. <http://www.bpk.go.id>.
- BPK. (2017). *Temuan BPK RI: Ternyata PT. Waskita Karya 'Menjual Pekerjaan' Pembangunan Landscape dan Infrastruktur*. <https://bandaaceh.bpk.go.id>
- Diala, L. U., & Houmes, R. (2020). The impact of high insider ownership on SOX 404 internal controls. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 20(1), 106–122.
- Dowdell Jr, T. D., Herda, D. N., & Notbohm, M. A. (2014). Do management reports on *Internal Control over Financial Reporting* improve financial reporting? *Research in Accounting Regulation*, 26(1), 104–109.
- Herda, D. N., Notbohm, M. A., & Dowdell Jr, T. D. (2014). The effect of external audits of *Internal Control over Financial Reporting* on financial reporting for clients of Big 4, Second-tier, and small audit firms. *Research in Accounting Regulation*, 26(1), 98–103.
- IAI. (2015). *Modul CA - Sistem Informasi dan Pengendalian Internal*. <http://iaiglobal.or.id/v03/files/modul/sipi/index.html#p=117>
- Kementerian BUMN. (2011). *Peraturan Menteri BUMN, Nomor PER-01/MBU/2011 Tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Yang Baik (Good Corporate Governance) Pada Badan Usaha Milik Negara*.

- Kompas. (2018). *KPK Ingatkan BUMN Jauhi Modus Korupsi Anggaran Proyek Konstruksi*.
<https://nasional.kompas.com>
- Pradoko, A. M. S. (2019). Metode Penelitian Kualitatif Beyond. *Media Akademi*.
- Rozali, R. D. Y., & Alfian, R. (2014). Pengaruh Efektivitas Fungsi Audit Internal Terhadap Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Vol, 2*(2).
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan Keahlian Edisi 6 Buku 2*.
- Setyawan, R. W. (2016). Evaluasi Efektivitas *Internal Control over Financial Reporting (ICoFR)* pada Proses Bisnis Distribusi Semen Sak Jalur Darat PT Semen Indonesia (Persero) Tbk. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB, 4*(2).
- Suharto, D. (2018). Persepsi Pengelola Terhadap Efektivitas Pengendalian Internal Pengelolaan Keuangan Negara. *Kajian Ekonomi Dan Keuangan, 2*(3), 226–238.
- Susanti, D. L. (2017). *Evaluasi Sistem Pengendalian Internal Menggunakan Pendekatan COSO Studi Kasus Koperasi Warga Patra V. UNIVERSITAS AIRLANGGA*.
- Yusuf, A. M. (2016). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif & penelitian gabungan*. Prenada Media.