

ANALISIS PENGENDALIAN INTERNAL ATAS PEMBAYARAN UANG MAKAN PADA KANTOR PERWAKILAN BPKP PROVINSI SUMATERA SELATAN

Dimas Try Handoko

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Sjakhyakirti Palembang, Indonesia

Email : Dimastryh@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan. Data yang digunakan adalah data sekunder, yang dengan teknik pengambilan data menggunakan teknik observasi dan wawancara. Observasi dilakukan terhadap prosedur pencairan uang makan dengan terlibat secara langsung penggunaan aplikasi keuangan, sedangkan wawancara dilakukan dengan bertanya secara semi-informal kepada pegawai-pegawai yang terlibat dalam prosedur pencairan uang makan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal atas pembayaran uang makan yang diterapkan oleh Kantor BPKP Provinsi Sumatera Selatan sudah sesuai dengan teori yang tertuang di tinjauan pustaka. Akan tetapi karena keterbatasan pengendalian, penulis menyarankan untuk menambah satu prosedur baru sebagai bentuk aktivitas pengendalian yaitu membebaskan tugas rekapitulasi perjalanan dinas kepada sekretaris bidang sehingga staf kepegawaian memiliki dasar untuk melakukan rekonsiliasi data. Dengan demikian diharapkan, peluang terjadinya kekeliruan bisa lebih dikendalikan.

Kata kunci: COSO; Internal; Makan; Pengendalian Uang

Abstract

This research was conducted at the BPKP Representative Office of South Sumatra Province. The data used was secondary data, with data collection techniques using observation and interview techniques. Observations were made on the meal disbursement procedure by being directly involved in the use of financial applications, while interviews were conducted by asking semi-informally to employees involved in the meal disbursement procedure. The results of the study indicated that the internal control or payment of meal allowances implemented by the BPKP office of South Sumatra Province was in accordance with the theory contained in the literature review. However, due to limited control, the authors suggest adding a new procedure as a form of control activity, which was to assign the task of recapitulation of official trips to the secretary of the field so that the staffing staff had a basis for reconciling data. Thus, it hoped that the possibility of errors could be controlled more.

Keywords: COSO; Internal; Consume; Control Money

PENDAHULUAN

Selain gaji dan tunjangan, Pegawai Negeri Sipil juga menerima uang makan yang dihitung harian berdasarkan tarif yang telah ditetapkan. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.05/2016 dijelaskan bahwa uang makan yang diberikan kepada pegawai Aparatur Sipil Negara dihitung berdasarkan daftar hadir pada hari kerja dalam satu bulan. Dari aturan tersebut dapat disimpulkan bahwa seorang pegawai tidak mendapatkan uang makan jika pegawai tersebut tidak hadir dikarenakan sakit, bolos, cuti atau sedang melakukan perjalanan dinas.

Untuk membedakan antara perjalanan dinas yang mendapatkan uang makan dan yang tidak, bisa dilihat dari rekap daftar hadir. Pegawai pelaksana perjalanan dinas luar kota dan perjalanan dinas dalam kota di atas 8 jam, biasanya dibebaskan dari kewajiban merekam daftar hadir. Sehingga uang makan hanya diperhitungkan pada pegawai yang melakukan presensi, termasuk pegawai pelaksana perjalanan dinas dalam kota sampai dengan 8 jam. Akan tetapi, aturan tersebut tidak berlaku di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan. Di instansi ini, semua pegawai wajib melakukan presensi, apapun status kehadirannya. Presensi dilakukan secara *online* menggunakan aplikasi yang bernama Manajemen Aparatur Pegawai – Mobile atau disingkat dengan MAP Mobile.

Aplikasi MAP Mobile dirancang secara khusus dengan menitik di suatu lokasi dengan menggunakan fitur *Global Positioning System* (GPS). Aplikasi ini memiliki tiga menu presensi yaitu *Work from Office* (WFO), *Work From Home* (WFH) dan Dinas Luar (DL). Sebagai bentuk pengendalian internal, setiap pegawai wajib melakukan presensi sesuai dengan status kehadirannya. Untuk pegawai yang hadir tanpa penugasan melakukan presensi WFO dengan titik lokasi Kantor BPKP Provinsi Sumatera Selatan. Untuk pegawai yang bekerja dari rumah karena kondisi tertentu melakukan presensi WFH dengan titik lokasi rumah tinggal pegawai yang bersangkutan. Untuk pegawai yang sedang melakukan perjalanan dinas luar kota melakukan presensi DL dengan titik lokasinya adalah kota tujuan perjalanan dinas. Untuk pegawai yang melakukan perjalanan dinas dalam kota sampai dengan 8 jam melakukan presensi WFO karena perlakuannya sama dengan bekerja di kantor seperti biasa. Dan untuk pegawai yang melakukan

perjalanan dinas di atas 8 jam juga melakukan presensi WFO untuk memastikan bahwa pegawai yang bersangkutan benar bekerja di jam kerja sebagaimana mestinya.

Permasalahan pun muncul. Keterbatasan aplikasi yang tidak bisa membedakan antara perjalanan dinas di atas 8 jam dengan perjalanan dinas sampai dengan 8 jam, membuat staf Tata Usaha kesulitan dalam menentukan apakah seorang pegawai yang tercantum dalam Surat Tugas dan berstatus WFO, sedang melakukan perjalanan dinas sampai dengan 8 jam lalu mendapatkan uang makan, atau sedang melakukan perjalanan dinas di atas 8 jam dan tidak mendapatkan uang makan. Untuk menghindari kesalahan, petugas rekapitulasi daftar hadir akan melakukan penelusuran dokumen perjalanan setiap pegawai, lalu mencocokkan dengan status presensi yang dihasilkan oleh aplikasi. Prosedur ini memakan waktu yang cukup lama. Dan untuk mengantisipasi komplain pegawai, biasanya staf keuangan memproses pencairan uang makan secara bertahap, tergantung rekapitulasi yang masuk lebih awal. Namun, selain pemborosan kertas, pengajuan dokumen uang makan secara berulang ini juga memakan waktu dan tenaga, sehingga menjadi tidak efisien.

Selain memakan waktu yang lama, keterbatasan aplikasi juga memicu kekeliruan dalam merekap daftar hadir. Jika jumlah hadir dicatat lebih besar dari yang sebenarnya, maka pegawai harus menyetorkan lebih bayarnya ke kas negara. Jika terlambat menyetorkan, bisa menjadi temuan Badan Pemeriksaan Keuangan pada saat pemeriksaan. Demikian juga sebaliknya. Jika jumlah hadir dicatat lebih kecil dari yang sebenarnya, maka kekurangan pembayaran tidak bisa diajukan lagi sehingga akan ada pihak yang dirugikan.

Besarnya kemungkinan kekeliruan dan risiko yang ditimbulkan, Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan membutuhkan suatu prosedur atau metode yang dapat membantu meminimalisir kesalahan. perlunya suatu proses pengendalian untuk menghindari beragam kesalahan sehingga tujuan perusahaan atau instansi dapat tercapai. Pengendalian yang dimaksud oleh penulis jurnal merujuk pada teori *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)* yang menyebutkan adanya lima komponen dalam suatu pengendalian internal, diantaranya lingkungan pengendalian, penilaian resiko,

aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern. Analisis COSO tersebut menghasilkan (Sa'diah dan Khalisah Visiana ; 2017)

TINJAUAN PUSTAKA

Uang makan untuk PNS Pusat dibayarkan dengan menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sedangkan untuk PNS Daerah menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Adapun prosedur pengajuan uang makan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.05/2016 tentang Uang Makan bagi Pegawai Aparatur Sipil Negara dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) mengajukan Surat Perintah Pembayaran Langsung (SPP-LS) Uang Makan dengan dilampiri:
 - 1) Daftar Perhitungan Uang Makan yang ditandatangani oleh Petugas Pengelolaan Administrasi Belanja Pegawai (PPABP), Bendahara Pengeluaran, dan Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) / Pejabat Pembuat Komitmen (PPK)
 - 2) Surat Setoran Pajak Penghasilan (SSP PPh)
- b. Pejabat Penandatanganan Surat Perintah Membayar (PPSPM) mengajukan Surat Perintah Membayar Langsung (SPM-LS) Uang Makan kepada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) dengan dilampiri SSP PPh dan daftar nominatif untuk lebih dari satu penerima.

Terhadap SPM-LS yang diajukan ke KPPN, diterbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Bukti Penerimaan Negara (BPN) atas potongan pajak penghasilan. Terbitnya SP2D ini menjadi salah satu penanda bahwa uang makan akan segera masuk ke rekening pegawai yang tercantum dalam daftar nominatif

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) dalam Damayanti (2020) menyatakan:

Pengendalian Intern itu meliputi struktur organisasi dan semua cara-cara serta alat-alat yang dikoordinasikan, yang digunakan di dalam perusahaan dengan tujuan untuk menjaga keamanan harta milik perusahaan, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, memajukan efisiensi di dalam usaha, dan membantu mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu.

Menurut Hery (2019:132), manajemen memiliki tiga tujuan umum dalam merancang suatu pengendalian internal yang efektif, yaitu:

a. Keandalan pelaporan keuangan

Manajemen bertanggung jawab untuk menyiapkan laporan keuangan bagi para investor, kreditur dan pengguna lainnya. Untuk dapat menyajikan laporan keuangan yang wajar, dibutuhkan satu pengendalian internal yang memadai. Sebagai pelaksana harian yang memiliki pengetahuan yang lebih terperinci dan mendalam atas semua transaksi organisasi, manajemen bertanggung jawab untuk merancang dan menerapkan suatu pengendalian yang sesuai dengan kondisi organisasi.

b. Efisiensi dan efektivitas operasi

Manajemen harus mengembangkan pengendalian internal yang akan memberikan kepastian yang layak, bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dalam pengembangan ini, manajemen harus mempertimbangkan biaya dan manfaat yang akan ditimbulkan dari penerapan pengendalian tersebut. Manajemen juga harus menguji efektivitas pelaksanaan pengendalian untuk memastikan bahwa pengendalian telah diterapkan sebagaimana yang telah dirancang, untuk kemudian diungkapkan kelemahan material serta mendokumentasikan hasil pengujian tersebut.

c. Ketaatan pada hukum dan peraturan

Pengendalian internal dibutuhkan untuk memastikan bahwa laporan keuangan sudah disajikan sesuai dengan standar akuntansi. Artinya, seluruh prosedur di dalam organisasi tersebut sudah dilakukan sesuai dengan aturan yang berlaku. Menurut Hery (2019:134) dalam bukunya yang berjudul *Auditing; Dasar-Dasar Pemeriksaan Akuntansi*, terdapat 5 komponen pengendalian internal yang dikeluarkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)*, yaitu sebagai berikut:

a. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian terdiri atas tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap manajemen puncak, para direktur, dan pemilik entitas secara keseluruhan mengenai pengendalian internal serta arti pentingnya bagi entitas

tersebut. Dalam lingkungan pengendalian, terdapat lima subkomponen yaitu sebagai berikut:

1) Integritas dan nilai-nilai etis

Subkomponen ini meliputi Tindakan manajemen untuk mencegah karawan melakukan tindakan yang tidak jujur, ilegal atau tidak etis. Caranya adalah melalui sosialisasi kepada karyawan perihal nilai-nilai entitas yang harus dijunjung tinggi serta standar perilaku yang harus dipegang teguh dan dijalankan oleh seluruh karyawan. Integritas dan nilai-nilai etis ini dituangkan dalam sebuah standar etika atau kode perilaku.

2) Komitmen pada kompetensi

Subkomponen ini meliputi pertimbangan manajemen tentang persyaratan kompetensi yang harus dipenuhi bagi pekerjaan tertentu. Setiap karyawan diharapkan dapat menjalankan tugas dan pekerjaannya sesuai dengan tingkat keterampilan dan pengetahuan yang dimilikinya.

3) Partisipasi dewan komisaris dan komite audit

Dewan komisaris mewakili pemegang saham dalam mengawasi jalannya kegiatan entitas yang dilakukan atau dikelola manajemen. Dewan komisaris berperan penting dalam memastikan bahwa manajemen selaku pihak yang diberikan kepercayaan oleh pemilik modal untuk mengelola dana perusahaan, telah mengimplementasikan pengendalian internal dan proses pelaporan keuangan secara layak. Untuk membantu melakukan pengawasan terhadap manajemen, dewan membentuk komite audit yang diberikan tanggung jawab dalam mengawasi proses pelaporan keuangan oleh manajemen.

4) Filosofi dan gaya operasi manajemen

Manajemen, melalui prinsip dan sikapnya, memberikan isyarat tertentu bagi para karyawannya mengenai arti penting pengendalian internal.

5) Struktur organisasi

Struktur organisasi menunjukkan tingkatan tanggung jawab dan kewenangan yang ada dalam setiap divisi atau bagian.

6) Kebijakan perihal sumber daya manusia

Karyawan yang tidak kompeten atau tidak jujur dapat merusak sistem, meskipun ada banyak pengendalian yang diterapkan. Pentingnya sumber daya manusia bagi keberhasilan sebuah pengendalian, metode atau kebijakan untuk mengangkat, mengevaluasi, melatih, mempromosikan dan memberi kompensasi kepada karyawan merupakan bagian yang penting dari pengendalian internal.

b. Penilaian risiko

Penilaian risiko merupakan tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko terkait penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi. Penilaian risiko merupakan bagian dari perancangan dan pelaksanaan pengendalian internal untuk memperkecil kekeliruan serta kecurangan. Penilaian risiko dilakukan dengan cara:

- 1) mengidentifikasi risiko-risiko yang terkait dengan pelaporan keuangan,
- 2) mengevaluasi signifikansi dan kemungkinan terjadinya risiko tersebut,
- 3) memutuskan Tindakan apa yang harus diambil untuk mengatasi risiko yang muncul.

c. Aktivitas pengendalian

Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur untuk membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko telah diambil guna mencapai tujuan entitas. Kebijakan dan prosedur tersebut terdiri atas:

1) Pemisahan tugas

Pemisahan tugas di sini artinya pemisahan fungsi atau pembagian kerja. Terdapat dua bentuk dari penerapan prinsip pemisahan tugas ini. Pertama, pekerjaan yang berbeda seharusnya dikerjakan oleh karyawan yang berbeda. Kedua, adanya pemisahan tugas antara karyawan yang menangani pekerjaan pencatatan aset, dengan karyawan yang menangani langsung aset secara fisik. Rasionalisasi dari pemisahan tugas adalah bahwa tugas dari seorang karyawan seharusnya dapat memberikan dasar yang memadai untuk mengevaluasi pekerjaan karyawan lainnya. Jika satu orang bertanggung jawab atas seluruh pekerjaan, maka potensi kesalahan maupun kecurangan akan meningkat.

2) Otorisasi yang tepat atas transaksi

Untuk mendukung pengendalian internal berjalan dengan baik, maka setiap kegiatan harus diotorisasi dengan tepat. Karakteristik yang paling utama dari pengendalian internal adalah penetapan tanggung jawab ke masing-masing karyawan secara spesifik. Penetapan tanggung jawab di sini meliputi pemberian otorisasi untuk menyetujui sebuah transaksi.

3) Dokumen dan catatan yang memadai

Dokumen dan catatan merupakan objek fisik di mana transaksi akan dicantumkan serta diikhtisarkan. Dokumen memberikan bukti bahwa transaksi telah terjadi. Dokumen juga berfungsi sebagai penghantar informasi seluruh bagian organisasi. Dengan membubuhkan tanda tangan ke dalam dokumen, maka orang yang bertanggung jawab atas terjadinya sebuah transaksi dapat diidentifikasi dengan mudah. Selain tanda tangan, dokumen juga seharusnya bernomor urut tercetak. Tujuannya adalah untuk mencegah terjadinya pencatatan transaksi secara berganda, serta membantu mencegah terjadinya transaksi fiktif.

4) Pengendalian fisik atas aset dan catatan

Untuk menyelenggarakan pengendalian internal yang memadai, aset dan catatan harus dilindungi. Jika tidak diamankan, aset dan catatan dapat dicuri, rusak, hilang, atau disalahgunakan. Penggunaan pengendalian fisik, mekanik dan elektronik sangat penting, seperti penyimpanan uang kas dan surat berharga di dalam brankas, penyimpanan catatan penting ke dalam lemari terkunci, pembatasan akses karyawan yang tidak berkepentingan, penggunaan kamera atau televisi monitor, memiliki sistem pemadam kebakaran yang memadai, serta penggunaan kode keamanan (*password*) untuk komputer pegawai.

5) Pemeriksaan independen atau verifikasi internal

Prinsip ini meliputi peninjauan ulang, perbandingan, dan pencocokan data yang telah disiapkan oleh karyawan lain yang berbeda. Untuk memperoleh manfaat yang maksimum dari pengecekan independen dan verifikasi internal ini, maka verifikasi seharusnya dilakukan secara berkala, atau bisa dilakukan secara dadakan. Verifikasi juga dilakukan oleh orang yang independen. Jika ada

ketidaksesuaian data, maka segera dilaporkan ke tingkatan manajemen yang memang dapat mengambil tindakan korektif secara tepat.

d. Informasi dan komunikasi akuntansi

Tujuan dari sistem informasi dan komunikasi akuntansi adalah untuk memastikan bahwa seluruh transaksi atau kegiatan yang dicatat, diproses dan dilaporkan telah memenuhi ketentuan berikut:

- 1) Transaksi yang dicatat memang ada
- 2) Transaksi yang ada sudah dicatat
- 3) Transaksi yang dicatat dinyatakan pada jumlah yang benar
- 4) Transaksi yang dicatat diposting dan diikhtisarkan dengan benar
- 5) Transaksi diklasifikasi dengan benar
- 6) Transaksi dicatat pada tanggal yang benar

Dengan kata lain, sistem akuntansi harus dirancang untuk memastikan perihal keterjadian, kelengkapan, keakuratan, posting dan pengikhtisaran, klasifikasi, dan penetapan waktu transaksi dicatat.

e. Pemantauan

Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penilaian atas mutu pengendalian internal secara berkesinambungan oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian telah berjalan sebagaimana yang diharapkan, dan dimodifikasi sesuai dengan perkembangan kondisi yang ada dalam perusahaan. Informasi yang dinilai berasal dari berbagai sumber, termasuk studi atas pengendalian internal yang ada, laporan auditor internal, umpan baik dari personil operasional, dan lainnya.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, teknik analisis data yang digunakan adalah analisis kualitatif yang merujuk pada teori Spradley dalam Sugiyono (2013:255), dimana teknik tersebut terdiri dari empat (4) tahapan berikut:

a. Analisis Domain

Analisis Domain adalah analisis yang dilakukan pada tahap memasuki unit penelitian. Peneliti melakukan observasi deskriptif untuk memperoleh gambaran

umum secara luas mengenai aktivitas keuangan yang dilakukan di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan. Dari gambaran umum tersebut, peneliti memilih prosedur pembayaran uang makan sebagai variabel penelitian.

b. Analisis Taksonomi

Setelah menemukan variabel penelitian, peneliti melakukan Analisis Taksonomi, yaitu penjabaran domain menjadi lebih rinci untuk mengetahui struktur internalnya. Dalam tahap ini, peneliti melakukan observasi terfokus untuk menjabarkan prosedur pembayaran uang makan berikut pihak-pihak yang terlibat dalam prosedur tersebut.

c. Analisis Komponensial

Analisis Komponensial yaitu menggali lebih spesifik pada setiap struktur internal dengan cara mengontraskan antar elemen. Analisis ini dilakukan dengan observasi terseleksi. Dalam tahap ini peneliti memperoleh persamaan dan perbedaan antara prosedur pembayaran yang dicantumkan dalam peraturan-peraturan Kementerian Keuangan dengan prosedur pembayaran yang diterapkan di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.

d. Analisis Tema Kultural

Analisis Tema Kultural adalah mencari hubungan di antara domain dan hubungan keseluruhan, untuk selanjutnya dinyatakan dalam sebuah judul. Dalam tahap penentuan judul ini, peneliti menganalisis tentang keterkaitan antara presensi pegawai perjalanan dinas dengan kesulitan dalam pembayaran uang makan.

HASIL PENELITIAN

Pembayaran uang makan pegawai di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan dilaksanakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 72/PMK.05/2016, yaitu sebagai berikut:

a. Staf kepegawaian merekap daftar hadir pegawai.

Di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan, presensi pegawai sudah tidak lagi menggunakan mesin *finger print*, melainkan menggunakan aplikasi yang disebut dengan MAP Mobile (Manajemen Aparatur Pegawai – Mobile). Aplikasi ini di-*install* di *handphone*, lalu pegawai melakukan *login* menggunakan *user* terdaftar.

Pegawai harus mengaktifkan fitur *Global Positioning System* (GPS) sehingga aplikasi dapat membaca lokasi keberadaan pegawai. Aplikasi ini memiliki tiga menu presensi, yaitu WFO, WFH dan DL. Berikut peruntukannya:

- 1) Menu WFO diperuntukkan bagi pegawai yang ingin melakukan presensi dengan status *Work from Office*. Menu WFO muncul jika pegawai berada di lingkungan Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.
- 2) Menu WFH diperuntukkan bagi pegawai yang melakukan pekerjaan di rumah karena suatu kondisi, dan tentunya setelah mendapatkan izin dari Kepala Perwakilan. Tidak ada aturan khusus terkait titik GPS pada menu WFH ini.
- 3) Menu DL diperuntukkan bagi pegawai yang sedang melakukan perjalanan dinas luar kota. Sama seperti menu WFH, menu DL ini juga tidak memiliki aturan khusus terkait titik GPS.

PEMBAHASAN

Proses pencairan uang makan di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan sudah dilakukan sesuai Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 72/PMK.05/2016. Akan tetapi, adanya kebijakan mengenai presensi WFO bagi pegawai pelaksana perjalanan dinas membuat petugas perekap daftar hadir sering melakukan kekeliruan. Untuk itu, pengendalian internal yang diterapkan di kantor ini perlu dievaluasi kembali. Berpedoman pada teori COSO yang diungkapkan oleh Hery (2019:134) berikut analisa unsur pengendalian internal atas prosedur pembayaran uang makan di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.

Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan upaya menetapkan suasana suatu organisasi yang mempengaruhi kesadaran akan pengendalian dari sumber daya manusianya. Merujuk pada teori COSO, berikut analisis lingkungan pengendalian di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan:

a. Integritas dan nilai-nilai etis

Kebijakan presensi dengan status WFO bagi pegawai pelaksana perjalanan dinas dalam kota di atas 8 jam merupakan upaya manajemen untuk menjaga integritas dan

etika pegawai. Meskipun pegawai yang bersangkutan tidak mendapatkan uang makan, namun kewajiban untuk bekerja sesuai dengan jam kerja tetap harus dilaksanakan. Selain itu, manajemen juga membentuk satu budaya kerja berupa penyampaian peraturan pegawai BPKP melalui pengeras suara (*microphone*) setiap pagi sesuai doa bersama, guna mengingatkan kepada para pegawai untuk selalu menjunjung tinggi nilai integritas dan menjaga etika pegawai negeri sipil dimana pun berada. Penyampaian peraturan diungkapkan satu per satu poin setiap hari, dilengkapi dengan peringatan sanksi bagi pegawai yang dengan sengaja melakukan pelanggaran.

b. Komitmen pada kompetensi

Pegawai Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan merupakan hasil rekrutmen secara nasional dengan mempertimbangkan kualifikasi yang dibutuhkan. Demikian juga dengan staf yang terlibat dalam prosedur pencairan uang makan, tentu sudah sesuai dengan kompetensinya. Baik staf keuangan maupun staf kepegawaian, keduanya sudah mengikuti Pendidikan dan Pelatihan terlebih dahulu sebelum ditetapkan ke dalam sebuah formasi jabatan. Dengan demikian, kekeliruan yang terjadi seharusnya dikarenakan kelalaian pegawai, bukan karena kompetensi yang tidak memadai.

c. Partisipasi dewan komisaris dan komite audit

Setiap tahun, kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Jika terjadi kesalahan pencatatan, maka itu akan menjadi temuan dalam pemeriksaan. Uang makan yang lebih bayar harus dikembalikan ke kas negara, sedangkan uang makan yang kurang bayar tidak bisa lagi diajukan kekurangannya.

d. Filosofi dan gaya operasi manajemen

Untuk memberikan contoh dan teladan, pejabat struktural selaku manajemen di organisasi BPKP melakukan beberapa hal berikut:

- 1) Kepala subbagian keuangan melakukan pengecekan ulang terhadap semua berkas yang memerlukan tanda tangannya

- 2) Kepala subbagian kepegawaian mengingatkan pegawai untuk tidak lupa melakukan presensi
 - 3) Kepala subbagian keuangan aktif menanyakan progres pencairan uang yang merupakan hak pegawai.
- e. Struktur organisai
- Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan memiliki struktur organisasi yang baik, dilengkapi dengan pembagian tugas yang jelas sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing. Setiap bawahan bertanggungjawab kepada atasan, dan atasan bertanggung jawab kepada kepala perwakilan selaku pimpinan tertinggi organisasi. Untuk lingkup yang lebih kecil, Kepala Bagian Tata Usaha membawahi tiga subbagian, yaitu subbagian keuangan, subbagian kepegawaian dan subbagian umum. Masing-masing subbagian berkolaborasi untuk memberikan pelayanan terbaik bagi internal organisasi.
- f. Kebijakan perihal Sumber Daya Manusia
- Kompetensi sumber daya manusia memiliki pengaruh yang penting terhadap keberhasilan pengendalian. Setiap bulan, pejabat struktural melakukan penilaian dan evaluasi terhadap stafnya, untuk kemudian ditentukan pegawai terbaik untuk bulan tersebut. Pegawai terbaik akan mendapatkan piagam penghargaan dari Kepala Perwakilan, dan mendapat tempat khusus untuk parkir kendaraan di bulan yang berkenaan. Program pemilihan pegawai terbaik ini menjadi motivasi tersendiri bagi pegawai-pegawai untuk menyumbangkan kontribusi terbaik atas pekerjaannya. Selain itu, Kepala Bagian Tata Usaha juga memfasilitasi pendidikan dan pelatihan bagi pegawai yang membutuhkan ilmu lebih terutama jika ada aplikasi baru yang berkaitan dengan pekerjaan.

Penilaian Risiko

Penilaian risiko dilakukan dengan melakukan manajemen risiko yang terdiri dari analisis, evaluasi dan tindakan.

a. Analisis

Sebelum menetapkan kebijakan presensi WFO bagi pegawai pelaksana perjalanan dinas dalam kota lebih dari 8 jam, pejabat struktural selaku jajaran manajemen sudah

lebih dulu melakukan analisis terhadap kondisi awal yang terjadi di lapangan. Peluang untuk menyalahgunakan waktu dianggap terlalu besar jika pegawai tersebut tidak diwajibkan melakukan presensi. Pegawai bisa pergi dan pulang tanpa ikatan waktu, sepanjang instansi mitra tidak mempermasalahkannya.

b. Evaluasi

Atas peluang penyalahgunaan waktu tersebut, manajemen mempertimbangkan untuk menerapkan satu kebijakan baru yang dapat menjadi pengendalian internal bagi instansi. Beberapa hal yang menjadi sorotan manajemen diantaranya adalah:

- 1) Jika banyak pegawai yang tidak tepat waktu datang ke objek pemeriksaan, dan pulang sebelum waktunya, lalu memanipulasi lembar presensi pertanggungjawabannya, maka ini lambat laun akan merusak citra BPKP.
- 2) Jika pegawai pelaksana perjalanan dinas dalam kota lebih dari 8 jam dihimbau untuk melakukan presensi di lokasi objek pemeriksaan menggunakan menu DL, admin MAP Mobile di perwakilan belum bisa mengidentifikasi titik lokasi pegawai yang bersangkutan, sehingga kemungkinan untuk curang masih tetap terbuka lebar.
- 3) Jika pegawai pelaksana perjalanan dinas dalam kota lebih dari 8 jam dihimbau untuk melakukan presensi di kantor menggunakan menu WFO, maka staf kepegawaian akan sulit membedakan antara perjalanan dinas dalam kota sampai dengan 8 jam dan perjalanan dinas dalam kota lebih dari 8 jam. Hal ini berpengaruh pada pengelompokan pegawai yang mendapatkan hak uang makan.
- 4) Surat Tugas tidak cukup untuk membuktikan penugasan seorang pegawai. Hal ini dikarenakan ada beberapa pegawai yang tidak bisa ikut dalam penugasan karena alasan tertentu. Oleh karena itu, perlu dilampirkan daftar nominatif yang diambil dari dokumen pertanggungjawaban perjalanan dinas. Dari daftar nominatif tersebut juga bisa diidentifikasi jenis perjalanan dinas yang dilakukan. Untuk perjalanan dinas dalam kota sampai dengan 8 jam, pegawai hanya mendapatkan biaya transportasi, tidak mendapatkan uang harian. Sedangkan untuk pelaksana perjalanan dinas dalam kota di atas 8 jam, pegawai

mendapatkan keduanya. Sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.05/2016, Diah tidak berhak menerima uang makan selama hari penugasan.

c. Tindakan

Setelah mempertimbangkan berbagai risiko untuk masing-masing kebijakan, manajemen menetapkan kebijakan yang dinilai lebih cenderung pada upaya menjaga integritas. Seluruh pegawai yang hadir bekerja wajib melakukan presensi. Kebijakan ini disampaikan dalam bentuk Nota Dinas Nomor ND-2116/PW07/1/2021 tentang Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Perjalanan Dinas Jabatan Dalam Kota yang Dilaksanakan Lebih Dari 8 Jam di Lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan tanggal 19 Agustus 2021. Dengan terbitnya nota dinas tersebut, maka ketentuan presensi pegawai berubah menjadi:

- 1) Pegawai hadir tanpa penugasan luar : WFO
- 2) Pegawai pelaksana perjalanan dinas sampai dengan 8 jam : WFO
- 3) Pegawai pelaksana perjalanan dinas lebih dari 8 jam : WFO
- 4) Pegawai pelaksana perjalanan dinas luar kota : DL
- 5) Pegawai yang bekerja dari rumah : WFH

Atas kebijakan ini, beberapa risiko yang muncul yaitu sebagai berikut:

- 1) Petugas perekap daftar hadir kesulitan dalam mengidentifikasi hak pegawai atas uang makan. Kekeliruan kadang terjadi. Dokumen kepegawaian yang sudah diserahkan ke keuangan, biasanya akan ditarik kembali untuk dilakukan perbaikan.
- 2) Staf kepegawaian membutuhkan waktu yang lama untuk mencocokkan kehadiran pegawai dengan Surat Tugas, sehingga sering terlambat menyerahkan rekap kehadiran ke subbagian keuangan.
- 3) Baik keterlambatan yang disebabkan oleh perbaikan kekeliruan, atau lambatnya proses identifikasi status kehadiran, keduanya berakibat pada lambatnya pencairan uang makan, sehingga pegawai lain sering mengeluhkan kondisi tersebut. Dengan demikian, manajemen membutuhkan pengendalian dalam hal lain untuk mengatasi risiko tersebut.

Aktivitas Pengendalian

Dalam melakukan pengendalian, terdapat prosedur atau pedoman yang harus dijalankan. Di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan, prosedur pembayaran uang makan sudah dilaksanakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 72/PMK.05/2016. Sebagai bentuk pengendalian, manajemen sudah menetapkan hal-hal berikut:

- a. Pemisahan tugas antara petugas rekap daftar hadir dan petugas perhitungan uang makan sudah diterapkan. Akan tetapi, melihat kendala yang dialami oleh staf kepegawaian dalam melakukan rekapitulasi daftar hadir, ada baiknya tugas ini diserahkan kepada sekretaris bidang masing-masing. Hal ini dikarenakan semua dokumen perjalanan dinas keluar masuk bidang melalui sekretaris bidang, sehingga sekretaris bidang lebih mudah melakukan identifikasi kehadiran pegawai. Berkenaan dengan usulan perbaikan ini, penulis telah melakukan analisis Tugas Pokok dan Fungsi Sekretaris Bidang sebagai berikut:
 - 1) Melakukan tugas administrasi surat keluar dan surat masuk bidang.
 - 2) Melakukan tugas administrasi dokumen-dokumen perjalanan dinas, mulai dari pengajuan *Costsheet*, penerbitan Surat Perjalanan Dinas (SPD) sampai pada tahap rampung (pertanggungjawaban)
 - 3) Melakukan pencatatan realisasi dana pengawasan bidang
 - 4) Mencetak, menjilid dan mengirimkan laporan hasil pengawasan ke objek pemeriksaan (instansi eksternal), serta mengarsipkan salinannya untuk keperluan bidang.
 - 5) Melakukan tugas lain sesuai arahan Kepala Bidang
- b. Otorisasi dokumen pencairan uang makan sudah tepat dan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan. Berikut rinciannya:
 - 1) Dokumen perhitungan daftar hadir diotorisasi oleh kepala bidang masing-masing
 - 2) Dokumen perhitungan uang makan diotorisasi oleh Petugas Pengelolaan Administrasi Belanja Pegawai (PPABP) selaku operator aplikasi Gaji PNS Pusat

- (GPP), Bendahara Pengeluaran dan Kepala Bagian Tata Usaha selaku Pejabat Pembuat Komitmen.
- 3) Surat Perintah Pembayaran (SPP) diotorisasi oleh Kepala Bagian Tata Usaha selaku Pejabat Pembuat Komitmen.
 - 4) Surat Perintah Membayar (SPM) diotorisasi oleh Kepala Subbagian Keuangan selaku Pejabat Penandatanganan SPM.
- c. Dokumen dan catatan yang digunakan dalam proses pencairan uang makan sudah memadai, dan sudah sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.05/2016. Dokumen tersebut diantaranya adalah Daftar Perhitungan Uang Makan, Surat Setoran Pajak, Surat Perintah Pembayaran dan Surat Perintah Membayar. Dokumen tambahan yang digunakan berupa rekapitulasi daftar kehadiran pegawai yang ditandatangani oleh Kepala Bidang masing-masing. Pengendalian fisik atas aset dan catatan sudah memadai. Dalam kaitannya dengan uang makan, tidak ada uang tunai yang perlu disimpan di brankas. Uang tersebut disimpan di Bank Indonesia, dan dicairkan menggunakan dokumen SPM yang diajukan ke Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN). Dalam hal pengendalian fisik atas catatan, seluruh dokumen penting termasuk dokumen uang makan disimpan di dalam laci masing-masing petugas dengan kondisi terkunci, sehingga aman dari pencurian atau penyalahgunaan oleh pegawai lain.
- d. Pemeriksaan independen atau verifikasi internal sudah dilakukan dengan baik. Secara berkala, Kepala Subbagian Keuangan bersama staf anggaran melakukan pengecekan sisa pagu uang makan. Dengan menyandingkan antara proyeksi pencairan uang makan dengan dokumen realisasinya akan memudahkan Kepala Subbagian Keuangan dalam menemukan kesalahan yang terjadi.

Informasi dan Komunikasi Akuntansi

Informasi dan komunikasi merupakan aspek yang sangat penting dalam proses pengendalian intern. Langkah yang dilakukan oleh pegawai Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan dalam rangka meningkatkan informasi dan komunikasi yang lebih baik diantaranya adalah:

- a. Keterjadian

Presensi merupakan bukti bahwa pegawai benar-benar hadir bekerja pada hari itu. Menu WFO membuktikan bahwa pegawai hadir bekerja, baik dengan status bekerja di kantor, maupun perjalanan dinas dalam kota (sampai dengan 8 jam/lebih dari 8 jam). Menu DL membuktikan bahwa pegawai benar-benar melakukan perjalanan dinas luar kota. Menu WFH membuktikan bahwa pegawai benar-benar bekerja dari rumah. Atas dasar bukti-bukti tersebut, petugas mencatat status kehadiran pegawai dan membuat rekapitulasi bulanan.

b. Kelengkapan

Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan menerbitkan surat tugas sebagai bentuk informasi kepada petugas yang berkepentingan bahwa pegawai yang tercantum dalam surat tugas tersebut sedang melakukan perjalanan dinas dalam rentang waktu tertentu. Untuk memastikan bahwa semua perjalanan dinas sudah dicatat, dapat dilakukan dengan mencocokkan antara surat tugas, lembar nominatif perjalanan dinas, lembar cuti dan izin pegawai, serta hasil cetak presensi pegawai. Jika seorang pegawai tercantum dalam surat tugas perjalanan dinas, dan melakukan presensi WFO, namun pegawai tersebut tidak melampirkan daftar nominatif, maka dokumen dianggap belum lengkap. Hal yang seperti ini harus dikomunikasikan kepada pegawai yang bersangkutan untuk dimintakan kelengkapan dokumennya.

c. Transaksi dicatat dalam jumlah yang benar

Untuk memastikan bahwa transaksi sudah dicatat dalam jumlah yang benar, petugas sudah menerapkan prosedur rekonsiliasi kepada setiap pegawai. Hal ini mengurangi risiko kesalahan catat jumlah hadir pegawai.

d. Transaksi yang dicatat sudah diposting dan diikhtisarkan dengan benar

Posting dalam hal ini bisa diartikan sebagai proses input kedalam aplikasi GPP dan aplikasi SPM. Untuk memastikan bahwa dokumen sudah diinput dengan benar, diperlukan pengecekan ulang oleh petugas yang bersangkutan.

e. Transaksi diklasifikasi dengan benar

Semua hasil presensi pegawai harus ditelaah dengan benar, dan diklasifikasikan berdasarkan hak atas uang makan. Selain itu, perlu dilakukan juga pengecekan ulang

sekaligus pembaharuan data pangkat/ yang tercantum pada aplikasi GPP, sehingga tidak terjadi kesalahan tarif uang makan.

- f. Transaksi dicatat dengan tanggal yang benar
- e. Aplikasi yang digunakan untuk merekam SPP dan SPM memiliki fitur penomoran dan pemberian tanggal otomatis. Sehingga tanggal SPP dan SPM selalu sama dengan tanggal proses kedua dokumen tersebut.

Pemantauan

Fungsi pemantauan dalam pengendalian internal adalah memastikan bahwa pengendalian sudah berjalan sesuai dengan yang diharapkan. Fungsi pemantauan ini dilakukan oleh Pejabat Struktural selaku pembuat kebijakan. Atas kebijakan presensi WFO bagi pelaksana perjalanan dinas dalam kota baik kurang dari 8 jam maupun lebih dari 8 jam ini, pejabat struktural sudah melakukan pengamatan sekaligus evaluasi yang dilakukan dari berbagai sudut pandang. Dengan beragam pertimbangan, solusi terbaik atas permasalahan ini adalah melakukan proses pencairan uang makan secara bertahap, seperti yang sedang diterapkan saat ini.

KESIMPULAN DAN SARAN

Pengendalian internal memiliki peran yang sangat penting dalam sebuah organisasi. Selain menjaga aset dari peluang kekeliruan dan kecurangan, pengendalian internal juga menjaga pembagian tugas agar sesuai dengan porsinya. Akan tetapi, setiap kebijakan pengendalian tentu memiliki risiko masing-masing. Seperti halnya di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan, kebijakan mengenai kewajiban presensi bagi pegawai pelaksana perjalanan dinas dimana tujuan utamanya adalah menjaga integritas pegawai, justru membuka celah baru bagi Staf Tata Usaha untuk melakukan kekeliruan dalam proses pembayaran uang makan.

Setelah dianalisis, pengendalian internal di instansi ini sudah berjalan dengan baik. Merujuk pada teori *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)*, iklim kerja yang dibentuk oleh manajemen di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan sudah mendukung lingkungan pengendalian. Manajemen juga secara rutin melakukan diskusi dengan para pegawai guna mendapatkan bahan analisis, evaluasi lalu melakukan tindakan

sebagai bentuk penilaian risiko. Dari sisi aktivitas pengendalian, kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan memiliki struktur organisasi yang jelas, dengan pembagian tugas sesuai dengan kompetensinya. Selain itu, setiap pegawai memiliki laci terkunci untuk menyimpan berkas penting agar tidak hilang atau rusak. Dalam hal pemeriksaan independen, kepala subbagian keuangan bersama-sama dengan staf anggaran melakukan ulang ulang anggaran, sehingga akan mudah mendeteksi kesalahan yang mengakibatkan perbedaan angka yang signifikan.

Terakhir, Kepala Bagian Tata Usaha secara rutin melakukan observasi kepada pegawai, dan wawancara mendalam jika ada kendala-kendala yang berkenaan dengan pekerjaan. Hal ini dilakukan sebagai bentuk pemantauan, agar setiap kebijakan berjalan sesuai dengan yang diharapkan.

Keterbatasan aplikasi presensi yang belum bisa membedakan dua jenis perjalanan dinas dalam kota, menyulitkan petugas rekap daftar hadir dalam mengidentifikasi hak pegawai atas uang makan. Untuk mengantisipasi kekeliruan, kepada Pusat Informasi Pengawasan (Pusinfowas) BPKP untuk menambahkan fitur baru pada Aplikasi MAP Mobile yang memisahkan antara Perjalanan Dinas Dalam Kota Kurang/Sampai Dengan 8 Jam, dan Perjalanan Dinas Dalam Kota Diatas 8 Jam, sehingga pada saat staf kepegawaian mengunduh atau mencetak file rekapitulasi presensi pegawai, sudah muncul secara otomatis mengenai keterangan bahwa pegawai mendapatkan uang makan atau tidak di tanggal tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Bahari, Sandi. *Pengertian, Definisi dan Jenis Akuntansi*. 2021. www.kja-sandibahari.com/. Diakses pada 11 Maret 2022.
- Damayanti, Irma dan Siti Afidatul. 2020. *Analisis Sistem Pengendalian Internal pada Sistem Akuntansi Pemerintah (Studi Kasus pada Dinas Komunikasi dan Informatika Kabupaten Semarang)*. Jurnal Krisna: 190-196. Diakses 10 Maret 2022.
- Hery. 2019. *Auditing; Dasar-Dasar Pemeriksaan Akuntansi*. Jakarta: Penerbit Grasindo.
- Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 72/PMK.05/2016 Tentang Uang Makan Bagi Pegawai Aparatur Sipil Negara*. Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 645. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.

- Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 113/PMK.05/2012 Tentang Perjalanan Dinas Dalam Negeri Bagi Pejabat Negara, Pegawai Negeri, dan Pegawai Tidak Tetap*. Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 678. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.
- Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102/PMK.02/2018 Tentang Klasifikasi Anggaran*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.
- Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 Tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara*. Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 1191. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.
- Indonesia. *Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2019 tentang Peraturan Gaji Pegawai Negeri Sipil*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 43. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indonesia. *Undang-Undang Nomor 05 Tahun 2014 Tentang Aparatur Sipil Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 6, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5494. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2013 Pasal 1 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2014*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 182. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Bab III Pasal 11 Tentang Keuangan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 1999 tentang Bank Indonesia*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 66 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3843. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 05 Tahun 2014 tentang Bank Indonesia*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 66 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3843. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Indriasari, Margareta Yenni. 2015. *Implementasi Kebijakan Pemberian Insentif Lauk Pauk di Universitas Tadulako*. Diakses 10 Maret 2022.
- Ivana. *Akuntansi Dasar : Mengenal Akuntansi dari Nol*. 2021. www.konsultanku.co.id/. Diakses pada 11 Maret 2022.
- Mushlihin. *Pengertian Unit Analisis Dalam Penelitian*. 2012. www.referensimakalah.com/. Diakses pada 16 Maret 2022.
- Kapoh, Octaviani dkk. 2017. *Analisis Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal pada Inspektorat Kabupaten Minasaha Utara*. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*. Diakses 10 Maret 2022.
- Prawiro. *Pengertian Anggaran*. 2020. www.maxmanroe.com/. Diakses pada 11 Maret 2022.
- Prastha, Rangga. *Sistem Pembayaran*. 2022. www.guruakuntansi.co.id/. Diakses pada 11 Maret 2022.

- Ridwan Karim. *Definisi Operasional*. 2021. www.penerbitbukudeepublish.com/. Diakses 16 Maret 2022.
- Sa'diah C dan Khalisah Visiaana. 2017. *Evaluasi Sistem Pengendalian Intern terhadap Prosedur Penggajian Pegawai Negeri Sipil pada Sekretariat Direktorat Jenderal Perhubungan Udara*. Jurnal Mahasiswa Bina Insani: 105-114.
- Santoso, Ivan. *BAB 7 : Penganggaran Publik*. 2017. www.docplayer.info/. Diakses pada 16 Maret 2022.
- Suci, Mulya Anggun dkk. 2020. *Analisis Pemberian Uang Makan Pegawai Negeri Sipil pada Pengadilan Tinggi Negeri Tegal Kelas 1A Menurut PMK No.72/PMK.05/2016*. Diakses 10 Maret 2022.
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Tanuwijaya, Fani. *Definisi Akuntansi Menurut Para Ahli*. 2017. www.mas-software.com/. Diakses pada 11 Maret 2022.
- Zakky. *Pengertian Data*. 2020. www.zonareferensi.com/. Diakses pada 16 Maret 2022.