

IMPLEMENTASI SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DI UNIVERSITAS NEGERI YOGYAKARTA

Ismani, Andian Ari Istiningrum, Mahendra Adhi Nugroho, & Adeng Pustikaningsih

Universitas Negeri Yogyakarta, Indonesia

aa_istiningrum@yahoo.com

Abstrak: Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Universitas Negeri Yogyakarta. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang meliputi unsur lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan di Universitas Negeri Yogyakarta (UNY). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai UNY, sedangkan sampel penelitiannya adalah pegawai UNY di lingkungan Rektorat UNY berstatus PNS. Berdasarkan kriteria tersebut, terpilih 146 pegawai sebagai sampel penelitian. Hasil penelitian memberikan kesimpulan bahwa implementasi unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di UNY sudah berjalan dengan baik.

Kata Kunci: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan

Abstract: The Implementation of Government Internal Control System in Yogyakarta State University. The aim of this research is to have empirical evidence about the implementation of government internal control system including control environment, risk assessment, control activity, information and communication, and monitoring in Yogyakarta State University (YSU). The population used in this research is YSU employees; while the sample is employees working in the head office. There are 146 employees chosen as the research sample. The research shows that the implementation of Government Internal Control System in YSU runs well.

Keywords: control environment, risk assessment, control activity, information and communication, monitoring

PENDAHULUAN

Korupsi sepertinya telah melekat dan menjadi ciri khas bagi instansi pemerintah di Indonesia, termasuk instansi pendidikan. Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) mencurigai bahwa banyak terdapat penyalahgunaan dana pendidikan dilakukan oleh Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan (Kemdikbud) baik itu oleh sekolah dan perguruan tinggi yang bernaung di bawahnya maupun pada jajaran Kemdikbud (Rahadi, 2012a; Rahadi, 2012b).

Indonesian Corruption Watch (ICW) melaporkan bahwa dari berbagai korupsi dana pendidikan selama tahun 2002-2011, terdapat 87 kasus korupsi DAK dengan jumlah kerugian negara sebesar Rp138,2 miliar dan 44 kasus korupsi BOS dengan jumlah kerugian negara sebesar Rp10,5 miliar. Selain korupsi terhadap DAK dan BOS, penyelewengan dana pendidikan juga terjadi pada dana buku sebesar Rp54,9 miliar, dana pengadaan komputer sebesar Rp33,3 miliar, dana guru sebesar Rp31,9 miliar, dan

dana beasiswa sebesar Rp4 miliar (Rahadi, 2012a).

Perguruan tinggi berdasarkan hasil pemeriksaan ICW ternyata juga turut memberikan kontribusi terhadap penyelewengan dana pendidikan. ICW melaporkan bahwa negara menderita kerugian sebesar Rp11,5 miliar karena beberapa perguruan tinggi tidak menyetorkan beberapa jenis tanggungan ke kas negara (Rahadi, 2012b). Korupsi yang terjadi pada lingkup perguruan tinggi mencerminkan lemahnya tata kelola dan pengawasan terhadap dana pendidikan (Rahadi, 2012b).

Dengan kondisi tersebut, tidak mengherankan bahwa akuntabilitas keuangan Kemdikbud mendapatkan opini *disclaimer* atau penolakan pemberian pendapat. Hal ini terjadi karena (1) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang dikelola di luar mekanisme APBN dan tidak dipertanggungjawabkan dalam laporan dengan jumlah signifikan, (2) Penerimaan hibah yang belum dicatat dan tidak didukung dokumen yang lengkap, (3) Belanja hibah yang tidak dapat diyakini kewajarannya, belanja honor dan perjalanan dinas yang berindikasi fiktif, dan belanja bantuan sosial yang tidak tersalurkan dan mengendap di pihak ketiga dengan jumlah yang signifikan, (4) Nilai piutang dari kegiatan operasional pada tiga PTN BLU yang tidak dilaporkan dan belum didukung dengan prosedur pencatatan dan pengelolaan memadai, (5) Pengelolaan dan pengendalian persediaan yang tidak memadai, dan (6) Pengelolaan, pencatatan, dan pengendalian aset yang tidak memadai sehingga tidak diyakini kewajarannya (Mardiasmo, 2012).

Keenam permasalahan yang menyebabkan kegagalan dalam mencapai akuntabilitas keuangan terjadi selain karena tingkat korupsi yang tinggi juga disebabkan oleh kebocoran anggaran dan pengukuran kinerja berbasis kemampuan menyerap anggaran (Sadeli, 2008). Penyebab lain dari rendahnya akuntabilitas keuangan yaitu rendahnya kualitas sumber daya manusia, rendahnya pemanfaatan teknologi informasi, dan rendahnya pengawasan keuangan (Arfianti, 2011).

Sistem pengendalian intern memegang peranan kunci dalam mewujudkan akuntabilitas keuangan. Kelemahan sistem keuangan pada instansi pemerintah selama ini terjadi karena lemahnya desain dan pelaksanaan sistem pengendalian intern (Kawedar, 2010). Oleh karena itu, pemerintah menerbitkan panduan mengenai desain dan pelaksanaan sistem pengendalian intern yang berlaku di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah melalui Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) 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, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP 60/2008). SPIP dilaksanakan dengan menitikberatkan pada lima unsur, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan

pengendalian intern. Kelima unsur SPIP menjadi fokus yang harus diperhatikan bagi instansi pemerintah dalam mencapai tujuan baik itu tujuan umum instansi, tujuan unit, dan tujuan tingkat kegiatan. Penerapan SPIP dalam lingkup instansi pendidikan diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas keuangan Kemdikbud di kemudian hari.

Universitas Negeri Yogyakarta (UNY) sebagai salah satu perguruan tinggi yang berada di bawah Kemdikbud juga memiliki kewajiban untuk melaksanakan PP Nomor 60 tahun 2008. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana implementasi SPIP di UNY. Tujuan khusus yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penerapan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern di UNY. Penelitian ini diharapkan dapat memberi kontribusi kepada pimpinan UNY mengenai unsur-unsur SPIP yang masih perlu mendapat perhatian sehingga UNY di kemudian hari tetap dapat mempertahankan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Penelitian tentang implementasi SPIP sudah banyak dilakukan di Indonesia. Penelitian yang dilakukan oleh Kawedar (2010) berjudul *Opini Audit dan Sistem Pengendalian Intern* berhasil menemukan beberapa kelemahan terkait dengan penerapan SPIP di Kabupaten PWJ. Kelemahan pertama terkait dengan implementasi lingkungan pengendalian yang mengindikasikan bahwa komitmen pimpinan terhadap kompetensi masih rendah dan hubungan kerja dengan instansi pemerintah lain masih ku-

rang baik. Selain itu, ketiadaan sistem dan prosedur penyusunan APBD, penatausahaan pelaksanaan APBD, dan sistem akuntansi menunjukkan bahwa informasi dan komunikasi juga belum berjalan baik.

Studi lain dilakukan oleh Hasan (2012) yang meneliti tentang implementasi SPIP di Badan Ketahanan Pangan Daerah (BKPD) Provinsi Sulawesi Selatan. Penelitian dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern pemerintah yang terdapat pada PP Nomor 60 Tahun 2008. Evaluasi terhadap implementasi SPIP dilakukan pada beberapa bidang dengan hasil sebagai berikut: (1) tingkat implementasi SPIP pada bidang program sebesar 69,31%, (2) tingkat implementasi SPIP pada bidang keamanan dan prefensi pangan sebesar 82,25%, (3) tingkat implementasi SPIP pada bidang keanekaragaman konsumsi pangan sebesar 77,41%, (4) tingkat implementasi SPIP pada bidang distribusi pangan sebesar 54,82%, dan (5) tingkat implementasi SPIP pada bidang unit pelaksana teknis badan – otoritas kompeten keamanan pangan daerah sebesar 92%. Secara keseluruhan, tingkat implementasi SPIP di BKPD Sulawesi Selatan adalah 73,78% dan berada pada kategori memadai. Jika dilihat dari ketercapaian setiap unsur SPIP, rata-rata ketercapaian adalah 66,89 % dengan rincian sebagai berikut: (1) unsur lingkungan pengendalian sebesar 69,87%, (2) unsur penilaian risiko sebesar 66,36%, (3) unsur kegiatan pengendalian sebesar 59,72%, (4) unsur informasi dan komunikasi sebesar 65,15%, dan (5) unsur pemantauan pengendalian intern sebesar 74%.

Pratiwi (2012) melakukan penelitian serupa dengan mengambil subjek penelitian di

pemerintah Kabupaten Bungo. Penelitian memberikan hasil bahwa implementasi SPIP di pemerintah Kabupaten Bungo baru mencapai 49,12% di mana implementasi SPIP di sana dikategorikan cukup. Pratiwi (2012) memberikan penjelasan detail mengenai implementasi dari setiap unsur SPIP, yaitu: (1) Implementasi unsur lingkungan pengendalian berada pada kategori baik dengan tingkat pencapaian sebesar 55,57%, (2) Implementasi unsur penilaian risiko berada pada kategori cukup dengan tingkat pencapaian sebesar 50%, (3) Implementasi unsur kegiatan pengendalian berada pada kategori cukup dengan tingkat pencapaian sebesar 44,44%, (4) Implementasi unsur informasi dan komunikasi berada pada kategori kurang dengan tingkat pencapaian sebesar 41,07%, dan (5) Implementasi unsur pemantauan pengendalian intern berada pada kategori cukup dengan tingkat pencapaian sebesar 54,54%.

Berbagai penelitian di atas merujuk pada implementasi unsur-unsur SPIP diatur dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 yang meliputi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern. Data-data mengenai apakah unsur-unsur tersebut sudah diterapkan pada suatu instansi diperoleh melalui *check list* berupa daftar uji pengendalian intern pemerintah yang terdapat pada PP Nomor 60 Tahun 2008. Penelitian kali ini juga berusaha untuk mengetahui tingkat implementasi SPIP di UNY, akan tetapi penilaian kinerja manajemen UNY dalam mengimplementasikan SPIP dalam penelitian ini dilakukan oleh karyawan UNY melalui penggunaan angket. Hal ini dil-

akukan untuk mengurangi unsur subjektivitas peneliti dalam mengisi *check list*. Pertimbangan lainnya adalah bahwa pihak karyawan lebih memahami pengelolaan keuangan UNY dibandingkan dengan akademisi sehingga hasil yang diperoleh diharapkan akan lebih akurat dan menggambarkan kondisi yang sebenarnya. Selain itu, pihak yang memiliki kewajiban dalam mendesain dan melaksanakan SPIP adalah manajemen UNY yang dalam penelitian ini berarti pihak pimpinan UNY. Oleh karena itu, karyawan dinilai lebih objektif untuk menilai kinerja pimpinan dalam mendesain dan melaksanakan SPIP.

Unsur pertama SPIP yang wajib diimplementasikan pada lingkup instansi pemerintah adalah lingkungan pengendalian. Lingkungan pengendalian berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 didefinisikan sebagai kondisi dalam instansi pemerintah yang mempengaruhi efektivitas pengendalian intern. PP Nomor 60 Tahun 2008 mewajibkan pimpinan instansi pemerintah untuk menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan SPIP dalam lingkungan kerjanya melalui hal-hal sebagai berikut: (1) penegekan integritas dan nilai etika, (2) komitmen terhadap kompetensi, (3) kepemimpinan yang kondusif, (4) pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, (5) pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, (6) penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, (7) perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif,

dan (8) hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

Unsur kedua dari SPIP yaitu penilaian risiko. Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008, penilaian risiko didefinisikan sebagai kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Dalam menerapkan penilaian risiko, pimpinan instansi pemerintah berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 wajib melaksanakan hal-hal sebagai berikut: (1) merumuskan tujuan baik tujuan instansi maupun tujuan tingkat kegiatan, (2) identifikasi risiko, dan (3) analisis risiko.

Kegiatan pengendalian dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 merupakan unsur ketiga SPIP yang wajib diterapkan dalam instansi pemerintah. Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif. Kegiatan pengendalian yang diselenggarakan oleh instansi pemerintah menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 dapat berupa: (1) reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan, (2) pembinaan sumber daya manusia, (3) pengendalian atas pengelolaan sistem informasi, (4) pengendalian fisik atas aset, (5) penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja, (6) pemisahan fungsi, (7) otorisasi atas transaksi dan kejadian penting, (8) pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian, (9) pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, (10) akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, dan (11) dokumentasi yang baik atas sistem peng-

dalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

Unsur SPIP berikutnya adalah informasi dan komunikasi. PP Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan informasi sebagai data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah; sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik. Sehubungan dengan definisi tersebut, maka PP Nomor 60 Tahun 2008 mengatur bahwa untuk menyelenggarakan informasi dan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah minimal harus: (1) menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi, antara lain berupa pedoman kebijakan dan prosedur, surat edaran, memorandum, papan pengumuman, situs internet dan intranet, rekaman video, email dan arahan lisan, termasuk pula tindakan pimpinan yang mendukung implementasi SPIP, dan (2) mengelola, mengembangkan, dan memperbaiki sistem informasi secara terus menerus.

Unsur terakhir dari SPIP adalah pemantauan pengendalian intern di mana PP Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan pemantauan pengendalian intern sebagai proses penilaian atas mutu kinerja sistem pengendalian intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti. Pemantauan pengendalian intern menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 dapat dilakukan dengan cara: (1) pemantauan berkelanjutan, (2) evaluasi

terpisah, (3) tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan menggunakan metode survey. Populasi penelitian adalah pegawai lingkungan UNY, sedangkan sampel penelitian adalah pegawai UNY di lingkungan Rektorat UNY berstatus PNS. Pemilihan sampel tersebut didasarkan pada pertimbangan bahwa pegawai Rektorat UNY cenderung lebih mengetahui pengelolaan aset dan keuangan UNY dibandingkan dengan pegawai di lingkup fakultas dan akademisi karena posisi mereka yang lebih dekat dengan pengambil keputusan utama di UNY. Selain itu, pegawai tersebut harus memiliki status PNS karena pegawai dengan status PNS cenderung ditempatkan pada posisi strategis terkait dengan pengelolaan aset dan keuangan dibandingkan dengan pegawai kontrak atau honorer yang hanya menangani operasional yang bersifat klerikal. Atas dasar kedua kriteria tersebut, terpilih 146 pegawai rektorat UNY yang menjadi sampel penelitian. Akan tetapi, setelah dilakukan pengecekan, hanya 113 angket yang bisa dianalisis lebih lanjut.

Data penelitian dikumpulkan dengan menggunakan angket. Pernyataan-pernyataan dalam angket dimodifikasi dari daftar uji pengendalian intern dalam PP Nomor 60 Tahun 2008. Daftar uji yang berupa *check list* dimodifikasi menjadi bentuk angket dengan menggunakan skala Likert dan alternatif jawaban sebagai berikut

A = anda setuju dan item tersebut secara nyata ada di UNY (skor 5)

B = anda setuju jika item tersebut ada di UNY (skor 4)

C = anda tidak tahu mengenai item tersebut (skor 3)

D = anda tidak setuju jika item tersebut ada di UNY (skor 2)

E = anda tidak setuju dan secara nyata item tersebut tidak ada di UNY (skor 1) (Sari & Hadiprajitno, 2013).

Analisis data penelitian menggunakan analisis deskriptif yang meliputi analisis tendensi sentral dan analisis kecenderungan data. Analisis tendensi sentral dilakukan dengan analisis mean. Analisis kecenderungan data dilakukan dengan membagi data dalam lima kategori dengan ketentuan sebagai berikut:

sangat baik : $X \geq Mi + 1,5 DSi$

baik : $Mi + 0,5 DSi \leq X < Mi + 1,5 DSi$

moderat : $Mi - 0,5 DSi \leq X < Mi + 0,5 DSi$

rendah : $Mi - 1,5 DSi \leq X < Mi - 0,5 DSi$

sangat rendah : $X < Mi - 1,5 DSi$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil analisis mean, standar deviasi, dan kecenderungan berdasarkan nilai skewness dan kurtosis masing-masing unsur SPIP disajikan pada Tabel 1.

Dari tabel tersebut dapat dilihat bahwa nilai mean dari variabel Unsur Lingkungan Pengendalian, Unsur Penilaian Risiko, Unsur Kegiatan Pengendalian, Unsur Informasi dan Komunikasi, dan Unsur Pemantauan Pengendalian Intern secara berurutan mempunyai nilai 86.02, 60.80, 145.13, 39.54, dan 52.26. Sementara itu, nilai simpangan baku (standar deviasi) dari masing-masing nilai

Tabel 1. Analisis Tendensi Sentral

Variabel	N	Mean	SD	Variance	Skewness		Kurtosis	
					Statistic	SE	Statistic	SE
LP	113	86.027	5.7530	33.098	-0.367	0.227	0.295	0.451
PR	113	60.805	4.2571	18.122	-0.117	0.227	-0.051	0.451
KP	113	145.133	14.0424	197.188	-1.222	0.227	3.633	0.451
IdK	113	39.549	3.4148	11.661	-0.148	0.227	0.626	0.451
PPI	113	52.266	4.0134	16.107	0.131	0.227	0.135	0.451

sangat kecil di bawah 10%. Tabel tersebut juga dengan jelas menunjukkan bahwa distribusi data mempunyai kecenderungan negatif (kecenderungan ke kiri) dengan nilai skewness negatif pada setiap variabel kecuali variabel Unsur Pemantauan Pengendalian yang mempunyai nilai positif (0.0131).

Hasil analisis kecenderungan data terhadap unsur lingkungan pengendalian menunjukkan bahwa implementasi unsur lingkungan pengendalian di UNY berjalan dengan baik, seperti terlihat dalam Tabel 2.

Tabel 2. Tingkat Implementasi Unsur Lingkungan Pengendalian

Kategori	Jumlah	Persentase
Sangat baik	25	22%
Baik	83	73%
Moderat	5	4%
Buruk	0	0%
Sangat buruk	0	0%

Lingkungan pengendalian di UNY sudah berjalan kondusif di mana hal ini ditunjukkan dengan hal-hal sebagai berikut: (1) adanya aturan perilaku yang telah disusun dan diterapkan di UNY di mana pegawai menandatangani komitmen untuk mematuhi aturan tersebut, (2) pimpinan UNY menegakkan disiplin yang tinggi terkait dengan kepatuhan pegawai terhadap aturan

perilaku, (3) pimpinan UNY telah merumuskan standar kompetensi bagi pegawai dalam setiap fungsi dan jabatannya, (4) diselenggarakannya pelatihan bagi pegawai dengan tujuan untuk meningkatkan kompetensi pegawai dalam bekerja, (5) pimpinan UNY memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang tinggi dalam mengelola UNY, (6) keputusan yang diambil pimpinan UNY telah mempertimbangkan risiko, (7) adanya interaksi rutin antara pimpinan UNY dengan pejabat pada tingkat lebih rendah dengan mengadakan rapat rutin dengan pejabat tingkat unit kerja di bawahnya, (8) pimpinan UNY memberikan respon positif terhadap perencanaan anggaran, pelaporan keuangan, dan kegiatan yang ditandai dengan pemberian umpan balik atas setiap laporan yang diterima, (9) wewenang dan tanggung jawab pegawai telah ditetapkan secara jelas dan dikomunikasikan kepada pegawai, (10) adanya keseimbangan antara pendelegasian wewenang kepada bawahan di mana pimpinan UNY tidak dengan serta merta melepaskan tanggung jawab terhadap pekerjaan yang menjadi beban pimpinan, (11) telah disusunnya prosedur rekrutmen pegawai di UNY yang memuat kriteria pendidikan, pengalaman, prestasi, dan perilaku etis, (12) pihak UNY melakukan penelusuran untuk memperoleh konfirmasi

bahwa ijazah dan sertifikasi yang dimiliki pegawainya adalah asli dan benar, dan (13) keberadaan Satuan Pengendalian Intern (SPI) mampu memberikan keyakinan yang memadai mengenai keefektifan UNY. Kesemua hal tersebut mengindikasikan bahwa nilai-nilai lingkungan pengendalian yang meliputi penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, dan perwujudan peran aparat pengawas intern pemerintah yang efektif telah terinternalisasi dan terimplementasi dengan baik di UNY.

Di sisi lain, terdapat beberapa kelemahan yang berhasil diidentifikasi dari penerapan unsur lingkungan pengendalian mencakup subunsur pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan dan hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait, yaitu: (1) UNY hanya melaksanakan mekanisme saling uji dengan instansi pemerintah lainnya hanya pada saat dibutuhkan saja, (2) struktur organisasi yang dibentuk belum menetapkan jumlah pegawai sesuai dengan kebutuhan, di mana hal ini ditunjukkan dengan masih seringnya beberapa pegawai melaksanakan lembur. Oleh karena itu, beberapa hal yang bisa dilakukan untuk mengatasi kelemahan tersebut adalah: (1) pembuatan kebijakan atas pelaksanaan hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait, (2) penetapan kebijakan tentang aktivitas/kegiatan apa saja yang perlu dikordinasikan dengan instansi pemerintah terkait, (3) melakukan komunikasi atas kebijakan

koordinasi yang telah dibuat oleh pimpinan, (4) menginformasikan dan mendorong seluruh pegawai perlunya koordinasi dengan instansi lain yang bisa dilakukan dengan mengkomunikasikan bahwa unit yang dipimpinnya seringkali memiliki ketergantungan data dan informasi dengan instansi pemerintah terkait, (5) menginformasikan dan mendorong seluruh pegawai tentang perlunya mengidentifikasi jenis kegiatan yang memerlukan koordinasi dengan instansi lainnya, (6) mendorong jajaran pimpinan dan seluruh pegawai untuk melakukan koordinasi dengan cara membuat jadwal kegiatan dan pengorganisasian dengan instansi pemerintah lainnya sehubungan dengan koordinasi yang akan dilakukan, (7) membentuk organisasi yang akan menjadi pelaksana koordinasi dengan pihak instansi pemerintah lain, (8) menetapkan jumlah pegawai yang sesuai dengan kebutuhan (BPKP, 2010a).

Unsur penilaian risiko di UNY menurut perspektif karyawan telah berjalan dengan sangat baik sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 3.

Tabel 3. Tingkat Implementasi Unsur Penilaian Risiko

Kategori	Jumlah	Persentase
Sangat baik	74	65%
Baik	39	35%
Moderat	0	0%
Buruk	0	0%
Sangat buruk	0	0%

Hasil ini mengindikasikan bahwa UNY telah melaksanakan penilaian risiko, di mana hal tersebut dapat ditunjukkan dengan: (1) UNY telah menetapkan tujuan instansi yang dituangkan dalam rencana strategis dan

rencana kinerja tahunan di mana tujuan tersebut telah disusun secara spesifik, realistis, dan terikat waktu, serta konsisten dengan kondisi yang dihadapi UNY, (2) rencana strategis telah mempertimbangkan alokasi dan prioritas penggunaan sumber daya, (3) UNY telah menetapkan tujuan kegiatan di mana masing-masing tujuan tersebut selain dituangkan di rencana strategis juga terdapat dalam proposal kegiatan, (4) pejabat pada tingkat lebih rendah telah bertanggung jawab untuk memastikan bahwa tujuan kegiatan selaras dengan tujuan instansi, (5) Pimpinan UNY telah mengkomunikasikan tujuan instansi kepada seluruh pegawai melalui website UNY, (6) pimpinan UNY telah menetapkan prosedur untuk menganalisis risiko yang berhasil diidentifikasi, (7) pimpinan UNY berdasarkan masukan dari pegawai mampu mencari bentuk pengendalian yang tepat untuk meminimalisir dampak dari risiko dan mencegah terjadinya risiko tersebut. Kesemua hal di atas menunjukkan bahwa penetapan tujuan dan analisis risiko di UNY telah berjalan dengan semestinya.

Kelemahan yang berhasil diidentifikasi dari implementasi unsur penilaian risiko adalah identifikasi risiko yaitu bahwa pegawai masih sulit untuk melakukan identifikasi terhadap risiko yang muncul. Selama ini, identifikasi risiko hanya dilakukan berdasarkan hasil dari temuan audit pada periode sebelumnya. Padahal identifikasi risiko selain diperoleh dari analisis data historis, seperti hasil temuan audit, juga berasal dari pengamatan dan survey, *benchmarking*, ataupun meminta pendapat dari para ahli. Oleh karena itu, penting kiranya bagi pimpinan UNY untuk mengadakan pelatihan mengenai identifikasi risiko, di mana pelati-

han ini hendaknya ditekankan pada (1) penggunaan metode identifikasi risiko, seperti pengamatan dan survey, *benchmarking*, dan pendapat ahli, (2) mengenali sumber risiko, seperti dokumen internal, dokumen eksternal, pihak internal instansi, dan pihak eksternal instansi, dan (3) mencari jenis informasi, seperti informasi keuangan, informasi proses, informasi arus dokumen, dan informasi kontrak (BPKP, 2010b).

Unsur SPIP yang ketiga adalah kegiatan pengendalian di mana karyawan menilai bahwa kegiatan pengendalian berjalan dengan baik sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 4.

Tabel 4. Tingkat Implementasi Unsur Kegiatan Pengendalian

Kategori	Jumlah	Persentase
Sangat baik	35	31%
Baik	69	61%
Moderat	7	6%
Buruk	2	2%
Sangat buruk	0	0%

Hasil ini mengindikasikan bahwa kegiatan pengendalian di mata karyawan UNY telah berjalan dengan efektif. Hal ini bisa dilihat dari hal-hal sebagai berikut: (1) pimpinan UNY telah melakukan reviu atas penyusunan rencana strategis dan rencana kerja tahunan, reviu atas pengukuran dan pelaporan hasil yang dicapai, dan reviu kinerja dibandingkan dengan rencana, (2) Pejabat pengelola keuangan dan petugas pelaksana tugas operasional telah melakukan reviu dan membandingkan kinerja keuangan, anggaran, dan operasional dengan hasil yang direncanakan, (3) telah dilakukan rekonsiliasi dan pengecekan ketepatan informasi, (4) adanya strategi

pembinaan sumber daya manusia berupa rencana kerja berjangka, (5) evaluasi dan pengukuran kinerja secara berkala telah dilakukan dan umpan balik atas capaian kinerja telah diberikan, (6) adanya sistem pengawasan manajemen dan pola karir yang jelas, (7) adanya kaderisasi pegawai untuk memastikan tersedianya pegawai dengan kompetensi yang diperlukan, (8) telah dilakukan *stock op name* secara berkala untuk mengamankan aset UNY, (9) adanya label inventaris pada setiap aset dengan sistem inventaris yang jelas, (10) aset disimpan di tempat yang aman dan hanya pegawai dengan otorisasi tertentu yang bisa mengaksesnya, (11) ditetapkannya ukuran indikator kinerja yang direviu dan diukur secara periodik, (12) evaluasi pengukuran kinerja pegawai telah dilakukan dengan tujuan untuk meyakinkan bahwa kinerja pegawai telah sesuai dengan visi, misi, sasaran dan tujuan, serta insentif, (13) telah dilakukan perbandingan data capaian kinerja secara terus menerus dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut, (14) pemisahan fungsi telah dilakukan dengan menggunakan otorisasi/persetujuan tugas dan wewenang secara jelas pada pegawai yang melakukan transaksi, pemrosesan, dan pencatatan keuangan, (15) pelimpahan tugas secara sistematis ke sejumlah pegawai untuk memberikan keyakinan adanya *check and balances* telah dilakukan, (16) UNY telah memiliki pengendalian untuk memastikan bahwa transaksi dan kejadian signifikan yang dicatat adalah yang telah diotorisasi dan dilaksanakan oleh pegawai yang memiliki otoritas, (17) UNY telah menetapkan persyaratan otorisasi yang sejalan dengan

arahan dan dalam batasan yang ditetapkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan dan ketentuan pimpinan UNY, (18) transaksi dan kejadian di UNY telah diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat dengan segera sehingga tetap relevan, bernilai, dan berguna bagi pimpinan UNY dalam mengendalikan kegiatan dan dalam pengambilan keputusan, (19) klasifikasi dan pencatatan di UNY telah dilaksanakan untuk seluruh siklus transaksi atau kejadian yang mencakup otorisasi, pelaksanaan, pemrosesan, dan klasifikasi akhir dalam pencatatan ikhtisar, (20) akses ke sumber daya dan pencatatannya telah dikendalikan dengan tujuan untuk meminimalisir risiko penggunaan secara tidak sah atau risiko kehilangan, (21) penetapan pembatasan akses untuk penyimpanan telah direviu secara periodik, (22) tingkat pembatasan akses ke aset telah mempertimbangkan nilai aset dan kemudahan aset untuk dipindahkan dan ditukarkan, (23) pertanggungjawaban atas penyimpanan, penggunaan, dan pencatatan sumber daya telah ditugaskan kepada pegawai khusus, (24) penetapan pertanggungjawaban akses untuk penyimpanan sumber daya telah direviu secara periodik, (25) perbandingan berkala antara sumber daya dengan pencatatan akuntabilitas untuk menentukan kesesuaiannya telah dilakukan, (26) pimpinan UNY telah menginformasikan dan mengkomunikasikan tanggung jawab atas akuntabilitas sumber daya dan catatan kepada pegawai dan meyakinkan bahwa pegawai tersebut memahami tanggung jawabnya, (27) telah dilakukan dokumentasi tertulis yang mencakup sistem pengendalian intern UNY dan seluruh transaksi dan kejadian penting, (28) pengarsipan dokumen

yang menggambarkan sistem informasi otomatis, pengumpulan dan penanganan data, pengendalian umum dan pengendalian aplikasi telah dilakukan sehingga memudahkan pimpinan dalam memperoleh informasi untuk mengendalikan kegiatannya dan memudahkan pihak lain yang terlibat dalam evaluasi kegiatan, (29) seluruh dokumentasi telah dikelola dan dipelihara dengan baik.

Menurut karyawan, kelemahan kegiatan pengendalian yang paling menonjol di UNY adalah pada implementasi pengendalian atas pengelolaan sistem informasi. Karyawan menilai bahwa pengamanan sistem informasi belum dilakukan secara optimal di mana hal ini diperlihatkan dari belum optimalnya penilaian risiko secara berkala dan komprehensif dengan mempertimbangkan dokumentasi yang teratur, sensitivitas, dan keandalan data. Oleh karena itu, penting kiranya agar pimpinan UNY lebih meningkatkan kegiatan pengamanan atas sistem informasi dengan menekankan pada hal-hal sebagai berikut: (1) pelaksanaan penilaian risiko secara periodik yang komprehensif, (2) pengembangan rencana yang secara jelas menggambarkan program pengamanan serta kebijakan dan prosedur yang mendukungnya, (3) penetapan organisasi untuk mengimplementasikan dan mengelola program pengamanan, (4) penguraian tanggung jawab pengamanan, (5) penguraian tanggung jawab pengamanan secara jelas, (6) implementasi kebijakan yang efektif atas sumber daya manusia terkait dengan program pengamanan, dan (7) pemantauan efektivitas program pengamanan dan melakukan perubahan program penga-

manan jika dibutuhkan (BPKP, 2010c; PP No. 60/2008).

Unsur SPIP keempat adalah informasi dan komunikasi. Karyawan menilai bahwa unsur informasi dan komunikasi di UNY telah berjalan dengan sangat baik. Hasil mengenai penilaian karyawan terhadap implementasi unsur informasi dan komunikasi disajikan di Tabel 5.

Tabel 5. Tingkat Implementasi Unsur Informasi dan Komunikasi

Kategori	Jumlah	Persentase
Sangat baik	61	54%
Baik	48	42%
Moderat	4	4%
Buruk	0	0%
Sangat buruk	0	0%

Unsur informasi dan komunikasi telah diterapkan dengan sangat baik di UNY di mana hal ini bisa dilihat dari hal-hal sebagai berikut: (1) UNY telah memiliki berbagai buku pedoman dan prosedur berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan dan operasionalisasi bagi semua pegawai dalam melaksanakan pekerjaannya, (2) pimpinan menggunakan surat, memo, dan edaran, dan website UNY untuk memberikan perintah dan informasi, (3) komunikasi antar pegawai telah dilakukan melalui telepon maupun email, (4) UNY memiliki sistem informasi, seperti sistem akademik, sistem keuangan dan pembayaran, sistem kepegawaian yang dapat digunakan untuk berkomunikasi antar sesama pegawai UNY maupun dengan pihak luar UNY, (5) Pusat Komputer (Puskom) UNY terlebih dahulu telah melakukan identifikasi kebutuhan informasi dari *user* sehingga sistem yang

dikembangkan sesuai dengan kebutuhan *user*.

Walaupun unsur informasi dan komunikasi telah berjalan dengan sangat baik, ada satu kelemahan yang berhasil diidentifikasi oleh karyawan. Karyawan menilai bahwa evaluasi mengenai kelayakan dan keoptimalan sistem dalam mendukung kebutuhan informasi *user* belum dilakukan. Hal ini mengakibatkan ada beberapa kebutuhan *user* yang terkadang masih belum bisa ditangani oleh sistem tersebut. Untuk mengatasi hal ini, penting kiranya bagi Puskom untuk melakukan komunikasi rutin dengan *user* untuk mengetahui apakah sistem yang dikembangkan selama ini sudah layak dan optimal (BPKP, 2009a). Dari komunikasi ini, Puskom bisa mendapatkan umpan balik yang positif untuk mengembangkan sistem informasi UNY sehingga *user* bisa optimal dalam menggunakan sistem tersebut.

Unsur terakhir yang diterapkan dalam SPIP adalah pemantauan pengendalian intern. Unsur pemantauan pengendalian intern menurut persepsi pegawai telah berjalan dengan baik sebagaimana ditunjukkan pada tabel 6.

Tabel 6. Tingkat Implementasi Unsur Pemantauan Pengendalian Intern.

Kategori	Jumlah	Persentase
Sangat baik	22	19%
Baik	83	73%
Moderat	8	7%
Buruk	0	0%
Sangat buruk	0	0%

Pemantauan pengendalian intern di UNY telah dilaksanakan dengan baik. Hal ini terlihat dari telah dilaksanakannya hal-hal se-

bagai berikut: (1) rekonsiliasi laporan kegiatan dengan laporan keuangan dan anggaran, (2) perbandingan informasi kegiatan atau informasi operasional lainnya yang didapat dari kegiatan sehari-hari dengan informasi yang didapat dari sistem informasi dan penindaklanjutan semua ketidakakuratan atau masalah lain yang ditemukan oleh pimpinan, (3) pemeriksaan terhadap keakuratan laporan keuangan unit dan bertanggung jawab jika ditemukan kesalahan, (4) penyelidikan terhadap pengadaan rekanan mengenai praktik tidak adil yang dilakukan oleh pihak UNY, (5) supervisi terhadap pelaksanaan pengendalian intern dengan penyusunan struktur organisasi berjenjang yang memungkinkan supervisi dapat dilakukan antar bagian dalam UNY, (6) perbandingan data yang tercatat dalam informasi keuangan dengan aset fisiknya dan jika ada selisih maka selisih ini telah ditelusuri, (7) penyelenggaraan rapat dengan pegawai secara rutin untuk meminta masukan mengenai keefektifan penyelenggaraan pengendalian intern, (8) pimpinan selalu mempertimbangkan hasil rekomendasi audit dalam pelaksanaan kegiatan operasional berikutnya, (9) pimpinan telah merumuskan metode penyelesaian rekomendasi audit yang harus dilaksanakan oleh setiap unit kerja yang diaudit. Kesemua hal tersebut menunjukkan bahwa UNY telah melaksanakan pemantauan berkelanjutan dan tindak lanjut hasil audit.

Kelemahan dari implementasi unsur pemantauan pengendalian intern terletak pada pelaksanaan evaluasi terpisah. Evaluasi terpisah menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 adalah penilaian atas mutu kinerja sistem pengendalian intern dengan ruang lingkup

dan frekuensi tertentu berdasarkan pada penilaian risiko dan efektivitas prosedur pemantauan berkelanjutan (BPKP, 2009b). Hasil dari penilaian risiko selama ini masih belum dipertimbangkan sebagai dasar untuk menentukan lingkup dan frekuensi evaluasi terpisah. Oleh karena itu, pimpinan UNY seyogyanya perlu memperhatikan agar di kemudian hari menggunakan hasil dari penilaian risiko untuk menentukan seberapa jauh dan seberapa sering evaluasi terpisah harus dilaksanakan.

SIMPULAN

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa semua unsur SPIP telah diimplementasikan dengan baik di UNY. Hal ini mengindikasikan bahwa implementasi SPIP memiliki peranan penting dalam menunjang akuntabilitas keuangan UNY dan dalam mempertahankan opini WTP.

Ada beberapa keterbatasan dalam penelitian ini. Pertama, teknik pengumpulan data yang digunakan hanya berupa survei saja dan tidak dilengkapi dengan teknik lain, seperti observasi. Oleh karena itu, penelitian ini mungkin belum menggambarkan hasil yang sebenarnya mengenai implementasi unsur SPIP di UNY. Keterbatasan kedua berupa item yang digunakan pada angket. Angket yang digunakan mengacu pada daftar uji pengendalian intern pada PP Nomor 60 Tahun 2008. Akan tetapi, tidak semua item pada daftar uji tersebut digunakan karena peneliti mempertimbangkan kejenuhan responden jika mengisi angket dengan item yang terlalu banyak.

Atas dasar keterbatasan tersebut, maka dapat diberikan beberapa saran untuk kesempurnaan penelitian selanjutnya.

Penelitian berikutnya tetap bisa menggunakan karyawan sebagai responden dalam mengisi angket, akan tetapi teknik pengumpulan data yang lain, seperti observasi dan dokumentasi bisa digunakan untuk menunjang penggunaan angket. Untuk mendapatkan gambaran akurat mengenai tingkat implementasi SPIP, semua item dalam daftar uji pengendalian intern pada PP Nomor 60 Tahun 2008 turut disertakan dalam angket. Pendistribusian angket selanjutnya dilakukan dengan mempertimbangkan periode dan tingkat kesibukan pegawai.

DAFTAR PUSTKA

- Arfianti, D. (2011) "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah". *Skripsi*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2010a) *Lingkungan Pengendalian*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2010b) *Penilaian Risiko*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2010c) *Kegiatan Pengendalian*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2009a) *Informasi dan Komunikasi*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2009b) *Pemantauan Pengendalian Intern*. Jakarta: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan.

- Hadi, S. (2004) *Analisis Regresi*. Yogyakarta: Psikologi UGM
- Hasan, A. (2012) *Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Badan Ketahanan Pangan Daerah (BKPD) Provinsi Sulawesi Selatan*. Diakses dari <http://repository.unhas.ac.id/handle/123456789/1008> pada tanggal 2 Juni 2014.
- Kawedar, W. (2010) *Opini Audit dan Sistem Pengendalian Intern: Studi Kasus di Kabupaten PWJ yang Mengalami Penurunan Opini Audit*. Diakses dari <http://ejournal.undip.ac.id/index.php/akuditi/article/viewFile/148/90> pada tanggal 11 Maret 2012.
- Mardiasmo. (2012) "Penguatan Tata Kelola Layanan Pendidikan dan Kebudayaan Menuju Opini WTP". *Makalah Rembuk Nasional Pendidikan dan Kebudayaan* di Depok.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Pratiwi, W. (2012) "Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern: Studi Kasus Pemerintah Kabupaten Bungo". *Jurnal Ekonomi STIE Haji Agus Salim Bukittinggi*, XII(2), 82-103.
- Rahadi, F. (2012a) *Anggaran BOS dan DAK Paling Banyak Dikorup*. Diakses dari <http://www.republika.co.id/berita/nasional/umum/12/01/13/lxpwrr-anggaran-bos-dan-dak-paling-banyak-dikorupsi>. pada tanggal 5 Maret 2012.
- Rahadi, F. (2012b) *ICW: Dinas Pendidikan Institusi Paling Korup*. Diakses dari <http://www.republika.co.id/berita/nasional/hukum/12/01/13/lxpvfv-icw-dinas-pendidikan-institusi-paling-korup> pada tanggal 5 Maret 2012.
- Sadeli, D. (2008) "Profesionalitas Aparat Pengawasan Fungsional Intern terhadap Pelaksanaan Audit Pemerintahan dan Implikasinya kepada Akuntabilitas Keuangan Instansi Pemerintah Daerah". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 10(2), 101-111.
- Sari, M.P., dan Hadiprajitno, P.B. (2013) "Pengawasan Implementasi Green Accounting Berbasis University Social Responsibility di Universitas Negeri Semarang serta Studi Komparasi Universitas se-Kota Semarang" *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 9(2), 169-198.