

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

###### **2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Dalam mewujudkan tata kelola penyelenggaraan pemerintahan yang baik, Pemerintah membentuk suatu sistem yang dapat mengendalikan seluruh kegiatan penyelenggaraan pemerintahan. Sistem itu disebut dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

Terdapat beberapa definisi dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diantara lain menurut, Azhar Susanto (2008:95) yang mengutip dari *Committee of Sponsoring Organization Treadway Commission (COSO)* sebagai berikut:

“Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai, ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku”.

Selain itu, menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyatakan bahwa:

“Sistem pengendalian internal 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.”

Berikutnya menurut Pemendagri No.4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pasal 1 ayat 10 adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam penciptaan efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan keandalan penyajian keuangan daerah.”

Pada PP No. 60 Tahun 2008 disebutkan bahwa definisi dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah :

“SPIP adalah Sistem Pengendalian Internal yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pusat dan pemerintah daerah.”

Dari beberapa pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah diatas, dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah suatu proses yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan pegawainya untuk memberikan keyakinan yang memadai atas pencapaian tujuan yang telah ditentukan melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, keamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### **2.1.1.2 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa SPIP terdiri dari unsur-unsur berikut:

1. “Lingkungan Pengendalian  
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Internal dalam lingkungan kerjanya. Lingkungan pengendalian terdiri dari:
  - a. Penegakkan 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
- Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan Instansi Pemerintah dapat menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan, dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Penilaian risiko terdiri dari:
- a. Penetapan tujuan instansi secara keseluruhan
  - b. Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan
  - c. Identifikasi risiko
  - d. Analisis risiko
  - e. Mengelola risiko selama perubahan
3. Kegiatan Pengendalian
- Pimpinan Instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dari sifat, tugas dan fungsi yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian terdiri dari:
- a. Review 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 *review* 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
4. 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.
- a. Informasi
  - b. Komunikasi
  - c. Bentuk dan sarana komunikasi
5. Pemantauan
- Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Internal melalui:
- a. Pemantauan berkelanjutan
  - b. Evaluasi terpisah

c. Penyelesaian audit”

Unsur-Unsur Pengendalian Internal juga dikemukakan oleh COSO yang dikutip oleh Alvin Arens (2008:376) dan dialih bahasakan oleh Herman Wibowo, yaitu:

1. Pengendalian Lingkungan  
Pembentukan suasana organisasi serta memberikan kesadaran tentang perlunya pengendalian bagi suatu organisasi. Lingkungan pengendalian memiliki tujuh komponen, antara lain:
  - a. Integritas dan nilai-nilai etis
  - b. Komitmen terhadap kompetensi
  - c. Filosofi dan gaya operasi manajemen
  - d. Partisipasi dewan komisaris dan komite pemeriksaan
  - e. Struktur organisasi
  - f. Kebijakan dan praktik SDM
  - g. Pelimpahan wewenang dan tanggung jawab
2. Penilaian Risiko  
Kegiatan yang dilakukan oleh manajemen dalam mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang menghambat perusahaan dalam mencapai tujuannya. Lima hal yang menjadi alasan penilaian risiko menjadi sangat penting, yaitu:
  - a. Bidang baru bisnis memerlukan prosedur akuntansi yang belum pernah diterapkan sebelumnya
  - b. Perubahan standar akuntansi
  - c. Hukum dan peraturan baru
  - d. Perubahan yang terkait revisi sistem dan teknologi baru
  - e. Pertumbuhan pesat entitas yang menuntut perubahan fungsi tugas.
3. Pengendalian Aktivitas  
Kebijakan dan prosedur yang dimiliki oleh manajemen untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa manajemen telah melakukan sebagaimana seharusnya. Pengendalian aktivitas meliputi lima komponen sebagai berikut:
  - a. Pemisahan tugas yang memadai
  - b. Otorisasi yang sesuai atas transaksi dan aktivitas
  - c. Dokumen dan catatan yang memadai
  - d. Pengendalian fisik atas aktiva dan catatan
  - e. Pemeriksaan kinerja secara independen
4. Informasi dan Komunikasi  
Diperlukan untuk semua tingkatan manajemen organisasi untuk mengambil keputusan, laporan keuangan dan mengetahui kepatuhan terhadap kebijakan yang ditentukan oleh perusahaan sebelumnya. Proses informasi dan komunikasi meliputi:

- a. Memulai, mencatat, memproses, dan melaporkan transaksi suatu entitas di perusahaan
  - b. Mempertahankan akuntabilitas aktiva terkait.
5. Monitoring
- Proses penilaian berkelanjutan dan periodik pelaksanaan internal apakah sudah terlaksana dengan baik dan telah dimodifikasi sesuai dengan perubahan kondisi terhadap kualitas kinerja sistem pengendalian internal.

Selain itu, Unsur-Unsur dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah juga dikemukakan oleh Mulyadi (2009:166) yaitu:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggungjawabnya.

### **2.1.1.3 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Adapun tujuan dari pemerintah dalam menerapkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, menurut PP No. 60 Tahun 2008 adalah:

1. “Meningkatkan kualitas laporan keuangan dan mencegah terjadinya tindakan korupsi, kolusi, dan nepotisme yang dilakukan oleh orang yang menyalahgunakan jabatannya
2. Memenuhi tanggungjawab entitas pelaporan dalam menyajikan informasi yang wajar dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku
3. Mengoptimalkan pengelolaan sumber daya sehingga efektif dan efisien
4. Menyajikan informasi keuangan dan non-keuangan yang akurat sesuai dengan yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat/Daerah dalam pelaksanaan aktivitas keuangan sehingga informasinya dapat digunakan dalam pengambilan keputusan.”

Selain itu, tujuan dari Pengendalian Internal juga dikemukakan oleh Mulyadi

(2010:163) yaitu:

1. Menjaga kekayaan organisasi.  
Kekayaan fisik suatu perusahaan dapat dicuri, disalahgunakan atau hancur karena kecelakaan kecuali jika kekayaan tersebut dilindungi dengan pengendalian yang memadai.
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi  
Manajemen memerlukan informasi keuangan yang diteliti dan andal untuk menjalankan kegiatan usahanya. Pengendalian internal dirancang untuk memberikan jaminan proses pengolahan data akuntansi akan menghasilkan informasi keuangan yang teliti dan andal karena data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan.
3. Mendorong efisiensi.  
Pengendalian internal ditujukan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau pemborosan dalam segala kegiatan dan untuk mencegah penggunaan sumber daya yang tidak efisien.
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.  
Untuk mencapai tujuan perusahaan, manajemen menetapkan kebijakan dan prosedur. Pengendalian internal ini ditujukan untuk memberikan jaminan yang memadai agar kebijakan dapat dipatuhi oleh karyawan.

Sementara itu, menurut Hery (2012:160) tujuan pengendalian internal adalah untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa:

1. Aset yang dimiliki oleh perusahaan telah diamankan sebagaimana mestinya dan hanya digunakan untuk kepentingan perusahaan semata, bukan untuk kepentingan individu (perorangan) oknum karyawan tertentu. Dengan demikian, pengendalian intern diterapkan agar seluruh aset perusahaan dapat terlindungi dengan baik dari tindakan penyelewengan, pencurian, dan penyalahgunaan, yang tidak sesuai dengan wewenangnya dan kepentingan perusahaan.
2. Informasi akuntansi perusahaan tersedia secara akurat dan dapat diandalkan. Ini dilakukan dengan cara memperkecil resiko baik atas salah saji laporan keuangan yang disengaja (kecurangan) maupun yang tidak disengaja (kelalaian)
3. Karyawan telah menaati hukum dan peraturan.

### 2.1.1.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal

Sistem Pengendalian Internal memiliki tujuan untuk memberikan keyakinan kepada manajemen atau pimpinan pemerintah dalam mencapai tujuan yang diharapkan dengan adanya pengendalian tersebut. Namun, pengendalian internal tentunya memiliki keterbatasan tersendiri.

Menurut Indra Bastian (2010:10) keterbatasan sistem pengendalian internal adalah sebagai berikut:

1. “Pengendalian intern yang bergantung pada penilaian fungsi dapat dimanipulasi dengan kolusi
2. Otorisasi dapat diabaikan oleh seseorang yang mempunyai kedudukan tertentu oleh manajemen
3. Personel keliru dalam memahami perintah sebagai akibat dari kelalaian tidak diperhatikan maupun kelelahan.“

Selain itu, menurut Azhar Susanto (2008:117) terdapat beberapa keterbatasan pengendalian intern, yaitu:

1. “Kesalahan manusia (*human error*) yaitu, kesalahan yang muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhatiannya selama bekerja terpecah
2. Penyimpangan manajemen karena manajer atau suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas.
3. Kolusi (*Collusion*), terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) di tempat mereka bekerja
4. Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*) yaitu, konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang menghasilkan manfaat yang lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengendalian tersebut. “

## **2.1.2 Akuntabilitas Publik**

### **2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas Publik**

Akuntabilitas dalam pencatatan laporan keuangan sangat diperlukan oleh pemerintah karena telah memiliki kepercayaan dari masyarakat Indonesia dalam mengelola keuangan daerah/negara.

Hal tersebut telah dijelaskan dalam PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, disebutkan bahwa definisi dari akuntabilitas public adalah sebagai berikut:

“Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik”

Selain itu, Indra Bastian (2010:38) juga mengungkapkan pendapatnya mengenai definisi dari Akuntabilitas Publik yaitu:

“Akuntabilitas publik adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.”

Menurut Abdul Halim (2012:22) definisi dari Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut:

“Kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta kewajiban pertanggungjawaban dan keterangan.”

Sedangkan menurut Mahmudi (2013: 39) pengertian dari Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut:

“Kewajiban agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat.”

Dari beberapa pengertian mengenai Akuntabilitas publik diatas dapat disimpulkan bahwa, Akuntabilitas adalah sebuah tanggung jawab milik pemerintah yang telah dipercayakan oleh masyarakat untuk mengelola sumber daya yang ada, khususnya dalam pengelolaan keuangan untuk aktivitas/program yang dilakukan oleh Pemerintah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

#### **2.1.2.2 Jenis-Jenis Akuntabilitas Publik**

Menurut Syahrudin Rasul (2002:11) yang mengutip dari Hopwood dan Tomkins, 1984 menyebutkan bahwa terdapat lima dimensi akuntabilitas, yaitu :

- 1. “Akuntabilitas hukum dan kejujuran (*accountability for probity and legality*)**  
Akuntabilitas hukum terkait dengan dilakukannya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, korupsi, dan kolusi. Akuntabilitas hukum menjamin ditegakkannya supremasi hukum, sedangkan akuntabilitas kejujuran menjamin adanya praktik organisasi yang sehat.
- 2. Akuntabilitas manajerial**  
Akuntabilitas manajerial yang dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) adalah pertanggungjawaban untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien.
- 3. Akuntabilitas Program**  
Akuntabilitas program juga berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan organisasi. Lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program.

**4. Akuntabilitas Kebijakan**

Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu dilakukan.

**5. Akuntabilitas *financial***

Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*money public*) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar. “

Menurut Mahmudi (2015:9) Akuntabilitas Publik terdiri atas 2 macam, yaitu:

**1. “Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)**

Akuntabilitas vertikal adalah Akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya akuntabilitas kepala dinas kepada bupati atau walikota, menteri kepada presiden, kepala unit kepada kepala cabang, kepala cabang kepada CEO dan sebagainya.

**2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*)**

Akuntabilitas horisontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan-bawahan.

Menurut J.D Stewart yang dikutip oleh Nico Andrianto (2007:23-24)

disebutkan bahwa akuntabilitas publik terdiri dari lima jenis, yaitu:

1. “*Policy Accountability*, yaitu akuntabilitas atas pilihan-pilihan kebijakan yang dibuat.
2. *Program Accountability*, yaitu akuntabilitas atas pencapaian tujuan/hasil dan efektifitas yang dicapai.
3. *Performance Accountability*, yaitu akuntabilitas atas pencapaian-pencapaian kegiatan yang efisien
4. *Process Accountability*, yaitu akuntabilitas pengguna proses, prosedur atau ukuran yang layak dalam melaksanakan tindakan tindakan yang ditetapkan
5. *Probity and Legality Accountability*, yaitu akuntabilitas atas legalitas dan kejujuran penggunaan dana sesuai anggaran yang disetujui atau ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku.”

### **2.1.2.3 Prinsip Akuntabilitas Publik**

Loina Lalolo Krina (2003) mengungkapkan pendapatnya mengenai prinsip akuntabilitas, yaitu :

“Prinsip akuntabilitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan seberapa besar tingkat kesesuaian penyelenggaraan pelayanan dengan ukuran nilai-nilai atau norma-norma eksternal yang dimiliki oleh para *stakeholders* yang berkepentingan dengan pelayanan tersebut.”

Selain itu, Zarkasyi (2008: 39) mengemukakan mengenai prinsip dasar akuntabilitas sebagai berikut:

“Perusahaan atau organisasi harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu, perusahaan harus dikelola secara benar, terstruktur, dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan persyaratan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.”

Terdapat pula prinsip-prinsip Akuntabilitas Publik dalam LAN dan BPKP yang dikutip oleh Winarno Surakhmad (2004:21), yaitu sebagai berikut:

1. “Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel
2. Harus ada suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh
5. Harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.”

### **2.1.3 Laporan Keuangan**

#### **2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan**

Terdapat beberapa definisi mengenai laporan keuangan secara umum maupun laporan keuangan bagi institusi pemerintahan. Seperti yang dinyatakan dalam PP

No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam PSAP No.1

Paragraf 9 dinyatakan bahwa :

“Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan merupakan hasil tindakan pembuatan ringkasan data keuangan perusahaan. Laporan keuangan ini disusun dan ditafsirkan untuk kepentingan manajemen dan pihak lain yang menaruh perhatian atau mempunyai kepentingan data keuangan perusahaan.”

Selain itu definisi laporan keuangan juga disampaikan oleh Hery (2012:25)

sebagai berikut :

“Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan yang menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan.”

Menurut Kasmir (2012:45) yang mengungkapkan pendapatnya mengenai

definisi Laporan keuangan menyatakan bahwa :

“Laporan keuangan adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan entitas pada periode tertentu laporan keuangan juga menentukan langkah apa yang dilakukan perusahaan sekarang dan kedepan dengan melihat persoalan yang ada baik kelemahan maupun kekuatan guna mengambil keputusan ekonomi.”

Sedangkan menurut Erlina (2013:21) definisi dari Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan pemerintah daerah adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dari transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas akuntansi yang ada dalam suatu pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan keuangan entitas akuntansi dan pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukannya”

Menurut Sujarweni (2015:88) laporan keuangan sektor publik adalah sebagai

berikut:

“Laporan Keuangan Sektor Publik merupakan posisi keuangan penting yang berasal dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh organisasi sektor publik.”

Dari beberapa definisi mengenai Laporan keuangan oleh para ahli, maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah suatu laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan kinerja pengelolaan keuangan yang bertujuan untuk menghasilkan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan.

## **2.1.4 Kualitas Laporan Keuangan**

### **2.1.4.1 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan**

Setiap organisasi publik maupun non-publik diharapkan menyajikan laporan keuangan yang informasinya dapat digunakan oleh pihak yang memerlukannya. Laporan keuangan yang disajikan harus mengacu kepada standar yang berlaku dan memenuhi karakteristik informasi yang berkualitas. Menurut Goetsch & Davis dalam buku Hessel Nogi S Tangkilisan (2007:209) mengungkapkan pendapatnya mengenai kualitas :

“Kualitas merupakan suatu kondisi dinamis yang berhubungan dengan produk, jasa, manusia, proses dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan.”

Lyn M. Fraser dan Aileen Ormiston dialih bahasakan oleh Sam Setyautama (2008:25), mengemukakan bahwa kualitas laporan keuangan yang baik adalah sebagai berikut:

“Kualitas laporan keuangan adalah idealnya laporan keuangan harusnya mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan dan kinerja perusahaan. Informasinya harus berguna untuk menilai masa lalu dan masa yang akan datang.”

Definisi dari kualitas Laporan Keuangan dijelaskan oleh Deddi Nordiawan (2010:44) dalam bukunya yakni:

“Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normative yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.”

Selanjutnya, Zaki Baridwan (2013:4) menyatakan bahwa informasi dapat dikatakan berkualitas bila memenuhi beberapa karakteristik sebagai berikut :

“Kriteria utama Informasi akuntansi adalah harus berguna untuk pengambilan keputusan. Agar data berguna, informasi itu harus mempunyai dua sifat utama, yaitu relevan dan dapat dipercaya (*reliability*), mempunyai nilai prediksi, mempunyai nilai umpan balik (*feedback value*), dan tepat waktu. Informasi yang dapat dipercaya mempunyai tiga sifat yaitu dapat diperiksa, netral, dan menyajikan yang seharusnya. Disamping dua sifat utama, relevan dan dapat dipercaya, informasi akuntansi juga mempunyai dua sifat sekunder dan interaktif yaitu dapat dibandingkan dan konsisten.”

Dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan adalah idealnya suatu laporan keuangan yang menunjukkan gambaran yang akurat dan sesuai dengan posisi keuangan serta kinerja pemerintah dalam mengelola dana publik.

#### **2.1.4.2 Tujuan Laporan Keuangan**

Laporan keuangan memiliki fungsi untuk memberikan informasi keuangan yang nantinya bermanfaat untuk proses pengambilan keputusan. Berikut adalah tujuan dari laporan keuangan menurut Mardiasmo (2009:37):

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*)
2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi.

Selain itu, pada PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan bahwa laporan keuangan memiliki tujuan sebagai berikut:

1. “Untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.
2. Untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan
3. Untuk menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektifitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.”

Sedangkan menurut Mamduh M. Hanafi dan Abdul Halim (2009:30), tujuan laporan keuangan dimulai dari yang paling umum, kemudian bergerak ke tujuan yang lebih spesifik sebagai berikut:

1. “Informasi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan  
Tujuan yang paling umum adalah bahwa pelaporan keuangan harus memberikan informasi yang bermanfaat untuk investor, kreditor, dan pemakai lainnya, saat ini maupun potensial (masa mendatang), untuk pembuatan keputusan investasi, kredit, dan investasi semacam lainnya.
2. Informasi yang bermanfaat untuk memperkirakan aliran kas untuk pemakai eksternal.  
Tujuan kedua ini menyatakan laporan keuangan harus memberikan informasi yang bermanfaat untuk pemakai eksternal untuk memperkirakan jumlah, waktu, dan ketidakpastian (yang berarti risiko) penerimaan kas yang berkaitan. Tujuan ini penting, karena investor atau pemakai eksternal mengeluarkan kas untuk memperoleh aliran kas masuk yang lebih dari aliran kas keluar. Pemakai eksternal harus memperoleh aliran masuk bukan hanya yang bisa mengembalikan aliran kas keluar (*return on investment*), tetapi juga aliran kas masuk yang bisa mengembalikan *return* yang sesuai dengan risiko yang ditanggungnya. Laporan keuangan diperlukan untuk membantu menganalisis jumlah dan saat/waktu Penerimaan Kas (dividen, bunga) dan juga memperkirakan risiko yang berkaitan.
3. Informasi yang bermanfaat untuk memperkirakan aliran kas perusahaan.  
Penerimaan kas pihak eksternal akan ditentukan oleh aliran kas masuk perusahaan. Perusahaan yang kesulitan kas akan mengalami kesulitan untuk memberi kas ke pihak eksternal, dan dengan demikian Penerimaan kas pihak eskternal akan terpengaruh. “

Sehingga dapat disimpulkan bahwa tujuan dari laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan dan

mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan negara dan sumber daya lainnya dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Selain itu, informasi yang disajikan tidak hanya berguna untuk pihak internal, tetapi juga untuk pihak eksternal.

#### **2.1.4.3 Karakteristik kualitatif laporan keuangan**

Dalam PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dijelaskan bahwa maksud dari karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah :

“Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.”

Pada PP No.71 Tahun 2010 dijelaskan mengenai karakteristik yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yakni:

1. “Relevan  
Laporan keuangan dapat dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini
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.
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.
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.”

Pada buku Indra Bastian (2010:35) disebutkan pula bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan terdiri dari:

1. “Dapat dipahami  
Pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi, bisnis, dan akuntansi, serta mempunyai kemauan untuk belajar tentang informasi yang disampaikan.
2. Relevan  
Informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan, Informasi memiliki kualitas yang relevan apabila informasi tersebut mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dalam menilai peristiwa masa lalu dan masa kini, atau memprakirakan masa depan.
3. Keandalan  
Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (reliable). Informasi memiliki kualitas yang andal jika, bebas dari pengertian yang menyesatkan kesalahan material dan dapat diandalkan pemakainya.
4. Dapat diperbandingkan  
Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (trend) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan secara relatif. Pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode entitas yang sama dan untuk entitas yang berbeda.

Abdul Halim (2012:198) juga menyebutkan untuk menilai kualitas dari laporan keuangan, maka laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sebagai berikut:

1. “ Relevan, yaitu apabila informasi di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan. Informasi dapat dikatakan relevan apabila memiliki manfaat umpan balik, memiliki manfaat prediktif, tepat waktu dan lengkap.
2. Andal, berarti informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material. Informasi yang andal memiliki karakteristik penyajian jujur, dapat diverifikasi, netralitas.
3. Dapat dibandingkan
4. Dapat dipahami”

Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa kualitas laporan keuangan dapat dikatakan baik apabila informasi yang disajikan sudah relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami oleh para penggunanya.

#### **2.1.4.4 Komponen Laporan Keuangan**

Menurut Mursyidi (2013:45) Laporan keuangan pokok terdiri dari :

1. “Laporan Realisasi Anggaran
2. Neraca
3. Laporan Arus Kas
4. Catatan atas Laporan Keuangan”

Selain itu, Indra Bastian (2010:45) juga menyebutkan bahwa komponen dari laporan keuangan yang pokok adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

2. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada periode tertentu

3. Laporan Arus Kas

Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.

4. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan adalah catatan yang dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan.

Sementara itu, pada PP No. 71 Tahun 2010 disebutkan beberapa komponen laporan keuangan pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

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

Berikut adalah penjelasan lebih lanjut mengenai Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah menurut PP No. 71 Tahun 2010 :

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari:

- a. Pendapatan-LRA, yaitu penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas Pemerintah lainnya yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah

- b. Belanja, yaitu semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- c. Transfer, yaitu penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dari dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*Financing*), yaitu setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

## 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

### 3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari :

- a. Aset, yaitu sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban, yaitu hutang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah

### 4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam laporan operasional terdiri dari :

- a. Pendapatan-LO, adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban, adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer, adalah hak pemerintah atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa, adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas, operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari :

- a. Penerimaan kas, adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah
- b. Pengeluaran kas, adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

#### 7. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Mengungkapkan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk

diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya

- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan
- f. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan
- g. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Selain itu, Abdul Halim (2014:44) juga mengungkapkan komponen Laporan keuangan Pemerintah daerah yang harus disajikan oleh pemerintah daerah yaitu :

1. Pelaporan Pelaksanaan Anggaran (*Budgetary Report*)
  - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
  - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
2. Pelaporan Finansial (*Financial Report*)
  - a. Neraca
  - b. Laporan Operasional (LO)
  - c. Laporan Arus Kas (LAK)
  - d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
3. Catatan atas Laporan Keuangan

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Laporan keuangan adalah suatu laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah. Laporan keuangan baiknya mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan dan kinerja pemerintahan.

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu dalam proses pengambilan keputusan khususnya pada bagian keuangan, dimana informasi keuangan yang dihasilkan akan digunakan oleh para pengguna laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus berkualitas, sesuai dengan karakteristik laporan keuangan, yakni relevan, andal, dapat dibandingkan, serta dapat dipahami.

Berbagai penelitian telah dilakukan oleh peneliti lain untuk meneliti hal apa saja yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Penelitian-penelitian tersebut menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi peningkatan kualitas laporan keuangan. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan diperlukan penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan akuntabilitas publik.

### **2.2.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Sistem pengendalian internal diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintahan pusat dan daerah untuk menentukan kualitas laporan keuangan yang baik. Sistem pengendalian internal terkait dengan laporan keuangan ini merupakan suatu proses yang dilakukan untuk memberikan keyakinan atas keandalan laporan keuangan.

Seperti yang dijelaskan dalam PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal, pengertian dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebagai berikut:

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

Sistem pengendalian Intern Pemerintah memiliki pengaruh terhadap kualitas

Laporan Keuangan, hal ini dijelaskan oleh Mahmudi (2010:27) yakni:

“Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem akuntansi pemerintahan daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengatur tentang Sistem Pengendalian Intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki pemerintah daerah.”

Selain itu, pengaruh antara Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan

Kualitas Laporan Keuangan juga dijelaskan oleh Tantriani Sukmaningrum (2011),

yaitu:

“Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi-operasi pemerintah. Dengan demikian, pengendalian intern merupakan fondasi *good governance* dan garis pertama dalam melawan ketidakabsahan data dan informasi dalam penyusunan LKPD.”

Selain itu, terdapat beberapa penelitian yang meneliti mengenai pengaruh

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan keuangan

seperti yang dilakukan oleh Wenda Pregon (2013) yang meneliti pengaruh

kompetensi sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintahan

terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menyatakan bahwa

Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan

berpengaruh signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Nurul Apriyantini Kurniasih (2014) juga meneliti tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh secara parsial dan simultan antara Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Tuti Herawati (2014) meneliti tentang pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan hasil yang didapatkan menyatakan bahwa Sistem Pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Nunuy Nur Afifah dan Dien Noviany Rahmatika (2014) meneliti tentang pengaruh kompetensi aparat dan pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan dan hasil yang didapatkan menyatakan bahwa kompetensi aparat dan pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan

Penelitian yang dilakukan oleh Dadang Suwanda (2015) meneliti tentang pengaruh kualitas sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian internal, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan, hasil yang didapatkan menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia, penerapan sistem pengendalian internal, komitmen organisasi dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Serta penelitian yang dilakukan oleh Febrian Cahyo Pradono dan Basukianto (2015) meneliti tentang pengaruh kompetensi sumber daya manusia, teknologi informasi, rekonsiliasi dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan, dan hasil yang didapatkan menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia, teknologi informasi, rekonsiliasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Sehingga dari beberapa pendapat ahli dan hasil dari penelitian sebelumnya yang membahas tentang pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dapat disimpulkan bahwa terdapat Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

### **2.2.2 Pengaruh Akuntabilitas publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Akuntabilitas publik adalah sebuah bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Sehingga akuntabilitas publik diperlukan dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah.

Menurut Widodo, (2011:20) pengertian dari Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :

“Akuntabilitas merupakan persyaratan mendasar untuk mencegah penyalahgunaan kewenangan yang didelegasikan dan menjamin kewenangan tadi diarahkan pada pencapaian-pencapaian tujuan-tujuan nasional yang diterima secara luas dengan tingkat efisiensi, efektivitas, kejujuran. “

Kualitas laporan keuangan adalah idealnya laporan keuangan seharusnya dapat diandalkan dan dipercaya oleh masyarakat. Hal ini dijelaskan oleh Lyn

Fraser dan Aileen Ormiston yang telah dialih bahasakan oleh Sam Setyautama (2008:45) :

“Akuntabilitas yang merupakan sebuah bentuk pertanggungjawaban ini sangat diperlukan oleh pemerintah daerah dalam penyusunan laporan keuangannya, karena dengan adanya akuntabilitas publik pengelolaan dan pencatatan laporan keuangannya pun dapat dipercaya oleh masyarakat karena memiliki tanggungjawab atas setiap pengelolaan keuangan dan sumber dayanya. “

Selain itu, menurut Indra Bastian dan Gatot Soepriyanto (2003:28) pada bukunya menjelaskan tentang pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas laporan keuangan sebagai berikut :

“Untuk menciptakan laporan keuangan yang berkualitas perlu adanya pertanggungjawaban atas pembuatan laporan keuangan di pemerintah pusat maupun daerah. Sehingga akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan”

Hal ini pun didukung oleh penelitian terdahulu yang diteliti oleh Sri Ayu Wulandari Aswandi (2014) pada sebuah skripsi yang berjudul “Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi kasus pada Pemerintah Kabupaten Pinrang)”. Penelitian ini menjelaskan bahwa akuntabilitas dan transparansi secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kabupaten Pinrang.

Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Harry Wibawa (2015) tentang pengaruh Akuntabilitas Publik dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan menunjukkan bahwa Akuntabilitas Publik dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah memiliki pengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Dinie Rachmawaty (2015) tentang pengaruh akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan pemerintah daerah terhadap

kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menunjukkan bahwa Akuntabilitas dan Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memiliki pengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan salah satu unsur yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan karena pada dasarnya pencatatan dan pengelolaan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan pertanggungjawaban. Sehingga dari beberapa teori dan penelitian yang dilakukan peneliti terdahulu dapat disimpulkan bahwa Akuntabilitas Publik memiliki pengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

### **2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

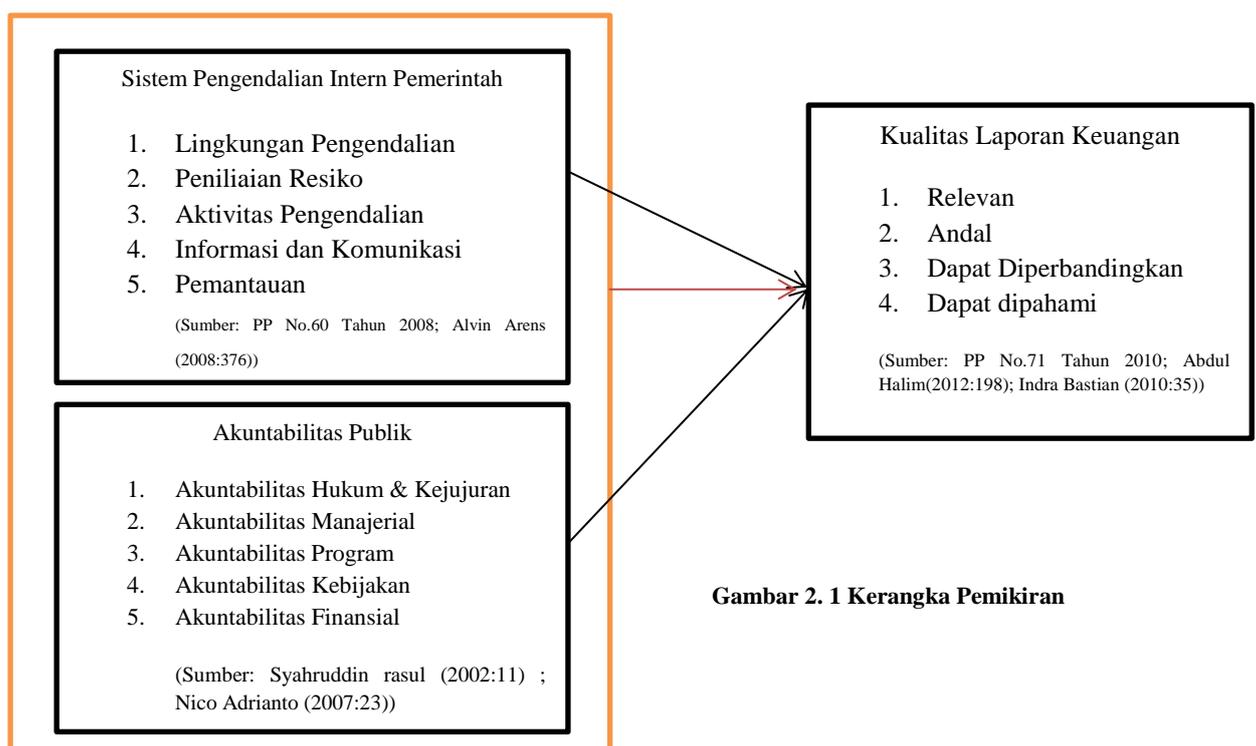
Kualitas Laporan Keuangan dapat dilihat dari penerapan sistem pengendalian intern pemerintah dan akuntabilitas publik. Sistem pengendalian internal memiliki tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam menyajikan informasi laporan keuangan yang andal. Selain itu, akuntabilitas publik berkaitan dengan pertanggungjawaban pemerintah terhadap pengelolaan keuangan dan sumber daya yang ada.

Pada PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal adalah suatu 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

laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Mardiasmo (2009:43) Akuntabilitas adalah sebuah kewajiban melaporkan dan bertanggung jawab atas keberhasilan ataupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya melalui media pertanggungjawaban yang dikerjakan secara berkala. Sehingga Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas publik sangat diperlukan dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Dari uraian diatas, dapat disusun kerangka pemikiran sebagai berikut :



**Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran**

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mengenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian ini yaitu “Pengaruh Penerapan Sistem

Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.”

**Tabel 2. 1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variable Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
1.	Wenda Pregiwa (2013)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Variable independen : Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan Variable dependen : Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Hasilnya menunjukkan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia dan sistem pengendalian internal pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	Adanya persamaan pada variable dependen yaitu kualitas laporan keuangan dan variable independen Sistem Pengendalian Pemerintahan.	Pada penelitian ini tidak ada variable independen Akuntabilitas Publik. Sementara penelitian yang akan dilakukan memiliki variable independen Akuntabilitas Publik.
2.	Febrian Cahyo Pradono dan Basukianto (2015)	Kualitas Laporan Keuangan: Faktor – Faktor yang mempengaruhi dan Implikasi Kebijakan	Variable Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, Rekonsiliasi dan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia, Teknologi	Terdapat persamaan pada Variabel Independen Sistem	Perbedaannya pada penelitian ini terdapat variable independen

			Sistem Pengendalian Intern Variable Dependen: Kualitas Laporan Keuangan	Informasi, Rekonsiliasi dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah pada Pemerintahan Provinsi Jawa Barat	Pengendalian Intern dan variable dependen Kualitas Laporan Keuangan	Kompetensi Sumber Daya Manusia, Teknologi Informasi, Rekonsiliasi Sementara penelitian yang akan dilakukan tidak terdapat variable independen tersebut.
3.	Sri Ayu Wulandari (2014)	Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Pinrang	Variable independen : Akuntabilitas dan Transparansi Variable dependen : Kualitas Laporan Keuangan	Menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Kabupaten Pinrang	Adanya variable independen akuntabilitas dan variable dependen Kualitas laporan keuangan	Pada penelitian ini terdapat variable independen transparansi, dan di penelitian yang akan dilakukan tidak ada variable independen Transparansi.
4.	Robert O. Opanyi (2016)	<i>The effect of Adoption of International Public Sector Accounting Standars on Quality of Financial Reporting in Public Sector in Kenya</i>	Variable independen: Penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik berbasis International Variable Dependen: Kualitas Laporan Keuangan	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik berbasis International memiliki pengaruh	Adanya variable Dependen Kualitas Laporan Keuangan	Perbedaan terdapat pada Variabel Independen Penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik

				terhadap kualitas Laporan Keuangan		berbasis International.
5.	Tuti Herawati (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Survey pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur)	Variable independen : Sistem Pengendalian Intern Variable dependen : Kualitas Laporan Keuangan	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh dari Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan.	Adanya Variable independen: Sistem Pengendalian Intern dan adanya variable dependen Kualitas Laporan Keuangan	Pada penelitian ini tidak ada variable dependen Akuntabilitas Publik.
6.	Nunuy Nur Afifah dan Dien Noviany Rahmatika (2014)	Factors Influencing the Quality of Financial Reporting and Its Implications on Good Government Governance	Variable Independen: Kompetensi Aparat, Pengendalian Internal Variable Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi Aparat dan Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Persamaannya terdapat pada Variabel Independen Pengendalian Internal variabel dependen Kualitas Laporan Keuangan.	Perbedaannya terdapat pada Variabel independen Kompetensi Aparat
7.	Dadang Suwanda (2015)	Factors Affecting Quality of Local Government Financial Statements to Get Unqualified Opinion (WTP) of Audit Board of the Republic of Indonesia (BPK)	Variable Independen: Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Komitmen Organisasi, Pemanfaatan Teknologi Informasi Variable Dependen : Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh dari Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Komitmen Organisasi dan Pemanfaatan Teknologi Informasi	Persamaannya terdapat pada variabel independen Sistem Pengendalian Intern dan Variabel Dependen Kualitas Laporan Keuangan	Pada penelitian yang akan dilakukan terdapat variable independen Kualitas Sumber Daya Manusia, Komitmen Organisasi, dan

				terhadap Kualitas Laporan Keuangan		Pemanfaatan Teknologi Informasi
8.	Harry Wibawa (2015)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan dan Akuntabilitas Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Variabel Independen : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik Variabel Dependen : Kualitas Laporan Keuangan	Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh dari Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Terdapat variabel Independen Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik Variabel Dependen Kualitas Laporan Keuangan	Terdapat perbedaan pada Tahun dan Lokasi penelitian, pada Penelitian milik Harry Wibawa dilaksanakan di Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Bandung, sementara penelitian ini akan dilaksanakan di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Barat dan Inspektorat Provinsi Jawa Barat.

9.	Joseph Babatunde Akeju dan Ahmed Adeshina Babatunde (2017)	<i>Corporate Governance and Financial Reporting Quality in Nigeria</i>	Pada penelitian ini menunjukkan bahwa Tata kelola pemerintahan berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah di Nigeria	Variabel Independen : Tata kelola Pemerintahan Variabel Dependen : Kualitas Laporan Keuangan	Terdapat persamaan pada Variabel Dependen Kualitas Laporan Keuangan	Terdapat perbedaan pada Variabel Independen Tata Kelola Pemerintahan, pada penelitian yang dilakukan tidak ada Variabel independen tersebut.
----	---	--	---	---	---	--

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Terdapat pengertian hipotesis yang dikemukakan oleh Sugiyono (2013:93) dalam bukunya, yaitu :

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.”

Dari pernyataan diatas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian adalah jawaban yang bersifat sementara atas pertanyaan yang ada pada rumusan masalah karena hanya didasarkan pada teori yang relevan belum berdasarkan fakta-fakta empiris yang didapatkan dari pengumpulan data.

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran yang disusun diatas, dapat dirumuskan bahwa hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H1 :Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

H2 :Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

H3 :Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.