

## TINJAUAN PENGAWASAN *STUFFING* PADA KANTOR PENGAWASAN DAN PELAYANAN BEA DAN CUKAI XXX

Bagas Johantri<sup>1)</sup>, Gerry Tella Salurante<sup>2)</sup>, dan Satria Adhitama<sup>3)</sup>

<sup>1</sup>Jurusan Akuntansi, Politeknik Keuangan Negara STAN, Jl. Bintaro Utama Sektor V, Tangerang Selatan, 15222

<sup>2</sup>Kantor Pelayanan dan Pengawasan Bea dan Cukai, Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, Jl. Tukad Badung, Renon, Kec. Denpasar Sel., Kota Denpasar, Bali 80226

<sup>3</sup>Jurusan Manajemen Keuangan, Politeknik Keuangan Negara STAN, Jl. Bintaro Utama Sektor V, Tangerang Selatan, 15222

E-mail: bagasjohantri@pknstan.ac.id

### INFORMASI ARTIKEL

Tanggal masuk  
[2020-03-03]

Revisi  
[2020-05-11]

Tanggal terima  
[2020-06-20]

### ABSTRACT:

*The purpose of this study is to review the procedure and implementation of goods inspection and stuffing supervision of the Customs and Excise Service and Supervision Office (KPPBC) XXX by applying the theory of internal control systems. This study employs field observations, document observations, and interviews with informants from KPPBC XXX. The data obtained were analyzed qualitatively. The results showed that internal control over the implementation of physical inspection and supervision of stuffing had run well despite the problem of the number of human resources and work procedures. This research uses a case study on KPPBC XXX. The results of this study cannot liberalize the products at different KPBC. This research can assist DGCE in improving services and supervision of international trade through the composition of employee placement and setting procedures for specific events as a form of internal control improvement. This study also shows that the limitations of human resources and work procedures can result in less optimal control activities.*

### ABSTRAK:

Tujuan penelitian ini adalah menyelidiki prosedur dan pelaksanaan pemeriksaan barang dan pengawasan *stuffing* di Kantor Pelayanan dan Pengawasan Bea dan Cukai (KPPBC) XXX dengan menggunakan teori sistem pengendalian internal. Penelitian ini menggunakan observasi lapangan, pengamatan dokumen, dan wawancara dengan informan dari KPPBC XXX. Hasil perolehan data dianalisis secara kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal atas pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* telah berjalan dengan baik meskipun terdapat permasalahan jumlah sumber daya manusia dan prosedur kerja. Penelitian ini menggunakan studi kasus pada KPPBC XXX. Hasil penelitian dapat berbeda pada KPPBC yang lain. Penelitian ini dapat membantu DJBC dalam memperbaiki pelayanan dan pengawasan perdagangan internasional melalui komposisi penempatan pegawai dan penetapan prosedur untuk kejadian-kejadian tertentu sebagai bentuk perbaikan pengendalian internal. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa keterbatasan sumber daya manusia dan prosedur kerja dapat mengakibatkan aktivitas pengendalian berjalan kurang optimal.

**Kata Kunci:** ekspor, pemeriksaan fisik, pengawasan *stuffing*, aktivitas pengendalian internal.

**Keywords:** *export, internal control, oversight of stuffing, physical inspection.*

## 1 PENDAHULUAN

Dalam perekonomian terbuka, perdagangan antarnegara terjadi karena adanya keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya manusia dari suatu negara dalam rangka memenuhi kebutuhannya. Perdagangan internasional dapat memacu peningkatan devisa suatu negara dari hasil penjualan produk ke negara lain. Pemerintah dalam suatu negara memiliki peran aktif dalam menjaga kelancaran perdagangan internasional tersebut. Kerumitan perdagangan antarnegara dapat muncul akibat penerapan bea, tarif maupun kuota (Amir, 2004).

Bentuk peran aktif pemerintah Indonesia dalam menjaga kelancaran perdagangan internasional salah satunya dijalankan oleh Direktorat Bea dan Cukai (DJBC) dengan pengawasan dan pelayanan arus barang masuk (impor) serta arus barang keluar (ekspor) barang. DJBC berada di bawah Kementerian Keuangan dan bertanggung jawab memberikan pengawasan dan pelayanan lalu lintas barang pada Daerah Pabean Indonesia.

DJBC memiliki beberapa fungsi utama (Direktur Jenderal Bea dan Cukai 2014b). Salah satu fungsi tersebut adalah meningkatkan pertumbuhan industri dalam negeri dengan memberikan fasilitas yang tepat. DJBC juga berfungsi untuk menciptakan iklim usaha dan investasi yang kondusif dengan memperlancar arus perdagangan internasional melalui pengawasan kegiatan impor, ekspor dan kegiatan kepabeanan lainnya. Selain itu, DJBC berfungsi dalam optimalisasi

penerimaan negara dari bea masuk, bea keluar dan cukai.

Dalam rangka menjamin kelancaran arus barang perdagangan antarnegara, DJBC memiliki kantor-kantor pelayanan dan pengawasan di seluruh Indonesia. Salah satunya adalah Kantor Pelayanan dan Pengawasan Bea dan Cukai (KPPBC) XXX. KPPBC XXX yang berada di bawah Kantor Wilayah Bea dan Cukai XXX. KPPBC XXX melayani dan mengawasi barang ekspor dan impor di Pelabuhan Internasional XXX dan Bandara Internasional XXX di kota XXX.

Pelabuhan Internasional XXX yang menjadi salah satu wilayah kerja KPPBC XXX, merupakan satu-satunya Pelabuhan Kelas Utama atau Pelabuhan terbaik di Indonesia Timur, serta merupakan satu-satunya pelabuhan besar di Indonesia Timur milik Pelindo IV (PT. Pelabuhan Indonesia IV, 2018). Pelabuhan Internasional XXX juga merupakan pelabuhan dengan arus peti kemas tertinggi di Indonesia Timur selama tahun 2017, yaitu rata-rata 2.100 TEUs (*twenty-foot equivalent unit*) per bulan (Sihombing, 2018). Sebagian besar pelayanan ekspor Pelabuhan Internasional XXX merupakan ekspor hasil laut dan hasil perkebunan langsung ke luar negeri serta pelabuhan transit atau angkutan lanjut/terus barang ekspor-impor.

Salah satu tugas dalam pengawasan dan pelayanan DJBC adalah pemeriksaan fisik barang serta pengawasan kegiatan *stuffing*. *Stuffing* adalah kegiatan memasukkan kemasan barang ekspor ke dalam peti kemas (Suyono, 2003). Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016) menetapkan prosedur pengawasan

terhadap pemuatan barang ekspor ke dalam peti kemas. Prosedur tersebut merupakan perubahan dari prosedur yang sebelumnya telah diatur dalam Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2014).

Pengawasan *stuffing* dilakukan oleh Petugas Pengawasan *Stuffing* (PPS). Pengawasan *stuffing* dilakukan setelah barang ekspor diperiksa fisik. Pengawasan *stuffing* juga dilakukan pada barang ekspor dari Tempat Penimbunan Berikat (TPB), dan barang ekspor konsolidasi. Pengawasan *stuffing* oleh PPS bertujuan untuk mencegah adanya kecurangan dalam proses *stuffing* yang dikhawatirkan dapat menimbulkan penyelundupan barang ekspor saat dilakukan pemuatan barang tersebut ke dalam peti kemas. Pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* oleh DJBC, merupakan upaya untuk menciptakan praktik perdagangan antarnegara yang baik.

Sebagai bagian dari organisasi pemerintah, DJBC memiliki peraturan tentang standar operasional prosedur (SOP). Peraturan tersebut disusun dengan memperhatikan risiko dan pengendalian internal yang memadai. Pemerintah Republik Indonesia (2008) mengatur sistem pengendalian internal pemerintah sebagai kerangka acuan dalam pelaksanaan pekerjaan dan penyusunan prosedur kerja. Dengan memperhatikan banyaknya unit kantor pelayanan DJBC dan banyaknya frekuensi pengawasan, pelaksanaan prosedur tersebut perlu terus mendapat perhatian guna melakukan perbaikan kinerja secara berkesinambungan.

Hasil penelitian Utama (2020) menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif secara signifikan terhadap Kinerja instansi Pemerintah. Hasil evaluasi maturitas sistem pengendalian internal pemerintah secara nasional yang dilakukan Omposunggu dan Salomo (2019) menunjukkan bahwa tingkat

maturitas SPIP masih belum sesuai dengan target Pemerintah. Melihat penelitian-penelitian tersebut serta pentingnya pengawasan *stuffing* dalam kegiatan ekspor, dipandang perlu untuk meninjau pelaksanaan pengawasan *stuffing* dengan menggunakan acuan sistem pengendalian internal yang baik.

Penelitian tentang *stuffing* sudah pernah dilakukan tetapi sebagian besar membahas *stuffing* dari sisi eksportir (Trisnawati, 2019; Nurmalita, 2018; dan Wicaksana, 2018). Penelitian terkait pengawasan barang oleh DJBC juga pernah dilakukan Fransiska (2018). Penelitian tersebut memberikan gambaran secara umum pelaksanaan pengawas barang. Fokus penelitian tentang pelaksanaan pengawasan *stuffing* oleh instansi pemerintah sebagai regulator masih sulit ditemukan.

Penelitian ini ditujukan untuk menyelidiki prosedur dan pelaksanaan pemeriksaan fisik barang dan pengawasan *stuffing* di KPPBC XXX dengan menggunakan aktivitas pengendalian internal sebagai kerangka pembahasan. Permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana pelayanan yang dilakukan oleh KPPBC XXX terkait pemeriksaan fisik barang dan pengawasan *stuffing*, serta permasalahan apa yang dihadapi dalam pelaksanaan pemeriksaan barang dan pengawasan *stuffing* dengan mengacu pada sistem pengendalian internal yang baik.

Penelitian ini merupakan studi kasus yang diharapkan dapat membantu KPPBC XXX dan DJBC menjadi semakin baik dalam pelaksanaan pemeriksaan fisik barang dan pengawasan *stuffing*. Dari sisi akademis penelitian ini diharapkan melengkapi penelitian terdahulu tentang *stuffing*. Penelitian ini juga diharapkan memberikan gambaran lebih dalam tentang aktivitas pengendalian internal pemerintah sebagaimana disinggung oleh

penelitian sebelumnya (Utama, 2020; Ompusunggu & Salomo, 2019).

## 2 KAJIAN LITERATUR

### 2.1 Sistem Pengendalian Internal pada Pemerintah

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) membagi komponen *internal control-integrated framework* dalam aktivitas pengendalian, penilaian resiko, dan monitoring (Hermanson, 2012). O'Leary (2006) dalam studinya membagi struktur pengendalian internal dalam beberapa elemen yang dapat dikelompokkan menjadi lingkungan pengendalian, sistem informasi, dan prosedur pengendalian. COSO, dan Canadian Criteria of Control Committee (CICA) menyatakan bahwa struktur pengendalian internal yang baik dapat digunakan untuk memberikan keyakinan tentang efektivitas dan efisiensi operasional, pengendalian internal keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan (O'Leary, 2006).

Pemerintah Republik Indonesia (2008) telah mengatur sistem pengendalian internal pemerintah bagi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sistem Pengendalian Internal (SPIP) ditujukan 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 (Pemerintah Republik Indonesia, 2008). Lebih jauh Pemerintah Republik Indonesia (2008) menyatakan bahwa SPIP merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan pimpinan organisasi pemerintah dan seluruh pegawai.

Salah satu unsur dalam SPIP adalah kegiatan pengendalian. Karakteristik kegiatan pengendalian diantaranya adalah adanya kaitan antara kegiatan pengendalian dengan proses penilaian

risiko. Kegiatan pengendalian tersebut salah satunya menekankan adanya pemisahan fungsi. Pemisahan fungsi ditujukan agar tidak ada satu orang yang mengendalikan seluruh aspek utama transaksi atau kejadian (Pemerintah Republik Indonesia, 2008).

Pelaksanaan tugas organisasi termasuk pelaksanaan pengendalian internal membutuhkan pengelolaan sumber daya yang baik. Wardani (2017) menyebutkan pendekatan 5M (*Man, Money, Material, Machine, & Method*) dalam manajemen sumber daya. Pengelolaan yang baik terhadap faktor-faktor tersebut dapat membantu manajemen dalam pencapaian tujuan organisasi. Dalam kaitan dengan pelaksanaan pengendalian internal maka faktor-faktor tersebut menjadi bagian dalam menyelenggarakan pengendalian internal yang baik.

Beberapa penelitian tentang pengendalian internal telah dilakukan sebelumnya. Hasil evaluasi maturitas sistem pengendalian internal pemerintah secara nasional yang dilakukan Ompusunggu dan Salomo (2019) menunjukkan bahwa tingkat maturitas SPIP masih belum sesuai dengan harapan Pemerintah. Penelitian yang dilakukan Utama (2020) mengungkapkan bahwa sistem pengendalian internal memiliki efek positif yang signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Agustina dan Riharjo (2016) mengemukakan bahwa aktivitas pengendalian memiliki positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah.

### 2.2 Pengertian dan Tujuan Pengawasan *Stuffing*

Menurut Suyono (2003), *stuffing* merupakan kegiatan memasukkan barang ekspor yang telah di-*packing* ke dalam *container* dengan diberikan kode-kode yang ditentukan dan dihitung untuk pembuatan *packing list*. Amir (2004) menyebutkan bahwa *stuffing* adalah

penyusunan peti kemas di dalam kapal maupun terminal peti kemas atau pemadatan pemuatan di dalam peti kemas. Subandi (1992) menyatakan bahwa *Stuffing* adalah pengepakan barang yang dilakukan ke dalam *container*.

Terkait pengawasan perdagangan internasional, pengawasan *stuffing* ditujukan memastikan jumlah jenis barang ekspor yang dimuat telah sesuai dengan barang yang seharusnya. Pengawasan *stuffing* perlu dilakukan untuk mencegah kemungkinan terjadinya usaha percobaan penyelundupan saat dilakukan pemuatan kedalam peti kemas. Pelaksanaan pengawasan *stuffing* merupakan bagian dari pengawasan ekspor agar pengeluaran barang dan penetapan tarif barang di Indonesia berjalan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Beberapa studi menunjukkan bahwa *stuffing* merupakan salah satu hal yang berpengaruh terhadap kelancaran ekspor. Penelitian Trisnawati (2019) menyatakan bahwa pengendalian internal menimbulkan biaya ekstra karena proses *stuffing* dengan baik belum bisa ditentukan dalam prosedur ekspor. Keadaan gudang *Container Freight Station (CFS)* sangat berpengaruh terhadap kelancaran arus keluar masuk barang (Nurmalita, 2018). Wicaksana (2018) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa keterbatasan sarana pengangkutan darat yang memenuhi syarat kelayakan, keterlambatan pihak Bea Cukai tiba di gudang *shipper*, dan kesalahan yang dilakukan oleh pegawai dalam pengisian dokumen merupakan hal-hal yang berpengaruh terhadap kelancaran proses ekspor saat kegiatan *stuffing* di gudang *shipper*.

### **2.3 Prosedur dan Pelaksanaan Pengawasan *Stuffing***

Salah satu bentuk pengawasan ekspor adalah pengawasan *stuffing*. Pengawasan ekspor merupakan pelaksanaan Undang-

undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan. Menteri Keuangan menetapkan peraturan sebagai penjabaran undang-undang tersebut pada tahun 2007 dan tahun 2014 (Menteri Keuangan, 2014; dan Menteri Keuangan, 2007).

Berdasarkan peraturan di atasnya, tata laksana kepabeanan diatur secara teknis oleh Direktur Jenderal Bea Cukai (Direktur Jenderal Bea Cukai, 2014). Direktur Jenderal Bea Cukai kemudian memperbaiki peraturan teknis tentang tata laksanaan kepabeanan pada tahun 2016 dan tahun 2019 (Direktur Jenderal Bea dan Cukai, 2016 dan Direktur Jenderal Bea Cukai, 2019).

Peraturan tata laksana kepabeanan memuat ketentuan mengenai ketentuan pemeriksaan fisik, dan ketentuan pengawasan *stuffing*. Peraturan tata laksana menjadi prosedur yang harus dilakukan oleh pegawai DJBC yang melaksanakan pengawasan *stuffing*. Rangkaian prosedur, tugas dan kewenangan pengawas *stuffing* dan dokumen pelaksanaan pengawasan diatur dalam peraturan tersebut. Mengingat studi ini dilakukan pada tahun 2018, maka peraturan yang menjadi acuan dalam studi ini adalah peraturan yang berlaku pada saat itu (Direktur Jenderal Bea dan Cukai, 2016).

Pelaksanaan pengawasan lalu lintas barang masih belum bisa dijalankan secara optimal (Fransiska, 2018). Lebih jauh Fransiska (2018) menyebutkan faktor yang mendukung antara lain akses informasi berbasis *system*, sarana dan prasarana, serta hubungan kerjasama dengan instansi lain. Faktor penghambat pelaksanaan pengawasan yaitu kurangnya jumlah SDM, dan luasnya wilayah pengawasan (Fransiska, 2018).

### **3 METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan studi kasus. Metode penelitian dalam penelitian ini

adalah deskriptif kualitatif dengan menggunakan data yang diperoleh dari lapangan selama tiga bulan di KPPBC XXX. Data yang digunakan berupa data primer dan data sekunder yang diperoleh dengan cara wawancara, observasi, serta pengamatan dokumen.

Informan wawancara dalam penelitian ini dipilih berdasarkan keterlibatan dan pemahaman terhadap proses pengawasan *stuffing*. Wawancara dilakukan pada pegawai dan kepala seksi di Seksi Pelayanan Ekspor dan Seksi Pengawasan. Wawancara ditujukan untuk menggali data dan menghasilkan interpretasi dalam bentuk narasi. Selain itu juga dilakukan observasi secara langsung terhadap proses pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* yang dilakukan oleh petugas KPPBC XXX selama masa studi. Studi ini juga melihat dokumen prosedur dan dokumen yang dihasilkan dari proses pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*.

Hasil wawancara, pengamatan dan peninjauan dokumen kemudian dianalisis dengan mereduksi data, memeriksa keabsahan informasi serta menarik kesimpulan. Selanjutnya dilakukan diskripsi data yang telah diperoleh untuk memberikan gambaran mengenai kondisi obyek penelitian.

Untuk menjawab pertanyaan penelitian, penelitian ini menggunakan metode komparasi antara hasil wawancara, observasi dan peninjauan dokumen dengan hasil studi literatur. Berdasarkan langkah tersebut diperoleh kesimpulan mengenai pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* serta kendala yang dihadapi untuk menjalankannya sesuai kerangka aktivitas pengendalian internal yang baik.

#### 4 HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada hasil penelian dan pembahasan ini diuraikan gambaran kegiatan objek penelitian. Selanjutnya uraian pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan

*stuffing* dimana terdapat uraian kondisi dan analisis atas kondisi tersebut sesuai hasil studi literatur.

#### 4.1 Pelayanan Barang Ekspor pada KPPBC XXX

Selama tahun 2017-2018, KPPBC XXX telah melakukan pelayanan ekspor kepada 469 perusahaan eksportir. KPPBC XXX telah melayani puluhan ribu Pemberitahuan Ekspor Barang (PEB) yang berjenis PEB biasa, PEB Impor Sementara, PEB Re-Impor, PEB Kena Bea Keluar, dan PEB yang fasilitas Pembebasan dan/atau fasilitas Pengembalian. Rincian data terdapat pada Tabel 1.

Barang ekspor yang dikenai jalur hijau akan diterbitkan respon Nota Pelayanan Ekspor (NPE). Apabila barang ekspor terkena jalur merah maka diterbitkan Pemberitahuan Pemeriksaan Barang (PPB) dan akan dilakukan pemeriksaan fisik terlebih dahulu sebelum akhirnya NPE diterbitkan. Atas respon tersebut, eksportir dan/atau kuasanya wajib mempersiapkan barang untuk dilakukan pemeriksaan fisik oleh Pejabat Pemeriksa Barang dari Seksi Pelayanan Kepabeanan dan Cukai (PKC) Ekspor.

Tabel 1.  
Rekap PEB yang Diterima KPPBC XXX tahun 2017-2018

NO.	JENIS PEB	2017	2018
1.	Impor Sementara (Re-Ekspor)	10	110
2.	Re-Impor	4	5
3.	Kena Bea Keluar		
	a. Biji Kakao	48	34
	b. CPO Dan Produk Turunannya	7	34
	c. Kayu	1	-
	d. Konsentrat Mineral	1	-
4.	Biasa	13.2 60	13.74 0

5.	Fasilitas KITE	66	73
	<b>TOTAL</b>	<b>13.331</b>	<b>13.923</b>

Sumber: CEISA Ekspor dan KPPBC XXX

Apabila dalam pengisian PEB terdapat kesalahan, maka eksportir/PPJK dapat mengajukan Pemberitahuan Pembetulan PEB (PP-PEB). PP-PEB dapat diajukan dengan syarat telah mendapat persetujuan dari Kepala KPPBC XXX sebagai kantor pabean pemuatan atau Pejabat Pemeriksa Dokumen (PPD) Ekspor. Apabila PP-PEB diajukan atas barang ekspor yang terkena bea keluar maka dapat diterima apabila hasil pemeriksaan kedapat sesuai, namun apabila hasil pemeriksaan fisik kedapatan tidak sesuai maka dilakukan penelitian lebih lanjut oleh Seksi PKC Ekspor. KPPBC XXX telah melayani 78 PP-PEB selama tahun 2018. Tabel 2 menunjukkan rekapitulasi per bulan PP-PEB yang dilayani KPPBC XXX selama tahun 2018.

Tabel 2.  
Rekap Pembatalan dan Pembetulan  
Data PEB Tahun 2018

BULAN	JUMLAH PERMOHONAN
Januari	3
Februari	1
Maret	7
April	8
Mei	7
Juni	5
Juli	8
Agustus	6
September	10
Oktober	6
November	3
Desember	14
<b>TOTAL</b>	<b>78</b>

Sumber: KPPBC XXX

Pada KPPBC XXX pemeriksaan fisik adalah dilakukan oleh Pejabat Pemeriksa Barang. Pemeriksaan fisik ditujukan untuk mengetahui jumlah dan jenis barang ekspor. Pemeriksaan diperlukan sebagai

bentuk pengamanan hak negara di bidang ekspor. Pemeriksaan fisik dilaksanakan di Kawasan Pabean di tempat pemuatan. Pemeriksaan juga dapat dilakukan di tempat penimbunan sementara, tempat penimbunan pabean atau tempat penimbunan berikat. Pemeriksaan juga dapat dilakukan di gudang eksportir, atau tempat lain sebagai lokasi penyimpanan barang sepanjang telah mendapat izin Kepala KPPBC XXX. Secara umum prosedur dalam pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* KPPBC XXX mengacu pada Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016).

Setelah KPPBC XXX melakukan pemeriksaan fisik kemudian dilakukan pengawasan *stuffing* dan penyegelan pada peti kemas atau kemasan barang. Petugas Pengawas *Stuffing* (PPS) bertanggung jawab dalam pelaksanaannya. Selama tahun 2017-2018, Seksi Pelayanan Kepabeanan dan Cukai II (Ekspor) dan Seksi Penindakan serta Penyidikan KPPBC XXX telah melakukan pemeriksaan fisik pada 56 barang ekspor pada tahun 2017 dan 165 barang ekspor pada tahun 2018. Tabel 3 menunjukkan rincian jenis PEB yang dikenai pemeriksaan fisik dan jumlah pemeriksaan yang dilakukan.

Tabel 3.  
Rekap Jumlah PEB yang Kena  
Pemeriksaan Fisik dan Pengawasan  
*Stuffing* Tahun 2017-2018

No.	PEB yang Kena Pemeriksaan Fisik dan Pengawasan <i>Stuffing</i>	2017	2018
1.	Impor Sementara (Re-Ekspor)	10	110
2.	Re-Impor	4	5
3.	Jalur Merah (Kena BK&Biasa)	33	47
4.	Fasilitas KITE (Jalur Merah)	5	-
	<b>TOTAL</b>	<b>52</b>	<b>162</b>
	NHI/STPI (oleh Seksi P2) (hanya periksa fisik)	4	3
	<b>TOTAL</b>	<b>56</b>	<b>165</b>

Sumber: CEISA Ekspor dan KPPBC  
XXX

Hasil observasi menunjukkan bahwa petugas melaksanakan pemeriksaan fisik setelah mendapat persetujuan dan penugasan dari Kepala KPPBC XXX. Berdasarkan Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016), seluruh partai barang seharusnya dilakukan pemeriksaan fisik. Namun barang ekspor yang mendapat fasilitas Pembebasan dan/atau fasilitas Pengembalian dikecualikan dari ketentuan pemeriksaan fisik untuk seluruh partai barang.

Saat dilakukan pemeriksaan fisik, Pejabat Pemeriksa Barang menerima dokumen Pemberitahuan Pemeriksaan Barang, PEB atau PP-PEB (apabila ada), Pemberitahuan Kesiapan Barang (PKB), serta fotokopi *invoice*, dan *packing list*. Dokumen-dokumen tersebut menjadi dasar dalam melaksanakan pemeriksaan fisik atas barang ekspor yang terkena bea keluar. Hasil pemeriksaan dituangkan pada Lembar Hasil Pemeriksaan Fisik (LHP) barang di dokumen PEB.

Ketika hasil pemeriksaan fisik menunjukkan jumlah dan/atau jenis barang telah sesuai, Pejabat Pemeriksa Barang menerbitkan NPE secara manual. Dokumen tersebut diserahkan kepada eksportir/kuasanya. Selanjutnya dilakukan pengawasan *stuffing* dan penyegelan peti kemas oleh Petugas Pengawas *Stuffing* (PPS) untuk pemeriksaan fisik barang yang dilakukan di gudang eksportir atau tempat lain yang diijinkan. KPPBC XXX telah menggunakan sistem komputer sehingga Pejabat Pemeriksa Barang merekam hasil pemeriksaan fisik ke Sistem Komputer Pelayanan. Pejabat Pemeriksa Barang kemudian menyerahkan kepada Pejabat Pemeriksa Dokumen. Dokumen yang diserahkan antara lain PEB, PP-PEB (apabila dilakukan pembetulan PEB), NPE, Pemberitahuan Pemeriksaan Barang,

PKB, serta fotokopi *invoice*, dan *packing list*.

#### **4.2 Pemeriksaan fisik barang dan Pengawasan *Stuffing***

Pengawasan *stuffing* merupakan tindakan setelah dilakukan pemeriksaan fisik. Dalam proses pelaksanaannya, pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* dimulai dari penugasan pada petugas terkait, kegiatan pemeriksaan dan pengawasan, serta dokumentasi hasil pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*. Pembahasan dalam subbab ini mengikuti alur proses tersebut. Tinjauan atas aktivitas pengendalian dapat diuraikan sebagai berikut:

##### **4.2.1 Penetapan objek dan penugasan**

Pelaksanaan *stuffing* dan pemeriksaan fisik pada KPPBC diawali dengan pengajuan NPE dari eksportir. Kepala kantor sesuai kewenangannya dengan mengacu pada peraturan terkait memerintahkan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* pada petugas. Perintah pengawasan *stuffing* dan pemeriksaan fisik juga diberitahukan kepada eksportir dalam dokumen Pemberitahuan Pemeriksaan Barang (PPB). Dalam dokumen tersebut disebutkan lokasi pemeriksaan dan pengawasan *stuffing*, waktu, dan kelengkapan yang perlu disediakan oleh eksportir.

Otorisasi pelaksanaan *stuffing* ditetapkan oleh pejabat yang berwenang. Berdasarkan proses penetapan yang dilakukan oleh pejabat terkait dengan mengacu pada PER-32/BC/2016 sebagai prosedur baku. Selain itu dokumentasi dari proses penetapan ini berupa PPB juga telah mengacu pada Perdirjen. Dokumen tersebut terstandar dengan isian yang jelas dan diberikan kepada pihak yang berkepentingan.

Triyulianto (2008) menyatakan bahwa kegiatan pengendalian meliputi seluruh tingkatan dan fungsi organisasi yang ditunjukkan dengan adanya persetujuan,



otorisasi, dan beberapa hal lain. Mengacu pada pernyataan tersebut maka aktivitas pengendalian internal dalam penetapan objek dan penugasan pengawasan *stuffing* pada objek studi sudah dilaksanakan dengan baik.

#### 4.2.2 Pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*

Berdasarkan Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016), pemeriksaan fisik dapat dilakukan di Kawasan Pabean, gudang eksportir, atau tempat lain yang digunakan untuk menyimpan barang Ekspor. Dalam hal pemeriksaan fisik dilakukan di gudang eksportir dan tempat lain yang digunakan Eksportir untuk menyimpan barang Ekspor maka harus dilakukan pengawasan *stuffing* dan penyegelan pada peti kemas atau kemasan barang. Prosedur lebih lanjut mengenai tugas dan kewenangan petugas serta dokumen pengawasan dan juga terdapat dalam peraturan tersebut.

Aktivitas pengendalian merupakan prosedur serta kebijakan yang membantu memastikan bahwa perintah manajemen telah dilaksanakan (Boynton, Johnson, dan Kelly, 2003). Dengan demikian aktivitas pengendalian pada KPPBC XXX dapat dikatakan berjalan baik jika prosedur dalam Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016) telah dilaksanakan dengan baik.

Prosedur pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* yang diperoleh dalam studi pada KPPBC XXX dan Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016) dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Pejabat Pemeriksa Barang (PPB) menerima instruksi pemeriksaan serta dokumen PPB, PEB/PEB Pembetulan, PKB dan fotokopi *invoice* dan *packing list*;
- b. PPB meneliti jumlah, jenis dan uraian kemasan dalam *packing list*;
- c. PPB menghitung jumlah, jenis, serta memeriksa nomor kemasan sebelum dilakukan pemeriksaan fisik;

- d. PPB memperhatikan tingkat pemeriksaan sesuai instruksi pemeriksaan;
- e. Pemilik barang/kuasanya membuka kemasan barang;
- f. PPB melakukan pemeriksaan fisik jumlah barang, satuan jumlah, jenis barang, merk, tipe, ukuran, data teknis atau spesifikasi, dan kondisi barang;
- g. Petugas pengawasan *stuffing* (PPS) melakukan pengawasan *stuffing* terhadap barang yang telah diperiksa fisik untuk memastikan jumlah dan jenis barang sesuai dengan hasil pemeriksaan fisik;
- h. PPS melakukan penyegelan pada seluruh peti kemas atau kemasan barang;
- i. PPB menandatangani contoh barang dan/atau foto barang (jika ada);
- j. PPB menulis kesimpulan hasil pemeriksaan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP);
- k. PPB merekam laporan hasil pemeriksaan dalam sistem aplikasi pelayanan.

Dalam observasi yang dilakukan dalam studi ini, petugas pemeriksa fisik dan petugas pengawas *stuffing* merupakan orang yang sama. Petugas tersebut melakukan pemeriksa fisik sekaligus melakukan penyegelan peti kemas yang merupakan kewenangan petugas pengawas *stuffing*. Hal ini diperkuat dengan pengamatan dokumen NPE yang menunjukkan tanda tangan yang oleh orang yang sama di sisi pemeriksa fisik dan pengawas *stuffing*.

Berdasarkan wawancara dengan salah satu Kepala Subseksi dalam Seksi terkait, rangkap tugas pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* tersebut disebabkan oleh terbatasnya jumlah pelaksana. Hal ini juga dipengaruhi oleh banyaknya jumlah PEB yang harus diperiksa fisik. Jumlah pegawai yang ada di seksi terkait ekspor hanya berjumlah 6 orang, yang terdiri dari kepala seksi, tiga kepala subseksi/hanggar,

dan dua pelaksana. Pengawasan barang ekspor di lapangan dilakukan oleh pelaksana baik pada pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*.

Yudi dan Rahayu (2019) mengungkapkan bahwa tidak adanya pembagian tugas merupakan salah satu penyebab pengendalian internal belum berjalan dengan baik. Nissak, Suryono, dan Wachid (2019) juga menemukan dalam studinya bahwa ketersediaan sumber daya manusia merupakan salah satu penghambat sistem pelayanan yang diberikan kepada pelanggan. Salah satu aktivitas pengendalian adalah pembagian fungsi yang jelas (COSO, 2013). Lebih lanjut, Agustina dan Riharjo (2016) mengemukakan bahwa aktivitas pengendalian memiliki pengaruh positif pada kelemahan pengendalian internal pemerintah. Dalam kaitannya dengan *fraud*, Khoiriyah, Asyik, dan Amanah (2020) menyimpulkan dalam studinya bahwa pengendalian internal memiliki pengaruh negatif pada kecenderungan kecurangan.

Dilihat studi literatur yang diperoleh, tidak adanya pemisahan tugas dalam menjalankan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* dapat memperlemah aktivitas pengendalian internal. Risiko yang mungkin terjadi adalah kesalahan pemeriksaan fisik yang tidak terdeteksi maupun pengawasan *stuffing* yang tidak optimal. Lebih lanjut dengan mengacu pada studi Khoiriyah, Asyik, dan Amanah (2020), hal ini dapat memunculkan peluang terjadinya kecurangan.

Kondisi lain selain penggabungan fungsi sebagaimana diuraikan sebelumnya, pada objek studi juga ditemukan pemeriksaan fisik yang dilakukan ketika barang sudah dimasukkan dalam peti kemas. Berdasarkan hasil wawancara penulis dengan pejabat terkait, hal ini terjadi karena barang ekspor tersebut berasal dari lokasi eksportir di kota lain yang berada di

bawah pengawasan KPPBC YYY. Eksportir memilih untuk menyampaikan pemberitahuan pabeannya di KPPBC XXX sebagai kantor pabean muat asal dan telah meminta izin pada kepala KPPBC YYY. Barang ekspor telah dimuat ke dalam peti kemas. Terdapat 40 peti kemas yang diberitahukan melalui dua dokumen PEB.

Pejabat yang melakukan pengawasan barang ekspor tersebut berjumlah dua orang. Petugas tersebut harus melakukan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* terhadap 20 peti kemas per PEB per petugas. Berdasarkan wawancara, jika pemeriksaan fisik harus dilakukan terhadap seluruh partai barang sesuai dengan SOP, maka akan sangat merepotkan karena harus dibongkar lagi dari dalam peti kemas (*destuffing*) untuk diperiksa. Padahal barang ekspor tersebut merupakan barang curah yang dikemas dalam karung dan memiliki bobot yang sangat besar. Pekerja lapangan yang disediakan hanya berjumlah 3 orang sehingga akan memakan waktu yang panjang untuk melakukan pemeriksaan fisik terhadap seluruh partai barang serta memasukkannya kembali ke dalam peti kemas.

Dengan mengacu pada prosedur baku (Direktur Jenderal Bea dan Cukai, 2016), maka tidak ada pilihan selain melakukan pemeriksaan terhadap seluruh partai barang. Tindakan yang diambil oleh petugas yang berbeda dengan prosedur dapat dilihat sebagai bentuk kebijakan. Namun demikian dalam peraturan tidak diatur bentuk kebijakan yang dapat diambil oleh petugas pemeriksa fisik dan pengawas *stuffing*. Hal ini dapat diartikan bahwa petugas tidak diperkenankan membuat kebijakan lain selain yang tertuang dalam peraturan. Kebijakan dapat diambil oleh pejabat lain dengan tingkat otorisasi yang lebih tinggi.

Kondisi di atas dapat disebabkan oleh beberapa hal. Salah satunya adalah

keterbatasan jumlah petugas. Jumlah petugas yang tersedia tidak sebanding dengan beban pekerjaan yang harus diselesaikan. Dengan dilatarbelakangi sifat barang dan situasi yang terjadi pada saat itu maka hal ini mengakibatkan prosedur tidak dijalankan dengan baik. Mengacu pada studi Nissak, Suryono, dan Wachid (2013), Agustina dan Riharjo (2016), dan Khoiriyah, Asyik, dan Amanah (2020) sebagaimana diuraikan sebelumnya, hal ini dapat memperlemah aktivitas pengendalian internal. Dalam kasus ini risiko yang mungkin terjadi adalah kemasan barang yang tidak diperiksa berisi barang yang dilarang untuk diekspor atau tidak sesuai dengan dokumen ekspor. Selama dilakukan pengamatan pada objek studi, pemeriksaan barang dengan sampel ini hanya terjadi sekali. Meskipun tidak menggambarkan risiko keseluruhan yang dihadapi KPPBC XXX, namun kejadian ini dapat menjadi pertimbangan untuk memperkuat pengendalian internal melalui penambahan jumlah pegawai.

Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016) merupakan acuan utama prosedur pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* KPPBC XXX. Pada pengamatan lapangan ditemukan suatu kejadian dimana KPPBC XXX harus melakukan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* tetapi prosedur pemeriksaan belum diatur dalam Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016). Studi ini mendapati seorang eksportir harus mengganti peti kemas karena penyedia peti kemas salah memberikan peti kemas. Dengan demikian eksportir harus melakukan bongkar muat dari peti kemas lama ke peti kemas yang baru. Atas penggantian tersebut eksportir mengajukan permohonan pergantian peti kemas dalam Kawasan Pabean kepada KPPBC XXX.

Eksportir membetulkan data PEB terkait peti kemas yang digunakan dan memohon agar *restuffing* dapat

dilaksanakan di bawah pengawasan Bea dan Cukai. KPPBC XXX kemudian merespon permohonan tersebut dengan menerbitkan surat persetujuan *restuffing*. Pelaksanaan *destuffing-restuffing* oleh pihak eksportir diawasi langsung oleh pejabat dari Seksi PKC (ekspor) dan dari Seksi P2. Berdasarkan hasil wawancara penulis dengan Kepala Subseksi bersangkutan, pelaksanaan *destuffing-restuffing* dalam Kawasan Pabean belum pernah terjadi sebelumnya di wilayah pengawasan KPPBC XXX, khususnya mengenai pergantian peti kemas karena kesalahan pemilihan peti kemas di dalam Kawasan Pabean. Kepala Subseksi, SOP dan peraturan yang ada belum mengatur mengenai pengawasan atas pergantian peti kemas dalam Kawasan Pabean. Dengan demikian KPPBC XXX menugaskan pegawai dari Seksi PKC (ekspor) dan Seksi P2 untuk mengawasi pelaksanaan *destuffing-restuffing* tersebut. Hal ini tentu memiliki risiko tersendiri sebab pelayanan dan pengawasan KPPBC XXX dilakukan tanpa adanya prosedur yang jelas.

Tidak adanya prosedur yang jelas menurut penelitian terdahulu dapat menandakan pengendalian internal yang lemah. COSO (2013) menyebutkan bahwa otorisasi, prosedur, dan pembagian fungsi merupakan bagian dari aktivitas pengendalian. Arens, Elder dan Beasley (2008) mengungkapkan bahwa kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan pada manajemen dalam mencapai tujuan adalah bagian sistem pengendalian internal. Lebih lanjut Rahayu dan Prabowo (2019) menyebutkan dalam studinya bahwa aktivitas pengendalian dapat berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*. Berdasarkan studi tersebut dapat dikatakan bahwa lemahnya aktivitas pengendalian dapat memperlemah pencegahan *fraud* oleh pihak-pihak yang terlibat.

Sawyer (2005) menyatakan bahwa karakteristik sistem pengendalian internal

salah satunya adalah fleksibilitas. Rancangan dan prosedur menurut Sawyer (2005) hampir pasti selalu berubah seiring dengan perjalanan waktu. Kejadian *restuffing-destuffing* yang ditemukan dalam studi ini menunjukkan bahwa manajemen KPPBC XXX harus senantiasa mengevaluasi kejadian-kejadian baru untuk kemudian membuat otorisasi yang sesuai dalam rangka mencapai tujuan KPPBC dalam memberikan layanan dan pengawasan perdagangan. Melihat respon KPPBC terhadap kejadian *restuffing-destuffing* tersebut dapat diketahui bahwa meskipun belum ada prosedur penanganan tetapi respon yang diberikan sudah tepat untuk memberikan layanan pengawasan perdagangan oleh KPPBC kepada eksportir.

#### **4.2.3 Dokumentasi hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing***

Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (2016) telah menentukan dokumen *output* hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*. Menurut prosedur tersebut, pengawas *stuffing* membubuhkan tanda tangan pada NPE dan PEB. Pejabat pemeriksa fisik juga membubuhkan tanda tangan dan hasil pemeriksaannya pada NPE dan PEB. Petugas pemeriksa fisik kemudian membuat laporan hasil pemeriksaan pada sistem aplikasi layanan. Dokumen hasil dari pemeriksaan fisik menjadi dokumen input bagi pejabat pemeriksa dokumen untuk diproses lebih lanjut sesuai dengan hasil pemeriksaan fisik yang dilakukan. KPPBC XXX sudah menggunakan sistem komputer pelayanan yang salah satunya digunakan sebagai media dokumentasi hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*.

Pengelolaan dokumen hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* yang dilakukan KPPBC XXX menandakan pengendalian internal dijalankan dengan baik. Catatan dan dokumentasi yang memadai merupakan

bentuk aktivitas pengendalian (Arens, Elder dan Beasley, 2008). Terkait dengan penggunaan sistem aplikasi layanan, menurut penelitian yang dilakukan Sembiring (2019), teknologi informasi berpengaruh besar dan positif terhadap pengendalian internal. Penelitian ini menguatkan penelitian Santoso (2015) yang menyatakan bahwa kualitas teknologi informasi akuntansi memiliki pengaruh positif terhadap pengendalian internal berbasis COSO dan dampaknya pada pencegahan kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut maka aktivitas pengendalian dalam pengelolaan dokumentasi hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* pada KPBC XXX dapat dikatakan sudah bejalan dengan baik.

#### **5 SIMPULAN DAN SARAN/REKOMENDASI**

Berdasarkan hasil dan pembahasan, pada dasarnya pelaksanaan pengawasan pemuatan barang ekspor ke dalam peti kemas (*stuffing*) pada KPPBC XXX telah dilaksanakan dengan baik pada tahap penugasan dan pengelolaan dokumen hasil pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*. Namun demikian pada pelaksanaannya masih terdapat permasalahan yang dapat melemahkan pengendalian internal dari sisi aktivitas pengendalian.

Permasalahan pertama adalah jumlah sumber daya manusia yang terbatas. Hal ini mengakibatkan pemisahan fungsi tidak dapat dilakukan secara maksimal padahal pemisahan fungsi merupakan bagian dari aktivitas pengendalian sebagaimana diungkapkan dalam teori pengendalian internal dan dalam penelitian-penelitian sebelumnya terbukti berpengaruh terhadap pengendalian internal suatu organisasi.

Permasalahan berikutnya adalah tidak adanya prosedur untuk kejadian-kejadian yang khusus dan jarang terjadi. KPPBC XXX dalam studi ini dapat mengambil tindakan yang dapat mengurangi risiko

pengendalian atas hal tersebut. Namun demikian prosedur baru tetap diperlukan sebagai bentuk peningkatan pengendalian internal. Secara akademis studi ini menunjukkan bahwa aktivitas pengendalian internal tidak dapat secara maksimal dilakukan ketika terdapat keterbatasan sumber daya manusia dan prosedur kerja.

Berdasarkan kesimpulan tersebut disarankan bagi KPPBC XXX untuk menambah pegawai dalam pelaksanaan pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* agar terjadi pemisahan fungsi yang jelas. Jika memungkinkan, KPPBC XXX dapat mengusulkan penambahan pegawai pada DJBC. Selain KPPBC XXX sebaiknya menginformasikan kepada DJBC adanya kejadian-kejadian yang belum diatur dalam prosedur khususnya terkait pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing* sehingga DJBC dapat menetapkan prosedur atas kejadian-kejadian tersebut.

Penelitian ini merupakan studi kasus sehingga generalisasi hasil tidak dapat dilakukan untuk seluruh KPPBC. Ketika penelitian dilakukan KPPBC XXX masih menggunakan Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2016) sebagai acuan prosedur. Pada tahun 2019 dilakukan perubahan prosedur melalui Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2019). Tidak semua prosedur diubah dengan perubahan tersebut. Untuk mendapatkan pemahaman yang lebih baik tentang aktivitas pengendalian dalam pemeriksaan fisik dan pengawasan *stuffing*, penelitian berikutnya dapat dilakukan di KPPBC yang berbeda dengan prosedur terkini.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Agustina, G. P., & Riharjo, I. B. (2016). Faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 5(4).
- Amir, M. S. (2004). *Strategi Memasuki Pasar Ekspor*. Jakarta: PPM.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance*. Jakarta: Erlangga.
- Boynton, Johnson, Kell. 2003. *Modern Auditing*. Jilid I, Edisi ke 7, Jakarta: Erlangga.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. COSO. (2013). *Internal Control-Integrated Framework*.
- Direktur Jenderal Bea dan Cukai. (2014a). *Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-32/BC/2014 tentang Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Ekspor*.
- Direktur Jenderal Bea dan Cukai. (2014a). *Keputusan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor KEP-105/BC/2014 tentang Visi, Misi, dan Fungsi Utama Direktorat Jenderal Bea dan Cukai*.
- Direktur Jenderal Bea dan Cukai. (2016). *Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-29/BC/2016 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-32/BC/2014 tentang Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Ekspor*.
- Direktur Jenderal Bea dan Cukai (2019). *Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-07/BC/2019 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor PER-32/BC/2014 Tentang Tata Laksana Kepabeanan di Bidang Ekspor*.
- Fransiska, M. (2018). *Pengawasan Lalu Lintas Barang pada Daerah Pabean oleh Kantor Bea Dan Cukai Kota Tembilahan*. (Skripsi). Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.
- Hermanson, D. R., Smith, J. L., & Stephens, N. M. (2012). How

- effective are organizations' internal controls? Insights into specific internal control elements. *Current Issues in Auditing*, 6 (1), A31-A50.
- Khoiriyah, L., & Asyik, N. F., Amanah, L. (2020). Dampak Locus of Control pada Moralitas Individu dan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *JAAF (Journal of Applied Accounting and Finance)*, 3 (2), 108-123.
- Menteri Keuangan. (2007). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 145/PMK.04/2007 tentang Ketentuan Kepabeanan di Bidang Ekspor*.
- Menteri Keuangan. (2014). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 145/PMK.04/2014 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 145/PMK.04/2007 tentang Ketentuan Kepabeanan di Bidang Ekspor*.
- Nissak, K. Suryono, A., Wachid, A. (2013). Efektivitas Pelayanan Di Stasiun Kereta Api Kertosono Kabupaten Nganjuk. *Jurnal Administrasi Publik*, 1(3), 111-114.
- Nurmalita, D. (2018). *Peranan Jasa Gudang Container Freight Station (CFS) Terhadap Kelancaran Arus Keluar Masuk Barang Ekspor-Import Di Pelabuhan Tanjung Emas Semarang*. (Laporan Tugas Akhir). Politeknik Ilmu Pelayaran Semarang.
- O'Leary, C., Iselin, E., & Sharma, D. (2006). The relative effects of elements of internal control on auditors' evaluations of internal control. *Pacific Accounting Review*, 18 (2), 68-95.
- Ompusunggu, S. G., & Salomo, R. V. (2019). Analisis Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, 5(1), 78-86.
- PT. Pelabuhan Indonesia IV. (2018). *Makassar*. Diakses 6 Desember 2018, dari <http://inaport4.co.id/branch/read/1/16>.
- Rahayu, F. J., & Prabowo, T. J. W. (2019). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 7 (4).
- Republik Indonesia. (2006). *Undang-Undang Nomor 17 tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 93, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4661. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2008). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Santoso, D. A. (2015). *Pengaruh Kualitas Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Pengendalian Internal Berbasis COSO dan Dampaknya pada Pencegahan Kecurangan (Studi pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Bandung)*. (Skripsi). Fakultas Ekonomi Universitas Pasundan.
- Sawyer. (2005). *Internal Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sembiring, F. (2019). *Pengaruh Teknologi Informasi terhadap Pengendalian Internal di Bidang Sistem Informasi Akuntansi*. (Skripsi).

- Fakultas Ekonomi dan Bisnis,  
Universitas Lampung.
- Sihombing, M. (2018). *Ini Pelabuhan Pelindo IV Yang Bisa Ekspor Langsung*. Industri Bisnis Indonesia Online. Diakses 6 Desember 2018, dari <http://industri.bisnis.com/read/20180123/98/729555/ini-pelabuhan-pelindo-iv-yang-bisa-ekspor-langsung>
- Subandi. (1992). *Manajemen Peti Kemas*. Jakarta: Arcan.
- Suyono, R. P. (2003). *Shipping: Pengangkutan Intermodal Ekspor Impor melalui Laut*. Jakarta: PPM Manajemen.
- Trisnawati, E. (2019). *Analisis pengendalian intern pada prosedur pelaksanaan ekspor impor PT. Sorini Agro Asia Corporindo, Tbk.* (Skripsi). Universitas Negeri Malang.
- Triyulianto, T. (2008). Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Bersama Kita Bisa Menyongsong Masa Depan BPKP yang Lebih Cerah. *Bulletin Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan*, Vol. 1, No. 4: 4-7.
- Utama, D. P. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kompetensi Pegawai Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Karimun. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 5 (1), 101-106.
- Wardani, R. (2017). The Analysis of Interest to Treatment Outpatients Back Based on Management Resource Approach (Man, Money, Material, Machine, Method/5M). *In Proceeding Surabaya International Health Conference* (Vol. 1, No. 1).
- Wicaksana, S. A. (2018). *Upaya Meningkatkan Kinerja Ekspedisi Muatan Kapal Laut PT. Mega Samudratama Surabaya Guna Kelancaran Proses Ekspor Kertas Milik PT. Tjiwi Kimia*. (Laporan Tugas Akhir). Politeknik Ilmu Pelayaran Semarang.
- Yudi, Y., & Rahayu, S. (2019). Aktivitas Pengendalian Internal pada Pemerintah Kota Pusako dalam Pemahaman Fungsionalisme Struktural Parsons. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 11 (1), 14-30.