

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN (SPI) TERHADAP PENYUSUNAN PERTANGGUNGJAWABAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KOTA BENGKULU

Oleh : Iwin Arnova

Fakultas Ekonomi Universitas Prof.Dr. Hazairin SH. Bengkulu

Abstrak : Analisis Sistem Pengendalian Intern (SPI) Terhadap Penyusunan Pertanggungjawaban Keuangan Pemerintah Daerah Kota Bengkulu. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi komunikasi, dan pemantauan terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah kota Bengkulu. Dengan menggunakan teknik analisis regresi linier berganda didapatkan hasil perhitungan analisis dengan menggunakan program SPSS for Windows, dengan tingkat kepercayaan 95% ($\alpha=5\%$) dan $df(n-k);11$ diperoleh nilai $t_{tabel} =$ sedangkan nilai $t_{hitung} =$ sehingga dapat dikatakan t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} sehingga H_0 ditolak atau H_a diterima. Sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah kota Bengkulu, dapat diterima atau dibuktikan secara statistik. Sedangkan dari analisa regresi berganda di dapat $Y = 22,174 + 0,664X_1 + 0,633X_2 + 0,459X_3 + 0,453X_4 + 0,512X_5$. Sedangkan analisis determinasi dari data SPSS 15.0 OF Windows sebesar 0.699 berarti bahwa 69% penyusunan pertanggungjawaban keuangan ditentukan oleh sistem pengendalian intern.

Kata kunci : Sistem pengendalian intern, Penyusunan pertanggungjawaban keuangan

PENDAHULUAN

Instansi Pemerintah adalah salah satu sarana pendukung untuk melakukan kegiatan pemerintahan di Indonesia khususnya di Bengkulu. Luas dan kompleksnya kegiatan operasional Instansi Pemerintah tidak memungkinkan bagi pimpinan untuk memantau secara langsung seluruh kegiatan. Untuk itu, pimpinan harus mengadakan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang sangat penting ke tingkat pimpinan dibawahnya (para pelaksana) dalam pengambilan keputusan sehingga semua masalah yang ada dapat ditangani lebih baik dan cermat. Adanya pendelegasian tugas dan wewenang akan timbul berbagai tingkat tanggungjawab, oleh karenanya perlu menerapkan sistem pengendalian intern yang merupakan suatu sistem untuk mengendalikan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Daerah.

Sistem pengendalian intern yang dijalankan dalam suatu instansi merupakan bagian yang dikembangkan untuk membantu para pegawai dalam menjalankan kegiatan operasi Instansi Pemerintah. Pelaksanaan pengendalian yang dilakukan dengan cara mengelompokkan tanggung jawab dan menggariskan secara jelas hubungan satu bagian dengan bagian lainnya dalam Instansi Pemerintah, disertai dengan pertanggungjawaban dari masing-masing tingkatan secara terinci.

Instansi Pemerintah yang ruang lingkupnya/operasinya semakin besar, maka masalah yang muncul di dalamnya akan semakin kompleks, pimpinan yang semula dapat mengadakan pengawasan secara langsung di setiap tahapan kegiatan operasi Instansi Pemerintah, sekarang hal ini tidak dapat dilakukan, oleh karena itu diperlukan suatu alat bantu pengendalian terhadap kegiatan yang dilakukan oleh bawahannya. Untuk melakukan aktivitas Instansi Pemerintah diperlukan sistem pengendalian terhadap segala sesuatu yang telah menjadi tanggungjawabnya menurut struktur organisasi yang ada pada Instansi Pemerintah tersebut. Pada Instansi Pemerintah yang relatif besar perlu menerapkan sistem pengendalian karena Instansi Pemerintah semacam ini pada umumnya menetapkan pembagian unit-unit organisasi dengan pelimpahan wewenang dan tanggung jawab secara jelas dan tegas.

Berdasarkan pada peraturan pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern dan peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan sistem pengendalian intern terdiri dari 5(lima) unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi komunikasi dan pemantauan. Sistem pengendalian intern merupakan alat yang dipakai untuk mengendalikan setiap pekerjaan yang dikerjakan oleh sub unit dalam suatu instansi pemerintahan, sehingga nantinya setiap pekerjaan akan dapat dipertanggungjawabkan.

TINJAUAN LITERATUR

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut Ruchijat (2010:2) sistem pengendalian intern pemerintah adalah “Sistem pengendalian yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan dan akuntabel”

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern, sistem pengendalian intern pemerintah adalah “Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai”. Sistem pengendalian intern memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Menurut COSO (2000:4) sistem pengendalian intern pemerintah adalah “Rangkaian kegiatan, prosedur, proses, dan aspek lain yang berkaitan dengan pencapaian tujuan penciptaan pengendalian intern”. Pada perkembangannya, kemudian terjadi pergeseran karakter pengendalian yang tidak hanya mencakup rangkaian kegiatan dan prosedur, namun menjadi suatu proses yang integral yang dipengaruhi oleh setiap orang di dalam organisasi pemerintah. Akibatnya karakter pengendalian intern bergeser dari *hard control* menuju *soft control*. Hal ini akan ditandai dengan peningkatan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas kinerja organisasi. Pencapaian itu tidak hanya dilakukan melalui prosedur dan mekanisme pengendalian tetapi juga dengan meningkatkan kompetensi, kepercayaan, nilai etika, dan penyatuan pandangan terhadap visi, misi, dan strategi organisasi.

Menurut Waskito Hadi (2010:5) tujuan sistem pengendalian intern adalah “Solusi untuk perbaikan *control internal* pemerintah”. Secara eksplisit hal ini merupakan langkah dari pemerintah untuk melakukan perbaikan dalam menindaklanjuti hasil pemeriksaan atas laporan keuangan yang dilakukan BPK. Internal control merupakan suatu aktivitas independen yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah (to add value) serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Jadi, pengawasan internal justru membantu organisasi dalam pencapaian tujuan dengan cara memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola (*governance processes*).

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern, tujuan sistem pengendalian intern adalah “Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

Menurut Ruchiat (2010:3) Sistem pengendalian bertujuan untuk “Memberikan jaminan terhadap kualitas kinerja pemerintahan secara keseluruhan, sehingga diharapkan dapat mewujudkan akuntabilitas keuangan negara dan tata kelola pemerintahan yang baik (*good public governance*)”.

Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi di dalam instansi pemerintah yang dapat mempengaruhi efektifitas pengendalian intern. Terkait dengan penerapan SPIP, pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

1. Penegakan integritas dan nilai etika, dengan cara menyusun dan menerapkan aturan perilaku, memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah, menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku, menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern dan menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.
2. Komitmen terhadap kompetensi, dengan cara mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah, menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah, menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya, memilih pimpinan instansi pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.
3. Kepemimpinan yang kondusif, dengan cara mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan, menerapkan manajemen berbasis kinerja, mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP, melindungi aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah, melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah dan merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, dengan cara menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah, memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam instansi pemerintah, memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi pemerintah, melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis dan menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, dengan cara wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggungjawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah, pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggungjawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam instansi pemerintah yang bersangkutan memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggungjawab terkait dengan penerapan SPIP.
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, dengan cara penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai, penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen, supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.
7. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, dengan cara memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah, memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
8. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintah terkait

Penilaian Risiko

Penilaian risiko adalah kegiatan penilaian terhadap kemungkinan kejadian yang dapat mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Pada penilaian risiko ini, pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan penilaian risiko. Penilaian risiko terdiri atas 2 (dua) bagian, yaitu:

1. Identifikasi risiko, dengan cara menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan. Tujuan instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu. Tujuan instansi pemerintah wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai, dimana pimpinan instansi pemerintah menetapkan strategi operasional yang konsisten dan strategi manajemen terintegrasi dan rencana penilaian risiko. Sedangkan tujuan pada tingkatan kegiatan, dilakukan dengan ketentuan berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah, saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan lainnya, relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah, mengandung unsur kriteria pengukuran, didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup dan melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.
2. Analisis risiko, dengan cara menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif, menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal dan menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko. Analisis dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah. Pimpinan instansi pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima

Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko. Pada kegiatan ini dilakukan penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan tindakan mengatasi risiko tersebut telah dilaksanakan secara efektif. Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian memiliki karakteristik: kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah, kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko, kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah, kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis, prosedur harus dilaksanakan sesuai dengan yang telah ditetapkan secara tertulis dan kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian terdiri dari:

1. *Review* atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan dengan membandingkan kinerja dengan tolak ukur kinerja yang ditetapkan. Pembinaan sumber daya manusia, dengan cara mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, dan strategi instansi kepada pegawai, membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi dan membuat uraian jabatan, prosedur rekrutmen,

- program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta rencana pengembangan karir.
2. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi meliputi pengendalian umum dan pengendalian aplikasi.
 - Pengamanan sistem informasi dengan cara pelaksanaan penilaian risiko secara periodik yang komprehensif, pengembangan rencana yang secara jelas menggambarkan program pengamanan serta kebijakan dan prosedur yang mendukungnya, penetapan organisasi untuk mengimplementasikan dan mengelola program pengamanan penguraian tanggung jawab pengamanan secara jelas, implementasi kebijakan yang efektif atas sumber daya manusia terkait dengan program pengamanan dan pemantauan efektivitas program pengamanan dan melakukan perubahan program pengamanan jika diperlukan.
 - Pengendalian atas akses mencakup klasifikasi sumber daya sistem informasi berdasarkan kepentingan dan sensitivitasnya, identifikasi pengguna yang berhak dan otorisasi akses ke informasi secara formal, pengendalian fisik dan pengendalian logis untuk mencegah dan mendeteksi akses yang tidak diotorisasi dan, pemantauan atas akses ke sistem informasi, investigasi atas pelanggaran, serta tindakan perbaikan dan penegakan disiplin.
 - Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi mencakup otorisasi atas fitur pemrosesan sistem informasi dan modifikasi program, pengujian dan persetujuan atas seluruh perangkat lunak yang baru dan yang dimutakhirkan dan penetapan prosedur untuk memastikan terselenggaranya pengendalian atas kepastakaan perangkat lunak.
 - Pengendalian atas perangkat lunak sistem mencakup pembatasan akses ke perangkat lunak sistem berdasarkan tanggungjawab pekerjaan dan dokumentasi atas otorisasi akses, pengendalian dan pemantauan atas akses dan penggunaan perangkat lunak sistem dan pengendalian atas perubahan yang dilakukan terhadap perangkat lunak sistem.
 - Pemisahan tugas mencakup identifikasi tugas yang tidak dapat digabungkan dan penetapan kebijakan untuk memisahkan tugas tersebut, penetapan pengendalian akses untuk pelaksanaan pemisahan tugas, dan pengendalian atas kegiatan pegawai melalui penggunaan prosedur, supervisi, dan review.
 - Kontinuitas pelayanan mencakup penilaian, pemberian prioritas, dan pengidentifikasian sumber daya pendukung atas kegiatan komputerisasi yang kritis dan sensitif, langkah-langkah pencegahan dan minimalisasi potensi kerusakan dan terhentinya operasi komputer, pengembangan dan pendokumentasian rencana komprehensif untuk mengatasi kejadian tidak terduga dan pengujian secara berkala atas rencana untuk mengatasi kejadian tidak terduga dan melakukan penyesuaian jika diperlukan.

Informasi dan Komunikasi

Informasi didefinisikan sebagai data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Sementara komunikasi diartikan sebagai proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu, baik secara langsung atau tidak dalam memperoleh umpan balik.

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif, untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah dilakukan dengan menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi dan mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan adalah proses penilaian terhadap mutu kinerja sistem pengendalian intern dan merupakan proses yang dapat memberi keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya dapat segera ditindaklanjuti. Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian intern. Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern.

Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah. Evaluasi terpisah dapat dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya sebagaimana dimaksud harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya yang ditetapkan.

Tahap Penyelenggaraan SPIP

Menurut Forum Penanaman Modal (2010:4) SPIP ke dalam lingkungan organisasi pemerintah dapat dilakukan mengikuti pola kerja sebagai berikut:

1. Tahap Penyamaan Persepsi
Langkah pertama ini bertujuan untuk membangun kesadaran terhadap manfaat dan peran SPIP bagi lingkungan organisasi, karena menyadari peran penting dan tugas sebagai aparatur negara, setiap pegawai diharapkan memiliki komitmen yang sama dalam menegakkan pelaksanaan SPIP. Bagi dirinya, SPIP harus bermakna sebagai upaya mandiri dalam menciptakan profesionalitas dan pengabdian kepada bangsa dan negara. Pada tahap ini SPIP harus disosialisasikan langsung oleh setiap jajaran pimpinan instansi pemerintah. Langkah ini akan menjadi pemicu (*tone of the top*) percepatan pelaksanaan SPIP itu sendiri.
2. Tahap Pemetaan
Selanjutnya dengan melakukan diagnostik terhadap sistem pengendalian intern yang sudah berjalan. Caranya dengan menilai sistem pengendalian intern yang sudah ada dengan mengacu dari unsur SPIP. Kegiatan ini untuk menghasilkan peta SPIP yang diperlukan oleh organisasi
3. Tahap Pembangunan Infrastruktur
Merupakan tahapan yang paling mutlak dilakukan karena berdasarkan peta sistem pengendalian intern dapat merumuskan hal-hal yang harus diperbaiki (*areas of improvement*). Langkah ini kemudian akan merumuskan strategi pembangunan fondasi SPIP yang sangat diperlukan. Rancang bangun peta SPIP yang akan diterapkan tersebut sebaiknya dapat disempurnakan oleh para ahli.
4. Tahap Internalisasi
Adalah tahap untuk menjalankan dan mengembangkan setiap unsur-unsur SPIP yang sudah dirumuskan dengan matang. Internalisasi merupakan proses untuk membuat kebijakan dan prosedur menjadi sebuah kegiatan operasional sehari-hari yang dapat ditaati oleh seluruh SDM.
5. Tahap Pengembangan Berkelanjutan
Menjadi tahap terakhir untuk memelihara kebijakan dan prosedur tentang SPIP yang sudah dibuat agar bermanfaat bagi tujuan organisasi. Dalam tahap ini dilakukan berbagai upaya yang dapat mengembangkan kebijakan dan prosedur tersebut agar berkelanjutan dan terintegrasi dengan seluruh pegawai dan sistem yang ada di dalam organisasi.

Menurut Ruchiat (2010:8) untuk mengembangkan SPIP ada lima tahapan yang harus dilalui, yaitu:

1. Tahap pemahaman (*knowing*), pada tahap ini semua pihak dari mulai tingkat pimpinan hingga level pegawai yang terendah harus diberi pemahaman yang baik tentang SPIP ini. Hal ini juga sekaligus menyamakan persepsi tentang penerapan SPIP di tataran institusi tersebut. Tahapan ini bisa diaplikasikan melalui kegiatan sosialisasi dan diklat
2. Pemetaan (*mapping*) yaitu mengenal kondisi, tujuan dan gap yang ada pada institusi tersebut. Untuk memetakan hal tersebut, BPKP dapat memberi bantuan dan konsultasi untuk memetakan institusi tersebut (*diagnostic assessment*).
3. Infrastruktur (*norming*) yaitu membangun fondasi atau infrastruktur pendukung sistem. Penerapannya dapat dilakukan melalui pembuatan kebijakan dan *Standard Operating Procedure* (SOP) terkait SPIP tersebut.
4. Internalisasi (*forming*) yaitu tahapan untuk membangun unsur-unsur SPIP tersebut. Kegiatan yang dapat dilakukan adalah dengan mengimplementasikan unsure-unsur tersebut dan melakukan internalisasi kepada seluruh pihak pada institusi tersebut.
5. Pengembangan berkelanjutan (*performing*). Pada tahapan ini, bila SPIP telah dijalankan dengan baik dan manfaatnya telah dirasakan oleh seluruh pihak, maka yang perlu dilakukan adalah melakukan monitoring dan evaluasi.

Tahapan-tahapan ini akan memudahkan dalam penerapan SPIP. Tahapan ini bisa dilakukan secara berjenjang ataupun paralel. Sistem ini memang membutuhkan proses yang panjang, atau bahkan bisa dibilang *never ending process*. Namun banyak manfaat yang bisa diambil dengan penerapan SPIP.

Pertanggungjawaban

Menurut Mardiasmo (2005:47) pertanggungjawaban adalah “Kewajiban untuk melaksanakan strategi dan program-program yang telah di seleksi dan mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan bertanggungjawab adalah “Perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan” .

Menurut Ekojones (2010:7) pertanggungjawaban berasal dari kata tanggung jawab adalah “Keadaan wajib menanggung segala sesuatu”. Dalam kamus ada dua istilah menunjuk pada pertanggungjawaban, yakni *liability* dan *responsibility*. *Liability* merupakan istilah yang di dalamnya mengandung makna bahwa menunjuk

pada makna komprehensif, meliputi hampir setiap karakter risiko atau tanggung jawab, yang pasti, yang bergantung, atau yang mungkin. *Liability* didefinisikan untuk menunjuk semua karakter hak dan kewajiban.

Sementara itu *responsibility* berarti hal yang dapat dipertanggungjawabkan atas suatu kewajiban, dan termasuk putusan, keterampilan, kemampuan, dan kecakapan. *Responsibility* juga berarti kewajiban bertanggung jawab atas undang-undang yang dilaksanakan, dan memperbaiki atau sebaliknya memberi ganti rugi atas kerusakan apa pun yang telah ditimbulkannya. Istilah *liability* menunjuk pada pertanggungjawaban, yaitu tanggung gugat akibat kesalahan yang dilakukan oleh subjek, sedangkan *responsibility* menunjuk pada pertanggungjawaban administrasi, *responsibility* adalah keharusan seseorang untuk melaksanakan secara selayaknya apa yang telah diwajibkan kepadanya.

Syarat-syarat utama dalam membentuk dan mempertahankan pertanggungjawaban menurut Ray H. Garrison (2001:420) adalah:

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas penggolongan tanggung jawab manajemen (departemen-departemen) pada semua tingkatan dalam setiap organisasi bagi masing-masing departemen. Individu yang mengklasifikasi pertanggungjawaban, harus mempertanggungjawabkan biaya-biaya dari kegiatannya.
2. Titik awal dari sistem pertanggungjawaban terletak pada bagian organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasar pertanggungjawaban biaya tertentu dan dengan pertimbangan dalam anggaran.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan. Bagan perkiraan harus disesuaikan supaya dapat dilakukan pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan atau pertanggungjawaban dalam kerangka kerja yang mencakup dalam wewenang.

Dari uraian di atas dapat diambil gambaran pertanggungjawaban dapat dilaksanakan dengan cara sebagai berikut :

1. Menentukan garis wewenang dan tanggungjawab secara jelas bagi setiap tingkatan manajemen.
2. Menyusun sistem administrasi yang sesuai dengan garis wewenang dan tanggungjawab yang telah ditentukan.
3. Mencatat dan menilai pegawai sesuai dengan garis wewenang dan tanggung jawab masing-masing.

Syarat-Syarat Pertanggungjawaban

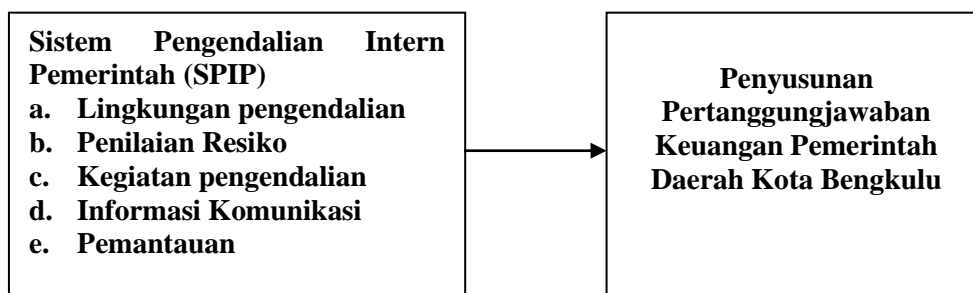
Syarat-syarat utama dalam membentuk dan mempertahankan pertanggungjawaban menurut Ray H. Garrison (2001:420) adalah:

1. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan atas penggolongan tanggung jawab manajemen (departemen-departemen) pada semua tingkatan dalam setiap organisasi bagi masing-masing departemen. Individu yang mengklasifikasi pertanggungjawaban, harus mempertanggungjawabkan biaya-biaya dari kegiatannya.
2. Titik awal dari sistem pertanggungjawaban terletak pada bagian organisasi dimana ruang lingkup wewenang telah ditentukan. Wewenang mendasar pertanggungjawaban biaya tertentu dan dengan pertimbangan dalam anggaran.
3. Setiap anggaran harus secara jelas menunjukkan biaya yang dapat dikendalikan oleh orang yang bersangkutan. Bagan perkiraan harus disesuaikan supaya dapat dilakukan pencatatan atas biaya-biaya yang dapat dikendalikan atau pertanggungjawaban dalam kerangka kerja yang mencakup dalam wewenang.

Dari uraian di atas dapat diambil gambaran pertanggungjawaban dapat dilaksanakan dengan cara sebagai berikut :

1. Menentukan garis wewenang dan tanggungjawab secara jelas bagi setiap tingkatan manajemen.
2. Menyusun sistem administrasi yang sesuai dengan garis wewenang dan tanggungjawab yang telah ditentukan.
3. Mencatat dan menilai pegawai sesuai dengan garis wewenang dan tanggung jawab masing-masing.

Kerangka Analisis



Gambar 1. Kerangka Analisis

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Responden

Berdasarkan hasil penelitian, dari jumlah 12 responden yang paling banyak berjenis kelamin perempuan yaitu sebesar 58,33% sedangkan jumlah responden yang berjenis kelamin laki-laki sebesar 41,67%. Umur responden pada penelitian ini terbagi menjadi 3 katagori yaitu 25-35 sebanyak 41,67%, 36-45 sebanyak 25,00% dan 46-55 sebanyak 33,33%. Jenjang pendidikan responden pada penelitian ini terbagi menjadi 4 kategori yaitu S1 sebanyak 50,00%, sedangkan SMA, D3 dan S2 sebanyak 16,67%.

Karakteristik responden berdasarkan tingkat pendidikan, usia, dan jenis kelamin pada dinas kota Bengkulu terlihat pada tabel berikut:

Jumlah responden berdasarkan pendidikan

Dari penyebaran kuisioner maka dapat diketahui jumlah responden berdasarkan pendidikan yaitu pada tabel 1.

Tabel. 1

Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan

No	Karakteristik	Interval	Responden	Persentase (%)
1.	Pendidikan	SLTA	2	16,67
		Diploma III	2	16,67
		S1	6	50,00
		S2	2	16,67
Jumlah			12	100

Sumber: Data Diolah, Maret 2011

Jumlah responden berdasarkan usia

Dari penyebaran kuisioner maka dapat diketahui jumlah responden berdasarkan usia yaitu pada tabel 2.

Tabel. 2

Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

No.	Karakteristik	Interval	Responden	Persentase (%)
1.	Usia	25-35	5	41,67
		36-45	3	25,00
		46-55	4	33,33
Jumlah			12	100

Sumber: Data Diolah, Maret 2011

Jumlah responden berdasarkan jenis kelamin

Dari penyebaran kuisioner maka dapat diketahui jumlah responden berdasarkan jenis kelamin yaitu pada tabel 3.

Tabel. 3

Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

No.	Karakteristik	Interval	Responden	Persentase (%)
3.	Jenis Kelamin	Laki-laki	5	41,67
		Perempuan	7	58,33
Jumlah			12	100

Sumber: Data Diolah, Maret 2011

Pembahasan

Data dari penyebaran kuisioner terhadap sampel yaitu 12 Dinas Pemerintah Kota Bengkulu dengan menggunakan skala likert berdimensi 4, dari hasil penelitian dan pengolahan data diperoleh bahwa sistem pengendalian intern (SPI) mempunyai hubungan yang erat dengan penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah kota Bengkulu. Hubungan yang erat tersebut dapat dibuktikan dari hasil perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan analisis kuantitatif yaitu regresi linier berganda didapatkan koefisien korelasi sebesar 0,914. Dari hasil regresi linier berganda tersebut diperoleh nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,699 dan hasil ini ternyata signifikan setelah dianalisis dengan uji F. Dari perhitungan uji F diperoleh harga F_{hitung} sebesar 6,098 kemudian apabila dibandingkan dengan harga F_{tabel} sebesar 1,83 maka ini menunjukkan bahwa

koefisien determinasi yang dihasilkan oleh lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), dan pemantauan (X_5) secara bersama-sama adalah signifikan.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa sistem pengendalian intern (SPI) berpengaruh signifikan terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah kota Bengkulu.

Uji Hipotesis

Hasil analisis dari pengaruh lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), pemantauan (X_5) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y) adalah:

Tabel. 4
Coefficients(a)

model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1 (Constant)	22.174	16.266		1.363	.038
X1	.664	.458	.397	2.449	.017
X2	.633	.306	.469	2.368	.024
X3	.459	.108	.951	4.236	.005
X4	.453	.111	1.107	4.065	.007
X5	.512	.229	.532	2.237	.027

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data Diolah, Maret 2011

- Konstanta (a) sebesar 22,174 menunjukkan besarnya penyusunan pertanggungjawaban keuangan karena pengaruh variabel lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), variabel kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), dan variabel pemantauan (X_5).
- $0,664X_1$ berarti variabel lingkungan pengendalian (X_1) berpengaruh positif terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y), dan jika variabel lingkungan pengendalian (X_1) meningkat sebesar 1(satu) satuan, maka penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y) akan meningkat sebesar 0,664 dengan asumsi *ceteris paribus*.
- $0,633X_2$ berarti variabel penilaian resiko (X_2) berpengaruh positif terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y), dan jika variabel penilaian resiko (X_2) meningkat sebesar 1(satu) satuan, maka penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y) akan meningkat sebesar 0,633 dengan asumsi *ceteris paribus*.
- $0,459X_3$ berarti variabel kegiatan pengendalian (X_3) berpengaruh positif terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y), dan jika variabel kegiatan pengendalian (X_3) meningkat sebesar 1(satu) satuan, maka penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y) akan meningkat sebesar 0,459 dengan asumsi *ceteris paribus*.
- $0,453X_4$ berarti variabel informasi komunikasi (X_4) berpengaruh positif terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y), dan jika variabel informasi komunikasi (X_4) meningkat sebesar 1(satu) satuan, maka penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y) akan meningkat sebesar 0,453 dengan asumsi *ceteris paribus*.
- $0,512X_5$ berarti variabel pemantauan (X_5) berpengaruh positif terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y), dan jika variabel pemantauan (X_5) meningkat sebesar 1(satu) satuan, maka penyusunan pertanggungjawaban keuangan (Y) akan meningkat sebesar 0,459 dengan asumsi *ceteris paribus*.

Koefisien Determinasi

Tabel. 5
Model Summary

Model	R	R Squared	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics

	R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	R Square Change	F Change	df1	df2
1	.914(a)	.836	.699	.826	.836	6.098	5	6	.024

a Predictors: (Constant), X5, X3, X4, X2, X1

Sumber: Data Diolah, Maret 2011

Dari hasil analisis diperoleh nilai korelasi (R) = 0.914. Nilai R sebesar 0.914 mendekati 1 menunjukkan adanya hubungan yang erat antara variabel pengaruh dan variabel terpengaruh. Sedangkan nilai determinasi (R^2) = 0.699 berarti bahwa 69% penyusunan pertanggungjawaban keuangan ditentukan oleh variabel lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), dan pemantauan (X_5). Sedangkan sisanya 31% ditentukan oleh variabel lain.

Uji t

1. Lingkungan pengendalian (X_1)

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai t_{hitung} untuk lingkungan pengendalian (X_1) sebesar 2,449 sedangkan $\alpha = 0,05$ dan $df (n-1) = 11$ diperoleh nilai $t_{tabel} = 2,201$ karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara parsial lingkungan pengendalian (X_1) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

2. Penilaian resiko (X_2)

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai t_{hitung} untuk penilaian resiko (X_2) sebesar 2,368 sedangkan $\alpha = 0,05$ dan $df (n-1) = 11$ diperoleh nilai $t_{tabel} = 2,201$ karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara parsial penilaian resiko (X_2) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

3. Kegiatan pengendalian (X_3)

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai t_{hitung} untuk kegiatan pengendalian (X_3) sebesar 4,236 sedangkan $\alpha = 0,05$ dan $df (n-1) = 11$ diperoleh nilai $t_{tabel} = 2,201$ karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara parsial kegiatan pengendalian (X_3) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

4. Informasi komunikasi (X_4)

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai t_{hitung} untuk informasi komunikasi (X_4) sebesar 4,065 sedangkan $\alpha = 0,05$ dan $df (n-1) = 11$ diperoleh nilai $t_{tabel} = 2,201$ karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara parsial informasi komunikasi (X_4) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

5. Pemantauan (X_5)

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai t_{hitung} untuk pemantauan (X_5) sebesar 2,237 sedangkan $\alpha = 0,05$ dan $df (n-1) = 11$ diperoleh nilai $t_{tabel} = 2,201$ karena $t_{hitung} > t_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara parsial pemantauan (X_5) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

Uji F

Dari hasil analisis data yang diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 6,098 sedangkan $\alpha = 0,05$ diperoleh nilai $F_{tabel} = 1,83$ karena $F_{hitung} > F_{tabel}$ sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima berarti secara simultan lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), dan pemantauan (X_5) berpengaruh secara signifikan (nyata) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota Bengkulu (Y).

Kesimpulan

- Koefisien determinasi (R^2) = 0.699 berarti bahwa 69% penyusunan pertanggungjawaban keuangan ditentukan oleh variabel lingkungan pengendalian (X_1), penilaian resiko (X_2), kegiatan pengendalian (X_3), informasi komunikasi (X_4), dan pemantauan (X_5). Sedangkan sisanya 31% ditentukan oleh variabel lain.
- Uji signifikan, uji t pengaruh sistem pengendalian intern (SPI) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah Daerah Kota Bengkulu kuat dan positif, maka H_0 ditolak dan H_a diterima dibuktikan dengan $t_{hitung} = 2.449$ untuk variabel lingkungan pengendalian (X_1), $t_{hitung} = 2.368$ untuk variabel penilaian resiko (X_2), $t_{hitung} = 4.236$ untuk variabel kegiatan pengendalian (X_3), $t_{hitung} = 4.065$ untuk variabel informasi komunikasi (X_4), $t_{hitung} = 2.237$ untuk variabel pemantauan (X_5) $> t_{tabel} = 2.201$

3. Uji signifikan, uji F pengaruh sistem pengendalian intern (SPI) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah Daerah Kota Bengkulu kuat dan positif, maka H_0 ditolak dan H_a diterima dibuktikan dengan $F_{hitung} = 6.098 > F_{tabel} = 1.83$

Saran

1. Untuk meningkatkan sistem pengendalian intern (SPI) pada instansi pemerintah dalam rangka penyusunan pertanggungjawaban keuangan diperlukan kemampuan pemimpin untuk menciptakan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi komunikasi, pemantauan yang lebih terarah dan lebih baik sesuai dengan tujuan instansi pemerintah yang bersangkutan khususnya pemerintah kota Bengkulu.
2. Dengan membaca penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan pembelajaran baru mengenai sistem pengendalian intern dalam lingkungan pemerintahan khususnya pemerintahan daerah kota Bengkulu.
3. Untuk memperbaiki dan meningkatkan sistem pengendalian intern (SPI) terhadap penyusunan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah khususnya pemerintah kota Bengkulu perlu diadakan penelitian lebih lanjut dengan melibatkan variabel yang lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Coso. 2002. (<http://www.bursa-investasi.tripod.com.id>),di akses 2 Maret 2011.
- Djarwanto, Subagyo & Pengestu. 2002. *Statistik Induktif*. Yogyakarta: Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret dan Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada.
- Ekojones.2010. (<http://www.bursa-investasi.tripod.com.id>),di akses 2 Maret 2011.
- Forum Penanaman Modal.2010. JURNAL. (Jurnal-sdm.blogspot.com).
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Nasution, S. 2006. *Metode Research*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan*. 2006. Jakarta: Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia..
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem Pengendalian Intern*. 2008. Jakarta: Pemerintah Republik Indonesia.
- Ray H, Garrison. 2003. *Akuntansi Manajemen*. Bandung: ITB.
- Ruchiat. 2010. (<http://www.bursa-investasi.tripod.com.id>),di akses 2 Maret 2011.
- Sekaran, Umar. 2002. *Metode Research Methods For Business*. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Penerbit CV. Alpha Beta.