

**PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN
PEMERINTAH DAN KOMPETENSI SDM AKUNTANSI TERHADAP
AKUNTABILITAS PADA PEMERINTAH PROVINSI
SUMATERA BARAT**

SKRIPSI

*Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh :

META WILANDA
2008/02176

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2012**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

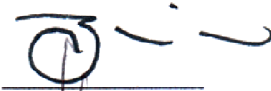
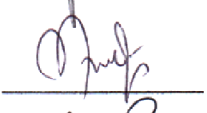
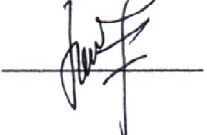
*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

**PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH
DAN KOMPETENSI SDM AKUNTANSI TERHADAP AKUNTABILITAS
PADA PEMERINTAH PROVINSI SUMATERA BARAT**

Nama : Meta Wilanda
NIM/BP : 02176/2008
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi

Padang, 7 Agustus 2012

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Dr. H. Efrizal Syofyan SE, M.Si, Ak	
2. Sekretaris	: Charoline Cheisviyanny, SE, M. Ak	
3. Anggota	: Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak	
4. Anggota	: Lili Anita, SE, M.Si, Ak	

ABSTRAK

Meta Wilanda (2008/02176) Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Kompetensi SDM Akuntansi terhadap Akuntabilitas Pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat. Skripsi. Universitas Negeri Padang. 2012

Pembimbing I : Dr. H .Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak

Pembimbing II: Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji 1) pengaruh penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, dan 2) pengaruh kompetensi SDM akuntansi terhadap akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

Jenis penelitian ini digolongkan sebagai penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD dilingkungan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat. Penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel dengan metode *total sampling*. Responden dalam penelitian ini sebanyak 92 responden. Data dikumpulkan dengan menyebarkan langsung kuesioner kepada responden yang bersangkutan. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi berganda dengan bantuan *Statistical Package For Social Science* (SPSS).

Kesimpulan penelitian menunjukkan: 1) penerapan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas dengan $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $12,241 > 1,66661$ (sig 0,008 < α 0,05) yang berarti H_1 diterima, dan 2) kompetensi SDM akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas dengan $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,174 > 1,6666$, (sig 0,000 < α 0,05) yang berarti H_2 diterima.

Saran dalam penelitian ini adalah: 1) Bagi instansi pemerintah sebaiknya memperbanyak pelatihan kepada pimpinan maupun staf mengenai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). 2) Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan perubahan variabel penelitian untuk menemukan variabel-variabel lain yang berpengaruh kuat terhadap akuntabilitas pemerintah daerah, dapat disertai dengan penelitian kualitatif dan pergantian sampel penelitian, serta dilakukan perubahan dalam pemilihan alternatif jawaban pada kuesioner penelitian.

KATA PENGANTAR



Puji dan syukur Penulis ucapkan pada Allah SWT, karena berkat limpahan rahmat dan karunia-Nya dengan membukakan mata hati dan fikiran penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini yang berjudul **Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Kompetensi SDM Akuntansi terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam menyelesaikan studi Strata Satu pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam menyelesaikan skripsi ini penulis banyak mendapatkan bantuan, bimbingan dan motivasi dari berbagai pihak. Untuk itu pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan rasa terima kasih terutama kepada Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, MSi.Ak selaku pembimbing I, dan Ibu Charoline Cheisviyanny SE, M. Ak selaku pembimbing II yang telah bersedia meluangkan waktu dan tenaga untuk membimbing penulis selama ini. Selain itu, tak lupa pula penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak 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 Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

4. Bapak dan Ibu Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, yang telah membantu dalam kelancaran Administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi.
5. Ayah dan ibu, Kakak beserta Adik dan seluruh Keluarga Besar Penulis yang telah memberikan do'a, perhatian, dan kasih sayang serta pengorbanan dan bantuan baik secara moril maupun materil untuk menyelesaikan studi dan skripsi ini.
6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi angkatan 2008 yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan moril kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
7. Untuk semua pihak yang telah membantu penyelesain skripsi ini, yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Penulis mohon maaf bilamana ada kesalahan ataupun kekurangan-kekurangan dalam penyusunan skripsi ini yang tidak penulis sadari. Semoga penelitian berikutnya akan menjadi lebih baik lagi. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini mempunyai arti dan dapat memberikan manfaat bagi penulis dan pembaca. Amin.

Padang, Agustus 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN PERSETUJUAN	
ABSTRAK.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR GAMBAR.....	ix
DAFTAR LAMPIRAN.....	x
BAB I. PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.....	10
C. Tujuan Penelitian.....	10
D. Manfaat Penelitian.....	11
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS.....	12
A. Kajian Teori.....	12
1. Akuntabilitas.....	12
2. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.....	19
3. Kompetensi SDM Akuntansi.....	34
B. Penelitian Terdahulu.....	40
C. Kerangka Konseptual.....	41
D. Hipotesis.....	43

BAB III. METODE PENELITIAN.....	44
A. Jenis Penelitian.....	44
B. Populasi dan Sampel.....	44
C. Jenis dan Sumber Data.....	46
D. Teknik Pengumpulan Data.....	47
E. Variabel Penelitian.....	48
F. Pengukuran Variabel.....	48
G. Instrumen Penelitian.....	49
H. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	51
I. Hasil Uji Coba Instrumen.....	52
J. Uji Asumsi Klasik.....	53
K. Teknik Analisis Data.....	54
L. Definisi Operasional.....	58
BAB 1V. TEMUAN DAN PEMBAHASAN.....	60
A. Gambaran Umum Objek Penelitian.....	60
B. Demografi Responden.....	61
1. Berdasarkan Jenjang Pendidikan.....	61
2. Berdasarkan Masa Kerja.....	62
3. Berdasarkan Usia.....	62
4. Berdasarkan Jenis Kelamin.....	63
5. Berdasarkan Pelatihan Bidang Akuntansi yang Pernah Diikuti.....	63
C. Deskripsi Hasil Penelitian.....	63
D. Statistik Deskriptif.....	63

E. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	71
F. Uji Asumsi Klasik.....	73
G. Analisis Data.....	76
H. Uji Hipotesis.....	79
I. Pembahasan.....	82
BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN.....	85
A. Kesimpulan.....	85
B. Saran.....	86
DAFTAR PUSTAKA.....	87
DAFTAR LAMPIRAN.....	90

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar SKPD dilingkungan Pemerintah Provinsi SUMBAR	45
2. Daftar Skor Jawaban Pernyataan.....	49
3. Instrumen Penelitian.....	49
4. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian.....	53
5. Penyebaran dan Pengembalian Kuisioner.....	60
6. Jumlah Responden Berdasarkan Jenjang Pendidikan.....	61
7. Jumlah Responden Berdasarkan Masa Kerja.....	62
8. Jumlah Responden Berdasarkan Usia.....	62
9. Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	63
10. Jumlah Responden Pelatihan Bidang Akuntansi yang pernah diikuti...	63
11. Distribusi Frekuensi Variabel SPIP.....	64
12. Distribusi Frekuensi Variabel SDM Akuntansi.....	66
13. Distribusi Frekuensi Variabel Akuntabilitas.....	68
14. Descriptive Statistics.....	70
15. <i>Coreected Item-Total Correlation</i> Instrumen Penelitian.....	72
16. Nilai <i>cronbach's alpha</i> Interumen Penelitian.....	72
17. Uji Normalitas.....,	73
18. Uji Multikolinearita.....	74
19. Uji Heterokedasitisita.....	75
20. <i>Adjusted R Square</i>	76

21. Koefisien Regresi.....	77
22. Uji F	79

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
1. Kerangka Konseptual.....	43

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Kuesioner Penelitian.....	90
Lampiran 2 Uji Validitas Dan Reliabilitas.....	96
Lampiran 3 Tabulasi Kuesioner Penelitian.....	108
Lampiran 4 Tabel Frekwensi.....	117
Lampiran 5 Hasil Analisis Data.....	120
Lampiran 6 Surat Penelitian.....	124

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar belakang masalah

Meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good governance government*), telah mendorong pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk menerapkan akuntabilitas publik. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003 dalam Mardiasmo, 2006).

Permasalahan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik merupakan salah satu persoalan dalam pelaksanaan pemerintah daerah. Pelaksanaannya hingga saat ini terus dikaji oleh Pemerintah Provinsi Sumatera Barat karena belum menunjukkan kemampuan dalam pertanggungjawabannya. 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 Pemerintah Daerah. Upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran, Neraca,

Laporan Arus kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Oleh karena itu akan lebih ditekankan kepada aspek akuntabilitas keuangan sebagai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan secara ekonomis, efisien dan efektif dalam rangka pencapaian tujuan.

Pelaksanaan pertanggungjawaban sebagai akuntabilitas pengelolaan keuangan pada setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintah daerah harus dapat dipertanggungjawabkan kepada publik/rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Mirian Budiardjo (1998:78) menyatakan bahwa akuntabilitas sebagai pertanggungjawaban pihak yang diberi mandat untuk memerintah kepada mereka yang memberi mandat itu. Akuntabilitas bermakna pertanggungjawaban dengan menciptakan pengawasan melalui distribusi kekuasaan pada berbagai lembaga pemerintah sehingga mengurangi penumpukan kekuasaan sekaligus menciptakan kondisi saling mengawasi (*checks and balances*). Sedangkan menurut Mahmudi (2007: 9-10) mengemukakan bahwa dimensi akuntabilitas harus dipenuhi lembaga publik yaitu 1) akuntabilitas hukum dan kejujuran, 2) akuntabilitas manjerial, 3) akuntabilitas program, 4) akuntabilitas kebijakan dan 5) akuntabilitas finansial.

Opini Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK-RI) tentang hasil pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Sumatera Barat pada tahun 2008 mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan pada tahun berikutnya Pemerintah Provinsi

Sumatera Barat mendapatkan opini lebih buruk yaitu Tidak Memberikan Pendapat (*Dissclaimer*) yang menunjukkan akuntabilitas atas laporan keuangan belum terwujud sebagaimana mestinya. Opini yang diperoleh Pemerintah Provinsi Sumatera Barat pada tahun 2010 meningkat menjadi Wajar Dengan Pengecualian (WDP), namun tingkat kelemahan atas laporan keuangan yang ditemukan oleh BPK pada tahun 2010 tidak menunjukkan bahwa laporan keuangan tersebut lebih baik dari pada tahun 2008, hal tersebut mengindikasikan bahwa masih terdapat kelemahan pertanggungjawaban laporan keuangan yang disampaikan pemerintah daerah yang ditandai dengan tingkat temuan yang masih tinggi.

Berdasarkan laporan BPK RI terhadap pemeriksaan laporan keuangan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, Opini *disclaimer* disebabkan oleh kelemahan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Laporan pertanggung jawaban tidak akuntabel merupakan pengaruh dari pelaksanaan program dan kegiatan, penggunaan sumber daya *input* (orang, bahan, infrastruktur dan teknologi) tidak secara prinsip ekonomi, efisien dan efektif. Bahkan terdapat kesalahan kebijakan akuntansi tidak sesuai dengan SAP. Serta terjadi kelemahan para pemimpin beserta staf dalam menerapkan secara optimal SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan fakta yang diungkapkan oleh Mahmudi (2011), pada 42 SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Barat tahun 2009 mengindikasikan

belum optimalnya pelaksanaan APBD dengan indikasi bahwa 27 SKPD atau 62,79% belum melaporkan secara sungguh-sungguh laporan keuangan. Terdapat temuan hasil pemeriksaan oleh Aparat Pengawas Fungsional (APF) tahun 2009 dengan indikasi mencapai 69,76% dari total temuan atau terdapat pada 35 SKPD (81,40%) berkenaan dengan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Sampai dengan Tahun 2010 BPK masih menemukan kelemahan dalam penyusunan laporan keuangan diantaranya kesalahan penganggaran atas realisasi belanja barang pada 20 SPKD sebesar Rp 48,1 miliar dan realisasi belanja modal sebesar Rp42,1 miliar (www.google.com).

Selanjutnya hasil revidi Inspektorat Provinsi Tahun Anggaran 2009 atas laporan keuangan 35 SKPD yang menjadi entitas pelaporan dalam pertanggungjawaban pengelolaan APBD adalah sebagai berikut : 9 SKPD (25,71%) telah mampu menyelesaikan secara tepat waktu dan telah sesuai dengan ketentuan berlaku, 10 SKPD (28,37%) telah mempertanggungjawabkan tetapi masih terdapat kelemahan SPI serta kesesuaian dengan SAP. 7 SKPD (22,86%) telah mempertanggungjawabkan tetapi belum melakukan pencatatan sesuai dengan tahapan/ proses dan lampiran kelengkapan dokumen pendukung, 5 SKPD (14,29%) laporan belum ada kecocokan, dan 3 SKPD (8,57%) belum melakukan koreksi kesalahan (Mahmudi, 2011).

Menurut Sulistoni (2003) pemerintah yang *accountable* memiliki ciri – ciri sebagai berikut: (1) mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintahan secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat, (2) mampu

memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik, (3) mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan, (4) mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proporsional, dan (5) adanya sarana bagi publik untuk menilai kinerja pemerintah. Melalui pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan anggaran yang dikonversikan dalam bentuk program dan kegiatan.

Komitmen pemerintah memberantas korupsi, kolusi dan nepotisme pada berbagai aspek pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan, sebagaimana diamanatkan Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR) dalam ketetapan Nomor IX/MPR/1998 dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN diwujudkan dengan membangun sistem pengendalian intern pemerintah yang efektif. Hal tersebut didukung dengan dikeluarkannya Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, pada pasal 58 ayat (1) menyatakan : dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, Presiden selaku Kepala Pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh. Pasal 58 ayat (2) menyatakan : Sistem pengendalian intern sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP, selain sebagai amanah reformasi di bidang keuangan daerah/negara

juga ditujukan untuk mengatasi permasalahan dihadapi oleh pemerintah. Pemerintah Provinsi Sumatera Barat telah menetapkan Peraturan Gubernur Nomor 40 tahun 2009 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

Sistem pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan memerlukan dukungan sistem pengelolaan keuangan instansi pemerintah secara keseluruhan. Hal ini dapat dicapai jika seluruh pimpinan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Untuk mewujudkan akuntabilitas dalam pertanggungjawaban pengelolaan dana organisasi/instansi pemerintah dituntut untuk menerapkan suatu Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang efektif dan efisien. Dana dikelola oleh pemerintah supaya diperoleh keyakinan yang memadai diwujudkan dengan peningkatan dalam: a) efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program-program pemerintah; b) penyampaian laporan pertanggungjawaban pelaksanaan kegiatan/program yang lebih tepat waktu kepada shareholder dan stakeholders dan c) ketaatan terhadap peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, diwujudkan dengan semakin berkurangnya penyimpanan yang terjadi dalam penggunaan anggaran belanja.

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah tersebut dapat terwujud jika entitas pemerintah daerah dapat menciptakan, mengoperasikan serta memelihara Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai secara berkelanjutan, sehingga dapat memberikan keyakinan yang

memadai atas tercapainya tujuan instansi secara efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku (Amien, 2010). Oleh karena itu, SPIP tidak bisa dilaksanakan secara parsial, harus terintegrasi dalam bentuk tindakan dan kegiatan, dilaksanakan semua pegawai/aparatur tidak terkecuali pimpinan dan juga staf, *top* manajemen, *middle* manajemen maupun *lower* manajemen. Semua bersatu padu membentuk konfigurasi terpola dalam satu kesatuan, yang satu tidak merasa lebih penting dari yang lain, dan yang lain tidak boleh merasa dilangkahi atau melangkahi dengan tekad sama yaitu mencapai tujuan instansi sebagaimana termaktub dalam visi dan misinya.

Penerapan SPIP belum berjalan sebagaimana mestinya dapat dibuktikan dari opini *disclaimer*. Opini *disclaimer* dapat mengakibatkan menurunnya tingkat kepercayaan publik terhadap kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangan dalam bentuk pertanggungjawaban. Untuk mencapai WDP bahkan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas laporan keuangan, perlu diterapkan SPIP sebagai upaya untuk dapat memberikan kewajaran informasi keuangan disajikan memenuhi kualitas dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan dan dapat dipahami.

Dilihat dari jumlah temuan SPI atas LKPD TA 2008 hanya 11 temuan (45,45%) dengan 20 rekomendasi (27,40%) dapat dikemukakan bahwa pelaksanaan SPIP belum berjalan sebagaimana mestinya pada tahun 2009 disebabkan terjadi peningkatan sebesar 10,83%, pada tahun 2010 BPK masih menemukan kelemahan terkait sistem pengendalian intern sebanyak 15

temuan dengan rekomendasi sebanyak 53 (www.google.com). Berdasarkan fenomena tersebut pelaksanaan SPIP belum dapat memberikan sepenuhnya keyakinan yang memadai akan dapat mempengaruhi tujuan instansi pemerintah, sehingga tujuan akhirnya tercipta akuntabilitas pengelolaan keuangan yang akuntabel.

Selain sistem pengendalian intern pemerintah, kualitas sumber daya manusia (SDM) juga turut berperan penting dalam kualitas pengelolaan keuangan pemerintah (Prihandono, 2009). Tanpa SDM yang berkualitas, pemerintahan tidak akan berjalan sesuai dengan keinginan dan harapan mencapai tujuan organisasi. Zetra (2009) menjelaskan bahwa permasalahan yang menghadang pertama dalam melaksanakan transparansi dan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah adalah kebanyakan aparatur pemerintah daerah tidak bergerak mengikuti pembaharuan manajemen pengelolaan keuangan karena paradigma ini belum dipahami secara baik. Mardi (2009) dalam Saputra (2011) menjelaskan bahwa hal mendasar yang menyebabkan opini *disclaimer* yang diterima oleh pemerintah daerah disebabkan oleh, tidak memadainya kompetensi sumber daya manusia dalam mengelola keuangan Negara/daerah, terutama dibidang akuntansi, dan tingginya tingkat korupsi. Peran SDM mutlak sangat krusial, mulai dari perencanaan hingga pelaksanaan seluruh kegiatan dalam tubuh pemerintah. Disamping itu untuk mewujudkan kualitas pengelolaan keuangan daerah yang baik juga diperlukan sumber daya manusia (SDM) yang benar-benar ahli dibidangnya.

Penelitian yang dilakukan Saputra (2011) menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas pengelolaan keuangan daerah dengan menggunakan transparansi dan akuntabilitas sebagai tolak ukur penilaiannya, yang menunjukkan bahwa semakin baik kualitas sumber daya manusia maka semakin terwujudnya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Penelitian lain mengenai kualitas sumber daya manusia yang ada di instansi pemerintah juga dilakukan oleh Zetra (2009) yang dilakukan di 10 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SPKD) di Sumatera Barat pada tahun 2008 dan 2009, ditemukan bahwa masih sulit bagi aparatur di daerah untuk menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah secara transparan dan akuntabel, tepat waktu, dan disusun mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan. Hal ini terutama disebabkan oleh kurangnya staf yang memiliki keahlian dalam melaksanakan pertanggungjawaban anggaran, khususnya keahlian bidang akuntansi. Penelitian lain dilakukan oleh Nazier (2009) dalam Arfianti (2011), yang memberikan temuan empiris bahwa 76,77% unit pengelola keuangan di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah diisi oleh pegawai yang tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi sebagai pengetahuan dasar yang diperlukan dalam pengelolaan keuangan. Hal ini disebabkan oleh: 1) belum ada kebijakan rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi; 2) walaupun SDM tersebut bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, akan tetapi mereka dianggap mampu menjalankan/melaksanakan tugas dengan modal diklat dan bimbingan.

Dari indikasi fakta dan fenomena di atas, dapat dikatakan bahwa harapan-harapan atau tuntutan-tuntutan terhadap pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah dalam mencapai akuntabilitas belum berjalan sebagaimana mestinya. Kenyataan tersebut tidak bisa dibiarkan, dapat menimbulkan hambatan pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan.

Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, penulis tertarik untuk mengadakan penelitian dengan mengambil judul : “ PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DAN KOMPETENSI SDM AKUNTANSI TERHADAP AKUNTABILITAS PADA PEMERINTAH PROVINSI SUMATERA BARAT”

B. Rumusan masalah

Berdasarkan fenomena yang dikemukakan pada latar belakang diatas, maka permasalahan ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Sejauhmana pengaruh penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat?.
2. Sejauhmana pengaruh kompetensi SDM akuntansi terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat?.

C. Tujuan dan Manfaat Penulisan

1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis:

1. Pengaruh penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

2. Pengaruh kompetensi SDM akuntansi terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

2. Manfaat Penelitian

- a. Menambah pengetahuan dan pengembangan ilmu penulis terutama menyangkut masalah ilmu ekonomi serta permasalahan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan kompetensi SDM akuntansi.
- b. Bahan masukan bagi Provinsi Sumatera Barat dalam rangka penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan kompetensi SDM akuntansi serta terciptanya aparatur yang bersih dan berwibawa.
- c. Dapat digunakan sebagai bahan acuan dalam penelitian peneliti lainnya berkaitan dengan objek penelitian yang sama, tentunya dalam ruang lingkup yang lebih luas.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Akuntabilitas

Menurut Ndraha (2003: 85) konsep akuntabilitas berawal dari konsep pertanggungjawaban, konsep pertanggungjawaban sendiri dapat dijelaskan dari adanya wewenang. Wewenang disini berarti kekuasaan yang sah. Menurut Weber sebagaimana dikutip Rahmanurrasjid (2008:79) ada tiga macam tipe ideal wewenang, *pertama* wewenang tradisional, *kedua* wewenang karismatik dan *ketiga* wewenang legalrational. Yang ketigalah yang menjadi basis wewenang pemerintah.

Sehubungan dengan kedua pendapat tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas akan terwujud di lingkungan instansi pemerintah harus ada pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat. Dengan adanya komitmen dan kepemimpinan yang kondusif di instansi-instansi pemerintah maka pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang diamanahkan harus di pertanggungjawabkan sesuai ketentuan. Dan begitu juga dengan adanya pendelegasian wewenang yang diberikan oleh atasan, maka pelaksanaan anggaran akan berjalan sebagaimana mestinya. Hal itu bisa di lihat saat pejabat pelaksana teknis kegiatan dalam melengkapi pertanggungjawaban masing-masing kegiatannya.

Dalam perkembangannya akuntabilitas digunakan pemerintah untuk melihat akuntabilitas atas pelaksanaan anggaran dilaksanakan oleh SKPD. Mahsun (2006:83) juga membedakan akuntabilitas dalam arti sempit dan arti luas. Akuntabilitas dalam pengertian yang sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggungjawab dan untuk apa organisasi bertanggungjawab. Sedangkan pengertian akuntabilitas dalam arti luas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (agen) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Sedangkan Sedarmayanti (2004:43) mendefinisikan akuntabilitas sebagai suatu perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan melalui media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Sehubungan dengan pendapat di atas, maka akuntabilitas dapat dikatakan sebagai prasyarat atas aktivitas/ kegiatan yang berkaitan dengan kepentingan publik dan perlu mempertanggungjawabkannya kepada publik. Tanggungjawab tidak hanya diberikan kepada atasan, melainkan juga kepada para pemegang saham (*stakeholder*), yakni masyarakat luas.akuntabilitas didasarkan pada catatan atau laporan secara tertulis dari pemegang amanah

(agen) kepada pemberi amanah (*principal*) secara periodik. Akuntabilitas merupakan sifat umum dari hubungan otorisasi asimetrik, misalnya yang diawasi dengan yang mengawasi, agen dengan principal atau antara yang mewakili dengan yang diwakili.

Sehubungan dengan itu, maka akuntabilitas diperlukan atau diharapkan memberikan penjelasan atas apa yang telah dilakukan instansi pemerintah dengan demikian akuntabilitas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja atas tindakan pimpinan suatu instansi pemerintah kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Menurut Mahmudi (2007:9) akuntabilitas publik adalah kewajiban agen untuk mengelola sumberdaya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumberdaya publik kepada pemberi mandat (*principal*). Dalam konteks instansi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi atau aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penekanan utama akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstituen lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*). Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik.

Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik menurut Mahmudi (2007:10-11) adalah sebagai berikut :

- a. Akuntabilitas hukum dan kejujuran, adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan mentaati ketentuan hukum yang berlaku. Dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapat otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi.
- b. Akuntabilitas manajerial, adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif., akuntabilitas manajerial juga berkaitan dengan akuntabilitas proses berarti bahwa proses organisasi harus dapat dipertanggungjawabkan dengan kata lain tidak terjadi in efisiensi dan ketidak efektifan organisasi. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam oragnisasi.
- c. Akuntabilitas program, adalah berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil optimal dan biaya minimal. Lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah di buat sampai pelaksanaan program.
- d. Akuntabilitas kebijakan, adalah terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang di ambil. Lembaga

publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan.

- e. Akuntabilitas finansial, adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas ini menekankan pada ukuran anggaran dan finansial. Akuntabilitas finansial sangat penting karena pengelolaan keuangan publik akan menjadi perhatian utama masyarakat. Akuntabilitas finansial mengharuskan lembaga-lembaga publik membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial, organisasi kepada pihak luar.

Tujuan akuntabilitas atas sumberdaya dan pencatatannya mencakup:

- a) meningkatkan kesesuaian sumberdaya dan pencatatannya ;
- b) memastikan adanya pertanggungjawaban sumberdaya yang memadai dan
- c) memastikan bahwa seluruh pegawai memahami tanggungjawabnya terkait akuntabilitas sumberdaya dan catatan. Dengan terlaksananya akuntabilitas atas sumber daya dan pencatatannya, instansi pemerintah akan memperoleh manfaat berupa tercapainya tujuan keandalan pelaporan terkait sumber daya.

Sistem pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan memerlukan dukungan sistem pengelolaan keuangan instansi pemerintah secara keseluruhan. Hal ini dapat dicapai jika seluruh pimpinan

menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Untuk mewujudkan akuntabilitas dalam pertanggungjawaban pengelolaan dana organisasi/instansi pemerintah dituntut untuk menerapkan suatu Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang efektif dan efisien. Dana dikelola oleh pemerintah supaya diperoleh keyakinan yang memadai diwujudkan dengan peningkatan dalam: a) efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program-program pemerintah; b) penyampaian laporan pertanggungjawaban pelaksanaan kegiatan/program yang lebih tepat waktu kepada shareholder dan stakeholders dan c) ketaatan terhadap peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, diwujudkan dengan semakin berkurangnya penyimpanan yang terjadi dalam penggunaan anggaran belanja.

Sedangkan pengertian akuntabilitas dikutip dari kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (2005) menyatakan bahwa akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Berkaitan dengan hal tersebut maka pembuatan laporan keuangan daerah ditetapkan secara transparansi, tepat waktu dan handal yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik.

Mardiasmo (2004: 29) menyatakan bahwa akuntabilitas mensyaratkan bahwa pengambil keputusan berperilaku sesuai dengan mandat yang

diterimanya. Untuk ini, perumusan kebijakan, bersama-sama dengan cara dan hasil kebijakan harus dapat diakses, dan dikomunikasikan secara vertikal maupun horizontal dengan baik. Salah satu alat untuk memfasilitasi terciptanya akuntabilitas publik adalah melalui penyajian pelaporan keuangan pemerintah daerah yang komprehensif. Dalam era otonomi daerah, pemerintah daerah diharapkan dapat menyajikan laporan keuangan yang merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik dan merupakan salah satu alat ukur kinerja finansial pemerintah daerah. Bagi pihak eksternal, laporan keuangan pemerintah daerah digunakan sebagai dasar pertimbangan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Sedangkan bagi pihak intern pemerintah daerah dapat digunakan sebagai alat untuk menilai kinerja sebagai bagian dari pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah.

Dalam penelitian ini penulis lebih memfokuskan penelitian yang berkaitan dengan pertanggungjawaban sebagai akuntabilitas pengelolaan keuangan, supaya tidak terlalu general (umum) dalam pembahasan. Akuntabilitas dimaksud disini merupakan pertanggungjawaban dari SKPD dalam pelaksanaan program dan kegiatan yang dilaksanakan. Akuntabilitas disini digunakan untuk mengukur apakah dana publik telah digunakan secara tepat untuk tujuan dimana dana publik tadi ditetapkan dan tidak digunakan secara ilegal oleh SKPD terkait.

2. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

2.1 Konsep dan Pengertian

Sebuah langkah penting telah dilakukan oleh COSO pada tahun 1992 yaitu berhasil membuat *Control Integrated Framework* yang isinya antara lain rumusan pengertian pengendalian intern, yang kemudian diterima secara luas di dunia. Kemudian pada tahun 2004 COSO mengembangkan *internal control framework* yang telah ada dengan memasukkan cakupan tentang manajemen dan strategi risiko dan selanjutnya hal tersebut dikenal dengan pendekatan *enterprise risk manajemen* (ERM). Sesuai dengan kerangka pengendalian *intern* yang baru tersebut, sistem penendalian intern merupakan bagian integral dari manajemen resiko.

Sedangkan pengertian pengendalian intern menurut Arens (2000:315) dalam Mulyadi (2011) adalah sebagai berikut:

“Internal control is a procces designed to provide reasonable assurance the achievment of management’s objectives in the following categories:

- *Reability of financial reporting*
- *Effectiveness and efficiency of operations*
- *Compliance with applicable laws and regulations*

Dari pengertian diatas, dapat dilihat bahwa pengendalian intern diekankan pada konsep-konsep dasar sebagai berikut:

- a) Pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian intern merupakan suatu rangkaian tindakan bersifat *pervasif* dan menjadi bagian tidak terpisahkan, bukan hanya sebagai tambahan dari infrastruktur entitas.

- b) Pengendalian intern dilakukan oleh manusia. Pengendalian intern bukan hanya terdiri dari pedoman kebijaksanaan dan formulir, namun dijalankan oleh orang dari setiap jenjang organisasi.
- c) Pengendalian intern diharapkan hanya dapat memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak bagi manajemen dan dewan direksi. Hal ini disebabkan karena keterbatasan bawahan yang melekat dalam semua sistem pengendalian intern dan pertimbangan manfaat dan pengorbanan dalam pencapaian tujuan pengendalian.
- d) Pengendalian disesuaikan dengan pencapaian tujuan didalam kategori pelaporan keuangan, kepatuhan, dan operasi yang saling melengkapi.

Menurut Mulyadi (2008:163) menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga keyakinan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.

Sehubungan dengan pendapat diatas, maka SPI merupakan suatu sistem yang terdiri dari unsur struktur organisasi, semua metode dan ketentuan-ketentuan yang terkoordinasi pada instansi pemerintah untuk melindungi harta, kekayaan, memeriksa ketelitian, dan seberapa jauh data pengelolaan keuangan dapat dipercaya dan dapat meningkatkan efisiensi dan efektifitas penyelenggaraan sumber daya. Untuk terwujudnya akuntabilitas harus ditaati sistem yang telah dibangun pada instansi

pemerintah, maka penegakan integritas dan nilai etika serta otorisasi atas transaksi dan kejadian serta pencatatan akurat harus diterapkan.

Definisi pengendalian intern yang dirumuskan oleh COSO, di Indonesia di adopsi dalam SPAP yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Sedangkan dalam SPAP SA Seksi 319, sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dilakukan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil dari suatu entitas yang dirancang untuk memberikan kepastian yang memadai bahwa tujuan organisasi berupa efektifitas dan efisiensi usaha, pelaporan keuangan yang dapat diandalkan, dan ketaatan pada peraturan dan perundangan yang berlaku.

Pemerintah Republik Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 59/PMK.06/2005, tanggal 20 juli 2005 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat, dengan sedikit penyesuaian dalam susunan tujuannya juga mengadopsi definisi pengendalian intern dari COSO. Dalam Peraturan Menteri Keuangan, pengendalian intern didefinisikan dengan suatu proses dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian baik sektor swasta maupun sektor pemerintah, di Indonesia, mengadopsi pengertian pengendalian intern menurut COSO.

Sejalan dengan perkembangan konsepsi pengendalian sebagai suatu proses yang bergeser dari *hard factor ke soft factor*, Peraturan Pemerintah

Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) mengadopsi pendekatan versi COSO dengan beberapa modifikasi. Pertimbangan pemilihan pendekatan COSO karena suatu sistem pengendalian yang baik dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi, tidak cukup hanya menekankan pada prosedur dan kegiatan, tetapi menempatkan manusia sebagai faktor yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi.

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, pasal 1 ayat (1) yaitu sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keadilan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya Sistem Pengendalian Intern Pemerintah disingkat SPIP menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pasal 1 ayat (2) yakni SPIP adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Sedangkan menurut Peraturan Gubernur Sumatera Barat Nomor 40 tahun 2009 pasal 1 ayat (9) yaitu SPIP Provinsi Sumatera Barat adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh terhadap proses

perancangan dan pelaksanaan kebijakan serta perencanaan, penganggaran dan pelaksanaan anggaran di lingkungan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

2.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Sistem pengendalian intern menekankan pada tujuan hendak dicapai, dan bukan pada elemen-elemen yang membentuk sistem tersebut dan berlaku baik dalam instansi pemerintah yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan maupun dengan computer.

Menurut tujuannya, sistem pengendalian intern dapat dibagi menjadi 2 macam: Sistem pengendalian akuntansi (*internal accounting control*) dan b) Sistem pengendalian administrasi (*internal administrative control*). Sistem pengendalian akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan dapat dipercayanya data akuntansi. Pengendalian administrasi meliputi organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen.

Mulyadi (2008;181) mengemukakan bahwa tujuan pengendalian intern adalah sebagai berikut: a) keandalan informasi keuangan, b) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan c) efektifitas dan efisiensi operasi.

SPIP sebagaimana dimaksud pada pasal 2 ayat (2) PP No.60 tahun 2008 adalah bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi

tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan Negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sedangkan tujuan SPIP Pemerintah Provinsi Sumatera Barat sebagaimana dimaksud pada pasal 2 ayat (3) bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan daerah, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset daerah dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sesuai dengan tujuan SPIP tersebut untuk terciptanya keandalan pelaporan keuangan dan pengamanan aset maka secara langsung akan terwujudnya akuntabilitas. Terwujudnya akuntabilitas tersebut dimana pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif dalam hal pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat serta penerapan kebijakan tentang penggunaan sumber daya manusia sesuai kompetensi.

2.3 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

2.3.1 Lingkungan Pengendalian

Menurut Arens (2000:261) mengemukakan bahwa lingkungan pengendalian internal adalah hal yang mendasar dalam komponen penendalian intern, yang terdiri dari tindakan kebijakan, prosedur yang mencerminkan sikap menyeluruh manajemen puncak, direktur dan dewan

komisaris, dan pemilik suatu satuan usaha tersebut. Dari pengertian lingkungan pengendalian intern tersebut dapat diketahui bahwa efektifitas pengendalian dalam suatu organisasi.

Sedangkan Singleton (2007;28), lingkungan pengendalian memiliki beberapa elemen penting diantaranya yaitu: a) falsafah dan gaya manajemen operasi, b) struktur organisasi, c) komite audit, d) penetapan wewenang dan tanggungjawab, e) metode pengawasan manajemen, f) fungsi audit intern, g) praktek dan kebijakan karyawan, dan h) pengaruh ekstern.

Menurut penjelasan atas PP Nomor 60 tahun 2008, dimaksud lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam instansi pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. Membangun suatu atmosfer kondusif mendorong terimplementasinya system pengendalian intern secara efektif merupakan kunci keberhasilan unsur lingkungan pengendalian.

Pengendalian tidak menitikberatkan pada kegiatan pengendalian, namun menitikberatkan pada lingkungan pengendalian sebagai syarat berfungsinya sistem pengendalian intern. Faktor manusia sebagai pembentuk lingkungan pengendalian, mendapat perhatian besar, adanya situasi etis dan moral, masalah integritas dan adanya komitmen pimpinan pada kompetensi. Sistem pengendalian intern yang efisien tidak harus mengendalikan semua kegiatan dengan pertimbangan efisiensi, organisasi harus menentukan tujuan secara jelas dan mengidentifikasi resiko, menganalisis resiko, dan mengelola resiko. Berdasarkan hasil analisis tersebut ditentukan pengendalian untuk meminimalisir resiko dan

pemantauan pengendalian intern sebagai alat pengukuran sejauhmana pelaksanaan dan tindaklanjut telah dilaksanakan.

Elim (2009:5-7) mengemukakan bahwa lingkungan pengendalian mengarahkan kompetensi teknis dan komitmen etika dan menjadi faktor tidak berwujud (*intangible*) yang esensial untuk mencapai pengendalian intern yang efektif. Sehubungan dengan itu, kebijakan dan prosedur sumber daya manusia yang efektif akan meningkatkan kualitas lingkungan pengendalian intern di dalam organisasi. Peran pimpinan sangat penting karena sebagai *tone at the top* (penetapan “irama atau nada” oleh pimpinan). Aliran dan gaya pimpinan sangat mempengaruhi gaya para bawahannya.

Menurut PP Nomor 60 tahun 2008 pasal 4 ewajibkan pimpinan instansi pemerintah untuk menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a) penegakan integritas dan nilai etika, b) komitmen terhadap kompetensi, c) kepemimpinan yang kondusif, d) pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, e) pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat, f) penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, g) perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, dan h) hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

2.3.2 Penilaian Resiko

Menurut Singleton (2007), perusahaan harus melakukan penilaian resiko (*risk assessment*) untuk mengidentifikasi, menganalisis dan mengelola resiko yang berkaitan dengan pelaporan keuangan. Penilaian resiko manajemen untuk tujuan pelaporan keuangan dan desain serta implementasi aktivitas pengendalian ditujukan untuk mengurangi resiko tersebut pada tingkat minimum untuk mempertimbangkan biaya dan manfaatnya. Tujuan manajemen mengadakan penilaian resiko adalah untuk menentukan bagaimana cara mengatasi resiko yang telah diidentifikasi.

Penjelasan pasal 3 ayat (1) pada PP Nomor 60 tahun 2008 dimaksud “penilaian resiko” adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian mengancam pencapaian tujuan dan sasaran Instansi Pemerintah, dan penjelasan pasal 17 (2) dimaksud “tingkat resiko” dapat diterima” adalah batas toleransi dengan mempertimbangkan aspek biaya dan manfaat. Manfaat penilaian resiko bagi instansi pemerintah adalah a) membantu pencapaian tujuan instansi, b) meyakinkan kesinambungan pemberian pelayanan dan c) menghindari pemborosan biaya atas pengendalian yang berlebih-lebihan.

Nurharyanto dan Safari Mirza (2009:60) mengemukakan bahwa konsep tentang resiko selalu memiliki keterkaitan dengan ketidakpastian atas suatu kejadian baik disadari ataupun tidak disadari sebelumnya. Namun demikian, resiko suatu dikhawatirkan sepanjang resiko tersebut dapat dikelola dengan baik. Pengelolaan resiko sering disebut istilah *Risk Management*.

Dalam penilaian resiko terdapat 3 (tiga) konsep penting yaitu a) tujuan (*goal*), resiko (*risk*), dan pengendalian (*control*).penilaian resiko diawali dengan penetapan tujuan baik tentang instansi maupun tingkat kegiatan secara cermatmenjadi persyaratan terciptanya sistem pengendali intern pemerintah.tujuan ditetapkannya adalah untuk memberikan arah yang jelas bagi instansi pemerintah mengalokasikan sumber daya manusia,dana dan waktu yang tersedia secara terbatas.

Menurut PP 60 tahun 2008 pasal 15 penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan sekurang-kurangnya dilakukukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut: a) Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah, b) Saling melengkapi, saling menunjang,dan tidak bertentangan satu dengan yang lain, c) Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah, d) Mengandung unsur kriteria pengukuran, e) Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup, f) Melibatkan seluruh tingkatan pejabat dalam proses penetapannya.

Penilaian risiko dilaksanakan secara efektif dan objektif dapat memberikan manfaat bagi instansi pemerintah yakni: a) Membantu tujuan instansi, b) Mencapai kesinambungan pemberian pelayanan kepada pemangku kepentingan, c) Mencapai hasil lebih baik berupa efesiensi dan efektifitas pelayanan, d) Sebagai dasar penyusunan rencana strategis, e) Menghindari pemborosan biaya, karena instansi mengidentifikasi dan mengelola resiko yang tidak diinginkan

Tujuan analisis resiko adalah untuk menentukan dampak dari resiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan serta menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat resiko yang diterima

2.3.3.Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur dibuat untuk memberikan keyakinan bahwa petunjuk yang dibuat oleh manajemen telah dilaksanakan. Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan yang diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi resiko dalam pencapaian tujuan instansi.

Menurut Singleton(2007:37), aktifitas pengendalian (*control activity*) digunakan adalah berbagai kebijakan dan prosedur yang digunakan untuk menangani berbagai resiko yang telah diidentifikasi perusahaan. Aktifitas pengendalian dikategorikan dalam beberapa aktifitas diantaranya : a) Otorisasi transaksi, b) Pemisahan fungsi, c) Catatan akuntansi, d) Pengendalian akses, e) Verifikasi independen

Pimpinan wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas ,serta sifat dari petugas dan fungsinya.Penyelenggaraan kegiatan pengendalian memiliki karakteristik (PP No.60 Tahun 2008 pasal 18) sebagai berikut : a) Diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintahan, b) Dikaitkan dengan proses penilaian resiko, c) Sesuai dengan sifat khusus instansi, d) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis, e) Prosedur ditetapkan dilaksanakan sesuai ditetapkan secara tertulis, f) Dievaluasi secara teratur

untuk memastikan bahwa kegiatan masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan

Menurut Tohon (2009:11) perbedaan kegiatan pengendalian kegiatan diterapkan dalam suatu instansi pemerintahan dengan pemerintahan lainnya dipengaruhi beberapa faktor: a) Visi, misi, maksut dan tujuan, b) Lingkungan dan cara instansi pemerintahan beroperasi, c) Tingkat kerumitan organisasi pemerintah, d) Sejarah/latar belakang serta budaya instansi pemerintah, e) Resiko yang dihadapi instansi ,pemerintah

Sedang menurut PP No. 60 tahun 2008 sub unsure kegiatan pengendalian pemerintah meliputi: a) Reviu atas kinerja instansi pemerintah, b) Pembinaan sumber daya manusia, c) Pengendalian atas pengolaan sistem informasi, d) Pengendalian fisik dan aset, e) Penetapan dan reviu atas indicator dan ukuran kerja, f) Pemisahan fungsi, g) Otorisasi dan transaksi dan kejdian, h) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian, i) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, j) Akuntabilits terhadap sumber daya dan pencatatannya, k) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian inern serta transaksi dang kejadian penting.

2.3.4 Informasi dan Komunikasi

Menurut Boynton (2007:263) Menerangkan informasi dan komunikasi sebagai berikut:

The information system relevan to financial reporing objekct, which includes the occounting system, consist of the methods, and records esthablished to ident, assemble, analuze, classify, record and report entity transaction (as well as events ang conditions) and to maintain

accountability for the related assets and liabilities.communication involves providing a clear understanding of individual roles and responsibility pertaining to the internal control structure over financial reporting.

Pengertian informasi dan komunikasi dalam lebih luas cakupannya sudah termasuk didalamnya sistem akuntansi.

Selanjutnya Hassan (2009:3), dimaksud informasi adalah data telah diolah,dapat digunakan unntuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggarakan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Komunikasi adalah proses penyampaian tugas dan fingsinya instansi perintah . Komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambing baik digunakan secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik. Sedangkan dimaksud dengan informasi dan komunikasi adalah proses pengumpulan data atau spertukaran informasi dibutuhkan untuk melaksanakan ,pengolahan, dan mengendalikan kegiatan instansi.

Informasi dan komunikasi mencakup pengumpulan dan penyajian informasi kepada pegawai agar mereka dapat melakukan tanggung jawabnya, termasuk pemahaman akan pefran dan tanggung jawabnya sehubungan dengan pengendalian intern. Selanjutnya Hassan (2009:4), agar informasi yang diidentifikasi dan dilaporkan adalah informasi yang berkualitas, maka informasi tersebut harus memenuhi syarat : a) Sesuai dengan kebutuhan yaitu informasi yang diprlukan sudah tersedia, b) Tepat waktu yaitu informasi tersedia saat diperlukan, c) Mutakhir yaitu informasi yang tersedia terkini

,tersedia, d) Akurat,yaitu informasi yang diperoleh adalah benar, e) Dapat akses yaitu informasi dapat diperoleh dengan mudah oleh pihak yang terkait

2.3.5 Pemantauan Pengendalian Intern

Menurut Elim (2009:50) yang dimaksud dengan pemantauan pengendalian intern adalah suatu proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern dalam suatu periode tertentu. Hal ini mencakup penilaian desain dan operasi pengendalian dan melakukan tindakan perbaikan yang diperlukan. Pemantauan pengendalian intern pada dasarnya adalah untuk memastikan apakah sistem pengendalian intern pada suatu instansi pemerintah telah berjalan sebagaimana yang diharapkan dan apakah perbaikan-perbaikan yang perlu dilakukan telah dilaksanakan sesuai dengan perkembangannya.

Selanjutnya Elim (2009:7) mengemukakan bahwa fokus pemantauan pengendalian intern dilaksanakan oleh staf pelaksana, penyelia, pimpinan menengah dan eksekutif harus berfokus pada:

- a) Misi. Kegiatan pemantauan mencakup pengembangan dan reviu data operasional memungkinkan pimpinan menetapkan apakah lembaga telah mencapai misinya. Dilakukan dengan pembandingan periodic atas data operasional dengan rencana strategis instansi pemerintah.
- b) Kegiatan pengendalian. Dibuat untuk mencegah atau mengurangi resiko tidak diharapkan. Kegiatan pengendalian dapat gagal bila pengendalian terlalu didominasi atau terjadi kolusi untuk tujuan buruk. Pimpinan membuat prosedur untuk memantau berfungsinya kegiatan pengendalian

dan pengambilalihan pengendalian serta tanggap atas tanda terjadinya kolusi. Pemantauan pengendalian intern efektif member kesempatan pada pimpinan mengoreksi masalah terjadi dalam kegiatan dan penendalian resiko sebelum kejadian yang tidak diharapkan timbul.

- c) Lingkungan pengendalian. Pimpinan memonitor memastikan masing-masing eselon dibawahnya menerapkan aturan perilaku organisasi. Pimpinan memastikan kompetensi staf pelaksana, pelatihan yang diterima pegawai mencukupi, dan gaya serta filosofi manajemen mendukung pencapaian misi instansi.
- d) Komunikasi. Pimpinan lakukan verifikasi bahwa pegawai bertanggungjawab atas informasi tertentu telah menerima dan mendistribusikannya dengan benar, tepat waktu, cukup dan tepat sasaran. Pimpinan memastikan adanya komunikasi terbuka, memungkinkan pelaporan hasil yang positif maupun yang buruk.
- e) Risiko dan kesempatan. Pimpinan harus memantau perubahan lingkungan intern maupun ekstern organisasi untuk mengidentifikasi kemungkinan terjadinya risiko. Bila perubahan dapat diidentifikasi, pimpinan harus menangani dengan benar, dan pimpinan harus menyadari bahwa melakukan penundaan penanganan atas resiko dapat menimbulkan kerusakan pada organisasi dan hilangnya kesempatan yang menimbulkan ketidak efisienan dikemudian hari.

Dalam PP Nomor 60 tahun 2008 pasal 43 ayat (2) bahwa pemantauan pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan

berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya. Pasal 44 menyatakan bahwa pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervise, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Sedangkan pasal 45 ayat (1,2,3) mengemukakan bahwa evaluasi terpisah (*separate evaluations*) diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review, dan pengujian efektifitas Sistem Pengendalian Intern. Evaluasi terpisah dilakukan oleh APIP atau pihak eksternal pemerintah atau gunakan daftar uji pengendalian intern. Pasal 46 mengemukakan bahwa tindak lanjut rekomendasi harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan review lainnya yang ditetapkan.

Menurut John Elim dan Mohamad Safral (2009:9) menerangkan bahwa kegiatan pemantauan pengendalian intern lebih baik pencapaiannya jika didasarkan atas 3 elemen sebagai berikut: a) membangun dasar untuk melakukan pemantauan, b) Mendesain dan melaksanakan prosedur pemantauan dan c) menilai dan melaporkan hasil-hasilnya.

3 Kompetensi Sumber daya Manusia (SDM)

Sumber daya manusia merupakan hal yang terpenting yang harus dilihat dalam sebuah instansi. Untuk meningkatkan SDM maka harus diadakan pembinaan. Oleh karena itu, Manusia adalah aktor utama setiap organisasi dimana dan apapun bentuknya. Setiap individu yang masuk dalam

organisasi membawa karakteristiknya seperti kemampuan, kepercayaan pribadi, pengharapan, kebutuhan dan pengalaman, komponen karakteristik ini kemudian membentuk perilaku pegawai.

Strategi peningkatan kompetensi SDM diberbagai bidang merupakan salah satu upaya yang wajib dilakukan bagi terciptanya SDM yang berkualitas, memiliki kemampuan, memanfaatkan mengembangkan dan menguasai ilmu pengetahuan dan teknologi. Sedarmayanti (2003:126) menyatakan bahwa strategi peningkatan kompetensi SDM untuk dapat memenuhi tantangan peningkatan perkembangan yang semakin pesat, efisien dan produktif, perlu dilakukan secara terus-menerus, sehingga menjadikan sumber daya manusia tetap merupakan sumber daya yang produktif. Oleh karena itu, SDM yang memiliki kompetensi tinggi sangat menunjang tercapainya visi dan misi organisasi.

Pembinaan SDM bertujuan untuk mendapatkan tenaga kerja yang disiplin, profesional, berkualitas tinggi dan produktif untuk mendapatkan hasil kerja yang efektif dan efisien. Manusia merupakan faktor terpenting dalam sebuah organisasi untuk pencapaian tujuan organisasi tersebut sehingga kinerja perusahaan dapat meningkat, maka Wirsanto (2005) mengatakan hal ini disebabkan oleh beberapa hal yaitu:

1. Manusia merupakan makhluk Tuhan yang paling sempurna di antara makhluk ciptaan Tuhan.
2. Manusia mempunyai resiko, berbeda dengan makhluk hidup lainnya.

3. Faktor-faktor lainnya yang dimiliki oleh organisasi hanya mempunyai arti dan manfaat apabila mampu mengelolanya dengan baik.
4. Manusia mempunyai kemauan dan kemampuan untuk berbuat dan membangun
5. Manusia merupakan faktor perangsang ke arah tercapainya tujuan organisasi secara efisien dan efektif.
6. Manusia merupakan modal utama dalam organisasi.
7. Manusia merupakan makhluk sosial, makhluk bermasyarakat, yang mampu mengadakan kerjasama dengan semua pihak dan usaha mencapai tujuan bersama.

Pergeseran paradigma dalam konsep kecakapan menjadi kompetensi telah menimbulkan strategis yang sangat positif bagi upaya meningkatkan kualitas SDM. Roger, dkk (1994) dalam sedarmayanti (2004) menyatakan bahwa kompetensi mencakup hal sebagai berikut:

1. Kompetensi teknis: pengetahuan dan keahlian untuk mencapai hasil yang telah disepakati, kemampuan untuk memikirkan persoalan dan mencari alternatif baru.
2. Kompetensi konseptual: kemampuan melihat gambar besar, untuk mengajukan berbagai pengandaian dan mengubah perspektif.
3. Kompetensi untuk melihat ketergantungan: kemampuan untuk berinteraksi secara efektif dengan orang lain, termasuk kemampuan berkomunikasi, mendapat alternatif lain, kemampuan untuk melihat dan beroperasi secara efektif secara organisasi.

Dengan demikian kompetensi merupakan faktor mendasar yang perlu dimiliki oleh seseorang sehingga mempunyai kemampuan rata-rata atau biasa. Sedarmayanti (2004) mengatakan bahwa kompetensi mempunyai cakupan yang jauh lebih komprehensif, yang terdiri dari:

1. Motif, kebutuhan dasar seseorang yang mengarahkan cara berfikir dan bersikap.
2. Sifat dasar, menentukan cara seseorang bertindak/ bertingkah laku.
3. Citra pribadi, pandangan seseorang terhadap identitas dan kepribadiannya sendiri atau *inner-self*.
4. Peran kemasyarakatan, sebagaimana seseorang melihat dari interaksinya dengan orang lain atau *outer-self*.
5. Pengetahuan, yang dapat dimanfaatkan dalam tugas/ pekerjaan tertentu.
6. Keterampilan, kemampuan teknis untuk melakukan sesuatu dengan baik.

Manusia yang berkualitas tidak terlepas dari kreativitasnya. West (2000) dalam Sedarmayanti (2004) mengutarakan bahwa ciri-ciri individu secara konsisten kreatif adalah sebagai berikut:

1. Nilai-nilai intelektual dan artistik.
2. Ketertarikan pada kompleksitas.
3. Kepedulian pada pekerjaan dan pencapaian.
4. Ketekunan.
5. Pemikiran yang mandiri.
6. Toleransi terhadap ambiguitas.
7. Otonom.

8. Kepercayaan diri.
9. Kesiapan mengambil resiko.

Menurut Wiley (2002,3) dalam Azhar (2007) mendefinisikan bahwa “Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut”. Sumber daya manusia merupakan elemen organisasi yang sangat penting, karenanya harus dipastikan sumber daya manusia ini harus dikelola sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Oleh karena itu, Azhar (2007) mengukur SDM berdasarkan:

1. Latar belakang pendidikan yang diperoleh responden
2. Pemahaman tentang tugasnya
3. Kesiapan dalam melakukan perubahan dalam proses penyusunan laporan keuangan.

Menurut Matindas (2002:89) dalam Warisno (2009) Sumber daya Manusia adalah kesatuan tenaga manusia yang ada dalam suatu organisasi dan bukan sekedar penjumlahan karyawan-karyawan yang ada. Sebagian kesatuan sumber daya manusia harus dipandang sebagai suatu system dimana tiap-tiap karyawan merupakan bagian yang saling berkaitan satu dengan yang lainnya dan bersama-sama berfungsi untuk mencapai tujuan organisasi.

Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki kualitas sumber daya manusia yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan

mempunyai pengalaman di bidang keuangan karena permasalahannya adalah, untuk menerapkan akuntansi double entry berbasis akrual di perlukan sumber daya manusia (SDM) yang memahami logika akuntansi secara baik. Aparatur pemda yang menangani masalah keuangan tidak cukup hanya menguasai penatausahaan anggaran melainkan juga harus memahami karakteristik transaksi yang terjadi dan pengaruhnya terhadap rekening-rekening dalam laporan keuangan pemda. Kegagalan SDM pemda dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno (2009).

Kualitas SDM sangat mempengaruhi kinerja SKPD karena keberhasilan suatu SKPD itu tergantung kualitas SDM yang mereka miliki. Hal ini sesuai dengan apa yang diungkapkan oleh Anwar Nasution bahwa kinerja pengolahan keuangan daerah semakin memburuk. Buruknya pengolahan keuangan daerah menurut Anwar Nasution disebabkan karena lemahnya SDM disetiap daerah dalam pengolahan keuangan daerah. Kelemahan dalam keuangan daerah adalah :

1. Kelemahan dalam pengolahan Asset
2. Kelemahan dalam pengolahan pendapatan
3. Penyimpangan terhadap ketentuan tentang pengadaan barang dan jasa
4. Dan penyimpangan ketentuan tentang pengeluaran dan pertanggung jawaban belanja.

Saran yang diberikan oleh BPK RI kepada pemda untuk meningkatkan kinerja pemda dalam melakukan pengolahan keuangan daerah adalah dengan meningkatkan kualitas dan kuantitas SDM yaitu dengan cara melakukan diklat pelatihan.

4. Penelitian Relevan

Berdasarkan beberapa laporan penelitian terdahulu, dan fokus penelitian yang dibatasi pada aspek akuntabilitas. Maka penelitian yang relevan dengan penelitian ini, yaitu:

Riset yang dilakukan oleh Mulyadi (2011) tentang pengaruh penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan pelaksanaan anggaran terhadap akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat, yang menemukan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan pelaksanaan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat. Artinya, semakin baik sistem penegendalian intern pemerintah dan pelaksanaan anggaran, maka akan meningkatkan akuntabilitas/ pertanggung jaaban instansi pemerintahan.

Saputra (2011) melakukan penelitian terhadap pengaruh penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas sumber daya manusia terhadap kualitas pengelolaan keuangan daerah pada Pemerintah Kota Padang. Dalam penelitiannya, Saputra (2011) menggunakan transparansi dan akuntabilitas untuk mengukur kualitas pengelolaan keuangan daerah yang hasilnya menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas sumber daya manusia memiliki pengaruh positif signifikan terhadap

kualitas pengelolaan keuangan daerah, dan juga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas dalam menciptakan pengelolaan keuangan daerah yang berkualitas.

B. Kerangka Konseptual

Akuntabilitas keuangan merupakan kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pengelolaan sumber daya, pelaksanaan program dan kegiatan sesuai tujuan dan sasaran telah ditetapkan SKPD, melalui suatu media pertanggungjawaban dilaksanakan secara periodik. Tuntutan dilakukannya akuntabilitas, karena publik/ masyarakat menghendaki pemerintah sebagai pengemban amanat masyarakat bertanggung jawab atas kinerja dilakukan. Pemberian wewenang dan tanggung jawab diharapkan dapat meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dalam bentuk akuntabilitas hukum dan kejujuran, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas program dan akuntabilitas keuangan.

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi pelaksanaan pemerintahan. Dalam sistem pengendalian intern ada lima elemen yang dirancang dan diimplementasikan untuk memberi jaminan bahwa sasaran pengendalian telah terpenuhi. Elemen pengendalian tersebut adalah lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Pengendalian intern dikatakan efektif apabila kelima elemen pengendalian

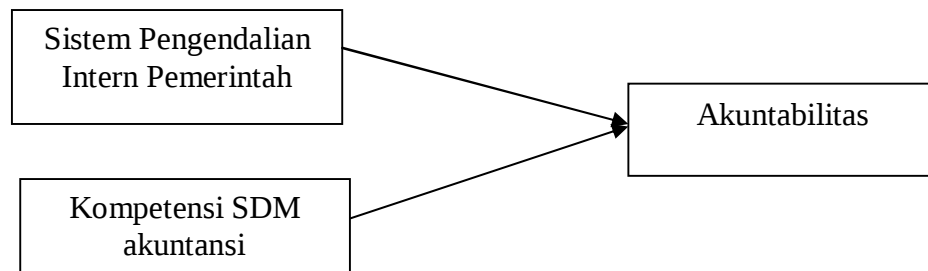
tersebut berjalan dengan baik. Penerapan SPIP yang memadai untuk mewujudkan akuntabilitas dapat dilihat dari keandalan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan yang terdiri atas: pencatatan yang akurat, penyusunan laporan sesuai dengan ketentuan, tepat waktu dalam penyampaian laporan, sistem akuntansi dan pelaporan yang memadai, serta sistem informasi akuntansi dan pelaporan yang didukung oleh sumber daya manusia yang memadai. Disamping itu, pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta keandalan struktur pengendalian intern merupakan elemen sistem pengendalian intern yang juga ikut berperan dalam mewujudkan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah.

Untuk mencapai akuntabilitas perlu diterapkan unsur-unsur pengendalian intern di setiap unit kegiatan. Pemantauan pengendalian intern secara terus menerus dilakukan oleh seluruh pegawai terhadap pelaksanaan program dan kegiatan sesuai aturan berlaku maka terwujudnya akuntabilitas. Dengan pengimplementasian SPIP yang efisien dan efektif di SKPD maka penggunaan sumber daya (Orang, instruktur, teknologi) sesuai konsep *value for Money* akan mempengaruhi kualitas laporan pertanggungjawaban.

Sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama sekaligus penggerak roda organisasi dalam usaha mewujudkan visi dan misi serta tujuan dari organisasi tersebut. Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dapat dilihat dari bagaimana kondisi sumber daya manusia pengelola keuangan pada instansi tersebut. Kegagalan SDM pemda dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan

keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat digambarkan kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

B. Hipotesis

Berdasarkan perumusan masalah, kajian teoritis dan kerangka konseptual di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1 : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas pada pemerintah Provinsi Sumatera Barat.
- H2 : Kompetensi SDM berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian mengenai “Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Kompetensi SDM Akuntansi terhadap Akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat adalah sebagai berikut:

1. Penerapan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.
2. Kompetensi SDM akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

B. Keterbatasan dan Saran Penelitian

Meskipun penelitian ini telah dirancang dan direncanakan semaksimal mungkin, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi SDM akuntansi telah baik, namun masih diperlukan perbaikan agar akuntabilitas dapat berjalan maksimal yaitu dengan cara memberikan pelatihan kepada staf secara berkelanjutan tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), sehingga laporan pertanggungjawaban dapat disampaikan tepat pada waktunya.

2. Dimana dalam penelitian ini peneliti hanya mengambil dua pimpinan yang dirasa mewakili pertanggungjawaban terhadap penyampaian laporan keuangan pada SKPD dalam lingkungan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat, sehingga belum menggambarkan akuntabilitas SKPD secara keseluruhan.

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan diatas, maka peneliti menyarankan bahwa:

1. Penelitian ini masih terbatas pada penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi sdm akuntansi terhadap akuntabilitas, untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan perubahan variable penelitian untuk menemukan variable-variabel lain yang berpengaruh kuat terhadap akuntabilitas seperti pelaksanaan anggaran dan sistem akuntansi keuangan daerah.
2. Peneliti yang akan melakukan penelitian selanjutnya, sebaiknya melakukan perluasan sampel penelitian atau peneliti dapat memilih SKPD yang berada di Kota/Kabupaten di Provinsi Sumatera Barat.

DAFTAR PUSTAKA

- Aidinil, Zetra. 2009. *Strategi Pengembangan Kapasitas SDM Pemerintah Daerah dalam Meujudkan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah*. Seminar BPK. Jakarta
- Azhar. 2007. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pada Pemerintah Kota Banda Aceh, *Tesis* (Dipublikasikan). Medan: USU.
- Budiardjo, Miriam. 1998. *Menggapai Kedaulatan Rakyat*. Jakarta: Mizan.
- Elim, John & Safral, Mohammad. 2009. *Lingkungan Pengendalian dan Pemantauan Pengendalian Intern; Pedoman Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Pusdiklat BPKP.
- Mahmudi. 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi Revisi. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Mahsun, Mohamad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE
- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance, *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Vol.2, No. 1, Mei 2006, Hal 1-17.
- Mulyadi, 2008. *Sistem Akuntansi*, Edisi Tiga, Cetakan Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2011. Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pelaksanaan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pada pemerintah Provinsi Sumatera Barat. *Tesis*. Padang. MM UNP
- Ndraha, Taliziduhu. 2003. *Kybernologi (Ilmu Pemerintahan Baru)*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Nurhayanto & Mirza, Safari. 2009, *Penilaian Resiko; Pedoman Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Pusdiklatwas BPKP.
- Nurhayanto & restianti, Heli. 2009, *Gambaran Umum; Pedoman Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta :Pusdiklatwas BPKP
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah