

ANALISIS REALISASI PENDAPATAN RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN/KOTA SE-EKS KARESIDENAN TASIKMALAYA

Oleh :

Yuli Yuliani ¹⁾, Havid Sularso ¹⁾, Agus Sunarmo ¹⁾

Email : hvd1208@gmail.com

¹⁾Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman

ABSTRACT

This research is a case study which has purpose is to determine the Correlation between the effectiveness of Internal Control System with Revenue Realization in Public Hospital of Tasikmalaya Regency, Tasikmalaya City, and Ciamis Regency .

The research population is the whole financial functionary in Tasikmalaya regency, Tasikmalaya City, and Ciamis regency Hospital. The number of respondents was 12 peoples. Respondents was determined from whole population.

Based on the result of research and data analysis using Pearson Correlation Product Moment shows that the efectiveness of Internal Control System has a strong and positive (0,768) correlation with Revenue Realization.

Implications: in order to improve revenue realization with repair the effectiveness of internal control system. It can be done with monitoring about goal and plan frequently, research about risk assessment, orientation period and workshop for new employee, and maintaining management information system to avoid budget and financial data loss that necessary for budgeting process.

Keywords: *Internal Control System, Revenue Realization, Public Hospital.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah Penelitian

Rumah Sakit merupakan salah satu organisasi yang sangat kompleks, bahkan dapat disebut bahwa Rumah Sakit merupakan miniatur pemerintahan karena didalamnya terdapat berbagai lapisan pusat pertanggung jawaban (*Responsibility Center*) yang bertanggung jawab terhadap

tugas yang harus dilakukan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan (Divianto, 2010). Oleh karena itu, untuk mencapai efektivitas dan efisiensi pelayanan seperti yang diinginkan baik oleh pihak internal rumah sakit maupun eksternal seperti pasien diperlukan standar pelayanan dan sistem pengendalian internal yang memadai. Hal ini dimaksudkan agar semua prosedur pelayanan yang telah dibuat dapat dievaluasi dan dikendalikan sehingga menjadi daya dukung pencapaian tujuan organisasi.

Undang-Undang Republik Indonesia nomor 44 tahun 2009 tentang Rumah Sakit mengisyaratkan bahwa Rumah Sakit harus memiliki standar pelayanan yang harus dicapai dalam setiap aspek kegiatan. Untuk mencapai standar ini Rumah Sakit harus memiliki organisasi yang efektif, efisien dan akuntabel. Organisasi Rumah Sakit disusun dengan tujuan untuk mencapai visi dan misi Rumah Sakit dengan menjalankan tata kelola perusahaan dan tata kelola klinis yang baik. Pengelolaan Rumah Sakit, sebagaimana sebuah organisasi, juga rawan terjadi penyimpangan. Penyimpangan yang terjadi pada pemberian layanan, bukan tidak mungkin dapat mengakibatkan risiko cedera, bahkan kematian pasien dan berlanjut pada tuntutan hukum, begitu juga bila yang terjadi adalah penyimpangan terhadap keuangan dan aset, dapat menjadi ancaman tindak kecurangan atau korupsi. Apapun bentuk penyimpangannya, akan secara potensial menimbulkan kerugian bagi Rumah Sakit, dalam hal pengelolaan keuangan Rumah Sakit milik Pemerintah sebagaimana yang dimuat dalam pasal 48 ayat 1 UU No. 44/2009 tentang sumber-sumber pendapatan dan biaya rumah sakit disebutkan bahwa : “Pembiayaan rumah sakit dapat bersumber dari penerimaan Rumah Sakit, anggaran Pemerintah Daerah, subsidi Pemerintah Daerah atau subsidi lain yang tidak mengikat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.”. Penerimaan rumah sakit menjadi sumber pembiayaan utama bagi rumah sakit, dan menjadi hal yang sangat penting dalam pengelolaan operasional rumah sakit. Pembiayaan pelayanan kesehatan bagi Rumah Sakit swasta berasal dari berbagai sumber yakni :

1. Asuransi kesehatan swasta
2. Sumbangan sosial
3. Pengeluaran Rumah Tangga dan Gabungan dana sosial (*Communal Self-help*)

Pendapatan rumah sakit harus sesuai dengan apa yang telah dianggarkan, karena jika target penerimaan atau pendapatan dalam anggaran rumah sakit tidak terpenuhi maka kinerja operasional Rumah Sakit dapat terganggu. Selain itu, rumah sakit juga merupakan salah satu penyumbang Pendapatan Asli Daerah terbesar. Sebagai contoh pendapatan Rumah Sakit Umum Daerah Garut pada tahun 2004 menjadi penyumbang pendapatan asli daerah terbesar yakni Rp. 21,9 miliar (54,57%) dari total pendapatan kabupaten Garut pada saat itu sebesar Rp. 40,129 miliar. Pada tahun 2009 Rumah Sakit Umum Daerah Kota Tasikmalaya menyumbang pendapatan sebesar Rp. 39 miliar (44,09%) terhadap pendapatan asli daerah dari total pendapatan sebesar Rp. 88,45 miliar <http://www.pikiranrakyat.com/node/83901>. Berdasar pada fakta ini, maka pendapatan rumah sakit menjadi hal yang penting dan utama dalam pengelolaan rumah sakit.

Keberhasilan pengelolaan sumber penerimaan pendapatan Rumah Sakit dapat diidentifikasi dari realisasi pendapatan Rumah Sakit. Kasus Realisasi penerimaan pendapatan rumah sakit yang tidak sesuai target akan dapat mengganggu pengelolaan keuangan, di Rumah Sakit Umum Daerah dr. Doris Sylvanus kota Palangkaraya target pendapatan pada tahun 2011

menunjukkan bahwa target pendapatan sebesar Rp. 50 miliar tetapi hanya dapat direalisasikan sebesar Rp. 30 miliar (60%). Sebagaimana dikutip oleh Kalimantan News (Kalimantan News, 13 Juli 2011).

Berdasarkan pada contoh kasus mengenai realisasi anggaran rumah sakit yang terjadi di kabupaten Garut, Palangkaraya, dan Tasikmalaya maka pengendalian internal dibutuhkan dalam menjamin tercapainya target atau tujuan dari rumah sakit khususnya pada pos penerimaan atau pendapatan. Sebagai ilustrasi data penerimaan pendapatan setiap instalasi pada Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya Tahun Anggaran 2013:

Tabel. 1 Data penerimaan pendapatan setiap instalasi RSUD Kota Tasikmalaya Tahun Anggaran 2013.

Pendapatan		2013	(%)
		(Rupiah)	
1	Tindakan		
	Operasi	5.877.993.538,07	7,29
2	Rawat Jalan	1.379.953.770,00	1,71
3	Rawat Inap		
	Umum	8.075.954.330,22	10,01
4	Obat-obatan		
	RSU	23.400.888.334,00	29,01
5	Laboratorium	4.969.832.373,60	6,16
6	Radiologi	2.058.972.458,40	2,55
7	Ambulance	56.191.600,00	0,07
8	Jasa		
	Pelayanan	27.563.008.050,21	34,13
9	Obat-obatan		
	Askes	5.849.833.735,44	7,25
10	Kereta		
	Jenazah	82.063.600,00	0,11
11	Status Pasien	297.008.600,00	0,37
12	Hemodialisa	192.956.000,00	0,24
13	Laboratorium		
	PA	266.782.305,00	0,34
14	Parkir	40.242.000,00	0,05
15	Lainnya	559.735.458,00	0,71
Total		80.671.407.153,44	100,00
Pendapatan			

Sumber : Laporan Realisasi Anggaran RSUD Kota Tasikmalaya Tahun 2013.

Tabel 1 menunjukkan bahwa pendapatan atau penerimaan terbesar Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya berasal dari jasa pelayanan dengan jumlah pendapatan sebesar (Rp. 27.563.008.050,21 atau 34,13%) dan Farmasi (Rp. 23.400.888.334,00 atau 29,01%).

Realisasi pendapatan rumah sakit tidak mencapai target dikarenakan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal dipengaruhi oleh lemahnya evaluasi terhadap pencapaian target realisasi yang dilakukan oleh manajemen Rumah Sakit, kenaikan tarif Rumah Sakit tidak diikuti oleh meningkatnya sarana dan prasarana serta peremajaan alat-alat rumah sakit, selain itu tidak tercapainya target realisasi disebabkan oleh adanya praktik pungutan liar oleh petugas Rumah Sakit sehingga penerimaan yang terjadi tidak tercatat. Faktor eksternal yang mempengaruhi realisasi pendapatan adalah faktor daya beli masyarakat (Kalimantan News, 13 Juli 2011).

Hasil Suvey *PWC Global Economic Crime* yang dilakukan pada pejabat sektor publik di 35 negara termasuk Indonesia (2011) menunjukkan bahwa efektivitas dari audit internal dan pengendalian internal dapat mendeteksi adanya tindakan kecurangan (*fraud detection*). Tujuan pokok dari suatu pengendalian internal (*Internal control*) adalah membantu agar para anggota organisasi dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya secara efektif, sehingga sistem dapat berjalan sesuai dengan yang diharapkan. Rumah Sakit sebagai sebuah organisasi, bila ingin maju maka sistem pengendalian internalnya haruslah kuat (Mahyudin, 2013), ini menjadi semacam peraturan tidak tertulis bagi organisasi yang menginginkan tetap eksis dan berkembang. Sistem pengendalian internal yang berfungsi sesuai dengan tugas pokok dan perannya, akan dapat mencegah terjadinya kerugian karena kehilangan uang, menjaga aset dari tindakan korupsi, kelalaian, kebiasaan salah yang dibenarkan, penyimpangan, serta kecurangan dan pemborosan.

Perumusan Masalah Penelitian

Apakah efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat dan searah dengan realisasi pendapatan Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kabupaten/Kota se-eks Karesidenan Tasikmalaya.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui keeratan dan arah hubungan antara efektivitas sistem pengendalian internal dengan realisasi pendapatan Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kabupaten/Kota se-eks Karesidenan Tasikmalaya.

Manfaat Penelitian

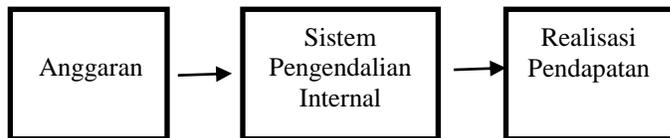
Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat :

1. Bagi Pejabat Bidang Keuangan dan Satuan Pengawas Internal Rumah Sakit.
Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi rumah sakit dalam mendesain dan mengimplementasikan sistem pengendalian realisasi pendapatan organisasi.
2. Bagi Pemerintah Kabupaten/Kota Tasikmalaya dan Kab. Ciamis.
Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi kepada pemerintah mengenai pengendalian internal anggaran, dan realisasi pendapatan Rumah Sakit mengingat pendapatan Rumah Sakit adalah salah satu sumber pendapatan asli daerah.
3. Bagi Lingkungan Akademik
Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan dalam mengumpulkan informasi untuk memperoleh pemahaman yang lebih lengkap tentang aspek-aspek yang mempengaruhi realisasi pendapatan atau penerimaan suatu organisasi. Hasil

penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi dasar dan referensi yang semakin lengkap untuk pengembangan ilmu pengetahuan dan penelitian selanjutnya.

MODEL PENELITIAN DAN HIPOTESIS

Model Penelitian



Gambar 1. Hubungan Antar Variabel Penelitian.

Hipotesis

Efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat dan searah dengan realisasi pendapatan.

METODE PENELITIAN DAN TEKNIK ANALISIS DATA

Metode Penelitian

1. Jenis penelitian
Studi kasus dengan pendekatan pembahasan deskriptif kuantitatif.
2. Objek Penelitian
Meliputi persepsi pejabat-pejabat bagian keuangan terhadap efektivitas sistem sistem pengendalian internal pendapatan dan laporan realisasi pendapatan tahun 2008 s/d 2013.
3. Lokasi Penelitian
Bertempat di RSUD Kabupaten Tasikmalaya, RSUD Kota Tasikmalaya, dan RSUD Kabupaten Ciamis sebagai sampel penelitian.
4. Jenis, Sumber, dan Metode Pengumpulan Data
Data utama penelitian berupa data primer (1) data persepsi pejabat bagian keuangan tentang penilaian efektivitas sistem pengendalian internal pendapatan yang dikumpulkan dari individu-individu yang bertanggung jawab terhadap anggaran dan realisasi pendapatan dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuisisioner) terstruktur yang didistribusikan secara langsung . (2) Data sekunder berupa data realisasi anggaran pendapatan berupa laporan realisasi anggaran yang didapatkan langsung dari sumber melalui studi lapangan.
Data pendukung penelitian berupa data penelitian sebelumnya dan materi mengenai Sistem Pengendalian Internal serta anggaran dan realisasi pendapatan rumah sakit yang dikumpulkan melalui referensi literatur-literatur, jurnal, undang-undang, dan artikel yang bersumber dari buku atau internet melalui studi (telaah) pustaka

5. Populasi, Sampel, dan Responden Penelitian

Populasi dalam penelitian ini dimaksudkan untuk memperoleh data utama yang merupakan persepsi mengenai efektivitas sistem pengendalian internal. Populasi adalah sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 2009). Populasi dalam penelitian ini meliputi seluruh pejabat pada bidang keuangan pada lingkungan Rumah Sakit Umum Pemerintah Kabupaten/Kota Tasikmalaya dan Kabupaten Ciamis yang berjumlah 12 orang.

Jumlah sampel pada penelitian ini menggunakan sampel jenuh, yaitu sampel yang dipilih seluruhnya merupakan anggota populasi (Kuncoro, 2009).

Sampel penelitian dipilih dari populasi secara seluruhnya dengan kriteria pertimbangan : Kepala Bagian yang dipilih merupakan Kepala Bagian yang berkaitan erat dengan pengelolaan anggaran, akuntansi, dan mobilisasi dana dan Kepala subbagian perbendaharaan dan anggaran, akuntansi, serta pegawai yang ditunjuk sebagai bendahara penerimaan.

Responden penelitian terdiri dari 4 orang Kepala Bagian keuangan (Rumah Sakit Umum dr. Soekardjo Kota Tasikmalaya, Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tasikmalaya, dan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Ciamis), 4 orang Kepala Subbagian (Kasubbag Anggaran, Kasubbag Perbendaharaan, Kasubbag Akuntansi, dan Kasubbag Mobilisasi Dana), 2 orang Kepala Seksi, dan 2 orang pegawai yang ditunjuk sebagai bendahara dan petugas yang menerima setoran pelanggan.

6. Definisi Operasional dan Konseptual Variabel

a. Realisasi Pendapatan

1) Definisi Konseptual

Realisasi pendapatan adalah pendapatan yang baru dikatakan terjadi atau terbentuk pada saat terjadi kesepakatan atau kontrak dengan pihak independen untuk membayar produk baik produk telah selesai dan diserahkan atau belum dibuat sama sekali. Konsep realisasi atau pendekatan transaksi lebih menekankan kejadian yang dapat menandai pengakuan pendapatan (Ghozali dan Chariri, 2007).

2) Definisi operasional

Realisasi pendapatan meliputi laporan realisasi pendapatan, standar akuntansi, dan struktur pendapatan rumah sakit dengan indikator tingkat realisasi pendapatan terhadap standar atau budget yang telah ditetapkan (Novatiani, 2003). Indikator dari realisasi pendapatan adalah sebagai berikut :

a) Jumlah Pendapatan

b) Target Pendapatan

Untuk menghitung tingkat realisasi pendapatan adalah dengan menggunakan rumus sebagai berikut (Bastian, 2010) :

Tingkat Realisasi =

$$\frac{\text{Pendapatan}}{\text{Target Pendapatan}} \times 100\%$$

b. Sistem Pengendalian Internal

1) Definisi konseptual

Pengendalian internal adalah proses, yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi, yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan atau objektif yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan (Mulyadi, 2002).

2) Definisi Operasional

Sistem Pengendalian Intern meliputi struktur organisasi, semua metode dan ketentuan-ketentuan yang terkoordinasi yang dianut dalam perusahaan untuk melindungi harta kekayaan, memeriksa ketelitian, dan seberapa jauh data akuntansi dapat dipercaya, meningkatkan efektivitas dan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijakan perusahaan yang telah ditetapkan. Indikator variabel yang digunakan adalah sebagai berikut (COSO, 1992):

- a) Lingkungan Pengendalian
- b) Penaksiran Risiko
- c) Aktivitas Pengendalian
- d) Informasi dan Komunikasi
- e) Pengawasan dan Pemantauan

Setiap indikator diukur mengacu pada pengembangan PP No. 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dengan rincian jumlah pertanyaan sebagai berikut :

- (a) Indikator lingkungan pengendalian sebanyak 10 butir pertanyaan.
- (b) Indikator Penentuan Risiko sebanyak 9 butir pertanyaan.
- (c) Indikator Aktivitas pengendalian sebanyak 10 butir pertanyaan.
- (d) Indikator Informasi dan Komunikasi sebanyak 5 butir pertanyaan.
- (e) Indikator Pengawasan dan pemantauan sebanyak 9 butir pertanyaan.

Semua pertanyaan yang terdapat dalam kuisioner diukur dengan menggunakan jawaban Ya dan Tidak. Indikator-indikator tersebut pernah pernah digunakan dalam penelitian Pratiwi (2009), Hamdani (2011), dan Nikonanto (2014).

Teknik Analisis Data

1. Uji Instrumen Penelitian

a. Uji Validitas

Uji validitas menggunakan metode *Karl Pearson Product Moment* (Umar,2003), dengan taraf signifikansi 95 persen ($\alpha = 0,05$). Butir kuisioner dianggap valid jika nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$.

b. Uji Reliabilitas

Teknik yang digunakan dalam pengujian ini adalah *Cronbach Alfa*, dengan kriteria apabila nilai *Cronbach Alfa* > 0,60, maka instrument dinyatakan reliabel (Suliyanto,2005).

2. Deskripsi Tanggapan Responden

a. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Metode deskriptif digunakan untuk menggambarkan efektivitas sistem pengendalian internal pada Rumah Sakit Umum di Kabupaten/Kota Tasikmalaya dan Kabupaten Ciamis. Perhitungan indeks persentase dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\% = \frac{n}{NI} \times 100 \%$$

Keterangan :

n = nilai yang diperoleh (skor empirik)

N = Jumlah seluruh skor atau nilai (skor ideal)

% = Tingkat keberhasilan yang dicapai.

Tabel 2. Kriteria efektivitas sistem pengendalian internal.

No.	Persentase (%)	Kriteria	Skala
1.	95 s/d 100	Sangat Efektif (SE)	5
2.	86 s/d 94	Efektif (E)	4
3.	63 s/d 85	Cukup Efektif (CE)	3
4.	50 s/d 62	Kurang Efektif (KE)	2
5.	<50	Tidak Efektif (TE)	1

Sumber : Muljono (1999).

b. Realisasi Pendapatan

Kriteria baik dan tidaknya tingkat realisasi pendapatan diukur dengan menggunakan kriteria sesuai dengan Kepmendagri No. 690.900.327 tahun 1996, tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan :

Tabel 3. Tingkat Realisasi Anggaran

No	Persentase (%)	Kriteria	Skala
1.	> 100	Sangat Efektif (SE)	5
2.	90 s/d 100	Efektif (E)	4
3.	80 s/d 90	Cukup Efektif (CE)	3
4.	60 s/d 80	Kurang Efektif (KE)	2
5.	< 60	Tidak Efektif (KE)	1

Sumber: Kepmendagri No. 690.900.327 tahun 1996.

3. Analisis Korelasi

Uji korelasi (*r*) *Pearson Product Moment* digunakan untuk menentukan hubungan yang berlaku antara efektivitas sistem pengendalian internal dengan realisasi pendapatan yang terjadi di Rumah Sakit Umum Daerah di Kabupaten Tasikmalaya, Kota Tasikmalaya, dan Kabupaten Ciamis. Nilai koefisien korelasi dihitung dengan rumus (Sugiyono, 2012) :

$$r_{xy} = \frac{\sum xy}{\sqrt{(\sum x^2)(\sum y^2)}}$$

Keterangan :

r_{xy} : korelasi antara variabel independen dan dependen.

x : Efektivitas sistem pengendalian internal

y : Realisasi Pendapatan.

$r_{hitung} < r_{tabel}$, maka H_0 diterima.

$r_{hitung} > r_{tabel}$, maka H_a diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Responden dalam penelitian ini meliputi seluruh pejabat bagian keuangan pada RSUD Kabupaten/Kota Tasikmalaya dan RSUD Kabupaten Ciamis sebanyak 12 orang. Karakteristik responden dianalisis dari aspek jenis kelamin, usia, jabatan, lama bekerja sebagai PNS, lama bekerja pada unit keuangan, pendidikan formal tertinggi, dan latar belakang pendidikan.

Tabel 4. Responden berdasarkan jenis kelamin.

No.	RSUD	Wanita (Orang)	Pria (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	1	2	3
2	Kota. Tasikmalaya	2	4	6
3	Kab. Ciamis	3	0	3
	Jumlah	6	6	12

Tabel 5. Responden berdasarkan usia.

No.	RSUD	30 s/d 40 tahun (Orang)	41 s/d 50 tahun (Orang)	Lebih dari 50 tahun (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	1	2	0	3
2	Kota. Tasikmalaya	0	3	3	6
3	Kab. Ciamis	0	1	2	3
	Jumlah	1	6	5	12

Tabel 6. Responden berdasarkan jabatan.

No.	RSUD	Kepala Bagian (Orang)	Kepala Subbagian (Orang)	Kepala Seksi (Orang)	Bendahara Penerima (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	1	-	-	2	3
2	Kota Tasikmalaya	2	4	-	-	6
3	Kab. Ciamis	1	-	2	-	3
	Jumlah	4	4	2	2	12

Tabel 7. Responden berdasarkan lama bekerja sebagai PNS.

No.	RSUD	Lebih Dari 10 Tahun (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	3	3
2	Kota. Tasikmalaya	6	6
3	Kab. Ciamis	3	3
	Jumlah	12	12

Tabel 8. Responden berdasarkan lama bekerja pada unit saat ini.

No.	RSUD	< 1 Tahun (Orang)	1 s/d 5 Tahun (Orang)	6 s/d 10 Tahun (Orang)	> 10 Tahun (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	-	2	1	-	3
2	Kota Tasikmalaya	1	1	-	4	6
3	Kab. Ciamis	1	1	1	-	3
Jumlah		2	4	2	4	12

Tabel 9. Responden berdasarkan pendidikan tertinggi.

No.	RSUD	S-1/ D-IV (Orang)	S-2 (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	2	1	3
2	Kota. Tasikmalaya	5	1	6
3	Kab. Ciamis	1	2	3
Jumlah		8	4	12

Tabel 10. Responden berdasarkan latar belakang pendidikan.

No.	RSUD	Akuntansi (Orang)	Manajemen (Orang)	Lain- lain (Orang)	Total (Orang)
1	Kab. Tasikmalaya	1	2	-	3
2	Kota. Tasikmalaya	2	1	3	6
3	Kab. Ciamis	-	3	-	3
Jumlah		3	6	3	12

Analisis dan Pembahasan

1. Uji Instrumen Penelitian

a. Uji Validitas

Hasil uji variabel efektivitas sistem pengendalian internal disajikan dalam lampiran 1. Lampiran 1 menunjukkan bahwa nilai r hitung pada 43 item variabel efektivitas sistem pengendalian internal lebih besar dari 0,361 (r tabel) sehingga 43 item tersebut dinyatakan valid.

b. Uji Reliabilitas

Hasil uji variabel efektivitas sistem pengendalian internal disajikan dalam lampiran 2. Lampiran 2 menunjukkan bahwa koefisien setiap unsur variabel efektivitas sistem pengendalian internal lebih besar dari 0,60 (kriteria *Cronbach Alfa*) sehingga seluruh item variabel dinyatakan reliabel.

2. Deskripsi Tanggapan Responden

a. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Perhitungan skor rata-rata total variabel disajikan dalam lampiran 3, 4, 5, dan 6. Lampiran 3 menunjukkan hasil analisis tanggapan responden dari Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tasikmalaya, hasil analisis menunjukkan bahwa nilai total seluruh indikator efektivitas sistem pengendalian internal di Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Kabupaten Tasikmalaya secara keseluruhan memiliki kriteria sangat efektif dengan skala 5, dari 3 orang responden memenuhi 100% jawaban ya pada setiap indikator item menunjukkan skala kriteria 5 atau sangat efektif.

Lampiran 4 menyajikan hasil analisis tanggapan responden untuk Rumah Sakit Umum (RSU) Kota Tasikmalaya, hasil analisis menunjukkan bahwa penilaian terhadap efektivitas sistem pengendalian internal pada Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya sebagian besar berada dalam skala 5 atau sangat efektif dengan persentase sebesar 96,89%, setiap indikator variabel menunjukkan pengendalian internal berada pada skala 5 atau kriteria sangat efektif kecuali pada indikator penaksiran risiko (*risk assessment*) yang berada pada skala 4 atau kriteria efektif. Hal ini disebabkan oleh item indikator nomor 8 yaitu kurang efektifnya identifikasi risiko, item indikator nomor 5 dan 9 mengenai pengkajian tujuan secara berkala dan pertimbangan atas perubahan kegiatan yang hanya berada pada skala 3 atau cukup efektif.

Lampiran 5 menyajikan hasil analisis tanggapan responden untuk Rumah Sakit Umum Kabupaten Ciamis, hasil analisis menunjukkan bahwa penilaian terhadap sistem pengendalian internal pada Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Ciamis secara keseluruhan berada pada skala 4 atau Efektif (86,82%), seperti yang ditunjukkan oleh lampiran 5 bahwa dari kelima indikator yang ada hanya 1 indikator yang berada pada skala 5 atau sangat efektif yaitu indikator pemantauan, indikator lingkungan pengendalian berada pada skala 3 atau cukup efektif (76,67%) hal ini disebabkan karena pada indikator lingkungan pengendalian terdapat dua item pertanyaan yang mendapat skala 1 atau tidak efektif yaitu pada item 5 mengenai risiko pengambilan keputusan dan item 7 mengenai komunikasi atas wewenang dan tanggung jawab. Indikator penaksiran risiko mendapat skala 4 atau efektif (92,59%) karena masih ada 2 item yang berada pada skala 2 atau kurang efektif (66,67%) yaitu pada item 2 dalam hal komunikasi tujuan oleh pemimpin dan item 7 dalam hal identifikasi risiko secara berkala dan terjadwal. Indikator aktivitas pengendalian berada pada skala 4 atau efektif (86,67%) karena masih terdapat 1 item indikator yang mendapat nilai 1 atau tidak efektif yaitu pada item 1 mengenai pembinaan sumber daya manusia. Indikator informasi dan komunikasi berada pada skala 3 atau cukup efektif (73,33%) karena terdapat 2 item indikator yang hanya mendapatkan nilai 1 atau tidak efektif (33,33%) yaitu item 2 mengenai informasi keuangan dan anggaran yang memadai dan item 3 mengenai pelaksanaan manajemen sistem informasi.

Lampiran 6 menyajikan hasil analisis tanggapan responden atas skor total efektivitas sistem pengendalian internal dari keseluruhan Rumah Sakit. Hasil penilaian menunjukkan bahwa skor total setiap unsur sistem pengendalian internal dari seluruh responden dari ketiga Rumah Sakit, mayoritas unsur sistem pengendalian internal mendapatkan skor 4 yang berarti “Efektif” yaitu unsur lingkungan pengendalian (90,00%), penilaian risiko (92,59%), serta unsur Informasi dan komunikasi (93,33%), sedangkan unsur kegiatan pengendalian (95,00%) dan pemantauan mendapatkan skor 5 yang berarti “Sangat Efektif”. Secara rata-rata Efektivitas sistem pengendalian internal pada RSUD Kabupaten Tasikmalaya, RSUD Kota Tasikmalaya, dan RSUD Kabupaten Ciamis menunjukkan tingkat efektivitas yang baik yaitu berada pada skala 4 atau efektif (94,19%).

b. Realisasi Pendapatan

Perhitungan skor untuk realisasi pendapatan disajikan oleh lampiran 7,8, dan 9. Lampiran 7 menyajikan skor realisasi pendapatan untuk RSUD Kab. Tasikmalaya, hasil dari analisis menunjukkan bahwa selama rentang waktu dari tahun 2011 sampai dengan 2013 pencapaian realisasi pendapatan di RSUD Kabupaten Tasikmalaya berada pada skala 5 atau kriteria sangat efektif dengan angka realisasi sebesar 107,91 persen. Realisasi pendapatan pada tahun 2011 adalah sebesar 108,09 persen dan mengalami kenaikan angka realisasi pada tahun 2012 menjadi 126,73 persen yang berarti ada pada skala 5 atau dalam kriteria sangat efektif, pada tahun 2013 mengalami penurunan angka realisasi menjadi 99,33 persen. Lampiran 8 menyajikan hasil analisis realisasi pendapatan untuk RSUD Kota Tasikmalaya, hasil analisis menunjukkan bahwa tingkat realisasi pendapatan di Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya rata-rata dari tahun 2008 sampai dengan 2013 ada pada skala 5 atau dengan kriteria sangat efektif dengan persentase sebesar 104,51 persen. Tahun 2008 realisasi pendapatannya adalah sebesar 104,28 persen, lalu mengalami kenaikan realisasi pada tahun 2009 menjadi 119,13 persen, tahun 2010 ada sedikit penurunan angka realisasi menjadi 112,11 persen, tahun 2011 kembali menurun menjadi sebesar 106,20 persen, lalu pada tahun 2012 dan 2013 *trend* penurunan realisasi pendapatan kembali terjadi, pada tahun 2012 menurun menjadi sebesar 105,58 dan pada tahun 2013 penurunan realisasi cukup besar karena hanya mencapai angka 90,35 persen dari anggaran.

Lampiran 9 menyajikan hasil analisis realisasi pendapatan untuk RSUD Kab. Ciamis, hasil analisis menunjukkan bahwa secara rata-rata realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Ciamis pada tahun 2011 sampai dengan 2013 berada pada skala 3 atau kriteria Kurang Efektif dengan persentase sebesar 89,44 persen. Pada tahun 2011 realisasi pendapatan berada pada skala 3 atau cukup efektif dengan persentase realisasi pendapatan sebesar 72,83 persen, sedangkan tahun 2012 sampai 2013 terjadi peningkatan kriteria menjadi pada skala 4 atau efektif, pada tahun 2012 terjadi kenaikan angka realisasi pendapatan menjadi 99,73 persen, dan pada tahun 2013 mengalami sedikit penurunan kembali menjadi sebesar 94,66 persen.

3. Analisis Hubungan

Tabel 11. Hasil Analisis Hubungan *Pearson*.

Variabel	Koefisien Korelasi	r hitung	r table
Sistem Pengendalian Internal	0,768	0,768	0,576

Berdasarkan Tabel 11, dapat dilihat bahwa besaran koefisien korelasi antara efektivitas sistem pengendalian internal dengan realisasi pendapatan adalah sebesar 0,768. Koefisien hubungan (korelasi) antara efektivitas sistem pengendalian internal dengan realisasi pendapatan Rumah Sakit di Kabupaten/Kota Tasikmalaya dan Kabupaten Ciamis menunjukkan angka koefisien korelasi sebesar 0,768. maka efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat/kuat (mendekati 1) dan searah (positif) dengan realisasi pendapatan rumah sakit.

4. Pembahasan

Hasil penilaian efektivitas sistem pengendalian internal pada masing-masing Rumah Sakit yaitu pada Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tasikmalaya, Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya, dan Rumah Sakit Umum Kabupaten Ciamis menunjukkan hasil yang sama yaitu efektivitas sistem pengendalian internal memiliki hubungan erat dan searah dengan realisasi pendapatan. Penilaian pengendalian internal pada Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tasikmalaya menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal terhadap anggaran pendapatan telah dilaksanakan dengan sangat efektif karena seluruh indikator pengendalian internal menunjukkan kriteria sangat efektif, realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Tasikmalaya menunjukkan adanya rata-rata kriteria sangat efektif yaitu sebesar 107,91 persen dari tahun 2011 sampai dengan tahun 2013.

Realisasi pendapatan pada Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya mayoritas memiliki kriteria sangat efektif, realisasi pendapatan RSUD Kota Tasikmalaya juga menunjukkan tingkat realisasi yang sangat efektif selama 5 tahun berturut-turut yaitu pada tahun 2008 (104,28%), 2009 (119,13%), tahun 2010 (112,11%), tahun 2011 (106,20%), sampai dengan tahun 2012 (105,58%) namun angka realisasi pendapatannya mengalami kecenderungan (*trend*) penurunan dari tahun 2008 sampai dengan 2013 dan mengalami penurunan capaian realisasi pendapatan yang cukup besar menjadi berada pada skala 4 atau kriteria efektif pada tahun 2013 (90,35%), berdasarkan penilaian atas sistem pengendalian internal RSUD Kota Tasikmalaya (lihat lampiran 4) dapat dilihat bahwa masih ada unsur pengendalian internal yang belum maksimal yaitu pada unsur lingkungan pengendalian masih lemah dalam melakukan pengkajian terhadap tujuan dan rencana secara berkala, pengidentifikasian risiko, dan dalam pertimbangan atas perubahan kegiatan. Hal ini dapat menjadi penyebab *trend* penurunan capaian realisasi pendapatan selama 5 tahun dari Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya, karena anggaran tidak dikaji secara berkala dan kurangnya monitoring terhadap tujuan organisasi serta identifikasi risiko yang

masih belum maksimal sehingga tidak dapat memperkirakan dengan baik risiko apa saja yang akan terjadi dalam proses pencapaian tujuan organisasi.

Hasil penilaian terhadap efektivitas sistem pengendalian internal pada Rumah Sakit Umum Kabupaten Ciamis secara keseluruhan berada pada kriteria efektif yaitu sebesar 86,82 persen (lihat lampiran 5), dan tingkat realisasi pendapatan menunjukkan *trend* yang positif artinya setiap tahun mengalami kenaikan capaian realisasi pendapatan, pada tahun 2011 capaian realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Ciamis hanya sebesar 72,83 persen lalu pada tahun 2012 sampai dengan tahun 2013 mengalami kenaikan tingkat realisasi menjadi diatas 90 persen, jika dibandingkan tahun 2012 dan tahun 2013 maka terjadi penurunan tingkat realisasi pendapatan, tahun 2012 tingkat realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Ciamis adalah sebesar 99,73 persen lalu tahun 2013 menurun menjadi 94,66 persen. Berdasarkan pada lampiran 9, hal yang dapat menyebabkan fluktuatifnya capaian realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Ciamis adalah karena terdapat unsur atau indikator pengendalian internal yang masih kurang efektif yaitu : (1) unsur lingkungan pengendalian dalam hal penentuan risiko pengambilan keputusan, komunikasi wewenang dan tanggung jawab; (2) unsur penilaian atau penaksiran risiko dalam hal identifikasi risiko secara terjadwal dan berkala, dan komunikasi tujuan; (3) unsur kegiatan pengendalian dalam hal pembinaan sumber daya; (4) unsur informasi dan komunikasi dalam hal informasi keuangan dan anggaran serta pelaksanaan manajemen sistem informasi.

Koefisien korelasi berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan angka 0,768 yang artinya hubungan antara efektivitas sistem pengendalian internal dengan realisasi pendapatan bersifat kuat dan searah, hasil analisis yang dilakukan dari RSUD Kabupaten Tasikmalaya, RSUD Kota Tasikmalaya, dan RSUD Kabupaten Ciamis menunjukkan hal yang sesuai karena pada rumah sakit yang memiliki sistem pengendalian yang sangat efektif seperti yang ditunjukkan oleh RSUD Kabupaten Tasikmalaya dan RSUD Kota Tasikmalaya juga menunjukkan angka capaian realisasi yang sangat efektif pula, naik turunnya realisasi pendapatan juga dapat dilihat dari unsur pengendalian internal yang masih lemah seperti yang ditunjukkan oleh RSUD Kota Tasikmalaya yang mengalami *trend* penurunan angka realisasi sepanjang tahun 2009 sampai dengan 2013 yaitu dari 119,13 persen menjadi 90,35 persen pada tahun 2013. Hal ini disebabkan oleh masih lemah dalam melakukan kajian tujuan secara berkala serta identifikasi risiko yang belum baik sehingga capaian realisasi menjadi tidak stabil karena kurangnya monitoring terhadap target atau tujuan organisasi yang dituangkan dalam anggaran. Hasil penilaian pada RSUD Kabupaten Ciamis juga menunjukkan hasil yang sesuai dengan analisis korelasi, efektivitas sistem pengendalian internal RSUD Kabupaten Ciamis masih berada pada skala 4 (86,82%) dengan rata-rata realisasi juga ada pada skala 3 atau cukup efektif (89,44%), sistem pengendalian yang masih belum maksimal membuat realisasi pendapatan menjadi masih dibawah angka yang ditetapkan anggaran.

Berdasar pada hasil analisis dapat ditemukan bahwa penyebab dari lemahnya atau belum maksimalnya sistem pengendalian internal anggaran dapat disebabkan oleh beberapa hal yaitu :

a. Rumah Sakit Umum Kota Tasikmalaya

Efektivitas sistem pengendalian internal pada RSUD Kota Tasikmalaya secara keseluruhan sebenarnya sudah ada pada skala 5 atau kriteria sangat efektif dan realisasi pendapatan juga menunjukkan kriteria yang sama yaitu sangat efektif, namun terdapat *trend* penurunan realisasi pendapatan dari tahun 2009 sampai dengan tahun 2013. Masih adanya beberapa item indikator pengendalian internal yang lemah yaitu; (1) pengkajian tujuan secara berkala; (2) identifikasi risiko; dan (3) pertimbangan atas perubahan kegiatan. Tidak maksimalnya sistem pengendalian

internal pada RSUD Kota Tasikmalaya dapat disebabkan oleh masa kerja pejabat bagian keuangan yang relatif baru, sehingga keterampilannya belum memadai dalam melakukan pengkajian terhadap tujuan organisasi serta identifikasi risiko, selain masa kerja pada bagian keuangan hal lain yang dapat menyebabkan tidak maksimalnya pengendalian internal dapat juga karena latar belakang pendidikan, pada RSUD Kota Tasikmalaya hanya terdapat 2 orang yang berlatar pendidikan akuntansi dan 1 orang berlatar pendidikan manajemen, menurut Prawirosentono (1999) keahlian yang dimiliki seseorang dipengaruhi oleh latar belakang pendidikan, sehingga dapat dinyatakan bahwa masih kurangnya pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi dan manajemen berpengaruh pada keahlian dalam melakukan pengkajian terhadap tujuan dalam hal ini adalah anggaran secara berkala, dan kemampuan identifikasi risiko yang tidak maksimal.

b. Rumah Sakit Umum Kabupaten Ciamis

Secara keseluruhan realisasi pendapatan RSUD Kabupaten Ciamis berada pada skala 3 atau cukup efektif dengan rata-rata realisasi sebesar 89,44 persen sepanjang tahun 2011 sampai dengan 2013 dengan pergerakan realisasi yang fluktuatif dengan efektivitas sistem pengendalian internal berada pada skala 4 atau efektif dengan persentase sebesar 86,82 persen, masih terdapat banyak kelemahan dalam indikator-indikator pengendalian internal RSUD Kabupaten Ciamis. Hal ini jika dilihat berdasarkan identitas responden dapat disebabkan oleh beberapa hal yaitu: (1) masa kerja pada unit keuangan yang relatif baru, seperti yang ditunjukkan oleh tabel 8 bahwa masa kerja pejabat bagian keuangan pada RSUD Kabupaten Ciamis ada 1 orang yang bekerja kurang dari 1 tahun, 1 orang bekerja antara 1 sampai 5 tahun, dan 1 orang bekerja 6 sampai 10 tahun, masa kerja erat hubungannya dengan pemahaman terhadap *Job Description*. Masa kerja yang singkat menyebabkan kurangnya pemahaman terhadap sistem pengendalian yang diterapkan pada unit keuangan; (2) Latar belakang pendidikan dari pegawai Keuangan RSUD Kabupaten Ciamis yang seluruh responden berasal dari latar belakang pendidikan manajemen dan tidak terdapat orang yang berlatar pendidikan akuntansi dapat menyebabkan lemahnya unsur lingkungan pengendalian dan penaksian terhadap risiko, menurut Indriantoro dan Supomo (2009) pengetahuan akan lebih baik apabila didukung pendidikan dan pengalaman yang memadai di bidang tugasnya.

Hasil penelitian mengindikasikan bahwa efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat dan searah dengan realisasi pendapatan sebesar 0,768. Hal ini membuktikan bahwa dengan semakin efektifnya sistem pengendalian internal maka akan semakin meningkatkan realisasi pendapatan. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian Novatiani (2003), Andryana (2005), serta Parno (2005) yang menyatakan bahwa efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat dan searah dengan realisasi pendapatan.

Menurut Mulyadi (2002) pengendalian internal pasti memiliki ketebatasan yang tidak memungkinkan pencapaian pengendalian internal yang ideal yang disebabkan oleh : (1) Kesalahan dalam pertimbangan; (2) gangguan; (3) kolusi; (4) pengabaian oleh manajemen; dan (5) biaya lawan manfaat. Syarat-syarat anggaran yang harus dipenuhi menurut Havid (2007) adalah : (1) adanya organisasi yang sehat; (2) adanya penelitian dan analisis; serta (3) adanya dukungan dari pelaksana. Berdasar pada teori berikut dalam syarat-syarat anggaran yang baik terdapat unsur-unsur pengendalian internal sehingga dapat dinyatakan bahwa sistem pengendalian internal melekat pada anggaran karena sistem pengendalian internal merupakan syarat dalam sebuah anggaran yang baik.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, dapat disimpulkan bahwa Efektivitas sistem pengendalian internal berhubungan erat dan searah (0,768) dengan realisasi pendapatan Rumah Sakit Umum Pemerintah di Kabupaten/Kota se-eks Karesidenan Tasikmalaya.

Implikasi

Berdasarkan analisis, pembahasan, dan kesimpulan, dapat diimplikasikan secara keseluruhan beberapa hal yang dapat meningkatkan realisasi pendapatan yaitu:

1. RSUD Kota Tasikmalaya hal yang dapat dilakukan adalah: (a) *monitoring* terhadap relevansi tujuan dengan kondisi yang terjadi secara berkala untuk mencegah tidak tercapainya target pendapatan; (b) melakukan penelitian (baik secara kualitatif maupun secara kuantitatif) untuk mengidentifikasi kemungkinan risiko yang dapat terjadi dalam pencapaian anggaran pendapatan.
2. RSUD Kabupaten Ciamis hal yang dapat dilakukan adalah dengan: (a) mengadakan pelatihan, seminar, atau workshop untuk meningkatkan pemahaman terhadap anggaran dan sistem pengendalian internal, pengawasan secara berkala untuk mengkaji tujuan; (b) melakukan pertemuan dan komunikasi yang baik antara pimpinan dan bawahan agar wewenang dan tanggung jawab pegawai dalam pencapaian tujuan organisasi dapat dikomunikasikan dengan baik; (c) melakukan orientasi untuk pegawai baru agar pegawai mengenal dan memahami tugasnya; (d) melakukan penelitian mengenai informasi anggaran yang memadai dengan membandingkan anggaran-anggaran tahun sebelumnya sebelum melakukan penyusunan anggaran supaya penentuan anggaran dapat dilakukan secara tepat; dan (e) memperbaiki sistem manajemen informasi, dapat dilakukan dengan membuat basis data secara komputerisasi untuk mencegah kehilangan data keuangan yang dibutuhkan sehingga data-data anggaran tahun sebelumnya dapat dijadikan sumber penentuan anggaran yang akan disusun.

DAFTAR PUSTAKA

- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Edisi ketiga. Erlangga. Jakarta.
- COSO. 1992. *Internal Control Integrated Framework*. The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission.
- Divianto. 2012. *Peranan Audit Operasional Terhadap Efektivitas Pelayanan Kesehatan Rawat Inap (Studi kasus pada Rumah Sakit Bunda Palembang)*. Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi Vol 2 No 2.
- Ghozali, Imam dan Anis Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Edisi Ketiga. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hamdani, Sugita. 2011. *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Kualitas Pemerintah*

- Daerah*. Skripsi. Universitas Komputer Indonesia. Bandung. (Tidak Dipublikasikan).
- Havid, AR. 2007. *Peranan Anggaran Biaya Operasi dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi*. Skripsi Universitas Widyatama. Bandung.
- Hidayat, Herdi. 2004. *Setengah Realisasi PAD Garut Dari Rumah Sakit*. <http://www.pikiran-rakyat.com>. Diakses pada tanggal 2 Februari 2014.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2009. *Metodologi Penelitian untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Kepmendagri No. 690.900.327 tahun 1996, tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan.
- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset dan Untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi Ketiga. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Mahyudin, Ifdol. 2013. *Pengawasan/Pengendalian Internal*. Journal of Microfinance.
- Mulyadi. 2002. *Auditing buku 1*. Edisi 6. Salemba Empat. Jakarta.
- Muljono, Teguh Pujo. 1999. *Bank Auditing : Petunjuk Pemeriksaan Intern Bank*. Djambatan. Jakarta.
- Nikonanto, Ridzal. 2014. *Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Menurut Persepsi Pejabat Penatausahaan Keuangan Kabupaten Purbalingga*. Skripsi Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto. (Tidak Dipublikasikan)
- Novatiani, R Ait. 2003. *Korelasi Sistem Pengendalian Internal Penjualan dengan Efektivitas Pencapaian Target Penjualan*. Jurnal Akuntansi Manajemen Vol 2 No. 1.
- Parno. 2005. *Pengaruh Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Terhadap Keberhasilan Usaha Koperasi Pegawai Republik Indonesia (KPRI) Di Kota Semarang*. Skripsi Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Penjabaran APBD Tahun Anggaran 2013*. <http://bpkad.sultraprov.go.id/>. Diakses pada tanggal 13 Februari 2014.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Pratiwi, Nurul. 2009. *Studi tentang Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Tegal*. Skripsi. Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto. (Tidak Dipublikasikan).
- Prawirosentono, Suyadi. 1999. *Kebijakan Kinerja Karyawan*. BPFE. Yogyakarta.
- PWC. 2011. *Fighting Fraud in Public Sector*. Survey PWC Economic Crime Survey Edisi Juni. <http://Pwc.com.au/forensics>. Diakses tanggal 17 Oktober 2014.
- RSUD Menyumbang Rp. 39 miliar terhadap Pendapatan Asli Daerah*. <http://www.pikiran-rakyat.com/node/83901>. Diakses tanggal 2 Februari 2014.
- Sudarsono. 2011. Pendapatan RSUD Doris Sylvanus Disorot Dewan*. <http://www.kalimantan-news.com>. Diakses pada tanggal 19 Januari 2014.
- Sugiyono. 2012. *Statistika Untuk Peneitian*. Alfabeta. Bandung.
- Suliyanto. 2005. *Analisis Data dalam Aplikasi Pemasaran*. Ghalia Indonesia. Bogor
- Undang-undang No.44 tahun 2009 tentang Rumah Sakit*. Pemerintah Republik Indonesia. Jakarta.

Lampiran 1. Hasil Uji Validitas Instrumen Variabel SPI.

No	Indikator/Item	r hitung	r tabel	Keterangan
A. Lingkungan pengendalian				
1	Ketersediaan SOP	0,496	0,361	VALID
2	Pelaksanaan SOP	0,518	0,361	VALID
3	Penyajian yang wajar	0,798	0,361	VALID
4	Penyajian yang akurat	0,481	0,361	VALID
5	Risiko pengambilan keputusan	0,518	0,361	VALID
6	Penetapan wewenang dan tanggung jawab	0,420	0,361	VALID
7	Komunikasi atas wewenang dan tanggung jawab	0,461	0,361	VALID
8	Orientasi pegawai baru	0,470	0,361	VALID
9	Peran aparat pengawasan intern	0,783	0,361	VALID
10	Pembahasan kerja antar instansi	0,420	0,361	VALID
B. Penaksiran Risiko				
1	Penetapan tujuan yang sesuai dengan undang-undang	0,549	0,361	VALID
2	Komunikasi tujuan oleh pimpinan	0,485	0,361	VALID
3	Rincian rencana strategis	0,528	0,361	VALID
4	Rincian rencana anggaran	0,528	0,361	VALID
5	Pengkajian tujuan secara berkala	0,428	0,361	VALID
6	Mengidentifikasi resiko	0,387	0,361	VALID
7	Mengidentifikasi resiko secara berkala dan terjadwal	0,466	0,361	VALID
8	Identifikasi resiko	0,783	0,361	VALID
9	Pertimbangan atas perubahan kegiatan	0,387	0,361	VALID
C. Kegiatan Pengendalian				
1	Pembinaan sumber daya manusia	0,425	0,361	VALID
2	Ketersediaan sistem informasi dan pelaporan	0,474	0,361	VALID
3	Pengendalian fisik atas aset dan pelaksanaannya	0,484	0,361	VALID
4	Pelaksanaan mekanisme penerimaan pendapatan	0,470	0,361	VALID
5	Penilaian pelaksanaan tugas dan fungsi	0,552	0,361	VALID
6	SOP atas otorisasi dan kejadian	0,467	0,361	VALID
7	Pelaksanaan pencatatan transaksi dan kejadian	0,467	0,361	VALID
8	Akses atas sumber daya manusia	0,830	0,361	VALID
9	Klasifikasi atas transaksi dan kejadian	0,510	0,361	VALID
10	Komunikasi akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatantannya	0,789	0,361	VALID
D. Informasi dan Komunikasi				
1	Instansi telah mendapatkan semua informasi eksternal yang relevan	0,524	0,361	VALID
2	Informasi keuangan dan anggaran yang memadai	0,491	0,361	VALID
3	Pelaksanaan manajemen sistem informasi	0,558	0,361	VALID

Lanjutan lampiran 1				
No	Indikator/Item	r hitung	r tabel	Keterangan
4	Penyediaan pegawai untuk pengembangan teknologi	0,852	0,361	VALID
5	Penyediaan dana untuk pengembangan teknologi	0,659	0,361	VALID
E. Pemantauan				
1	Pengintergrasian laporan operasional	0,447	0,361	VALID
2	Pimpinan memperhatikan masalah pengendalian internal	0,660	0,361	VALID
3	Pegawai operasional menjamin keakuratan	0,429	0,361	VALID
4	Tanggung jawab pegawai operasional	0,772	0,361	VALID
5	Mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal	0,417	0,361	VALID
6	Otorisasi atas fungsi yang penting	0,821	0,361	VALID
7	Melaporkan kelemahan pengendalian internal	0,660	0,361	VALID
8	Tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi	0,510	0,361	VALID
9	Koreksi atas transaksi dan kejadian	0,429	0,361	VALID

Lampiran 2. Uji Reliabilitas Instrumen Variabel SPI.

No	Variabel	Koefisien <i>Alfa</i> <i>Cronbach</i>	Kriteria minimum	Keterangan
1	Lingkungan Pengendalian	0,757	0,60	Reliabel
2	Penaksiran Risiko	0,655	0,60	Reliabel
3	Kegiatan Pengendalian	0,733	0,60	Reliabel
4	Informasi dan Komunikasi	0,606	0,60	Reliabel
5	Pemantauan	0,737	0,60	Reliabel

Lampiran 3. Hasil Penilaian Tanggapan Responden Variabel SPI di RSUD Kab. Tasikmalaya.

No	Indikator/Item	Total	Persentase (%)	Skala
A. Lingkungan pengendalian				
1	Ketersediaan SOP	3	100,00	5 (SE)
2	Pelaksanaan SOP	3	100,00	5 (SE)
3	Penyajian yang wajar	3	100,00	5 (SE)
4	Penyajian yang akurat	3	100,00	5 (SE)
5	Risiko pengambilan keputusan	3	100,00	5 (SE)
6	Penetapan wewenang dan tanggung jawab	3	100,00	5 (SE)
7	Komunikasi atas wewenang dan tanggung jawab	3	100,00	5 (SE)
8	Orientasi pegawai baru	3	100,00	5 (SE)
9	Peran aparat pengawasan intern	3	100,00	5 (SE)
10	Pembahasan kerja antar instansi	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		30	100,00	5 (SE)

Lanjutan lampiran 3

No	Indikator/Item	r hitung	r tabel	Keterangan
B. Penaksiran Risiko				
1	Penetapan tujuan yang sesuai dengan undang-undang	3	100,00	5 (SE)
2	Komunikasi tujuan oleh pimpinan	3	100,00	5 (SE)
3	Rincian rencana strategis	3	100,00	5 (SE)
4	Rincian rencana anggaran	3	100,00	5 (SE)
5	Pengkajian tujuan secara berkala	3	100,00	5 (SE)
6	Mengidentifikasi resiko	3	100,00	5 (SE)
7	Mengidentifikasi resiko secara berkala dan terjadwal	3	100,00	5 (SE)
8	Identifikasi resiko	3	100,00	5 (SE)
9	Pertimbangan atas perubahan kegiatan	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		27	100,00	5 (SE)
C. Kegiatan Pengendalian				
1	Pembinaan sumber daya manusia	3	100,00	5 (SE)
2	Ketersediaan sistem informasi dan pelaporan	3	100,00	5 (SE)
3	Pengendalian fisik atas aset dan pelaksanaannya	3	100,00	5 (SE)
4	Pelaksanaan mekanisme penerimaan pendapatan	3	100,00	5 (SE)
5	Penilaian pelaksanaan tugas dan fungsi	3	100,00	5 (SE)
6	SOP atas otorisasi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
7	Pelaksanaan pencatatan transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
8	Akses atas sumber daya manusia	3	100,00	5 (SE)
9	Klasifikasi atas transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
10	Komunikasi akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		30	100,00	5 (SE)
D. Informasi dan Komunikasi				
1	Instansi telah mendapatkan semua informasi eksternal yang relevan	3	100,00	5 (SE)
2	Informasi keuangan dan anggaran yang memadai	3	100,00	5 (SE)
3	Pelaksanaan manajemen sistem informasi	3	100,00	5 (SE)
4	Penyediaan pegawai untuk pengembangan teknologi	3	100,00	5 (SE)
5	Penyediaan dana untuk pengembangan teknologi	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		15	100,00	5 (SE)
E. Pemantauan				
1	Pengintergrasian laporan operasional	3	100,00	5 (SE)
2	Pimpinan memperhatikan masalah pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
3	Pegawai operasional menjamin keakuratan	3	100,00	5 (SE)
4	Tanggung jawab pegawai operasional	3	100,00	5 (SE)
5	Mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
6	Otorisasi atas fungsi yang penting	3	100,00	5 (SE)
7	Melaporkan kelemahan pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
8	Tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi	3	100,00	5 (SE)
9	Koreksi atas transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)

Lanjutan lampiran 3

No	Indikator/Item	r hitung	r tabel	Keterangan
	Total skor indikator	27	100,00	5 (SE)
	Total Skor Ideal	129		
	Total Skor Variabel	129	100,00	5 (SE)

Lampiran 4. Hasil Penilaian Tanggapan Responden Variabel SPI di RSUD Kota Tasikmalaya.

No	Indikator/Item	Total	Persentase	Skala
A.	Lingkungan pengendalian			
1	Ketersediaan SOP	6	100,00	5 (SE)
2	Pelaksanaan SOP	6	100,00	5 (SE)
3	Penyajian yang wajar	6	100,00	5 (SE)
4	Penyajian yang akurat	6	100,00	5 (SE)
5	Risiko pengambilan keputusan	6	100,00	5 (SE)
6	Penetapan wewenang dan tanggung jawab	6	100,00	5 (SE)
7	Komunikasi atas wewenang dan tanggung jawab	6	100,00	5 (SE)
8	Orientasi pegawai baru	6	100,00	5 (SE)
9	Peran aparat pengawasan intern	6	100,00	5 (SE)
10	Pembahasan kerja antar instansi	6	100,00	5 (SE)
	Total skor indikator	60	100,00	5 (SE)
B.	Penaksiran Risiko			
1	Penetapan tujuan yang sesuai dengan undang-undang	6	100,00	5 (SE)
2	Komunikasi tujuan oleh pimpinan	6	100,00	5 (SE)
3	Rincian rencana strategis	6	100,00	5 (SE)
4	Rincian rencana anggaran	6	100,00	5 (SE)
5	Pengkajian tujuan secara berkala	4	66,70	3 (CE)
6	Mengidentifikasi resiko	6	100,00	5 (SE)
7	Mengidentifikasi resiko secara berkala dan terjadwal	6	100,00	5 (SE)
8	Identifikasi resiko	3	50,00	2 (KE)
9	Pertimbangan atas perubahan kegiatan	5	83,33	3 (CE)
	Total skor indikator	48	88,89	4 (E)
C.	Kegiatan Pengendalian			
1	Pembinaan sumber daya manusia	5	83,33	3 (CE)
2	Ketersediaan sistem informasi dan pelaporan	6	100,00	5 (SE)
3	Pengendalian fisik atas aset dan pelaksanaannya	5	83,33	3 (CE)
4	Pelaksanaan mekanisme penerimaan pendapatan	6	100,00	5 (SE)
5	Penilaian pelaksanaan tugas dan fungsi	6	100,00	5 (SE)
6	SOP atas otorisasi dan kejadian	6	100,00	5 (SE)
7	Pelaksanaan pencatatan transaksi dan kejadian	6	100,00	5 (SE)
8	Akses atas sumber daya manusia	6	100,00	5 (SE)
9	Klasifikasi atas transaksi dan kejadian	6	100,00	5 (SE)
10	Akuntabilitas terhadap sumberdaya dan pencatatannya	6	100,00	5 (SE)
	Total skor indikator	58	96,67	5 (SE)
D.	Informasi dan Komunikasi			
1	Instansi telah mendapatkan semua informasi eksternal yang relevan	6	100,00	5 (SE)
2	Informasi keuangan dan anggaran yang memadai	6	100,00	5 (SE)

Lanjutan lampiran 4

No	Indikator/Item	Total	Persentase	Skala
3	Pelaksanaan manajemen sistem informasi	6	100,00	5 (SE)
4	Penyediaan pegawai untuk pengembangan teknologi	6	100,00	5 (SE)
5	Penyediaan dana untuk pengembangan teknologi	6	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		30	100	5 (SE)
E.	Pemantauan			
1	Pengintergrasian laporan operasional	6	100,00	5 (SE)
2	Pimpinan memperhatikan masalah pengendalian internal	6	100,00	5 (SE)
3	Pegawai operasional menjamin keakuratan	6	100,00	5 (SE)
4	Tanggung jawab pegawai operasional	6	100,00	5 (SE)
5	Mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal	6	100,00	5 (SE)
6	Otorisasi atas fungsi yang penting	6	100,00	5 (SE)
7	Melaporkan kelemahan pengendalian internal	6	100,00	5 (SE)
8	Tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi	6	100,00	5 (SE)
9	Koreksi atas transaksi dan kejadian	6	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		54	100,00	5 (SE)
Total Skor Ideal		258		
Total Skor Variabel SPI		250	96,89	5

Lampiran 5.

Hasil Penilaian Tanggapan Responden Variabel SPI di RSUD Kab. Ciamis.

No	Indikator/Item	Total	Persentase (100%)	Skala
A.	Lingkungan pengendalian			
1	Ketersediaan SOP	3	100,00	5 (SE)
2	Pelaksanaan SOP	2	66,67	3 (CE)
3	Penyajian yang wajar	2	66,67	3 (CE)
4	Penyajian yang akurat	3	100,00	5 (SE)
5	Risiko pengambilan keputusan	1	33,33	1 (TE)
6	Penetapan wewenang dan tanggung jawab	3	100,00	5 (SE)
7	Komunikasi atas wewenang dan tanggung jawab	1	33,33	1 (TE)
8	Orientasi pegawai baru	3	100,00	5 (SE)
9	Peran aparat pengawasan intern	3	100,00	5 (SE)
10	Pembahasan kerja antar instansi	2	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		23	76,67	3 (CE)
B.	Penaksiran Risiko			
1	Penetapan tujuan yang sesuai dengan undang-undang	3	100,00	5 (SE)
2	Komunikasi tujuan oleh pimpinan	2	66,67	3 (CE)
3	Rincian rencana strategis	3	100,00	5 (SE)
4	Rincian rencana anggaran	3	100,00	5 (SE)
5	Pengkajian tujuan secara berkala	3	100,00	5 (SE)
6	Mengidentifikasi risiko	3	100,00	5 (SE)
7	Mengidentifikasi risiko secara berkala dan terjadwal	2	66,67	3 (CE)
8	Identifikasi resiko	3	100,00	5 (SE)
9	Pertimbangan atas perubahan kegiatan	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		25	92,59	4 (E)

Lanjutan lampiran 4

No	Indikator/Item	Total	Persentase	Skala
C. Kegiatan Pengendalian				
1	Pembinaan sumber daya manusia	1	33,33	1 (TE)
2	Ketersediaan sistem informasi dan pelaporan	2	66,67	3 (CE)
3	Pengendalian fisik atas aset dan pelaksanaannya	3	100,00	5 (SE)
4	Pelaksanaan mekanisme penerimaan pendapatan	3	100,00	5 (SE)
5	Penilaian pelaksanaan tugas dan fungsi	2	66,67	3 (CE)
6	SOP atas otorisasi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
7	Pelaksanaan pencatatan transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
8	Akses atas sumber daya manusia	3	100,00	5 (SE)
9	Klasifikasi atas transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
10	Akuntabilitas terhadap sumberdaya dan pencatatannya	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		26	86,67	4 (E)
D. Informasi dan Komunikasi				
1	Instansi telah mendapatkan semua informasi eksternal yang relevan	3	100,00	5 (SE)
2	Informasi keuangan dan anggaran yang memadai	1	33,33	1 (SE)
3	Pelaksanaan manajemen sistem informasi	1	33,33	1 (SE)
4	Penyediaan pegawai untuk pengembangan teknologi	3	100,00	5 (SE)
5	Penyediaan dana untuk pengembangan teknologi	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		11	73,33	3 (CE)
E. Pemantauan				
1	Pengintergrasian laporan operasional	3	100,00	5 (SE)
2	Pimpinan memperhatikan masalah pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
3	Pegawai operasional menjamin keakuratan	3	100,00	5 (SE)
4	Tanggung jawab pegawai operasional	3	100,00	5 (SE)
5	Mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
6	Otorisasi atas fungsi yang penting	3	100,00	5 (SE)
7	Melaporkan kelemahan pengendalian internal	3	100,00	5 (SE)
8	Tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi	3	100,00	5 (SE)
9	Koreksi atas transaksi dan kejadian	3	100,00	5 (SE)
Total skor indikator		27	100,00	5 (SE)
Total Skor Ideal		129		
Total Skor Variabel SPI		112	86,82	4 (E)

Lampiran 6. Total Penilaian SPI Keseluruhan Rumah Sakit

No	Unsur SPI	Total	Persentase	Nilai	Kriteria
1	Lingkungan Pengendalian	108	90,00	4	Efektif
2	Penilaian Risiko	100	92,59	4	Efektif
3	Kegiatan Pengendalian	114	95,00	5	Sangat Efektif
4	Informasi dan Komunikasi	56	93,33	4	Efektif
5	Pemantauan	108	100,00	5	Sangat Efektif
Total		486	94,19	4	Efektif

Lampiran 7. Realisasi Pendapatan RSUD Kab. Tasikmalaya

No	Responden	Anggaran (Rupiah)	Realisasi (Rupiah)	Persentase (%)	Skala
RSUD Kabupaten Tasikmalaya					
1	2011	1.049.000.000	1.133.894.210	108,09	5 (SE)
2	2012	2.024.155.000	2.565.235.053	126,73	5 (SE)
3	2013	4.462.554.000	4.433.020.387	99,33	4 (E)
Total		7.535.709.000	8.132.149.650	107,91	5 (SE)

Lampiran 8. Realisasi Pendapatan RSUD Kota Tasikmalaya

No	Responden	Anggaran (Rupiah)	Realisasi (Rupiah)	Persentase (%)	Skala
RSUD Kota Tasikmalaya					
1	2008	36.973.394.000	38.554.696.591	104,28	5 (SE)
2	2009	43.880.439.000	52.274.830.681	119,13	5 (SE)
3	2010	58.670.699.000	65.775.340.618	112,11	5 (SE)
4	2011	63.638.015.000	67.660.005.740	106,20	5 (SE)
5	2012	82.463.418.000	87.065.418.503	105,58	5 (SE)
6	2013	90.395.314.000	81.671.407.153,4	90,35	4 (E)
Total		376.021.279.000	393.001.698.286,4	104,51	5 (SE)

Lampiran 9. Realisasi Pendapatan RSUD Kab. Ciamis

No	Responden	Anggaran (Rupiah)	Realisasi (Rupiah)	Persentase (%)	Skala
RSUD Kabupaten Ciamis					
1	2011	29.654.548.000	21.598.371.371	72,83	3
2	2012	28.000.000.000	27.923.686.811	99,73	4
3	2013	39.230.167.190	37.134.462.090	94,66	4
Total		96.884.715.190	86.656.520.272	89,44	3

Lampiran 10. Hasil Uji Korelasi

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Realisasi	4.4167	.90034	12
SPI	4.5833	.66856	12

Correlations

		Realisasi	SPI
Realisasi	Pearson Correlation	1	.768**
	Sig. (2-tailed)		.004
	N	12	12
SPI	Pearson Correlation	.768**	1
	Sig. (2-tailed)	.004	
	N	12	12

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).