

## **BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **A. Gambaran Umum Objek dan Subjek Penelitian**

Objek penelitian ini ialah seluruh satker yang telah berstatus PPK-BLU penuh di seluruh Indonesia per 2012. Satker tersebut merupakan satker yang bergerak dalam layanan pendidikan dan berada dalam naungan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, Kementerian Agama, Kementerian Kesehatan dan Kementerian lainnya. Terdapat 59 satker BLU yang telah dinilai hasil kinerjanya pada 2012 sesuai dengan KEP-219/PB/2013 Tentang Penetapan Hasil Penilaian Kinerja Satuan Kerja Badan Layanan Umum Bidang Layanan Pendidikan Tahun 2012.

Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Sesuai dengan kriteria sampel pada BAB sebelumnya, maka dari 59 total satker PTN tidak semuanya memenuhi kriteria. Kemudian peneliti menyaring kembali satker-satker yang akan dijadikan sampel berdasarkan lokasi dan aksesnya. Penelitian ini menggunakan data primer (dengan kuisisioner) dan sekunder (data keuangan), oleh karena itu kedua sumber data tersebut harus dicocokkan kembali jumlahnya dengan pertimbangan seluruh data yang diperlukan dari satker memenuhi kebutuhan variabel-variabel dalam penelitian ini.

Peneliti melewati beberapa proses untuk memperoleh data sampel yang akan diteliti. Pertama, peneliti mengirim/memberikan kuisisioner kepada calon responden. Kemudian kuisisioner yang kembali dilaporkan ke pemberi data sekunder, dalam hal ini ialah Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU di Kementerian Keuangan RI. Setelah memenuhi prosedur dan perjanjian

penjagaan kerahasiaan data, data sekunder, yaitu data keuangan diberikan sesuai dengan jumlah kuisisioner yang dilaporkan. Terakhir, peneliti mencocokkan jumlah data keuangan yang memenuhi kriteria pemilihan sampel dengan jumlah kuisisioner yang dapat diolah. Berikut hasil penyaringan jumlah sampel penelitian:

**TABEL 4.1**  
**Hasil Penyaringan Sampel**

<b>Keterangan</b>	<b>Total</b>	<b>Persentase (%)</b>
Populasi	59	100%
PTN yang dapat diakses	35	59%
Kuisisioner dibagikan	35	59%
Kuisisioner yang kembali	32	54%
Kuisisioner yang dapat diolah	29	49%
Data keuangan	31	53%
Data keuangan yang dapat diolah	25	42%
Jumlah sampel akhir yang diteliti	25	42%

*Sumber: Perhitungan jumlah sampel*

Dari tabel di atas, diketahui bahwa dari jumlah sampel awal, kuisisioner yang dapat diolah ialah 49% (29 kuisisioner) dan data keuangan yang dapat diolah ialah 42% (25 data). Dari hasil pencocokan jumlah data yang akan diolah, maka jumlah sampel akhir yang siap diteliti ialah 42% (25 sampel).

**TABEL 4.2**  
**Kategori Responden**

<b>Responden berdasarkan Kategori Stakeholder</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
Pejabat (BLU)	12	48%
Pegawai (SPI/Keuangan)	5	20%
Dosen	0	0%
Perwakilan Mahasiswa	8	32%
<b>Total</b>	<b>25</b>	<b>100%</b>

*Sumber: Rekapitulasi kuisisioner*

Tabel di atas menunjukkan jumlah masing-masing responden menurut kategori *Stakeholder*-nya sesuai dalam Tohirin dan Mukhtoromin (2013). Responden dari kategori Pejabat BLU 12 responden (48%), Perwakilan

Mahasiswa 8 responden (32%), Pegawai SPI/Keuangan 5 responden (20%) dan tidak terdapat responden dari kategori Dosen 0 (0%).

**TABEL 4.3**  
**Tingkat Pendidikan Responden**

Tingkat Pendidikan	Jumlah	Persentase
SMA/SMK	8	32%
S1	9	36%
S2	6	24%
S3	1	4%
Tidak Mengisi	1	4%
<b>Total</b>	<b>25</b>	<b>100%</b>

*Sumber: Rekapitulasi kuisisioner*

Tabel 4.4 memperlihatkan latar belakang pendidikan setiap responden. Dari 25 responden, hanya 1 yang tidak mengisi. Dari data tersebut diketahui bahwa latar belakang pendidikan tertinggi ialah S3 dan terendah SMA/SMK/. Sedangkan responden terbanyak memiliki latar belakang pendidikan S1 (36%) dan paling sedikit S3 (4%).

**TABEL 4.4**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
LnASET	25	24,25	28,88	27,2963	1,23335
DEPT	25	3,00	17,00	8,9600	4,01539
PORSIPNBP12	25	,09	,64	,3388	,14948
QSPI	25	16,00	27,00	20,6400	2,97041
PGUG	25	11,50	25,00	19,5800	3,04371
Valid N (listwise)	25				

*Sumber: Output SPSS v.15.0.*

Statistik deskriptif dalam tabel 4.5 memberikan informasi umum mengenai setiap sampel dan variabel penelitian. Dari tabel di atas dapat diketahui jumlah sampel, nilai terendah, tertinggi, rata-rata dan simpangan baku setiap variabel penelitian.

Jumlah sampel penelitian ialah 25 dengan 5 variabel. Variabel ukuran (LnASET) memiliki nilai rata-rata 27,2963 dengan simpangan baku 1,2333. Nilai rata-rata variabel kompleksitas (DEPT) adalah 8,96 dan simpangan bakunya 4,01153. Pendapatan (PORSIPNBP12) memiliki rata-rata 33,88% dengan simpangan baku 0,1494. Variabel kualitas SPI (QSPI) memiliki nilai rata-rata 20,64 dengan simpangan baku 2,9074. Terakhir, variabel GUG dari hasil rekapitulasi kuisiонер, diperoleh nilai rata-rata 19,58 dengan simpangan baku 3,0437.

## B. Hasil Uji Kualitas dan Instrumen Data

### 1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisiонер. Suatu kuisiонер dikatakan valid jika pertanyaan pada kuisiонер mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisiонер tersebut (Ghozali, 2011; 52). Mengujinya dengan cara membandingkan nilai  $r$  tabel dengan nilai  $r$  hitung setiap item konstruk pertanyaan. Jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel, maka kevalidan data sudah teruji.

**Tabel 4.5**  
**Hasil Uji Validitas Variabel Pencapaian *Good University Governance***

Konstruk	Nilai $r$ hitung	Nilai $r$ tabel $df (25-2) \alpha 0,05$	Hasil
TRANS	0,744	0,3961	Valid
ACCT	0,768	0,3961	Valid
RESP	0,867	0,3961	Valid
INDP	0,569	0,3961	Valid
FAIR	0,534	0,3961	Valid

*Sumber: Perbandingan nilai  $r$*

Dari tabel diatas, hasil uji validitas menunjukkan bahwa ke 5 konstruk pertanyaan variabel pencapaian GUG memiliki nilai  $r$  hitung yang diperoleh dari perhitungan statistik  $>$  nilai  $r$  tabel. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa seluruh konstruk variabel pencapaian GUG sudah valid dan dapat dilanjutkan untuk pengujian lainnya.

## 2. Uji Reliabilitas

Kuisisioner penelitian sebagai instrumen pengumpulan data merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuisisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2011; 47). Uji yang digunakan untuk membuktikan keandalan data adalah uji statistik *Cronbach Alpha* dengan bantuan *software* SPSS v.15.0. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika nilai *cronbach alpha*  $>$  0,6 (Nunnally dalam Nazaruddin, 2011; 65).

**Tabel 4.6**  
**Hasil Uji Reliabilitas Variabel Pencapaian *Good University Governance***  
**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,869	,867	5

*Sumber: Output SPSS v.15.0.*

Dari hasil uji reliabilitas diatas, diperoleh nilai *cronbach alpha* untuk variabel PGUG adalah 0,869 dan  $>$  0,6. Oleh sebab itu, ke 5 konstruk dalam kuisisioner sudah teruji reliabilitasnya untuk membentuk variabel pencapaian *Good Univeristy Governance* dan dilanjutkan ke pengujian selanjutnya.

### C. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

#### 1. Uji Asumsi Klasik

Regresi dengan metode estimasi *Ordinary least Squares* (OLS) akan memberikan hasil yang *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE) jika memenuhi semua asumsi klasik (Ghozali, 2011; 173). Uji asumsi klasik yang dilakukan meliputi uji multikolinieritas, uji hetrokedastisitas, dan uji normalitas.

##### a. Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2011; 105). Untuk mendeteksinya, peneliti menggunakan cara dengan melihat nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Model regresi dinyatakan terbebas dari multikolinieritas apabila nilai *Tolerance*  $\geq 0,10$  dan nilai VIF  $\leq$  dari 10. Berikut hasil pengujian multikolinieritas pada model regresi 1.

**Tabel 4.7**  
**Hasil Uji Multikolinieritas Model 1**

Variabel	Nilai <i>Tolerance</i>	Nilai VIF	Hasil
LnASET	0,533	1,87	Tidak terjadi multikolinieritas
DEPT	0,493	2,027	Tidak terjadi multikolinieritas
PORSIPNBP12	0,748	1,337	Tidak terjadi multikolinieritas

Sumber: Output SPSS v.15.0.

Tabel 4.8 menunjukkan hasil uji multikolinieritas untuk model regresi pertama. Hasilnya ialah dari ketiga variabel (LnASET, DEPT dan PORSIPNBP12) tidak ditemukan adanya multikolinieritas. Hal ini dibuktikan dengan nilai *Tolerance* setiap variabel  $> 0,01$  dan nilai VIF-nya  $< 10$ .

### b. Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2011; 139). Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi Heteroskedastisitas yang berarti varians dari residual adalah homogen (sama). Uji yang digunakan adalah Uji *Glejser*. Metode pengujian ini mengusulkan untuk meregres nilai aboslut residual terhadap variabel independen (Gujarati dalam Ghozali, 2011; 142). Jika nilai signifikansi setiap variabel  $>$  nilai *alpha* (0,05), maka dalam model regresi, variansnya telah bersifat homogen.

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji Glejser**  
**Coefficients(a)**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1 (Constant)	-2,149	8,115		-	,794
LnASET	,148	,320	,137	,265	,463
DEPT	,023	,102	,068	,221	,827
PORSIPNBP12	-,938	2,225	-,105	-	,421

a Dependent Variable: AbsUT

Sumber: Output SPSS v.15.0

Tabel 4.9 menunjukkan hasil regresi variabel LnASET, DEPT dan PORSIPNBP12 terhadap nilai absolut residual. Nilai signifikansi setiap variabel dari pengujian ini  $>$  nilai *alpha* (0,05). Oleh karena itu, model regresi ini sudah terbebas dari heteroskedastisitas, dengan kata lain, variansnya residualnya bersifat homogen.

### c. Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011; 160). Dalam penelitian ini, uji normalitas menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dengan bantuan *software* statistik SPSS v.15.0. Data dapat dikatakan berdistribusi normal apabila nilai signifikansi dari hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* > nilai *alpha* (0,05).

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		LnASET	DEPT	PORSIPNBP12	QSPI	PGUG
N		25	25	25	25	25
Normal Parameters(a,b)	Mean	27,2963	8,9600	,3388	20,6400	19,5800
	Std. Deviation	1,23335	4,01539	,14948	2,97041	3,04371
Most Extreme Differences	Absolute	,132	,216	,126	,150	,184
	Positive	,099	,216	,126	,150	,089
	Negative	-,132	-,134	-,090	-,116	-,184
Kolmogorov-Smirnov Z		,661	1,080	,630	,748	,922
Asymp. Sig. (2-tailed)		,775	,194	,822	,631	,363

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

Sumber: Output SPSS v.15.0

Tabel 4.10 diatas menunjukkan hasil uji statistik non parametrik *Kolmogorov-Smirnov*. Dari nilai yang ditunjukkan, seluruh data pada pengujian ini sudah berdistribusi normal. Hal ini dibuktikan dari nilai dan signifikansi masing-masing variabel yang > nilai *alpha* (0,05).

Seluruh asumsi klasik sudah terpenuhi dalam penelitian ini. Model regresi sudah terbebas dari multikolinieritas, varians yang bersifat homogen dan data

telah berdistribusi normal. Oleh karena itu, hasil selanjutnya dari uji regresi penelitian ini dapat dikatakan *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE).

## 2. Uji Regresi Linier

Penelitian ini menggunakan 2 model regresi untuk menguji hipotesis-hipotesisnya. Regresi yang pertama adalah regresi linier berganda, yaitu untuk menguji pengaruh variabel independen yang berjumlah lebih dari satu terhadap variabel dependen. Regresi berganda digunakan untuk menguji hipotesis 1, 2 dan 3. Sedangkan model yang ke-2 diuji menggunakan regresi linier sederhana, yaitu untuk menguji pengaruh 1 variabel independen terhadap variabel dependen. Model yang ke-2 digunakan untuk menguji hipotesis ke-4.

### a. Model 1

#### 1) Uji Regresi Linier Berganda

Regresi berganda digunakan untuk menguji hipotesis 1, 2 dan 3. Adapun bentuk persamaan regresinya ialah sebagai berikut:

$$QSPI = \alpha + \beta_1 \text{LnASET} + \beta_2 \text{DEPT} + \beta_3 \text{PORSIPNBP12} + e$$

di mana,

QSPI	: kualitas SPI
$\alpha$	: konstanta
$\beta_1$	: koefisien ukuran
$\beta_2$	: koefisien kompleksitas
$\beta_3$	: koefisien pendapatan
LnASET	: logaritma natural dari total aset (ukuran)

DEPT : departemen/fakultas (kompleksitas)  
 PORSIPNBP12 : porsi PNBP (pendapatan)  
 e : error

## 2) Koefisien Determinasi dan Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Uji koefisien determinasi dilakukan untuk memperoleh besarnya tingkat kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan perubahan variabel dependen. Angka yang menjadi tolak ukur koefisien determinasi adalah nilai *Adjusted R Square*. Sedangkan uji simultan akan menunjukkan apakah secara signifikan variabel bebas secara bersama-sama memengaruhi variabel terikat. Pengaruhnya dapat dibuktikan dengan cara membandingkan besarnya nilai F hitung dengan nilai F tabel. Jika nilai F hitung > dari F tabel, maka dapat dinyatakan ketiga variabel independen secara bersama-sama memengaruhi variabel dependen.

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Ukuran, Kompleksitas dan Pendapatan Terhadap Kualitas SPI**

### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,652 <sup>a</sup>	,425	,343	2,40733

a. Predictors: (Constant), PORSIPNBP12, LnASET, DEPT

Sumber: Output SPSS v.15.0

Nilai Adj  $R^2$  (*Adjusted R Square*) pada model ini menunjukkan angka 0,343. Angka ini menunjukkan bahwa 34,4% perubahan kualitas SPI dapat dijelaskan oleh perubahan 3 variabel independen, yaitu LnASET, DEP dan

PORSIPNBP12. Sedangkan sisanya (65,6%) dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model ini.

**Tabel 4.11**  
**Hasil Uji Signifikansi Simultan Ukuran, Kompleksitas dan Pendapatan terhadap Kualitas SPI**

ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	90,060	3	30,020	5,180	,008 <sup>a</sup>
	Residual	121,700	21	5,795		
	Total	211,760	24			

a. Predictors: (Constant), PORSIPNBP12, LnASET, DEPT

b. Dependent Variable: QSPI

*Sumber: Output SPSS v.15.0*

Tabel 4.12 menunjukkan hasil uji signifikansi simultan untuk model 1. Ditemukan nilai Sig adalah 0,008 lebih kecil dari nilai *alpha* (0,05) dan nilai F hitung ialah  $5,180 >$  nilai F tabel (3,05). Hasil ini membuktikan bahwa secara bersama-sama variabel ukuran, kompleksitas dan pendapatan berpengaruh signifikan terhadap kualitas SPI.

### 3) Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Pengujian parsial (individual) ditujukan untuk mengetahui bagaimana tingkat dan arah pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Sebuah variabel bebas dikatakan berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat apabila nilai probabilitas signifikansinya  $<$  nilai *alpha* (0,05). Sedangkan arah pengaruhnya dapat dilihat dari nilai koefisien beta ( $\beta$ ) setiap variabel. Jika koefisien beta semakin mendekati angka 1, maka pengaruhnya kuat, sebaliknya, semakin mendekati 0, maka pengaruhnya lemah.

**Tabel 4.12**  
**Hasil Uji Signifikansi Parsial Ukuran, Kompleksitas dan Pendapatan**  
**terhadap Kualitas SPI**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	65,402	13,859		4,719	,000
	LnASET	-1,803	,546	-,749	-3,304	,003
	DEPT	,135	,174	,182	,773	,448
	PORSIPNBP12	9,606	3,801	,483	2,527	,020

a. Dependent Variable: QSPI

Sumber: Output SPSS v.15.0

- a) Nilai signifikan variabel Ukuran (LnASET) terhadap Kualitas SPI (QSPI) adalah  $0,003 < \alpha 0,05$ . Hal ini berarti Ukuran (LnASET) memberikan pengaruh signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Nilai koefisien beta dari Ukuran (LnASET) adalah  $-0,749$  (negatif) yang berarti variabel tersebut memberikan pengaruh yang berlawanan (negatif) dan kuat terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dari hasil tersebut diketahui Ukuran (LnASET) berpengaruh negatif signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dengan demikian, dari hasil tersebut maka  $H_1$  **ditolak**.
- b) Nilai signifikan variabel Kompleksitas (DEPT) terhadap Kualitas SPI (QSPI) adalah  $0,448 > \alpha 0,05$ . Hal ini berarti Kompleksitas (DEPT) tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Nilai koefisien beta dari Kompleksitas (DEPT) adalah  $0,182$  (positif) yang berarti variabel tersebut memberikan pengaruh yang searah (positif) terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dari hasil tersebut diketahui Kompleksitas (DEPT)

berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI).

Dengan demikian, dari hasil tersebut maka  $H_2$  **ditolak**.

- c) Nilai signifikan variabel Pendapatan PNB (PORSIPNB12) terhadap Kualitas SPI (QSPI) adalah  $0,020 < \alpha 0,05$ . Hal ini berarti Pendapatan PNB (PORSIPNB12) memberikan pengaruh signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Nilai koefisien beta dari Pendapatan (PORSIPNB12) adalah 0,483 (positif) yang berarti variabel tersebut memberikan pengaruh yang searah (positif) terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dari hasil tersebut diketahui Pendapatan PNB (PORSIPNB12) berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dengan demikian, dari hasil tersebut maka  $H_3$  **diterima**.

## b. Model 2

### 1) Uji Regresi Linier Sederhana

Regresi linier sederhana digunakan untuk menguji hipotesis ke-4. Adapun bentuk persamaan regresinya ialah sebagai berikut:

$$PGUG = \alpha + \beta QSPI$$

di mana,

PGUG : pencapaian GUG

$\alpha$  : konstanta

$\beta$  : koefisien regresi

QSPI : kualitas SPI

## 2) Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

**Tabel 4.13**  
**Hasil Uji Signifikansi Parsial Kualitas SPI**  
**terhadap Pencapaian GUG**  
**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1	(Constant)	18,291	4,445		4,115	,000
	QSPI	,062	,213	,061	,293	,772

a. Dependent Variable: PGUG

Sumber: Output SPSS v.15.0.

Nilai signifikan variabel Kualitas SPI (QSPI) terhadap Pencapaian GUG (PGUG) adalah  $0,772 > \alpha 0,05$ . Hal ini berarti Kualitas SPI (QSPI) tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap Pencapaian GUG (PGUG). Nilai koefisien beta dari Kualitas SPI (QSPI) adalah 0,061 (positif) yang berarti variabel tersebut memberikan pengaruh yang searah (positif) terhadap Pencapaian GUG (PGUG) namun sangat lemah. Dari hasil tersebut diketahui Kualitas SPI (QSPI) berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Pencapaian GUG (PGUG). Dengan demikian, dari hasil tersebut maka  $H_4$  ditolak.

**Tabel 4.14**  
**Hasil Uji Hipotesis**

	Hipotesis	Hasil Penelitian	Kesimpulan
H <sub>1</sub>	Ukuran berpengaruh positif (+) terhadap kualitas Sistem Pengendalian Internal	Berpengaruh negatif (-) dan signifikan	ditolak
H <sub>2</sub>	Kompleksitas berpengaruh negatif (-) terhadap kualitas Sistem Pengendalian Internal	Berpengaruh positif (+) dan tidak signifikan	ditolak
H <sub>3</sub>	Pendapatan PNPB berpengaruh positif (+) terhadap Kualitas Sistem Pengendalian Internal	Berpengaruh positif (+) dan signifikan	diterima
H <sub>4</sub>	Kualitas SPI berpengaruh positif (+) terhadap Pencapaian GUG	Berpengaruh positif (+) dan tidak signifikan	ditolak

Sumber: Hasil Pengujian Hipotesis

## **D. Pembahasan (Interpretasi)**

### **1. Ukuran PTN BLU terhadap Kualitas SPI**

Pengaruh Ukuran (LnASET) terhadap Kualitas SPI (QSPI) menurut hasil uji hipotesis ditemukan berarah negatif dan signifikan. Dasarnya adalah dari nilai signifikansinya  $0,003 < \alpha 0,05$  dengan koefisien beta  $-0,749$  (negatif). Hal ini berarti Ukuran (LnASET) memberikan pengaruh negatif yang kuat dan signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Dari hasil tersebut diketahui bahwa semakin tinggi kekayaan PTN PPK-BLU, maka semakin banyak menemukan masalah dalam pengendalian internalnya.

Ukuran yang dijadikan tolak ukur adalah total aset, yaitu segala sumber daya yang telah dimiliki dan atau dikelola berupa aset lancar, aset tetap dan aset lainnya. Pada prinsipnya, total aset yang dimiliki entitas dapat merepresentasikan kekayaan entitas tersebut. Kegiatan-kegiatan operasional sebuah entitas dapat berjalan dengan baik apabila semua fasilitas yang diperlukan dapat terpenuhi. Fasilitas yang dibutuhkan antara lain ialah infrastruktur, persediaan barang, gedung, SDM, teknologi dan dana. Selain untuk dimanfaatkan, aset dalam sebuah entitas juga perlu dikelola dengan baik. Hal ini dilakukan sebagai bentuk pengamanan kekayaan. Oleh karena itu semakin besar aset yang harus dikelola maka semestinya sistem pengawasannya harus lebih kuat. Sistem pengawasan yang baik hanya dapat terlaksana apabila entitas tersebut memiliki sistem pendendalian internal yang berkualitas, yaitu Sistem Pengendalian Internal yang dapat memberikan keyakinan bahwa tujuan pengendalian bisa tercapai. Tujuan

yang dimaksud adalah keandalan laporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan hukum dan peraturan (Arens, 2012).

Sistem Pengendalian Internal membutuhkan perhatian yang lebih agar mampu berjalan sebagaimana mestinya dalam mengelola kekayaan. Suatu entitas akan mengerahkan sumber dayanya untuk melakukan pengendalian guna menjaga aset yang dikelolanya. Entitas yang memiliki sumber daya yang besar dapat dengan mudah memfasilitasi kegiatan pengendalian seperti membiayai perancangan sistem sinformasi, merekrut SDM yang kompeten, pelatihan-pelatihan yang berkala, peralatan yang memadai hingga *maintenance* atas sistem tersebut. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian *Doyle et al.* (2006) pada perusahaan swasta dan juga Martani dan Zaelani (2011) dan Putro (2013) terhadap SKPD, bahwa kelemahan pengendalian justru lebih banyak ditemukan pada entitas yang kekayaannya lebih kecil.

Namun berbeda dengan hasil penelitian ini yang justru menemukan pengaruh negatif total aset terhadap kualitas SPI. Penelitian yang dilakukan pada PTN-BLU ini justru menunjukkan kesimpulan bahwa PTN-BLU yang memiliki kekayaan yang lebih besar akan lebih sulit mengimplementasikan sistem pengendalian.

Diakui bahwa sistem pengelolaan BLU bagi satker-satker pada instansi pemerintah adalah pola yang dianggap masih baru, sehingga masih memiliki beberapa poin permasalahan. Sebelum menerapkan pola BLU, PTN sebagai satker Kementerian dan Lembaga masih menerapkan pola lama yang dianggap kaku,

birokratis dan terlalu administratif. Saat ini PTN sebagai satker penyedia layanan pendidikan telah mulai bergeser dari sekedar *public administrator* menjadi *public management* yang dituntut untuk lebih dinamis dan menerapkan prinsip-prinsip bisnis yang sehat (Sumarni, 2010). Hasil lain dari penelitian Doyle *et al.*(2006) menyebutkan bahwa kelemahan pengendalian juga ditemukan pada entitas yang usianya lebih muda dan sedang bertumbuh. Disisi lain, seluruh PTN-BLU sudah cukup lama berdiri, bahkan hingga puluhan tahun. Namun, yang dimaksud usia muda adalah statusnya sebagai PTN-BLU.

Terkait dengan aset, ditemukan beberapa kendala teknis mengenai perlakuan dan pengelolaannya sehingga sering menjadi masalah dalam pengendaliannya. Salah satu permasalahan yang sering ditemukan ialah masalah kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tentang pengelolaan aset tetap dalam BLU. Berikut poin-poin yang dapat menjelaskan permasalahan tersebut:

- a. Opini BPK terhadap hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Kemendikbud, Kemenkes dan Kemenag:

**TABEL 4.15**  
**Opini BPK terhadap Kemendikbud, Kemenkes dan Kemenag 2008-2012**

	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Kemendikbud</b>	WDP	WDP	TMP	TMP	<b>WDP</b>
<b>Kemenkes</b>	WDP	TMP	TMP	WDP	<b>WTP-DPP</b>
<b>Kemenag</b>	WDP	WDP	WDP	WTP-DPP	<b>WTP-DPP</b>

*Sumber: Opini BPK 2008-2009*

Tabel di atas memperlihatkan hasil opini BPK selama 5 tahun terhadap 3 Kementrian yang memiliki jumlah satker bidang layanan pendidikan terbanyak. Dari tabel tersebut tidak ditemukan dari ketiga Kementerian tersebut mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang absolut selama 5 tahun terakhir.

Pada tahun 2012, Kemendikbud mendapatkan opini WDP (Wajar Dengan Pengecualian) yaitu ketidakwajaran penyajian yang masih dibawah materialitas. Ketidakwajaran yang ditemukan ialah mengenai nilai aset yang belum di IP-kan dan juga kesalahan klasifikasi belanja barang. Sedangkan Kemenkes dan Kemenag memperoleh opini WTP-DPP (Dengan Kalimat Penjelas). Untuk Kemenkes, penjelasan yang dimaksud ialah ditemukannya masalah pengadaan barang berupa alat dan mesin yang dinilai tidak wajar. Sedangkan untuk Kemenag, paragraf penjelasnya membahas tentang permasalahan tentang dana bantuan sosial dan juga ketidak wajaran nilai beberapa proyek pengadaan barang. Dari penjelasan opini ketiga Kementerian tersebut, terdapat kesamaan permasalahan, yaitu mengenai aset, lebih spesifik ialah tentang pengadaan dan penilaian aset tetap. Oleh karena itu dari fakta tersebut dapat disimpulkan bahwa Kementerian-kementerian yang membawahi satker PTN terbanyak ternyata memiliki masalah dalam proses pengendalian aset tetap.

**b. Proporsi jumlah aset tetap seluruh satker PTN-BLU setiap Kementerian:**

Porsi jumlah total aset tetap pada seluruh satker PTN setiap Kementerian dapat dilihat pada tabel di atas. Pada kemendikbud, 57% dari aset tetapnya merupakan aset tetap yang dikelola oleh PTN-BLU sebagai satker dibawahnya. Sedangkan pada Kemenkes dan Kemenag berturut-turut ialah 7% dan 27%. Terakhir, diketahui bahwa 40% aset tetap ketiga Kementerian tersebut merupakan aset tetap pada seluruh satker PTN-BLU. Dapat disimpulkan, bahwa permasalahan aset tetap pada ketiga kementrian tersebut lah yang turut dijadikan

dasar BPK dalam memberi opini selain WTP. Pada kenyataannya, aset tetap yang dimaksud adalah sebagian besar berada pada pengelolaan PTN-BLU.

**TABEL 4.16**  
**Porsi Total Aset Tetap satker BLU pada Kemendikbud, Kemenkes dan Kemenag 2012 (dalam miliar rupiah)**

		<b>Kemendikbud</b>	<b>Kemenkes</b>	<b>Kemenag</b>	<b>Total</b>
		<b>101.813</b>	<b>42.678</b>	<b>32.023</b>	<b>176.514</b>
<b>Aset Tetap PTN-BLU Kemendikbud</b>	<b>54.494</b>	<b>57%</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Aset Tetap PTN-BLU Kemenkes</b>	<b>2.576</b>	<b>-</b>	<b>7%</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Aset Tetap PTN-BLU Kemenag</b>	<b>8.329</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>27%</b>	<b>-</b>
<b>TOTAL</b>	<b>70.069</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>40%</b>

*Sumber: Porsi Aset Tetap PTN-BLU terhadap Kementerian*

Beberapa poin pembahasan mengenai aset tetap diatas menyimpulkan bahwa PTN-BLU memiliki permasalahan dalam pengelolaan aset-asetnya. Sistem pengadaan, pemanfaatan, pencatatan dan penilaian aset tetap yang berupa tanah, gedung, mesin dan peralatan, jalan serta konstruksi berjalan yang belum selesai banyak ditemukan tidak sesuai dengan SAK & SAP sebagaimana telah diatur dalam undang-undang dan peraturan-peraturan terkait.

Kewajiban untuk PTN-BLU melaporkan pertanggungjawaban keuangan, baik untuk keperluan konsolidasi ataupun untuk tujuan pemeriksaan eksternal secara berkala dan tepat waktu, dinilai belum mampu dipenuhi oleh sebagian besar satker PTN. Belum lagi peralihan sistem akuntansi yang dihimbaukan memerlukan upaya dan waktu dalam penyesuaiannya. Semakin banyaknya objek kekayaan negara yang harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan ketentuan menimbulkan semakin banyak permasalahan terkait kepatuhan sistem

pengendalian pada satker PTN. Hal ini lah yang membuat kualitas pengendalian internal pada PTN dengan nilai kekayaan yang lebih besar dinilai tidak sesuai harapan.

Berbeda halnya dengan perusahaan swasta dan SKPD pemerintah yang hanya berpedoman pada satu standar akuntansi, BLU harus mematuhi dua standar keuangan yaitu SAP untuk tujuan konsolidasi dan juga SAK untuk keperluan pemeriksaan eksternal. Penelitian yang dilakukan terhadap perusahaan swasta banyak menemukan hasil yang mengatakan bahwa perusahaan swasta yang lebih besar memiliki SPI yang lebih andal, begitu juga pada sektor publik yang murni menggunakan SAP. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan-perbedaan yang mendasar antara BLU dengan entitas lain sehingga hasil penelitian ini tidak dapat mendukung penelitian-penelitian sebelumnya.

Berdasarkan penelitian ini, pada PTN-BLU, ditemukan pengaruh negatif antara total aset dengan kualitas SPI, sehingga dugaan awal bahwa aset yang besar mampu meningkatkan kualitas SPI tidak berhasil dibuktikan. Hasil ini juga tidak mendukung hasil penelitian-penelitian sebelumnya, seperti yang ditemukan oleh Doyle *et al.* (2006) pada perusahaan swasta dan juga penelitian Martani dan Zaelani (2011) dan Putro (2013) pada sektor publik. Pada PTN BLU, semakin besar total aset maka semakin rendah kualitas SPI-nya.

## **2. Kompleksitas PTN BLU terhadap Kualitas SPI**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan nilai signifikan variabel Kompleksitas (DEPT) terhadap Kualitas SPI (QSPI) adalah  $0,448 > \alpha 0,05$

dengan koefisien 0,182 (positif). Hal ini berarti Kompleksitas (DEPT) tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap Kualitas SPI (QSPI). Lebih jelasnya ialah, jumlah departemen pada PTN PPK-BLU tidak memiliki hubungan dan pengaruh yang berarti terhadap peningkatan Kualitas SPI-nya (QSPI).

Kompleksitas pada penelitian ini diukur dari jumlah unit terkecil yang menjalankan tugas pelayanan pendidikan dalam PTN, yaitu fakultas. Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 44/PMK.05/2009 tentang Rencana Bisnis dan Anggaran serta Pelaksanaan Anggaran Badan Layanan Umum, setiap fakultas/prodi merupakan divisi yang akan menyusun, menjalankan dan mempertanggungjawabkan rencana-rencana strategis yang tertuang dalam Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) kepada pimpinan perguruan tinggi (Amirya dkk., 2012). Hal ini juga serupa pada SKPD, di mana tingkat kompleksitasnya sering ukur dari jumlah kecamatan yang dinaungi dalam suatu pemda dan juga pada perusahaan swasta yang mengukur kompleksitasnya dari jumlah segmen usaha yang dioperasikan.

Hasil penelitian ini menunjukkan tidak adanya pengaruh yang berarti dari jumlah fakultas terhadap kualitas SPI suatu PTN- BLU. Hasil ini sejalan dengan penelitian Martani dan Zaelani (2011) pada SKPD pemda. Tidak adanya pengaruh jumlah divisi ini disebabkan karena antara masing-masing divisi, dalam hal ini ialah fakultas dalam PTN BLU relatif tidak jauh berbeda. Setiap fakultas menjalankan tugas yang sama seperti yang diarahkan oleh pimpinan dan juga lingkup pengendaliannya juga tergolong sederhana tidak seperti lingkup pengendalian pada pusat.

Banyaknya fakultas/departemen, tidak menentukan baik atau tidaknya sistem pengendalian pada PTN BLU. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Martani dan Zaelani (2011) yang menyatakan hal sama mengenai pengaruh kecamatan terhadap kelemahan pengendalian SKPD. Jadi, dapat disimpulkan bahwa dugaan awal bahwa kompleksitas berpengaruh negatif tidak berhasil dibuktikan dalam penelitian ini, dengan kata lain, Kompleksitas tidak memiliki pengaruh terhadap Kualitas Sistem Pengendalian Internal pada PTN BLU.

### **3. Pendapatan PTN BLU terhadap Kualitas SPI**

Signifikansi pengaruh variabel Pendapatan PNB (PORSIPPNB12) terhadap Kualitas SPI (QSPI) ditemukan ialah  $0,020 < \alpha 0,05$ . Kemudian, nilai koefisien beta dari Pendapatan (PORSIPPNB12) adalah 0,483 (positif) yang berarti variabel tersebut memberikan pengaruh yang searah (positif). Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin besar tingkat Pendapatan PNB, maka Kualitas SPI akan ikut meningkat. Sebaliknya, akan lebih banyak ditemukan masalah dalam SPI apabila tingkat Pendapatan PNB berkurang.

Pendapatan pada penelitian ini diukur dari porsi pendapatan selain APBN terhadap total pendapatan. Sumber penerimaan BLU selain dari APBN menurut PP. No. 23 Th. 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan BLU Pasal 14 ialah dari pendapatan atas pemberian layanan utama satuan kerja, hibah tidak terikat dan hasil kerjasama dengan pihak lain. Kemudian Peraturan ini juga menjelaskan bahwa seluruh pendapatan tersebut dilaporkan sebagai Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang akan dikonsolidasikan dengan Kementerian/Lembaga di

atasnya. Agar proses pencatatan, pengukuran dan konsolidasi dapat berjalan sesuai dengan harapan, maka dibutuhkan sistem pengendalian yang baik.

Entitas publik seperti SKPD memiliki sumber pendapatan yang diperoleh selain dari APBN/D yang berbentuk Dana Alokasi Umum/Khusus (DAU/K), dan Dana Bagi Hasil (DBH), yaitu SKPD juga diperbolehkan memungut pendapatan dari hasil mengelola potensi-potensi wilayahnya berbentuk PAD (Pendapatan Asli Daerah). Puspitasari (2013) menuliskan bahwa PAD adalah pendapatan murni dari upaya menggali potensi dalam suatu daerah, atau dengan kata lain ialah kemandirian suatu daerah untuk memenuhi kebutuhannya. Artinya bahwa kinerja suatu daerah dalam mengoptimalkan potensi sumber dayanya dapat dilihat salah satunya dari porsi PAD yang diperoleh.

Penelitian terdahulu mengenai PAD dalam SKPD oleh Martani dan Zaelani (2011) dan Puspitasari (2013) tidak menemukan adanya pengaruh signifikan PAD terhadap kelemahan pengendalian intern. Sedangkan penelitian yang dilakukan Putro (2013) menunjukkan pengaruh negatif porsi PAD terhadap kelemahan pengendalian internal. Hasil penemuan ini menjelaskan bahwa telah terjadi upaya dalam perbaikan sistem dalam pengelolaan pendapatan pada sektor publik, khususnya pada SKPD (Putro, 2013). Penelitian kali ini memperoleh hasil yang sejalan dengan Putro (2013) bahwa semakin tinggi tingkat pendapatan operasional, maka masalah pengendalian semakin berkurang.

PTN yang menerapkan pola keuangan BLU diberikan pengecualian atas perlakuan PNBPN sesuai dengan PP No.23 Th 2005 bahwa BLU memiliki

fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan dan belanja untuk memenuhi kebutuhan operasionalnya sesuai dengan praktik-praktik bisnis yang sehat. Dijelaskan juga dalam peraturan yang sama ialah bahwa fleksibilitas yang dimaksud adalah BLU dapat dengan langsung menggunakan pendapatan berbentuk kas secara langsung tanpa harus menyetornya ke kas negara terlebih dahulu. Hal ini ditujukan agar BLU tidak kesulitan mengenai prosedur-prosedur penyetoran ataupun permohonan pencairan dana pada kas negara, sehingga setiap kebutuhan dapat segera terpenuhi.

Kemudian, PTN PPK-BLU dengan porsi PNBPN lebih besar dinilai memiliki kinerja yang lebih baik dalam memperoleh pendapatan, khususnya kas. Oleh karena itu, PTN dapat menggunakan lebih banyak aset *liquid* untuk keperluannya termasuk untuk pengendalian internal. Dengan jumlah kas yang lebih besar, PTN dapat melakukan peningkatan kualitas SPI, seperti misalnya membiayai perancangan sistem informasi, menyewa konsultan, merekrut SDM yang kompeten, pelatihan-pelatihan yang berkala, peralatan yang memadai hingga *maintenance* atas sistem tersebut. Sesuai dengan Wijaya dan Murwani (2011) yang mengatakan bahwa Kebijakan investasi pada suatu entitas dipengaruhi oleh tingkat profitabilitasnya. Hal tersebut mendukung pendapat Krishna dan Visvanathan dalam Nirmala dan Kurniasih (2012) bahwa perusahaan dengan profitabilitas tinggi mempunyai sumber daya yang lebih untuk membangun dan memelihara SPI-nya.

Terkait dengan pertanggungjawaban keuangannya, seluruh kegiatan penggunaan kas dari pendapatan BLU wajib dilaporkan pertanggungjawabannya

kepada Kementerian/Lembaga sebagai bagian yang tidak dipisahkan dari Laporan Realisasi APBN Kementerian/Lembaga bersangkutan. Sesuai dengan PMK No. 76 Th. 2008 tentang Akuntansi BLU, PTN-BLU wajib menyampaikan laporan keuangannya sesuai dengan batas waktunya secara berkala. Hal berkaitan dengan pemeriksaan sistem pengendalian internal oleh BPK yaitu unsur ketepatan waktu. Nisak (2015) mengungkapkan bahwa entitas dengan profitabilitas yang lebih baik cenderung berusaha menghindari keterlambatan pemeriksaan agar dapat segera dilaporkan. Dapat disimpulkan bahwa dalam BLU, semakin tinggi porsi PNBP-nya maka semakin banyak dana yang bisa langsung digunakan untuk salah satunya membangun sistem. Selain itu peningkatan porsi PNBP juga dinilai sebuah prestasi yang ingin segera dilaporkan, oleh karena itu kualitas sistem pengendaliannya menjadi lebih baik.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa dugaan awal bahwa pendapatan PNBP berpengaruh positif terhadap kualitas SPI berhasil dibuktikan dalam penelitian ini. Pendapatan PNBP pada PTN BLU memiliki pengaruh terhadap Kualitas Sistem Pengendalian Internal pada PTN BLU. Hasil ini juga sejalan dengan yang ditemukan oleh Putro (2013).

#### **4. Kualitas SPI terhadap Pencapaian Good University Governance**

Variabel Kualitas SPI (QSPI) terhadap Pencapaian GUG (PGUG) menurut hasil uji hipotesis diperoleh nilai signifikansi sebesar  $0,772 > \alpha 0,05$ . Koefisien beta dari Kualitas SPI (QSPI) adalah 0,061 (positif). *Hal ini menyimpulkan bahwa Kualitas SPI (QSPI) tidak memberikan pengaruh signifikan*

terhadap Pencapaian GUG (PGUG). Dengan kata lain, dalam penelitian ini, tercapai atau tidaknya prinsip GUG tidak bergantung pada baik atau tidaknya Kualitas SPI.

Kualitas pada penelitian ini lebih menjelaskan tentang unsur kepatuhan pada peraturan pengelolaan keuangan BLU yang dinilai oleh Direktorat Pembina Satker BLU yang bergerak dalam layanan pendidikan. Sedangkan Pencapaian GUG diperoleh dari penilaian *stakeholder* masing-masing PTN melalui kuisisioner. Setelah diuji, hasil penelitiannya ternyata tidak berhasil membuktikan dugaan awal bahwa Pencapaian GUG dapat terealisasi jika Kualitas SPI semakin ditingkatkan. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Anwar dan Pratolo (2012) pada Perguruan Tinggi Muhammadiyah dan juga Ristanti dkk. (2014) pada SKPD kabupaten. Kedua penelitian tersebut menemukan hasil bahwa semakin baik kualitas SPI maka prinsip-prinsip *Good Governance* lebih mudah tercapai.

*Good University Governance* seperti yang telah dibahas pada BAB sebelumnya, bahwa sebenarnya adalah turunan dari prinsip tata kelola yang baik pada perusahaan swasta. Dalam penerapannya pada Perguruan Tinggi, Muhi (2012) menjabarkan sebagai berikut:

**a. Transparansi (*Transparancy*)**

Perguruan tinggi sebagai suatu industri, bertanggung jawab atas kewajiban keterbukaan informasi serta menyediakan informasi bagi *stakeholders* sehingga

posisi dan pengelolaan korporasi (Perguruan Tinggi) dapat mencerminkan kondisi riil dan harapan terhadap Perguruan Tinggi di masa yang akan datang.

#### 1) Transparansi Proses Pengambilan Keputusan

Beberapa penerapan aspek transparansi yang dapat dilakukan oleh perguruan tinggi, antara lain melalui pengembangan infrastruktur informasi berupa intranet, *knowledge management*, yang merupakan sarana karyawan dalam menyampaikan berbagai informasi berupa tulisan, ide-ide, atau gagasan. Dengan demikian setiap karyawan dapat mengakses informasi tersebut. Ide-ide atau inovasi yang bagus dan dapat direalisasikan, akan memperoleh penghargaan oleh manajemen. Perguruan Tinggi juga dapat mengembangkan sarana komunikasi antara manajemen dengan karyawan melalui SMS (*Short Message Service*) Rektor yang diharapkan dapat dimanfaatkan oleh setiap karyawan sebagai sarana dalam memberikan masukan langsung ke Rektor apabila di lapangan ada penyimpangan, atau untuk sarana memberikan masukan demi kemajuan lembaga, dan juga kliping media cetak *on line* di-*update* setiap hari untuk kebutuhan informasi internal.

#### 2) Transparansi Kepada Mitra Kerja

Untuk meningkatkan transparansi kepada seluruh mitra kerja, perguruan tinggi dapat menerapkan aplikasi *e-procurement* dan *e-tender (e-auction)* dan implementasi modul pemasok manajemen dalam proses pengadaan barang dan jasa. Dengan *e-procurement*, kontak fisik antara pemasok/mitra dengan panitia diminimalkan dan semua kegiatan tender dilakukan dengan sistem komputer sehingga menunjang transparansi dan juga membuat seluruh pemasok memperoleh informasi yang sama.

### 3) Transparansi Penilaian Kinerja Pegawai

Penerapan penilaian kompetensi pegawai dengan menggunakan kompetensi *assessment tools*. Melalui *assessment online* penilaian dilakukan secara langsung, yang melibatkan pegawai yang bersangkutan, atasan langsung, rekan kerja dan bawahan serta dokumen nilai kinerja individu. *Assessment center* juga dimanfaatkan untuk mengetahui potensi seorang pegawai dalam hal penempatan jabatan dan promosi.

#### **b. Kemandirian (*Independence*)**

Berkaitan dengan aspek kemandirian, Rektor, MWA (Majelis Wali Amanat), dan Senat memiliki pendapat yang independen dalam setiap keputusan yang diambil. Selain itu, dimungkinkan pula untuk memperoleh saran dari konsultan independen dan konsultan legal untuk menunjang kelancaran pengambilan keputusan. Sedangkan penerapan kemandirian di bidang SDM dapat dilakukan dalam penunjukan pejabat di tingkat tertentu. Kandidat yang terpilih (*short-listed candidates*) ditentukan melalui *job tender*, sidang jabatan dan *assessment tools* melalui *assessment center*, dengan memperhatikan hasil nilai kinerja individu.

#### **c. Akuntabilitas (*Accountability*)**

Untuk menjunjung tinggi akuntabilitas, diperlukan kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban semua organ dalam organisasi, sehingga pengelolaan lembaga terlaksana secara efektif. Misalnya, fungsi lembaga MWA, Senat, Rektor, Biro, Bagian/unit-unit pendukung (*Internal Auditor Group*,

Lembaga Penjaminan Mutu), dan unit-unit lain sesuai fungsi unitnya masing-masing.

#### 1) Aspek Akuntabilitas dalam Penyampaian Laporan Keuangan

Sidang MWA merupakan sarana Rektor untuk mempertanggungjawabkan laporan keuangan tahunan lembaga, dan laporan tersebut telah disetujui oleh MWA. Selain itu, laporan-laporan Rektor kepada MWA/Senat dan *stakeholders* mengenai rencana anggaran tahunan periode berjalan serta pembahasan rutin antara Rektor dan MWA/Senat mengenai evaluasi *performance* keuangan triwulanan dan tahunan. Ini merupakan bentuk-bentuk penerapan *Good Corporate Governance* dalam aspek akuntabilitas. Sementara itu, penyampaian laporan keuangan tahunan dan tengah tahunan kepada publik dilaksanakan melalui media massa (media cetak) yang memiliki jangkauan luas.

#### 2) Aspek Akuntabilitas dalam SDM

Berkaitan dengan upaya meningkatkan kinerja SDM, diterapkan sistem *reward* dan *punishment* kepada karyawan. Sistem ini dapat dijalankan dengan mengaitkan kinerja SDM dengan kebijakan kompensasi yang berlaku di internal Perguruan Tinggi.

#### d. Pertanggungjawaban (*Responsibility*)

Universitas harus selalu mengutamakan kesesuaian di dalam pengelolaannya menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip institusi yang sehat dan berkualitas. Setiap bagian/unit memiliki tugas dan fungsi masing-masing yang jelas, dengan alokasi tanggung jawab masing-masing

secara jelas tercantum dalam kebijakan peraturan Perguruan Tinggi (Peraturan Rektor).

**e. Kesetaraan dan Kewajaran (Fairness)**

Untuk memenuhi aspek kesetaraan dan kewajaran dalam penyampaian informasi, perguruan tinggi dapat menerapkan *equal treatment* kepada seluruh *stakeholder*. Hubungan dengan karyawan juga terus dijaga, yaitu dengan menghindari praktek diskriminasi, antara lain menghormati hak asasi karyawan, memberi kesempatan yang sama tanpa membedakan umur, suku, ras, agama dan jenis kelamin, memperlakukan karyawan sebagai sumber daya yang berharga melalui sarana sistem *knowledge based management*.

Upaya untuk menjamin kewajaran dalam pelaksanaan dan sistem remunerasi, perlu ditetapkan mekanisme yang berkaitan dengan penetapan *reward* dan *punishment* bagi semua karyawan. Selain itu, Perguruan Tinggi dapat secara berkala mengadakan survei mengenai tingkat remunerasi pada Perguruan Tinggi lain sebagai bahan evaluasi remunerasi bagi karyawan.

Penjaminan kewajaran harga dalam proses pengadaan barang dan jasa, Perguruan tinggi menyediakan layanan lelang elektronik untuk penjualan dan pengadaan barang antar perusahaan atau organisasi yang bernama *e-auction* sebagai fondasi awal terbentuknya *e-procurement*. Sesuai Keputusan Presiden No.80/2003 mengenai Pengadaan Barang dan Jasa, prinsip-prinsip dalam *procurement* adalah efisien, efektif, terbuka dan bersaing, transparan, adil serta akuntabel.

Uraian Muhi (2012) diatas telah sesuai dengan indikator-indikator GUG dalam kuisioner penelitian ini. Menurut hasil analisa deskriptif, pencapaian GUG pada PTN-BLU dalam penelitian ini telah menunjukkan tingkat yang relatif tinggi. Rata-rata nilainya adalah 19,6 dari skor maksimal 25,0 dan minimal 11,5. Itu artinya, sebagian besar PTN BLU telah menerapkan prinsip-prinsip GUG dengan baik. Namun, hasil peneleitian ini menjelaskan bahwa pencapaian tersebut bukan dipengaruhi oleh sistem pengendalian internya.

Puspitarini (2012), menurut hasil penelitiannya mengenai pencapaian GUG dalam PTN BLU menemukan faktor yang memengaruhinya adalah peran Satuan Pengawas Internal, bukan sistemnya. Sistem pengendalian adalah serangkaian proses pengendalian yang dijalankan, sedangkan satuan pengawas adalah satuan yang bertugas mengawasi jalannya proses pengendalian tersebut (Anthony dan Govindarajan, 2004). Hal yang sama dikemukakan Sari dan Raharja (2011), bahwa adanya peningkatan peran satuan pengawas yang melaksanakan audit internal akan meningkatkan penerapan prinsip-prinsip *Good Governance* pada BLU. Bisa disimpulkan bahwa yang memiliki pengaruh penting dalam pencapaian GUG pada PTN-BLU adalah keberadaan Satuan Pengawas Internal, yang bertugas untuk mengawasi sistem pengendalian sesuai dengan PP No.23 Th. 2005 Pasal 34 mengenai pembinaan dan pengawasan satker BLU. Oleh karena itu, hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan dugaan awal bahwa kualitas SPI berpengaruh terhadap pencapaian GUG.