

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Teori yang akan dikaji pada Bab II ini adalah teori yang berkaitan dengan sistem akuntansi keuangan daerah, sistem pengendalian intern pemerintah dan laporan keuangan.

2.1.1 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.1.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Rasdianto (2013:6) yang dimaksud dengan sistem akuntansi keuangan daerah adalah :

“Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD).”

Sistem akuntansi keuangan daerah diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah. Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tersebut, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah atau Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan

fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah daerah.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian aktivitas yang tersusun secara sistematis yang dimulai dari prosedur, penyelenggaraan, peralatan dan elemen dalam mewujudkan fungsi akuntansi untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD.

2.1.1.2 Tujuan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 menyebutkan bahwa tujuan sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai alat untuk mewujudkan prinsip-prinsip dasar yang telah ditetapkan oleh SAP dan kebijakan akuntansi menjadi serangkaian prosedur pencatatan dengan menggunakan akuntansi *double entry* melalui alat-alatnya berupa buku jurnal, buku besar, neraca saldo dan laporan keuangan itu sendiri.

2.1.1.3 Ruang Lingkup Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 sistem akuntansi keuangan daerah meliputi :

1. Sistem akuntansi PPKD

Sistem akuntansi PPKD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan

koreksi, penyusunan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.

2. Sistem akuntansi SKPD

Sistem akuntansi SKPD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD.

2.1.1.4 Tahapan Penyusunan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, sistem akuntansi keuangan daerah terdiri dari beberapa tahapan diantaranya sebagai berikut :

1. Identifikasi Prosedur

Tahapan penyusunan sistem akuntansi pemerintah daerah dimulai dari memahami proses bisnis pada pemerintah daerah khususnya terkait siklus pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan siklus itulah tim penyusun mengidentifikasi prosedur-prosedur apa saja yang harus dibuat.

2. Menentukan Pihak-Pihak Terkait

Setelah prosedur-prosedur teridentifikasi, ditentukan pihak-pihak yang terkait pada masing-masing prosedur. Masing-masing pihak memiliki peran tersendiri agar prosedur dapat menghasilkan output yang diinginkan.

3. Menentukan Dokumen Terkait

Setelah prosedur dan pihak terkait ditentukan, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi dokumen-dokumen yang mengalir pada prosedur sekaligus menentukan pihak-pihak pengguna dokumen tersebut. Dari semua dokumen tersebut diidentifikasi dokumen mana yang valid untuk dijadikan sebagai dokumen sumber pencatatan jurnal.

4. Menentukan Jurnal Standar

Pada setiap prosedur yang telah ditetapkan tim penyusun menelaah SAP dan kebijakan akuntansi terkait. Berdasarkan penelaahan tersebut tim penyusun menentukan jurnal debit dan kredit yang akan digunakan untuk mencatat.

5. Menuangkannya Dalam Langkah Teknis

Langkah terakhir dalam penyusunan SAPD ialah menyusun langkah teknis. Langkah teknis merupakan alur pelaksanaan sistem akuntansi yang menjelaskan pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi, dokumen apa saja yang diperlukan, dan bagaimana pihak-pihak tersebut memperlakukan dokumen-dokumen yang terkait. Selain itu, diberikan ilustrasi atau format pencatatan dalam bentuk penjurnalan akuntansi pada setiap bagan alur atau transaksi yang membutuhkan pencatatan.

2.1.1.5 Prosedur Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, prosedur akuntansi sekurang-kurangnya meliputi :

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas meliputi serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi penerimaan kas mencakup :

- a) Surat Tanda Bukti Pembayaran
- b) Surat Tanda Setoran (STS)
- c) Bukti Transfer
- d) Nota Kredit Bank

Bukti transaksi penerimaan kas dilengkapi dengan :

- a) Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah)
- b) Surat Ketetapan Retribusi (SKR)
- c) Bukti Transaksi Penerimaan Kas Lainnya

2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas meliputi serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan pengeluaran kas dalam rangka

pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Prosedur pengeluaran kas meliputi :

- 1) Sub Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas-Langsung
- 2) Sub Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas-Uang Persediaan/Ganti Uang Persediaan/Tambahan Uang Persediaan

Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi pengeluaran kas mencakup :

- a) Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)
- b) Nota Debet Bank
- c) Bukti Transaksi Pengeluaran Kas Lainnya

Bukti transaksi prosedur prosedur akuntansi pengeluaran kas dilengkapi dengan :

- a) Surat Perintah Membayar (SPM)
- b) Surat Penyediaan Dana (SPD)
- c) Kuitansi Pembayaran dan Bukti Tanda Terima Barang/Jasa

3. Prosedur Akuntansi Aset

Prosedur akuntansi aset meliputi serangkaian proses mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, pemeliharaan, rehabilitasi, penghapusan, pemindahtanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap aset tetap yang dikuasai/digunakan yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi aset berupa bukti memorial dilampiri dengan :

- a) Berita Acara Penerimaan Barang
- b) Surat Keputusan Penghapusan Barang
- c) Surat Keputusan Mutasi Barang
- d) Berita Acara Pemusnahan Barang
- e) Berita Acara Serah Terima Barang
- f) Berita Acara Penilaian
- g) Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan

4. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur akuntansi selain kas meliputi serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan semua transaksi atau kejadian selain kas yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

Prosedur akuntansi selain kas mencakup :

- 1) Koreksi Kesalahan Pembukuan
- 2) Penyesuaian Terhadap Akun Tertentu Dalam Rangka Menyusun Laporan Keuangan Pada Akhir Tahun
- 3) Reklasifikasi Belanja Modal Menjadi Aset Tetap
- 4) Reklasifikasi Akibat Koreksi Yang Ditemukan Dikemudian Hari

Bukti transaksi prosedur akuntansi selain kas berupa bukti memorial dilampiri dengan :

- a) Berita Acara Penerimaan Barang
- b) Surat Keputusan Penghapusan Barang
- c) Surat Keputusan Mutasi Barang
- d) Berita Acara Pemusnahan Barang
- e) Berita Acara Serah Terima Barang
- f) Berita Acara Penilaian
- g) Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
- h) Sistem Pencatatan

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintahan

2.1.2.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Menurut Peraturan Pemerintah tersebut, standar akuntansi pemerintah adalah sebagai berikut :

“Standar Akuntansi Pemerintah yang diselanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.”

Sesuai dengan Pasal 4 dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa pemerintah menerapkan SAP Berbasis Akrua. Menurut Peraturan Pemerintah tersebut, SAP Berbasis Akrua adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrua, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Sedangkan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang dan ekuitas dana berbasis akruaI.

2.1.2.2 Basis Akuntansi Dalam SAP

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas menggunakan basis akruaI. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

Basis akruaI untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan

basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

2.1.3 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

2.1.3.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut COSO (2013:3) menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut :

“Internal control is a process, affected by entity’s board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operation, reporting and compliance.”

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan sistem internal sebagai berikut :

“Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal merupakan suatu proses yang dilakukan oleh dewan direksi entitas, manajemen dan personel lainnya untuk memberikan keyakinan memadai atas

tercapainya tujuan melalui efektifitas dan efisiensi operasi, pelaporan dan kepatuhan.

Sedangkan definisi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah ialah sebagai berikut :

“Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.”

2.1.3.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut COSO (2013:3) dalam framework terbarunya menyatakan mengenai tujuan-tujuan pengendalian internal sebagai berikut :

“The Framework provides for three categories of objectives, which allow organizations to focus on differing aspects of internal control :

- 1. Operation Objectives-These pertain to effectiveness and efficiency of the entity’s operations, including operational and financial performance goal, and safeguarding assets against loss.*
- 2. Reporting Objectives-These pertain to internal and external financial and non-financial reporting and may encompass reliability, timeliness, transparency, or other terms as set forth by regulators, recognized standard setters, or the entity’s policies.*
- 3. Compliance Objectives-These pertain to adherence to laws and regulations to which the entity is subject.”*

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebagai berikut :

1. Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara
2. keandalan pelaporan keuangan

3. pengamanan aset negara
4. ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.3.3 Komponen/Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* komponen pengendalian intern yaitu sebagai berikut :

1. Control Environment

Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur.

COSO (2013:4) menjelaskan sebagai berikut :

“The control environment is the set of standards, processes, and structures that provide the basis for carrying out internal control across the organization. The board of directors and senior management establish the tone at the top regarding the importance of internal control including expected standards of conduct. Management reinforces expectations at the various levels of the organization. The control environment comprises the integrity and ethical values of the organization; the parameters enabling the board of directors to carry out its governance oversight responsibilities; the organizational structure and assignment of authority and responsibility; the process for attracting, developing, and retaining competent individuals; and the rigor around performance measures, incentives, and rewards to drive accountability for performance. The resulting control environment has a pervasive impact on the overall system of internal control.”

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai 5 (lima) prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu sebagai berikut :

- a) *“The organization demonstrates a commitment to integrity and ethical values.*
- b) *The board of directors demonstrates independence from management and of exercises oversight the development and performance of internal control.*
- c) *Management establishes, with board oversight, structures, reporting lines, and appropriate authorities and responsibilities in the pursuit of objectives.*
- d) *The organization demonstrates a commitment to attract, develop, and retain competent individuals in alignment with objectives.*
- e) *The organization holds individuals accountable for their internal control responsibilities in the pursuit of objectives.”*

2. Risk Assessment

COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (*risk assessment*) sebagai berikut :

“Risk is defined as the possibility that an event will occur and adversely affect the achievement of objectives. Risk assessment involves a dynamic and iterative process for identifying and assessing risks to the achievement of objectives. Risks to the achievement of these objectives from across the entity are considered relative to established risk tolerances. Thus, risk assessment forms the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objectives, linked at different levels of the entity. Management specifies objectives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to identify and analyze risks to those objectives. Management also considers the suitability of the objectives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of possible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko yaitu sebagai berikut :

- a) *“The organization specifies objectives with sufficient clarity to enable the identification and assessment of risks relating to objectives.*
- b) *The organization identifies risks to the achievement of its objectives across the entity and analyzes risks as a basis for determining how the risks should be managed.*
- c) *The organization considers the potential for fraud in assessing risks to the achievement of objectives.*
- d) *The organization identifies and assesses changes that could significantly impact the system of internal control.”*

3. Control Activities

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*) yaitu sebagai berikut :

“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activities.”

COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian yaitu sebagai berikut :

- a) *“The organization selects and develops control activities that contribute to the mitigation of risks to the achievement of objectives to acceptable level.*
- b) *The organization selects and develops general control activities over technology to support the achievement of objectives.*

- c) *The organization deploys control activities through policies that establish what is expected and procedures that put policies into action.*”

4. Information and Communication

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi (*information and communication*) dalam pengendalian internal yaitu sebagai berikut :

“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communication is the continual, iterative process of providing, sharing, and obtaining necessary information. Internal communication is the means by which information is disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables personnel to receive a clear message from senior management that control responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen informasi dan komunikasi yaitu sebagai berikut :

- a) *“The organization obtains or generates and uses relevant, quality information to support the functioning of internal control.*
 b) *The organization internally communicates information, including objectives and responsibilities for internal control, necessary to support the functioning of internal control.*
 c) *The organization communicates with external parties regarding matters affecting the functioning of internal control.”*

5. Monitoring Activities

COSO (2013:5) menjelaskan mengenai komponen aktivitas pengawasan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal yaitu sebagai berikut :

“On going evaluations, separate evaluations, or some combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each component, is present and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information. Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risks, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Findings are evaluated against criteria established by regulators, recognized standard-setting bodies or management and the board of directors, and deficiencies are communicated to management and the board of directors as appropriate.”

Menurut COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* selanjutnya menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen aktivitas pengawasan yaitu sebagai berikut :

- a) *“The organization selects, develops, and performs ongoing and/ or separate evaluations to ascertain whether the components of internal control are present and functioning.*
- b) *The organization evaluates and communicates internal control deficiencies in a timely manner to those parties responsible for taking corrective action, including senior management and the board of directors, as appropriate.”*

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 dijabarkan unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah sebagai berikut :

1. lingkungan pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a) penegakan integritas dan nilai etika
- b) komitmen terhadap kompetensi
- c) kepemimpinan yang kondusif
- d) pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
- e) pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- f) penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- g) perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
- h) hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

2. penilaian risiko

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko.

Penilaian risiko sebagaimana terdiri atas:

a) identifikasi risiko

Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif, menggunakan mekanisme yang memadai untuk

mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal dan menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

b) analisis risiko

Analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan Instansi Pemerintah. Pimpinan Instansi Pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

c) kegiatan pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan.

Kegiatan pengendalian yang dimaksud pada terdiri atas :

- a) reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan
- b) pembinaan sumber daya manusia
- c) pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
- d) pengendalian fisik atas aset
- e) penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja
- f) pemisahan fungsi
- g) otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
- h) pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- i) pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
- j) akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;

k) dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

3. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- a) menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi
- b) mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

4. pemantauan pengendalian intern.

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya.

2.1.3.4 Pengawasan Intern atas Penyelenggaraan Tugas dan Fungsi Instansi Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pengawasan intern dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Aparat pengawasan intern pemerintah melakukan pengawasan intern melalui:

1. Audit

Yang dimaksud dengan audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

2. Reviu

Yang dimaksud dengan reviu adalah penelaahan ulang bukti-bukti suatu kegiatan untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan.

3. Evaluasi

Yang dimaksud dengan evaluasi adalah rangkaian kegiatan membandingkan hasil atau prestasi suatu kegiatan dengan standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan, dan menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan suatu kegiatan dalam mencapai tujuan.

4. Pemantauan

Yang dimaksud dengan pemantauan adalah proses penilaian kemajuan suatu program atau kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

5. kegiatan pengawasan lainnya

Kegiatan pengawasan lainnya antara lain berupa sosialisasi mengenai pengawasan, pendidikan dan pelatihan pengawasan, pembimbingan dan konsultasi, pengelolaan hasil pengawasan, dan pemaparan hasil pengawasan.

2.1.3.5 Aparat pengawasan intern pemerintah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 aparat pengawasan intern pemerintah terdiri atas:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, yang selanjutnya disingkat BPKP, adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden. BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi: kegiatan yang bersifat lintas sektoral dan kegiatan kebendaharaan umum negara

2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern

Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/pimpinan lembaga. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern melakukan

pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

3. Inspektorat Provinsi

Inspektorat Provinsi adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur. Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah provinsi.

4. Inspektorat Kabupaten/Kota

Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/walikota. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota.

2.1.3.6 Daftar Uji Pengendalian Intern Pemerintah

Dalam rangka pencapaian visi, misi, dan tujuan serta pertanggungjawaban kegiatan Instansi Pemerintah, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menerapkan setiap unsur dari Sistem Pengendalian Intern. Untuk memastikan bahwa Sistem Pengendalian Intern tersebut sudah dirancang dan diimplementasikan dengan

baik, dan secara memadai diperbaharui untuk memenuhi keadaan yang terus berubah perlu dilakukan pemantauan secara terus-menerus. Secara khusus, sebagaimana diamanatkan Peraturan Pemerintah ini, pimpinan Instansi Pemerintah melakukan pemantauan antara lain melalui evaluasi terpisah atas Sistem Pengendalian Internnya masing-masing untuk mengetahui kinerja dan efektivitas Sistem Pengendalian Intern serta cara meningkatkannya. Pemantauan juga berguna untuk mengidentifikasi dan mengatasi risiko utama seperti penggelapan, pemborosan, penyalahgunaan, dan salah-kelola (*mismanagement*).

Daftar Uji Pengendalian Intern Pemerintah dimaksudkan untuk membantu pimpinan Instansi Pemerintah dan evaluator dalam menentukan sampai seberapa jauh pengendalian intern suatu Instansi Pemerintah dirancang dan berfungsi serta, jika perlu, untuk membantu menentukan apa, bagian mana, dan bagaimana penyempurnaan dilakukan.

Daftar Uji Pengendalian Intern Pemerintah terdiri dari lima bagian sesuai dengan unsur Sistem Pengendalian Intern yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Masing-masing bagian berisi suatu daftar faktor utama yang harus dipertimbangkan saat mengevaluasi Sistem Pengendalian Intern terkait dengan masing-masing unturnya. Faktor-faktor ini menggambarkan isu atau hal penting dari setiap unsur Sistem Pengendalian Intern. Termasuk dalam masing-masing faktor tersebut adalah butir-butir yang harus dipertimbangkan oleh pengguna pada saat melakukan evaluasi. Butir-butir tersebut dimaksudkan untuk membantu pengguna mempertimbangkan hal-hal spesifik yang menunjukkan seberapa jauh

Sistem Pengendalian Intern berfungsi. Pengguna harus mempertimbangkan butir-butir tersebut untuk menentukan:

1. Kesesuaian penerapan butir tersebut dalam situasi tertentu,
2. Kemampuan Instansi Pemerintah dalam menerapkan butir tersebut,
3. kelemahan pengendalian yang mungkin terjadi
4. pengaruh butir tersebut terhadap kemampuan Instansi Pemerintah dalam mencapai visi, misi, dan tujuannya.

Dengan daftar uji dimaksudkan untuk membantu pengguna mengambil kesimpulan mengenai implementasi unsur-unsur sistem pengendalian intern instansi pemerintah, dapat dijadikan panduan bagi pimpinan instansi pemerintah dan evaluator, serta merupakan referensi awal dan dapat disesuaikan dengan situasi, kondisi, dan risiko masing-masing instansi pemerintah.

2.1.4 Laporan keuangan pemerintah

2.1.4.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis Akruwal dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mendefinisikan laporan keuangan dalam PSAP 01 adalah sebagai berikut :

“Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.”

2.1.4.2 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah

Muller, et al. (2016:52) yang dijabarkan dari IPSAS menyatakan bahwa :

“The objective of general purpose financial statements is to provide information to meet the needs of those users of financial statements who are not in a position to demand reporting adapted to their needs. The users of general purpose financial statements include taxpayers, members of parliaments, creditors, suppliers, the media and public sector employees.”

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan bahwa tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya
5. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya
6. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan
7. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

2.1.4.3 Peranan Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan bahwa laporan keuangan pemerintah memiliki peranan sebagai berikut :

1. Akuntabilitas
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

2. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

4. Keseimbangan Antargenerasi

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

5. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

2.1.4.4 Pengguna Laporan Keuangan

Menurut Earl R Wilson, et al. (2016:355) pengguna utama laporan keuangan luar pemerintah terdiri dari :

1. *Citizens.*
2. *Legislative.*
3. *Oversight bodies.*
4. *Creditors.*

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas yaitu:

1. Masyarakat.
2. Wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa.
3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman.
4. Pemerintah.

2.1.4.5 Komponen Laporan Keuangan

Menurut Muller, et al. (2016:53) komponen laporan keuangan terdiri dari :

1. *A statement of financial position.*
2. *A statement of financial performance.*
3. *A statement of changes in net assets/equity.*
4. *A cash flow statement.*
5. *When the entity makes publicly available its approved budget, a comparison of budget and actual amounts either as separate additional financial statements or as a budget column in the financial statements.*
6. *Notes, comprising a summary of significant.*

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan keuangan pokok terdiri dari :

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL).
3. Neraca.
4. Laporan Operasional (LO).
5. Laporan Arus Kas (LAK).
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2.1.4.6 Karakteristik Laporan Keuangan

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki adalah sebagai berikut :

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan adalah :

a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan

informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a) Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.4.7 Kendala Penyajian Informasi Keuangan Yang Berkualitas

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 kendala dalam menyajikan informasi keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi keuangan yang berkualitas. Akibat keterbatasan (limitations) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam menyajikan informasi keuangan pemerintah, yaitu:

1. Materialitas

Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

2. Pertimbangan biaya dan manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

3. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif

Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan, yang berkaitan dengan sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas informasi keuangan, yaitu sebagai berikut :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Permadi, (2013)	Pengaruh Penerpapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas	Dari penelitian yang dilakukan disimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah	Terdapat kesamaan variabel independen dan variabel dependen.	Hanya memiliki satu variabel independen.

		Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.		
2	Sari, (2016)	Pengaruh Sistem Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Daerah	Penelitian ini menyatakan menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan besarnya pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah dalam memberikan kontribusi pengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar (92,7%). Semakin tinggi penerapan sistem akuntansi keuangan	Terdapat kesamaan pada variabel independen yaitu sistem akuntansi keuangan daerah.	Hanya memiliki satu variabel independen dan variabel dependennya akuntabilitas laporan keuangan sedangkan penelitian penulis variabel dependennya kualitas laporan keuangan.

			daerah, maka semakin tinggi akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah.		
3	Lestari (2016)	Pengaruh Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	efektivitas sistem pengendalian internal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah. Artinya efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan secara signifikan. Semakin baik sistem pengendalian internal pemerintah maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	Terdapat kesamaan pada variabel dependen yaitu kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	Hanya memiliki satu variabel independen yaitu efektivitas SPIP dan yang menjadi fokus penelitian tersebut ialah efektivitas dari SPIP Pemerintah Daerah.

4	Putri, (2015)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, artinya dengan adanya penerapan SAP dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan PSAP dan didukung dengan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan memenuhi standar laporan keuangan yang berkualitas.	Terdapat kesamaan dengan salah satu variabel independennya yaitu sistem akuntansi keuangan daerah dan variabel dependennya	Terdapat perbedaan pada salah satu variabel independen yaitu SAP dengan SPIP.
5	Pribadi, (2015)	Pengaruh Penerapan SAP dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	Secara parsial variabel penerapan SAP dan pelaksanaan SPIP dapat meningkatkan kualitas laporan	Terdapat kesamaan dengan salah satu variabel independen yaitu sistem pengendalian	Terdapat perbedaan pada salah satu variabel independen yaitu SAP dengan

		Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	keuangan dengan kontribusi masing-masing sebesar 36% dan 33,7%. Secara simultan penerapan SAP dan SPIP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dengan kontribusi masing-masing sebesar 37%.	n intern pemerintah dan varibel dependen.	SAKD.
6	Hari Setiyawati, (2016)	<i>Effect of Weaknesses of the Internal Control Systems and Non-Compliance With Statutory Provisions on The Audit opinion of The Audit Board of The Republic of Indonesia</i>	Adanya pengaruh kelemahan sistem pengendalian internal dan dan ketidaksesuaian dengan peraturan perundang-undangan pada entitas pelaporan dan entitas akuntansi terhadap pemberian opini audit oleh dewan audit republik indonesia.		

2.2 Kerangka Pemikiran

Di era reformasi, tuntutan transparansi dan akuntabilitas akan penyelenggaraan negara selalu digalakan tidak terkecuali pengelolaan keuangan negara. Tuntutan tersebut sejalan dengan perkembangan zaman yang mengharuskan terciptanya tata kelola yang baik (*good governance*) di lingkungan pemerintahan, yang transparansi dan akuntabilitas menjadi bagian dari prinsip *good governance* tersebut. Reformasi dalam aspek pengelolaan keuangan negara menjadi aksi nyata dengan ditetapkannya Undang – Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara dan Undang – Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Kedua paket Undang – Undang tersebut membawa perubahan yang signifikan dalam hal pengelolaan keuangan negara.

Transparansi dan akuntabilitas tidak hanya menjadi *concern* pemerintah pusat, tetapi menjadi *concern* di semua level dan bagian dari pemerintahan yang didalamnya termasuk pemerintah daerah. Sebagaimana dengan adanya otonomi daerah yang merupakan salah satu dampak dari reformasi, hal tersebut dapat dilihat dengan dikeluarkannya Undang – Undang No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah. Otonomi daerah menghendaki adanya daerah untuk melakukan suatu pemekaran serta menyelenggarakan pengelolaan keuangannya secara mandiri.

Dengan adanya otonomi tersebut, pemerintah daerah diberikan kewenangan yang luas untuk mengelola keuangannya sendiri. Wajar saja ketika masyarakat berhak untuk menuntut transparansi dan pertanggungjawaban dari pengelolaan

keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Kedua peraturan tersebut menjelaskan bahwa Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah. Dijelaskan lebih lanjut bahwa Pengelola Keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang menjadi tuntutan masyarakat dapat diwujudkan pemerintah daerah dengan menyajikan laporan keuangan. Tentunya hal tersebut dapat terjadi jika entitas pemerintah daerah mampu menyajikan, mengoperasikan serta menjaga kualitas laporan keuangan.

Pemerintah menyadari bahwa penyajian, pengoperasi serta dalam menjaga kualitas laporan keuangan tidak dapat dilakukan apabila tidak adanya suatu sistem akuntansi dan sistem pengendalian intern. Maka dari itu dengan kewenangan yang dimiliki pemerintah, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah yang menjadi acuan dalam penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dan Peraturan Pemerintah

Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang mengatur bagaimana seharusnya pelaksanaan pengendalian intern yang dilakukan dalam pemerintah daerah.

2.2.1 Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kualitas informasi keuangan berbanding lurus dengan kewajaran penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan dapat dihasilkan dari adanya suatu sistem akuntansi. Sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan besarnya pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah dalam memberikan kontribusi pengaruh terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar (92,7%). Semakin tinggi penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, maka semakin tinggi akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (Sari, 2016).

Hal yang sama dikemukakan Permadi (2013) bahwa sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Menurut Putri (2015) Penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, artinya dengan adanya penerapan SAP dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan sesuai dengan PSAP dan didukung dengan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan memenuhi standar laporan keuangan yang berkualitas.

Berdasar pada hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya maka sampai pada pemahaman penulis bahwa sistem akuntansi keuangan daerah mempengaruhi kualitas laporan keuangan, dengan adanya penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang baik akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.2.2 Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan bagian penting dari suatu proses penyajian laporan keuangan. Dengan adanya sistem pengendalian intern pemerintah, diharapkan dapat membangun lingkungan kerja yang baik sehingga dapat memberikan efek positif terhadap kinerja pemerintah, yang pada akhirnya dapat menyajikan laporan keuangan yang berkualitas. Heri Setiyawati (2016) menyatakan bahwa :

“The Weaknesses of internal control systems on the reporting and accounting entity’s in the local government influence on the Audit opinion of the Audit Board of the Republic of Indonesia. Non-compliance with the statutory provisions on the reporting and accounting entity’s in the local government influence on the Audit opinion of the Audit Board of the Republic of Indonesia.”

Menurut Lestari (2016), efektivitas sistem pengendalian internal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah. Artinya efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan secara signifikan. Semakin baik sistem

pengendalian internal pemerintah maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Dari hasil penelitian sebelumnya maka sampai pada pemahaman penulis bahwa sistem pengendalian intern pemerintah mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin baik penerapan sistem pengendalian intern pemerintah maka semakin meningkat pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.2.3 Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

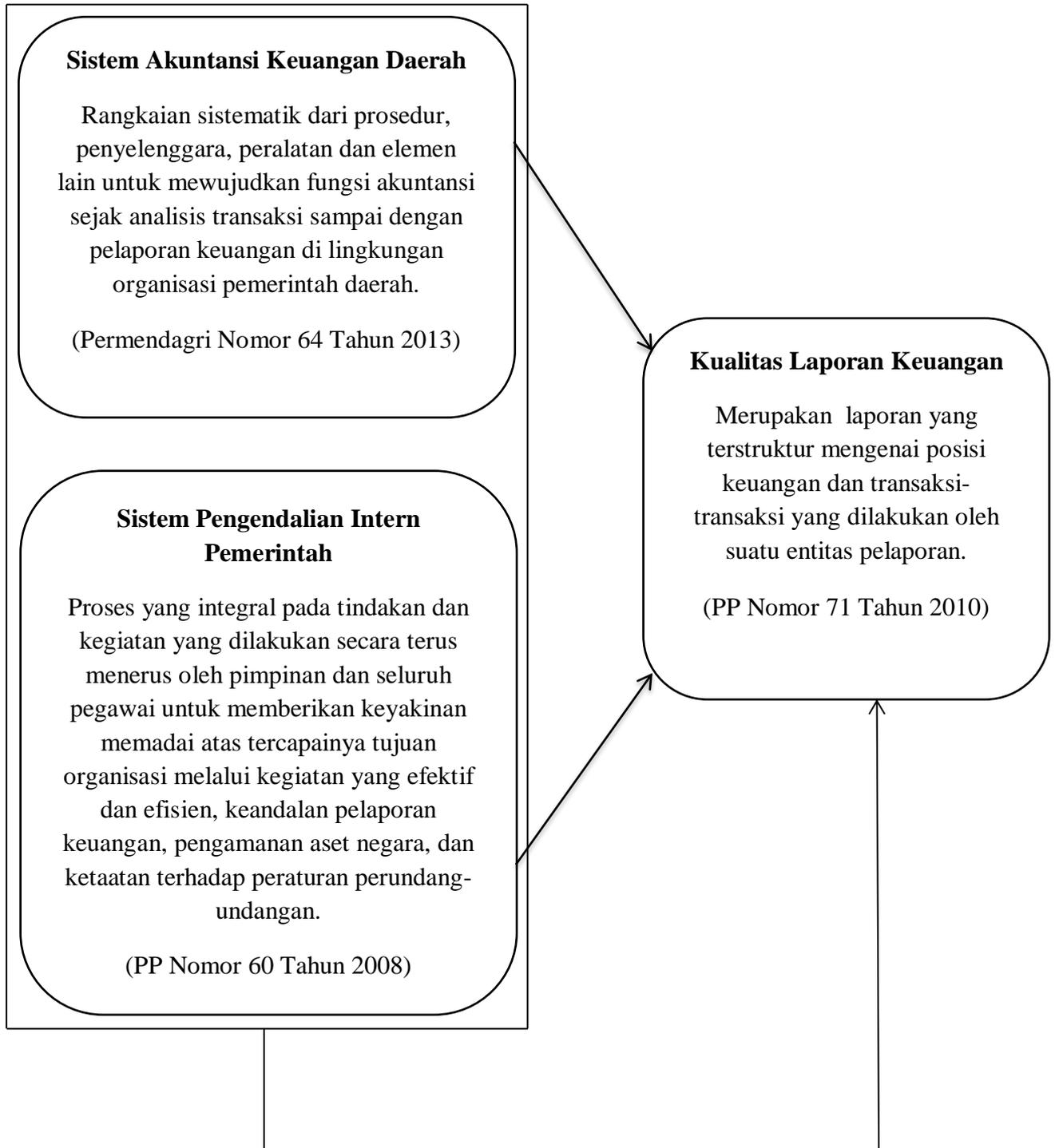
Menurut Pribadi (2015) mengenai pengaruh sistem akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas informasi keuangan adalah sebagai berikut :

“Secara parsial variabel penerapan SAP dan pelaksanaan SPIP dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan dengan kontribusi masing-masing sebesar 36% dan 33,7%. Secara simultan penerapan SAP dan SPIP berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan dengan kontribusi masing-masing sebesar 37%.”

Dari penelitian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa dengan adanya sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah dapat meningkatkan efisiensi, akuntabilitas, transparansi dan tanggung jawab pemerintah akan kualitas laporan keuangan. Laporan keuangan tidak hanya dibutuhkan oleh pemerintah dan para pemangku kepentingan tetapi juga

dibutuhkan oleh karyawan dan masyarakat umum untuk itu perlu ditingkatkan dan dijaga kualitas dari laporan keuangan tersebut.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.3 Hipotesis

Berdasarkan uraian diatas penulis mencoba mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.

H₂ : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.

H₃ : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bandung.