

**Evaluasi Sistem Pengendalian Intern atas Pengelolaan
Piutang Pajak Daerah
(Studi pada DPPKAD Kabupaten Kendal)**

Nurchasanah

ABSTRACT

An Internal Control System must be performed by every government agency to provide reasonable assurance that the governance has been implemented as required by the State Financial Regulation. This study aimed to evaluate the Internal Control System implementation of the local tax receivables management in Kendal Regency and identify the weaknesses in its implementation. This research uses a qualitative descriptive method with a case-study strategy. Variables discussed in this research are the implementation of the Internal Control System on the activities of the local tax determination, local tax receivable collection, and local tax receivable reporting. The Internal Control System's implementation of the local tax receivables management is evaluated by verifying its compliance with the implementation of an adequate Internal Control System based on Government Regulation No. 60, 2008.

The implementation of tax receivable management's internal control, overall is adequate enough, with an assessment results score of 60.53%. The assessment results on tax determination and tax receivables collection activities is still inadequate, where the score for both is 58.92%. On the activities of local tax receivable reporting, implementation of internal control is sufficient, with an assessment score of 63.76%. The lack of commitment on competence, inadequate of formal directions, the lack of human resources, and lack of socialization about the implementation of the Internal Control System are some of the weaknesses identified in this research.

Keywords: Internal Control System, local taxes determination, local tax receivable collection, local tax receivable reporting, Governement Regulation No. 60, 2008, and implementation weakness

INTRODUKSI

Pengelolaan piutang pajak daerah merupakan bagian tak terpisahkan dari pengelolaan keuangan negara yang harus dilakukan sesuai ketentuan-ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Secara lebih khusus pengelolaan piutang pajak daerah diatur dalam Peraturan

Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Berdasarkan perundang-undangan tersebut penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban, harus dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif.

Suatu sistem diperlukan untuk dapat memberi keyakinan yang memadai bahwa penyelenggaraan pemerintahan telah dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif. Sistem ini dikenal sebagai Sistem Pengendalian Intern, yang lebih lanjut ketentuannya dituangkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tersebut mengatur penyelenggaraan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Kewajiban pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern dalam setiap penyelenggaraan pemerintahan daerah merupakan amanat Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara sebagaimana disebutkan dalam Pasal 56. Secara lebih khusus diatur pula dalam Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 Pasal 99 ayat 4 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Pasal 295 ayat 4. Pada intinya peraturan-peraturan tersebut menyebutkan tentang kewajiban Kepala satuan kerja perangkat daerah untuk memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBD telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern yang memadai.

Pemerintah Kabupaten Kendal dalam menerapkan Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah dianggap masih kurang memadai. Hal tersebut dapat dilihat dari laporan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan, diketahui permasalahan terkait pengelolaan piutang pajak daerah berikut ini.

(1) Piutang pajak daerah tidak disajikan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah yang

diterbitkan. Piutang pajak tahun berjalan dihitung dengan menambahkan piutang pajak daerah tahun lalu kepada target pendapatan pajak daerah kemudian dikurangi realisasi pendapatan pajak daerah tahun berjalan. Piutang pajak daerah tahun berjalan yang disajikan tidak menunjukkan saldo piutang pajak yang sebenarnya. Bultek SAP No. 16 Tahun 2014, halaman 9 menyatakan bahwa nilai piutang pajak yang dicantumkan dalam laporan keuangan ialah sebesar nilai yang tercantum dalam SKP yang hingga akhir periode pelaporan belum dilunasi oleh wajib bayar.

(2) Pajak-pajak yang tata cara pemungutannya dengan *self assessment* tidak menggunakan surat pemberitahuan pajak daerah (SPTPD) untuk pembayaran pajaknya. Nilai piutang dihitung berdasarkan surat tanda setoran pajak yang disetorkan oleh wajib pajak pada tahun berjalan untuk masa pajak tahun sebelumnya.

(3) Nilai pajak terutang yang ditetapkan, sama setiap periodenya. Pajak terutang tidak dihitung berdasarkan omset atau nilai perolehan atau nilai lain sebagai dasar pengenaan pajak. Dengan demikian, penerimaan pajak daerah tidak menggambarkan hak Pemerintah Kabupaten Kendal yang sebenarnya.

(4) Belum ada sinkronisasi dengan dinas-dinas terkait sehingga informasi mengenai data wajib pajak untuk beberapa jenis pajak, antardinas berbeda.

Permasalahan terkait pengelolaan piutang pajak tersebut

selalu terjadi dari tahun ke tahun, baik pada jenis pajak yang sama maupun pada jenis pajak yang berbeda. Hal tersebut mengindikasikan lemahnya penerapan Sistem Pengendalian Intern. Lemahnya Sistem Pengendalian Intern pada pengelolaan piutang pajak daerah menyebabkan tidak dapat diperolehnya keyakinan yang memadai atas informasi piutang pajak daerah. Lemahnya Sistem Pengendalian Intern yang diterapkan pada pengelolaan piutang pajak daerah juga akan berpengaruh pada kualitas penyajian piutang pajak daerah di neraca. Informasi laporan keuangan yang disajikan menjadi tidak andal. Padahal, Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan karakteristik kualitatif informasi akuntansi salah satunya harus andal agar dapat memenuhi tujuan dari laporan keuangan.

Piutang pajak daerah yang disajikan tanpa keyakinan kewajaran yang memadai dengan nilai yang cukup material, dapat mempengaruhi opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (UU No. 15 Tahun 2004, Penjelasan Pasal 16 ayat 1). Oleh karena itu, perlu dilakukan penelitian tentang Sistem Pengendalian Intern yang diterapkan atas pengelolaan piutang pajak daerah di Kabupaten Kendal.

Ada banyak penelitian yang membahas penerapan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan pemerintah daerah. Fokus pembahasan pada penelitian-penelitian terdahulu tersebut yakni

1) penerapan sistem pengendalian intern pada pemerintah daerah secara umum, seperti yang

dilakukan oleh Pratiwi (2012) dan Anindita (2012);

2) penerapan Sistem Pengendalian Intern pada satu jenis pajak daerah, seperti BPHTB, atau PBB-P2; sebagaimana penelitian yang dilakukan oleh Utami (2015) dan Febrianto (2013);

3) membahas piutang pajak tetapi memfokuskan pada satu jenis pajak daerah saja, yaitu PBB-P2 dan tidak dikaitkan dengan bagaimana penerapan Sistem Pengendalian Intern pada pengelolaan piutang pajak tersebut, seperti yang dilakukan oleh Ekawati (2015) dan Mastuti (2015).

Belum dijumpai penelitian yang membahas Sistem Pengendalian Intern dengan fokus penerapan pada kegiatan pengelolaan piutang pajak daerah.

KAJIAN PUSTAKA

Pajak Daerah

Pajak daerah di dalam Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Nomor 28 tahun 2009 didefinisikan sebagai kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tersebut membagi jenis pajak daerah menjadi 5 jenis Pajak Provinsi dan 11 jenis Pajak Kabupaten/Kota.

Tata Cara Pemungutan Pajak

Pemungutan pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

merupakan suatu rangkaian kegiatan mulai dari penghimpunan data objek dan subjek pajak, penentuan besarnya pajak atau yang terutang sampai kegiatan penagihan pajak atau retribusi kepada wajib pajak serta pengawasan penyeterannya. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 pasal 96, dilakukan dengan cara wajib pajak membayar pajak yang terutang berdasarkan ketetapan kepala daerah (*official assessment system*) atau wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan sendiri (*self assessment system*). Peraturan pemerintah No. 91 Tahun 2010 mengatur lebih lanjut mengenai jenis-jenis pajak daerah yang dipungut berdasarkan penetapan kepala daerah atau dibayar sendiri oleh wajib pajak.

Piutang Pajak Daerah

Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 16 menyebutkan bahwa piutang pajak merupakan piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perpajakan atau Peraturan Daerah tentang Perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.

Piutang pajak dibedakan berdasarkan kewenangan pemerintahan, terdiri atas pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan piutang pajak daerah adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Perpajakan atau Peraturan Daerah tentang Perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir

periode laporan keuangan yang menjadi kewenangan pemerintah daerah.

Pengelolaan Piutang Pajak Daerah

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, arti *pengelolaan* adalah proses melakukan sebuah kegiatan tertentu dengan menggerakkan tenaga orang lain; proses yang membantu merumuskan kebijaksanaan dan tujuan organisasi; proses yang memberikan pengawasan pada semua hal yang terlibat dalam pelaksanaan kebijaksanaan dan pencapaian tujuan. Sementara Arikunto (1996, 7) menyatakan bahwa *pengelolaan* dapat disamakan dengan manajemen, yang berarti pula penyelenggaraan atau pengurusan agar sesuatu yang dikelola dapat berjalan dengan lancar, efektif, dan efisien.

Dalam penelitian ini lingkup pengelolaan meliputi kegiatan-kegiatan yang berkaitan langsung dengan penyajian piutang pajak daerah di neraca, yang ditengarai terdapat permasalahan pengendalian intern. Kegiatan-kegiatan tersebut yakni penetapan pajak daerah, penagihan, dan pelaporan piutang pajak daerah

Sistem Pengendalian Intern

Sistem dapat diartikan sebagai sekelompok unsur yang erat berhubungan satu dengan yang lainnya, yang berfungsi bersama-sama untuk mencapai tujuan tertentu (Mulyadi 2001, 2). Sedangkan O'Brien dan Marakas (2008, 25) menyatakan bahwa sistem merupakan sekumpulan elemen-elemen yang saling berhubungan atau berinteraksi dalam satu bentuk secara keseluruhan untuk mencapai

serangkaian tujuan umum. Pengertian sistem tersebut cukup luas sehingga dapat diterapkan untuk berbagai hal, termasuk untuk mendefinisikan Sistem Pengendalian Intern.

Sementara itu, the Committee of Sponsoring Organization (COSO, 2013) mendefinisikan pengendalian intern sebagai *a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance*. Kerangka pengendalian intern COSO tersebut diterbitkan pada tahun 1992 dan telah diperbarui pada tahun 2013. Kerangka Pengendalian Intern COSO banyak diacu oleh Pemerintah Indonesia dalam penyusunan Sistem Pengendalian Intern untuk penyelenggaraan pemerintah. Kerangka pengendalian intern COSO lebih banyak diterapkan pada perusahaan bisnis, sedangkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengatur pengendalian intern untuk lingkup pemerintahan. PP 60 Tahun 2008 memberikan definisi yang hampir sama tentang Sistem Pengendalian Intern yakni,

“Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap

peraturan perundang-undangan”.

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern

Sistem Pengendalian Intern terdiri atas unsur-unsur yang berfungsi sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolok ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern. Unsur pengendalian intern dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 mengadopsi juga dari unsur-unsur pengendalian intern dalam Kerangka Pengendalian Intern COSO. Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern COSO maupun PP 60 Tahun 2008 terdiri atas lima komponen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

1) Lingkungan Pengendalian
Lingkungan pengendalian merupakan serangkaian standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian intern di seluruh organisasi.

2) Penilaian Risiko
Penilaian risiko menyangkut proses yang dinamis dan berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko pada pencapaian tujuan organisasi.

3) Kegiatan Pengendalian
Kegiatan pengendalian merupakan penentuan tindakan melalui kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan.

4) Informasi dan Komunikasi
Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan

fungsi Instansi Pemerintah. Komunikasi adalah proses yang berulang dan terus menerus untuk menyediakan, berbagi, dan memperoleh informasi (COSO-ICIF, 2013).

5) Pemantauan

Pemantauan pengendalian intern adalah proses penilaian atas mutu kinerja Sistem Pengendalian Intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti (PP 60 Tahun 2008, penjelasan Pasal 3).

Evaluasi

Sudijono (2001, 1-5) mengemukakan bahwa secara harfiah kata *evaluasi* berasal dari bahasa Inggris *evaluation*, dalam bahasa Indonesia berarti 'penilaian'. Sementara Dimiyati dan Mudjiono (2013, 191) memberi batasan *evaluasi* sebagai proses memberikan atau menentukan nilai kepada objek tertentu berdasarkan suatu kriteria tertentu. Dalam pengertian *evaluasi* tersebut *evaluator* dapat langsung membandingkan dengan kriteria tanpa melakukan pengukuran terlebih dahulu atau dapat pula melakukan pengukuran terhadap sesuatu yang dievaluasi kemudian baru membandingkannya dengan kriteria.

DESAIN RISET

Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menerapkan strategi studi kasus. Metode penelitian kualitatif dipilih untuk menyelidiki dan memperoleh pemahaman mendalam mengenai Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah

yang diterapkan di Kabupaten Kendal. Pemilihan studi kasus sebagai strategi dalam penelitian ini karena merupakan strategi penelitian yang tepat untuk menyelidiki fenomena atau peristiwa yang benar-benar terjadi di dalam konteks kehidupan nyata, dimana fenomena dan konteks tersebut batasnya tidak nampak secara tegas, dan digunakannya berbagai macam sumber bukti (Yin 2015,18).

Jenis dan Sumber Data

a. Data primer, merupakan sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono 2015, 62). Data primer diperoleh melalui wawancara dan penyebaran kuesioner.

b. Data sekunder, merupakan sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono 2015, 62).

Teknik Pengumpulan Data

Salah satu karakteristik dari penelitian kualitatif ialah digunakannya beragam sumber data untuk mengumpulkan data yang diperlukan dalam penelitian (Creswell 2014, 185). Dalam penelitian ini teknik pengumpulan data yang digunakan yakni kuesioner, wawancara, dan dokumentasi. Pemilihan partisipan wawancara maupun penyebaran kuesioner dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*.

Analisis Data

1. Analisis data kuesioner

Teknik analisis data yang digunakan untuk menganalisis data hasil kuesioner dalam penelitian ini ialah

teknik analisis deskriptif kualitatif persentase. Teknik tersebut merupakan teknik menganalisis data dengan cara menjumlahkan, membandingkan, dan membuat persentase dari data yang diperoleh kemudian ditafsirkan dengan kalimat yang bersifat kualitatif (Arikunto 2002, 194). Analisis deskriptif persentase dari data kuesioner dilakukan dengan mengacu pada langkah-langkah analisis data yang dikembangkan oleh Ritonga (2010). berikut ini.

- a. Menyusun kriteria penerapan Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah.
- b. Membandingkan jawaban mayoritas responden dengan kriteria penerapan Sistem Pengendalian Intern.
- c. Melakukan penilaian kesesuaian penerapan dengan kriteria yang diajukan.
- d. Menghitung tingkat kesesuaian penerapan terhadap kriteria.
- e. Menyimpulkan tingkat kesesuaian penerapan terhadap kriteria.

2. Analisis data wawancara

Analisis data dari hasil wawancara dilakukan dengan langkah analisis data kualitatif mengacu pada analisis data menurut Creswell (2014, 276-283).

- a. Mengolah dan mempersiapkan data untuk dianalisis.
- b. Membaca keseluruhan data.
- c. *Coding* data.
- d. Mendeskripsikan kategori dan tema-tema yang akan dianalisis.
- e. Menyajikan kembali deskripsi dan tema-tema dalam narasi/laporan.
- f. Menginterpretasi/memaknai data.

Validitas dan Reliabilitas

Strategi validitas untuk mengecek akurasi temuan dalam penelitian ini mengacu pada Creswell (2014),

dengan strategi validitas yang dilakukan sebagai berikut.

- 1) Melakukan triangulasi, yaitu dengan triangulasi sumber dan teknik.

Triangulasi teknik yaitu penggunaan teknik pengumpulan data yang berbeda-beda untuk mendapatkan data dari sumber yang sama. Sedangkan triangulasi sumber ialah mendapatkan data dari sumber yang berbeda-beda (Sugiyono 2015, 83).

- 2) Mengadakan *member checking*.

Dilakukan dengan membawa kembali deskripsi, tema, dan laporan akhir kepada partisipan untuk mengecek keakuratannya.

Reliabilitas data dalam studi kasus bertujuan untuk mendapatkan keyakinan bahwa jika seorang peneliti selanjutnya mengikuti dengan tepat prosedur yang sama dengan penelitian ini dan menyelenggarakan lagi studi kasus yang sama akan diperoleh temuan dan kesimpulan yang sama pula (Yin 2015, 45). Dalam penelitian ini reliabilitas data dilakukan dengan mendokumentasikan langkah-langkah dan prosedur-prosedur penelitian agar dapat dilakukan penelusuran atas kegiatan penelitian sehingga dapat diperoleh keyakinan terhadap reliabilitas data.

ANALISIS DAN DISKUSI

Deskripsi Analisis Data

Kuesioner ditujukan untuk melihat pengendalian intern di DPPKAD Kabupaten Kendal pada tingkat entitas (*entity level control*) dan pada tingkat kegiatan (*activity level control*). Penerapan SPI atas pengelolaan piutang pajak daerah di DPPKAD Kabupaten Kendal untuk masing-masing kriteria disimpulkan dengan melihat jawaban mayoritas

partisipan dalam kuesioner. Jawaban-jawaban yang dianggap bias kemudian dilakukan penelusuran untuk mengetahui kebenarannya. Kesimpulan jawaban kuesioner tersebut kemudian dilakukan *skoring* dan dinilai tingkat kesesuaiannya. Penilaian kualitas kesesuaian mengacu pada Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2011 tentang Pedoman Penjaminan Kualitas (*Quality Assurance*) dan Pedoman Monitoring dan Evaluasi Reformasi Birokrasi, sebagaimana dapat dilihat dalam tabel 1.

Hasil pengolahan data kuesioner dijadikan bahan untuk menggali secara lebih mendalam informasi-informasi yang diperlukan dengan melakukan wawancara. Hasil wawancara kemudian diolah dengan melakukan transkrip *verbatim*, menganonimkan, melakukan *coding* dan memberi anotasi berdasarkan tema-tema yang ditentukan.

Tabel 1. Rentang skor pemenuhan kesesuaian

No	Tingkat Pemenuhan	Rentang Skor Kualitas
1.	$90 < \text{skor} \leq 100$	Sangat Baik
2.	$75 < X \leq 90$	Baik
3.	$60 < X \leq 75$	Cukup
4.	$50 < X \leq 60$	Kurang
5.	$\text{Skor} \leq 50$	Sangat Kurang

Sumber: Permenpan No. 53 Tahun 2011

Penerapan sistem pengendalian intern

A. Pengendalian intern pada penetapan pajak daerah

Hasil penilaian kesesuaian penerapan pengendalian intern pada penetapan pajak berdasarkan jawaban kuesioner, disajikan pada tabel 2. Pengendalian intern yang

diterapkan pada kegiatan penetapan pajak daerah diperoleh tingkat kesesuaian sebesar 58,92%, kategori kesesuaian “kurang”. Berdasarkan kuesioner juga dapat dilihat penerapan Sistem Pengendalian Intern yang dilakukan oleh DPPKAD Kabupaten Kendal pada kegiatan penetapan pajak daerah sebagai berikut.

1. Lingkungan Pengendalian

Penilaian kesesuaian unsur lingkungan pengendalian termasuk dalam kategori “cukup” dengan nilai sebesar 62,78%. Penerapan lingkungan pengendalian terdiri atas subunsur-subunsur berikut.

a. Penegakan integritas dan nilai etika

Dari jawaban kusioner diperoleh skor untuk subunsur penegakan integritas dan nilai etika untuk kegiatan penetapan pajak daerah sebesar 60% yang berarti tingkat kesesuaian masih pada kategori “kurang”.

DPPKAD Kabupaten telah memiliki Aturan Perilaku yang ditetapkan dengan Peraturan Kepala DPPKAD pada tahun 2015 dengan peraturan No. 800/1331/2015 untuk mendukung lingkungan pengendalian yang positif. Namun, peraturan tersebut belum disosialisasikan secara memadai kepada seluruh pegawai.

Indikator pelaksanaan nilai etika salah satunya ialah pekerjaan yang terkait dengan masyarakat dilaksanakan dengan etika yang tinggi. Terkait kegiatan penetapan pajak sikap yang merefleksikan pelaksanaan nilai etika, yakni tindakan yang segera untuk memproses kelebihan pembayaran pajak daerah dari wajib pajak.

Tabel 2. Hasil penilaian kesesuaian pada kegiatan penetapan pajak

No	Unsur	%	Kategori
		Kesesuaian	
1	Lingkungan Pengendalian	62.78%	Cukup
2	Penilaian Risiko	0.00%	Sangat Kurang
3	Kegiatan Pengendalian	65.17%	Cukup
4	Informasi dan Komunikasi	75.00%	Cukup
5	Pemantauan	91.67%	Sangat Baik
	Kesesuaian keseluruhan	58.92%	Kurang

b. Komitmen terhadap kompetensi

Berdasarkan jawaban kuesioner, komitmen pimpinan terhadap kompetensi belum memadai. Hal tersebut dapat dilihat dari jawaban sebagian besar pegawai penetapan pajak daerah yang menjawab bahwa mereka tidak mendapat pelatihan berkesinambungan yang dibutuhkan. Hasil kuesioner tersebut juga didukung oleh hasil wawancara dengan staf penetapan pajak (P1).

c. Kepemimpinan yang kondusif
Penilaian subunsur kepemimpinan yang kondusif diperoleh hasil yang termasuk dalam kategori "sangat baik". Indikator yang dipilih untuk menguji kesesuaian subunsur kepemimpinan yang kondusif ialah diterapkannya manajemen berbasis kinerja di DPPKAD dan sikap positif serta responsif pimpinan terhadap pelaporan terkait kegiatan-kegiatan pengelolaan piutang pajak daerah. Manajemen berbasis kinerja dapat dilihat pada dokumen pelaksanaan anggaran untuk kegiatan penetapan pajak daerah telah memuat indikator pelaksanaan kinerja yang berupa masukan (*input*), keluaran (*output*), dan hasil (*outcome*).

d. Struktur organisasi sesuai kebutuhan

Hasil penilaian untuk subunsur struktur organisasi sebesar 66,67%. Struktur organisasi dan uraian tata laksana DPPKAD telah dibuat sesuai dengan ukuran dan sifat kegiatan

DPPKAD. Penyusunan struktur organisasi mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 57 Tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penataan Organisasi Perangkat Daerah. Pemutakhiran sesuai perubahan lingkungan strategis ditandai dengan perubahan struktur organisasi mengikuti Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 56 Tahun 2010. Namun demikian, untuk pengendalian pada tingkat kegiatan (*activity level control*) diperoleh hasil bahwa jumlah pegawai terkait tugas penetapan pajak daerah belum mencukupi. Informasi tersebut juga didukung oleh hasil wawancara.

e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat

Subunsur pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat diperoleh hasil penilaian sebesar 50%. Wewenang dan tanggung jawab terkait penetapan pajak daerah di DPPKAD belum ditetapkan secara jelas dalam ketetapan formal.

Pegawai yang bertugas melaksanakan penetapan pajak daerah melaksanakan tugas berdasarkan surat perintah untuk melaksanakan tugas di Seksi Penetapan dan Penagihan. Pembagian dan uraian tugas mereka di Seksi Penetapan dan Penagihan tidak dijelaskan dalam surat perintah tersebut. Pegawai mengetahui bahwa tanggung

jawabnya terkait dengan pihak lain. Mereka memahami bahwa apa yang dikerjakan terkait penetapan pajak juga akan mempengaruhi pekerjaan yang menjadi tanggung jawab pihak lain di DPPKAD. Akan tetapi, pegawai tidak memahami keterkaitan wewenang dan tanggung jawabnya tersebut dengan Sistem Pengendalian Intern.

f. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait Hubungan kerja yang baik dengan instansi maupun pihak-pihak lain di DPPKAD diwujudkan dengan melibatkan pihak-pihak terkait tersebut dalam kegiatan yang berhubungan dengan penetapan pajak. Secara formal kerja sama tersebut diatur dalam Surat Keputusan atau dalam Surat Perintah, baik yang ditandatangani oleh Kepala DPPKAD maupun oleh Bupati Kendal, tergantung dari lingkup kerja sama yang dilakukan.

2. Penilaian Risiko

Subunsur ini menghasilkan skor 0% yang artinya dari kriteria-kriteria yang diajukan untuk melihat pelaksanaan penilaian risiko pada kegiatan penetapan pajak daerah, tidak ada yang terpenuhi. Kriteria yang diajukan meliputi kewajiban melakukan identifikasi dan analisis terhadap risiko-risiko yang kemungkinan dihadapi terkait penetapan pajak daerah. DPPKAD Kabupaten Kendal tidak memiliki pedoman identifikasi maupun analisis risiko yang ditetapkan secara formal.

3. Kegiatan Pengendalian

Unsur Sistem Pengendalian Intern yang ketiga ialah kegiatan pengendalian. Pada kegiatan penetapan pajak daerah skor penilaian kesesuaian untuk unsur ini sebesar 65,17%. berada pada kategori

“cukup”. Pembinaan sumber daya manusia indikator yang diajukan antara lain pemberian pelatihan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya, serta sistem kompensasi yang memadai. Hasil jawaban kuesioner menunjukkan bahwa petugas penetapan pajak daerah belum diberikan pelatihan yang memadai. Dari hasil wawancara dengan staf penetapan pajak, diketahui bahwa dirinya belum memahami substansi dari mekanisme *self assessment* dan *official system*.

Terkait pemisahan fungsi, kegiatan penetapan pajak daerah, penagihan piutang pajak daerah, serta pelaporan pajak piutang pajak berada dalam kendali Kepala Seksi Penetapan dan Penagihan. Belum ada pemisahan tugas dan tanggung jawab secara jelas. Tugas penetapan, penagihan, dan penyampaian SKPD tidak dipisahkan secara formal

Sementara itu, terkait pencatatan yang akurat dan tepat waktu, pedoman pencatatan yang digunakan oleh DPPKAD ialah Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Sebagaimana disebutkan pada Bagian Azas Umum, pengelolaan keuangan daerah harus dikelola secara tertib, secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan. Surat Ketetapan Pajak Daerah sebagai dokumen yang dijadikan dasar untuk melakukan penatausahaan penerimaan tidak diadministrasikan secara memadai.

Subunsur Pembatasan Akses dan Akuntabilitas Sumber Daya dan Catatan pada kegiatan penetapan berada pada kategori “sangat

kurang". Akses sumber daya dan catatan terkait penetapan pajak daerah dapat dilakukan oleh siapa saja, tidak ada pembatasan. Penanggung jawab catatan dan sumber daya terkait dengan penetapan pajak daerah tidak ditetapkan secara formal, sehingga pertanggungjawaban atas catatan dan sumber daya tersebut tidak dibuat secara memadai. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern juga belum diterapkan, baik yang menyangkut identifikasi, penerapan, maupun evaluasi atas tujuan kegiatan penetapan pajak daerah. Sedangkan Subunsur Reviu kinerja, Penetapan dan Reviu Indikator, Otorisasi Transaksi dan Kejadian Penting mempunyai tingkat kesesuaian dalam kategori "sangat baik". Penetapan pajak dilaksanakan setelah mendapat otorisasi dari atasan dengan persetujuan pada nota perhitungan.

4. Informasi dan Komunikasi

Unsur informasi dan komunikasi yang diterapkan pada kegiatan penetapan pajak menghasilkan nilai kesesuaian sebesar 75% (cukup). Informasi yang relevan ditandai dengan penyampaian informasi yang teratur kepada setiap tingkatan pimpinan di DPPKAD. Pegawai juga dapat dengan mudah mengakses informasi-informasi yang dibutuhkan untuk melakukan pengecekan atau tindakan korektif terkait tugasnya. Namun, komunikasi terkait penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern belum berjalan efektif. Hal tersebut ditandai dengan tidak adanya pedoman komunikasi untuk menyampaikan pentingnya Sistem Pengendalian Intern pada setiap kegiatan yang harus dilaksanakan oleh seluruh pegawai.

5. Pemantauan

Hasil penilaian Unsur Pemantauan yang diperoleh dari jawaban kuesioner sebesar 91,67%, nilai tersebut masuk dalam kategori kesesuaian yang "sangat baik".

Evaluasi terpisah di lingkungan DPPKAD Kabupaten Kendal dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah (APIP). Evaluasi terpisah dalam konteks penelitian ini ialah evaluasi yang dilakukan oleh Inspektorat Kabupaten Kendal. Evaluasi yang dilakukan oleh Inspektorat terkait pengelolaan piutang pajak di DPPKAD belum memadai. Lingkup evaluasi atau pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat belum menjangkau pada penerapan Sistem Pengendalian Intern pada kegiatan penetapan pajak.

Terkait pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, kesesuaian subunsur tersebut "sangat baik". pimpinan telah menetapkan kewenangan penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan pada fungsi Perencanaan, Evaluasi, dan Pelaporan. Perkembangan penanganan tindak lanjut hasil pemeriksaan juga sudah disampaikan kepada Inspektorat Kabupaten Kendal secara berkala.

B. Pengendalian intern pada penagihan pajak daerah

Hasil *skoring* kesesuaian penerapan pengendalian intern atas kegiatan penagihan piutang pajak daerah di DPPKAD Kabupaten Kendal menunjukkan penerapan pengendalian intern yang kurang memadai. Nilai yang dihasilkan sebesar 58,92% dengan kategori kesesuaian "kurang". Secara keseluruhan hasil penilaian

kesesuaian penagihan piutang pajak disajikan dalam tabel 3 berikut ini.

1. Lingkungan Pengendalian

Kesesuaian lingkungan pengendalian pada kegiatan penagihan dalam kategori “cukup” dengan nilai sebesar 62,78%. Penerapan lingkungan pengendalian pada kegiatan penagihan sebagai berikut.

a. Penegakan integritas dan nilai etika

Pegawai yang bertugas di Bagian Penagihan juga menyatakan bahwa mereka tidak mengetahui pedoman formal Aturan Perilaku beserta sanksi yang diterapkan di DPPKAD. Seperti disampaikan oleh staf penagihan dalam wawancara.

Tabel 3. Hasil penilaian kesesuaian pengendalian intern pada kegiatan penagihan

No	Unsur	%	Kategori
		Kesesuaian	
1	Lingkungan Pengendalian	62.78%	Cukup
2	Penilaian Risiko	0.00%	Sangat Kurang
3	Kegiatan Pengendalian	65.17%	Cukup
4	Informasi dan Komunikasi	75.00%	Cukup
5	Pemantauan	91.67%	Sangat Baik
	Kesesuaian keseluruhan	58.92%	Kurang

b. Komitmen terhadap kompetensi

Indikator penilaian yang diajukan untuk subunsur komitmen terhadap kompetensi yakni adanya penyelenggaraan program pelatihan yang berkesinambungan untuk memastikan pegawai menerima pelatihan sesuai tugasnya. Kesimpulan penerapan dari hasil kuesioner ialah petugas penagihan tidak mendapatkan pelatihan yang memadai untuk pelaksanaan tugas penagihan piutang pajak. Pelatihan untuk pegawai di Bagian Penagihan tidak berkesinambungan, hal tersebut juga didukung oleh hasil wawancara dengan pegawai penagihan.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Pada kegiatan penagihan pajak, diperoleh hasil penilaian kesesuaian penerapan subunsur kepemimpinan yang kondusif sangat baik. Penerapan manajemen berbasis kinerja sebagai salah satu indikator kepemimpinan yang kondusif

tercermin dalam dokumen pelaksanaan anggaran (DPA) kegiatan terkait penagihan pajak daerah. Pimpinan juga dipandang telah merespon dengan baik penyampaian hal-hal terkait penagihan pajak daerah.

d. Struktur organisasi sesuai kebutuhan

Nilai kesesuaian subunsur Struktur Organisasi pada kegiatan penagihan piutangpajak sebesar 67% dalam kategori “cukup”. Pada pengendalian tingkat kegiatan (*activity level control*) diketahui bahwa jumlah pegawai di Bagian Penagihan belum memadai. Hal tersebut juga didukung dari hasil wawancara dengan pegawai penagihan.

e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat

Hasil penilaian kesesuaian subunsur pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat sebesar 50%, termasuk dalam kategori “kurang”. Wewenang dan tanggung jawab pegawai di Bagian Penagihan

tidak secara jelas diuraikan dalam ketetapan formal. Uraian tugas dan tanggung jawab disampaikan oleh atasan langsung di Seksi Penetapan dan Penagihan kepada pegawai yang bersangkutan. Pegawai di Bagian Penagihan juga tidak memahami keterkaitan wewenang dan tanggung jawabnya dengan pengendalian intern DPPKAD.

f. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait Hubungan kerja yang baik berhubungan dengan mekanisme saling uji. Terkait penagihan pajak, hubungan kerja yang baik diimplementasikan dengan melibatkan Seksi Pendataan dan seksi-seksi atau bidang-bidang lain di DPPKAD pada saat melaksanakan tugas penagihan.

2. Penilaian Risiko

Hasil penilaian kesesuaian penerapan Unsur Penilaian Risiko masih dalam kategori “sangat kurang” (0%). Hal-hal yang mungkin menyebabkan tidak tercapainya tujuan dari kegiatan penagihan piutang pajak tidak diidentifikasi dan dianalisis secara formal.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian mendapatkan skor kesesuaian 65,17%, termasuk dalam kategori “cukup”. Penerapan pengendalian berupa Reviu kinerja, Penetapan dan Reviu Indikator, Otorisasi Transaksi dan Kejadian Penting mempunyai tingkat kesesuaian dalam kategori “sangat baik”. Pembinaan sumber daya manusia petugas penagihan pajak daerah belum diberikan pelatihan yang memadai untuk pelaksanaan tugasnya. Petugas penagihan belum dapat menyampaikan sosialisasi pajak dengan baik kepada wajib pajak karena kurangnya kompetensi yang mereka miliki.

Hasil penilaian kesesuaian subunsur pembatasan akses sumber daya dan catatan pada kegiatan penagihan diperoleh nilai kesesuaian “sangat kurang”. Hal tersebut terjadi karena pada kegiatan penagihan tidak mempunyai sumber daya khusus dan tidak ada pencatatan yang dibuat, sehingga tidak ada yang mengakses catatan dan sumber daya terkait. Penanggung jawab catatan dan sumber daya terkait dengan penagihan pajak daerah tidak ditetapkan secara formal, sehingga pertanggungjawaban atas catatan dan sumber daya tersebut tidak memadai.

Pada kegiatan penagihan piutang pajak daerah, juga belum dilaksanakan pendokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern dan transaksi serta kejadian penting, baik yang menyangkut identifikasi, penerapan, maupun evaluasi atas tujuan kegiatan penagihan pajak daerah.

4. Informasi dan Komunikasi

Penilaian unsur informasi dan komunikasi pada kegiatan penagihan piutang pajak menghasilkan nilai kesesuaian sebesar 75% (cukup). Komunikasi tersebut dapat dilakukan melalui telepon yang terdapat di masing-masing ruang kerja, komunikasi langsung, ataupun melalui e-mail resmi DPPKAD. Namun demikian, komunikasi terkait penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern belum berjalan efektif.

5. Pemantauan

Pemantauan berkelanjutan pada kegiatan penagihan pajak dilaksanakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, maupun rekonsiliasi dengan pihak-pihak yang terkait. Pemantauan berkelanjutan juga

dilakukan dengan melakukan komunikasi kepada wajib pajak untuk memperoleh informasi terkait kinerja penagihan pajak daerah.

Evaluasi terpisah yang dilakukan oleh Inspektorat terkait pengelolaan piutang pajak di DPPKAD belum memadai. Lingkup evaluasi atau pemeriksaan yang dilakukan oleh Inspektorat tersebut belum menjangkau pada penerapan Sistem Pengendalian Intern pada kegiatan penagihan pajak.

Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan diperoleh tingkat kesesuaian “sangat baik”. Pimpinan telah menetapkan kewenangan penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan pada fungsi Perencanaan, Evaluasi, dan Pelaporan. Perkembangan penanganan tindak lanjut hasil pemeriksaan juga sudah disampaikan kepada Inspektorat Kabupaten Kendal secara berkala.

C. Pengendalian intern pada pelaporan piutang pajak daerah
 Pada kegiatan pelaporan piutang pajak, penilaian kesesuaian penerapan SPI diperoleh hasil 63,76%, yang termasuk dalam

kategori “cukup” (disajikan pada tabel 4).

1. Lingkungan Pengendalian

Unsur lingkungan pengendalian pada kegiatan pelaporan pajak telah diterapkan dengan memadai. Hasil penilaian kesesuaian mencapai 79,44% yang berada dalam kategori “baik”. Penerapan unsur lingkungan pengendalian pada pelaporan piutang diperoleh hasil penilaian yang lebih baik dibandingkan pada kegiatan penetapan maupun penagihan pajak daerah.

a. Penegakan integritas dan nilai etika

Seperti halnya pada kegiatan penetapan dan penagihan pajak, kesesuaian penerapan subunsur penegakan integritas dan nilai etika pada kategori “kurang” dengan nilai kesesuaian sebesar 60%. Aturan Perilaku serta sanksi-sanksi yang dikenakan atas pelanggaran aturan tersebut tidak diketahui oleh sebagian besar pegawai.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Penerapan subunsur komitmen terhadap kompetensi inilah yang menyebabkan penerapan lingkungan pengendalian pada kegiatan pelaporan piutang lebih baik

Tabel 4. Penilaian kesesuaian pengendalian intern pada pelaporan piutang pajak

No	Unsur	%	Kategori
		Kesesuaian	
1	Lingkungan Pengendalian	79.44%	Baik
2	Penilaian Risiko	0.00%	Sangat Kurang
3	Kegiatan Pengendalian	72.67%	Cukup
4	Informasi dan Komunikasi	75.00%	Cukup
5	Pemantauan	91.67%	Sangat Baik
	Kesesuaian keseluruhan	63.76%	Cukup

Komitmen terhadap kompetensi yang ditandai dengan penyelenggaraan bimbingan dan pelatihan yang berkesinambungan lebih memadai

pada kegiatan pelaporan pajak dibandingkan komitmen kompetensi pada kegiatan penetapan dan penagihan pajak. Hal tersebut

dikarenakan pelaporan piutang pajak termasuk dalam lingkup pelatihan dan bimbingan pengelolaan keuangan daerah yang telah secara rutin diselenggarakan maupun diikuti oleh DPPKAD. Nilai kesesuaian subunsur komitmen terhadap kompetensi pada pelaporan piutang pajak daerah sebesar 100%.

c. Kepemimpinan yang kondusif
Kepemimpinan yang kondusif dengan indikator berupa penerapan manajemen berbasis kinerja telah diimplementasikan pada semua kegiatan di DPPKAD. Hal tersebut dituangkan dalam dokumen pelaksanaan anggaran (DPA) masing-masing kegiatan. Pimpinan juga dipandang memiliki sikap positif dan responsif terhadap penyampaian hal-hal yang terkait pelaporan piutang pajak daerah.

d. Struktur organisasi sesuai kebutuhan

Nilai kesesuaian penerapan Subunsur Struktur Organisasi Sesuai Kebutuhan sebesar 66,67%. Pada pengendalian tingkat kegiatan, dengan indikator jumlah pegawai, sebagian besar partisipan menjawab bahwa jumlah pegawai tidak memadai di bagian pelaporan piutang pajak. Pimpinan (dalam hal ini Kepala Seksi Penetapan dan Penagihan) banyak menangani secara langsung hal-hal yang bersifat teknis, pegawai masih merangkap berbagai tugas dan tanggung jawab.

e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat

Tugas dan tanggung jawab terkait pelaporan piutang pajak tidak didelegasikan secara formal kepada pegawai tertentu. Pelaporan piutang pajak daerah tersebut, secara teknis ditangani dan berada di bawah tanggung jawab langsung Kepala Seksi Penetapan dan Penagihan.

Pegawai belum memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawabnya diberdayakan untuk mengatasi masalah atau melakukan perbaikan dalam Sistem Pengendalian Intern. Nilai kesesuaian penerapan subunsur pendelegasian wewenang dan tanggung jawab sebesar 50%, dalam kategori "sangat kurang".

f. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait
Hubungan kerja yang baik dengan instansi atau pihak lain dalam pelaporan piutang pajak ditunjukkan melalui koordinasi dengan Bidang Akuntansi, Subbagian Perencanaan, Evaluasi, dan Pelaporan, serta pihak terkait lainnya.

2. Penilaian Risiko

Pada kegiatan pelaporan piutang pajak daerah juga belum ada penerapan pengendalian terkait Penilaian Risiko. Identifikasi dan analisis risiko menyangkut pelaporan piutang pajak tidak dilakukan secara formal.

3. Kegiatan Pengendalian

Hasil penilaian kesesuaian penerapan Unsur Kegiatan Pengendalian pada kegiatan pelaporan piutang pajak sebesar 72,67% dalam kategori "cukup". Nilai tersebut lebih tinggi daripada nilai kesesuaian unsur kegiatan pengendalian pada penetapan dan penagihan pajak.

Pembinaan Sumber Daya Manusia pada kegiatan pelaporan pajak menghasilkan nilai kesesuaian 75% kategori "cukup". Pegawai pelaksana pelaporan pajak telah mendapatkan pelatihan yang lebih memadai dibandingkan dengan pegawai di bagian penetapan pajak dan pegawai di bagian penagihan. Hal ini terkait erat dengan subunsur

komitmen pimpinan terhadap kompetensi pegawai.

Sebagai dinas penanggung jawab atas pengelolaan keuangan, pimpinan di DPPKAD memiliki komitmen yang tinggi terhadap kompetensi terkait pelaporan keuangan. Wujud komitmen yang tinggi atas kegiatan pelaporan keuangan tersebut, pelatihan-pelatihan mengenai laporan keuangan diadakan secara berkesinambungan. Pelaporan piutang pajak termasuk dalam lingkup materi pembahasan dalam pelatihan-pelatihan terkait pelaporan keuangan, sedangkan penetapan pajak maupun penagihan pajak tidak termasuk dalam lingkup tersebut.

Perbedaan hasil penilaian lainnya terkait kesesuaian penerapan unsur kegiatan pengendalian ialah pada subunsur pembatasan akses atas sumber daya dan catatan. Pembatasan akses atas sumber daya dan catatan pada kegiatan pelaporan piutang pajak diperoleh kategori kesesuaian yang "sangat baik" dengan nilai 100%. Sebagaimana telah disampaikan sebelumnya bahwa perhitungan besarnya piutang pajak daerah yang nantinya dilaporkan kepada bagian Akuntansi sebagai bahan penyusunan piutang di neraca, dilaksanakan secara teknis oleh Kepala Seksi Penetapan dan Penagihan. Berdasarkan hasil penelusuran, pegawai-pegawai pelaksana operasional tidak mengetahui asal-usul jumlah piutang yang disajikan tersebut, dalam hal ini akses atas catatan hanya ada pada Kepala Seksi Penetapan dan Penagihan. Penerapan subunsur kegiatan pengendalian lainnya tidak berbeda dengan penerapan pada

kegiatan penetapan pajak maupun kegiatan penagihan.

4. Informasi dan Komunikasi

Unsur Informasi dan Komunikasi menghasilkan nilai kesesuaian sebesar 75%, yang termasuk dalam kategori "cukup". Informasi penting terkait pelaporan piutang telah disampaikan secara teratur kepada pimpinan. Berbagai bentuk sarana komunikasi juga telah disediakan, baik untuk keperluan komunikasi internal maupun eksternal. Namun, DPPKAD belum memiliki prosedur komunikasi terkait penyampaian pentingnya Sistem Pengendalian Intern pada tiap-tiap kegiatan.

5. Pemantauan

Unsur Pemantauan Pengendalian Intern pada pelaporan piutang pajak memperoleh kesesuaian penerapan sebesar 91,67%, yang berada pada kategori "sangat baik". Selain pengendalian pada tingkat instansi (pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan) sebagaimana telah diberlakukan pada kegiatan penetapan dan penagihan pajak, pengendalian pada tingkat kegiatan juga telah diterapkan secara memadai. Komunikasi dengan wajib pajak dilakukan untuk memperoleh informasi mengenai upaya penagihan yang telah dilakukan oleh DPPKAD atas pendapatan pajak yang sampai dengan tanggal pelaporan belum diterima oleh pemerintah daerah sehingga harus dicatat sebagai piutang.

Terkait evaluasi terpisah, evaluasi yang dilakukan oleh Inspektorat belum menjangkau secara khusus pada pelaporan piutang pajak termasuk juga pengendalian intern yang diterapkan pada kegiatan pelaporan piutang pajak tersebut.

D. Pengendalian intern pada pengelolaan piutang pajak daerah Hasil penilaian kesesuaian penerapan SPI pada masing-masing kegiatan pengelolaan piutang pajak daerah yang menjadi objek penelitian ini telah disampaikan. Hasil penilaian tersebut merupakan penilaian atas kesesuaian SPI yang diterapkan oleh DPPKAD Kabupaten Kendal sebagai instansi penanggung jawab dari kegiatan pengelolaan piutang pajak daerah, dengan partisipan-partisipan penelitian yang berasal dari DPPKAD Kabupaten Kendal. Selanjutnya, dilihat peran serta dari Inspektorat Kabupaten Kendal sebagai unit yang bertanggung jawab melakukan pengawasan dan pembinaan instansi pemerintah. Pengawasan yang dilakukan Inspektorat tersebut berfungsi untuk memperkuat dan menunjang efektivitas penyelenggaraan SPI.

Hasil penilaian kesesuaian penerapan SPI atas pengelolaan piutang pajak daerah yang dilaksanakan oleh DPPKAD secara keseluruhan diperoleh nilai 60,53%. Setelah adanya unsur perwujudan peran aparat pengawasan intern, nilai kesesuaian penerapan SPI atas pengelolaan piutang pajak menjadi 61.28%. Secara keseluruhan hasil penilaian Sistem Pengendalian

Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah disajikan dalam tabel 5 berikut ini.

Dari indikator-indikator perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif tersebut, secara keseluruhan Inspektorat telah berperan cukup memadai dalam pengawasan intern atas penyelenggaraan kegiatan instansi pemerintah. Hanya saja, lingkup evaluasi yang dilakukan Inspektorat pada kegiatan rutin (laporan keuangan) belum secara khusus mengevaluasi kegiatan pengelolaan piutang pajak. Sebagaimana disampaikan juga dalam petikan wawancara dengan pihak Inspektorat.

Terkait evaluasi atas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern pada pengelolaan piutang pajak daerah, peran Inspektorat masih belum memadai. Hal tersebut dikarenakan oleh adanya keterbatasan-keterbatasan yang dimiliki oleh Inspektorat Kabupaten Kendal. Kurangnya sarana dan prasarana, seringnya mutasi pegawai yang terlibat dalam penanganan sistem pengendalian intern merupakan kendala yang dihadapi Inspektorat dalam memaksimalkan peran pembinaan dan pengawasan penerapan sistem pengendalian intern.

Tabel 5. Hasil penilaian kesesuaian pengelolaan piutang pajak daerah

No	Unsur SPI	DPPKAD			Inspektorat	Pengelolaan Piutang Pajak	Kategori
		Penetapan	Penagihan	Pelaporan			
		Skor	skor	skor			
1	LINGKUNGAN PENGENDALIAN	62.78%	62.78%	79.44%	83.33%	72.08%	Cukup
2	PENILAIAN RISIKO	0.00%	0.00%	0.00%		0.00%	Sangat Kurang
3	KEGIATAN PENGENDALIAN	65.17%	65.17%	72.67%		67.67%	Cukup
4	INFORMASIDAN KOMUNIKASI	75.00%	75.00%	75.00%		75.00%	Cukup
5	PEMANTAUAN	91.67%	91.67%	91.67%		91.67%	Sangat Baik
	Jumlah	58.92%	58.92%	63.76%		61.28%	Cukup

Kelemahan-kelemahan penerapan sistem pengendalian intern

Hasil penilaian kesesuaian berdasarkan jawaban kuesioner menunjukkan penerapan pengendalian intern pada unsur dan subunsur berikut ini dalam kategori “sangat kurang”. Hasil pada tabel 6 berikut ini menunjukkan bahwa

penerapan pengendalian pada unsur/subunsur tersebut sangat tidak memadai. Kelemahan-kelemahan penerapan pengendalian intern yang dihasilkan dari pengolahan jawaban kuesioner tersebut dapat dikelompokkan ke dalam kategori berikut ini.

Tabel 6. Daftar penerapan unsur/subunsur pengendalian intern yang tidak memadai

No	Unsur/Subunsur	Penetapan Skor	Penagihan skor	Pelaporan skor
I	LINGKUNGAN PENGENDALIAN			
1	Komitmen Terhadap Kompetensi	0.00%	0.00%	100.00%
2	Pendelegasian Wewenang dan Tanggung	50.00%	50.00%	50.00%
II	PENILAIAN RISIKO			
1	Identifikasi Risiko	0.00%	0.00%	0.00%
2	Analisis Risiko	0.00%	0.00%	0.00%
III	KEGIATAN PENGENDALIAN			
1	Pembinaan Sumber Daya Manusia	50.00%	50.00%	75.00%
2	Pembatasan Akses atas Sumber Daya dan Catatan	50.00%	50.00%	100.00%
3	Akuntabilitas Pencatatan dan Sumber Daya	50.00%	50.00%	50.00%
4	Dokumentasi yang Baik atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) serta Transaksi dan Kejadian Penting	0.00%	0.00%	0.00%
IV	INFORMASI DAN KOMUNIKASI			
1	Komunikasi yang Efektif	50.00%	50.00%	50.00%

1. Komitmen terhadap kompetensi Penerapan Sistem Pengendalian Intern di suatu organisasi sangat bergantung pada komitmen pimpinan. Pimpinan yang memiliki komitmen tinggi terhadap keberhasilan penerapan pengendalian intern akan menggerakkan bawahan untuk mematuhi perintahnya. Sementara kemampuan yang memadai juga harus dimiliki setiap pegawai operasional agar dapat melaksanakan pekerjaan yang menjadi tanggung jawabnya dengan baik. Semua hal tersebut ditujukan untuk pencapaian tujuan organisasi.

Jika pimpinan mempunyai komitmen yang tinggi terhadap kompetensi pegawai operasional pelaksana pengelolaan piutang pajak

daerah, maka akan memberikan perhatian yang besar terhadap pentingnya pembinaan sumber daya manusia pegawai operasional pengelola piutang pajak daerah. Rendahnya komitmen terhadap kompetensi terlihat dari tidak diberikannya pelatihan yang memadai kepada pegawai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab, meningkatkan kinerja, meningkatkan kemampuan, serta memenuhi tuntutan kebutuhan organisasi yang berubah-ubah.

Dari hasil wawancara diketahui bahwa pegawai operasional pengelola piutang pajak daerah belum memiliki pemahaman yang tepat mengenai mekanisme pemungutan pajak daerah. Kurangnya kompetensi yang dimiliki

oleh pengelola piutang pajak dapat menyebabkan penanganan TLHP tidak tepat, sehingga temuan yang sama selalu muncul pada tahun-tahun berikutnya.

2. Ketetapan formal

Ketetapan formal diperlukan sebagai pedoman pelaksanaan berbagai tugas dan kegiatan. Ketetapan formal meliputi pedoman, dokumentasi tertulis, Standard Operational and Procedures (SOP), maupun Surat Keputusan. Kelemahan penerapan pada subunsur pendelegasian wewenang dan tanggung jawab; Identifikasi Risiko, Analisis Risiko; Pembatasan Akses atas Sumber Daya dan Catatan; Akuntabilitas Pencatatan dan Sumber Daya; dan Dokumentasi yang Baik atas Sistem Pengendalian Intern yang diperoleh dari hasil kuesioner merupakan kelemahan-kelemahan yang disebabkan oleh tidak memadainya ketetapan formal.

Tidak adanya ketetapan formal tentang uraian tugas dan tanggung jawab yang jelas, berdampak pada unsur/subunsur pengendalian intern lainnya. Pegawai melaksanakan tugas penetapan pajak, penyampaian SKPD, dan penagihan sekaligus. Tidak ada ketetapan formal terkait penunjukkan pegawai yang secara khusus diberi wewenang dan bertanggung jawab atas tugas penetapan, tugas penagihan, maupun tugas penyampaian SKPD. Demikian halnya dengan akuntabilitas (pertanggungjawaban) pencatatan dan sumber daya tidak ditetapkan secara formal. Tidak adanya penetapan penanggung jawab pencatatan dan sumber daya secara formal membuat pegawai yang diberi tugas dan tanggung jawab terkait pengelolaan piutang

pajak daerah tidak merasa terikat dengan tanggung jawabnya tersebut. Sehingga tanggung jawab terhadap pencatatan dan sumber daya tidak dilaksanakan secara maksimal.

Unsur penilaian risiko untuk menentukan dampak risiko pencapaian tujuan pengelolaan piutang pajak daerah juga harus dimuat dalam suatu ketetapan formal. Pimpinan instansi pemerintah menggunakan metodologi identifikasi risiko yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif. Selain dianalisis secara informal berdasarkan kegiatan sehari-hari, analisis risiko juga seharusnya ditetapkan dalam proses formal. Ketiadaan ketetapan formal dalam penilaian risiko membuat penanganan risiko yang menghambat tujuan pengelolaan piutang pajak daerah bisa saja tidak sesuai dengan rencana tindakan yang diperlukan atas terjadinya risiko tersebut.

3. Kebutuhan sumber daya manusia

Kelemahan penerapan Sistem Pengendalian Intern berikutnya ialah kelemahan yang disebabkan oleh kebutuhan sumber daya manusia yang tidak tercukupi. Kelemahan penerapan Subunsur SPI yang dapat dikategorikan oleh sebab tidak tercukupinya kebutuhan sumber manusia antara lain Pendelegasian Wewenang dan Tanggung Jawab; serta Pembatasan Akses atas Sumber Daya dan Catatan.

Ketidajelasan tugas dan tanggung jawab pegawai selain dikarenakan oleh tidak adanya ketetapan formal, juga disebabkan oleh faktor ketidaktersediaan jumlah

pegawai yang dibutuhkan. Dalam kondisi jumlah sumber daya manusia yang dibutuhkan tidak mencukupi, maka masing-masing sumber daya yang ada dibebani berbagai tugas dan tanggung jawab. Ketidakjelasan wewenang dan tanggung jawab dalam pengelolaan piutang pajak daerah juga mempunyai konsekuensi terhadap akses ke sumber daya dan catatan. Akses sumber daya dan catatan harus bisa secara leluasa dilakukan oleh pegawai-pegawai yang diberi wewenang dan tanggung jawab atas pengelolaan piutang daerah tersebut untuk melaksanakan tugasnya. Dengan demikian, pembatasan akses atas sumber daya dan catatan terkait pengelolaan piutang pajak daerah menjadi tidak memadai, sehingga meningkatkan kemungkinan terjadinya penyimpangan.

Manajemen puncak di DPPKAD juga mengungkapkan bahwa penyebab penilaian risiko terkait pengelolaan piutang pajak daerah tidak diidentifikasi dan dianalisis secara formal ialah kurangnya sumber daya manusia di DPPKAD. Sumber daya manusia yang ada pada saat ini kewalahan untuk menangani pengelolaan keuangan yang menjadi tugas pokok dan fungsi DPPKAD, sehingga penyelenggaraan sistem pengendalian intern tidak didokumentasikan dengan baik dalam ketetapan formal, sebagaimana disimpulkan dari hasil wawancara dengan Sekretaris DPPKAD.

4. Sosialisasi

Pengetahuan pegawai tentang Sistem Pengendalian Intern juga sangat berpengaruh bagi keberhasilan pelaksanaan Sistem

Pengendalian Intern. Ketidaktahuan mengenai Sistem Pengendalian Intern yang terjadi pada level pimpinan akan membuat bawahan tidak memahami perintah pimpinannya. Pengimplementasian Sistem pengendalian Intern tidak dilakukan sebagaimana mestinya, karena arahan pimpinan dianggap tidak jelas dan tidak terstruktur.

Kurangnya sosialisasi terkait penerapan Sistem Pengendalian Intern menyebabkan pegawai tidak memahami kaitan tugas dan kewenangan yang ada padanya dengan pengendalian intern yang diterapkan di Organisasi. Pegawai juga tidak mengetahui bagaimana SOP yang harus dilaksanakan terkait tugas dan tanggung jawabnya, sehingga pelaksanaan tugas tidak berdasarkan prosedur/pedoman yang seharusnya.

KONKLUSI

Penelitian ini ditujukan untuk mengevaluasi penerapan sistem pengendalian intern atas pengelolaan piutang pajak daerah dan mengidentifikasi kelemahan-kelemahan dalam penerapan Sistem Pengendalian Intern tersebut. Dari hasil penelitian, diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

Penerapan Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah

Penerapan Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak daerah yang diterapkan oleh DPPKAD Kabupaten Kendal secara keseluruhan diperoleh tingkat kesesuaian terhadap penerapan berdasarkan PP 60 Tahun 2008 sebesar 60,53% yang berarti pengendalian yang diterapkan cukup

memadai. Dimana hasil untuk kesesuaian pada kegiatan penetapan pajak sebesar 58,92% (kategori kurang), pada kegiatan penagihan piutang pajak juga sebesar 58,92% (kategori kurang), dan pada pelaporan piutang pajak sebesar 63,76% (kategori cukup). Kesimpulan per subunsur pengendalian intern berikut ini.

1. Lingkungan pengendalian

Unsur lingkungan pengendalian diperoleh nilai kesesuaian pengelolaan piutang pajak secara keseluruhan sebesar 68,33% kategori “cukup”. Lingkungan pengendalian pada kegiatan pelaporan piutang pajak lebih memadai dibandingkan dengan lingkungan pengendalian pada kegiatan penetapan pajak dan kegiatan penagihan piutang pajak.

2. Penilaian risiko

Unsur penilaian risiko memiliki tingkat kesesuaian penerapan dalam kategori “sangat kurang” dengan nilai kesesuaian 0%. DPPKAD tidak memiliki pedoman identifikasi maupun analisis risiko yang ditetapkan secara formal.

3. Kegiatan pengendalian

Kesesuaian unsur kegiatan pengendalian pada pengelolaan piutang pajak daerah dalam kategori “cukup” dengan nilai sebesar 67,67%. Kegiatan pengendalian pada kegiatan pelaporan pajak lebih memadai dibandingkan pada kegiatan penetapan dan penagihan. Pegawai pelaksana tugas pelaporan pajak telah mendapatkan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan tugasnya, sedangkan petugas penetapan pajak dan penagihan belum mendapatkan pelatihan teknis yang memadai.

Subunsur pembatasan akses dan sumber daya pada kegiatan penetapan dan penagihan masih

dalam kategori “sangat kurang”, sedangkan pada akses sumber daya dan catatan pada pelaporan piutang pajak telah memadai. Tidak ada ketetapan formal mengenai penanggung jawab pencatatan pada kegiatan penetapan pajak, penagihan, maupun pelaporan piutang, sehingga catatan yang dibuat juga tidak memadai.

4. Informasi dan komunikasi

Unsur Informasi dan komunikasi berada pada kategori “cukup, dengan hasil penilaian sebesar 75%. Informasi yang penting terkait pengelolaan piutang pajak daerah telah disampaikan secara teratur kepada pimpinan. Namun, DPPKAD belum memiliki pedoman atau kebijakan untuk menyampaikan pentingnya Sistem Pengendalian Intern kepada pegawai.

5. Pemantauan

Unsur pemantauan pengendalian intern diperoleh hasil dalam kategori “sangat baik” dengan nilai kesesuaian sebesar 91,67%. Subunsur pemantauan berkelanjutan dan pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan terkait pengelolaan piutang pajak daerah, yang diterapkan oleh DPPKAD telah sangat memadai. Subunsur evaluasi terpisah yang dilaksanakan oleh Inspektorat juga telah cukup memadai. Namun, lingkup evaluasi terpisah yang dilakukan oleh Inspektorat hanya pada pemeriksaan reguler mengenai pengelolaan keuangan, belum secara khusus melakukan evaluasi terhadap pengendalian intern atas pengelolaan piutang pajak daerah.

Kelemahan penerapan Sistem Pengendalian Intern

Hasil analisis jawaban kuesioner menunjukkan kelemahan penerapan

pengendalian intern atas pengelolaan piutang pajak daerah untuk masing-masing unsur. Namun, secara garis besar kelemahan-kelemahan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam 4 kategori.

1. Kurangnya komitmen terhadap kompetensi.
2. Ketetapan formal yang tidak memadai.
3. Tidak mencukupinya sumber daya manusia yang dimiliki.
4. Kurangnya sosialisasi penyelenggaraan SPI.

REKOMENDASI

Berdasarkan hasil penelitian studi kasus tentang evaluasi Sistem Pengendalian Intern atas pengelolaan piutang pajak ini, dapat direkomendasikan beberapa hal.

1. Rekomendasi untuk DPPKAD Kabupaten Kendal
 - a. Memperkuat komitmen terhadap kompetensi.
 - b. Membuat ketetapan formal yang memadai.
 - c. Pemenuhan kebutuhan jumlah sumber daya manusia.
 - d. Melakukan sosialisasi Sistem Pengendalian Intern yang memadai.
 - e. Melakukan koordinasi secara aktif dengan pihak terkait.
2. Rekomendasi untuk peneliti berikutnya
 - a. Untuk studi pada kasus yang serupa, dapat menambah partisipan penelitian dengan mengambil pihak-pihak selain yang telah diambil dalam penelitian ini, misalnya wajib pajak, aparat pengawasan intern pemerintah selain Inspektorat kabupaten, dan Badan Pemeriksa Keuangan.

- b. Melakukan penelitian pengelolaan piutang pajak daerah dengan objek penelitian kegiatan selain penetapan, penagihan, dan pelaporan piutang pajak.
- c. Melakukan penelitian tentang Sistem Pengendalian Intern tidak hanya terbatas pada pengelolaan piutang pajak daerah, tetapi dapat meninjau aspek-aspek lain. Hal tersebut dimaksudkan untuk memperkaya referensi penelitian terkait Sistem Pengendalian Intern.

REFERENSI

- Anindita, Tri Anung. 2012. "Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Oleh Pemerintah Kota Pekanbaru Tahun 2012." *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Riau*, Vol. 1, no. 1.
- Arikunto, Suharsimi. 1996. *Pengelolaan Kelas dan Siswa: Sebuah Pendekatan Evaluatif*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- , 2002. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Bina Aksara.
- BPK RI. Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kendal Tahun 2011 sd. Tahun 2015.
- Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. 2013. "Internal Control-Integrated framework: Executive Summary". Diakses pada 25 September 2016.

- http://www.coso.org/documents/990025p_executive_summary_final_may20_e.pdf.
- Creswell, John. W., 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. California: Sage.
- Dimiyati dan Mudjiono. 2013. *Belajar dan Pembelajaran*. Jakarta: PT Rineka Cipta.
- Ekawati, Fauziah. 2015. "Analisis Pengelolaan Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pasca Pengalihan Pajak Bumi dan Bangunan menjadi pajak Daerah di Kota Batu (Studi Kasus pada Dinas Pendapatan Kota Batu)." *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*, Vol. 4, no. 2.
- Febrianto, Donny. 2013. "Evaluasi Pengendalian Intern atas Sistem Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan Studi pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Malang." *Jurnal Administrasi Bisnis Universitas Brawijaya*, Vol. 5, No. 2.
- Kementerian Dalam Negeri RI. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- , 2007. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 57 Tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penataan Organisasi Perangkat Daerah.
- , 2010. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 56 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 57 Tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penataan Organisasi Perangkat Daerah.
- Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara RI. 2011. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2011 tentang Pedoman Penjaminan Kualitas (*Quality Assurance*) dan Pedoman Monitoring dan Evaluasi Reformasi Birokrasi.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. 2014. Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 16 Akuntansi Piutang Berbasis Akrua.
- Mastuti, I Gusti Komang Rai. 2015. "Evaluasi Penatausahaan Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) Studi Kasus di Kabupaten Jember." Tesis Magister. Universitas Gadjah Mada.
- Mulyadi. 2001. *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mustaqiem. 2008. *Pajak Daerah dalam Transisi Otonomi Daerah*. Yogyakarta: FH UII Press.
- O'Brien, James A., dan Marakas, George M. 2008. *Introduction to Information System*. Edisi keempatbelas. McGraw-Hill: New York.
- Pemerintah Republik Indonesia, 2003. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- , 2004. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

- , 2009. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- , 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- , 2008. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- , 2010. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- , 2010. Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak.
- Pratiwi, Widya. 2012. "Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern (Studi Kasus: Pemerintah Kabupaten Bungo)." *Jurnal Ekonomi STIE Haji Agus Salim Bukittinggi*, Vol. XII, No. 2 (September).
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2010. *Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: Lembaga Kajian Manajemen Pemerintah Daerah (LKMPD).
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- , 2015. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Sudijono, Anas. 2005. *Pengantar Evaluasi Pendidikan*. Ed. 1. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Utami, Selfi. 2015. "Evaluasi Sistem Pengendalian Internal Pengelolaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan studi Pada Pemerintah Kabupaten Klaten." Tesis Magister. Universitas Gadjah Mada.
- Yin, Robert K. 2015. *Studi Kasus: Desain dan Metode*. Diterjemahkan oleh M. Djazuli Mudzakir. Jakarta: Rajawali Pers.