

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Kerangka Acuan COSO

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) menerbitkan *Internal Control – Integrated Framework* pada tahun 1994 yang mendefinisikan pengendalian intern merupakan pengendalian kegiatan (operasional) perusahaan yang dilakukan oleh pimpinan perusahaan untuk mencapai tujuan secara efisien, yang terdiri dari kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan perusahaan. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* menjelaskan bahwa terdapat 5 (lima) komponen kebijakan dan prosedur yang bisa didesain dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian intern dapat dicapai. Kelima komponen pengendalian intern tersebut adalah:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*). Komponen ini mencakup tindakan, kebijakan dan prosedur yang mendeskripsikan:
 1. Integritas dan nilai etika
 2. Komitmen terhadap kompetensi
 3. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia
 4. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab
 5. Filosofi manajemen dan gaya operasi
 6. Dewan direksi dan partisipasi komite audit
 7. Struktur organisasi.

Contoh: deskripsi pekerjaan, pemberian dan pemisahan fungsi wewenang dan tanggung jawab, kode etik, dan kebijakan manajemen sumber daya manusia seperti pelatihan dan kompensasi.

2. Penilaian Risiko Manajemen (*Management Risk Assessment*)

Perusahaan harus mewaspadaikan dan mengelola risiko yang dihadapinya. Perusahaan harus menetapkan tujuan, yang terintegrasi dengan penjualan, produksi, keuangan, pemasaran dan aktivitas-aktivitas lainnya sehingga

organisasi bisa beroperasi secara harmonis. Perusahaan juga perlu menyusun mekanisme untuk proses analisis, identifikasi, dan mengelola risiko-risiko terkait. Contoh: penggunaan *Balance Score Card (BSC)*, *Key Performance Indicator (KPI)*, dan survey kepuasan *customer*.

3. Sistem Komunikasi dan Informasi Akuntansi (*Accounting Information and Communication System*)

Sebuah sistem komunikasi dan informasi tentang operasi pengendalian intern memberikan dasar atau alasan yang dapat digunakan oleh manajemen untuk mengevaluasi efektivitas kontrol dan untuk mengelola operasinya. Akurasi dan ketepatan informasi dibutuhkan dalam pengambilan suatu keputusan. Selain itu, dengan menggunakan sistem informasi dan komunikasi memungkinkan karyawan perusahaan saling menerima dan menukar informasi yang diperlukan untuk melaksanakan, mengelola, dan mengendalikan operasinya. Contoh: *newsletter* dari perusahaan dan rapat koordinasi bulanan.

4. Aktivitas Pengendalian (*Controll Activities*)

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk mencegah dan membantu mengidentifikasi risiko-risiko yang terkait dalam mencapai tujuan usaha (entitas). Misalnya: kecurangan, aktifitas rekonsiliasi, verifikasi tandatangan atas penarikan cek serta perlindungan pada *user-ID* dan *password* nasabah.

5. Pemantauan (*Monitoring*).

Pemantauan adalah aktifitas penilaian atas mutu yang dibuat untuk memberikan keyakinan bahwa semua evaluasi telah ditindaklanjuti. Melalui cara ini, sistem dapat merespon secara dinamis, berubah seiring dengan perubahan kondisi. Contoh: tinjauan produksi yang sedang berlangsung, penilaian kinerja karyawan.

2.1.2. Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* dalam Buku *Modern Auditing* Boynton, dkk yang diterjemahkan oleh Budi (2008) definisi pengendalian intern adalah suatu proses,

yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lainnya dalam suatu entitas yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori sebagai berikut: (a) keandalan pelaporan keuangan; (b) kepatuhan terhadap hukum dan regulasi yang berlaku; dan (c) efektivitas dan efisiensi operasi.

Sistem pengendalian intern seperti yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah keseluruhan proses pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk meyakinkan tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan pemerintahan yang efektif dan efisien. Kemudian tersajinya pelaporan keuangan yang andal, terjaminnya keamanan aset negara, serta ketaatan terhadap regulasi pemerintah yang berlaku.

Berdasarkan pengertian dari pengendalian intern tersebut, terdapat beberapa konsep dasar yang bisa dirangkum sebagai berikut:

1. Pengendalian intern adalah suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu.
2. Pengendalian intern dijalankan oleh orang.
3. Pengendalian intern sifatnya hanya dapat memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.
4. Pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tiga tujuan yang saling terkait, yaitu keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi.

2.1.3. Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pemerintah telah menetapkan adanya suatu sistem pengendalian intern yang harus dilaksanakan, baik pada tingkat pemerintah pusat maupun daerah. Sistem pengendalian intern bermanfaat dalam mengendalikan kegiatan pemerintahan dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel. Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang diadaptasi dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 meliputi:

1. Lingkungan pengendalian

Setiap pimpinan dalam instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang memotivasi munculnya perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern yang berkualitas di dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a) Peningkatan integritas dan nilai etika;
- b) Komitmen terhadap kompetensi;
- c) Kepemimpinan yang kondusif;
- d) Pembentukan struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan;
- e) Pendelegasian wewenang serta tanggung jawab yang tepat;
- f) Penyusunan serta penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- g) Perwujudan peran APIP yang efektif; dan
- h) Hubungan kerja yang baik antar instansi pemerintah terkait.

2. Penilaian risiko

Penilaian risiko merupakan suatu aktifitas yang dilaksanakan untuk memprediksi suatu risiko dari suatu situasi yang teridentifikasi sebagai potensi ancaman bagi perusahaan. Para pemegang kebijakan dalam instansi wajib melakukan penilaian risiko yang terdiri atas:

- a) Identifikasi risiko;
- b) Analisis risiko; dan
- c) Evaluasi risiko.

3. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian intern adalah strategi yang dapat memberikan kepastian dilaksanakannya petunjuk pimpinan instansi pemerintah dalam rangka mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko.

Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- a) Tinjauan atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;
- b) Pembinaan sumber daya manusia;

- c) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d) Pengendalian fisik atas aset;
- e) Penetapan dan tinjauan atas indikator dan ukuran kinerja;
- f) Pemisahan fungsi;
- g) Otorisasi secara berlapis atas transaksi dan kejadian yang penting;
- h) Perekaman transaksi yang akurat dan tepat waktu;
- i) Pengurangan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- j) Responsibilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan
- k) Dokumentasi yang lengkap atas sistem pengendalian intern; serta transaksi dan kejadian penting.

4. Informasi dan komunikasi

Komunikasi atas informasi idealnya dapat diselenggarakan secara efektif. Dalam penyelenggaraan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah minimal:

- a) Menyiapkan dan menggunakan berbagai bentuk dan sarana komunikasi;
- b) Menjaga, membangun, dan mengadopsi perkembangan sistem informasi secara terus menerus.

5. Pemantauan

Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui:

- a) Pemantauan berkelanjutan
- b) Evaluasi terpisah dan
- c) Tindak lanjut hasil pemeriksaan sebagai rekomendasi hasil audit dan review lainnya

2.1.4. Keterbatasan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Berdasarkan buku *Modern Auditing* Boynton, dkk yang diterjemahkan oleh Budi (2008), keterbatasan yang melekat (*inherent limitations*) menjelaskan mengapa pengendalian intern, sebaik apa pun ia dirancang dan dioperasikan, hanya dapat memberikan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan pengendalian suatu entitas atau perusahaan, meliputi:

- (a) Kesalahan dalam pertimbangan;
- (b) Kemacetan;

- (c) Kolusi;
- (d) Penolakan manajemen;
- (e) Biaya *versus* manfaat.

Berdasarkan pemaparan di atas dapat diketahui bahwa pengendalian intern tidak otomatis mengeliminir semua masalah- masalah yang dihadapi oleh perusahaan. Pengendalian intern juga memiliki keterbatasan yang mendasar, sehingga pengendalian intern hanya berfungsi untuk mengetahui masalah-masalah dengan cepat dan menekan seminimal mungkin masalah dan kecurangan-kecurangan yang terjadi.

2.1.5. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Pada Kementerian Agama

Berdasarkan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Agama Nomor 24 tahun 2011 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Kementerian Agama, menyatakan bahwa Menteri berwenang melakukan pengendalian penyelenggaraan program pembangunan yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel di lingkungan Kementerian Agama yang dilaksanakan melalui Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan ayat (2) menyatakan bahwa Unit Kerja Mandiri bertanggung jawab menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sesuai dengan lingkup tugas dan fungsinya yang dikoordinasikan oleh Sekretaris Jenderal.

Dalam rangka memberikan pedoman pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Kementerian Agama maka diterbitkan Keputusan Menteri Agama No. 580 Tahun 2019 sebagai pedoman bagi pejabat dan/atau pegawai Kementerian dalam pengembangan kebijakan, perencanaan struktur dan fungsi pengendalian intern, serta sistem dan prosedur yang terkait.

Tujuan penerapan SPIP pada Kementerian Agama:

- a. Terciptanya lingkungan pengendalian yang memadai melalui evaluasi lingkungan pengendalian, rencana aksi serta pemantauan secara berkala dan konsisten;
- b. Teridentifikasinya risiko pada tingkat organisasi maupun tingkat operasional pada setiap Satuan Kerja Kementerian Agama;

- c. Terumuskannya rencana kegiatan pengendalian atas kelemahan lingkungan pengendalian dan risiko yang teridentifikasi baik risiko tingkat organisasi /kebijakan maupun tingkat kegiatan/operasional pada setiap Satuan Kerja/Unit Pelaksana Teknis Kementerian Agama;
- d. Terkomunikasikannya kegiatan pengendalian atas kelemahan lingkungan pengendalian dan risiko yang teridentifikasi baik risiko tingkat organisasi /kebijakan maupun tingkat kegiatan/operasional pada setiap Satuan Kerja/Unit Pelaksana Teknis Kementerian Agama;
- e. Terintegrasikannya proses penanganan risiko dalam kegiatan perencanaan, pelaksanaan, dan evaluasi kinerja;
- f. Terpantaunya seluruh proses pelaksanaan sistem pengendalian intern pada Kementerian Agama secara berkala; dan
- g. Terlaporkannya pelaksanaan sistem pengendalian intern Kementerian Agama secara tepat waktu.

Sasaran penerapan SPIP pada Kementerian Agama:

- a. Terpenuhinya tujuan penyelenggaraan program dan kegiatan pada Kementerian Agama secara efektif dan efisien;
- b. Tersajinya laporan keuangan Kementerian Agama yang handal;
- c. Terwujudnya pengamanan aset negara/barang milik negara yang efektif;
- d. Terwujudnya ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan bagi seluruh ASN Kementerian Agama yang optimal.

2.1.6 Prinsip Penerapan SPIP pada Kementerian Agama

Prinsip-prinsip penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Kementerian Agama yakni:

1. Kepatuhan terhadap perundang-undangan
2. Berorientasi jangka panjang
3. Berimbang
4. Dalam proses penerapan SPIP dan langkah-langkah pengendaliannya atas risiko tidak boleh lebih besar dari konsekuensi risiko itu sendiri.

2.1.7. Faktor-Faktor Kunci Penerapan SPIP pada Kementerian Agama

Faktor - Faktor Kunci Penerapan SPIP pada Kementerian Agama adalah sebagai berikut:

1. Adanya keterikatan terhadap kebijakan, proses, dan rencana tindakan;
2. Adanya pihak yang ditetapkan yang secara langsung bertanggung jawab untuk mengkoordinasikan pelaksanaan SPIP;
3. Adanya kesadaran dari setiap orang di lingkungan Satuan Kerja/Unit Pelaksana Teknis terhadap prinsip penerapan SPIP untuk menciptakan kultur/budaya yang tepat dan memahami manfaat yang dapat diperoleh dari pengelolaan kegiatan yang efektif;
4. Adanya strategi manajemen risiko (*risk management policy*) yang menjelaskan peran dan tanggung jawab dari pimpinan dan pelaksana Satuan Kerja;
5. Adanya metodologi pengelolaan risiko yang menyeluruh;
6. Adanya pelatihan untuk seluruh pimpinan dan pelaksana, baik pelatihan penerapan SPIP secara umum untuk tujuan kesadaran risiko (*risk awarness*) maupun pelatihan yang lebih rinci;
7. Adanya pengawasan aktif terhadap status pengelolaan risiko; dan
8. Adanya penguatan (*reinforcement*) yang mencakup Indikator Kinerja Utama (IKU/KPI), evaluasi individual, remunerasi, dan sanksi.

2.1.8. Satuan Tugas SPIP pada Perguruan Tinggi Keagamaan Negeri

Satuan tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) pada Perguruan Tinggi Keagamaan Negeri (PTKN) ditetapkan melalui Keputusan Rektor/Ketua. Berikut struktur organisasi SPIP pada PTKN yang terdiri dari:

1. Penanggung jawab adalah Rektor pada UIN/IAIN/IHDN/IAHN dan Ketua pada STAIN/STAKN/STAKaTN/STABN/STAHN;
2. Ketua merangkap anggota adalah Kepala Biro pada UIN/IAIN/IHDN/IAHN dan Kepala Bagian Administrasi pada STAIN/STAKN/STAKaTN/STABN/STAHN;
3. Wakil Ketua merangkap anggota adalah Kepala Satuan Pengawas Internal;
4. Anggota adalah:

- a. Waki Rektor pada UIN/IAIN/IHDN/IAHN;
- b. Wakil Ketua pada STAIN/STAKN/STAKaTN/STABN/STAHN;
- c. Direktur Pasca Sarjana
- d. Dekan Fakultas pada UIN/IAIN/IHDN/IAHN;
- e. Ketua Jurusan pada STAIN/STAKN/STAKaTN/STABN/STAHN;
- f. Kepala Pusat
- g. UPR adalah seluruh Biro/Bagian/Fakultas/Jurusan/Pusat di lingkungan PTKN;
- h. Pemilik Risiko adalah Kepala Biro/Bagian/Dekan Fakultas/Ketua Jurusan/Kepala Pusat di lingkungan PTKN;
- i. Koordinator adalah Kepala Bagian/Sub Bagian yang membidangi organisasi dan tata laksana dan/atau pengendalian intern;
- j. Administrator adalah Pejabat/pelaksana pada unit kerja yang membidangi organisasi dan tata laksana dan/atau pengendalian intern;
- k. Sekretariat adalah Pejabat/pelaksana pada unit kerja yang membidangi organisasi dan tata laksana dan/atau pengendalian intern.

2.1.9. Akuntabilitas

Definisi akuntabilitas bisa diartikan dalam berbagai perspektif yang berbeda walaupun akan merujuk pada kesimpulan yang sama. Dalam konteks akuntansi sektor publik, akuntabilitas didefinisikan sebagai proses pertanggungjawaban pemerintah dan aparatur sipil negara dalam memberikan alasan/dasar perolehan sumber dan penggunaan sumber daya publik. Sehingga akuntabilitas di sini berkenaan dengan fungsi pengawasan dan pengendalian perilaku pemerintah, mencegah pembangunan konsentrasi kekuasaan, dan meningkatkan kemampuan belajar dan efektifitas administrasi publik (Ahyaruddin & Akbar, 2017).

Pengelolaan keuangan negara (tidak termasuk kewenangan bidang moneter) ditampilkan dalam pengelolaan APBN dan APBD. Akuntabilitas diartikan sebagai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan penyelenggara negara (pemerintah pusat dan daerah) sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan hal tersebut, maka pengertian akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah “kewajiban pengelola keuangan

negara mulai dari Presiden - Menteri Keuangan - Menteri/Kepala Lembaga Pemerintah Non Kementerian – hingga Gubernur/Bupati/Walikota untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan kegiatan/operasional dan output dan *outcome* dari setiap tahap APBN/D.

Terdapat beberapa alasan yang menjadikan akuntabilitas menjadi hal penting dalam proses kinerja individu maupun kelompok dalam suatu institusi, yakni:

1. Untuk menyediakan kontrol demokratis
2. Untuk mencegah korupsi dan penyalahgunaan wewenang
3. Untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas

2.1.10. Tingkatan Dalam Akuntabilitas

Akuntabilitas memiliki lima (5) tingkatan yang berbeda yakni:

1. Akuntabilitas Personal (Personal Accountability)
Akuntabilitas personal mengacu pada nilai-nilai yang ada pada diri seseorang seperti integritas, kejujuran, moral dan etika.
2. Akuntabilitas Individu
Akuntabilitas individu mengacu pada hubungan antara individu (yang diberi tanggung jawab) dengan lingkungan kerjanya. Misalnya, hubungan antara PNS dengan instansi pemberi kewenangan.
3. Akuntabilitas Kelompok
Akuntabilitas kelompok mengacu pada kinerja organisasi/institusi di mana pemberian kewenangan dan semangat kerja sama antara berbagai kelompok lain dalam institusi tersebut dipertanggungjawabkan terhadap tujuan yang hendak dicapai.
4. Akuntabilitas Organisasi
Akuntabilitas organisasi mengacu pada hasil laporan kinerja yang telah dicapai baik laporan pertanggungjawaban oleh individu maupun kinerja organisasi kepada masyarakat umum lainnya.
5. Akuntabilitas *Stakeholder*

Akuntabilitas stakeholder mengacu pada tanggung jawab organisasi pemerintah untuk mewujudkan pelayanan dan kinerja yang adil, responsif, serta bermartabat.

2.1.11. Dimensi Akuntabilitas Sektor Publik

Untuk memenuhi terwujudnya institusi sektor publik yang menjalankan prinsip akuntabilitas, ada 4 dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik (Ellwood, 1993), yaitu :

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum.

Akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan upaya penghindaran dari penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum berkaitan dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diwajibkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas Proses.

Akuntabilitas proses memastikan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup memadai dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses tercermin melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya. Aktivitas pengawasan dan pemeriksaan pada pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan dengan memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar aturan atau regulasi yang ditetapkan, serta sumber inefisiensi yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan lambatnya pelayanan. Pengawasan dan pemeriksaan akuntabilitas proses juga dipastikan melalui pemeriksaan terhadap proses tender untuk melaksanakan proyek-proyek publik. Bagian yang perlu diperhatikan secara cermat dalam kontrak tender adalah apakah proses tender telah dilakukan secara fair melalui *Compulsory Competitive Tendering* (CCT), atau dilakukan oleh pejabat pengadaan melalui korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

3. Akuntabilitas Program.

Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan oleh entitas/usaha dapat dicapai atau tidak, dan apakah pengelola

telah mempertimbangkan alternatif program yang dapat memberikan hasil optimal dengan biaya yang minimal.

4. **Akuntabilitas Kebijakan.**

Akuntabilitas kebijakan berkaitan dengan pertanggungjawaban pemerintah pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap Dewan Perwakilan Rakyat/DPRD dan masyarakat luas.

2.1.12. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan negara didefinisikan sebagai informasi keuangan yang mencakup anggaran pemerintah, utang, dan kebijakan fiskal (Hladchenko, 2016). Cakupan dalam pembahasan tentang keuangan negara dalam UU Nomor 17 tahun 2003 pasal dua yakni:

1. Hak negara melalui lembaga yang ditunjuk untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
2. Kewajiban negara dalam penyelenggaraan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
3. Penerimaan Negara yaitu hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih meliputi pajak, pendapatan bukan pajak, dan hibah.
4. Pengeluaran Negara;
5. Penerimaan Daerah;
6. Pengeluaran Daerah;
7. Kekayaan negara dan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/daerah;
8. Kekayaan milik pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka untuk menyelenggarakan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
9. Kekayaan pihak lain yang diterima melalui penggunaan fasilitas yang diberikan pemerintah. Kekayaan pihak lain maksudnya adalah kekayaan yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah meliputi kekayaan yang dikelola oleh orang atau badan lain berdasarkan

kebijakan pemerintah, yayasan - yayasan di lingkungan kementerian negara/ lembaga, atau perusahaan negara/ daerah.

2.2. Kajian Empiris

2.2.1. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Judul	Variabel Penelitian	Metode	Simpulan
1.	Pengaruh SPI, Sistem Informasi Akuntansi dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Dana Kelurahan di Kecamatan Gubeng Kota Surabaya (2022)	Independen: - Sistem Pengendalian Internal - Sistem Informasi Akuntansi - Pemanfaatan Teknologi Informasi Dependen: Akuntabilitas Dana Kelurahan	Kuantitatif dengan analisis deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Sistem pengendalian internal secara statistik berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana kelurahan - Sistem informasi akuntansi secara statistik berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana kelurahan - Pemanfaatan teknologi informasi secara statistik tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana kelurahan
2.	Analisis Kompetensi	Independen:	Kualitatif dengan	Hasil penelitian menunjukkan

	SDM dan Sistem Pengendalian Internal dalam Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa (2022)	<ul style="list-style-type: none"> - Kompetensi SDM - Sistem Pengendalian Internal Dependen: Akuntabilitas Pengelola Dana Desa	teknik reduksi data, penyajian data dan kesimpulan	bahwa kompetensi, sistem pengendalian internal dan akuntabilitas di Desa Karanglewas sudah terselenggara sesuai Standar Operasional Prosedur
3.	Faktor-Faktor Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan (2022)	Independen: <ul style="list-style-type: none"> - Lingkungan Pengendalian - Penaksiran Risiko - Aktivitas Pengendalian - Informasi dan Komunikasi - Aktivitas Pemantauan Dependen: Akuntabilitas Laporan Keuangan	Metode kuantitatif dengan pengujian hipotesis	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: <ul style="list-style-type: none"> - Lingkungan Pengendalian, Penaksiran Risiko, Informasi dan Komunikasi, Aktivitas Pemantauan tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan - Aktivitas Pengendalian memiliki pengaruh positif terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan
4.	Pentingnya Pengendalian Internal Untuk Meningkatkan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah di Kabupaten Klaten (2020)	Independen: <ul style="list-style-type: none"> - Penyajian Laporan Keuangan - Aksesibilitas - Pengendalian Internal Dependen: Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Kuantitatif dengan pengumpulan data primer melalui wawancara kepada responden penelitian	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: <ul style="list-style-type: none"> - Penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas tidak memiliki pengaruh terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah - Pengendalian intern

				berpengaruh positif terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah
5.	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Dana Desa (2019)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kompetensi Aparatur Desa - Pemanfaatan Teknologi Informasi - Penerapan SPIP <p>Dependen: Akuntabilitas Dana Desa</p>	Kuantitatif dengan pengumpulan data primer melalui wawancara kepada responden penelitian	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparat desa, pemanfaatan teknologi informasi, dan SPIP mempengaruhi akuntabilitas dana desa di Kecamatan Sumbergempol, Kabupaten Tulungagung, Jawa Timur
6.	Akuntabilitas dan Kinerja Instansi Pemerintah: Semu atau Nyata? (2017)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Insentif - Regulasi - Komitmen manajemen <p>Dependen: Akuntabilitas dan kinerja pemerintah</p>	Metode campuran dengan desain sekuensial eksplanatori	Hasil penelitian menemukan bahwa komitmen manajemen berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dan kinerja pemerintah.
7.	Analisis Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Akuntabilitas Keuangan Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bangli (2017)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Faktor Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan - Faktor Tata Kelola Pemerintahan yang Baik <p>Dependen: Kualitas Akuntabilitas Keuangan</p>	Kuantitatif dengan menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner dan diukur dengan menggunakan skala Likert	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor yang paling dominan mempengaruhi kualitas akuntabilitas keuangan adalah kesesuaian terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

8.	Pengaruh Kompetensi Aparat Pengelola Dana Desa, Komitmen Organisasi Pemerintah Desa, dan Partisipasi Masyarakat Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa di Kabupaten Gorontalo (2017)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kompetensi Aparat Pengelola Dana Desa - Komitmen Organisasi Pemerintah Desa - Partisipasi Masyarakat <p>Dependen:</p> <p>Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa</p>	Kuantitatif dengan menggunakan metode survey melalui kuesioner	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kompetensi aparat pengelola dana desa berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa; - Komitmen organisasi pemerintah desa berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa; - Partisipasi masyarakat berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa
9.	Analisis Faktor SDM, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Partisipasi Penganggaran Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa Kabupaten Karawang (2017)	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Faktor SDM - Pemanfaatan Teknologi Informasi - Partisipasi Penganggaran <p>Dependen:</p> <p>Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa</p>	Deskriptif-kuantitatif dengan menyebar kuesioner	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Faktor SDM berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa; - Pemanfaatan teknologi informasi

				berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa; - Partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa
10.	Pengaruh Kompetensi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (2017)	Independen: - Kompetensi Aparatur Pengelola Dana Desa - Sistem Pengendalian Internal Dependen: Akuntabilitas Pemerintah Desa dalam Mengelola Alokasi Dana Desa	Metode <i>explanatory research</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kompetensi aparatur tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD, sedangkan variabel Sistem Pengendalian Internal memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD.

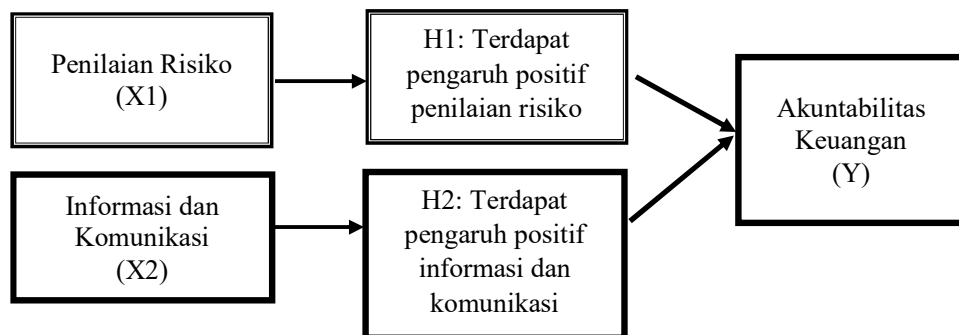
Pada Tabel 2.1 di atas telah disajikan beberapa penelitian terdahulu yang menjadi rujukan oleh peneliti. Salah satunya adalah Pengaruh SPI, Sistem Informasi Akuntansi dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Dana Kelurahan di Kecamatan Gubeng Kota Surabaya (Putra & Priono, 2022). Penelitian ini juga menggunakan metode kuantitatif dengan analisis deskriptif. Penggunaan metode kuantitatif dengan analisis deskriptif didasarkan atas anggapan bahwa peneliti dapat mendapat jawaban pertanyaan yang ada dalam rumusan masalah mengenai pengaruh penilaian risiko, informasi dan komunikasi

terhadap akuntabilitas keuangan di IAIN Pontianak. Hasil penelitian yang diharapkan juga akan sejalan dengan hipotesis yang sudah dibentuk oleh peneliti.

Jika merujuk pada penelitian lain yang meneliti variabel unsur SPIP lainnya dengan judul Faktor - Faktor Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan yang diuji dengan metode kuantitatif dengan pengujian hipotesis disimpulkan bahwa unsur penilaian risiko, informasi dan komunikasi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan (Kurniawan, 2022). Hasil penelitian yang berbeda dengan variabel uji yang sama terhadap akuntabilitas keuangan atau laporan keuangan menjadikan peneliti termotivasi untuk menguji hipotesis tersebut di IAIN Pontianak.

2.3. Kerangka Konseptual

2.3.1. Kerangka Konseptual



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

Dalam kerangka konseptual di atas telah dideskripsikan tentang variabel pada penelitian ini yaitu unsur SPIP penilaian risiko sebagai variabel (X1) dan unsur informasi dan komunikasi sebagai variabel (X2) yang akan diuji pengaruh kedua variabel tersebut terhadap akuntabilitas keuangan sebagai variabel (Y). Peneliti mengajukan hipotesis pertama bahwa unsur SPIP penilaian risiko akan memiliki pengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan di IAIN Pontianak. Adapun hipotesis kedua bahwa unsur SPIP informasi dan komunikasi akan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan di IAIN Pontianak.

2.3.2. Hipotesis Penelitian

Setiap organisasi perlu mengidentifikasi risiko atas pencapaian tujuan secara menyeluruh dan menganalisis risiko sebagai landasan pengelolaan risiko. Ketika penilaian risiko sudah ditetapkan maka potensi *fraud* bisa dieliminir atau diminimalisir. Dalam SPIP penilaian risiko meliputi aktifitas identifikasi, analisis risiko dan evaluasi risiko. Pimpinan dan satuan pengendalian internal yang dibentuk oleh instansi pemerintah memiliki peran untuk melaksanakan penilaian risiko bagi instansi masing-masing. Berdasarkan SK Rektor IAIN Pontianak nomor 481 tahun 2021 tentang perubahan keempat atas Keputusan Rektor nomor 22 tahun 2021 tentang Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah IAIN Pontianak, telah dibentuk struktur Satuan Tugas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah IAIN Pontianak. Satuan tugas SPIP harus mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk mengatasi risiko yang terjadi. Sebagai contoh munculnya risiko pada tidak dilaksanakannya rekomendasi tindak lanjut pemeriksaan BPK RI tahun 2015 yang menjadi aduan masyarakat di tahun 2017-2018 menyebabkan pengelola keuangan dari Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Pejabat Pembuat Komitmen (PPK), Pejabat Pengadaan Barang/Jasa dan Direktur perusahaan yang menjadi pihak ketiga ikut terseret pada hukum pidana karena dianggap lalai terhadap pengelolaan keuangan negara.

Masalah hukum tersebut cukup membuat para pengelola keuangan lainnya tidak bersedia atau takut untuk menerima jabatan karena mengingat risiko yang berat di kemudian hari. Walaupun dalam pengamatan sementara peneliti, masalah hukum tersebut menjadi motivasi pengelola keuangan untuk meningkatkan kehati-hatian dalam pelaksanaan anggaran. Satuan tugas SPIP pada IAIN Pontianak belum terlihat melakukan upaya-upaya pencegahan yang sistematis untuk mengantisipasi risiko tersebut. Sedangkan amanat Undang - Undang No. 60 tahun 2008 menetapkan penilaian risiko harus memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu kemudian wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai. Pada penelitian sebelumnya SPIP berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa artinya semakin diterapkannya SPIP yang salah satu unsurnya penilaian risiko maka hal tersebut akan

meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan dana desa (Widyatama, Lola, & Diarespati, 2017). Berdasarkan hasil temuan penelitian sebelumnya, maka hipotesis pertama yang dirumuskan pada penelitian ini adalah:

H₁: Penilaian risiko berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan di IAIN Pontianak.

Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan instansi pemerintah dan pihak lain yang berwenang. Pada *exit meeting* BPK RI tahun 2020 untuk pemeriksaan Laporan Keuangan IAIN Pontianak tahun 2018-2019, hasil temuan disosialisasikan terbatas oleh pimpinan dan Satuan Pengawas Internal. Para pengelola keuangan lainnya tidak mengetahui hasil tersebut sehingga penyelesaian rekomendasi hanya dilakukan oleh bidang tertentu. Mengingat bahwa akuntabilitas keuangan tidak hanya pada proses perencanaan, pelaksanaan anggaran hingga pelaporan keuangan tetapi meliputi juga proses audit dan TLHP yang juga perlu dilaksanakan secara transparan.

Pada pasal 41 PP No. 60 tahun 2008 tentang SPIP menyatakan bahwa “Pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.” Setiap organisasi perlu melakukan komunikasi internal dan eksternal untuk mendukung berfungsinya SPIP yang diterapkan (Kurniawan, 2022). Salah satu mekanisme untuk memastikan pengendalian intern telah dijalankan secara efektif, maka informasi yang diterima perlu diidentifikasi, diolah dan dikomunikasikan agar bisa diteruskan kepada pegawai yang lain. Keterbukaan informasi dan komunikasi menunjukkan bahwa efektifitas pengendalian intern akan memiliki prediksi yang lebih baik sehingga berpengaruh juga pada akuntabilitas keuangan. Untuk mendukung maksud tersebut, maka hipotesis kedua yang dirumuskan pada penelitian ini adalah:

H₂: Informasi dan komunikasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan di IAIN Pontianak.