

PENGUJIAN SUBSTANTIF PENGELUARAN KAS PADA PUSKESMAS KEMIRI KABUPATEN PURWOREJO

Fatonah^{1*}, Supriono²

D III Akuntansi Politeknik Sawunggalih Aji

*Alamat Email : fatonah5343@gmail.com, suprionoarti@gmail.com

ABSTRACT

The Community Health Center is a work unit of the Regional Public Service Agency (BLUD), which has the obligation to prepare financial reports based on Government Accounting Standards (SAP). The aim of this research is to detect the potential for material misstatements of cash disbursement at the Kemiri Community Health Center.

The population in this study is cash disbursement transactions during February 2024, and there were 39 samples of official receipts. The data used in this research were the results of observations, interviews, questionnaires and sampling. The data analysis technique uses the cash disbursement audit technique namely sampling evidence of cash disbursement, checking sample completeness, examining the ledger, and drawing conclusions regarding the results of the compliance test.

The results of substantive testing show that 64% of the cash disbursement receipt samples have met the criteria set by the author. The level of effectiveness of internal control is 95.2% indicating that internal control is very effective, but there are still weaknesses, namely that several supporting documents for cash disbursements are not complete, the goods/services purchase receipt does not have the "Paid" stamp, and there are several health workers whose job is to manage reports BLUD finances.

Keywords: *Substantive testing, internal control, cash disbursements.*

ABSTRAK

Puskesmas merupakan satuan kerja Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), yang memiliki kewajiban menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), diperlukan pengujian substantif atas transaksi pengeluaran kas. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendeteksi adanya potensi salah saji material terhadap pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri.

Populasi dalam penelitian ini adalah transaksi pengeluaran kas selama bulan Februari 2024. Sampel penelitian ditentukan menggunakan metode *census sampling*, terdapat 39 sampel kuitansi dinas. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa hasil observasi, wawancara, kuesioner, dan pengambilan sampel transaksi. Teknik analisis data menggunakan teknik audit pengeluaran kas yaitu pengambilan sampel bukti pengeluaran kas, pemeriksaan kelengkapan sampel, pemeriksaan terhadap buku besar, dan penarikan kesimpulan mengenai hasil *compliance test*.

Hasil pengujian substantif menunjukkan bahwa 64% sampel kuitansi pengeluaran kas sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan penulis. Tingkat efektivitas pengendalian internal sebesar 95,2% menunjukkan pengendalian internal sudah sangat efektif, namun masih terdapat kelemahan yaitu beberapa dokumen pendukung pengeluaran kas belum lengkap, nota pembelian barang/jasa tidak berstempel "Lunas", dan terdapat beberapa tenaga kesehatan yang merangkap tugas untuk mengelola laporan keuangan BLUD.

Kata Kunci: *Pengujian substantif, pengendalian internal, pengeluaran kas.*

PENDAHULUAN

Puskesmas merupakan satuan kerja Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2022 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat Pasal 35 ayat (3) menetapkan bahwa satuan kerja yang menyelenggarakan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) wajib menyusun Laporan Keuangan dengan mengacu pada SAP berbasis akrual. Laporan Keuangan tersebut terdiri atas: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan/atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pengujian substantif merupakan prosedur audit yang dilakukan dalam memeriksa laporan keuangan dan dokumentasi pendukung untuk melihat apakah terdapat salah saji material. Pengujian ini diperlukan sebagai bukti dalam mendukung pernyataan bahwa catatan keuangan suatu entitas lengkap, valid, dan akurat. Jika pengujian substantif terdapat kesalahan atau kekeliruan dalam memeriksa laporan keuangan, maka diperlukan pengujian audit tambahan. Tujuan dilakukannya pengujian substantif atas saldo kas adalah untuk mendeteksi adanya potensi salah saji material pada laporan keuangan (Spathis dalam Frihatni, 2022).

Siklus pengeluaran dapat diartikan sebagai kejadian yang terkait dengan perolehan barang dan jasa dari entitas lain serta pelunasan kewajiban terkait dengan perolehan barang dan jasa tersebut (Bodnar & Hopwood, 2020:9). Kas merupakan salah satu aset yang berperan penting sebagai alat pembayaran atau alat penukaran dalam suatu entitas untuk mencukupi kebutuhan operasionalnya. Kas memiliki sifat yang mudah dipindahtangankan dan tidak dapat dibuktikan kepemilikannya, sehingga kas sangat mudah untuk disalahgunakan atau diselewengkan oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab. Kas juga memiliki peran penting dalam menjalankan semua kegiatan suatu organisasi khususnya kegiatan operasional yang dilakukan setiap harinya, sehingga dibutuhkan adanya pengujian yang ketat terhadap pengeluaran kas dengan memeriksa dan menghitung kembali dokumen bukti pengeluaran kas, memisahkan fungsi-fungsi penyimpanan, pelaksanaan dan pencatatan. Selain itu, juga diadakan pengawasan yang ketat terhadap fungsi-fungsi pengeluaran kas.

Puskesmas Kemiri merupakan salah satu lembaga kesehatan masyarakat yang terletak di Desa Kemiri Kidul, Kecamatan Kemiri, Kabupaten Purworejo. Puskesmas Kemiri dikelola oleh Pemerintah Kabupaten Purworejo dengan menerapkan sistem keuangan BLUD. Puskesmas Kemiri dalam penyusunan laporan keuangan menggunakan metode akuntansi akrual basis, dimana dalam metode ini penerimaan dan pengeluaran diakui atau dicatat ketika terjadinya transaksi bukan pada saat uang diterima atau dibayarkan. Semua aktivitas pengeluaran kas yang terjadi di Puskesmas Kemiri dilakukan secara transfer antar bank. Pencatatan transaksi dan penyusunan laporan keuangan dilakukan secara terkomputerisasi yaitu dengan menggunakan sistem e-BLUD.

Kendala pengeluaran kas yang sering kali terjadi di Puskesmas Kemiri adalah ketika jenis bank yang digunakan oleh bendahara pengeluaran dengan *supplier* berbeda, maka akan menimbulkan biaya administrasi bank, sedangkan *supplier* tidak mau menanggung biaya administrasi bank, sehingga terjadi perbedaan nominal pada bukti pendukungnya. Kendala lainnya yaitu ketika belanja kebutuhan harian dengan *supplier* usaha kecil yang tidak memiliki akun rekening bank. Terkait kendala tersebut peneliti bermaksud untuk melakukan pengujian substantif pengeluaran kas terhadap dokumen bukti pengeluaran kas, apakah dengan adanya kendala tersebut akan berpengaruh terhadap keefektifan dalam penyusunan laporan keuangan.

TINJAUAN PUSTAKA

Auditing

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, 2021:4).

Pengujian Substantif

Pengujian substantif adalah langkah ketiga dari tahap pelaksanaan pemeriksaan. Pengujian substantif meliputi prosedur audit yang dirancang untuk mendeteksi *monetary errors* salah saji secara langsung berpengaruh terhadap kewajaran saldo laporan keuangan. Pengujian substantif dapat dinyatakan prosedur audit yang dirancang sebagai upaya penemuan kesalahan moneter langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan (Rahmatika & Yunita, 2021:110).

Pengendalian Internal

Berdasarkan Standar Audit (SA) Seksi 315 (IAPI, 2021) pengendalian internal adalah proses yang dirancang, diimplementasikan, dan dipelihara oleh pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, manajemen, dan personel lain untuk menyediakan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan suatu entitas yang berkaitan dengan keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi, dan kepatuhan terhadap perundang-undangan.

Pengeluaran Kas

Pengeluaran kas merupakan semua catatan yang dibuat untuk melaksanakan kegiatan pengeluaran baik dengan cek maupun dengan uang tunai yang digunakan untuk kegiatan umum perusahaan. Pengeluaran kas mencakup semua dokumen, formulir, dan laporan yang digunakan oleh perusahaan untuk melaksanakan transaksi bisnisnya, baik dengan menggunakan cek (*check*) maupun uang tunai (*cash*), guna mendukung pengeluaran biaya operasional perusahaan (Mulyadi, 2023:425).

METODE

Teknik pengumpulan data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik observasi, wawancara, kuesioner, dokumen, dan studi pustaka.

Sumber data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan sumber data primer dan sumber data sekunder. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini berupa hasil observasi, wawancara dengan bagian keuangan, dan kuesioner yang dibagikan kepada pegawai yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa dokumen, kuitansi, dan beberapa sampel transaksi pengeluaran kas.

Teknik analisis data

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan teknik audit pengeluaran kas menurut Agoes (2021:237) dengan menggunakan program audit untuk pengujian atas transaksi pengeluaran kas sebagai berikut:

1. Pengambilan sampel bukti pengeluaran kas.
1. Pemeriksaan terhadap kelengkapan bukti pengeluaran kas.
2. Pemeriksaan terhadap buku besar pengeluaran kas.
3. Penarikan kesimpulan mengenai hasil pengujian ketaatan (*compliance test*).

Populasi dan sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah bukti transaksi pengeluaran kas operasional yang terjadi selama bulan Februari 2024 pada Puskesmas Kemiri. Populasi pengeluaran kas bulan

Februari 2024 berjumlah 39 kuitansi dinas untuk mencatat transaksi pengeluaran kas. Penentuan sampel yang digunakan untuk mendukung penelitian ini menggunakan metode *census sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dimana semua anggota populasi digunakan sebagai sampel penelitian. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 39 bukti transaksi pengeluaran kas, yang keseluruhannya berupa kuitansi dinas pada Puskesmas Kemiri.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data

Kegiatan pengeluaran kas yang terjadi di Puskesmas Kemiri terdiri atas belanja operasi dan belanja modal. Belanja operasi mencakup keseluruhan belanja untuk menjalankan tugas dan fungsi puskesmas. Belanja operasi meliputi belanja Alat Tulis Kantor (ATK), belanja Bahan Medis Habis Pakai (BMHP), belanja obat-obatan, belanja alat/bahan medis, belanja pegawai, belanja perjalanan dinas, dan belanja keperluan lain-lain. Belanja modal mencakup seluruh belanja untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan puskesmas. Belanja modal meliputi belanja tanah, belanja peralatan dan mesin, belanja gedung dan bangunan, dan belanja aset tetap lainnya.

Pengujian terhadap transaksi dan bukti-bukti pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri dilakukan secara menyeluruh. Bukti transaksi yang diambil untuk dijadikan sampel dalam penelitian ini yaitu bukti pengeluaran kas aktivitas operasional yang terjadi pada bulan Februari 2024. Populasi pada transaksi pengeluaran kas bulan Februari 2024 sebanyak 39 transaksi pengeluaran kas. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *census sampling*. Metode *census sampling* merupakan teknik pengambilan sampel dimana semua elemen populasi dijadikan sampel semua. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 39 bukti transaksi pengeluaran kas, yang keseluruhannya berupa kuitansi dinas pada Puskesmas Kemiri.

Pengujian Substantif

1. Pemeriksaan terhadap kelengkapan bukti pengeluaran kas

Kegiatan pemeriksaan terhadap kelengkapan bukti transaksi pengeluaran kas di lakukan dengan cara menganalisis bukti transaksi berdasarkan ketentuan yang telah ditetapkan di Puskesmas Kemiri. Adapun ketentuan terkait kelengkapan bukti transaksi pengeluaran kas yaitu:

- Kuitansi yang sudah dilengkapi dokumen pendukung. Dokumen pendukung kuitansi dinas dapat berupa *print-out* bukti tranfer bank, nota pembelian barang atau jasa, berita acara serah terima barang, bukti cetak kode biling, dan bukti penerimaan pajak negara.
- Kuitansi yang telah dilakukan perhitungan matematis. Perhitungan matematis yang dimaksud adalah perhitungan seperti penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan pembagian.
- Kuitansi yang sudah diotorisasi oleh pegawai berwenang.
- Kuitansi yang sudah diberi stempel instansi. Stempel instansi diperlukan sebagai tanda keabsahan dan keaslian kuitansi dinas oleh Kepala Puskesmas
- Kuitansi yang sudah diperiksa kebenaran kode rekening. Kode rekening yang dimaksud adalah nomor atau kode yang mengacu pada akun-akun dalam buku besar.
- Kuitansi yang sudah diposting ke buku besar pembantu kas. Dilakukan pemeriksaan apakah semua transaksi sudah di posting dalam buku besar pembantu kas.

Tahapan pemeriksaan dimulai dengan mengumpulkan bukti transaksi pengeluaran kas, kemudian menentukan sampel bukti transaksi yang akan dilakukan pemeriksaan. Setelah sampel bukti transaksi dikumpulkan, selanjutnya penulis melakukan pemeriksaan bukti transaksi secara manual apakah sudah memenuhi kriteria kelengkapan sesuai ketentuan yang ditetapkan puskesmas. Hasil pemeriksaan bukti transaksi kemudian dimasukkan ke dalam kertas kerja pemeriksaan dengan memberikan tanda ceklis sesuai kriteria

kelengkapan pada kolom yang tersedia. Berikut adalah tabel rekapitulasi kertas kerja pemeriksaan kelengkapan bukti transaksi pengeluaran kas bulan Februari 2024 pada Puskesmas Kemiri:

Tabel 1. Rekapitulasi Pemeriksaan Kelengkapan

No	Kriteria Kelengkapan	Persentase	
		Lengkap	Tidak Lengkap
1	Kuitansi yang dilengkapi dokumen pendukung	66,7%	33,3%
2	Kuitansi yang telah dilakukan perhitungan matematis	100%	-
3	Kuitansi yang sudah diotorisasi oleh pegawai berwenang	97,4%	2,6%
4	Kuitansi yang sudah diberi stempel instansi	100%	-
5	Kuitansi yang sudah diperiksa kebenaran kode rekening	100%	-
6	Kuitansi yang sudah diposting ke buku besar pembantu kas	100%	-

Sumber: data diolah, 2024

Analisis pemeriksaan kelengkapan bukti transaksi pengeluaran kas terhadap 39 sampel kuitansi sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan oleh Puskesmas Kemiri adalah sebagai berikut:

1. Kelengkapan kuitansi yang sudah dilengkapi dokumen pendukung.
Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 26 sampel sudah lengkap dokumen pendukungnya, sisanya yaitu sebanyak 13 sampel belum dilengkapi dokumen pendukung. Dokumen pendukung yang belum terpenuhi yaitu nota pembelian barang atau jasa dari supplier sebanyak 11 sampel dan print-out bukti transfer bank sebanyak 2 sampel. Jumlah tersebut menandakan bahwa 66,7% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan dan 33,3% sampel belum memenuhi kriteria.
2. Kelengkapan kuitansi yang sudah dilakukan perhitungan matematis.
Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 39 sampel sudah dilakukan perhitungan matematis, seperti penjumlahan, pengurangan, perkalian, dan pembagian. Jumlah tersebut menandakan bahwa 100% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan.
3. Kelengkapan kuitansi yang sudah diotorisasi oleh pegawai yang berwenang.
Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 38 sampel sudah dilakukan otorisasi oleh pejabat yang berwenang dan terdapat 1 sampel yang belum dilakukan otorisasi oleh pejabat berwenang. Hal ini dikarenakan kurangnya ketelitian bendahara pengeluaran dalam memeriksa kelengkapan dokumen pendukung. Jumlah tersebut menandakan bahwa 97,4% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan, dan 2,6% sampel belum memenuhi kriteria.
4. Kelengkapan kuitansi yang sudah diberi stempel instansi
Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 39 sampel sudah diberi stempel instansi. Jumlah tersebut menandakan bahwa 100% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan.
5. Kelengkapan kuitansi yang sudah diperiksa kebenaran nomor perkiraan
Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 39 sampel sudah diperiksa kebenaran

nomor perkiraannya. Jumlah tersebut menandakan bahwa 100% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan.

6. Kelengkapan kuitansi yang sudah diposting ke buku besar pembantu kas

Berdasarkan pemeriksaan ceklis terhadap 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang terjadi selama bulan Februari 2024, sebanyak 39 sampel sudah dilakukan posting ke buku besar pembantu kas. Jumlah tersebut menandakan bahwa 100% sampel sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan.

Hasil dari analisis pemeriksaan kelengkapan bukti transaksi pengeluaran kas berdasarkan kriteria yang ditetapkan penulis dapat disimpulkan 25 kuitansi pengeluaran kas atau 64% sampel dinyatakan telah memenuhi kriteria yang ditetapkan dan 14 kuitansi pengeluaran kas atau 36% sampel dinyatakan belum memenuhi kriteria. Kuitansi pengeluaran kas yang belum dilampiri dokumen pendukung berupa print-out bukti transfer bank terdapat 2 kuitansi dan nota pembelian barang atau jasa dari supplier ada 11 transaksi serta terdapat satu transaksi yang belum diotorisasi oleh Kepala Puskesmas pada lembar berita acara serah terima barang. Kelengkapan kuitansi menjadi hal yang sangat penting, karena kuitansi berfungsi sebagai bukti pembayaran yang sah atas transaksi yang terjadi. Kuitansi yang tidak lengkap nantinya akan mengalami kesulitan dalam melakukan verifikasi dan koreksi jika terjadi kesalahan dalam pencatatan keuangan.

2. Pemeriksaan terhadap buku besar pembantu kas

Kegiatan pemeriksaan terhadap buku besar pembantu kas dilakukan untuk memastikan semua transaksi pengeluaran kas sudah diposting ke dalam buku besar pembantu kas serta nilai nominal yang tercantum pada kuitansi jumlahnya sudah sama dengan buku besar pembantu kas. Tahapan yang dilakukan penulis mengenai pemeriksaan terhadap buku besar pembantu kas, adalah sebagai berikut:

 - a. Pengambilan sampel kuitansi pengeluaran kas dengan metode census sampling, terdapat 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang digunakan dalam pemeriksaan posting buku besar pembantu kas.
 - b. Membuat kertas kerja pemeriksaan untuk mencatat hasil pemeriksaan pada posting buku besar pembantu kas. Kertas kerja pemeriksaan ini berisi kolom kolom untuk mencatat nomor, tanggal, nomor transaksi, jenis pengeluaran, jumlah nominal, posting, dan keterangan.
 - c. Melakukan telusur bukti transaksi pengeluaran kas berupa kuitansi dinas ke dalam buku besar pembantu kas. Pada tahap ini dilakukan pemeriksaan kesesuaian antara informasi yang terdapat pada kuitansi dinas dengan buku besar pembantu kas, berupa informasi tanggal transaksi, nomor transaksi, jenis pengeluaran, dan jumlah nominal transaksi.
 - d. Setelah dilakukan pemeriksaan secara manual dan sudah sesuai informasi yang terdapat pada kuitansi dinas dengan informasi yang dimasukkan dalam buku besar pembantu kas, penulis memberikan tanda ceklis dan menuliskan keterangan sudah diposting pada kertas kerja pemeriksaan. Berikut adalah tabel pemeriksaan posting ke buku besar pembantu kas yang terjadi selama bulan Februari 2024.

Tabel 2. Pemeriksaan Buku Besar Pembantu Kas

No	Jenis Pengeluaran	Jumlah	Posting
1	Belanja Jasa Servis Kipas	Rp 200.000	✓
2	Belanja Kupon BBM	Rp 1.002.900	✓
3	Belanja Snack Peserta Senam	Rp 840.000	✓

4	Tagihan Air Puskesmas Utara	Rp 66.300	✓
5	Tagihan Air Puskesmas Selatan	Rp 2.075.800	✓
6	Tagihan Listrik Rumah Dinas Dokter	Rp 56.539	✓
7	Tagihan Listrik Puskesmas Pembantu	Rp 43.498	✓
8	Tagihan Listrik Puskesmas Kemiri	Rp 4.192.500	✓
9	Tagihan Listrik Puskesmas	Rp 844.500	✓
10	Tagihan Listrik Ny. Dwi Arti	Rp 13.836	✓
11	Tagihan Internet Telkom	Rp 641.435	✓
12	Belanja Bahan Gigi Devit-S dll	Rp 2.841.600	✓
13	Belanja Kendil Ari-Ari	Rp 160.000	✓
14	PMER20240207 PMER Hematologi	Rp 850.000	✓
15	Belanja Cetak Buku dll	Rp 1.595.000	✓
16	Belanja Plastik Klip dll	Rp 930.000	✓
17	Belanja ATK Puskesmas Kemiri	Rp 2.074.600	✓
18	Belanja Cetak Map RM dll	Rp 2.112.500	✓
19	Honor Instruktur Senam	Rp 212.000	✓
20	Belanja Beras dll	Rp 1.630.000	✓
21	Belanja Sayur Bakso dll	Rp 1.989.000	✓
22	Belanja Air Isi Ulang	Rp 192.000	✓
23	Belanja Gas LPG Pink	Rp 400.000	✓
24	Belanja Kopi dll	Rp 1.527.000	✓
25	Belanja Tagihan Sampah Domestik	Rp 150.000	✓
26	Belanja Infus RL dll	Rp 2.743.618	✓
27	Belanja Reagen Glukosa Kimia	Rp 400.000	✓
28	Belanja Lampu Visicom	Rp 150.000	✓

29	Belanja Iqbal Laundry	Rp 2.038.400	✓
30	Belanja Kresek Kuning dll	Rp 815.000	✓
31	Belanja Tab Hematokrit BMHP	Rp 650.000	✓
32	Belanja Fotokopi Historia	Rp 2.700.000	✓
33	Iuran BPJS Ketenagakerjaan Non ASN	Rp 275.926	✓
34	Belanja Tagihan Limbah Medis	Rp 570.686	✓
35	Belanja Snack Pasien	Rp 604.800	✓
36	Belanja Snack Rapat ILP	Rp 136.640	✓
37	Belanja Perjalanan Dinas Februari	Rp 1.800.000	✓
38	Belanja Jasa Pelayanan Non ASN	Rp 1.617.007	✓
39	Belanja Honor Non ASN Januari 2024	Rp 14.825.000	✓

Sumber: data diolah, 2024

Berdasarkan hasil ceklis terhadap 39 sampel bukti transaksi pengeluaran kas, dapat disimpulkan sebanyak 39 sampel sudah dilakukan posting kedalam buku besar pembantu kas. Jumlah tersebut menandakan bahwa kegiatan posting transaksi pengeluaran kas kedalam buku besar pembantu kas sudah 100% dilakukan. Selain dilakukan pemeriksaan terhadap posting buku besar, perlu dilakukan pencocokkan saldo akhir yang terdapat di buku besar pembantu kas dengan saldo akun kas yang terdapat pada neraca. Diketahui bahwa Puskesmas Kemiri menentukan jumlah Uang Persediaan (UP) untuk membiayai seluruh pengeluaran kegiatan operasional yaitu sebesar Rp30.000.000,00. Apabila total pengeluaran kas melebihi Rp30.000.000,00 maka bendahara pengeluaran akan mengajukan Ganti Uang (GU) kepada Kepala Puskesmas melalui Pejabat Pengelola Keuangan (PPK) untuk mencukupi kebutuhan belanja pada suatu periode.

Rumus perhitungan saldo akhir pada bendahara pengeluaran di Puskesmas Kemiri adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 &= \text{Saldo Awal} + \text{Penerimaan} - \text{Pengeluaran} \\
 &= \text{Rp } 30.000.000,00 + \text{Rp } 171.109.484,00 - \text{Rp } 171.109.484,00 \\
 &= \text{Rp } 30.000.000,00
 \end{aligned}$$

Dari perhitungan saldo akhir buku besar pembantu kas diatas, diketahui jumlah saldo akhir sebesar Rp30.000.000,00. Jumlah tersebut sudah dicocokkan dengan saldo akun kas di neraca yaitu sebesar Rp30.000.000,00. Maka dapat disimpulkan bahwa saldo akhir di buku besar pembantu kas sudah sama atau sesuai jumlahnya dengan saldo akun kas yang ada di neraca.

3. Penarikan kesimpulan mengenai hasil pengujian ketaatan (*compliance test*)
Pengujian ketaatan yang dilakukan peneliti untuk menguji tingkat efektivitas pengendalian internal Puskesmas Kemiri dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada pegawai di Puskesmas Kemiri yang berkaitan dengan transaksi pengeluaran kas, yaitu

kepala puskesmas, bendahara pengeluaran, bendahara pengeluaran pembantu, akuntan, pejabat pengelola keuangan, tim belanja, dan penanggung jawab mutu. Kuesioner pengendalian internal ini dibagi menjadi 3 kategori, yaitu kuesioner pengendalian internal umum, kuesioner pengendalian internal akuntansi, dan kuesioner pengendalian internal prosedur pengeluaran kas. Penilaian tingkat efektivitas pengendalian internal menggunakan hasil jawaban kuesioner yang berupa persentase, tingkat persentase dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Persentase} = \frac{\text{Jumlah jawaban YA}}{\text{Jumlah jawaban seluruh responden}} \times 100\%$$

Pada bagian kuesioner pengendalian internal bagian umum diperoleh tingkat efektivitas pengendalian internal sebesar 87,8%. Hal ini membuktikan bahwa pengendalian internal bagian umum pada Puskesmas Kemiri sudah sangat efektif. Tingkat efektivitas pengendalian internal bagian umum belum memenuhi 100%. Hal ini menunjukkan 12,2% pengendalian internal belum efektif, karena jumlah karyawan yang masih belum memadai dan masih terdapat pegawai yang merangkap tugas sebagai tenaga kesehatan sekaligus pengelola laporan keuangan. Pada bagian kuesioner pengendalian internal bagian akuntansi diperoleh tingkat efektivitas pengendalian internal sebesar 96,8%. Hal ini membuktikan bahwa pengendalian internal bagian akuntansi pada Puskesmas Kemiri sudah sangat efektif. Tingkat efektivitas pengendalian internal pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri belum memenuhi 100%. Hal ini menunjukkan bahwa 3,2% pengendalian internal belum efektif karena tidak terdapat stempel "Lunas" pada nota pembelian barang atau jasa. Adanya stempel "Lunas" pada nota memiliki peran yang sangat penting, karena untuk mengetahui apakah nota tersebut telah dilakukan pembayaran secara penuh dan untuk menghindari terjadinya pembayaran dua kali. Pada kuesioner pengendalian internal bagian prosedur pengeluaran kas diperoleh tingkat efektivitas pengendalian internal sebesar 100%. Hal ini membuktikan bahwa pengendalian internal bagian prosedur pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri sudah sangat efektif.

Tingkat efektivitas pengendalian internal terhadap prosedur pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri diukur menggunakan skala Guttman. Skala Guttman dapat digunakan apabila ingin mendapat jawaban yang tegas terhadap suatu permasalahan yang ditanyakan. Jawaban yang diperoleh dapat berupa "Ya-Tidak"; "Benar-Salah"; "Pernah-Tidak Pernah". Hasil dari kuesioner penelitian ini berupa ceklis, dimana setiap jawaban "Ya" diberi skor 1 dan jawaban "Tidak" diberi skor 0. Berdasarkan analisis menurut skala Guttman, hasil yang diperoleh yaitu 95,2%. Hal ini menunjukkan bahwa pengujian ketaatan (*compliance test*) terhadap pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri dikatakan sangat efektif. Pengendalian internal pada Puskesmas Kemiri sudah dilakukan dengan baik, hal ini dapat dilihat dari tingkat efektivitas ketaatan pegawai terhadap Standar Operasional Prosedur (SOP) yang telah ditetapkan oleh pihak manajemen puskesmas.

SIMPULAN

Berdasarkan analisis dan pembahasan yang telah dilakukan penulis, dapat diambil kesimpulan dari hasil penelitian yang telah dilakukan, yaitu sebagai berikut:

1. Pelaksanaan pengujian substantif pengeluaran kas pada Puskesmas Kemiri dilakukan dengan teknik audit pengeluaran kas menurut Agoes (2021:237). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 39 sampel kuitansi pengeluaran kas yang ditentukan dengan metode census sampling. Hasil pengujian substantif menunjukkan 64% sampel kuitansi pengeluaran kas sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan dan 36% sampel belum memenuhi kriteria. Kriteria kelengkapan yang belum terpenuhi yaitu terdapat beberapa

- dokumen yang belum dilengkapi print-out bukti transfer bank, nota pembelian barang atau jasa dari supplier, dan otorisasi pegawai yang berwenang.
2. Pengujian ketaatan (compliance test) untuk menguji tingkat efektivitas pengendalian internal Puskesmas Kemiri menggunakan kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada pegawai yang berhubungan dengan transaksi pengeluaran kas. Hasil kuesioner diukur menggunakan skala Guttman. Hasil dari pengujian tingkat efektivitas pengendalian internal sebesar 95,2%. Hal ini menunjukkan bahwa pengendalian internal sudah sangat efektif. Pengolahan informasi dan dokumen sudah berjalan sesuai Standar Operasional Prosedur (SOP) yang berlaku, meskipun dilakukan oleh pegawai yang merangkap tugas sebagai tenaga kesehatan sekaligus pengelola keuangan BLUD.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2021). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik*. (5th ed). Salemba Empat: Jakarta
- Bodnar, G. H., & Hopwood, W. S. (2020). *Sistem Informasi Akuntansi*. (9th ed). Penerbit Andi: Yogyakarta
- Frihatni, A. A. (2022). *AUDITING 1 Dasar-dasar Pemeriksaan Laporan Keuangan*. Eureka Media Aksara: Jawa Tengah
- Harared, B. A., & Heriyanto, R. P. (2022). *Analisis Efektivitas Pengendalian Internal Penerimaan dan Pengeluaran Kas (Studi Kasus pada Klinik X)*. Jurnal Ilmu Siber
- IAPI. (2021). *Standar Audit 315* (Vol. 315. Issue Revisi).
- Laia, M., & Epi, Y. (2023). *Pengendalian Internal Kas Terhadap Penerimaan Dan Pengeluaran Kas Pada PT. Bronson Prima Industri Cabang Medan Tanjung Morawa*. Jurnal Ekonomi dan Akuntansi.
- Mulyadi. (2023). *Sistem Akuntansi*, (4th ed). Penerbit Salemba Empat: Jakarta
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2022 Tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
- Rahmatika, D. N., & Yunita, E. A. (2021). *Auditing Dasar-Dasar pemeriksaan Laporan Keuangan*. Penerbit Tanah Air Beta: Yogyakarta
- Sistem e-BLUD UPT Puskesmas Kemiri