

**MEMPERKUAT PENGENDALIAN INTERNAL
ANAK PERUSAHAAN BUMN
(STUDI KASUS DI SALAH SATU PERUSAHAAN BUMN)**

**BAB I
PENDAHULUAN**

1.1 Latar Belakang

Keberadaan anak perusahaan merupakan implementasi dari 3 (tiga) strategi Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yaitu restrukturisasi, profitisasi dan privatisasi (Santosa, 1999). Restrukturisasi adalah upaya untuk meningkatkan posisi kompetitif perusahaan melalui penajaman fokus bisnis, perbaikan skala usaha dan penciptaan *core competencies*. Profitisasi adalah upaya meningkatkan secara agresif efisiensi perusahaan sehingga mencapai profitabilitas dan nilai perusahaan yang optimal. Sedangkan Privatisasi adalah peningkatan kegiatan penyebaran kepemilikan perusahaan kepada masyarakat umum, swasta (baik nasional maupun asing) sehingga memudahkan perusahaan untuk akses pendanaan, teknologi, manajemen modern dan pasar internasional. Namun status anak perusahaan BUMN belum diatur dalam Undang-undang BUMN (Liany, 2016). UU BUMN hanya menyebut secara singkat dan disisipkan pada Pasal 14 UU BUMN mengenai Kewenangan RUPS. Pasal 14 ayat (3) huruf g UU BUMN menyatakan bahwa pihak yang menerima kuasa sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), wajib terlebih dahulu mendapat persetujuan Menteri untuk mengambil keputusan dalam RUPS mengenai pembentukan anak perusahaan atau penyertaan. Begitu pula dengan Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan

Terbatas (UU PT) tidak memberikan penegasan mengenai istilah anak perusahaan.

Ketidakjelasan status anak perusahaan dalam UU BUMN mengakibatkan kontrol pengawasannya pun belum jelas. Di satu sisi anak perusahaan dituntut menjadi perusahaan yang lincah dan fleksibel dalam berbisnis tanpa belenggu birokrasi, di sisi lain prinsip akuntabilitas dan transparansi harus tetap dijaga karena sebagian besar saham dimiliki negara.

Dalam makalah ini akan diutarakan studi kasus di salah satu perusahaan BUMN yang memiliki beberapa anak perusahaan, namun peran pengendalian internal belum berjalan sebagaimana mestinya. Setelah sekian lama berdiri, anak perusahaan tanpa tersentuh pemeriksaan dari perusahaan induknya, bahkan dari badan pemeriksa regulator negara sekalipun. Dalam makalah ini juga akan dibahas rumusan strategi untuk memperkuat pengendalian internal anak perusahaan.

1.2 Tujuan Penulisan Makalah

Tujuan penulisan makalah ini adalah:

- a. Mengetahui dasar hukum pengawasan terhadap anak perusahaan BUMN.
- b. Mengetahui kelemahan anak perusahaan BUMN dalam pengendalian internal terutama peran SPI.
- c. Memberikan masukan kepada pihak manajemen anak perusahaan untuk perkuatan pengendalian internal.
- d. Memberikan masukan kepada pihak manajemen perusahaan induk dalam penguatan posisi SPI di anak perusahaan.

- e. Memberikan masukan kepada pihak regulator untuk perkuatan pengawasan terhadap anak perusahaan.

1.3 Ruang Lingkup Pembahasan

Untuk lebih memudahkan dalam pembahasan dan fokus pada tujuan yang ingin dicapai, maka penulisan makalah ini dibatasi oleh cakupan sebagai berikut:

- a. Pembahasan dilakukan dalam studi kasus di salah satu perusahaan BUMN yang memiliki beberapa anak perusahaan.
- b. Obyek pembahasan adalah kontrol pengawasan dan pengendalian internal yang lemah di 3 (tiga) anak perusahaan salah satu perusahaan BUMN.

1.4 Sistematika Penulisan

Dalam penulisan makalah ini, Penulis membagi sistematika penulisan menjadi 4 (empat) bab, sebagai berikut :

Bab I Pendahuluan

Menguraikan secara singkat mengenai latar belakang permasalahan, tujuan, ruang lingkup pembahasan dan sistematika penulisan.

Bab II Landasan Teori

Memuat teori-teori penting yang berkenaan dengan topik yang akan dibahas tentang pengendalian internal dan tata kelola yang baik.

Bab III Pembahasan

Menguraikan dasar hukum pengawasan anak perusahaan, kelemahan-kelemahan di 3 (tiga) anak perusahaan BUMN dalam pengendalian internal yang dikaitkan dengan beberapa teori pengendalian internal, serta perumusan strategi penguatan pengendalian internal dan kedudukan SPI di ketiga anak perusahaan tersebut dengan merujuk pada teori dan literatur.

Bab IV Kesimpulan dan Saran

Memberikan kesimpulan dari hasil analisis dan pembahasan, serta memberikan saran kepada manajemen anak perusahaan maupun kepada manajemen perusahaan induk serta pihak regulator.

BAB II

LANDASAN TEORI

Pada bab kali ini akan diuraikan beberapa landasan teori yang berhubungan dengan permasalahan pengendalian internal anak perusahaan.

2.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian internal diperlukan oleh suatu organisasi perusahaan dalam rangka untuk menjaga ketercapaian tujuan yang telah ditetapkan. Pengendalian internal bisa berwujud tindakan individu, prosedur, kebijakan, metodologi, sistem berbasis teknologi informasi, atau peralatan otomatis.

Pengertian pengendalian internal menurut standar profesi audit internal dalam modul pembelajaran Yayasan Pendidikan Internal Audit (2008) adalah: *“Tindakan yang diambil oleh manajemen, dewan pengawas, atau pihak lain, termasuk komite audit, untuk mengelola risiko dan meningkatkan kemungkinan pencapaian tujuan organisasi.”*

The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) merumuskan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, direksi, manajemen, dan personel lainnya, yang dirancang untuk memberikan jaminan yang wajar atas tercapainya tujuan organisasi.

Sedangkan menurut *Pricewaterhouse Coopers (PWC)* didefinisikan sebagai: *“Suatu proses yang dijalankan oleh dewan direksi, manajemen, dan staf untuk mendapatkan keyakinan yang memadai (reasonable assurance) mengenai efektivitas dan efisiensi operasional, reliabilitas laporan keuangan, dan kepatuhan atas hukum dan peraturan yang berlaku.”*

2.2 Alat Pengendalian Internal

Alat untuk mencapai pengendalian menurut modul pembelajaran Yayasan Pendidikan Internal Audit (2008) antara lain:

- 1) Organisasi, yaitu strukturisasi peran bagi setiap individu yang terlibat di perusahaan.
- 2) Kebijakan, yaitu berupa pedoman perijinan dan larangan terhadap suatu tindakan tertentu.
- 3) Prosedur, yaitu metode yang digunakan untuk melaksanakan aktifitas sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan.
- 4) Personel, yaitu kualifikasi sumber daya manusia sesuai dengan jenis pekerjaan yang ditugaskan.
- 5) Akuntansi, merupakan pencatatan keuangan perusahaan.
- 6) Penganggaran.
- 7) Pelaporan.
- 8) Review internal, yaitu memastikan keandalan rancangan dan efektifitas pengendalian yang diterapkan di perusahaan.

2.3 Audit Operasional

Menurut Brink dalam bukunya *Brink's Modern Internal Auditing*, audit operasional adalah suatu *review* independen yang mencakup keseluruhan aspek suatu organisasi yaitu fungsi-fungsi bisnis, pengendalian keuangan, dan sistem penunjangnya. Audit operasional melibatkan suatu *review* sistematis atas suatu aktivitas organisasi, atau bagian tertentu dari aktivitas organisasi, yang terkait dengan suatu tujuan spesifik. Sedangkan auditor operasional memiliki tujuan umum untuk menilai kualitas pengendalian internal dari suatu bagian, yang mencakup

efektifitas dan efisiensi suatu operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan ketaatan terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan pengertian di atas, maka audit yang dapat dilakukan oleh perusahaan induk terhadap anak perusahaannya adalah audit operasional, dengan sasaran sebagai berikut:

- a) Mereview dan menilai efektifitas desain dan aplikasi pengendalian internal.
- b) Memastikan kepatuhan atas kebijakan, rencana, dan prosedur yang telah ditetapkan.
- c) Memastikan keandalan data manajemen yang disusun oleh organisasi.
- d) Menilai kualitas kinerja pelaksanaan tanggung jawab.
- e) Merekomendasikan perbaikan operasi.
- f) Mempertanggungjawabkan dan melindungi aset.

2.4 Good Corporate Governance

Good Corporate Governance (GCG) dengan kata lain disebut pula tata kelola yang baik. Menurut *Komite Cadbury*, GCG adalah prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kekuatan serta kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawabannya kepada para *shareholders* khususnya, dan *stakeholders* pada umumnya.

Manfaat GCG pada BUMN adalah untuk meningkatkan nilai BUMN agar memiliki daya saing yang kuat, profesional, efektif dan efisien, serta meningkatkan kontribusi pada perekonomian nasional dan membentuk iklim yang kondusif dalam investasi nasional yang dilandasi nilai moral yang tinggi dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Prinsip-prinsip GCG berdasarkan modul pembelajaran Yayasan Pendidikan Internal Audit (2008) meliputi:

- a) Transfaransi informasi, yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan, mengemukakan informasi materil dan relevan mengenai perusahaan.
- b) Akuntabilitas, yaitu kejelasan fungsi, struktur, sistem, dan pertanggungjawaban organ perusahaan.
- c) Responsibilitas, yaitu kesesuaian di dalam pengelolaan perusahaan terhadap prinsip korporasi yang sehat serta peraturan perundangan yang berlaku.
- d) Independensi, yaitu pengelolaan secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh tekanan dari pihak lain yang tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.
- e) Kewajaran (*Fairness*), yaitu perlakuan yang adil dan setara di dalam memenuhi hak-hak *stakeholders* berdasarkan perjanjian serta perundang-undangan yang berlaku.

2.5 Three Lines of Defense

Pendekatan *Three Lines of Defense* banyak diadopsi oleh berbagai organisasi dalam rangka membangun kapabilitas manajemen risiko di seluruh jajaran dan proses bisnis organisasi. Dalam model *Three Lines of Defense* fungsi-fungsi bisnis dibedakan menjadi fungsi pemilik risiko (*risk owner*), fungsi yang menangani risiko (*managing risks*), fungsi yang mengawasi risiko (*overseeing risks*), serta fungsi yang memastikan jaminan independen (*independent assurance*).

A. Pertahanan Lapis Pertama

Pertahanan lapis pertama dilaksanakan oleh unit atau fungsi bisnis yang melakukan aktifitas operasional perusahaan sehari-hari, merupakan ujung tombak organisasi.

B. Pertahanan Lapis Kedua

Pertahanan lapis kedua dilaksanakan oleh fungsi manajemen risiko dan kepatuhan.

C. Pertahanan Lapis Ketiga

Pertahanan lapis ketiga dilaksanakan oleh auditor internal maupun eksternal.



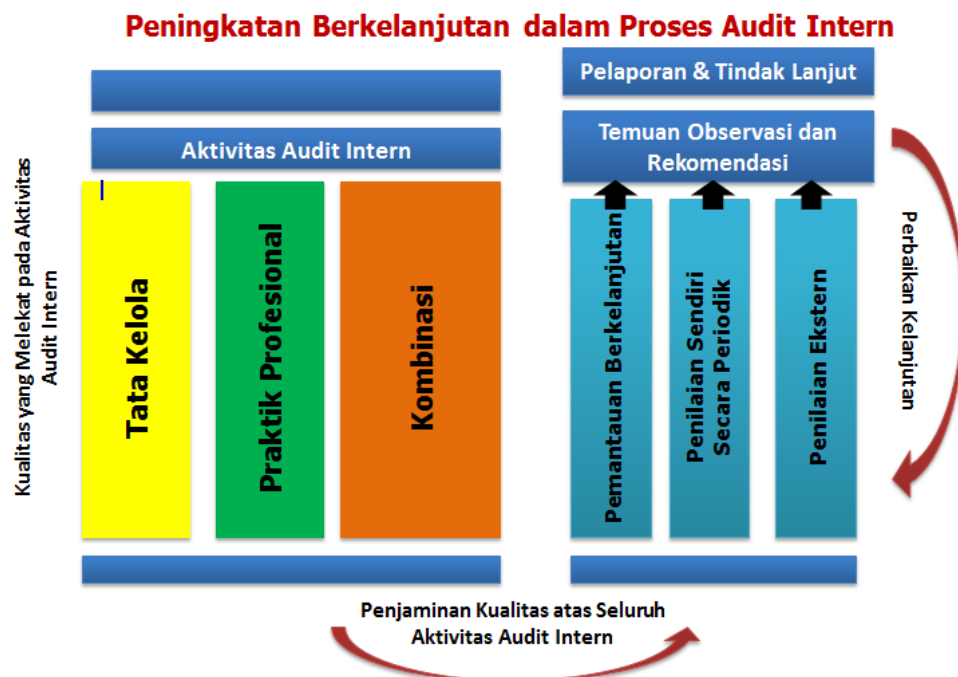
Gambar 2.1 *The Three Lines of Defense* (Modul Training PWC, 2012)

2.6 **Quality Assurance and Improvement Program**

Quality Assurance and Improvement Program (QAIP) dengan kata lain adalah Program Penjaminan dan Peningkatan Kualitas, yaitu suatu penilaian secara berkelanjutan dan berkala, atas seluruh ruang lingkup audit dan konsultasi yang dilakukan oleh fungsi/aktifitas audit intern.

Cakupan Program Penjaminan dan Peningkatan Kualitas adalah sebagai berikut:

- 1) Kesesuaian dengan Definisi Audit Intern, Kode Etik, dan Standar, termasuk tindakan koreksi segera apabila dijumpai ketidaksesuaian yang signifikan.
- 2) Kecukupan piagam/pakta aktifitas audit intern, tujuan, sasaran, kebijakan, dan prosedur.
- 3) Kontribusi terhadap proses tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian organisasi.
- 4) Kepatuhan terhadap hukum, peraturan, dan standar pemerintah atau industri.
- 5) Efektifitas proses perbaikan berkelanjutan dan adopsi praktik terbaik.
- 6) Besarnya sumbangan aktivitas audit intern dalam menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi.



Gambar 2.2 Kerangka Kerja Program Penjaminan dan Peningkatan Kualitas (Modul Manajerial YPIA, 2018)

2.7 Manajemen Risiko

Pengertian risiko, yaitu suatu peristiwa yang mungkin akan terjadi dan akan mempengaruhi suatu sasaran (ERM-COSO), sedangkan menurut ISO 31000 adalah pengaruh ketidakpastian pada tujuan.

Peran Auditor Intern dalam manajemen risiko adalah:

- 1) Menjadi pemrakarsa penerapan manajemen risiko, khususnya bila kesadaran tentang manajemen risiko masih rendah.
- 2) Memfasilitasi manajemen untuk melakukan identifikasi risiko dengan metode dan alat yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan.
- 3) Memberikan saran dan memfasilitasi pelaksanaan *risk control self assessment*, untuk mendorong pengembangan manajemen risiko dengan cara menyamakan persepsi di antara manajemen.
- 4) Menjalankan peran untuk koordinasi, monitoring dan juga pelaporan efektivitas manajemen risiko kepada Direksi.
- 5) Membantu manajemen untuk menilai kecukupan mitigasi risiko yang direncanakan.

Tabel 2.1 Fungsi Manajemen Risiko (MDP,2018)

No Big Mistakes	No Surprises	No Missed Opportunities
Menciptakan pemahaman yang seragam • Mendefinisikan tata kelola dan proses pengawasan dengan jelas dan terstruktur. • Mengembangkan proses sistematis untuk mengidentifikasi, menilai dan memprioritaskan risiko. • Memberikan jaminan bahwa risiko utama dan eksposur dipahami dan dimitigasi • Memastikan masalah yang sama tidak berulang dimasa yang akan datang. • Mengelola risiko dan melindungi aset.	Membangun system peringatan dini • Mencegah dan merespon potensi bencana atau kegagalan operasional. • Mengelola risiko dan melindungi revenue/income dari potensi gangguan. • Berbagi informasi di lintas Direktorat dengan tepat waktu. • Manajemen harus mengelola dan merespon berita buruk dengan proporsional. • Menyiapkan SOP untuk menghadapi kondisi kritis.	Terlibat dalam Pengambilan Keputusan • Memaksimalkan peluang keberhasilan mencapai tujuan rencana bisnis. • Meningkatkan kemampuan untuk mengantisipasi dan mempersiapkan perubahan. • Mempercepat kemampuan untuk menanggapi perubahan dan menangkap peluang. • Menyelaraskan pengelolaan risiko dengan pengukuran kinerja. • Membentuk budaya sadar risiko. • Mencari pertumbuhan tetapi memastikan bahwa risiko strategis telah dilengkapi dengan rencana mitigasi

BAB III

PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dijelaskan permasalahan yang terjadi pada anak perusahaan BUMN mengenai dasar pijakan pengawasan oleh perusahaan induk, kelemahan pengendalian internal yang terjadi di anak perusahaan, analisis akar permasalahan serta dampaknya, hingga rumusan strategi penguatan terhadap kelemahan pengendalian internal yang terjadi.

3.1 Dasar Hukum Pengawasan Induk terhadap Anak Perusahaan

Dasar hukum pengawasan terhadap anak perusahaan BUMN sering kali menjadi batu ganjalan selama ini, sehingga pengawasan menjadi kurang optimal.

Beberapa pertimbangan hubungan antara induk dan anak perusahaan BUMN (Hambra, 2017) adalah sebagai berikut:

- a) ***Perusahaan induk dan anak perusahaan*** yang berbentuk perseroan terbatas, secara yuridis merupakan subyek hukum yang mandiri dimana tidak ada hubungannya satu sama lain (*separate legal entity*), namun dari segi ekonomi sebenarnya merupakan satu kesatuan ekonomi.
- b) Anak perusahaan, merupakan suatu badan hukum (*legal entity*) yang **memiliki kedudukan mandiri dan terpisah dengan badan hukum lainnya**. Anak perusahaan merupakan penyanggah hak dan kewajiban sendiri sebagai badan hukum, serta memiliki kekayaan sendiri yang terpisah dengan harta kekayaan pemegang sahamnya. Tidak terkecuali dalam hal ini apakah pemegang sahamnya adalah perusahaan induk atau bukan.

- c) Karena **perusahaan induk dan anak perusahaan** merupakan *legal entity* yang terpisah, maka dapat melakukan hubungan bisnis, berkontrak, melakukan perikatan, dll. dan hal ini dalam bentuk hubungan bisnis yang profesional, namun tetap dapat dipandang sebagai keuntungan konsolidasi.

Berdasarkan pertimbangan di atas, perusahaan induk menjadi kurang berani melangkah lebih jauh dan kurang memprioritaskan pengawasan terhadap anak perusahaan. Hal ini bisa terjadi pada salah satu perusahaan BUMN, dimana terdapat salah satu anak perusahaan baru pertama kali diaudit oleh perusahaan induknya setelah 22 tahun berdiri, akibatnya ditemukan banyak kelemahan dalam pengendalian internal.

Kelemahan pengawasan perusahaan induk terhadap anak perusahaan menjadikan pengendalian internal anak perusahaan menjadi lemah. Pengendalian internal anak perusahaan yang lemah akan mempengaruhi efektifitas dan efisiensi anak perusahaan dalam menjalankan aktifitas bisnisnya.

Adapun dasar pijakan dalam pengawasan terhadap anak perusahaan (Hambra, 2017) sebagai berikut:

- 1) Kekayaan negara telah bertransformasi menjadi modal BUMN. BUMN adalah milik dan kepanjangan dari negara yang melakukan pengelolaan terhadap keuangan negara, maka tidak ada alasan bagi BPK untuk tidak berwenang memeriksanya (**Putusan MK Nomor 48/PUU-XI/2013 dan Nomor 62/PUU-XI/2013**).
- 2) Anak perusahaan (*subsidiary company*) adalah perseroan terbatas yang sebagian besar sahamnya dimiliki oleh BUMN atau perseroan terbatas yang dikendalikan oleh BUMN (**Peraturan Menteri BUMN PER-03/MBU/2012**).

3) Anak perusahaan BUMN diperlakukan sama dengan BUMN (**Pasal 2A, ayat (2) PP 72/2016**) untuk hal:

- a. Mendapatkan penugasan Pemerintah atau melaksanakan pelayanan umum; dan/atau
- b. Mendapatkan kebijakan khusus Negara dan/atau Pemerintah, termasuk dalam pengelolaan sumber daya alam dengan perlakuan tertentu sebagaimana diberlakukan bagi BUMN.

Dari dasar hukum di atas, anak perusahaan secara tegas wajib diawasi oleh BPK, namun belum secara tegas diwajibkannya bagi perusahaan induk untuk melakukan pemeriksaan terhadapnya. Hal ini menjadi dilema bagi perusahaan induk, di satu sisi perusahaan induk berkepentingan memotret operasional anak perusahaan secara intensif, di sisi lain anak perusahaan telah menjadi badan usaha tersendiri yang memiliki struktur pengawasan sendiri.

Permasalahan lain adalah kebanyakan anak perusahaan didirikan masih terbilang muda, sehingga dari sisi pemenuhan tata kelola masih lemah, akibatnya pengendalian internalnya pun menjadi lemah.

Berdasarkan uraian di atas, perlu bagi perusahaan induk memiliki payung hukum dari pihak regulator untuk dapat melakukan pemeriksaan terhadap anak perusahaan.

3.2 Permasalahan Pengendalian Internal Anak Perusahaan

Dalam pembahasan kali ini Penulis akan menjabarkan hasil audit operasional terhadap 3 (tiga) anak perusahaan di salah satu perusahaan BUMN dengan berbagai permasalahannya dalam pengendalian internal, sebut saja perusahaan XXX, YYY, dan ZZZ.

3.2.1 Perusahaan XXX

Sekilas profil Perusahaan XXX sebagai berikut:

- a. Tahun Berdiri : 1995.
- b. Bidang Usaha : Jasa Teknologi Informasi.
- c. Proporsi Saham : Induk BUMN 51% dan swasta 49%.

Perusahaan XXX memiliki permasalahan sebagai berikut:

- 1) Posisi Satuan Pengawasan Intern (SPI) ditempatkan di bawah Direktur Keuangan dan Pendukung, dan hingga saat ini posisi Kepala SPI masih kosong.
- 2) Unit Manajemen Risiko belum terakomodir dalam Struktur Organisasi.
- 3) Posisi SPI di dalam struktur organisasi kurang independen karena masih di bawah direktur selain Direktur Utama.
- 4) Pihak Manajemen belum mengangkat Kepala SPI minimal setingkat *Senior Vice President* (SVP) dengan persetujuan Komisaris Utama.
- 5) Tim auditor terdiri dari: 2 (dua) orang setingkat *Vice President* (VP) dan 1 orang anggota;
- 6) Penilaian Kinerja SPI dilakukan oleh Direktur Keuangan dan Pendukung bukan oleh Direktur Utama.
- 7) Koordinasi antara tim auditor dengan Komite Audit (anggota Komisaris) kurang terjalin karena merasa terlalu jauh secara hirarki.
- 8) Monitoring Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Temuan SPI tidak berjalan dengan semestinya.
- 9) Hasil audit SPI kurang mendapat dukungan secara tertulis dari Direktur Utama. Hasil temuan dan tindak lanjut lebih diserahkan kepada Direktur Keuangan dan Pendukung.

- 10) Tim auditor terutama setingkat *Vice President* (VP) belum dibekali ilmu pendidikan audit yang memadai dan belum memiliki sertifikasi internal audit (minimal QIA).
- 11) Kelemahan dalam *Internal Audit Charter* dan Standar Operasional Prosedur (SOP), dimana SPI berkedudukan dan bertanggungjawab kepada Direksi bukan ke Direktur Utama secara langsung.

Berikut ini beberapa **kelemahan** dalam klausul *Internal Audit Charter*:

- a) Bab: Kedudukan, Fungsi, Tugas & Tanggung Jawab serta Wewenang; pasal: Kedudukan; butir: *Internal Audit berkedudukan di bawah Direksi dan bertanggung jawab langsung kepada Direksi.*
- b) Bab: Kedudukan, Fungsi, Tugas & Tanggung Jawab serta Wewenang; pasal: Fungsi; butir: *Audit Internal menjadi penilai independen yang berperan membantu Direksi.*

Klausul di atas **tidak sinkron** dengan klausul:

- a. Bab: Visi dan Misi; pasal: Misi; butir: *Audit Internal melaporkan penilaian kepada Direktur Utama.*
- b. Bab: Kedudukan, Fungsi, Tugas & Tanggung Jawab serta Wewenang; pasal: Tugas dan Tanggung Jawab; butir: *Hasil audit disampaikan ke Direktur Utama dan tugas khusus diperintah oleh Direktur Utama.*
- c. Bab: Kedudukan, Fungsi, Tugas & Tanggung Jawab serta Wewenang; pasal: Wewenang; butir: *Menyampaikan laporan dan melakukan konsultasi dengan Direktur Utama.*
- d. Bab: Ruang Lingkup; pasal: Lingkup Pengendalian Internal; butir: *Melakukan audit, evaluasi, dan konsultasi atas perintah Direktur Utama.*

- e. Bab: Standar Audit; pasal: Standar Tindak Lanjut Hasil Audit, berbunyi: *Jika pimpinan unit kerja tidak mengikuti saran/rekomendasi auditor internal, maka pimpinan unit Internal Audit harus melaporkan hal tersebut kepada Direktur Utama.*
- 12) Unit Manajemen Risiko tidak ada dalam struktur organisasi, namun melekat di Sub-Divisi *Strategic Inisiatif Manajemen Officer* (SIMO). Profil risiko dan *risk register* belum tersedia.
- 13) Rencana Jangka Panjang Perusahaan (RJPP) belum ada pengesahan.
- 14) Belum sertifikasi jaminan mutu.

3.2.2 Perusahaan YYY

Sekilas profil Perusahaan YYY sebagai berikut:

- a. Tahun Berdiri :2012.
- b. Bidang Usaha : Jasa Penyediaan dan Perawatan Alat.
- c. Proporsi Saham : Induk BUMN 99% dan anak BUMN 1%.

Perusahaan YYY memiliki permasalahan sebagai berikut:

- 1) Piagam Audit, PKPT, SOP SPI, dan *whistle blowing system* belum tersedia.
- 2) Kepala SPI belum ada. Manajemen baru menempatkan personil di SPI 1 (satu) orang sebagai auditor.
- 3) Unit/bagian Manajemen Risiko belum ada.
- 4) SOP belum terpetakan seluruhnya dan belum ada pengesahan.
- 5) Pedoman Perilaku Perusahaan belum ada pengesahan.

- 6) Rencana Jangka Panjang Perusahaan (RJPP) belum ada pengesahan.
- 7) Para manager dalam bekerja tidak memiliki Rencana Kerja Manajemen atau *Project Charter*.
- 8) Direksi PT. YYY belum menetapkan kebijakan mutu (sistem pengendalian mutu produk) dan sertifikasi jaminan mutu.
- 9) *Information Technology Master Plan* belum ada.
- 10) Arsitektur Sistem Informasi dari level data sampai sistem keamanan belum ada.
- 11) Kebijakan pengelolaan data, prosedur pengelolaan dan pelaporan Teknologi Informasi belum ada.
- 12) Beberapa kasus pekerjaan yang dilakukan terhadap Pengguna Jasa tanpa didasari Surat Perjanjian.

3.2.3 Perusahaan ZZZ

Sekilas profil Perusahaan ZZZ sebagai berikut:

- a. Tahun Berdiri : 2012.
- b. Bidang Usaha : Jasa Penyediaan Energi.
- c. Proporsi Saham : Induk BUMN 55% dan BUMN lain 45%.

Perusahaan ZZZ memiliki permasalahan sebagai berikut:

- 1) Pihak Manajemen belum memiliki unit SPI.
- 2) Tim Kendali Mutu dan Manajemen Risiko melekat di Divisi Teknik dan Niaga.
- 3) Belum sertifikasi jaminan mutu.
- 4) Piagam Audit, PKPT, SOP SPI, profil risiko, *risk register*, kebijakan mutu, kebijakan/ketentuan gratifikasi , serta *whistle blowing system* belum tersedia.

- 5) SOP di bidang keuangan dan SDM belum ada.
- 6) Kontrak Manajemen antara Pemegang Saham dengan Direksi PT. ZZZ belum ada.
- 7) Rencana Jangka Panjang Perusahaan (RJPP) belum ada pengesahan.
- 8) Belum ada restrukturisasi organisasi dan *job description* sehubungan dengan wacana perluasan kegiatan usaha.
- 9) Beberapa pejabat memegang posisi rangkap jabatan.
- 10) Direksi PT. ZZZ belum menetapkan kebijakan mutu (sistem pengendalian mutu produk) dan sertifikasi kebijakan mutu.
- 11) *Information Technology Master Plan* belum ada.

3.3 Identifikasi Kelemahan Pengendalian Internal Anak Perusahaan

Dari hasil audit terhadap 3 (tiga) anak perusahaan tersebut di atas, dapat diidentifikasi kelemahan pengendalian internal melalui tinjauan:

A. Pemenuhan *Good Corporate Governance*

Identifikasi kelemahan pengendalian internal melalui tinjauan pemenuhan GCG sebagaimana pada Tabel 3.1.

Tabel 3.1 Identifikasi Kelemahan Pengendalian Internal Tinjauan GCG

No.	Aktifitas Penilaian	Identifikasi Kelemahan
1	Penegakan etika dan perilaku	a <i>Whistle blowing system</i> belum ada b Pedoman Perilaku Perusahaan belum ada
2	Kepatuhan perusahaan	Belum sertifikasi ISO
3	Perencanaan strategis	a RJPP belum tersedia b Tidak membuat RKM atau Project Charter
4	Penerapan manajemen risiko dan pengendalian	a Tidak melakukan Identifikasi risiko b Belum ada profil risiko dan risk register
5	Penetapan pengukuran kinerja dan pemantauannya	Kontrak Manajemen antara Pemegang Saham dengan Direksi belum ada
6	Pelaksanaan sistem komunikasi dan teknologi informasi	a Kebijakan pengelolaan data IT belum ada b <i>Information Technology Master Plan</i> belum ada
7	Pelaksanaan audit	a Kelemahan pada Piagam Audit b Hasil audit tidak direspon Dirut c Monitoring tindak lanjut temuan SPI tidak berjalan
8	Pelaksanaan kebijakan mutu dan kebijakan terkait pelanggan	a Tidak membuat kontrak dalam suatu pekerjaan b SOP belum memadai kecukupannya
9	Kebijakan SDM	a Belum ada unit Manajemen Risiko b Belum ada unit SPI c Belum ada restrukturisasi organisasi dan <i>job description</i> d Adanya pejabat rangkap Jabatan e Posisi SPI di bawah Direktur Keuangan f Belum ada Kepala SPI g Personel Auditor tidak cukup secara kualitas dan kuantitas
10	Kebijakan pengelolaan stakeholders	a Tidak terjalin komunikasi antara SPI dengan Komite Audit b Direksi belum menetapkan kebijakan mutu

Berdasarkan tabel di atas prinsip-prinsip GCG (transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan kewajaran) belum terpenuhi dengan baik, sehingga pengendalian internal sangat lemah.

B. *Three Lines of Defense*

Identifikasi kelemahan pengendalian internal melalui tinjauan *Three Lines of Defense* dapat dilihat pada Tabel 3.2.

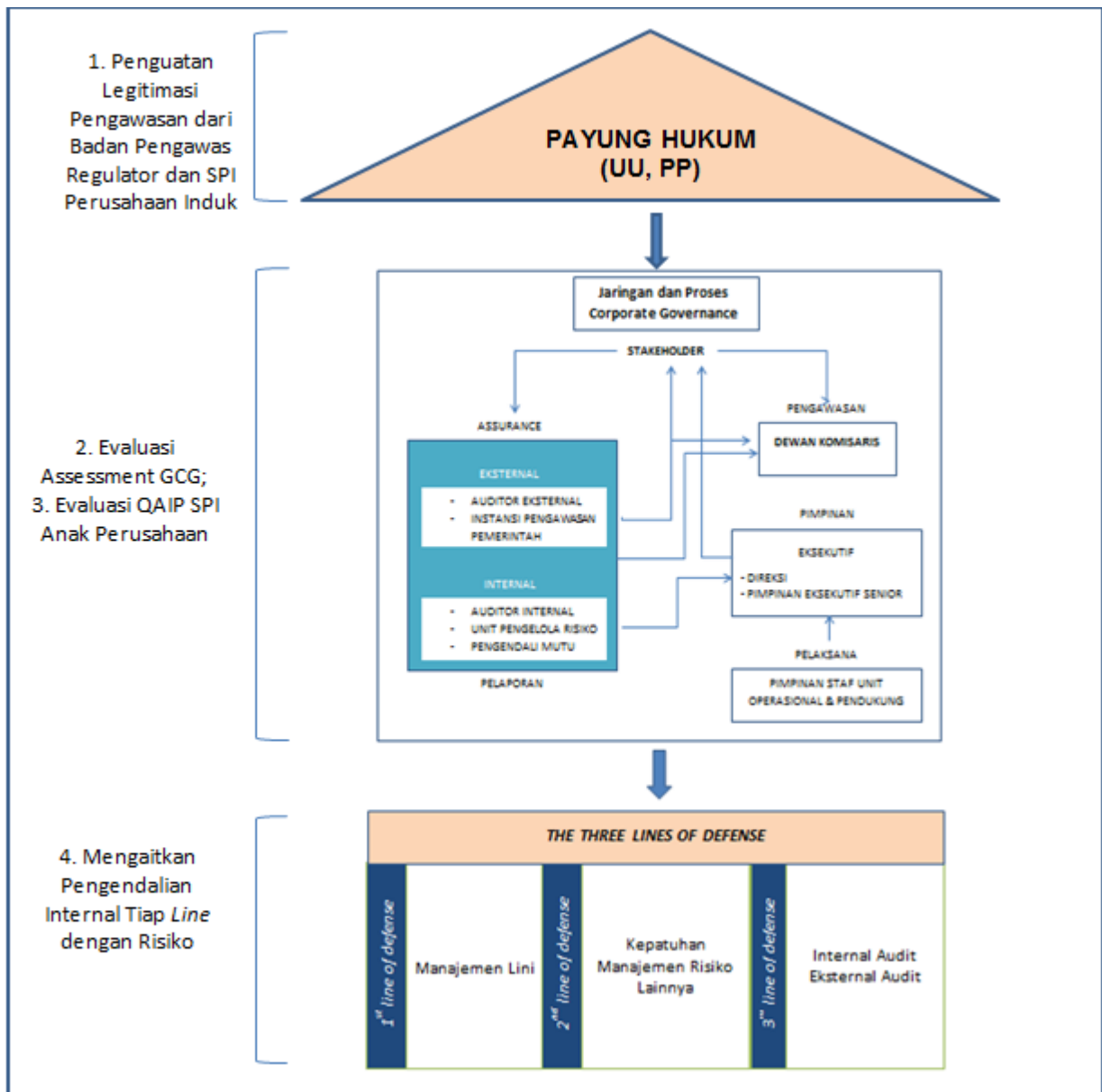
Tabel 3.2 Identifikasi Kelemahan Pengendalian Internal Tinjauan *Three Lines of Defense*

Item	The Three Lines of Defense		
	<i>First Line of Defense</i>	<i>Second Line of Defense</i>	<i>Third Line of Defense</i>
A. Penanggung Jawab	<i>Risk Owner</i>	Manajemen Risiko, Kepatuhan, Kendali Mutu	Auditor Internal dan Auditor Eksternal
B. Identifikasi Kelemahan	1 Tidak membuat RKM atau Project Charter 2 Tidak melakukan Identifikasi risiko 3 Tidak membuat kontrak pekerjaan	1 Belum ada Manajemen Risiko 2 Belum ada profil risiko dan risk register 3 SOP belum memadai kecukupannya 4 <i>Whistle blowing system</i> belum tersedia 5 Pedoman Perilaku Perusahaan belum ada 6 Belum menetapkan kebijakan mutu 7 Belum ada sertifikasi mutu 8 Kebijakan pengelolaan data IT belum ada 9 Information Technology Master Plan belum ada 10 Belum ada restrukturisasi organisasi dan job description 11 Rangkap Jabatan	1 Tidak terjalin komunikasi antara SPI dengan Komite Audit 2 Belum ada unit SPI 3 Kelemahan pada Piagam Audit 4 Belum ada Kepala SPI 5 Personel Auditor tidak cukup secara kualitas dan kuantitas 6 Hasil audit tidak direspon Dirut 7 Monitoring tindak lanjut temuan SPI tidak berjalan 8 Posisi SPI di bawah Direktur 9 Keuangan 10 Kontrak Manajemen antara Pemegang Saham dengan Direksi belum ada

Berdasarkan tabel di atas, kelemahan pengendalian internal terjadi di semua lini.

3.4 Strategi Penguatan Pengendalian Internal Anak Perusahaan

Setelah mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal dari tinjauan *Three Lines of Defense* dan pemenuhan GCG, Penulis mencoba merumuskan strategi penguatan pengendalian internal bagi anak perusahaan sebagaimana *frame work* pada Gambar 3.1.



Gambar 3.1 *Frame Work* Strategi Penguatan Pengendalian Internal Anak Perusahaan BUMN

Berdasarkan *frame work* di atas, sedikitnya ada 4 (empat) strategi yang bisa dibangun untuk memperkuat pengendalian internal perusahaan, yaitu:

- 1) Penguatan legitimasi pengawasan dari badan pengawas regulator (BPK) dan SPI perusahaan induk.

- 2) Evaluasi pelaksanaan *Assessment* GCG oleh SPI perusahaan induk maupun BPK.
- 3) Evaluasi *Quality Assurance dan Improvement Program* (QAIP) terhadap SPI anak perusahaan oleh SPI induk perusahaan.
- 4) Mengaitkan proses pengendalian internal di tiap lini dalam *Three Lines of Defense* dengan identifikasi risiko dan mitigasinya.

3.4.1 Penguatan Legitimasi Pengawasan

Sebagaimana telah dibahas di sub-bab 3.1 bahwa dasar hukum pengawasan dari BPK bagi anak perusahaan BUMN telah jelas, namun dalam pelaksanaannya perlu menguatkan kembali konsistensi bagi BPK selaku badan pengawas dari pihak regulator terhadap anak perusahaan BUMN. Lain halnya dengan perusahaan induk yang belum memiliki legitimasi kuat untuk memeriksa anak-anak perusahaannya, namun dengan pertimbangan tuntutan bisnis perusahaan, maka audit dilaksanakan. Untuk itu perlu pengajuan payung hukum kepada pihak regulator bagi perusahaan induk untuk melaksanakan audit terhadap anak perusahaannya.

3.4.2 Evaluasi *Assessment Good Corporate Governance* Anak Perusahaan

Setelah mendapatkan legitimasi yang kuat, SPI perusahaan induk melakukan evaluasi atas penerapan GCG anak perusahaan. Anak perusahaan didorong untuk melakukan *self*

assessment GCG dengan SPI-nya sebagai fasilitator yang membantu proses *self assessment*, kemudian SPI perusahaan induk melakukan evaluasi atas hasil *assessment* GCG tersebut.

Hal yang menjadi penilaian dalam evaluasi penerapan GCG sebagai berikut:

- 1) Penegakan etika dan perilaku;
- 2) Kepatuhan perusahaan;
- 3) Perencanaan strategis;
- 4) Penerapan manajemen risiko dan pengendalian;
- 5) Penetapan pengukuran kinerja dan pemantauannya;
- 6) Pelaksanaan sistem komunikasi dan teknologi informasi;
- 7) Pelaksanaan audit;
- 8) Pelaksanaan kebijakan mutu dan kebijakan terkait pelanggan;
- 9) Kebijakan SDM seperti: pendidikan, pelatihan, pengembangan, pola karir, *reward* dan *punishment*;
- 10) Kebijakan pengelolaan *stakeholders*.

Kelemahan pengendalian internal yang teridentifikasi seperti dalam Tabel 3.1 jika dimonitor dan dievaluasi terus menerus berdasarkan penilaian di atas, maka akan memperkuat pengendalian internal dengan sendirinya.

3.4.3 Evaluasi *Quality Assurance and Improvement Program* terhadap Satuan Pengawasan Internal Anak Perusahaan

SPI anak perusahaan sebagai unit yang menjadi tumpuan dalam keberlangsungan pengendalian internal di semua lini *Three*

Lines of Defense harus dipantau terus kinerjanya dan harus dapat meningkatkan kualitasnya sehingga menjamin tingkat kepuasan dari *stakeholders*.

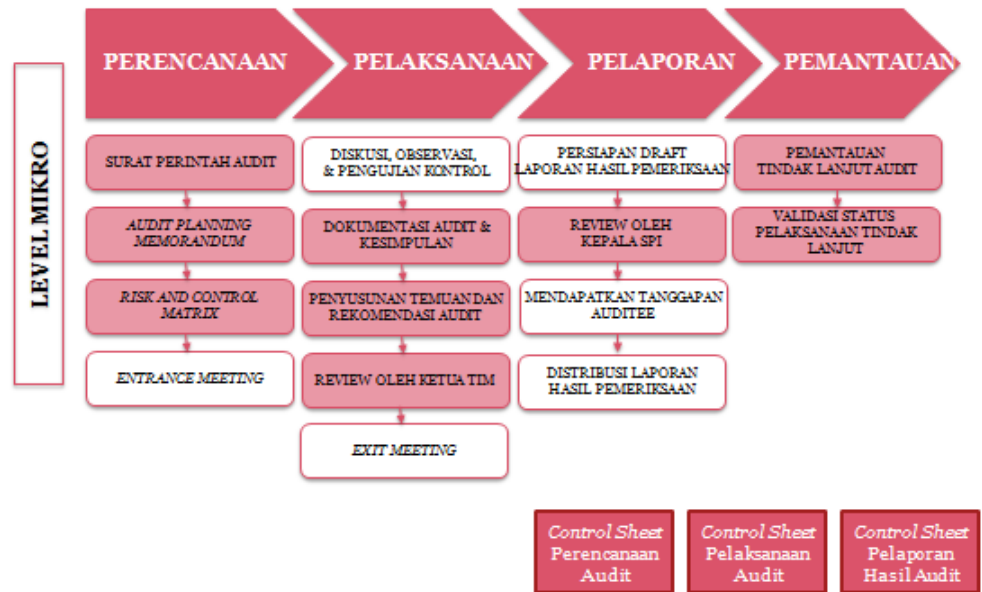
Berikut ini program QAIP yang dapat dijalankan oleh SPI anak perusahaan sebagaimana Tabel 3.3 di bawah ini.

Tabel 3.3 Program QAIP bagi SPI Anak Perusahaan

No	Metode	PIC	Frekuensi	Keterangan
1	QA yang berkesinambungan			
	a. <i>Embedded QA review</i>	Tim audit	Berkesinambungan	Melakukan penilaian untuk setiap penugasan audit, termasuk pelaksanaan: • Review penugasan audit (yaitu review hasil kerja dan kertas kerja serta memberikan <i>coaching notes</i>), • Supervisi audit.
	b. <i>Survey Kepuasan Auditee</i>	<i>Auditee</i>	Setelah penyelesaian penugasan audit	Mendapatkan <i>feedback</i> dari <i>auditee</i> setelah penyelesaian penugasan audit untuk menilai jasa yang diberikan oleh Tim Audit/SPI secara menyeluruh.
2	Periodic Self Assessment	SPI	Tahunan	Melakukan <i>self-assessment</i> terperinci atau dilakukan oleh pihak lain di dalam organisasi dengan pengetahuan yang memadai tentang praktik internal audit untuk mengevaluasi kesesuaian dengan Definisi <i>Internal Auditing</i> , Kode Etik, dan Standar IIA.
3	Penilaian oleh Konsultan Eksternal	Konsultan Luar	Setiap 5 tahun	Penilaian eksternal harus dilakukan paling sedikit sekali setiap 5 tahun oleh reviewer yang independen dan memadai atau tim review yang dibentuk diluar organisasi.

Adapun ketiga metode QAIP di atas dapat diilustrasikan sebagai berikut ini:

1.a. QA yang berkesinambungan: Embedded QA Review



Gambar 3.2 QA yang Berkesinambungan: *Embedded QA Review* (PWC, 2012)

1.b. QA yang berkesinambungan: Survei Kepuasan Auditee



Gambar 3.3 QA yang Berkesinambungan: *Survey Kepuasan Auditee* (PWC, 2012)

2. Periodic Self Assessment



Ilustrasi Kuesioner Periodic Self Assessment

Gambar 3.4 Periodic Self Assessment(PWC, 2012)

3. Penilaian oleh Konsultan Eksternal



Gambar 3.5 QA oleh Konsultan Eksternal

Menurut Standar IIA 1320: "Penilaian eksternal harus dilakukan sedikitnya sekali dalam 5 tahun oleh reviewer independen dan memadai atau tim review yang dibentuk di luar organisasi."

SPI perusahaan induk diharapkan dapat mengevaluasi terhadap pelaksanaan QAIP SPI anak perusahaan yang dilakukan sendiri (*self assessment*) atau melakukan *assessment* secara periodik (*Periodic Self Assessment*) terhadap pelaksanaan QAIP jika telah memperoleh legitimasi hukum secara jelas.

3.4.4 Mengaitkan Proses Pengendalian Internal Tiap Lini dengan Identifikasi Risiko dan Mitigasinya

Langkah strategi kali ini adalah membangun keterikatan antar lini di dalam *Three Lines of Defense* dengan membangkitkan kesadaran identifikasi risiko dan mitigasinya bagi setiap *risk owner*. Untuk itu peran SPI anak perusahaan harus terus didorong dan dievaluasi oleh SPI perusahaan induk dalam hal:

- 1) Menjadi pemrakarsa penerapan manajemen risiko.
- 2) Menjadi fasilitator manajemen untuk melakukan identifikasi risiko.
- 3) Menjadi konsultan dalam pelaksanaan *risk control self assessment*, untuk mendorong pengembangan manajemen risiko dengan kesamaan persepsi antar manajemen.
- 4) Menjadi evaluator yang melaporkan kepada Direksi atas efektifitas manajemen risiko.
- 5) Membantu manajemen untuk menilai kecukupan mitigasi risiko yang direncanakan.

BAB IV

KESIMPULAN DAN SARAN

4.1 Kesimpulan

1. Landasan hukum bagi SPI perusahaan induk untuk melakukan audit terhadap anak perusahaan belum jelas, sehingga menimbulkan kegamangan dalam pengawasan.
2. Pengendalian internal anak-anak perusahaan sangat lemah dikarenakan kurang pengawasan dari badan pengawas regulator dan perusahaan induknya, serta rendahnya tingkat pemenuhan GCG.
3. Sedikitnya ada 4 (empat) strategi untuk penguatan pengendalian internal anak perusahaan:
 - 1) Penguatan legitimasi pengawasan dari badan pengawas regulator (BPK) dan SPI perusahaan induk.
 - 2) Evaluasi pelaksanaan *Assessment* GCG oleh SPI perusahaan induk maupun BPK.
 - 3) Evaluasi *Quality Assurance* dan *Improvement Program* (QAIP) terhadap SPI anak perusahaan oleh SPI perusahaan induk.
 - 4) Mengaitkan proses pengendalian internal di tiap lini dalam *Three Lines of Defense* dengan identifikasi risiko dan mitigasinya.

4.2 Saran

1. Kepada Pihak Regulator

- a. Agar membuat payung hukum bagi perusahaan induk BUMN untuk dapat melakukan audit kepada anak perusahaan.
- b. Agar melakukan pengawasan secara kontinyu terhadap anak-anak perusahaan BUMN oleh badan pengawas regulator.

2. Kepada Manajemen Perusahaan Induk BUMN

- a. Agar berinisiatif dalam melakukan evaluasi pemenuhan GCG, manajemen risiko, dan kepatuhan bagi anak perusahaan.
- b. Agar berinisiatif melakukan evaluasi pelaksanaan *Quality Assurance* dan *Improvement Program* (QAIP) terhadap SPI anak perusahaan yang telah mapan.

3. Kepada Manajemen Anak Perusahaan BUMN

- a. Agar melakukan *assessment* GCG.
- b. Agar melakukan *Quality Assurance* dan *Improvement Program* (QAIP) terhadap SPI yang telah mapan.

DAFTAR PUSTAKA

1. Hambra. (2017). *Management Development Program - Batch 1*. Pendidikan Maritim dan Logistik Indonesia.
2. Liany, F. (2016). Disharmonisasi Ketentuan Mengenai Badan Usaha Milik Negara, Perusahaan Negara, dan Status Anak Perusahaan dalam Peraturan Perundang-undangan. *Journal RechtsVinding Online*.
3. Pricewaterhouse Coopers. (2012). *Risk Based Audit*. Training Internal Audit PT. Pelabuhan Indonesia II (Persero).
4. PT. Bank DKI, Buku Pedoman Perusahaan Audit Intern 2010.
5. Santosa, S. P. (1999). Pembentukan *Holding Company* BUMN Peluang dan Tantangan. Jakarta.
6. Syarif, O. (2018). *Management Development Program - Batch 2*. Pendidikan Maritim dan Logistik Indonesia.
7. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2008). *Audit Operasional dan Kinerja*.
8. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2008). *Fondasi Audit Internal*.
9. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2015). *Corporate Governance*.
10. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2015). Peran AI dalam CG dan MR.
11. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2015). *Quality Assurance and Improvement Program*.
12. Yayasan Pendidikan Internal Audit. (2018). Modul Pelatihan Audit Intern Tingkat Manajerial.

BIODATA

Nama : Dhena Nugraha

Tempat/ Tanggal Lahir : Bandung/ 29-12-1974

Pekerjaan : Auditor Senior

E-mail : nugraha2023@gmail.com

Pendidikan : S1 Teknik Material ITB
S2 Ilmu Material UI
S2 Manajemen Stratejik UI



MEMPERKUAT PENGENDALIAN INTERNAL ANAK PERUSAHAAN BUMN

(STUDI KASUS DI SALAH SATU PERUSAHAAN BUMN)

MAKALAH

Disusun oleh:

DHENA NUGRAHA

Diajukan sebagai Syarat untuk Memperoleh
Sertifikasi Qualified Internal Auditor (QIA)



**PELATIHAN AUDIT INTERN TINGKAT MANAJERIAL
ANGKATAN - 190
JAKARTA, 22 – 31 JANUARI 2018**

YAYASAN PENDIDIKAN INTERNAL AUDIT (YPIA)

KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH

Segala puji bagi Allah SWT Yang Memiliki Segala Keutamaan dan Kebaikan sehingga Penulis dapat menyelesaikan makalah ini yang merupakan salah satu syarat kelulusan untuk memperoleh Sertifikasi *Qualified Internal Auditor* (QIA).

Pada kesempatan kali ini Penulis mengucapkan banyak terima kasih kepada:

- 1) Bapak Prof. Dr. Hiro Tugiman, QIA, CA.
- 2) Bapak Drs. Soekardi Hoesodo, Msoc.Sc, CGFM, CFE, QIA.
- 3) Bapak Ir. Widodo Harahap, M.Sc., QIA.
- 4) Bapak Arzul Andaliza, Ak. MBA, CA, CACP.
- 5) Bapak Edi Timbul Hardiyanto, Ak., M.Sc., MBA, BAP, QIA, CRMP, ERMCP, CRMA, CACP.
- 6) Bapak Rizki Rangkuti, SE, MMT, CCSA, CRMA.
- 7) Ibu Meidyah Indreswari, SE, Ak., M.Sc., Ph.D., CA, QIA CCSA, CRMA, CFrA, CKM.
- 8) Bapak Dr. Iman Bastari, Ak., M.Acc., CPA, C.Fr.A.
- 9) Bapak Nur Mokhlas Iryo Sukaimi, M.Sc., Ak., CMA, QIA, CIA, CGAP, CMIIA, CCSA, CRMA, CA, CPA, CISA.
- 10) Bapak Enjang Mukhtar, SE, Ak., Msoc.Sc, CIA, CCSA.
- 11) Ibu Astried Swastika A., SIP, M.Sc.
- 12) Bapak Dr. Agus Zunaedi, M.Sc., CHRM, Psi, QIA.
- 13) Manajemen dan rekan-rekan PT. Pelabuhan Indonesia II (Persero).
- 14) Orang tua dan istri penulis yang telah banyak memberikan bantuan dan dukungan baik moral maupun material.

Akhir kata, Penulis berharap semoga Allah SWT berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu dan semoga makalah ini bermanfaat bagi pengembangan ilmu dan pengetahuan.

Jakarta, Januari 2018

Dhena Nugraha

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	Hal i
KATA PENGANTAR/UCAPAN TERIMA KASIH	ii
DAFTAR ISI	iii
 BAB I PENDAHULUAN	 1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Tujuan Penulisan Makalah	2
1.3 Ruang Lingkup Pembahasan	3
1.4 Sistematika Penulisan	3
 BAB II LANDASAN TEORI	 5
2.1 Pengertian Pengendalian Internal	5
2.2 Alat Pengendalian Internal.....	6
2.3 Audit Operasional	6
2.4 <i>Good Corporate Governance</i>	7
2.5 <i>Three Lines of Defense</i>	8
2.6 <i>Quality Assurance and Improvement Program</i>	9
2.7 Manajemen Risiko.	11
 BAB III PEMBAHASAN	 12
3.1 Dasar Hukum Pengawasan Induk terhadap Anak Perusahaan	12
3.2 Permasalahan Pengendalian Internal Anak Perusahaan.....	14
3.2.1 Perusahaan XXX	15
3.2.2 Perusahaan YYY	17
3.2.3 Perusahaan ZZZ	18
3.3 Identifikasi Kelemahan Pengendalian Internal Anak Perusahaan.	19
3.4 Strategi Penguatan Pengendalian Internal Anak Perusahaan.....	21
3.4.1 Penguatan Legitimasi Pengawasan	23
3.4.2 Evaluasi <i>Assessment Good Corporate Governance</i> Anak Perusahaan	24
3.4.3 Evaluasi <i>Quality Assurance and Improvement</i> <i>Program</i> terhadap Satuan Pengawasan Internal Anak Perusahaan.....	24
3.4.4 Mengaitkan Proses Pengendalian Internal Tiap Lini dengan Identifikasi Risiko dan Mitigasinya.....	28

BAB IV KESIMPULAN DAN SARAN	29
4.1 Kesimpulan	29
4.2 Saran	30
DAFTAR PUSTAKA	31
BIODATA	32