

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP
TRANSPARANSI DAN AKUNTABILITAS
ASET TETAP PEMERINTAH
(Studi Kasus pada Pemerintah Kota Cimahi)**

***EFFECTS OF THE INTERNAL CONTROLLING SYSTEM
TOWARD TRANSPARENCY AND ACCOUNTABILITY OF THE
GOVERNMENTAL FIXED ASSETS
(CASE STUDY AT PEMERINTAH KOTA CIMAH)***

**Darya Setia Nugraha
(Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Bandung)**

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini menguji pengaruh sistem pengendalian intern terhadap transparansi dan akuntabilitas aset tetap pemerintah. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD/SOPD pada pemerintah kota Cimahi dengan jumlah populasi 39 SKPD/SOPD. Responden dari SKPD/SOPD yang dijadikan sampel diprioritaskan kepada para pegawai di bagian pengelolaan aset (pengurus dan penyimpan barang). Secara keseluruhan, responden berjumlah 50 responden. Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah analisis jalur (*path analysis*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern (lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, dan pemantauan pengendalian intern) secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi aset tetap di pemerintah kota Cimahi dengan koefisien regresi sebesar 73,6%. Secara parsial, penilaian resiko dan kegiatan pengendalian tidak ada pengaruh yang signifikan. Sistem pengendalian intern secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap di pemerintah kota Cimahi dengan koefisien regresi sebesar 77,4%. Secara parsial, lingkungan pengendalian, penilaian resiko, dan kegiatan pengendalian tidak ada pengaruh yang signifikan.

Kata Kunci: sistem pengendalian intern, transparansi, akuntabilitas, aset tetap

ABSTRACT

The purpose of this discussion is to examine the effect of the internal control system of transparency and accountability of government fixed assets. The population in this study are all SKPD/SOPD at Pemerintah Kota Cimahi with the overall population of 39 SKPD/SOPD. The respondents from SKPD/SOPD who became the samples were prioritized to employees in the management of assets (management and storage of goods). So the total respondents are 50 respondents. The analysis technique used to test the hypothesis is path analysis. The results of the research show that the internal control system (control environment, risk assessment, information and communication, control activities, and monitoring of internal control) simultaneously have positive and significant influence on the

transparency of the fixed assets at Pemerintah Kota Cimahi. It has a 73,6% regression coefficient. While the partial risk assessment and control activities do not have significant influences. The internal control system (control environment, risk assessment, information and communication, control activities, and monitoring of internal control) simultaneously have positive and significant influence on the accountability of the fixed assets at Pemerintah Kota Cimahi. It has a 77,4% regression coefficient. While partial control environment, risk assessment, and control activities do not influence significantly.

Keywords: internal control system, transparency, accountability, fixed assets

PENDAHULUAN

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti seberapa besar pengaruh sistem pengendalian intern terhadap transparansi dan akuntabilitas aset tetap pemerintah pada pemerintah kota Cimahi. Penelitian ini dilatarbelakangi adanya hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Cimahi tahun 2007 dan 2008 yang telah diaudit BPK. Laporan ini memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) karena adanya indikasi masalah salah satunya mengenai sistem pengendalian intern yang menyebabkan munculnya masalah dalam transparansi dan akuntabilitas aset tetap pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Cimahi. Masalah yang ditemukan yaitu adanya pengelolaan aset tetap berupa tanah yang tidak dilengkapi dengan bukti-bukti administrasi lengkap dan adanya perbedaan dalam pencatatan dan penilaian aset tetap. Pencatatan tidak disajikan sesuai dengan jumlah dan nilai yang seharusnya. Hal ini menyebabkan lemahnya pengamanan aset tetap sehingga berpotensi berpindah tangan. Penelitian ini juga merupakan replikasi dari Puspita (2009). Puspita menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern tidak memiliki

pengaruh yang signifikan terhadap transparansi aset tetap dengan pengaruh sebesar 3,2%. Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas aset tetap memiliki pengaruh yang signifikan dengan pengaruh sebesar 52,2%. Dengan demikian, penulis melakukan penelitian kembali dengan memberikan kontribusi untuk menguji apakah terjadi penguatan konsistensi terhadap teori dan masalah maupun penelitian yang ada selama ini. Dengan faktor independen yang meliputi variabel X sistem pengendalian intern dan variabel Y transparansi dan akuntabilitas aset tetap. Objek penelitian adalah pemerintah kota Cimahi.

RUMUSAN MASALAH

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Seberapa besar pengaruh sistem pengendalian intern (lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, dan pemantauan pengendalian intern) terhadap transparansi aset tetap pada pemerintah kota Cimahi secara simultan (bersama-sama) dan parsial (sendiri-sendiri)?

2. Seberapa besar pengaruh sistem pengendalian intern tersebut terhadap akuntabilitas aset tetap pada pemerintah kota Cimahi secara simultan (bersama-sama) dan parsial (sendiri-sendiri)?

TINJAUAN PUSTAKA

a. Konsep Sistem Pengendalian Intern

Pengendalian intern atau pengendalian manajemen menurut *Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* adalah suatu proses yang dilaksanakan oleh komisaris, manajemen, dan pegawai lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) dalam pencapaian tujuan sebagai berikut.

1. Keandalan laporan keuangan,
2. Ketaatan pada hukum dan peraturan yang berlaku,
3. Efektivitas dan efisiensi operasi.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, disebutkan bahwa

Sistem pengendalian intern adalah 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.

Sistem Pengendalian Intern dibagi kedalam lima unsur sebagai berikut.

1. Lingkungan Pengendalian
Kondisi dalam instansi pemerintah yang memengaruhi efektivitas pengendalian intern. Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya.
2. Penilaian Resiko
Kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Penilaian resiko terdiri atas identifikasi resiko dan analisis resiko. Dalam penilaian resiko, pimpinan instansi pemerintah terlebih dahulu menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkat kegiatan dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan.
3. Informasi dan Komunikasi
Informasi adalah data yang telah diolah dan dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.
4. Kegiatan Pengendalian
Tindakan yang diperlukan untuk mengatasi resiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa

tindakan mengatasi resiko telah dilaksanakan secara efektif. Kegiatan pengendalian ditetapkan untuk membantu memastikan bahwa arahan pimpinan instansi pemerintah dilaksanakan dan membantu memastikan tindakan yang perlu, telah dilakukan untuk meminimalkan resiko dalam mencapai tujuan.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Proses penilaian atas mutu kinerja sistem pengendalian intern dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti. Pemantauan pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya.

Menurut COSO, lingkungan pengendalian merupakan pondasi bangunan sistem pengendalian intern. Dengan demikian, kelima komponen tersebut saling terkait atau berhubungan dengan komponen lainnya untuk menerapkan sistem pengendalian intern.

b. Konsep Transparansi

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintah, dijelaskan bahwa

Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan

ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Menurut Mardiasmo (2002:30), pengertian transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat.

c. Konsep Akuntabilitas

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintah, pengertian akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Menurut Mardiasmo (2002:18), akuntabilitas adalah pertanggungjawaban pemerintah kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini mengambil populasi target seluruh SKPD/SOPD pemerintah kota Cimahi dengan jumlah populasi secara keseluruhan sebanyak 39 SKPD/SOPD. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *sampling purposive*. Data terdiri atas data sekunder dan data primer untuk variabel independen yaitu sistem pengendalian intern dan kinerja keuangan perusahaan sebagai variabel dependen. Data primer dikumpulkan melalui kuesioner dan wawancara langsung dengan responden. Untuk setiap SKPD/SOPD, diambil 2-3 orang responden, yaitu di Bagian Pengelolaan Aset (pengurus dan

penyimpan barang) sehingga jumlah kuesioner yang dibagikan dan diperoleh sebanyak 50 kuesioner.

a. Pengujian Data

Data kuesioner perlu diuji kesahihan atau validitas dan keandalan atau reliabilitasnya karena data tersebut berasal dari responden dan jawaban responden mungkin dapat menimbulkan bias. Tahap ini sangat penting dilakukan karena kualitas data akan memengaruhi kualitas simpulan. Hal ini disebabkan data yang bias akan menghasilkan simpulan yang bias pula (Indriantoro dan Bambang, 1999:179). Tabel validitas lampiran 1 menunjukkan bahwa nilai korelasi r_{hitung} lebih besar daripada nilai korelasi r_{tabel} , sehingga 30 item dinyatakan valid. Tabel reliabilitas (lampiran 2) menunjukkan bahwa nilai Cronbach's Alpha sistem pengendalian intern transparansi dan akuntabilitas aset tetap lebih dari 0,60 (Santoso, 2000:133) sehingga semua variabel dinyatakan dapat dipercaya.

Selanjutnya, dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterokedastisitas, dan uji linieritas. Hasil pengujian (lampiran 3) menunjukkan bahwa grafik histogram residual dan grafik plot berbentuk lonceng. Dapat disimpulkan bahwa model dinyatakan berdistribusi normal, rasio *skewness* dan rasio kurtosis menunjukkan di antara -2 dan +2.

Berarti, model berdistribusi normal. Uji multikolinearitas menunjukkan bahwa semua nilai *tolerance* X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , dan X_5 di atas 0.10 dan semua nilai VIF X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , dan X_5 di bawah 10. Dengan demikian, semua variabel independen tidak terjadi multikolinieritas. Uji heterokedastisitas menunjukkan bahwa gambar *scatter plot* menunjukkan titik menyebar di atas dan di bawah dan tidak ada pola yang jelas. Dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terjadi heterokedastisitas. Sementara, untuk uji linieritas, nilai Durbin-Watson berada di antara 1.771 dan 2.29 sehingga disimpulkan model berbentuk linier dan tidak terjadi autokolerasi.

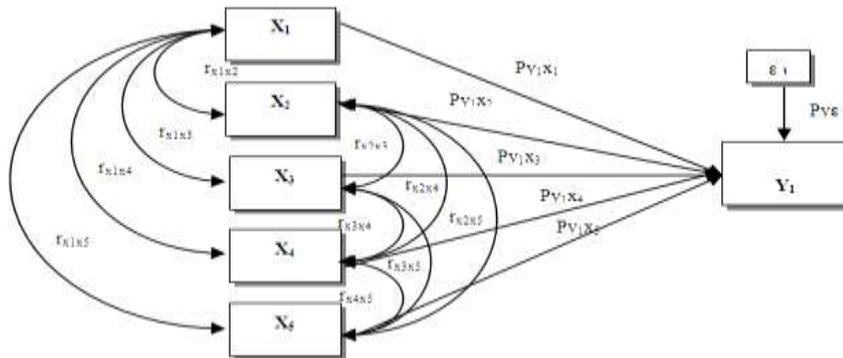
b. Transformasi Data

Sehubungan data kuesioner berbentuk data ordinal, sedangkan uji statistik yang akan digunakan mengharuskan data minimal berskala interval sebagai syarat dalam menggunakan alat analisis jalur (*Path Analysis*), skala data tersebut harus dinaikkan menjadi interval dengan menggunakan *Method of Successive Interval* (MSI).

c. Pengujian Hipotesis

a) Substruktur Pertama

Keterkaitan antarvariabel untuk substruktur pertama dapat digambarkan ke dalam bentuk diagram jalur (*Path Analysis*) sebagai berikut.



Gambar 1. Hubungan Antarvariabel X_1, X_2, X_3, X_4, X_5 dan Y_1

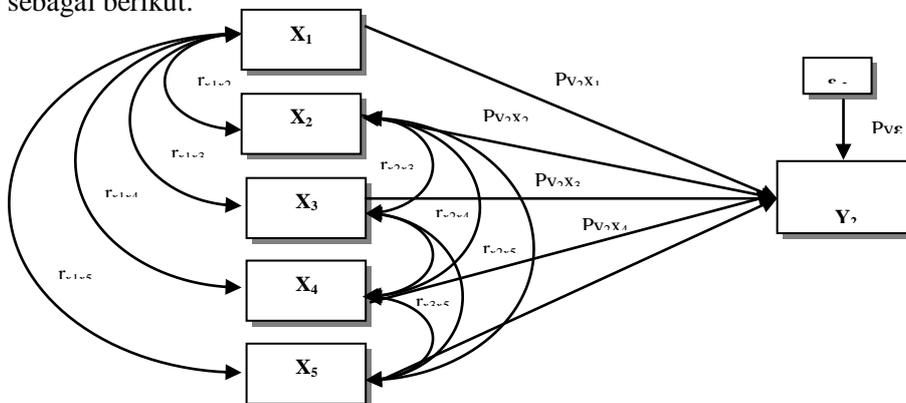
Keterangan

- ϵ_1 = Variabel luar yang memengaruhi Y_1 dan tidak diteliti
- $P_{Y\epsilon_1}$ = Pengaruh variabel ϵ_1 (variabel lain yang tidak diteliti)
- $r_{X_1X_2}$ = Korelasi antara variabel X_1 dengan variabel X_2
- $r_{X_1X_3}$ = Korelasi antara variabel X_1 dengan variabel X_3
- $r_{X_1X_4}$ = Korelasi antara variabel X_1 dengan variabel X_4
- $r_{X_1X_5}$ = Korelasi antara variabel X_1 dengan variabel X_5
- $r_{X_2X_3}$ = Korelasi antara variabel X_2 dengan variabel X_3
- $r_{X_2X_4}$ = Korelasi antara variabel X_2 dengan variabel X_4
- $r_{X_2X_5}$ = Korelasi antara variabel X_2 dengan variabel X_5
- $r_{X_3X_4}$ = Korelasi antara variabel X_3

- dengan variabel X_4
- $r_{X_3X_5}$ = Korelasi antara variabel X_3 dengan variabel X_5
- $r_{X_4X_5}$ = Korelasi antara variabel X_4 dengan variabel X_5
- $P_{Y_1X_1}$ = Koefisien Jalur antara variabel X_1 dengan variabel Y_1
- $P_{Y_1X_2}$ = Koefisien Jalur antara variabel X_2 dengan variabel Y_1
- $P_{Y_1X_3}$ = Koefisien Jalur antara variabel X_3 dengan variabel Y_1
- $P_{Y_1X_4}$ = Koefisien Jalur antara variabel X_4 dengan variabel Y_1
- $P_{Y_1X_5}$ = Koefisien Jalur antara variabel X_5 dengan variabel Y_1
- X_1 = Lingkungan Pengendalian
- X_2 = Penilaian Resiko
- X_3 = Informasi dan Komunikasi
- X_4 = Kegiatan Pengendalian
- X_5 = Pemantauan Pengendalian Intern
- Y_1 = Transparansi Aset Tetap

b) Substruktur kedua

Keterkaitan antarvariabel untuk substruktur kedua dapat digambarkan ke dalam bentuk diagram jalur (*Path Analysis*) sebagai berikut.



Gambar 2. Hubungan Antarvariabel X_1, X_2, X_3, X_4, X_5 dan Y_2

Keterangan

- ε_2 = Variabel luar yang memengaruhi Y_2 dan tidak diteliti
- $Py\varepsilon_2$ = Pengaruh variabel ε_2 (variabel lain yang tidak diteliti)
- Py_2X_1 = Koefisien Jalur antara variabel X_1 dengan variabel Y_2
- Py_2X_2 = Koefisien Jalur antara variabel X_2 dengan variabel Y_2
- Py_2X_3 = Koefisien Jalur antara variabel X_3 dengan variabel Y_2
- Py_2X_4 = Koefisien Jalur antara variabel X_4 dengan variabel Y_2
- Py_2X_5 = Koefisien Jalur antara variabel X_5 dengan variabel Y_2
- Y_2 = Akuntabilitas Aset Tetap

c) Rancangan Pengujian Hipotesis Substruktur Pertama dan Kedua

1. Hipotesis statistik (Simultan):

- $H_{01} : P_{YI,2X} = 0$
- $H_{a1} : P_{YI,2X} \neq 0$

Statistik uji

$$F = \frac{(n-k-1) / R^2_{r(x_1, \dots, x_5)}}{k(1-R^2_{r(x_1, \dots, x_5)})}$$

Keterangan

- R^2 = koefisien determinasi
- n = ukuran sampel
- k = banyaknya variabel independen

Kriteria uji

- Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$, H_{01} , ditolak dan H_{a1} diterima
- Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$, H_{01} , diterima dan H_{a1} ditolak
- Tingkat keyakinan 95% ($\alpha = 0,05$)

2. Hipotesis statistik (Parsial):

- $H_{02} : P_{YI,2XI} = 0$
- $H_{a2} : P_{YI,2XI} \neq 0$

Statistik uji:

$$t_i = \frac{P_{YX_i}}{\sqrt{\frac{(1-R^2_{YX_1, \dots, X_k}) C_{ii} \sum_{h=1}^n X_{ih}^2}{n-k-1}}}$$

Keterangan

- $P_{Y1,2XI}$ = Koefisien jalur atau besarnya pengaruh dari variabel penyebab (X_i) terhadap variabel akibat ($Y_{1,2}$)
- $R^2_{Y1,2X1, \dots, XIK}$ = Koefisien yang menyatakan determinasi total dari semua variabel penyebab terhadap variabel akibat
- C_{ii} = Unsur pada baris ke-i dan kolom ke-i dari matriks invers JK-JHK

Kriteria uji

- Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka H_{02} ditolak dan H_{a2} diterima
- Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka H_{02} diterima dan H_{a2} ditolak
- Tingkat keyakinan 95% ($\alpha = 0,05$)

d) Analisis Statistik Substruktur Pertama

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis jalur. Korelasi X_1 dan X_2 adalah 0.663 (kuat), X_1 dan X_3 adalah 0.597 (sedang), X_1 dan X_4 adalah 0.707 (kuat), X_1 dan X_5 adalah 0.645 (kuat). Korelasi X_2 dan X_3 adalah 0.557 (sedang), X_2 dan X_4 adalah 0.647 (kuat), X_2 dan X_5 adalah 0.713 (kuat). Korelasi X_3 dan X_4 adalah 0.711 (kuat), X_3 dan X_5 adalah 0.676 (kuat). Korelasi X_4 dan X_5 adalah 0.781 (kuat).

Korelasi antarvariabel sistem pengendalian bernilai positif. Jadi, jika lingkungan pengendalian tinggi, penilaian resiko, informasi, dan komunikasi kegiatan pengendalian serta pemantauan pengendalian intern juga tinggi.

Koefisien jalur X_1 ke Y_1 adalah 0.262, X_2 ke Y_1 adalah 0.074, X_3 ke Y_1 adalah 0.221, X_4 ke Y_1 adalah 0.115, X_5 ke Y_1 adalah 0.318. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, diperoleh persamaan

$$Y_1 = 0,262X_1 + 0,074X_2 + 0,221X_3 + 0,115X_4 + 0,318X_5 + \varepsilon_1$$

Model ini menjelaskan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap transparansi aset tetap sebesar 73,6% dan sisanya sebesar 26,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan atau diteliti dalam penelitian ini.

Kuat lemahnya hubungan/korelasi antar-variabel X berdasarkan tabel koefisien korelasi (Sugiono, 2010:184).

1. Pengujian Hipotesis Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Secara Simultan terhadap Transparansi Aset Tetap

Berdasarkan tabel anova, didapatkan nilai F sebesar 23.910. Dengan demikian, $F_{hitung} > F_{tabel}$, H_{01} ditolak sehingga sistem pengendalian intern yang terdiri atas lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian serta pemantauan pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi aset tetap.

2. Pengujian Hipotesis Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Secara Parsial terhadap Transparansi Aset Tetap

Berdasarkan hasil uji t , lingkungan pengendalian bernilai 2.169 > 2.01537 sehingga lingkungan pengendalian berpengaruh positif dan signifikan

terhadap transparansi aset tetap ($t_{hitung} > t_{tabel}$). Pengaruh langsung lingkungan pengendalian sebesar 0.070 dan pengaruh tidak langsung lingkungan pengendalian melalui penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.193. Penilaian resiko bernilai 0.492 < 2.01537 sehingga penilaian resiko berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap transparansi aset tetap ($t_{hitung} < t_{tabel}$). Pengaruh langsung penilaian resiko sebesar 0.005 dan pengaruh tidak langsung penilaian resiko melalui lingkungan pengendalian, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.049.

Informasi dan komunikasi bernilai 1.890 < 2.01537 sehingga informasi dan komunikasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap transparansi aset tetap ($t_{hitung} < t_{tabel}$). Pengaruh langsung informasi dan komunikasi sebesar 0.049 dan pengaruh tidak langsung informasi dan komunikasi melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.159. Kegiatan pengendalian bernilai 0.916 < 2.01537 sehingga kegiatan pengendalian berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap transparansi aset tetap. Pengaruh langsung kegiatan pengendalian sebesar 0.013 dan pengaruh tidak langsung kegiatan pengendalian melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan

komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.086. Pemantauan pengendalian intern bernilai $2.963 > 2.01537$, maka pemantauan pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi aset tetap. Pengaruh langsung pemantauan pengendalian intern sebesar 0.101 dan pengaruh tidak langsung pemantauan pengendalian intern melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, serta kegiatan pengendalian sebesar 0.249.

e) Analisis Statistik Substruktur Kedua

Koefisien jalur X_1 ke Y_2 adalah 0.024, X_2 ke Y_2 adalah 0.016, X_3 ke Y_2 adalah 0.325, X_4 ke Y_2 adalah 0.220, X_5 ke Y_2 adalah 0.392. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, diperoleh persamaan

$$Y_2 = 0,024X_1 + 0,016X_2 + 0,325X_3 + 0,220X_4 + 0,392X_5 + \epsilon_2$$

Model ini menjelaskan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap transparansi aset tetap sebesar 77,4% dan sisanya sebesar 22,6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan atau diteliti dalam penelitian ini. Pengujian hipotesisnya sebagai berikut.

1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Secara Simultan terhadap Akuntabilitas Aset Tetap

Berdasarkan tabel anova, didapatkan nilai F sebesar 18.204 sehingga $F_{hitung} > F_{tabel}$, H_{01} ditolak. Artinya, sistem pengendalian intern

berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap.

2. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Secara Parsial terhadap Akuntabilitas Aset Tetap

Berdasarkan hasil uji t, lingkungan pengendalian bernilai $0.182 < 2.01537$ sehingga lingkungan pengendalian berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap ($t_{hitung} > t_{tabel}$). Pengaruh langsung lingkungan pengendalian sebesar 0.005 dan pengaruh tidak langsung lingkungan pengendalian melalui penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.021.

Penilaian resiko bernilai $0.474 < 2.01537$, maka penilaian resiko berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap ($t_{hitung} < t_{tabel}$). Pengaruh langsung penilaian resiko sebesar 0.001 dan pengaruh tidak langsung penilaian resiko melalui lingkungan pengendalian, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.011.

Informasi dan komunikasi bernilai $2.461 > 2.01537$ sehingga informasi dan komunikasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap ($t_{hitung} < t_{tabel}$). Pengaruh langsung informasi dan komunikasi sebesar 0.106 dan pengaruh tidak langsung informasi dan komunikasi melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan

pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.251. Kegiatan pengendalian bernilai $0.916 < 2.01537$, maka kegiatan pengendalian berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap transparansi aset tetap. Pengaruh langsung kegiatan pengendalian sebesar 0.048 dan pengaruh tidak langsung kegiatan pengendalian melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian intern sebesar 0.174. Pemantauan pengendalian intern bernilai $2.963 > 2.01537$, maka pemantauan pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi aset tetap. Pengaruh langsung pemantauan pengendalian intern sebesar 0.154 dan pengaruh tidak langsung pemantauan pengendalian intern melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, serta kegiatan pengendalian sebesar 0.317.

PEMBAHASAN

a. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Transparansi Aset Tetap

Pengaruh secara simultan sistem pengendalian intern terhadap transparansi aset tetap di pemerintah kota Cimahi sebesar 73.6% dan sisanya sebesar 26.4% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti pada penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berperan dalam mewujudkan transparansi aset tetap pemerintah kota Cimahi. Transparansi dapat tercipta apabila

sistem pemerintahan memberikan kebebasan bagi masyarakat untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat luas. Aset tetap pemerintah yang dikatakan transparan adalah aset tetap yang penganggaran atau perencanaannya diketahui oleh seluruh unit organisasi, pengadaannya dilakukan secara terbuka, pembukuannya dilakukan secara lengkap dan benar, dan laporannya dapat diakses oleh semua pihak yang berkepentingan. Sistem pengendalian yang baik sangat berperan bagi terciptanya transparansi aset tetap dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh secara parsial, lingkungan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan pada tingkat kepercayaan 95% dan 90%. Penilaian resiko dan kegiatan pengendalian tidak berpengaruh signifikan terhadap transparansi aset tetap. Lingkungan pengendalian telah diterapkan oleh pemerintah kota Cimahi dengan adanya *political will* dari pimpinan organisasi untuk transparan juga tersedia data bagi pimpinan untuk menyampaikan data dan informasi yang terkait dengan aset tetap kepada pihak luar. Pada perencanaan, sudah dilakukan sosialisasi anggaran modal serta sudah dilakukan inventarisasi aset dengan melibatkan auditor internal pemerintah. Selain itu, setiap proses pelaporan selalu didampingi oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku Pengguna Anggaran (PA) untuk memastikan bahwa segala informasi yang harus dilaporkan kepada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD)

selaku Bendahara Umum Daerah (BUD) sudah disampaikan secara lengkap.

Penilaian resiko belum diterapkan sepenuhnya karena belum adanya SOP dan SDM yang memadai. Akibatnya, akan ada resiko tidak tersajinya data secara lengkap dan benar. Belum diungkapkannya penilaian resiko dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) sehingga dapat disimpulkan lemahnya pengungkapan resiko ini. Kelemahan ini berpengaruh tidak signifikan terhadap transparansi aset tetap.

Pemerintah kota Cimahi telah menerapkan informasi dan komunikasi untuk mewujudkan transparansi aset tetap, antara lain, dapat dilihat dari alur data dan dokumen pengadaan yang memperbesar kemungkinan tersajinya data dalam laporan keuangan secara lengkap dan benar. Selain itu, dokumen perencanaan berupa DIPA yang disampaikan ke seluruh unit organisasi membuat transparannya proses perencanaan aset sehingga pegawai mengetahui berapa pagu anggaran belanja modal yang dapat mereka ajukan pada tahun anggaran yang bersangkutan.

Kegiatan pengendalian juga belum diterapkan sepenuhnya. Hal tersebut disebabkan belum adanya SOP penatausahaan aset tetap yang memadai. Kaitan antara SOP dengan transparansi aset dapat dijelaskan sebagai berikut. SOP merupakan serangkaian prosedur yang sudah distandarkan yang harus dilalui dalam kegiatan penatausahaan aset. Mulai kegiatan perencanaan, pengadaan, pendistribusian, pencatatan, pemeliharaan hingga penghapusan harus melalui prosedur yang sudah jelas. Dengan adanya kejelasan prosedur tersebut, setiap orang dapat

memperoleh informasi secara terbuka tentang setiap tahap penatausahaan aset tetap tersebut.

Kelemahan lainnya yaitu belum bersertifikatnya pejabat pengadaan barang. Sertifikasi pejabat pengadaan barang sangat berperan penting dalam mewujudkan transparansi. Pejabat yang sudah bersertifikat dapat diasumsikan bahwa pejabat pengadaan barang tersebut sudah memahami prosedur-prosedur pengadaan aset sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Peraturan perundang-undangan tentang pengadaan barang dan jasa tersebut dibuat untuk menjamin adanya transparansi dalam kegiatan pengadaan barang dan jasa pemerintah. Jika pejabat pengadaan barangnya tidak bersertifikat, sangat sulit diyakini bahwa pengadaan barang dan jasa di pemerintah kota Cimahi sudah dilakukan secara transparan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dapat disimpulkan lemahnya kegiatan pengendalian ini memberi pengaruh tidak signifikan terhadap transparansi aset.

Pemantauan pengendalian intern telah dilakukan dengan adanya pengawasan dan *review* secara berkala sehingga segala bentuk *fraud* dan *error* dapat dideteksi dan semua informasi dapat disajikan secara terbuka dan sesuai dengan yang sebenarnya.

b. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Aset Tetap

Pengaruh secara simultan sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas aset tetap di pemerintah kota Cimahi sebesar 77.4% dan sisanya sebesar 23.6% dijelaskan oleh variabel

lain yang tidak diteliti pada penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berperan dalam mewujudkan akuntabilitas aset tetap pemerintah kota Cimahi. Hal tersebut didukung dengan adanya aset tetap daerah yang merupakan salah satu sektor yang paling strategis dalam pengelolaan keuangan daerah. Pada umumnya, nilai aset tetap daerah paling besar dibandingkan akun lain pada laporan keuangan. Selain itu, keberadaannya sangat memengaruhi kelancaran roda penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan. Dengan demikian, dalam pengelolaan aset tetap, diperlukan suatu sistem pengendalian intern yang bertujuan menjamin keandalan laporan keuangan serta pengamanan aset untuk mencegah penyimpangan yang dapat merugikan daerah. Laporan keuangan yang andal dapat diartikan sebagai laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan (akuntabel). Artinya, kebenaran setiap angka yang ada dalam laporan dapat dijelaskan serta benar-benar sesuai dengan keadaan fisik di lapangan.

Pengaruh secara parsial, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan pada tingkat kepercayaan 95%. Lingkungan pengendalian, penilaian resiko, dan kegiatan pengendalian tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap. Lingkungan pengendalian belum sepenuhnya diterapkan pada pemerintah kota Cimahi. Berdasarkan hasil wawancara, belum semua SKPD terdapat pemisahan-pemisahan bagian dalam penatausahaan aset tetap. Dengan

demikian, struktur organisasi yang ada belum mengacu kepada struktur organisasi penatausahaan aset tetap menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun, dengan struktur yang ada saat ini, proses penatausahaan aset tetap dapat berjalan walaupun masih perlu ada perbaikan demi mencapai penatausahaan aset tetap yang optimal.

Penilaian resiko juga belum diterapkan sepenuhnya. Hal ini disebabkan belum dilakukannya antisipasi terhadap resiko-resiko yang akan terjadi. Adanya penilaian resiko dalam penatausahaan aset tetap - yaitu saat terjadi hal-hal yang tidak diinginkan, misalnya rusaknya aplikasi SIMBADA, tidak hadirnya operator aplikasi SIMBADA - menyebabkan harus ada pihak yang bertanggung jawab dan harus ada pihak yang mampu menyelesaikan masalah-masalah tersebut.

Informasi dan komunikasi antar-SKPD dengan SKPKD Pemerintah Kota Cimahi telah dilakukan dengan baik dan lancar sehingga aspek pertanggungjawaban di sini dapat dinilai baik. Kegiatan pengendalian juga belum diterapkan sepenuhnya. Hal tersebut disebabkan belum semua panitia pengadaan barang memiliki sertifikasi pengadaan barang sehingga pemahaman panitia pengadaan barang terhadap prosedur pengadaan kurang. Akibatnya, kegiatan pengadaan barang belum sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Pemantauan pengendalian intern telah dilakukan dengan adanya kegiatan *review* yang dilaksanakan oleh inspektorat sehingga saat terjadi kesalahan atau kecurangan dalam proses penatausahaan barang, tentu saja ada

mekanisme pertanggungjawaban atas kesalahan dan kecurangan tersebut.

SIMPULAN

Semua unsur pengendalian yang meliputi lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian, serta pemantauan pengendalian intern berkontribusi terhadap transparansi dan akuntabilitas aset tetap. Sistem pengendalian intern berpengaruh kuat terhadap transparansi aset tetap sebesar 73,6% sementara faktor lain sebesar 26,4% yang memengaruhi transparansi aset tetap tidak dijelaskan dalam penelitian ini. Sistem pengendalian intern yang berpengaruh terhadap akuntabilitas aset tetap sebesar 77,4% dan sisanya sebesar 22,6% dipengaruhi faktor lain. Secara umum, sistem pengendalian intern telah diterapkan pada pemerintah kota Cimahi walaupun penerapannya belum optimal. Hal tersebut terbukti dari temuan BPK dari audit Laporan Keuangan tahun 2007 dan 2008. Laporan ini menunjukkan bahwa pengendalian intern pemerintah kota Cimahi masih lemah, seperti pengelolaan aset yang tidak dilengkapi dengan bukti-bukti administrasi yang lengkap dan kurangnya SDM yang berlatar belakang penatausahaan aset. Informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan tahun 2007 dan 2008 telah ditujukan untuk kepentingan umum bukan untuk pihak tertentu. Namun, adanya akun-akun yang tidak disertai dokumen yang jelas dan tidak dilakukannya penatausahaan dan pencatatan persediaan dan barang milik daerah dapat memengaruhi penyajian

wajar dan informasi terkesan bias jika dilakukan verifikasi.

SARAN

Saran yang diajukan dari hasil penelitian yaitu, membuat SOP yang terkait dengan penatausahaan aset tetap sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan disahkan dalam bentuk peraturan daerah supaya pelaksanaannya mengikat. Dilakukan pengembangan SDM yang terkait dengan penatausahaan aset tetap baik melalui diklat, sertifikasi panitia pengadaan barang, maupun dengan menambah kuantitas SDM yang berlatar belakang sesuai dengan penatausahaan aset tetap. Dilakukan rekonsiliasi secara berkala untuk mengidentifikasi terjadinya kesalahan dalam pembukuan BMD atau aset tetap sejak dini. Meningkatkan kegiatan pengamanan aset dengan menggunakan media seperti *barcode*, *labeling*, DIR. Mengimplementasikan Kepres No. 80 Tahun 2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah.

Kerbatasan

Berikut keterbatasan yang ada pada penelitian ini.

1. Penyebaran dan pengembalian kuesioner membutuhkan waktu yang lama, sedangkan waktu penelitian yang disediakan sangat singkat.
2. Observasi tidak dilakukan sehingga tidak dapat diketahui keadaan yang sebenarnya bagaimana penerapan sistem pengendalian intern pada

pemerintah kota Cimahi khususnya dalam penatausahaan aset tetap.

3. Hasil penelitian ini sangat bergantung pada kejujuran responden dalam menjawab kuesioner. Untuk meminimalisasi kesalahan, kuesioner diantar langsung serta dilakukan wawancara.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Rasyid, Harun. 1994. *Dasar-Dasar Statistik Terapan*. Bandung: Program Pascasarjana, Unpad.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPEE.
- Irma, Puspita. 2009. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Aset Tetap Pemerintah*. (Skripsi). Bandung: Unpad.
- Ghazali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gelinas, Jr. Ulric J. and Sutton, Steve G. 2002. *Accounting Information System*. South Western: Thomson Learning.
- Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Kota Cimahi Tahun Anggaran 2007. http://www.bpk.go.id/doc/hapsem/2007i/disk1/APBD/082_Kota_Cimahi_LKD%20.pdf.
- Laporan Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun Anggaran 2008. http://www.bpk.go.id/doc/hapsem/2008i/disk1/APBD/082_Kota_Cimahi_LKD%20.pdf.
- Laporan Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun Anggaran 2008. http://www.bpk.go.id/doc/hapsem/2008i/disk1/APBD/082_Kota_Cimahi_LKD%20.pdf.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Riduwan dan Engkos Achmad Kuncoro. 2008. *Cara Menggunakan dan Memaknai Analisis Jalur (Path Analysis)*. Bandung: Alfabeta.
- Santoso, Singgih. 2000. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Jakarta: PT. Elex Media
- Sarwono, Jonathan. 2007. *Analisis Jalur untuk Riset Bisnis dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- Somantri, Ating dan Sambas Ali Muhidin. 2006. *Aplikasi Statistik Dalam Penelitian*. Bandung: Pustaka Setia Bandung.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D*. Bandung: Alfabeta.

Lampiran 1

Tabel 1. Validitas

$r_{hitung} > r_{tabel}$ dinyatakan valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Lingkungan Pengendalian (X₁)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 1	0,748	0,279	Valid
Pernyataan 2	0,815	0,279	Valid
Pernyataan 3	0,829	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Penilaian Resiko (X₂)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 4	0,766	0,279	Valid
Pernyataan 5	0,744	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Informasi dan Komunikasi (X₃)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 6	0,783	0,279	Valid
Pernyataan 7	0,852	0,279	Valid
Pernyataan 8	0,813	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Kegiatan Pengendalian (X₄)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 9	0,685	0,279	Valid
Pernyataan 10	0,641	0,279	Valid
Pernyataan 11	0,661	0,279	Valid
Pernyataan 12	0,667	0,279	Valid
Pernyataan 13	0,862	0,279	Valid
Pernyataan 14	0,528	0,279	Valid
Pernyataan 15	0,817	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Pemantauan Pengendalian Intern (X₅)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 16	0,949	0,279	Valid
Pernyataan 17	0,947	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Transparansi Aset Tetap (Y₁)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 18	0,636	0,279	Valid
Pernyataan 19	0,917	0,279	Valid
Pernyataan 20	0,912	0,279	Valid
Pernyataan 21	0,798	0,279	Valid

Nilai Koefisien Validitas Variabel Akuntabilitas Aset Tetap (Y₂)

Item Pernyataan	rhitung	rtabel	Keterangan
Pernyataan 22	0,681	0,279	Valid
Pernyataan 23	0,712	0,279	Valid
Pernyataan 24	0,687	0,279	Valid
Pernyataan 25	0,844	0,279	Valid
Pernyataan 26	0,494	0,279	Valid
Pernyataan 27	0,832	0,279	Valid
Pernyataan 28	0,748	0,279	Valid
Pernyataan 29	0,768	0,279	Valid
Pernyataan 30	0,748	0,279	Valid

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS 17 (2010)

Lampiran 2

Tabel 2. Reliabilitas

 $\alpha_{hitung} > 0.6$, dinyatakan reliabelHasil Uji Reliabilitas Variabel Lingkungan Pengendalian (X_1)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.715	.714	3

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Penilaian Resiko (X_2)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.709	.708	2

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Informasi dan Komunikasi (X_3)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.749	.749	3

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Kegiatan Pengendalian (X_4)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.824	.823	7

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Pemantauan Pengendalian Intern (X_5)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.887	.887	2

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Transparansi Aset Tetap (Y_1)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.833	.832	4

Hasil Uji Reliabilitas Variabel Akuntabilitas Aset Tetap (Y₂)

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.886	.886	9

Sumber : Hasil Pengolahan SPSS 17 (2010)

**Lampiran 3
Tabel 3. Uji Asumsi Klasik**

Hasil Uji Normalitas

	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
Unstandardized Residual	.525	.337	.018	.662
Valid N (listwise)				

Hasil Uji Linieritas

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.857 ^a	.736	.700	1.64304	1.779

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

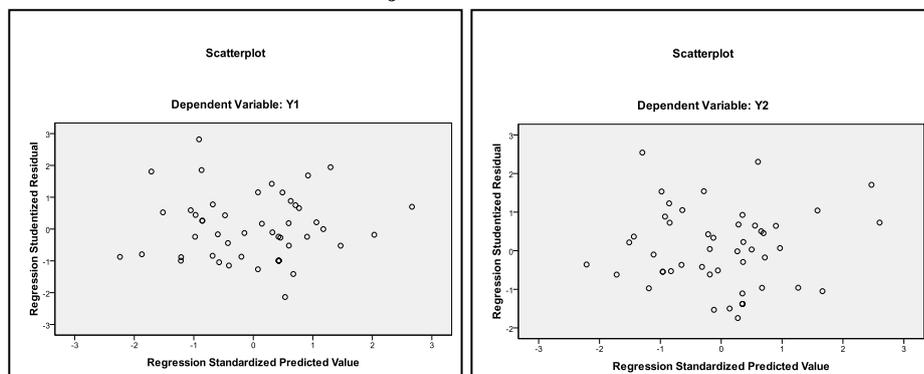
b. Dependent Variable: Y1

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.879 ^a	.774	.737	2.60748	2.247

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

b. Dependent Variable: Y2

Hasil Uji Heteroskedastisitas



Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	.729	.587		1.396	.108		
X1	.356	.164	.262	2.169	.036	.420	2.381
X2	.126	.237	.074	.492	.524	.419	2.384
X3	.294	.155	.221	1.890	.065	.448	2.232
X4	.085	.089	.115	.916	.373	.287	3.489
X5	.682	.275	.318	2.963	.000	.300	3.333

a. Dependent Variable: Y1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	2.619	1.523		2.013	.053		
X1	.066	.360	.024	.182	.856	.420	2.381
X2	.184	.439	.016	.474	.459	.419	2.384
X3	.849	.361	.325	2.461	.019	.448	2.232
X4	.297	.217	.220	1.369	.178	.287	3.489
X5	.795	.375	.392	2.621	.015	.300	3.333

a. Dependent Variable: Y2

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS 17 (2010)