

**ANALISIS FAKTOR DOMINAN DALAM PELAKSANAAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP)
PADA PEMERINTAH KABUPATEN AGAM
TAHUN 2014**

SKRIPSI

*Diajukan Kepada Tim Penguji Skripsi Program Studi Akuntansi Sebagai Salah
Satu Persyaratan Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi*



OLEH

REZI MERZA NELLA

56304/2010

PROGRAM STUDI AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS NEGERI PADANG

2014

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

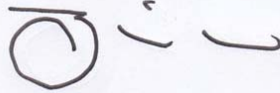
**Analisis Faktor Dominan Dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern
Pemerintah Pada Pemerintah Kabupaten Agam Tahun 2014**

Nama : Rezi Merza Nella
TM/NIM : 2010/56304
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Juli 2014

Disetujui Oleh :

Pembimbing I



Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, CA, Ak
NIP. 19580519 199001 1 001

Pembimbing II



Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak
NIP. 19781204 200801 2 011

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : Analisis Faktor Dominan Dalam Pelaksanaan Sistem
Pengendalian Intern Pemerintah Pada Pemerintah
Kabupaten Agam Tahun 2014

Nama : Rezi Merza Nella

TM/NIM : 2010/56304

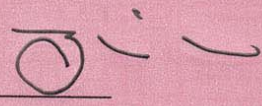
Program Studi : Akuntansi

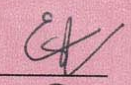
Fakultas : Ekonomi

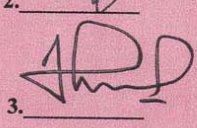
Padang, Juli 2014

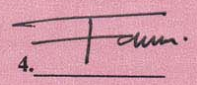
Tim Penguji

No.	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
-----	---------	------	--------------

1.	Ketua	: Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, CA. Ak	1. 
----	-------	--	--

2.	Sekretaris	: Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak	2. 
----	------------	------------------------------	--

3.	Anggota	: Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak	3. 
----	---------	-------------------------------	--

4.	Anggota	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	4. 
----	---------	----------------------------------	--

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Rezi Merza Nella
NIM/Th.Masuk : 56304/2010
Tempat/Tgl.Lahir : Koto Baru, Maninjau / 06 Mei 1992
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jalan Cendrawasih, Gang Elang 2 No 17A
No. Hp/Telp. : 085313466650
Judul Skripsi : Analisis Faktor Dominan dalam Pelaksanaan Sistem
Pengendalian Intern Pemerintah pada Pemerintah
Kabupaten Agam Tahun 2014

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan, dan penilaian saya sendiri, tanpa bantuan lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya/pendapat yang telah ditulis/dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang, dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah, apabila telah ditandatangani **Asli** oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **Sanksi Akademik** berupa pencabutan gelar yang diperoleh karena karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, Juli 2014
Yang menyatakan,



Rezi Merza Nella
NIM. 56304/2010

ABSTRAK

Rezi Merza Nella (2010/56304). Analisis Faktor Dominan dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Pemerintah Kabupaten Agam Tahun 2014. Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. 2014.

Pembimbing I : Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, CA, Ak
Pembimbing II : Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui: faktor dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pada Pemerintah Kabupaten Agam. Jenis penelitian ini adalah penelitian *Confirmatory Faktor Analysis (CFA)*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Agam yang berjumlah 43 SKPD. Sampel ditentukan berdasarkan metode *simple random sampling*, sebanyak 39 SKPD di Pemerintah Kabupaten Agam. Pengumpulan data dengan kuesioner kepada responden yaitu 1 orang kepala bagian keuangan dan 2 orang staf akuntansi pada setiap SKPD. Teknik analisis data yang digunakan analisis faktor dengan bantuan SPSS versi 20.0 *for windows*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: faktor-faktor yang dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah faktor ke 1 Lingkungan Pengendalian sebesar 67.196%, faktor ke 2 adalah Penilaian Resiko sebesar 20.497%, faktor ke 3 adalah Aktivitas Pengendalian sebesar 7.432%, dan faktor ke 4 adalah Informasi dan Komunikasi sebesar 4.874%.

Saran dalam penelitian ini adalah: (1) Dari hasil penelitian ini terlihat perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, jarang memberikan peringatan dini dan jarang meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi SKPD. Oleh karena itu, perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah dapat ditingkatkan seefektif dan seefisien mungkin; (2) Bagi instansi pemerintah daerah agar dapat meningkatkan pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang baik, dimana dalam keandalan laporan keuangan, pengamanan asset dan kepatuhan terhadap peraturan perundang0undangan yang berlaku. Sehingga kesalahan yang dalam pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah dapat dikurangi sampai batas minimum; (3) Rata-rata TCR pada penelitian ini sudah baik. Diharapkan Pemerintah Kabupaten Agam dapat mempertahankan TCR tersebut. Namun masih ada nilai TCR yang reratanya masih rendah, diharapkan pemerintah daerah meningkatkan pencapaian tersebut; (4) Peneliti yang akan melakukan penelitian selanjutnya, sebaiknya melakukan peluasan sampel penelitian karena penelitian ini hanya dilakukan di Kabupaten Agam.

KATA PENGANTAR



Puji Syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT karena atas rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul **“Analisis Faktor Dominan Dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Pada Pemerintah Kabupaten Agam Tahun 2014”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk menyelesaikan program Strata Satu (S1) pada program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penyelesaian skripsi ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, CA, Ak selaku Pembimbing I dan Ibu Erly Mulyani, SE, M.Si, Ak selaku Pembimbing II yang telah memberikan ilmu, pengetahuan, waktu dan masukan yang berharga dalam penyelesaian skripsi ini. Selain itu penulis juga menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Bapak dan Ibu tim penguji dan penelaah.
4. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

5. Pimpinan dan seluruh aparatur pemerintah pada satuan kerja perangkat daerah (SKPD) Kabupaten Agam atas bantuan data-data yang diperlukan dalam penelitian ini.
6. Staf kepastakaan dan staf administrasi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah ikut membantu memberikan pelayanan dalam menyelesaikan skripsi ini.
7. Kedua orang tua tercinta, orang terkasih dan segenap keluarga penulis yang telah memberikan dukungan moril dan materil serta motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan studi dan menyelesaikan skripsi ini.
8. Teman-teman mahasiswa angkatan 2010 pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang serta rekan-rekan Prodi Ekonomi Pembangunan, Pendidikan Ekonomi dan Manajemen yang sama-sama berjuang atas motivasi, saran, dan informasi yang sangat berguna dalam penulisan ini.
9. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan yang tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu.

Semoga bantuan, bimbingan dan petunjuk yang bapak/ibu dan rekan-rekan berikan menjadi amal saleh dan mendapatkan balasan yang berlipat ganda dari Allah SWT. Dengan pengetahuan serba terbatas penulis berusaha menyajikan skripsi ini walaupun dapat dikatakan jauh dari sempurna. Oleh karena itu kritik dan saran yang membangun penulis harapkan demi kesempurnaan skripsi ini. Akhirnya penulis mengucapkan banyak terima kasih, semoga skripsi ini bermanfaat di masa yang akan datang.

Hanya doa yang dapat penulis ucapkan semoga Allah SWT berkenan membalas semua kebaikan Bapak, Ibu, Saudara dan teman-teman sekalian. Akhir kata, semoga penelitian ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Juli 2014

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
 BAB I. PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Pembatasan Masalah	9
C. Perumusan Masalah	9
D. Tujuan Penelitian	9
E. Manfaat Penelitian	9
 BAB II. KAJIAN TEORI DAN KERANGKA KONSEPTUAL	
A. Kajian Teori	11
1. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.....	11
2. Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	14
3. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	17
a. Lingkungan Pengendalian.....	17
b. Penilaian Resiko.....	25
c. Aktivitas Pengendalian	27
d. Informasi dan Komunikasi	31
4. Penelitian Terdahulu	32
B. Kerangka Konseptual	33
 BAB III. METODE PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian	37
B. Populasi Dan Sampel	37
C. Jenis Dan Sumber Data	41
D. Metode Pengumpulan Data	41

E. Pengukuran Variabel	42
F. Instrumen Penelitian	42
G. Uji Validitas Dan Reliabilitas	45
H. Teknik Analisis Data.....	47
I. Defenisi Operasional	50
BAB IV. PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	52
B. Demografi Responden	52
C. Deskripsi Hasil Penelitian	56
D. Statistik Deskriptif	64
E. Uji Validitas dan Reliabilitas	65
F. Analisis Faktor	67
G. Pembahasan	74
BAB V. PENUTUP	
A. Kesimpulan	94
B. Keterbatasan	94
C. Saran	95
DAFTAR PUSTAKA	98
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Perkembangan Opini LKPD Kabupaten Agam	8
2. Daftar Nama Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Agam.....	39
3. Skala Pengukuran.....	42
4. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	43
5. Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner	52
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	53
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan.....	53
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Bidang Keahlian Yang Ditempuh	54
9. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja.....	55
10. Distribusi Frekuensi Variabel Lingkungan Pengendalian	56
11. Distribusi Frekuensi Variabel Penilaian Resiko	59
12. Distribusi Frekuensi Variabel Aktivitas Pengendalian	61
13. Distribusi Frekuensi Variabel Informasi dan Komunikasi.....	63
14. Statistik Deskriptif	64
15. Nilai Corrected Item Total Correlation Penelitian	65
16. Nilai Cronbach's Alpha Penelitian	66
17. <i>KMO and Bartlett's Test</i>	68
18. <i>Anti-Image Matrices</i>	69
19. <i>Communalities</i>	70
20. Penentuan Jumlah Faktor	71
21. <i>Component Matrix</i>	73

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual	36

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kuesioner Penelitian	101
2. Tabulasi Data Penelitian	110
3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian	122
4. Hasil Uji Analisis Faktor	134
5. Faktor Loading	136

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Dengan demikian maka penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban harus dilaksanakan secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efisien dan efektif, melaporkan pengelolaan keuangan negara secara andal, mengamankan aset negara, dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem ini dikenal sebagai Sistem Pengendalian Intern.

Sistem Pengendalian Intern di lingkungan instansi pemerintah dikenal sebagai suatu sistem yang diciptakan untuk mendukung upaya agar penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintahan dapat mencapai tujuannya secara efisien dan efektif, dimana pengelolaan keuangan negara dapat dilaporkan secara andal, aset negara dapat dikelola dengan aman, dan tentunya mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian intern yang dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan serta

mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah tersebut.

Seperti yang disampaikan dalam penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) telah mewajibkan seluruh kementerian dan lembaga untuk mengendalikan seluruh kegiatan dengan menyelenggarakan sistem pengendalian intern. Dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) tersebut, maka unit atau satuan kerja instansi pemerintah diharapkan dapat mengidentifikasi terjadinya deviasi atau penyimpangan atas pelaksanaan kegiatan dibandingkan dengan rencana. Hal ini dimaksudkan sebagai umpan balik untuk melakukan tindakan koreksi atau perbaikan dalam mencapainya tujuan organisasi.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) merupakan suatu sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, di mana sistem pengendalian intern merupakan suatu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh jajaran pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No. 60 tahun 2008). Sistem pengendalian intern juga dibutuhkan pemerintah daerah dalam mencapai tujuan organisasinya. Pemerintah daerah melakukan pengendalian untuk dapat memantau pelaksanaan kegiatan sehingga lebih

menjamin pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Adapun tujuan SPIP pada Pemerintah Daerah akan tercapai dengan diimplementasikannya unsur-unsur dan sub unsur-sub unsur SPIP di lingkungan Pemerintah Daerah yaitu (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian resiko, (3) aktivitas pengendalian, serta (4) informasi dan komunikasi.

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam instansi pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Lingkungan organisasi yang menetapkan corak suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran akan pengendalian dari orang-orang di sekitarnya (Agung:2008). Pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern manajemen yang baik dan sehat.

Penilaian resiko atas laporan keuangan merupakan tindakan yang dilakukan oleh manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis resiko-resiko yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan (*Generally Accepted Accounting Principles*) GAAP (Arens,2011:325). Pengendalian resiko harus memberikan penilaian atas laporan keuangan, karena resiko yang dihadapi organisasi baik dari luar maupun dari dalam organisasi. Pimpinan instansi wajib melakukan penilaian resiko dalam rangka mencapai tujuan organisasi dengan berpedoman kepada peraturan perundang-undangan.

Aktivitas pengendalian merupakan tindakan yang diperlukan untuk mengatasi resiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi resiko telah dilaksanakan secara efektif

(Arens,2011:326). Pimpinan instansi harus melakukan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas dan sifat berdasarkan fungsi dari instansi tersebut. Informasi dan komunikasi harus diidentifikasi, diproses sehingga personil yang tepat akan menjalankannya sesuai dengan tanggung jawabnya (Indra,2001:54).

Dari variabel diatas, lingkungan pengendalian menempatkan kualitas dalam organisasi dan berperan untuk mempengaruhi pentingnya pengendalian, sehingga dalam konsep ini menempatkan unsur lingkungan pengendalian sebagai pondasi dasar atau penentu irama bagi semua unsur dalam sistem pengendalian intern lainnya. Dimana lingkungan pengendalian merupakan kerangka umum yang menjadi dasar dijalankannya kebijakan pengendalian khusus dan prosedurnya (Indra,2001:52). Lingkungan pengendalian mencerminkan keseluruhan sikap, kesadaran, dan tindakan dari dewan komisaris, manajemen, pemilik dan pihak lain mengenai pentingnya pengendalian dan tekanannya pada unit kerja yang bersangkutan. Menurut Arens (2011:321), lingkungan pengendalian merupakan payung dari keempat komponen pengendalian lainnya. Tanpa adanya lingkungan pengendalian yang efektif, keempat komponen pengendalian yang lain tidak mungkin menghasilkan suatu pengendalian internal yang efektif dan efisien, tanpa mempertimbangkan kualitasnya. Jadi lingkungan pengendalian harus sangat diperhatikan karena berdasarkan fakta, lingkungan pengendalian justru mempunyai dampak yang besar terhadap keseriusan pengendalian internal yang diterapkan dalam organisasi.

Selain itu sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintahan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17

Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan media bagi sebuah entitas, dalam hal ini pemerintah wajib untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya kepada publik. Laporan keuangan yang dihasilkan harus memenuhi prinsip-prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang direvisi lagi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya.

Hasil evaluasi Sistem Pengendalian Intern oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I tahun 2013 (<http://www.bpk.co.id>) menunjukan kasus-kasus kelemahan SPI yang dapat dikelompokkan sebagai berikut: 1) kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan; 2) kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja; dan 3) kelemahan struktur pengendalian intern.

Berdasarkan laporan BPK dalam hasil pemeriksaan keuangan semester I tahun 2013 hal tersebut masih terjadi karena lemahnya Sistem Pengendalian Intern dan Kabupaten/Kota belum mampu melaporkan pertanggungjawaban

sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang ditetapkan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian berupa Opini dari Badan Pengawasan Keuangan (BPK). Ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah daerah (LKPD), artinya dapat dikatakan bahwa Laporan Keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Terdapat lima opini yang diberikan pemeriksa yaitu: Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Opini Wajar Dengan Pengecualin (WDP), Tidak Wajar (TW), Pernyataan Menolak Memberi Opini atau Tidak Memberi Pendapat (TMP), dan Wajar Tanpa Pengecualian dengan bahasa penjelasan.

Terkait dengan masalah opini laporan keuangan tersebut, hasil pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) TA 2012 Kabupaten Agam dalam IHPS I 2013, BPK RI perwakilan Sumatera Barat memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), itu berarti tidak ada peningkatan dari pemberian opini atas LKPD tahun 2008. Pada tahun 2012 opini audit LKPD Kabupaten Agam tetap Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Salah satu cara bagaimana melihat apakah laporan keuangan yang telah disusun telah sesuai dengan Prinsip Akuntansi Pemerintah dapat dilihat dari opini auditor. Pemberian opini tersebut tidak terlepas dari beberapa hal yang mempengaruhinya antara lain masih lemahnya sistem pengendalian intern pemerintah, lemahnya pengawasan sehingga ada ketidakpatuhan terhadap

peraturan perundang-undangan dan keterlambatan penyampaian laporan keuangan dan jumlah sumber daya manusia terkait dengan pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan, dan sistem informasi keuangan penyampaian LKPD IHPS I 2013 (BPK RI Provinsi Sumatera Barat).

Penelitian mengenai pelaksanaan SPIP telah dapat membuktikan bahwa Sistem Pengendalian Intern memiliki peran yang signifikan dalam menjaga kualitas laporan keuangan instansi pemerintah (dalam hal ini adalah LKPD), Wilopo (2006) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah meliputi berbagai kebijakan dan prosedur yang: (1) terkait dengan catatan keuangan; (2) menyediakan keyakinan yang memadai bahwa laporan tersebut telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan penerimaan serta pengeluaran telah sesuai dengan otorisasi yang diberikan; (3) menyediakan keyakinan yang memadai atas keamanan aset daerah yang berdampak material pada laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk melakukan studi lebih lanjut guna memberikan bukti empiris akan peran dan fungsi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (PP No.60 Tahun 2008) dalam meminimalisasi tingkat salah saji pencatatan akuntansi keuangan pemerintah daerah, dengan mengambil obyek pemerintah daerah Kabupaten Bojonegoro.

Kelemahan dari sistem pengendalian intern pemerintah daerah diduga merupakan salah satu faktor yang menyebabkan menurunnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan hasil audit atas pelaksanaan pengendalian intern yang tersaji di buku II Laporan BPK dalam IHPS I tahun 2013 (<http://www.bpk.co.id>) memperlihatkan bahwa hampir seluruh daerah di Provinsi

Sumatera Barat khususnya di Kabupaten Agam mengalami permasalahan lemahnya sistem pengendalian intern yang terlihat dari masih banyaknya temuan-temuan audit yang diungkap oleh Badan Pemeriksa Keuangan.

Untuk itu peneliti mengambil tempat penelitian di Pemerintah Kabupaten Agam selain karena masih terbatasnya penelitian di bidang pemerintahan khususnya di Kabupaten Agam juga disebabkan karena Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Agam pada tahun 2012 masih belum juga mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Berikut ini rekapitulasi perkembangan opini laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) Kabupaten Agam untuk tahun 2008-2012.

Tabel 1: Perkembangan Opini LKPD Kabupaten Agam Tahun 2008-2012

No	Tahun	Jenis Opini
1	2008	WDP
2	2009	WDP
3	2010	WDP
4	2011	WDP
5	2012	WDP

Sumber: IHPS BPK RI semester I tahun 2013

Tabel 1 rekapitulasi diatas, dapat dilihat perkembangan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Agam dari tahun 2008-2012 yang belum pernah mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka Penulis tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dan membuatnya dalam bentuk skripsi dengan judul **“Analisis Faktor Dominan dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Pemerintah Kabupaten Agam Tahun 2014”**

B. Pembatasan Masalah

Dalam penelitian ini penulis membatasi permasalahan yang hanya mengambil empat faktor saja dalam SPIP yaitu Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian, serta Informasi dan Komunikasi.

C. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah faktor dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Pemerintah Kabupaten Agam?

D. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan permasalahan yang akan diteliti, maka penelitian ini bertujuan untuk menentukan faktor dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Pemerintah Kabupaten Agam.

E. Manfaat penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian diatas, maka manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi peneliti, diharapkan dapat memahami dan menambah wawasan dan pengetahuan penulis sehubungan dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
2. Bagi akademik, memberikan kontribusi pengembangan literatur akuntansi sektor publik di Indonesia. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian

akuntansi sektor publik. Hasil penelitian ini juga diharapkan akan dapat memberikan sumbangan bagi penelitian berikutnya.

3. Bagi pemerintah daerah, sebagai dasar atau acuan bagi pihak-pihak yang terkait, dengan memberi masukan yang menjadi faktor dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan agar mampu melaksanakan tugas dan fungsi akuntansi dengan baik.

BAB II

KAJIAN TEORI DAN KERANGKA KONSEPTUAL

A. Kajian Teoritis

1. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Setiap organisasi dalam melaksanakan kegiatan organisasi harus mempunyai pengendalian. Hal tersebut agar apa yang direncanakan berjalan sesuai dengan yang diharapkan. Dimana audit dalam laporan keuangan pemerintah yang dilakukan oleh audit eksternal pada umumnya untuk memberikan opini terhadap laporan keuangan oleh pengawas bertujuan untuk memberikan rekomendasi untuk perbaikan terhadap sistem pengendalian intern dan koreksi atas kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan.

Menurut Arens (2011:316) sebuah sistem pengendalian intern terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak terhadap manajemen bahwa organisasi telah mencapai tujuan dan sasarannya. Sistem pengendalian yang efektif adalah dengan membandingkan biaya terhadap organisasi relatif terhadap laporan keuangan yang diharapkan: (1) keandalan laporan keuangan, (2) mendorong efisiensi dan efektivitas operasional, (3) ketaatan terhadap hukum dan peraturan.

Dalam Sistem Pengendalian Intern *The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission* (COSO) Arens (2011), pengendalian tidak menitikberatkan pada lingkungan pengendalian sebagai syarat berfungsinya sistem pengendalian intern. Faktor manusia sebagai pembentuk lingkungan pengendalian mendapat perhatian yang besar misalnya

dengan adanya situasi yang etis dan moral masalah integritas dan adanya komitmen pemimpin pada kompetensi.

Sistem pengendalian yang efisien tidak mengendalikan semua kegiatan dengan pertimbangan efisiensi, sehingga organisasi harus menentukan tujuan secara jelas dan mengidentifikasi risiko, menganalisis risiko, dan mengelola risiko yang ada. Berdasarkan hasil analisa tersebut ditentukan pengendalian untuk meminimalkan risiko. Salah satu komponen sistem pengendalian intern versi COSO adalah penilaian risiko, dimana organisasi mengharuskan menetapkan tujuan baik tingkat organisasi secara keseluruhan maupun pada tingkat kegiatan dan mengidentifikasi risiko, menganalisis risiko, serta mengelola perubahan tersebut. Dalam pelaksanaan sistem dan prosedur pengendalian diperlukan kondisi yang kondusif serta jalur informasi dan komunikasi yang baik serta adanya mekanisme untuk mengidentifikasi berkembangnya kebutuhan informasi. Dalam konsep COSO, organisasi diharuskan memiliki lingkungan yang baik, mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat dan melakukan pemantauan secara terus menerus. Jadi, dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern merupakan kumpulan-kumpulan dari bagian-bagian yang tidak dapat terpisah yang dijalankan oleh semua pihak yang ada di dalam organisasi tersebut sehingga tujuan yang ditetapkan bersama berjalan efektif dan efisien.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah, sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk

memberi keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan keandalan laporan keuangan pemerintah.

Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dirancang dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Peraturan Pemerintah tersebut menyatakan bahwa sistem pengendalian adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sedangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) itu sendiri adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Menurut Moeller (2007) dalam Hindriani *et.al*, model internal control versi COSO dapat digambarkan sebagai rubic cube, dimana penerapan kelima unsurnya saling menguatkan disesuaikan dengan bentuk organisasinya dengan kepatuhan pelaporan operasi keuangan melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan asset, dan ketaatan peraturan. Dapat dilihat bahwa pengendalian yang efisien dan efektif akan sangat berpengaruh dalam laporan keuangannya, karena jika sistem pengendalian internnya baik maka laporan keuangan juga akan handal.

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan diatas bahwa suatu perusahaan atau lembaga menginginkan tercapainya tujuan tersebut dan untuk mencapainya diperlukan pengendalian intern. Pengendalian intern merupakan alat untuk meletakkan kepercayaan auditor mengenai bebasnya laporan keuangan dari kemungkinan kesalahan dan kecurangan. Pemerintah berusaha untuk membuat struktur pengendalian intern dengan baik, melaksanakan, dan mengawasi agar efektivitasnya lembaga dapat tercapai. Pengendalian intern yang baik akan menjamin ketelitian data dan akuntansi yang dihasilkan sehingga data tersebut dapat dipercaya.

2. Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Pengendalian intern pemerintah mempunyai tujuan untuk mendapatkan data yang tepat dan dapat dipercaya, melindungi harta atau aktiva perusahaan atau lembaga, dan meningkatkan efektivitas dari seluruh anggota perusahaan atau lembaga sehingga perusahaan dapat berjalan sesuai dengan tujuan yang ditetapkan. Pengendalian intern pemerintah disusun berdasarkan tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia.

Pengertian sistem pengendalian intern menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 mengarahkan pada empat tujuan yang ingin dicapai dengan dibangunnya SPIP, keempat tujuan tersebut sebagai berikut:

a. Kegiatan yang Efektif dan Efisien

Kegiatan instansi pemerintah dikatakan efektif bila telah ditangani sesuai dengan rencana dan hasilnya telah sesuai dengan tujuan dan

sasaran yang telah ditetapkan. Pengendalian harus dirancang agar tujuan yang ingin dicapai berjalan efektif dan efisien. Istilah efisien biasanya dikaitkan dengan pemanfaatan asset untuk mendapatkan hasil. Kegiatan instansi pemerintah efisien bila mampu menghasilkan produksi yang berkualitas tinggi (pelayanan prima) dengan bahan baku (sumber daya) yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

b. Laporan Keuangan yang dapat Diandalkan

Tujuan ini didasarkan pada pemikiran utama bahwa informasi sangat penting bagi instansi pemerintah untuk pengambilan keputusan. Agar keputusan yang diambil tepat sesuai dengan kebutuhan, maka informasi yang disajikan harus andal atau layak dipercaya. Dengan pengertian dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Laporan yang tersaji tidak memadai dan tidak benar akan menyesatkan dan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah serta merugikan organisasi.

c. Pengamanan Asset Negara

Asset negara diperoleh dengan membelanjakan uang yang berasal dari masyarakat terutama dari penerima pajak dan bukan pajak yang harus dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Pengamanan aset negara menjadi perhatian penting pemerintah dan masyarakat karena kelalaian dalam pengamanan asset akan berakibat pada mudahnya terjadi pencurian, penggelapan, dan bentuk manipulasi lainnya. Kejadian terhadap aset tersebut dapat merugikan instansi

pemerintah yang pada gilirannya akan merugikan masyarakat sebagai pengguna jasa. Upaya pengamanan asset ini, antara lain dapat ditunjukkan dengan kegiatan pengendalian seperti pembatasan akses penggunaan asset, data, dan informasi serta penyediaan petugas keamanan.

d. Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-Undangan

Setiap kegiatan dan transaksi merupakan suatu perbuatan hukum, sehingga setiap transaksi atau kegiatan yang dilaksanakan harus taat terhadap kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap aspek hukum dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian, misalnya berupa tuntutan oleh aparat maupun masyarakat.

Keempat tujuan sistem pengendalian intern tersebut tidak perlu dicapai secara terpisah-pisah dan tidak harus dirancang secara terpisah untuk mencapai satu tujuan. Tujuan tersebut mengisyaratkan jika dilaksanakan dengan baik dan benar, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) akan memberi jaminan dimana seluruh penyelenggara negara, mulai dari pimpinan hingga pegawai di instansi pemerintah, akan melaksanakan tugasnya dengan jujur dan taat pada peraturan. Akibatnya, tidak akan terjadi penyelewengan yang dapat menimbulkan kerugian negara. Ini dapat dibuktikan, misalnya melalui laporan keuangan pemerintah yang andal dan mendapat predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

COSO dalam Arens, (2011:316) mengasumsi bahwa entitas telah menetapkan sendiri tujuan dari aktivitas operasinya. Namun COSO mengidentifikasi tiga tujuan utama dari entitas, antara lain:

- a. Keandalan laporan keuangan
- b. Efektivitas dan efisiensi operasi
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Suatu kebijakan atau prosedur dapat saja dikembangkan untuk dapat mencapai lebih dari satu tujuan pengendalian. Sebagai contoh, kegiatan penyusunan dan penyampaian laporan keuangan dan kinerja pertriwulan, bukan saja dimaksudkan untuk memenuhi kewajiban atas tujuan kepatuhan pada peraturan sebagaimana diamanatkan dalam PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah, melainkan juga dilakukan untuk mencapai tujuan keandalan laporan keuangan dan berguna bagi pimpinan instansi pemerintah untuk menilai efisiensi dan efektivitas kegiatan.

3. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

a) Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menempatkan kualitas dalam organisasi dan berperan untuk mempengaruhi kesadaran akan orang-orang yang terlibat dalam suatu instansi mengenai pentingnya pengendalian, sehingga dalam konsep ini menempatkan unsur lingkungan pengendalian sebagai pondasi dasar atau penentu irama bagi semua unsur dalam sistem pengendalian intern lainnya yang menyediakan disiplin dan struktur.

Dalam PP No 60 tahun 2008 lingkungan pengendalian dimana pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dan keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap organisasi intern dan manajemen yang sehat. Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008, lingkungan pengendalian terdiri dari:

1) Penegakan Integritas dan Nilai Etika

Integritas dan nilai-nilai etika merupakan produk dari standar etika dan sikap sebuah entitas, sebagaimana dengan seberapa baik hal tersebut dikomunikasikan dan diterapkan dipraktiknya.

Para manajemen dan para pegawai mempunyai pengaruh yang kuat pada validitas proses pelaporan keuangan. Penegakan integritas dan nilai etika dapat dilakukan dengan:

- a. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku;
- b. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah;
- c. Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpanan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku;
- d. Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern;
- e. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

2) Komitmen terhadap Kompetensi

Organisasi harus merekrut pegawai yang kompeten dan dapat dipercaya, agar proses inovasi dan kreativitas dapat dilakukan dengan cepat. Komitmen terhadap kompetensi dapat dilakukan melalui:

- a. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah;
- b. Menyusun standar kompetensi untuk setiap penugasan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah;
- c. Menyelenggarakan pelatihan dan bimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya;
- d. Memilih pimpinan instansi pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.

3) Kepemimpinan yang Kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sebagai pemberi teladan untuk dituruti seluruh pegawai. Agar dapat mendorong terwujudnya hal tersebut, maka diperlukan aturan kepemimpinan yang baik. Aturan tersebut perlu disosialisasikan kepada seluruh pegawai untuk diketahui bersama. Kepemimpinan yang kondusif dilakukan dengan:

- a. Memiliki sikap yang selalu mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan;
- b. Menerapkan manajemen berbasis kinerja;
- c. Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP, antara lain pencatatan dan pelaporan keuangan, sistem manajemen informasi, pengelolaan pegawai, dan pengawasan baik intern maupun ekstern;
- d. melindungi aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah;
- e. melakukan interaksi yang intensif dengan pimpinan pada tingkatan yang lebih rendah;
- f. Memiliki sikap yang positif dan responsive terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan;
- g. Tidak ada mutasi pegawai yang berlebihan difungsi-fungsi kunci, seperti pengelolaan kegiatan operasional dan program, akuntansi dan pemeriksaan intern, yang mungkin menunjukkan adanya masalah dengan perhatian instansi pemerintah terhadap pengendalian intern.

4) Pembentukan Struktur Organisasi Sesuai dengan Kebutuhan

Struktur organisasi mengidentifikasi kerangka hubungan formal untuk pencapaian tujuan organisasi, dapat dilakukan dengan:

- a. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah;

- b. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggungjawab dalam instansi pemerintah;
- c. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi pemerintah;
- d. Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodic terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis;
- e. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.

5) Pendelegasian Wewenang dan Tanggungjawab yang Tepat

Wewenang merupakan hak memerintah bawahan dengan basis pangkat atau posisi formal. Tanggungjawab merupakan kewajiban menjalankan tugas yang telah ditentukan dan bertanggungjawab terhadap hasil yang dicapai. Metode pemberian wewenang dan tanggungjawab dapat memberikan pengaruh kuat terhadap pencapaian tujuan.

Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat dapat dilakukan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggungjawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah;
- b. Pegawai yang diberi wewenang memahami wewenang dan tanggungjawab yang diberikan terkait dengan pihak lain instansi pemerintah yang bersangkutan;

- c. Pegawai yang diberi wewenang tersebut mamahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggungjawab terkait dengan penerapan SPIP.

6) Kebijakan dan Praktek Sumber Daya Manusia

Faktor ini meliputi pertimbangan kebijakan berkaitan dengan *recruitment*, *orientasi*, *training*, *motivasi*, evaluasi, promosi, kompensasi, konseling, pemecatan, dan perlindungan pegawai. Kebijakan dan praktek sumber daya manusia dapat menciptakan operasi yang efisien dan memelihara integritas data.

Kebijakan dan praktek sumber daya manusia dapat dilakukan dengan:

- a. Penerapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai;
- b. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen;
- c. Supervisi periodic yang memadai terhadap pegawai;

7) Perwujudan Peran Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang Efektif

Perwujudan peran aparat pengawas intern pemerintah yang efektif dapat dilakukan dengan:

- a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;

- b. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen resiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;
- c. Memelihara, meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Menurut Indra Bastian (2001:53), lingkungan pengendalian adalah kondisi yang tercipta dalam suatu unit kerja atau satuan kerja yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Lingkungan pengendalian mencerminkan keseluruhan sikap, kesadaran, dan tindakan dari dewan komisaris, manajemen, pemilik dan pihak lain mengenai pentingnya pengendalian dan tekanannya pada unit kerja yang bersangkutan. Berbagai faktor yang membentuk lingkungan pengendalian dalam suatu entitas antara lain:

- a. Filosofi manajemen dan gaya operasi
- b. Nilai integritas dan etika
- c. Komitmen terhadap kompetensi
- d. Dewan direktur atau komite audit
- e. Struktur organisasi
- f. Pemberian wewenang dan tanggungjawab
- g. Kebijakan dan pokok sumber daya manusia (SDM)

Sedangkan menurut Arens (2004:402) lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap dari manajemen puncak, para direktur, dan pemilik dari suatu entitas

mengenai pengendalian internal dan arti penting bagi entitas yang bersangkutan. COSO (*The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commision*) dalam menerapkan unsur pengendalian intern, pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya.

Menurut Agung (2008:86) lingkungan pengendalian merupakan kondisi lingkungan organisasi yang menetapkan corak suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran akan pengendalian. Lingkungan merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian internal, meliputi integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, partisipasi dewan komisaris atau komite audit, filosofi dan gaya operasi manajemen, struktur organisasi, pemberian wewenang dan tanggung jawab, serta kebijakan dan praktik sumber daya manusia.

Dari uraian diatas, bisa kita lihat bahwa nilai etika dan integritas, serta sumber daya manusia sangat mempengaruhi lingkungan pengendalian dalam penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan pemerintah baik pusat maupun pemerintah daerah. Lingkungan pengendalian merupakan payung dari keempat komponen pengendalian lainnya, tanpa adanya lingkungan pengendalian yang efektif, keempat komponen pengendalian yang lain tidak mungkin menghasilkan suatu pengendalian internal yang efektif tanpa mempertimbangkan kualitasnya.

b) Penilaian Resiko

Semua organisasi tanpa memperhatikan ukuran, struktur atau industri menghadapi resiko. Tidak hanya pimpinan yang bertanggung jawab atas penilaian resiko yang akan dihadapi oleh suatu organisasi atau instansi pemerintah, melainkan seluruh pegawai yang ada di dalamnya harus mampu mengidentifikasi, mengevaluasi, dan memantau kejadian-kejadian yang akan menghambat pencapaian visi dan misi organisasi.

Resiko yang timbul dalam suatu organisasi dapat disebabkan karena adanya faktor internal dan eksternal. Resiko internal misalnya adanya peralatan yang tidak memadai, sumber daya yang kurang kompeten, dan suasana kerja yang tidak kondusif. Resiko eksternal misalnya perubahan dalam pemerintahan, gangguan keamanan, atau bahkan bencana alam. Setelah mengetahui risiko yang ada, langkah kedua yang harus diambil adalah membuat suatu keputusan, apakah menerima risiko tersebut, mengurangi risiko sampai batas yang dapat ditoleransi atau menghindari risiko tersebut. Proses penilaian risiko berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 meliputi:

- 1) **Identifikasi risiko**, yang dapat dilakukan dengan:
 - a. Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif;
 - b. Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor internal dan faktor eksternal;
 - c. Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.
- 2) **Analisis risiko**, yang dapat dilakukan dengan:

- a. Menetapkan kemungkinan terjadinya risiko;
- b. Menetapkan dampak yang timbul akibat risiko dengan diidentifikasi benar-benar terjadi.

Berdasarkan PSAP No.69 tahun 2008 penilaian resiko entitas untuk tujuan pelaporan keuangan merupakan pengidentifikasian, analisis dan pengelolaan resiko yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Resiko yang relevan dengan pelaporan keuangan mencakup peristiwa dan keadaan intern dan ekstern yang mungkin terjadi dan secara negative berdampak terhadap kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah meringkas dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan.

Menurut Agung (2008:87) penilaian resiko merupakan proses yang meliputi identifikasi, analisis dan pengelolaan resiko yang dihadapi oleh manajemen, yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Dalam Arens (2011:325) penilaian resiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi manajemen dan analisis risiko yang relevan dengan persiapan laporan keuangan yang sesuai dengan GAAP. Sedangkan menurut Indra (2003:16) penaksiran resiko untuk tujuan laporan keuangan adalah identifikasi, analisis, dan pengelolaan resiko entitas yang berkaitan dengan penyusun laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum (PABU).

Berdasarkan beberapa pendapat di atas, bisa dilihat bahwa penilaian risiko dalam organisasi, dimana pimpinan harus menganalisis dan mengidentifikasi semua yang terjadi dalam organisasi tersebut untuk penerapan sistem pengendalian intern yang baik.

c) Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah tindakan aktif sebagai suatu bentuk reaksi atas hasil penilaian risiko yang telah dilakukan sehingga mampu mengurangi risiko yang ada. Aktivitas pengendalian ini mencakup kebijakan maupun prosedur yang ditetapkan oleh pimpinan sehingga membantu memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan instansi pemerintah telah tercapai. Kebijakan yang dibuat diharapkan mampu mengarahkan tindakan apa saja yang seharusnya dilakukan dan berfungsi sebagai dasar untuk penyusunan prosedur. Prosedur yang dimaksud merupakan petunjuk atas rangkaian urutan tindakan dalam melaksanakan kegiatan yang ada, yang disesuaikan sesuai dengan ukuran, kompleksitas dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah (PP No. 60 tahun 2008). Kegiatan pengendalian yang ada memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Aktivitas pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah;
- 2) Aktivitas pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko;
- 3) Aktivitas pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus Instansi Pemerintah;

- 4) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis;
- 5) Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan secara tertulis;
- 6) Aktivitas pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Berdasarkan PP No. 60 tahun 2008 pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan aktivitas pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Aktivitas pengendalian terdiri dari:

- 1) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan
- 2) Pembinaan sumber daya manusia
- 3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
- 4) Pengendalian fisik atas asset
- 5) Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja
- 6) Pemisahan fungsi
- 7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
- 8) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- 9) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
- 10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
- 11) Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

Menurut BPKP RI aktivitas pengendalian merupakan salah satu komponen pengendalian intern yang berupa kebijakan dan prosedur yang

ditetapkan manajemen untuk memenuhi tujuan operasional dan kaitannya dengan pelaporan keuangan. Lima indikator dari aktivitas pengendalian meliputi :

a) Pemisahan tugas yang memadai

Pemisahan tugas yang memadai dilakukan untuk mencegah terjadinya kesalahan baik disengaja maupun tidak disengaja.

b) Otorisasi transaksi dan aktivitas yang seharusnya

Setiap transaksi harus diotorisasi dengan semestinya apabila pengendalian ingin dicapai secara memuaskan. Otorisasi merupakan keputusan kebijakan yang dapat bersifat umum maupun khusus

c) Dokumen–dokumen dan catatan yang memadai

Dokumen dan catatan merupakan bukti fisik atas transaksi yang dicatat dan diikhtisarkan.

d) Pengendalian fisik atas aktiva dan pencatatan yang memadai

Pengendalian fisik atas aktiva dan catatan menjadi unsure yang penting bagi pengendalian intern yang memadai untuk mencegah kerugian atau kehilangan atas aktiva dan catatan.

e) Pengecekan yang independen atas kinerja

Verifikasi internal independen yang dilakukan secara terus menerus dan hati-hati perlu dilakukan untuk menemukan kekeliruan atau ketidakberesan dalam kegiatan yang dilaksanakan.

Berdasarkan PSAP Nomor 69 (2008) aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk menghadapi resiko dalam pencapaian tujuan entitas. Aktivitas pengendalian meliputi :

1. Reviu kinerja
2. Pengolahan informasi
3. Pengendalian fisik
4. Pemisahan tugas

Dalam Arens (2011) aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur, sebagai tambahan yang termasuk dalam empat komponen lain, yang membantu memastikan bahwa tindakan yang perlu telah diambil untuk mengatasi risiko dalam pencapaian tujuan organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi: (1) pemisahan tugas yang memadai, (2) otorisasi yang tepat atas transaksi dan aktivitas, (3) dokumentasi dan catatan yang memadai, (4) pengendalian fisik atas aset dan catatan-catatan, dan (5) pengecekan terhadap pekerjaan secara independen.

Selanjutnya dikatakan dalam Indra, (2001:53) aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk memberikan keyakinan bahwa petunjuk yang dibuat oleh manajemen dilaksanakan. Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas.

Aktivitas pengendalian dapat dibagi beberapa kelompok antara lain:

- a. Pengendalian pengolahan informasi

1. Pengendalian umum
2. Pengendalian aplikasi
- b. Pemisahan fungsi yang memadai
- c. Pengendalian fisik atas kelayakan pemda dan catatan
- d. Reviu atas kinerja

Dari uraian diatas bahwa aktivitas pengendalian harus melakukan pemisahan fungsi dan pengendalian informasi untuk dapat mengurangi resiko yang terjadi dalam suatu organisasi dan instansi.

d) Informasi dan Komunikasi

Informasi merupakan hasil dari data yang telah diolah yang akan digunakan sebagai media pengambilan keputusan, sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian informasi kepada pihak lain baik secara langsung maupun tidak langsung dan mendapat umpan balik. Informasi dan komunikasi yang berkualitas dan efektif dapat mempengaruhi kemampuan pimpinan untuk membuat keputusan yang tepat dan membantu pegawai untuk mampu memahami tugas dan tanggung jawabnya sehingga pada akhirnya mampu memperkuat efektivitas sistem pengendalian intern itu sendiri.

Sesuai dengan PP 60 Tahun 2008, untuk dapat menciptakan komunikasi atas informasi menjadi efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus dapat memenuhi beberapa hal, yaitu:

- 1) Mampu menyediakan dan memanfaatkan bentuk dan sarana komunikasi;

- 2) Mampu mengelola, mengembangkan dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.

Menurut Agung (2008:87) informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi yang memungkinkan setiap orang dapat melaksanakan tanggung jawab mereka. Sistem informasi menghasilkan laporan atas hal-hal yang terkait dengan operasional, keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan.

Sedangkan menurut Indra (2003:16) informasi dan komunikasi yang focus utama kebijakan dan prosedur pengendalian yang berkaitan dengan sistem akuntansi adalah bahwa transaksi dilaksanakan dengan cara mencegah salah saji potensial asersi manajemen dalam laporan keuangan. Sistem akuntansi yang efektif dapat memberikan keyakinan memadai bahwa transaksi yang dicatat atau kejadian adalah sah, telah diotorisasi, dicatat, dinilai secara wajar, digolongkan secara wajar, telah dicatat dalam periode yang seharusnya, dan dimasukkan ke dalam buku pembantu serta diringkaskan dengan benar.

Dari penjelasan diatas bahwa informasi dan komunikasi harus efektif dan efisien dalam transaksi yang disajikan, dengan cara mencegah salah saji. Dimana pimpinan instansi harus mengelola dan mengembangkan serta memperbaharui sistem yang terus menerus dalam Penerapan Sistem Pengendalian Intern yang baik.

4. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang membahas mengenai faktor yang mempengaruhi efektivitas pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern

Pemerintah, yaitu penelitian yang dilakukan oleh Nory (2012). Dalam penelitian Nory tersebut menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian adalah faktor tertinggi yang mempengaruhi efektivitas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah kota Padang. Dan faktor terendah yang mempengaruhi efektivitas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah kota Padang adalah kegiatan pengendalian.

Selanjutnya penelitian yang pernah membahas tentang faktor yang mempengaruhi pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah, yaitu penelitian yang dilakukan oleh Rumondang (2010). Dalam penelitian Rumondang tersebut menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian adalah faktor yang terbesar yang mempengaruhi pelaksanaan sistem intern pemerintah Kota Padang. Dan faktor terendah adalah pemantauan, dimana faktor-faktor yang digunakan adalah lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan.

B. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan dan mengungkapkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti berdasarkan batasan dan rumusan masalah. Berdasarkan latar belakang dan kajian teori diatas yang dapat dijelaskan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi berpengaruh terhadap pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan

yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah.

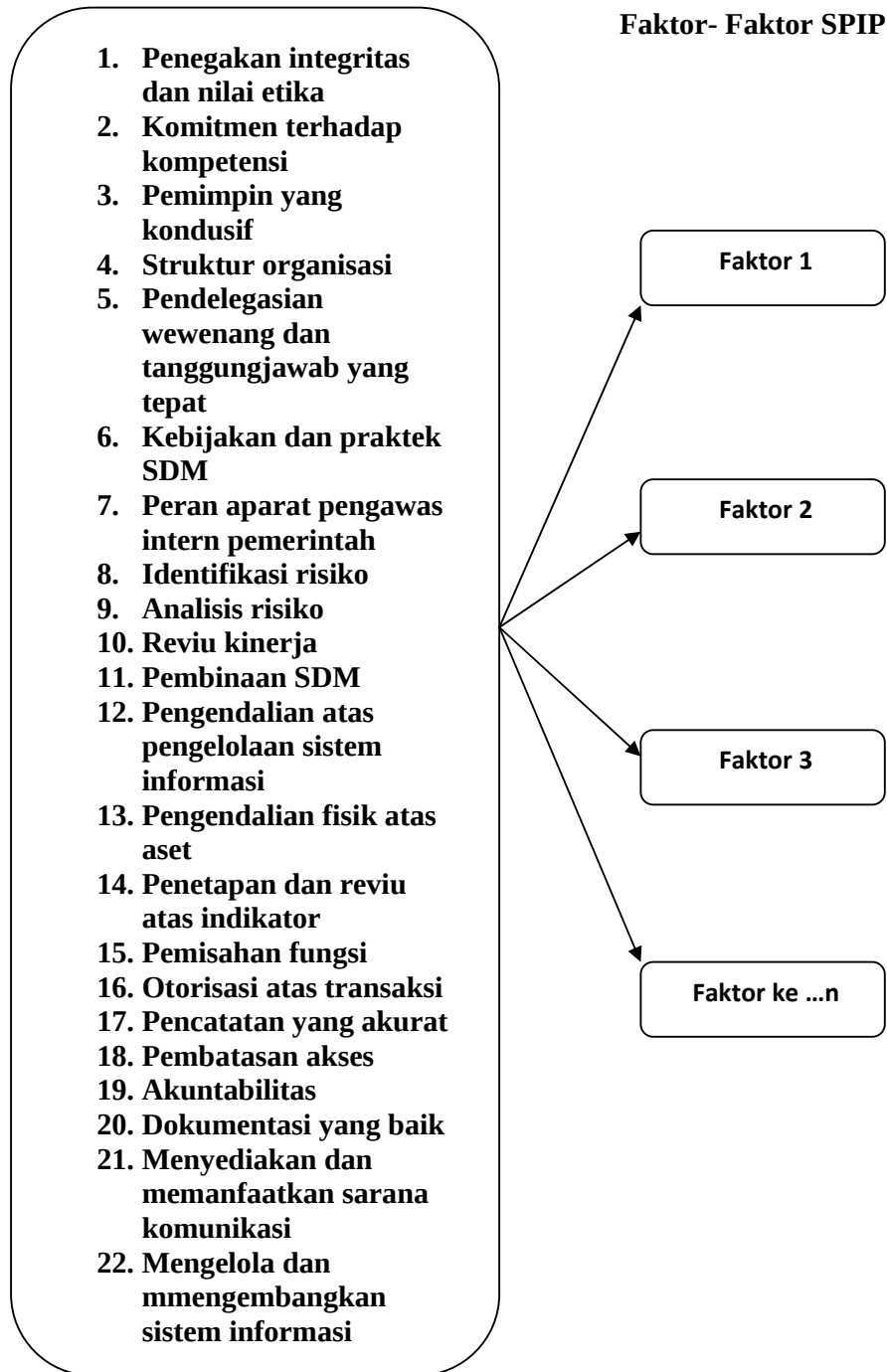
Lingkungan pengendalian sebagai dasar utama dalam faktor penerapan sistem pengendalian intern pemerintah sehingga keberadaan bagi penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan. Tanpa lingkungan pengendalian yang efektif dan efisien, maka penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan tidak akan menghasilkan pengendalian intern yang efektif dan efisien, tanpa menghiraukan kualitasnya.

Penilaian resiko untuk tujuan pelaporan keuangan adalah identifikasi, analisis, dan pengelolaan risiko entitas yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia. Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk memberikan keyakinan bahwa petunujuk yang dibuat oleh manajemen atau instansi dilaksanakan. Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas. Suatu entitas memerlukan kebijakan dan prosedur untuk memberikan keyakinan bahwa tujuan perusahaan atau instansi akan dicapai.

Komunikasi mencakup penyampaian informasi kepada semua personel yang terlibat dalam pelaporan keuangan tentang bagaimana aktivitas mereka berkaitan dengan pekerjaan orang lain, baik yang berada di dalam maupun

diluar organisasi. Komunikasi ini mencakup sistem pelaporan penyimpangan kepada pihak yang lebih tinggi dalam entitas. Pedoman kebijakan, pedoman akuntansi dan pelaporan keuangan, daftar akun, dan memo juga merupakan bagian dari komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian intern. Oleh karena itu, sistem akuntansi yang efektif dapat memberikan keyakinan memadai bahwa transaksi yang dicatat atau terjadi telah disajikan dengan benar.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat digambarkan kerangka konseptual penelitian sebagai berikut :



Gambar 1: Kerangka Konseptual

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian mengenai “Analisis Faktor Dominan dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Pemerintah Kabupaten Agam Tahun 2014” adalah sebagai berikut:

1. Dari empat faktor yang diteliti, faktor yang paling dominan dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Pemerintah Kabupaten Agam adalah variabel Lingkungan Pengendalian sebesar 67.196%
2. Dari empat faktor yang diteliti, faktor yang paling kecil dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Pemerintah Kabupaten Agam adalah variabel Informasi dan Komunikasi sebesar 4.874%

B. Keterbatasan

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu:

1. Pemilihan variabel dalam pelaksanaan SPIP hanya terdiri dari empat variabel saja yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, serta informasi dan komunikasi. Hal ini memungkinkan terabainya faktor lain yang mungkin dapat mempunyai pengaruh lebih dalam pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah.

2. Dalam Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah tidak hanya dari orang akuntansi saja tetapi juga ada dari hukum, ilmu sosial dan lain-lain. Tapi pada penelitian ini peneliti hanya meneliti jumlah responden atau sampel pada bagian akuntansi saja.
3. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dalam bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif) dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

C. Saran

Berdasarkan pada pembahasan dan kesimpulan di atas, maka peneliti menyarankan bahwa:

1. Dari hasil penelitian ini terlihat perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, jarang memberikan peringatan dini dan jarang meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi SKPD. Oleh karena itu, perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah dapat ditingkatkan seefektif dan seefisien mungkin.
2. Dari hasil penelitian ini terlihat identifikasi risiko, SKPD jarang menilai risiko signifikan yang mungkin terjadi dalam lingkup tugas SKPD dan menganalisis dampaknya terhadap pencapaian program kerja SKPD. Oleh karena itu, Pimpinan Instansi Pemerintah dapat mengidentifikasi setiap risiko

yang melekat pada sifat misinya atau pada signifikan dan kompleksitas dari setiap program atau kegiatan spesifik yang dilaksanakan.

3. Dari hasil penelitian ini terlihat pada revidasi kinerja Instansi Pemerintah, SKPD jarang merevidasi kinerja SKPD secara berkala. Oleh karena itu, Pimpinan Instansi Pemerintah untuk dapat meningkatkan revidasi kinerja Instansi Pemerintah secara berkala.
4. Dari hasil penelitian ini terlihat pada variabel Informasi dan Komunikasi, staf akuntansi SKPD jarang mengikuti pelatihan Standar Akuntansi Pemerintahan. Oleh karena itu, bagi setiap Pimpinan Instansi Pemerintah mewajibkan agar para staf akuntansi SKPD mengikuti pelatihan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan baik dan benar.
5. Bagi instansi pemerintah daerah agar dapat meningkatkan pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) yang baik, dimana dalam keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sehingga kesalahan-kesalahan yang dalam pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah dapat dikurangi sampai batas minimum.
6. Rata-Rata TCR pada penelitian ini sudah baik. Diharapkan pemerintah Kabupaten Agam dapat mempertahankan TCR tersebut. Namun masih ada nilai TCR yang reratanya masih rendah, diharapkan pemerintah daerah meningkatkan pencapaian tersebut.
7. Peneliti yang akan melakukan penelitian selanjutnya, sebaiknya melakukan perluasan sampel penelitian karena penelitian ini hanya dilakukan di

Kabupaten Agam atau peneliti dapat juga memilih SKPD yang berada di luar Kabupaten Agam.