

Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Akuntabilitas Keuangan

(Effect of Internal Control System on the Quality of Financial Accountability)

Aristanti Widyaningsih *)

Abstract

This study aims to measure the effect of the implementation of the internal control system (which consists of the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring) partially and simultaneously to the quality of the financial accountability of schools. This research is exploratory. Population sampling of this research is all elementary schools in the city of Bandung. The sampling technique used is the Convenience Sampling. A large sample of questionnaires collected and can be processed in this study amounted to 168. The data collected in this study are primary data. Data analysis techniques used in this study is Path Analysis Techniques (Path Analysis). Simultaneous testing results show that the system of internal control schools (which consists of the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring) significantly affects financial accountability. Partial test results showed that only the control environment, control activities and monitoring significant effect on financial accountability. While the other dimension, namely risk assessment, information and communication is not significant.

Keyword: Internal Control System, financial accountability

Abstraksi

Penelitian ini bertujuan untuk mengukur dampak dari penerapan sistem pengendalian internal (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan) secara parsial dan simultan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan sekolah. Penelitian ini adalah penelitian eksplorasi. Populasi sampel penelitian ini adalah semua sekolah dasar di kota Bandung. Teknik sampling yang digunakan adalah Convenience Sampling. Sebuah sampel besar dari kuesioner dikumpulkan dan dapat diproses dalam penelitian ini berjumlah 168. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini adalah data primer. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Jalan Teknik Analisis (Path Analysis). Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal sekolah (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan) secara signifikan mempengaruhi akuntabilitas keuangan. Hasil uji parsial menunjukkan bahwa hanya lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian dan pemantauan dampak yang signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Sedangkan dimensi lain, yaitu penilaian risiko, informasi dan komunikasi tidak signifikan.

Kata Kunci: Sistem Pengendalian Intern, akuntabilitas keuangan

**) Staff Pengajar Universitas Pendidikan Indonesia*

1. Pendahuluan

1.1. Latar Belakang Penelitian

Sistem Pengendalian Intern merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang diselenggarakan secara menyeluruh di satuan pendidikan.

Sekolah sebagai organisasi sektor publik, merupakan lembaga pendidikan yang bertanggungjawab menyelenggarakan wajib belajar dan memberikan layanan pendidikan bagi seluruh peserta didik. Pada Pasal 34 ayat 2 Undang-undang Nomor 20 Tahun 2003 menyebutkan bahwa pemerintah pusat dan pemerintah daerah menjamin terselenggaranya wajib belajar minimal pada jenjang pendidikan dasar tanpa memungut biaya, sedangkan dalam ayat 3 menyebutkan bahwa wajib belajar merupakan tanggung jawab negara yang diselenggarakan oleh lembaga pendidikan pemerintah, pemerintah daerah, dan masyarakat. Konsekuensi dari amanat undang-undang tersebut adalah pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib memberikan layanan pendidikan bagi seluruh peserta didik pada tingkat pendidikan dasar (SD dan SMP) serta satuan pendidikan lain yang sederajat. Hal inilah yang mendorong pemerintah mulai bulan Juli 2005 memutuskan diadakannya program Bantuan Operasional Sekolah (BOS).

Bantuan Operasional Sekolah (BOS) merupakan program pemerintah, pada dasarnya adalah untuk penyediaan pendanaan biaya bagi satuan pendidikan dasar sebagai pelaksana program wajib belajar. Adapun tujuan pemberian dana BOS ini adalah sebagai bantuan kepada sekolah dalam rangka membebaskan iuran siswa, namun sekolah tetap dapat mempertahankan mutu pelayanan pendidikan kepada masyarakat.

Dalam perspektif akuntansi, setiap kepala sekolah wajib menyampaikan laporan di bidang keuangan, terutama mengenai penerimaan dan pengeluaran keuangan sekolah kepada Komite Sekolah dan pemerintah. Dengan demikian, standar akuntansi keuangan diberlakukan sebagai kriteria pelaporan yang disajikan bagi pihak pengelola sekolah. Hal ini akan menjamin akuntabilitas publik, khususnya bagi pengguna jasa pendidikan (Indra Bastian, 2007).

Selain itu, Indra Bastian (2007) juga mengatakan bahwa dalam perspektif administrasi publik, tujuan manajemen keuangan pendidikan adalah membantu pengelolaan sumber keuangan organisasi pendidikan serta menciptakan mekanisme pengendalian yang tepat, bagi pengambilan keputusan keuangan dalam pencapaian tujuan organisasi pendidikan yang transparan, akuntabel dan efektif. Pengendalian yang baik terhadap administrasi manajemen keuangan pendidikan akan memberikan pertanggungjawaban sosial yang baik kepada berbagai pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) (Sutedjo, 2010 : 20).

Berdasarkan laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan BPK yang dikeluarkan oleh BPK-RI, dapatlah diketahui bahwa [pelaksanaan pengelolaan dana BOS](#) yang dilakukan baik oleh jajaran Departemen Pendidikan Nasional maupun jajaran Departemen Agama masih membutuhkan perbaikan-perbaikan yang sangat signifikan, artinya :

1. Sistem pengendalian intern atas penetapan alokasi penyaluran, penggunaan dan pertanggung jawaban dana BOS belum memadai.
2. Dana BOS belum diterima sekolah dalam jumlah, waktu dan cara yang tepat.
3. Dana BOS belum dipergunakan dengan tepat sesuai petunjuk pelaksanaan.
4. Tujuan program dana BOS untuk membebaskan biaya pendidikan bagi siswa tidak mampu masih belum sepenuhnya tercapai. (Media Pendidikan, 30/7/2012)

Mardiasmo (2004) menyatakan: tujuan utama akuntabilitas adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja sekolah sebagai salah satu syarat untuk terciptanya sekolah yang baik dan terpercaya. Pengelola sekolah harus mampu mempertanggungjawabkan seluruh komponen pengelolaan sekolah kepada masyarakat. Akuntabilitas tidak saja menyangkut proses pembelajaran, tetapi juga menyangkut pengelolaan keuangan, dan kualitas output.

Akuntabilitas keuangan dapat diukur dari semakin kecilnya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan sekolah. Baik sumber-sumber penerimaan, besar kecilnya penerimaan, maupun peruntukannya dapat dipertanggungjawabkan oleh pengelola (Haryanto, 2007). Pengelola keuangan yang bertanggung jawab akan mendapat kepercayaan dari warga sekolah dan masyarakat.

Penelitian terkait sistem pengendalian intern sudah banyak dilakukan di sektor bisnis, namun untuk sektor publik sendiri masih sangat jarang dilakukan. Schneider & Becker (2010) melakukan penelitian dengan menggunakan model COSO dalam pengendalian internal sebagai kerangka inisiatif etik pada sekolah bisnis. Mawanda (2008) melakukan penelitian mengenai pengaruh sistem pengendalian internal pada kinerja keuangan di lembaga

pendidikan tinggi Uganda. Berdasarkan temuan penelitian, dikatakan bahwa lembaga memiliki sistem pengendalian internal yang efektif karena didukung oleh pemisahan peran yang jelas, supervisi, pelatihan, dan komitmen manajemen.

Sedangkan di Indonesia sendiri perhatian pada sistem pengendalian Intern Pemerintah dimulai dengan dikeluarkannya PP no 60 tahun 2008. Sosialisasinya sendiri dilakukan mulai tahun 2010. Penelitian yang terkait Sistem Pengendalian Intern di Indonesia sejauh ini lebih banyak dilakukan di sektor pemerintahan. Seperti penelitian Aristanti (2009), Pilipus Ramandei (2009), Armando (2013) yang melakukan penelitian di pemerintahan daerah dengan mengkaitkan pada variabel akuntabilitas, kualitas informasi keuangan, pengawasan keuangan daerah, dan kinerja manajerial daerah.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis bermaksud mengkajinya melalui suatu penelitian dengan judul: **Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Akuntabilitas Keuangan.**

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diungkapkan sebelumnya, maka masalah penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut: Apakah efektifitas system pengendalian intern (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan) berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan.

1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud penelitian ini adalah mendapatkan gambaran mengenai perkembangan penerapan sistem pengendalian intern dan kaitannya dengan akuntabilitas keuangan di sekolah dasar yang ada di Kota Bandung.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengukur besarnya pengaruh implementasi system pengendalian intern (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan) secara parsial dan simultan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan sekolah.

2. Kajian Pustaka, Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Sistem Pengendalian Intern

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) menyatakan, *Internal control is defined as a system of policies and procedures a firm employs to safeguard the firm's assets, ensure accurate and reliable accounting records and information, promote efficiency, and measure compliance with established policies* (Charles A.Saia, 1992: 16).

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah juga mendefinisikan Sistem Pengendalian Intern sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Hal yang sama diungkap oleh David M. Walker (2000 : 6) yang menyatakan pengendalian intern adalah:

“An integral component of an organization's management that provides reasonable assurance that the following objectives are being achieved:

- *effectiveness and efficiency of operations,*
- *reliability of financial reporting, and*
- *compliance with applicable laws and regulations.”*

Tujuan sistem pengendalian intern diungkap oleh James A. Hall (2004: 143) yang menyatakan bahwa:

“The internal control system comprises policies, practices, and procedures employed by the organization to achieve four board objectives: (1) to safeguard assets of the firm; (2) to ensure the accuracy and reliability of accounting records and information; (3) to promote efficiency in the firm's operations; (4) to measure compliance with management's prescribed policies and procedures”.

Pendapat tersebut sejalan dengan yang diungkap oleh Indra Bastian (2006 : 450) yang mengatakan bahwa tujuan sistem pengendalian internal adalah untuk : (1) menjaga kekayaan organisasi; (2) mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi; (3) mendorong efisiensi; (4) mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Sedangkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengatakan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah 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.

Menurut Rittenberg (2005) dalam Asante Effah (2011), pentingnya pengendalian intern dapat dibagi menjadi berikut :

1. Mendeteksi kesalahan dan kecurangan. Melalui peningkatan struktur pengendalian intern, yang meliputi pembentukan dan perbaikan lingkungan pengendalian , sistem dan program pengendalian yang sesuai, kemungkinan kesalahan dan kecurangan dapat dikurangi samapai ke tingkat minimum .
2. Menurunkan tindakan ilegal. Organisasi perlu mematuhi peraturan bisa halus dan rumit . Jika nekat melakukan ke arah yang melanggar hukum, tidak hanya merusak citra publik entitas (risiko reputasi), tetapi juga membawa risiko kesulitan kegiatan. Melalui pengendalian intern dapat membantu dalam mengurangi perilaku ilegal.
3. Meningkatkan daya saing badan usaha. Sistem pengendalian internal yang dibangun dengan baik dan efisien memberikan kontribusi bagi keberhasilan suatu badan usaha . Di pasar yang sangat kompetitif, sistem pengendalian internal yang dikelola dengan baik menjaga entitas bisnis dari kegagalan. Skala kecil dari pengendalian internal dalam badan usaha meningkatkan pemahaman karyawan akan tujuan dan sasaran perusahaan dan membangun konsep-konsep pengendalian intern, karyawan cenderung untuk melakukan sesuai dengan kebijakan dan program perusahaan sehingga efisiensi operasi dapat ditingkatkan secara keseluruhan . Kontrol yang baik berarti bahwa risiko diidentifikasi dan ditangani secara efektif .
4. Meningkatkan kualitas data. Proses pengendalian internal yang kuat harus mengarah pada kegiatan yang lebih efisien dan meningkatkan kualitas manajemen data, sehingga direksi dan pemegang saham dapat mengandalkan data tersebut untuk membuat keputusan.
5. Membantu menciptakan infrastruktur bisnis. Banyak bisnis baru gagal karena mereka tidak membangun infrastruktur kontrol untuk mencocokkan visi bisnis pendiri mereka terdahulu.
6. Penurunan biaya auditor. Sistem pengendalian internal yang efektif memungkinkan auditor untuk bergantung pada hal itu dan dengan mengurangi waktu audit dan usaha, biaya dapat dikurangi.

Indra Bastian (2006: 450) menyatakan bahwa unsur-unsur pokok dalam sistem pengendalian internal adalah:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang memadai terhadap kekayaan, utang, pendapatan, dan biaya.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi dari setiap unit organisasi.
4. Karyawan yang kompetensinya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Pengembangan unsur Sistem Pengendalian Intern berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah perlu mempertimbangkan aspek biaya- manfaat (*cost and benefit*), sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektifitas, dan perkembangan teknologi informasi serta dilakukan secara komprehensif. Unsur Sistem Pengendalian Intern mengacu pada unsur Sistem Pengendalian Intern yang telah dipraktikkan di lingkungan pemerintahan di berbagai negara, yang meliputi:

2.1.2. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan komponen pengendalian internal. Hal ini termasuk faktor-faktor seperti integritas, nilai-nilai etika, kompetensi pekerja dan filosofi manajemen dalam organisasi. Ini adalah komponen yang memberikan fondasi yang diperlukan untuk komponen lain dalam membangun sistem pengendalian keuangan internal (COSO, 2005).

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) menyebutkan bahwa Lingkungan pengendalian akan mewarnai suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran kontrol karyawannya. Ini adalah dasar untuk semua komponen pengendalian intern lainnya, menyediakan disiplin dan struktur. Unsur-unsur lingkungan pengendalian adalah:

- (1) integritas pribadi dan profesional dan nilai-nilai etika manajemen dan staf, termasuk sikap yang mendukung setiap saat terhadap pengendalian intern di seluruh organisasi;
- (2) komitmen terhadap kompetensi;
- (3) Keteladanan dari pimpinan
- (4) struktur organisasi;
- (5) kebijakan dan praktik sumber daya manusia.

Dalam PP No 60 tahun 2008 pasal 4 dikatakan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah wajib 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 tanggung jawab 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.

2.1.3. Penilaian Risiko

Menurut COSO (2004) penilaian risiko adalah komponen yang digunakan untuk mengidentifikasi risiko dalam sistem. Agar penilaian risiko menjadi efektif, langkah-langkah pencegahan diletakkan pada tempatnya dengan membentuk tujuan yang jelas. Komponen ini mengidentifikasi dan menganalisa risiko baik secara internal maupun eksternal. Komponen ini mengelola risiko dengan mengembangkan prosedur yang tepat untuk mencapai tujuan yang konsisten dalam organisasi. Penilaian risiko selalu berubah menjadi pertimbangan dalam tujuan yang ditetapkan.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) menyatakan bahwa penilaian risiko adalah proses mengidentifikasi dan menganalisis risiko relevan terhadap pencapaian tujuan entitas dan menentukan respon yang tepat .

Dalam PP no 60 tahun 2008 tentang system pengendalian intern pemerintah pasal 13 dinyatakan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan penilaian risiko, yang terdiri atas identifikasi risiko dan analisis risiko. Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan.

Identifikasi risiko berdasarkan pasal 16 UU No 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dinyatakan sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:

- a. menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif;
- b. menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan factor internal; dan
- c. menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

Sedangkan analisis risiko 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.

2.1.4. Aktivitas Pengendalian

Kegiatan pengendalian meliputi kebijakan, prosedur dan praktek yang dikembangkan untuk meningkatkan strategi manajemen risiko. Kegiatan pengendalian khusus termasuk pemisahan tugas, verifikasi, rekonsiliasi dan keamanan fisik aset. Kebijakan ini dirancang untuk memastikan bahwa arahan manajemen terpenuhi (COSO, 1992). Aktivitas pengendalian menurut INTOSAI (1992) adalah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan ke arah risiko dan untuk mencapai tujuan entitas. Agar efektif, aktivitas pengendalian harus sesuai, fungsi konsisten sesuai rencana selama periode tersebut, dan biaya yang efektif, komprehensif, masuk akal dan langsung berhubungan dengan tujuan pengendalian

Aktivitas pengendalian terjadi di seluruh organisasi, di semua tingkatan dan di semua fungsi. Mereka mencakup berbagai kegiatan pengendalian detektif dan preventif yang beragam, meliputi (INTOSAI,1992):

- (1) otorisasi dan prosedur persetujuan;
- (2) pemisahan tugas (otorisasi, pengolahan, perekaman, meninjau);
- (3) mengatur akses ke sumber daya dan catatan;
- (4) verifikasi;
- (5) Rekonsiliasi;
- (6) review dari kinerja operasi;
- (7) Ulasan operasi, proses dan kegiatan;
- (8) pengawasan (menugaskan, meninjau dan menyetujui, bimbingan dan pelatihan).

2.1.5. Informasi dan Komunikasi

Informasi harus diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan secara tepat waktu dan efektif dan ini dicapai melalui komponen pengendalian internal. Komponen ini dirancang untuk memungkinkan karyawan mampu untuk melaksanakan tanggung jawab mereka dengan cara terbaik. Informasi juga harus dikomunikasikan secara eksternal untuk semua pihak yang terlibat dalam perusahaan. Informasi yang dikomunikasikan dengan cara ini memungkinkan

kegiatan pengawasan dan tanggung jawab karyawan menjadi lebih efektif (COSO, 1992) dalam Effah (2011).

Informasi dan komunikasi sangat penting untuk mewujudkan semua tujuan pengendalian intern. Sebuah prasyarat untuk informasi yang dapat diandalkan dan relevan adalah pencatatan yang cepat dan klasifikasi yang tepat dari transaksi dan kejadian. Informasi terkait harus diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan dalam bentuk dan waktu yang memungkinkan staf untuk melaksanakan pengendalian internal dan tanggung jawab mereka yang lain (komunikasi yang tepat waktu kepada orang yang tepat). Oleh karena itu, sistem pengendalian internal dan seluruh transaksi dan peristiwa penting harus sepenuhnya didokumentasikan dengan cepat (INTOSAI, 1992)

Sistem informasi menghasilkan laporan operasional yang berisi keuangan dan non-keuangan, dan informasi terkait kepatuhan dan yang membuatnya mungkin untuk menjalankan dan mengendalikan kegiatan. Mereka berurusan tidak hanya dengan data yang dihasilkan secara internal, tetapi juga informasi tentang peristiwa-peristiwa eksternal, kegiatan dan kondisi yang diperlukan untuk memungkinkan pengambilan keputusan dan pelaporan. Kemampuan manajemen untuk membuat keputusan yang tepat dipengaruhi oleh kualitas informasi yang menyiratkan bahwa informasi harus sesuai, tepat waktu, terkini, akurat dan mudah diakses (INTOSAI, 1992: 45).

2.1.6. Pemantauan

Pemantauan meliputi penilaian kinerja komponen pengendalian internal, memastikan mereka beroperasi secara efektif. Komponen ini mencakup pedoman tanggung jawab yang jelas memungkinkan manajer sehingga mereka dapat secara efektif melakukan pekerjaan mereka. Ini juga termasuk melakukan evaluasi melalui audit dan pihak independen lainnya, memastikan bahwa perusahaan sedang menangani kegiatan bisnis dengan benar (COSO, 1992) dalam Effah (2011).

Sistem pengendalian internal harus dipantau untuk menilai kualitas kinerja sistem dari waktu ke waktu. Pemantauan dilakukan melalui kegiatan rutin, evaluasi yang terpisah atau kombinasi keduanya. Pemantauan pengendalian internal pada aktivitas kegiatan normal yang berulang dari suatu entitas. Ini termasuk kegiatan manajemen dan pengawasan rutin, dan tindakan personil lainnya dalam melaksanakan tugasnya. Kegiatan pemantauan meliputi pengendalian internal masing-masing komponen dan melibatkan sistem pengendalian intern

terhadap tindakan yang tidak teratur, tidak etis, tidak ekonomis, tidak efisien dan tidak efektif (INTOSAI, 1992: 49).

2.1.7. Kualitas Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Ismail Muhamad, 2004: 43). Hal ini sejalan dengan yang dikemukakan oleh Premchand (1999: 18) bahwa: *“the main instruments of financial accountability are government budgets, periodically published data on public finances, annual accounts, and the investigative and other general reports prepared by independent agencies”*.

Penyajian akuntabilitas keuangan yang berisi informasi yang handal dan bermanfaat, serta untuk menilai kinerja pejabat pemerintah sekaligus berguna sebagai bahan dalam melakukan pengambilan keputusan, perlu diperhatikan ciri akuntabilitas yang efektif (Ismail Mohamad, 2004: 49) yaitu:

- a. Akuntabilitas harus utuh dan menyeluruh (dalam arti tanggung jawab terhadap tugas pokok dan fungsi insatansi, serta program pembangunan yang dipercayakan kepadanya, termasuk pengelolaan BUMN/D yang berada di bawah wewenangnya).
- b. Mencakup aspek yang menyeluruh mengenai aspek integritas keuangan, ekonomis dan efisien, efektifitas dan prosedur.
- c. Akuntabilitas merupakan bagian dari sistem manajemen untuk menilai kinerja individu maupun unit organisasi.
- d. Akuntabilitas harus dibangun berdasarkan sistem informasi yang handal, untuk menjamin keabsahan, akurasi, obyektivitas, dan ketepatan waktu penyampaian informasi.
- e. Adanya penilaian yang obyektif dan independen terhadap akuntabilitas suatu instansi.
- f. Adanya tindak lanjut terhadap laporan penilaian atas akuntabilitas.

Dari beberapa pembahasan yang berhubungan dengan akuntabilitas keuangan, maka akuntabilitas keuangan yang terdapat pada instansi pemerintah daerah bukan hanya merupakan perwujudan kewajiban pejabat pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang digunakan untuk menjalankan program dan kegiatan pemerintah, apakah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, tetapi juga berupa berisi laporan kinerja tentang hubungan penggunaan sumber daya dengan capaian hasil (outcome) yang bermanfaat bagi masyarakat.

Pertanggungjawaban pengelolaan untuk melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan, mengungkapkan beberapa hal yang berkaitan dengan pelaksanaan anggaran seperti mengungkapkan sebab-sebab adanya perbedaan antara anggaran dengan realisasi, tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan, penyajian realisasi anggaran tahun sekarang dengan realisasi anggaran tahun lalu, dan penyampaian akuntabilitas keuangan tepat waktu (PP No. 24 tahun 2005).

Akuntabilitas keuangan bukan sekedar kemampuan menunjukkan bahwa uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut dibelanjakan secara ekonomis, efisien dan efektif (Mardiasmo, 2002: 121).

Dengan demikian akuntabilitas keuangan harus berisi pengungkapan penilaian kinerja keuangan dari aspek ekonomis, efisiensi dan efektifitas serta pengungkapan penilaian pencapaian tujuan (output) yang telah dibiayai, dengan manfaat yang dirasakan atas pencapaian tujuan tersebut (outcome).

Akuntabilitas keuangan dibangun berdasarkan sistem informasi yang handal. Informasi yang handal (reliable information) sangat diperlukan untuk melakukan evaluasi terhadap kinerja dan mengidentifikasi resiko. Reliabilitas informasi akan tumbuh dengan minimnya tingkat kesalahan penyajian data, tingginya ketaatan terhadap peraturan yang berlaku, dan netralitas dalam pengungkapan (Ismail Mohamad, 2004: 271).

Mardiasmo (2002: 31-32) mengungkap bahwa dalam *Governmental Accounting Standards Board (GASB) dalam Concepts Statement No. 1 tentang Objectives of Financial Reporting* menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar dari pelaporan keuangan di pemerintahan. Akuntabilitas adalah tujuan tertinggi pelaporan keuangan pemerintahan. GASB menjelaskan keterkaitan akuntabilitas dan pelaporan keuangan sebagai berikut:

... Accountability requires governments to answer to the citizenry to justify the raising of public resources and the purposes for which they are used. Governmental accountability is based on the belief that the citizenry has a "right to know", a right to receive openly declared facts that may lead to public debate by the citizens and their elected representatives. Financial reporting plays a major role in fulfilling government's duty to be publicly accountable in a democratic society. (par: 56)

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas meliputi pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainnya sehingga memungkinkan bagi mereka untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan.

2.2. Kerangka Pemikiran

Akuntabilitas muncul sebagai konsekuensi logis atas adanya hubungan antara agent dan principal. Hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak dalam bentuk pendelegasian wewenang dalam pembuatan keputusan yang diberikan oleh pihak pemilik (*principal*) kepada pihak perusahaan atau organisasi (*agent*).

Agency Theory menjadi kerangka pikir akuntabilitas. Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk menyediakan informasi (termasuk di dalamnya adalah informasi keuangan) atau perhitungan (*reckoning*) yang diperlukan dari sebuah tindakan yang menjadi tanggung jawab organisasi (Gray et al., 1996). Akuntabilitas sebagai kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002).

Akuntabilitas mensyaratkan bahwa organisasi telah mematuhi semua undang-undang dan standar etika; mematuhi misi organisasi, etika, personil dan kebijakan akuntansi, melindungi hak-hak anggota, menyusun dan mengajukan laporan keuangan tahunannya sesuai peraturan dan membuat laporan tersedia untuk semua anggota dewan dan setiap anggota masyarakat yang memintanya. Pengembangan dan pemeliharaan pengendalian internal organisasi akan membantu untuk memastikan akuntabilitas (Andrew Cuomo, 2005).

Ide dasar dari pengendalian dalam sektor publik adalah untuk memastikan bahwa sebuah organisasi beroperasi dalam tanggung jawab hukum dan kebijakan serta mencapai tujuan yang ditetapkan untuk itu. Sistem pengendalian menyediakan jaminan bahwa sistem manajemen beroperasi dengan baik. Selanjutnya pengendalian dan akuntabilitas yang dilakukan merupakan suatu mekanisme yang berinteraksi satu sama lain (OECD, 2005).

Ray dan Pany (2001) dalam Mawanda (2008) menyebutkan kegiatan pengendalian sebagai komponen lain dari pengendalian internal adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Kegiatan pengendalian dalam sebuah organisasi pada dasarnya terdiri dari ; penilaian kinerja (membandingkan kinerja aktual dengan anggaran, prakiraan dan kinerja periode sebelumnya), pengolahan informasi (yang diperlukan untuk memeriksa akurasi, kelengkapan dan otorisasi transaksi), kontrol fisik (yang diperlukan untuk memberikan keamanan di kedua catatan dan lain aset), dan pemisahan tugas (di mana tidak ada satu orang harus menangani semua aspek transaksi dari awal sampai akhir).

Kaitan antara Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance dalam hal ini akuntabilitas telah diteliti oleh An Nissa Surya Sumunar (2004) yang menunjukkan adanya hubungan yang positif dan pengaruh yang signifikan antara pengendalian intern terhadap penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance.

2.3. Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran dan paradigma penelitian yang telah dipaparkan, dirumuskan hipotesis sebagai berikut: Sistem pengendalian intern (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan) berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas akuntabilitas keuangan.

3. Objek dan Metode Penelitian

3.1. Objek penelitian

Satuan pengamatan yang menjadi objek penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sistem pengendalian Intern yang terbagi dalam lima dimensi meliputi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan, yang merupakan variabel eksogen.
2. Kualitas akuntabilitas keuangan, sebagai variabel endogen.

Data yang diperlukan dalam penelitian ini merupakan data primer. Penelitian ini di Kota Bandung. Kota Bandung terpilih sebagai tempat penelitian karena merupakan kota dengan Indeks Pembangunan Manusia yang cukup tinggi dan memperoleh dana BOS yang tinggi pula dibandingkan kabupaten/kota lainnya di Jawa Barat. Unit analisis dalam penelitian ini adalah satuan pendidikan dasar di tingkat sekolah dasar di Kota Bandung.

3.2. Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian eksploratif yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan antara variabel-variabel melalui pengujian hipotesis (Singarimbun, 1995:5). Selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis yang telah ditentukan.

Populasi sampling dari penelitian ini adalah seluruh sekolah dasar yang ada di Kota Bandung. Teknik penarikan sampel yang digunakan adalah *Convenience Sampling*. Metode Convenience Sampling merupakan metode pemilihan sampel dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti. Besar sampel dari kuesioner yang terkumpul dan dapat

diolah dalam penelitian ini sebesar 168 dan menurut Roscoe (1975) dalam Sekaran (2005) sudah memadai untuk mendapatkan tingkat ketelitian dan keyakinan yang diinginkan. *Usable Response rate* dalam penelitian ini sebesar 16,08%. Sesuai dengan pendapat Gudono dan Mardiah (2001, dalam Mahardika, 2007) yang menyatakan bahwa response rate di Indonesia umumnya berkisar antara 10 % sampai dengan 16%.

Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini adalah data primer. Data ini diperoleh melalui kuesioner yang di bagikan ke setiap responden. Kedua kelompok kuesioner seluruhnya disusun dengan menggunakan penskalaan model Rensis Likert. Untuk item pernyataan positif diberi skala 1 - 7 dan yang negatif diberi skala 7- 1.

Untuk kepentingan generalisasi dan menjawab permasalahan sebagaimana diungkapkan pada rumusan masalah, maka teknik analisis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Teknik Analisis Jalur (*Path Analysis*).

Model strukturalnya yaitu:

$$Y = \rho_{Y1X1}X1 + \rho_{Y1X2}X2 + \rho_{Y1X3}X3 + \rho_{Y1X4}X4 + \rho_{Y1X5}X5 + \rho_{Y\epsilon1}\epsilon_1$$

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Untuk menguji apakah lingkungan pengendalian (X_1), penilaian risiko (X_2), aktivitas pengendalian (X_3), informasi dan komunikasi (X_4), dan pemantauan (X_5) secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan (Y) dilakukan melalui statistik uji F, dengan ketentuan tolak H_0 jika F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} dan sebaliknya terima H_0 jika F_{hitung} lebih kecil atau sama dengan F_{tabel} .

Tabel 1

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	21437.115	5	4287.423	48.207	.000 ^a
Residual	14318.849	161	88.937		
Total	35755.964	166			

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

b. Dependent Variable: Y

Dari tabel F untuk tingkat signifikansi 0.05 dan derajat bebas $db_1 = 5$ dan $db_2 = 168 - 5 - 1 = 162$, diperoleh $F_{0,05(5;162)} = 2.26996$. Karena $F_{hitung} > F_{tabel}$, maka H_0 ditolak pada tingkat signifikansi 0.05, jadi berdasarkan pada hasil pengujian dapat disimpulkan terdapat pengaruh

yang signifikan secara simultan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap akuntabilitas keuangan.

Setelah prosedur pengujian simultan H_0 ditolak, dan disimpulkan terdapat pengaruh secara simultan, selanjutnya dilakukan pengujian secara parsial untuk melihat kebermaknaan (*signifikansi*) pengaruh variabel independen (X_1, X_2, X_3, X_4 , dan X_5) secara parsial terhadap variabel dependen (Y), maka dilakukan pengujian dengan uji t.

Statistik uji yang digunakan adalah uji t, dimana t_{hitung} dapat dihitung melalui spss berikut:

Tabel 2

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.905	4.245		.920	.359
X1	.648	.193	.350	3.356	.001
X2	-.918	.406	-.392	-2.258	.025
X3	.505	.131	.383	3.854	.000
X4	-.264	.458	-.115	-.577	.565
X5	.955	.352	.391	2.716	.007

a. Dependent Variable: Y

Selanjutnya nilai tersebut dibandingkan dengan nilai t_{tabel} untuk $n = 168$ dengan taraf kesalahan 5% dan $dk = n - k - 1 = 168 - 5 - 1 = 162$ adalah 1.974716.

Sedangkan pada model analisis jalur kita memerlukan nilai korelasi antar variabel eksogenus. Hasil perbandingan antara t_{hitung} dengan t_{tabel} dan koefisien jalur dapat dilihat sebagai berikut:

Uji Hipotesis Pengaruh secara Parsial

No	Koefisien Jalur	T_{hitung}		T_{tabel}	Kesimpulan Statistik
1	0.350	3.356	>	1.974716	H_0 ditolak, terdapat pengaruh lingkungan pengendalian terhadap akuntabilitas keuangan
2	-0.392	-2.258	<	1.974716	H_0 diterima, tidak terdapat pengaruh penilaian risiko terhadap akuntabilitas keuangan
3	0.383	3.854	>	1.974716	H_0 ditolak, terdapat pengaruh aktivitas pengendalian terhadap akuntabilitas keuangan
4	-0.115	-0.577	<	1.974716	H_0 diterima, tidak terdapat pengaruh informasi dan komunikasi terhadap akuntabilitas keuangan
5	0.391	2.716	>	1.974716	H_0 ditolak, terdapat pengaruh pemantauan terhadap akuntabilitas keuangan

Sumber : Data sekunder yang telah diolah

Berdasarkan nilai-nilai yang disajikan di atas, terlihat bahwa t_{hitung} untuk variabel X_1 , X_3 , dan X_5 lebih besar dari t_{tabel} dengan nilai 1.974716 sedangkan untuk variabel X_2 , dan X_4 , terlihat bahwa t_{hitung} lebih kecil dari t_{tabel} dengan nilai 1.974716. Dengan demikian hasil pengujian menunjukkan dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan hanya lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, dan pemantauan yang memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas keuangan, sedangkan untuk pengaruh penilaian risiko serta informasi dan komunikasi terhadap akuntabilitas keuangan tidak signifikan berdasarkan hasil pengujian secara statistik.

5. Simpulan dan Saran

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan mengenai pemodelan sistem pengendalian intern sekolah (SPIS) dana BOS sebagai upaya membangun *Good School Governance*, melalui pengujian *Pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap akuntabilitas keuangan*, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Temuan hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa secara umum: (a) penerapan sistem pengendalian intern sekolah dasar dan menengah pertama di Kota Bandung termasuk kategori tinggi, kecuali pada dimensi informasi dan komunikasi masuk kategori rendah; (b) dan kualitas akuntabilitas keuangan sekolah dasar dan menengah pertama di Kota Bandung termasuk kategori tinggi pula.
2. Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern sekolah (yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan) berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan.
3. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa hanya lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian dan pemantauan yang berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Sedangkan dimensi lainnya, yaitu penilaian risiko, informasi dan komunikasi tidak berpengaruh secara signifikan.

Temuan penelitian ini menginformasikan bahwa sistem pengendalian intern sekolah yang berjalan efektif akan meningkatkan kualitas akuntabilitas keuangan yang lebih baik.

5.2. Saran

Dari hasil penelitian, pembahasan, dan kesimpulan tersebut di atas, untuk mengantisipasi agar sistem pengendalian intern sekolah semakin efektif, dan akuntabilitas keuangan menjadi lebih berkualitas, berikut ini diajukan beberapa saran.

1. Pemantauan Pengendalian Intern (Monitoring) hendaknya dilakukan secara terus menerus atau melalui evaluasi secara periodik, yaitu melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, serta tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya. Hal ini dimaksudkan agar kepatuhan atas pelaksanaan regulasi semakin meningkat.
2. Melakukan perbaikan yang sangat **intensif** atas tata kelola **laporan keuangan** dana BOS dan bersungguh-sungguh menerapkan dan melaksanakan sistem pengendalian intern yang terbaik di seluruh jajarannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara, terutama diperlukannya komitmen pimpinan dan budaya kerja yang kondusif untuk dapat melaksanakan SPIS secara efektif.
3. Bagi peneliti yang lain, perlu dilakukan penelitian lebih lanjut terhadap faktor-faktor lain yang mempengaruhi kualitas akuntabilitas keuangan, seperti system akuntansi akrual, kualitas informasi laporan keuangan, maupun perilaku organisasi.

Daftar Pustaka

Abdul Halim. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta : Salemba Empat.

Amin Widjaja Tunggal. 2000. *COSO-Based Auditing*. Jakarta: Harvindo.

An Nissa Surya Sumunar. 2004. *Pengaruh Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance*. Skripsi. Universitas Padjadjaran.

Anthony, RN., J. Dearden dan Bedford. 1990. *Management Control Systems*. Firth Edition. Homewood, Ilionis: Irwin.

Barrados, Maria; John Mayne; Robert Cook. 2002. *Modernizing Accountability in Tehe Public Sector. Report of the Auditor General of Canada to The House of Commons*. Minister of Public Works and Goverment Service Canada.

Cuomo, Andrew. 2005. *Internal Controls and Financial Accountability for Not -for-Profit Boards*.

Edward, Bbosa. 2011. *Internal Controls And The Quality Of Financial Statements In Local Governments Case Study: Wakiso District*. Makerere University.

- Haryanto, *Akuntansi Sektor Publik*, 2007. Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Indra Bastian. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta, Salemba Empat.
- Indra Bastian. 2007, *Akuntansi Pendidikan*, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Ismail Mohamad dkk. 2004. *Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Edisi kedua. <http://www.lan.go.id>.
- Kery Soetjipto. 2005. *Pengaruh Peran Auditor Intern Pemerintah Daerah dan Persepsi Kepala Daerah Terhadap Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Serta Akuntabilitas Publik*. UNPAD, Desertasi.
- Mardiasmo. 2004. *Membangun Akuntabilitas Publik Keuangan Negara*. Media Akuntansi 39/April/Tahun XI/2004, Hal 12.
- Mawanda, Ssuna Pius. 2008. *Effects Of Internal Control Systems On Financial Performance In An Institution Of Higher Learning In Uganda*. Uganda Martyrs University. Dissertation.
- Sekaran, Uma, 2003, *Research Methods for Business: a Skill Building Approach*, Fourth Edition, New York: John Wiley & Sons Inc.
- Sutedjo. 2010. *Persepsi Stakeholders Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Sekolah*. Thesis. Universitas Diponegoro.