

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal dilandasi pada pemikiran bahwa sistem pengendalian internal melekat sepanjang kegiatan dan dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta dapat memberikan keyakinan yang memadai.

Menurut Sanyoto Gondodiyoto (2007:301) “Sistem pengendalian internal adalah suatu mekanisme yang didesain untuk menjaga (*preventif*), mendeteksi (*detektif*), dan memberikan mekanisme pembetulan (*korektif*) terhadap potensi atau kemungkinan terjadinya kesalahan (kekeliruan, kelalaian, *error*) maupun penyalahgunaan (kecurangan, *fraud*).”

Sedangkan menurut I Gusti Agung Rai (2008:283) “Sistem pengendalian internal adalah kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sasarnya.”

Menurut Marshal B. Romney dan Paul John Steinbart yang dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary dan Dewi Fitriyani (2009:229) “Sistem pengendalian internal adalah rencana organisasi dan metode bisnis yang dipergunakan untuk menjaga aset, memberikan

informasi yang akurat dan andal, mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan.”

Menurut Mulyadi (2013:164) “Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.”

Selain itu menurut Hery (2014:11) “Sistem pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum/undang-undang dan kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.”

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa Sistem pengendalian internal merupakan suatu sistem usaha yang dilakukan oleh perusahaan atau organisasi yang terdiri dari struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran untuk menjaga dan mengarahkan jalan perusahaan agar bergerak sesuai dengan tujuan dan mendorong efisiensi serta dipatuhinya kebijakan manajemen.

2.1.1.2 Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Sistem pengendalian internal pemerintah merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi atau instansi yang terdapat di

lingkungan pemerintah. Sistem pengendalian internal pemerintah berperan penting untuk mencegah dan mendeteksi penggelapan (*fraud*) serta melindungi sumber daya instansi baik yang berwujud maupun tidak berwujud.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Pasal 1) mengatur bahwa:

“Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) 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.”

Permendagri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Daerah (Pasal 1 ayat 10) mengatur bahwa:

“Sistem pengendalian internal pemerintah 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.”

Permenpan Nomor 10 Tahun 2012 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Lingkungan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi mengatur bahwa:

“Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh terhadap proses perancangan dan pelaksanaan kebijakan, serta perencanaan, penganggaran, dan pelaksanaan anggaran di lingkungan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi.”

Menurut Indra Bastian (2007:7):

“Sistem pengendalian internal pemerintah adalah suatu proses yang dijalankan oleh

eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yang terdiri atas keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi.”

Sedangkan menurut Mahmudi (2010:20):

“Sistem pengendalian internal pemerintah adalah suatu proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa Sistem pengendalian internal pemerintah adalah suatu metode atau kebijakan yang dirancang melalui kegiatan yang efektif dan efisien, dilakukan secara terus menerus untuk menjaga kekayaan (aset) organisasi atau instansi pemerintah dari kemungkinan adanya penyalahgunaan, serta memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen dalam mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

2.1.1.3 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Unsur-unsur sistem pengendalian internal pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah meliputi:

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

Penegakan integritas dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- 1) Menyusun dan menerapkan aturan perilaku.
- 2) Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan Instansi Pemerintah.
- 3) Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku.
- 4) Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern.
- 5) Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- 1) Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah.
- 2) Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah.
- 3) Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya.

- 4) Memilih pimpinan Instansi Pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukkan dengan:

- 1) Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan.
- 2) Menerapkan manajemen berbasis kinerja.
- 3) Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP.
- 4) Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah.
- 5) Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah.
- 6) Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan

Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- 1) Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah.
- 2) Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi Pemerintah.
- 3) Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam Instansi Pemerintah.

- 4) Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis.
 - 5) Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
- 1) Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah.
 - 2) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
 - 3) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia dilaksanakan dengan memperhatikan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut:
- 1) Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai.
 - 2) Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen.
 - 3) Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.

g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya harus:

- 1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
- 2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
- 3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait

Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar Instansi Pemerintah terkait.

2. Penilaian risiko

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan penilaian risiko yang terdiri atas:

a. Identifikasi risiko

Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:

- 1) Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
- 2) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal.
- 3) 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.

Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

a. Tujuan instansi pemerintah

Tujuan instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terkait waktu serta wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan instansi pemerintah, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

- 1) Strategi operasional yang konsisten.
- 2) Strategi manajemen terintegrasi dan rencana penilaian risiko.

b. Tujuan pada tingkatan kegiatan

Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah.
- 2) Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan lainnya.
- 3) Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah.
- 4) Mengandung unsur kriteria pengukuran.
- 5) Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup.

6) Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

3. Kegiatan pengendalian

Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah.
- b. Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko.
- c. Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah.
- d. Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis.
- e. Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis.
- f. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian sebagaimana dimaksud terdiri atas:

- a. Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan
Reviu atas kinerja instansi pemerintah dilaksanakan dengan membandingkan kinerja dengan tolak ukur kinerja yang ditetapkan.
- b. Pembinaan sumber daya manusia

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pembinaan sumber daya manusia. Dalam melakukan pembinaan sumber daya manusia, pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- 1) Mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, dan strategi instansi kepada pegawai.
- 2) Membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi.
- 3) Membuat uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta rencana pengembangan karir.

c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi.

d. Pengendalian fisik atas aset

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melaksanakan pengendalian fisik atas aset. Dalam melaksanakan pengendalian fisik atas aset, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan, mengimplementasikan, dan mengkomunikasikan kepada seluruh pegawai:

- 1) Rencana identifikasi, kebijakan, dan prosedur pengamanan fisik.
- 2) Rencana pemulihan setelah bencana.

e. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mereviu indikator dan ukuran kinerja. Dalam melaksanakan penetapan dan reviu atas indikator dan pengukuran kinerja, pimpinan Instansi Pemerintah harus:

- 1) Menetapkan ukuran dan indikator kinerja.
- 2) Mereviu dan melakukan validasi secara periodik atas ketetapan dan keandalan ukuran dan indikator kinerja.
- 3) Mengevaluasi faktor penilaian pengukuran kinerja.
- 4) Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.

f. Pemisahan fungsi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemisahan fungsi. Dalam melaksanakan pemisahan fungsi, pimpinan Instansi Pemerintah harus menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh 1 (satu) orang.

g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting. Dalam melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai.

h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian. Dalam melakukan pencatatan yang akurat dan

tepat waktu atas transaksi dan kejadian, pimpinan Instansi Pemerintah perlu mempertimbangkan:

- 1) Transaksi dan kejadian diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat segera.
- 2) Klasifikasi dan pencatatan yang tepat dilaksanakan dalam seluruh siklus transaksi atau kejadian.

i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya. Dalam melaksanakan pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memberikan akses hanya kepada pegawai yang berwenang dan melakukan reviu atas pembatasan tersebut secara berkala.

j. Menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya. Dalam menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, pimpinan instansi pemerintah wajib menugaskan pegawai yang bertanggung jawab terhadap penyimpanan sumber daya dan pencatatannya serta melakukan reviu atas penugasan tersebut secara berkala.

k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting. Dalam menyelenggarakan dokumentasi yang baik, pimpinan Instansi Pemerintah wajib

memiliki, mengelola, memelihara, dan secara berkala memutakhirkan dokumentasi yang mencakup seluruh 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. 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.

5. Pemantauan pengendalian intern

Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantauan dilakukan guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis. 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.

a. Pemantauan berkelanjutan

Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

b. Evaluasi terpisah

Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah. Evaluasi terpisah dapat dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Pemerintah ini.

c. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya

Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya yang ditetapkan.

2.1.1.4 Tujuan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Tujuan sistem pengendalian internal pemerintah dirancang untuk memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektivitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, serta ketaatan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Menurut Azhar Susanto (2013:88) tujuan pengendalian internal adalah sebagai berikut:

1. Untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan dari setiap aktivitas (sistem informasi dan sistem operasi) akan tercapai.
2. Untuk mengurangi risiko yang akan dihadapi organisasi karena kejahatan, bahaya atau kerugian yang disebabkan oleh penipuan, kecurangan, penyimpangan, penyelewengan dan penggelapan.
3. Untuk memberikan jaminan yang meyakinkan dan dapat dipercaya bahwa semua tanggung jawab hukum telah dipenuhi.

Selain itu menurut Mulyadi (2013:163) tujuan sistem pengendalian internal terbagi menjadi dua macam, yaitu:

1. Pengendalian Intern Akuntansi (*Internal Accounting Control*)

Pengendalian intern akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan, mengecek ketelitian, dan keandalan data akuntansi.

2. Pengendalian Intern Administratif (*Internal Administrative Control*)

Pengendalian intern administratif meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen.

2.1.1.5 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Sistem pengendalian internal pemerintah tidak dapat menghilangkan semua masalah yang dihadapi oleh entitas. Sistem pengendalian internal memiliki keterbatasan yang mendasar, sehingga sistem pengendalian internal hanya berfungsi untuk mengetahui masalah-masalah yang terjadi dengan cepat dan menekan serendah mungkin masalah dan kecurangan-kecurangan yang terjadi.

Menurut Indra Bastian (2010:10) tidak ada sistem pengendalian intern yang dengan sendirinya dapat menjamin administrasi yang efisien serta kelengkapan dan akurasi pencatatan. Keterbatasan sistem pengendalian intern tersebut disebabkan oleh:

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

Sedangkan menurut Azhar Susanto (2010:117) keterbatasan sistem pengendalian intern terjadi karena adanya kesalahan manusia (*human error*), penyimpangan manajemen, kolusi (*collusion*), serta manfaat dan biaya (*cost and benefit*). Berikut ini adalah penjelasannya:

1. Kesalahan Manusia (*Human Error*)

Kesalahan seringkali dilakukan, baik itu oleh manajemen atau personil lain dalam mempertimbangkan keputusan yang diambil dalam pelaksanaan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu, atau tekanan lain.

2. Penyimpangan Manajemen

Manajer suatu organisasi memiliki banyak otoritas dibandingkan dengan pegawai biasa, sehingga proses pengendalian hanya efektif pada tingkat manajemen bawah sedangkan pada manajemen tingkat atas tidak efektif. Kemungkinan terjadinya penyimpangan yang dilakukan oleh para manajer adalah rendahnya kualitas pengendalian internal.

3. Kolusi (*Collusion*)

Kolusi yaitu tindakan yang dilakukan bersama-sama oleh beberapa individu untuk tujuan kejahatan. Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang telah dirancang.

4. Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*)

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kualitatif dan kuantitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.

2.1.2 Pengawasan Keuangan Daerah

2.1.2.1 Pengertian Pengawasan

Pengawasan pada dasarnya diarahkan sepenuhnya untuk menghindari adanya kemungkinan penyelewengan atau penyimpangan atas tujuan yang akan dicapai. Melalui pengawasan, diharapkan dapat membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan secara efektif dan efisien.

Menurut Gouzali Saydam (2005:584) “Pengawasan adalah kegiatan yang dilakukan untuk mengendalikan pelaksanaan pekerjaan yang dilakukan agar proses pekerjaan itu sesuai dengan hasil yang diinginkan.”

Schermeron dalam Ernie Trisnawati dan Kurniawan Saefullah (2005:317) mendefinisikan pengawasan sebagai proses dalam menetapkan ukuran kinerja dalam pengambilan tindakan yang dapat mendukung pencapaian hasil yang diharapkan sesuai dengan ukuran yang telah ditetapkan.

Menurut Robert L. Mathis dan John H. Jackson yang dialihbahasakan oleh Dian Angelia (2006:303) “Pengawasan sebagai proses pengamatan kinerja karyawan berdasarkan standar untuk mengukur kinerja, memastikan kualitas penilaian kinerja dan pengambilan informasi yang dapat dijadikan umpan balik pencapaian hasil yang dikomunikasikan kepada para karyawan.”

Sedangkan menurut Basuki (2007:173) “Pengawasan adalah suatu kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pelaksanaan pekerjaan atau kegiatan dilakukan sesuai dengan rencana dan aturan-aturan yang telah ditetapkan.”

Selain itu menurut Sondang P. Siagian (2011:52) “Pengawasan adalah suatu proses pengamatan kegiatan operasional yang dimaksudkan untuk lebih menjamin bahwa penyelenggaraannya sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan sebelumnya.”

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa Pengawasan merupakan suatu proses pengamatan dan tindakan yang dilakukan untuk mengendalikan pelaksanaan kegiatan dan mengawasi suatu pekerjaan yang dilakukan agar sesuai dengan proses dan rencana yang sudah ditetapkan, serta sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai.

2.1.2.2 Pengertian Pengawasan Keuangan Daerah

Pengawasan keuangan daerah harus disadari bersama oleh semua pihak, baik yang mengawasi atau yang diawasi dan oleh masyarakat umum. Dengan kata lain, pengawasan keuangan daerah merupakan salah satu unsur yang penting untuk dilaksanakan dalam mewujudkan peningkatan pendayagunaan aparatur negara dan pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintahan yang bersih dan transparan.

Keputusan Presiden Nomor 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (Pasal 1 ayat 6) mengatur bahwa:

“Pengawasan daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

Permendagri Nomor 51 Tahun 2010 tentang Pedoman Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah mengatur bahwa:

“Pengawasan daerah merupakan proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan.”

Sofyan Syafri Harahap (2004:134) menyatakan bahwa:

“Pengawasan keuangan daerah adalah bentuk pengawasan yang mencakup struktur dan seluruh metode dan prosedur yang dikoordinasikan, serta digunakan didalam organisasi dengan tujuan untuk keamanan harta yang dimiliki oleh organisasi, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, memajukan efisiensi dalam usaha, dan membantu mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan lebih dahulu.”

Menurut Mardiasmo (2006) pengawasan keuangan daerah adalah:

“Pengawasan keuangan daerah merupakan suatu kegiatan yang penting untuk dilakukan dalam pengelolaan anggaran daerah agar semua proses berjalan dengan baik, sehingga dapat menghasilkan kualitas laporan keuangan yang baik.”

Menurut Revrisond Baswir (1999:129) dalam Fifit Purnama (2016):

“Pengawasan keuangan daerah pada dasarnya mencakup segala tindakan untuk menjamin agar pengelolaan keuangan daerah berjalan sesuai dengan rencana, ketentuan, dan undang-undang yang berlaku.”

Sedangkan menurut Abdul Halim (2012:146):

“Pengawasan keuangan daerah adalah segala kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan pendapatan-pendapatan daerah dan pengeluaran-pengeluaran daerah berjalan sesuai dengan rencana, serta sesuai dengan aturan-aturan dan tujuan yang telah ditetapkan.”

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa Pengawasan keuangan daerah merupakan suatu proses kegiatan yang dilakukan untuk menjamin agar pengelolaan

keuangan daerah dapat berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga dapat menyajikan dan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

2.1.2.3 Jenis-jenis Pengawasan Keuangan Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pembinaan dan Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, terdapat empat jenis pengawasan daerah yaitu pengawasan melekat, pengawasan fungsional, pengawasan legislatif, dan pengawasan masyarakat. Berikut ini adalah penjelasannya:

1. Pengawasan Melekat

Pengawasan melekat adalah serangkaian kegiatan yang bersifat sebagai pengendalian terus menerus dilakukan oleh atasan langsung terhadap bawahannya secara preventif dan represif agar pelaksanaan tugas bawahan tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2. Pengawasan Fungsional

Pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan secara fungsional baik intern pemerintah maupun ekstern pemerintah yang dilaksanakan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintah dan pembangunan agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

3. Pengawasan Legislatif

Pengawasan yang dilakukan oleh lembaga perwakilan rakyat terhadap kebijaksanaan dan pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintah dan pembangunan.

4. Pengawasan Masyarakat

Pengawasan yang dilakukan oleh warga masyarakat yang disampaikan secara lisan atau tulisan kepada aparatur pemerintah yang berkepentingan, berupa sumbangan pikiran, saran, gagasan atau keluhan/pengaduan yang bersifat membangun yang disampaikan baik secara langsung maupun melalui media.

Sedangkan menurut Baldric Siregar dan Bonni Siregar (2001:350) dalam bukunya yang berjudul “Akuntansi Pemerintahan dengan Sistem Dana” jenis-jenis pengawasan keuangan daerah dapat dibedakan berdasarkan:

1. Sifat Pengawasan

Sifat pengawasan terdiri dari:

a. Pengawasan Preventif

Pengawasan preventif adalah pengawasan yang dilakukan terhadap kegiatan pengelolaan keuangan negara sebelum kegiatan tersebut dilakukan, sehingga dapat mencegah terjadinya penyimpangan. Tujuan pengawasan preventif adalah untuk mencegah atau menghindari adanya penyimpangan dalam kegiatan pengelolaan keuangan negara yang akan membebankan dan merugikan negara/daerah lebih besar.

b. Pengawasan Represif

Pengawasan represif merupakan pengawasan yang dilakukan terhadap kegiatan pengelolaan keuangan negara setelah kegiatan tersebut dilakukan. Tujuan pengawasan represif adalah untuk mengidentifikasi apakah terjadi penyimpangan, tindakan koreksi yang dibutuhkan, dan rekomendasi perbaikan dalam pengelolaan keuangan negara. Tujuan tersebut dapat dicapai dengan membandingkan kegiatan pengelolaan keuangan negara yang telah dilakukan dengan ketentuan pengelolaan keuangan negara.

2. Hubungan Aparat Pengawasan dengan Pihak yang diawasi

Hubungan aparat pengawasan dengan pihak yang diawasi terdiri dari:

a. Pengawasan Eksternal

Pengawasan eksternal adalah pengawasan yang dilakukan oleh orang atau badan yang berasal dari unit organisasi yang berada di luar unit organisasi yang diperiksa atau diawasi.

b. Pengawasan Intern

Pengawasan intern adalah pengawasan yang dilakukan oleh orang atau badan yang ada di dalam lingkungan unit organisasi yang bersangkutan. Hubungan antar aparat pengawasan dengan pihak yang diawasi adalah keduanya berada dalam satu unit organisasi yang sama.

3. Metode Pengawasan

Metode pengawasan terdiri dari:

a. Pengawasan Melekat

Pengawasan melekat merupakan pengawasan oleh pimpinan yaitu pengawasan yang dilakukan oleh atasan pelaksanaan aktivitas bawahannya.

b. Pengawasan Fungsional

Pengawasan fungsional merupakan pengawasan oleh aparatur fungsional yang dilakukan oleh instansi yang independen dari unsur yang diawasi.

2.1.2.4 Proses Pengawasan Keuangan Daerah

Berdasarkan Permendagri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, yang termasuk dalam ruang lingkup proses pengawasan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Penganggaran

Pengaturan pada aspek perencanaan diarahkan agar seluruh proses penyusunan APBD semaksimal mungkin dapat menunjukkan latar belakang pengambilan keputusan dalam penetapan arah dan kebijakan umum APBD, skala prioritas dan penetapan alokasi serta distribusi sumber daya dengan melibatkan partisipasi masyarakat. Oleh karenanya dalam proses dan mekanisme penyusunan APBD yang diatur dalam peraturan ini akan memperjelas siapa yang bertanggung jawab sebagai landasan pertanggungjawaban baik antara eksekutif dan DPRD, maupun di internal eksekutif itu sendiri. Dokumen penyusunan anggaran yang disampaikan oleh masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang disusun dalam format Rencana Kerja dan Anggaran-Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) harus betul-betul dapat menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran, serta korelasi antara

besaran anggaran (beban kerja dan harga satuan) dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Oleh karena itu, penerapan anggaran berbasis kinerja mengandung makna bahwa setiap penyelenggara negara berkewajiban untuk bertanggungjawab atas hasil, proses dan penggunaan sumber dayanya.

2. Pelaksanaan dan Penatausahaan Keuangan Daerah

Kepala Daerah selaku pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintahan daerah merupakan juga pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah. Selanjutnya kekuasaan tersebut dilaksanakan oleh Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah selaku pejabat pengelola keuangan daerah dan dilaksanakan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pejabat pengguna anggaran/barang daerah di bawah koordinasi Sekretaris Daerah (Sekda). Pemisahan ini akan memberikan kejelasan dalam pembagian wewenang dan tanggung jawab, terlaksananya mekanisme *checks and balances*, serta untuk mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat.

3. Pertanggungjawaban Keuangan Daerah

Pengaturan bidang akuntansi dan pelaporan dilakukan dalam rangka untuk menguatkan pilar akuntabilitas dan transparansi. Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, pemerintah daerah wajib

menyampaikan pertanggungjawaban berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan kepada DPRD. Laporan keuangan dimaksud disusun berdasarkan proses akuntansi dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.2.5 Tujuan Pengawasan Keuangan Daerah

Tujuan pengawasan keuangan daerah adalah terlaksananya penyelenggaraan tugas umum pemerintahan dan pembangunan yang bersih dan berwibawa, pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan secara ekonomis, efektif, dan efisien, serta mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan atau hambatan dalam pelaksanaan keuangan daerah.

Menurut Victor M. Situmorang dan Jusuf Juhir (2008:22):

“Tujuan pengawasan daerah adalah terciptanya aparat yang bersih dan berwibawa yang didukung oleh suatu sistem manajemen pemerintah yang berdaya guna dan berhasil guna serta ditunjang oleh partisipasi masyarakat yang konstruksi dan terkendali dalam wujud pengawasan masyarakat (*control social*) yang obyektif, dan bertanggung jawab, serta terselenggaranya tertib administrasi di lingkungan aparat pemerintah dan tumbuhnya disiplin kerja yang sehat.”

Menurut Abdul Halim (2012:40) tujuan pengawasan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

1. Untuk menjamin keamanan seluruh komponen keuangan daerah.
2. Untuk melindungi aset-aset organisasi/instansi.
3. Untuk menjamin dipatuhinya berbagai aturan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah.
4. Untuk menjamin dilakukannya berbagai upaya penghematan, efisiensi, dan efektifitas dalam pengelolaan keuangan daerah.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan pemerintah merupakan struktur dan proses akuntansi yang menggambarkan bagaimana informasi keuangan disediakan dan dilaporkan untuk mencapai tujuan dan keyakinan yang memadai bagi pihak yang berkepentingan (pemakai) dalam pengambilan keputusan.

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Pasal 30-32) mengatur bahwa “Laporan keuangan pemerintah merupakan media pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara oleh Presiden selaku Kepala Pemerintahan dan pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan negara serta para Gubernur/Bupati/Walikota selaku pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah.”

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengatur bahwa “Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.”

Menurut Indra Bastian (2006:96):

“Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan dalam pemerintah daerah yang mempresentasikan secara terstruktur posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pemerintah daerah.”

Menurut Mardiasmo (2009:159):

“Laporan keuangan pemerintah merupakan komponen penting dalam mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan kepada publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen di instansi pemerintah untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi dalam laporan keuangan.”

Selain itu menurut Munawir (2010:31):

“Laporan keuangan pemerintah merupakan alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dalam hasil-hasil yang telah dicapai oleh organisasi/instansi yang bersangkutan.”

Sedangkan menurut Kasmir (2012:45):

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

Dari beberapa definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa Laporan keuangan pemerintah merupakan suatu ringkasan dari transaksi keuangan yang terjadi dalam periode tertentu untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan yang bersangkutan, serta dapat digunakan oleh pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

2.1.3.2 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan pemerintah adalah suatu cerminan untuk dapat mengetahui apakah suatu pemerintahan telah berjalan dengan baik, sehingga pemerintah diharuskan

untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas yang sesuai dengan kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah.

Menurut Mohammad Mahsun (2006:123):

“Kualitas laporan keuangan pemerintah merupakan hasil dari proses akuntansi yang berisi informasi keuangan pemerintah. Informasi keuangan yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal.”

Menurut Lyn M. Fraser dan Aileen Ormiston yang dialihbahasakan oleh Sam Setyautama (2008):

“Kualitas laporan keuangan pemerintah adalah idealnya laporan keuangan mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan dan kinerja organisasi pemerintah. Informasinya harus berguna untuk menilai masa lalu dan masa yang akan datang. Semakin tajam dan semakin jelas gambaran yang disajikan lewat data *financial*, dan semakin mendekati kebenaran.”

Sedangkan menurut Indra Bastian (2010:9):

“Kualitas laporan keuangan pemerintah adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna dan berkualitas untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan.”

Menurut Erlina Rasdianto (2013:21):

“Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah suatu hasil dari proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan 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.”

Selain itu Mahmudi (2016:11) menyatakan bahwa pemerintah daerah harus terus berupaya memperbaiki kualitas laporan keuangannya. Laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah dinilai berkualitas apabila memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Berdasarkan pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa Kualitas laporan keuangan pemerintah adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi tentang posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah dalam suatu periode yang berguna untuk pengambilan keputusan, sehingga mencerminkan gambaran yang akurat tentang kondisi keuangan instansi pemerintah.

2.1.3.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan pemerintah disusun dengan tujuan untuk menyediakan informasi keuangan mengenai suatu organisasi pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan sebagai pertimbangan dalam pembuatan keputusan ekonomi.

Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah mengatur 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 daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dikelola, dengan:

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

Menurut Mardiasmo (2009:161) secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan pemerintah (sektor publik) adalah sebagai berikut:

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*)
 - Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and retrospective reporting*)
 - Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik.
 - Laporan keuangan digunakan untuk memonitoring kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati *trend* antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.
 - Laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan bagi mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi.
3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*)
 - Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang.
 - Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.
4. Kelangsungan Organisasi (*viability*)
 - Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.
5. Hubungan Masyarakat (*public relation*)

- Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat.
 - Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
6. Sumber fakta dan gambaran (*source of facts and figures*)
- Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

2.1.3.4 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dijelaskan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki. Berikut ini penjelasannya:

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:

- 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. 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.

2.1.3.5 Sifat Laporan Keuangan Pemerintah

Pencatatan yang dilakukan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah harus sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Demikian pula dalam hal penyusunan laporan keuangan pemerintah didasarkan pada sifat laporan keuangan.

Menurut Kasmir (2014:11) sifat laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Bersifat Historis

Artinya bahwa laporan keuangan dibuat dan disusun dari data masa lalu atau masa yang sudah terlewati dari masa sekarang. Misalnya laporan keuangan yang disusun berdasarkan data satu atau dua atau beberapa tahun ke belakang (tahun atau periode sebelumnya).

2. Bersifat Menyeluruh

Maksudnya laporan keuangan dibuat selengkap mungkin. Artinya laporan keuangan disusun sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Pembuatan atau penyusunan

yang hanya sebagian (tidak lengkap) maka tidak akan memberikan informasi yang lengkap tentang keuangan suatu organisasi.

Selain itu menurut Munawir (2014:6) laporan keuangan pemerintah adalah bersifat historis serta menyeluruh dan sebagai suatu *progress report* laporan keuangan terdiri dari data-data yang merupakan hasil dari suatu kombinasi antara:

1. Fakta-fakta yang telah dicatat (*Recorded fact*)

Laporan keuangan ini dibuat atas dasar fakta dari catatan akuntansi, seperti jumlah uang kas yang tersedia dalam organisasi maupun yang disimpan di bank, jumlah piutang, persediaan barang dagangan, utang maupun aktiva tetap yang dimiliki organisasi. Pencatatan dari pos-pos ini berdasarkan catatan historis dari peristiwa-peristiwa yang telah terjadi di masa lampau, dan jumlah-jumlah uang yang tercatat dalam pos-pos itu dinyatakan dalam harga pada waktu terjadinya peristiwa tersebut (*at original cost*).

2. Prinsip-prinsip dan kebiasaan-kebiasaan di dalam akuntansi (*Accounting convention and postulate*)

Data yang dicatat didasarkan pada prosedur maupun anggapan-anggapan tertentu yang merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang lazim (*general accepted accounting principles*). Hal ini dilakukan dengan tujuan memudahkan pencatatan (*expediensi*) atau untuk keseragaman.

3. Pendapat pribadi (*Personal judgment*)

Artinya walaupun pencatatan transaksi telah diatur oleh konvensi-konvensi atau dalil-dalil dasar yang sudah ditetapkan dan sudah menjadi standar praktik pembukuan, namun penggunaan dari konvensi-konvensi dan dalil dasar tersebut tergantung daripada akuntan atau manajemen organisasi yang bersangkutan. Pendapat (*judgment*) ini tergantung kepada kemampuan atau integritas pembuatnya yang dikombinasikan dengan fakta yang tercatat dan kebiasaan, serta dalil-dalil dasar akuntansi yang telah disetujui dan digunakan di dalam beberapa hal.

2.1.4 Kinerja Pemerintah Daerah

2.1.4.1 Pengertian Kinerja

Kinerja pada dasarnya merupakan hasil kerja secara kualitas ataupun kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya.

Menurut Sedarmayanti (2001:50) “Kinerja merupakan hasil pencapaian kerja dimana para pegawai atau aparatur dituntut untuk berupaya semaksimal mungkin dalam menjalankan tugasnya.”

Menurut Ambar Teguh Sulistiyani (2003:223) “Kinerja seseorang merupakan kombinasi dari kemampuan, usaha dan kesempatan yang dapat dinilai dari hasil kerjanya.”

Menurut Veithzal Rivai (2004) “Kinerja merupakan perilaku nyata yang ditampilkan setiap orang sebagai prestasi kerja yang dihasilkan oleh karyawan sesuai dengan perannya dalam perusahaan.”

Indra Bastian (2008:170) menyatakan bahwa “Kinerja adalah istilah umum yang digunakan untuk sebagian atau seluruh tindakan atau aktivitas organisasi selama satu periode, dengan referensi pada sejumlah standar seperti biaya masa lalu atau biaya yang diproyeksikan, dan dengan dasar efisiensi, pertanggungjawaban atau akuntabilitas manajemen.”

Sedangkan menurut Irham Fahmi (2011:226) “Kinerja adalah hasil yang diperoleh oleh suatu organisasi, baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* dan *non profit oriented* yang dihasilkan selama satu periode waktu.”

Menurut Malayu S.P. Hasibuan (2013:94) “Kinerja (prestasi kerja) adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu.”

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa Kinerja merupakan hasil kerja yang dicapai oleh setiap orang berupa tindakan-tindakan atau aktivitas-aktivitas yang sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya dalam rangka melaksanakan kegiatan organisasi atau perusahaan dalam kurun waktu tertentu.

2.1.4.2 Pengertian Kinerja Pemerintah Daerah

Kinerja pemerintah daerah merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam mencapai hasil kerja yang lebih baik ke arah tercapainya tujuan organisasi, dengan berorientasi pada kepentingan masyarakat yang senantiasa tanggap dengan lingkungannya dan memberikan pelayanan yang terbaik.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (Permenpan) Nomor PER/09/M.PAN/5/ Tahun 2007 tentang Pedoman Umum Penetapan Indikator Kinerja Utama di Lingkungan Instansi Pemerintah mengatur bahwa:

“Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.”

Menurut Chaizi Nasucha (2004:107):

“Kinerja organisasi publik adalah suatu efektivitas organisasi secara menyeluruh untuk memenuhi kebutuhan yang ditetapkan dari setiap kelompok melalui usaha-usaha yang sistematis dan meningkatkan kemampuan organisasi secara terus-menerus untuk mencapai kebutuhannya secara efektif.”

Menurut Lijan Poltak Sinambela (2006:137):

“Kinerja instansi pemerintah adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh pegawai atau sekelompok pegawai dalam suatu organisasi sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam upaya mencapai tujuan organisasi dan tidak melanggar hukum sesuai dengan moral dan etika.”

Sedangkan menurut Mohammad Mahsun (2006:4):

“Kinerja pemerintah daerah adalah kemampuan kerja yang ditunjukkan dengan hasil kerja. Pemerintah dikatakan mempunyai kinerja baik apabila pemerintah tersebut mampu mengelola pemerintahan sehingga dapat memberikan kesejahteraan kepada masyarakatnya secara keseluruhan.”

Menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2009:121):

“Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran visi, misi, dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan pencapaian pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang telah ditetapkan.”

Dari definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa Kinerja pemerintah daerah merupakan sekelompok atau sekumpulan orang dalam suatu organisasi dengan wewenang dan tanggung jawabnya dalam menjalankan fungsi atau tugas pemerintahan yang dilaksanakan sesuai dengan prosedur dan ketentuan perundang-undangan, dengan harapan dapat melaksanakan program dan kebijakan organisasi dengan baik, serta memberikan hasil kerjanya baik itu secara kualitas maupun kuantitas kepada masyarakat.

2.1.4.3 Tujuan Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah

Tujuan pengukuran kinerja pemerintah daerah adalah untuk memotivasi pegawai agar dapat mencapai sasaran organisasi dan mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan untuk menghasilkan tindakan yang diinginkan oleh organisasi. Pengukuran kinerja juga digunakan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kerja, serta sebagai landasan untuk memberikan penghargaan kepada pegawai yang telah mencapai atau melebihi tujuan yang telah ditetapkan oleh organisasi.

Menurut Mardiasmo (2009:121) pengukuran kinerja pemerintah adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi dalam menilai alat ukur material dan non material.

Menurut Whitaker (1995) dalam Rahardjo Adisasmita (2011:121):

“Tujuan pengukuran kinerja instansi pemerintah adalah sebagai suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas dalam rangka menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan (program) sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah.”

Sedangkan menurut Ihyaul Ulum (2012:20):

“Tujuan pengukuran kinerja pemerintah adalah untuk mempertahankan prestasi berbagai pekerjaan dan pelayanan yang dilakukan pemerintah. Pengukuran kinerja membantu pejabat pemerintah daerah dalam menentukan tingkat pencapaian tujuan dan juga membantu warga untuk mengevaluasi apakah tingkat pelayanan pemerintah setara dengan uang yang mereka keluarkan untuk pelayanan-pelayanan tersebut.”

Selain itu menurut Harbani Pasolong (2011:186) tujuan pengukuran kinerja pemerintah yaitu untuk dijadikan:

1. Sebagai dasar untuk memberikan kompensasi kepada pegawai yang setimpal dengan kinerjanya.
2. Sebagai dasar untuk melakukan promosi bagi pegawai yang memiliki kinerja yang baik.
3. Sebagai dasar untuk melakukan mutasi terhadap pegawai yang kurang cocok dengan pekerjaannya.
4. Sebagai dasar untuk melakukan pemberhentian pegawai yang tidak lagi mampu melakukan pekerjaan.
5. Sebagai dasar untuk mengetahui berhasil tidaknya suatu organisasi.

2.1.4.4 Manfaat Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah

Sektor publik tidak bisa terlepas dari kepentingan umum, sehingga pengukuran kinerja mutlak diperlukan untuk mengetahui seberapa berhasilnya misi sektor publik tersebut dapat tercapai. Sementara dari perspektif internal organisasi, pengukuran kinerja juga sangat bermanfaat untuk membantu kegiatan manajerial dalam keorganisasian.

Menurut Agus Dwiyanto (2006:47) pengukuran kinerja pemerintah merupakan suatu kegiatan yang sangat penting sebagai ukuran keberhasilan suatu organisasi dalam

mencapai misinya. Dalam birokrasi publik, informasi mengenai kinerja tentu sangat berguna untuk menilai seberapa jauh pelayanan yang diberikan oleh birokrasi itu untuk memenuhi harapan masyarakat.

Menurut Lynch dan Cross (1993) yang dialihbahasakan oleh Sony Yuwono (2007:29) manfaat sistem pengukuran kinerja yang baik adalah sebagai berikut:

1. Menelusuri kinerja terhadap harapan pelanggan, sehingga akan membawa organisasi lebih dekat lagi dengan pelanggannya dan membuat seluruh orang dalam organisasi ikut terlibat dalam upaya memberi kepuasan kepada pelanggan.
2. Memotivasi pegawai untuk melakukan pelayanan sebagai bagian dari mata rantai pelanggan dan pemasok internal.
3. Mengidentifikasi berbagai pemborosan sekaligus mendorong upaya-upaya pengurangan terhadap pemborosan tersebut.
4. Membuat suatu tujuan strategis yang biasanya masih kabur menjadi lebih konkrit, sehingga mempercepat proses pembelajaran organisasi.
5. Membangun konsensus untuk melakukan suatu perubahan dengan memberi penghargaan (*reward*) kepada pegawai atas perilaku yang diharapkan.

Selain itu menurut Mardiasmo (2009:122) manfaat pengukuran kinerja pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.

3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja, serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
6. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

2.1.4.5 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah

Faktor kinerja pemerintah adalah kecenderungan yang membuat pegawai dapat menghasilkan produktivitas kerja yang baik, baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan.

Menurut Mahmudi (2010:20) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Faktor Personal/Individu

Faktor ini meliputi: pengetahuan, keterampilan (*skill*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi, dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu.

2. Faktor Kepemimpinan

Faktor ini meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, semangat, arahan, dan dukungan yang diberikan manajer dalam *tim leader*.

3. Faktor Tim

Faktor ini meliputi: kualitas dukungan dan semangat yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap sesama anggota tim, kekompakan dan keeratan anggota tim.

4. Faktor Sistem

Faktor ini meliputi: sistem kerja, fasilitas kerja atau infrastruktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi, dan kultur kinerja dalam organisasi.

5. Faktor Kontekstual (Situasional)

Faktor ini meliputi: tekanan dan perubahan lingkungan eksternal dan internal.

Selain itu Anwar Prabu Mangkunegara (2013:67) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah adalah faktor kemampuan (*ability*) dan faktor motivasi (*motivation*). Penjelasan lebih rinci dari setiap unsur dalam faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Faktor Kemampuan (*Ability*)

Secara psikologis, kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (*IQ*) dan kemampuan *reality knowledge + skill*. Artinya pegawai yang memiliki *IQ* rata-rata (*IQ* 110-120) dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam menjalankan pekerjaannya sehari-hari, maka ia akan lebih mudah mencapai prestasi kerja yang diharapkan. Oleh karena itu, pegawai perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya (*the right man on the right place, the right man on the right job*).

2. Faktor Motivasi (*Motivation*)

Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang pegawai dalam menghadapi situasi (*situation*) kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri pegawai yang terarah untuk mencapai tujuan organisasi (tujuan kerja).

2.1.4.6 Indikator Kinerja Pemerintah Daerah

Pengukuran kinerja pemerintah daerah (Pemda) pada dasarnya diukur sesuai dengan kepentingan organisasi, sehingga indikator dalam pengukurannya disesuaikan dengan kepentingan organisasi itu sendiri. Pengukuran kinerja diarahkan pada masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (Dinas) yang telah diberi wewenang untuk mengelola sumberdaya sebagaimana bidangnya.

Menurut Mohammad Mahsun (2012:181) pengukuran kinerja dapat dilakukan berdasarkan indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisiensi) dan indikator kualitas pelayanan (efektifitas). Teknik seperti ini sering disebut dengan pengukuran 3E yaitu Ekonomis, Efisiensi, dan Efektifitas. Penjelasan lebih rinci dari setiap indikator dalam pengukuran kinerja pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Ekonomis adalah hubungan antara biaya dan masukan (*cost of input*). Pengertian ekonomis (hemat/tepat guna) sering disebut kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat (*prudency*) dan tidak ada pemborosan. Suatu kegiatan dikatakan ekonomis jika dapat menghilangkan atau mengurangi biaya yang tidak perlu.

2. Efisiensi (daya guna) mempunyai pengertian yang berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara *output* yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan (*cost of output*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*). Jadi, pada dasarnya ada pengertian yang serupa antara efisiensi dan ekonomis karena keduanya menghendaki penghapusan atau penurunan biaya (*cost reduction*).
3. Efektifitas (hasil guna) merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Pengertian efektifitas ini pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan tersebut mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*).

Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:131) pengukuran kinerja dengan penilaian 3E (Ekonomis, Efisiensi, dan Efektifitas) dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Ekonomis, suatu kegiatan operasional dikatakan ekonomis apabila dapat menghilangkan atau mengurangi biaya yang tidak perlu.
2. Efisiensi menggambarkan hubungan antara masukan (*input*) sumber daya suatu unit organisasi (misalnya: staf, upah, biaya, ataupun administrasi) dengan keluaran (*output*) yang dihasilkan memberikan informasi tentang konversi masukan menjadi keluaran (efisiensi dari proses internal).

3. Efektifitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*impact*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi *output* yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

2.2 Kerangka Pemikiran

Kinerja pemerintah daerah merupakan suatu indikator tingkatan prestasi hasil kerja yang dapat dicapai oleh anggota organisasi dalam melakukan suatu pekerjaan dan dapat dievaluasi tingkat kinerjanya, serta mencerminkan keberhasilan dari suatu organisasi. Kinerja pemerintah daerah dapat ditentukan dengan target yang dicapai selama periode waktu yang telah ditentukan oleh organisasi.

Dalam menghasilkan kinerja pemerintah daerah yang baik, terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi secara signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah yang dihasilkan. Faktor-faktor yang mempengaruhinya yaitu sistem pengendalian internal pemerintah, pengawasan keuangan daerah, dan kualitas laporan keuangan pemerintah. Keberhasilan dalam suatu organisasi pemerintahan tidak terlepas dari faktor-faktor tersebut, sehingga pemerintah daerah akan mendapatkan hasil yang baik dalam kinerja yang dihasilkannya.

Penulis mengambil faktor sistem pengendalian internal pemerintah, pengawasan keuangan daerah, dan kualitas laporan keuangan pemerintah untuk mengukur kinerja pemerintah daerah. Penjelasan mengenai variabel tersebut dapat dilihat secara singkat melalui kerangka pemikiran. Kerangka pemikiran yang dibuat penulis berupa skema untuk lebih menjelaskan mengenai hubungan antar variabel sebagai berikut:

2.2.1 Apakah terdapat hubungan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah

Sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah merupakan suatu langkah nyata Pemerintah dan DPRD dalam mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya pemerintah daerah agar pengelolaan keuangan dapat dilaksanakan secara akuntabel dan transparan, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian kecurangan (*fraud*).

Menurut Gerry Armando (2013) sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah diarahkan antara lain untuk mendapatkan keyakinan yang wajar terhadap efektivitas dan efisiensi organisasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk mewujudkan kebijakan pengawasan keuangan pemerintah daerah, maka peran pengawas pemerintah harus dilakukan secara terus-menerus (*series of actions and going on basis*). Disamping itu, diperlukan perubahan pola pikir (*mindset*) pengawas pemerintah sebagai pemberi peringatan dini (*early warning*) terhadap temuan pelanggaran atau penyimpangan yang berindikasi pada korupsi, kolusi, dan nepotisme. Hal ini dapat menjadikan sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah akan semakin lebih baik. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan terdapat hubungan yang signifikan positif antara sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah. Ini membuktikan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal pemerintah yang diterapkan, maka akan semakin efektif pengawasan keuangan daerah yang dilakukan.

Hubungan antara sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah pada SKPD diteliti juga oleh Komang Sartika Dewi dan I Wayan Bagia (2014). Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah secara simultan mempunyai hubungan yang positif dan signifikan. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Tedy Septiadi (2014). Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, bahwa secara simultan terdapat hubungan yang signifikan antara sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan daerah.

Selain itu Sari (2012) mengungkapkan bahwa pengendalian internal dan pengawasan keuangan mempunyai hubungan yang positif dan berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Peningkatan pengendalian internal yang terjadi seiring dengan adanya pengawasan keuangan daerah yang efektif. Hal ini disebabkan dengan adanya kode etik yang dimiliki oleh organisasi, staf yang kompeten, dapat dipercaya, dan tanggap dengan perubahan, tugas dan jabatan terstruktur, kebijakan pemisahan tugas, sistem informasi yang baik, pemeriksaan independensi, pengawasan keuangan yang dilakukan secara terus menerus dan periodik, serta pengendalian yang tinggi terhadap pegawai maka akan meningkatkan transparansi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Menurut Silfiana (2015) pengawasan keuangan dan sistem pengendalian internal pemerintah diperlukan untuk mengetahui apakah perencanaan yang telah disusun dapat berjalan secara efisien, efektif, dan ekonomis. Selain itu, pada dasarnya diarahkan sepenuhnya untuk menghindari adanya kemungkinan penyelewengan atau penyimpangan atas tujuan yang akan dicapai. Melalui pengawasan keuangan dan sistem pengendalian intern

pemerintah diharapkan dapat membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan secara efektif dan efisien. Salah satu bentuk hubungan pengawasan keuangan dan sistem pengendalian intern pemerintah yaitu adanya pemeriksaan mendadak oleh pimpinan, baik pimpinan eksternal maupun pimpinan daerah terhadap kinerja bawahan agar laporan keuangan yang dihasilkan mempunyai nilai informasi (berkualitas).

2.2.2 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Sistem pengendalian internal pemerintah diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sistem pengendalian internal pemerintah terkait dengan kualitas laporan keuangan pemerintah merupakan suatu proses yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai atas keandalan laporan keuangan. Oleh karena itu, sistem pengendalian internal pemerintah dapat menentukan kualitas laporan keuangan pemerintah menjadi lebih baik.

Menurut Silver (2005) dalam Desiana Anugrah Budiawan (2014) pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan dengan informasi yang berkualitas agar dapat dimengerti oleh para penggunanya termasuk masyarakat, karena masyarakat memiliki hak dasar untuk tahu (*basic right to know*) dan memperoleh informasi mengenai apa yang sedang dilakukan pemerintah, dan mengapa suatu kebijakan atau program dilakukan, serta bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, harus ada sistem pengendalian internal yang efektif dari pemerintah itu

sendiri, dan pemerintah juga harus mampu mengendalikan tekanan eksternal yang dapat mengganggu stabilitas penyusunan laporan keuangan.

Wilkinson et al., (2000) dalam Rizal Pramudiarta (2015) menyatakan bahwa sub komponen dari aktivitas pengendalian internal yang berhubungan dengan kualitas pelaporan keuangan adalah perancangan yang memadai dan penggunaan dokumen-dokumen serta catatan-catatan bernomor, pemisahan tugas, otorisasi yang memadai atas transaksi-transaksi, pemeriksaan independen atas kinerja, dan penilaian yang sesuai/tepat atas jumlah yang dicatat.

Menurut Weygandt et al., (2005) dalam Tuti Herawati (2014) jika suatu pengendalian internal telah ditetapkan maka semua operasi, sumber daya fisik, dan data akan dimonitor serta berada dibawah kendali, tujuan akan tercapai, risiko menjadi kecil, dan informasi yang dihasilkan akan lebih berkualitas. Dengan ditetapkannya pengendalian internal dalam sistem akuntansi, maka akan menghasilkan laporan keuangan yang lebih berkualitas (tepat waktu, relevan, akurat, dan lengkap), serta dapat diaudit (*auditing*).

2.2.3 Pengaruh Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Pengawasan keuangan daerah dapat diartikan sebagai suatu kegiatan dan tindakan yang dilakukan untuk menjamin agar pengaturan dan pengelolaan keuangan daerah dapat dilakukan tidak menyimpang dari rencana dan tujuan yang telah ditetapkan.

Menurut Melisa Dwi Susanti Odilia (2012) pengawasan keuangan perlu dilakukan dalam proses penyusunan laporan keuangan agar dapat meminimalisasi kesalahan-kesalahan

yang mungkin terjadi, seperti penyimpangan, salah saji dalam laporan keuangan, dan ketidaksesuaian laporan keuangan dengan standar yang berlaku. Bila dalam kenyataan ditemukan penyimpangan maka melalui mekanisme pengawasan keuangan, penyebab penyimpangan itu diharapkan dapat segera dikenali, agar dapat segera ditentukan tindakan koreksi yang diperlukan, sehingga laporan keuangan dapat terjamin kualitasnya karena mengandung informasi yang dapat diandalkan dan akurat sesuai standar yang ditetapkan. Tindakan koreksi dalam hal ini tidak hanya dapat dilakukan terhadap pimpinan, dan para pelaksana kegiatan, melainkan dapat pula dilakukan terhadap rencana kegiatan yang bersangkutan, aturan-aturan pelaksanaannya, serta terhadap tujuan kegiatan tersebut. Intinya melalui tindakan koreksi tersebut, pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat kembali berjalan dan mencapai tujuan tertentu.

Menurut Ari Sandy Ilmi (2014) penerapan akuntansi yang baik oleh instansi pemerintah akan menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang baik. Pengawasan keuangan yang optimal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah akan menjamin bahwa laporan keuangan tersebut disajikan secara benar dan wajar sesuai standar akuntansi pemerintahan sehingga informasi yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut, pengguna dapat memanfaatkannya sebagai bahan pengambilan keputusan. Oleh karena itu, pengawasan keuangan memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Kondisi ini menunjukkan bahwa semakin baik pengawasan keuangan yang dilakukan, maka kualitas laporan keuangan yang dihasilkan juga akan semakin baik.

Selain itu menurut Amries Rusli et al., (2016) terdapat pengaruh yang signifikan positif antara pengawasan keuangan pemerintah daerah terhadap nilai informasi pelaporan

keuangan pemerintah daerah. Hubungan positif menunjukkan bahwa semakin tinggi pengawasan keuangan pemerintah daerah maka semakin tinggi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Karena pengawasan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu faktor penting dalam mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah. Pengawasan keuangan berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah dikarenakan pengawasan keuangan pemerintah merupakan suatu media yang dapat menunjang untuk menghasilkan laporan keuangan yang andal dan memenuhi karakteristik nilai informasi pelaporan keuangan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, perubahan pada pengawasan keuangan daerah akan diikuti dengan perubahan nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, artinya apabila pengawasan keuangan berjalan dengan baik maka nilai informasi pelaporan keuangan yang dihasilkan juga semakin baik. Hal ini ditandai dengan bukti pertanggungjawaban penerimaan dan pengeluaran daerah yang sah, lengkap, dan tepat waktu serta laporan keuangan SKPD telah disusun berdasarkan proses akuntansi dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah.

2.2.4 Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Deddi Nordiawan (2010:125) kualitas laporan keuangan dalam lingkungan sektor publik berperan penting dalam menciptakan akuntabilitas kinerja sektor publik. Semakin besarnya tuntutan terhadap pelaksanaan akuntabilitas kinerja sektor publik, maka akan memperbesar kebutuhan terhadap kualitas laporan keuangan sektor publik.

Selain itu menurut Bambang Pamungkas (2012:7) suatu laporan keuangan akan berkualitas apabila laporan keuangan tersebut dapat diaudit dan hasil auditnya menunjukkan kesesuaian dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum. Laporan keuangan yang dapat dan telah diaudit akan meningkatkan kredibilitas dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

Hal ini juga sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Darwanis dan Sephi Chairunnisa (2013) yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah memiliki korelasi positif dan berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah.

Menurut Mursyidi (2013:59) untuk mengetahui posisi akuntabilitas dan kinerja keuangan suatu entitas atau instansi dapat dilihat dalam laporan keuangannya untuk satu periode atau pada saat tertentu. Untuk menciptakan akuntabilitas dan kinerja keuangan suatu entitas atau instansi, maka laporan keuangan yang disampaikan juga harus berkualitas.

2.2.5 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Menurut Abdul Halim (2012:186) untuk meningkatkan kualitas atau keandalan laporan keuangan serta kinerja pemerintah, setiap entitas pelaporan dan akuntansi wajib menyelenggarakan sistem pengendalian internal sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan terkait.

Ni Kadek Rina Primayoni dan I Made Pradana Adiputra (2014) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal yang efektif dalam suatu pemerintahan akan mampu

menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik, sehingga akan memberikan keyakinan yang memadai bagi terciptanya pengamanan aset negara dan keandalan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut akan memberikan dampak positif bagi kinerja instansi pemerintah daerah.

Menurut Rosdiana (2010) dalam Lidia Hasnani (2016) kegiatan pengendalian internal terdiri dari reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan. Untuk memperbaiki kinerja pemerintah perlu diciptakannya sistem pengendalian internal pemerintah agar instansi pemerintah dapat mengetahui dana publik yang digunakan oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sistem pengendalian internal telah memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pelaporan keuangan pemerintah yang tercermin dari kualitas laporan keuangan pemerintah (Indriasari dan Nahartoyo, 2008).

Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya sistem pengendalian internal pemerintah yang baik, maka akan berdampak baik pula pada kinerja instansi pemerintah daerah yang dapat dilihat melalui kualitas laporan keuangan pemerintah.

2.2.6 Pengaruh Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Menurut Urip Santoso dan Yohanes Joni Pambelum (2008:19) penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan keuangan daerah serta kualitas laporan keuangan instansi pemerintah akan berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah baik secara parsial maupun secara bersama-sama.

Menurut Wawan Sukmana (2009) pengawasan keuangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa pengawasan keuangan dapat memberikan dukungan terhadap responsibilitas dan akuntabilitas pemerintah daerah. Oleh karena itu, semakin baik pengawasan keuangan yang dilaksanakan akan memberi dampak baik terhadap kinerja pemerintah daerah yang dapat dicapai. Tujuan penerapan pengawasan keuangan adalah agar tercapainya laporan keuangan yang berkualitas. Penerapan pengawasan keuangan terhadap seluruh proses akuntansi dan keuangan yang terjadi di dalam entitas akuntansi, maka akan tercipta laporan keuangan yang berkualitas (Alvin A. Arens et al., 2012:349).

Selain itu Wiguna et al., (2015) menyatakan bahwa dengan adanya pengawasan pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan dengan baik mampu meminimalisir penyimpangan maupun penyalahgunaan yang terjadi sehingga dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Pengawasan keuangan pemerintah merupakan suatu media yang dapat menunjang untuk menghasilkan laporan keuangan yang andal dan berkualitas serta memenuhi karakteristik informasi pelaporan keuangan yang telah ditetapkan (Amries Rusli et al., 2016).

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa apabila tingkat pengawasan keuangan daerah yang dilaksanakan terhadap suatu entitas atau instansi pemerintah sangat tinggi dan pengawasan keuangan yang dilakukan berjalan dengan baik, maka akan meningkatkan kinerja instansi pemerintah dan dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, serta tujuan yang telah ditetapkan akan tercapai.

2.2.7 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah

Menurut Alvin A. Arens et al., yang dialihbahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2010:370) salah satu tujuan umum dalam merancang sistem pengendalian internal pemerintah yang efektif dan melakukan tindakan pengawasan keuangan adalah agar laporan keuangan reliabel (berkualitas). Sistem pengendalian internal pemerintah akan berjalan baik apabila ada pengawasan yang memastikan sistem berjalan sesuai dengan rencana untuk mendukung kualitas laporan keuangan yang baik. Apabila sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan keuangan telah dilakukan dengan baik, maka pengelolaan keuangan akan berjalan sesuai dengan rencana dan dapat menghasilkan kinerja keuangan pemerintah yang baik yang akan terlihat pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Mardiasmo, 2002:56).

Menurut Fogelbreg dan Griffith (2000) dalam Elsa Indah Cecillia (2011) sistem pengendalian internal merupakan bagian yang sangat penting dalam mekanisme keseluruhan pengendalian yang digunakan untuk memotivasi, mengukur dan memberi sanksi atas tindakan-tindakan manajer dan karyawan dalam suatu organisasi. Sistem pengendalian internal yang efektif merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik. Penggunaan sistem pengendalian internal akan menyebabkan peningkatan kinerja organisasi dengan mendorong pengambilan keputusan oleh para manajer secara lebih baik.

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 internal, kualitas laporan keuangan pemerintah sangat dipengaruhi bagus atau tidaknya sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh pemerintah daerah (Mahmudi, 2010:27).

Selain itu Abdul Rohman (2009:68) menyatakan bahwa pengawasan daerah yang berorientasi pada kinerja pemerintah menunjukkan adanya akuntabilitas kinerja yang terdapat keterkaitan antara sasaran strategis yang ingin dicapai dengan jumlah dana yang dialokasikan, maka dapat diasumsikan bahwa pengawasan daerah yang baik mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Delanno dan Deviani (2013) menunjukkan bahwa secara parsial, pengawasan keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa pengawasan keuangan daerah yang baik akan mampu mencegah terjadinya kesalahan dan kecurangan yang dapat terjadi dalam proses penyusunan laporan keuangan.

2.2.8 Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa hasil penelitian terdahulu yang sesuai dengan penelitian yang penulis teliti telah dilakukan sebelumnya oleh beberapa peneliti, diantaranya dapat dilihat dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti / Tahun	Judul Penelitian	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian
1.	Dita Arfianti (2011)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada SKPD di Kabupaten Batang).	Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Intern, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen.	Hasil pengujian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif signifikan terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah tidak berpengaruh terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.
2.	Irfan Ikhwanul Haza (2013)	Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Studi Empiris	Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Kualitas Laporan Keuangan Daerah	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh signifikan

		pada SKPD Pemerintah Kota Padang).	sebagai variabel dependen.	positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.
3.	Gerry Armando (2013)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris pada SKPD di Kota Bukittinggi).	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh signifikan positif terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah.
4.	Syarif Syahrir Malle (2013)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah.	Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah sebagai variabel dependen.	Penelitian ini membuktikan bahwa Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah, sedangkan Sistem Pengendalian Internal dan Pengawasan Keuangan Daerah tidak berpengaruh terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah.
5.	Ferawati Fajrin (2014)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dan Pengawasan Keuangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Intern

		Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris Kabupaten Padang Pariaman).	Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah sebagai variabel dependen.	Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah.
6.	Tendy Septiadi (2014)	Pengaruh Pengawasan Keuangan dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Pengawasan Keuangan, dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah sebagai variabel independen, sedangkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen.	Penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan terdapat pengaruh yang signifikan antara Pengawasan Keuangan dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
7.	Silfiana (2015)	Pengaruh Pengawasan Keuangan Daerah dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kota Bandung)	Pengawasan Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebagai variabel independen, sedangkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan Pengawasan Keuangan Daerah dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

8.	Kuasa, Nadirsyah, dan Syukriy Abdullah (2016)	Pengaruh Kompetensi Pejabat Pengelola Keuangan, Regulasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan.	Kompetensi Pejabat Pengelola Keuangan, Regulasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel independen, sedangkan Kualitas Laporan Keuangan sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kompetensi Pejabat Pengelola Keuangan, Regulasi, dan Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan.
9.	Reni Kombong (2017)	Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengawasan Laporan Keuangan terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tana Toraja.	Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengawasan Laporan Keuangan sebagai variabel independen, sedangkan Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Pengawasan Laporan Keuangan berpengaruh positif terhadap Keandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah.
10.	Fitriani Mansur, Eko Prasetyo, dan Reka Maiyarni (2017)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.	Pengawasan Keuangan Daerah, Sistem Pengendalian Intern, Sumber Daya Manusia, dan Teknologi Informasi sebagai variabel independen, sedangkan Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah	Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan membuktikan bahwa Pengawasan Keuangan Daerah, dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah, sedangkan Sumber

			Daerah sebagai variabel dependen.	Daya Manusia, dan Teknologi Informasi tidak berpengaruh terhadap Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah.
11.	Pretisila Kartika Putri (2017)	Analisis Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Pemoderasi Pengawasan Keuangan Daerah.	Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Komitmen Organisasi sebagai variabel independen, dan Pengawasan Keuangan Daerah sebagai variabel moderator, sedangkan Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengawasan Keuangan Daerah mampu memoderasi Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Komitmen Organisasi baik secara simultan maupun parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Dari penelitian Dita Arfianti (2011) yang menguji mengenai Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah (Studi pada

SKPD di Kabupaten Batang), yang menjadi variabel bebasnya yaitu kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, sistem pengendalian intern, dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil pengujian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan pengawasan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu sistem pengendalian intern dan pengawasan keuangan daerah.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Irfan Ikhwanul Haza (2013) yang menguji mengenai Pengaruh pemanfaatan teknologi informasi dan pengawasan keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Kota Padang), yang menjadi variabel bebasnya yaitu pemanfaatan teknologi informasi dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas laporan keuangan daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi, dan pengawasan keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu pengawasan keuangan daerah.

Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Gerry Armando (2013) yang menguji mengenai Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah terhadap nilai informasi laporan keuangan pemerintah (Studi Empiris pada SKPD di Kota Bukittinggi), yang menjadi variabel bebasnya yaitu sistem pengendalian intern

pemerintah dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah nilai informasi laporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap nilai informasi laporan keuangan pemerintah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah.

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Syarif Syahrir Malle (2013) yang menguji mengenai Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah, yang menjadi variabel bebasnya yaitu kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas informasi laporan keuangan pemerintah. Penelitian ini membuktikan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah, sedangkan sistem pengendalian internal dan pengawasan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu sistem pengendalian internal dan pengawasan keuangan daerah.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Ferawati Fajrin (2014) yang menguji mengenai Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah terhadap nilai informasi laporan keuangan pemerintah (Studi Empiris Kabupaten Padang Pariaman), yang menjadi variabel bebasnya yaitu sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah nilai informasi laporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap nilai informasi laporan keuangan pemerintah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu sistem pengendalian intern pemerintah dan pengawasan keuangan daerah.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Tedy Septiadi (2014) yang menguji mengenai Pengaruh pengawasan keuangan dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, yang menjadi variabel bebasnya yaitu pengawasan keuangan dan sistem pengendalian internal pemerintah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan terdapat pengaruh yang signifikan antara pengawasan keuangan dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu pengawasan keuangan dan sistem pengendalian internal pemerintah.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Silfiana (2015) yang menguji mengenai Pengaruh pengawasan keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kota Bandung), yang menjadi variabel bebasnya yaitu pengawasan keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan pengawasan keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Adapun

persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu pengawasan keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah.

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Kuasa, Nadirsyah, dan Syukriy Abdullah (2016) yang menguji mengenai Pengaruh kompetensi pejabat pengelola keuangan, regulasi, dan pengawasan keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan, yang menjadi variabel bebasnya yaitu kompetensi pejabat pengelola keuangan, regulasi, dan pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi pejabat pengelola keuangan, regulasi, dan pengawasan keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu pengawasan keuangan daerah.

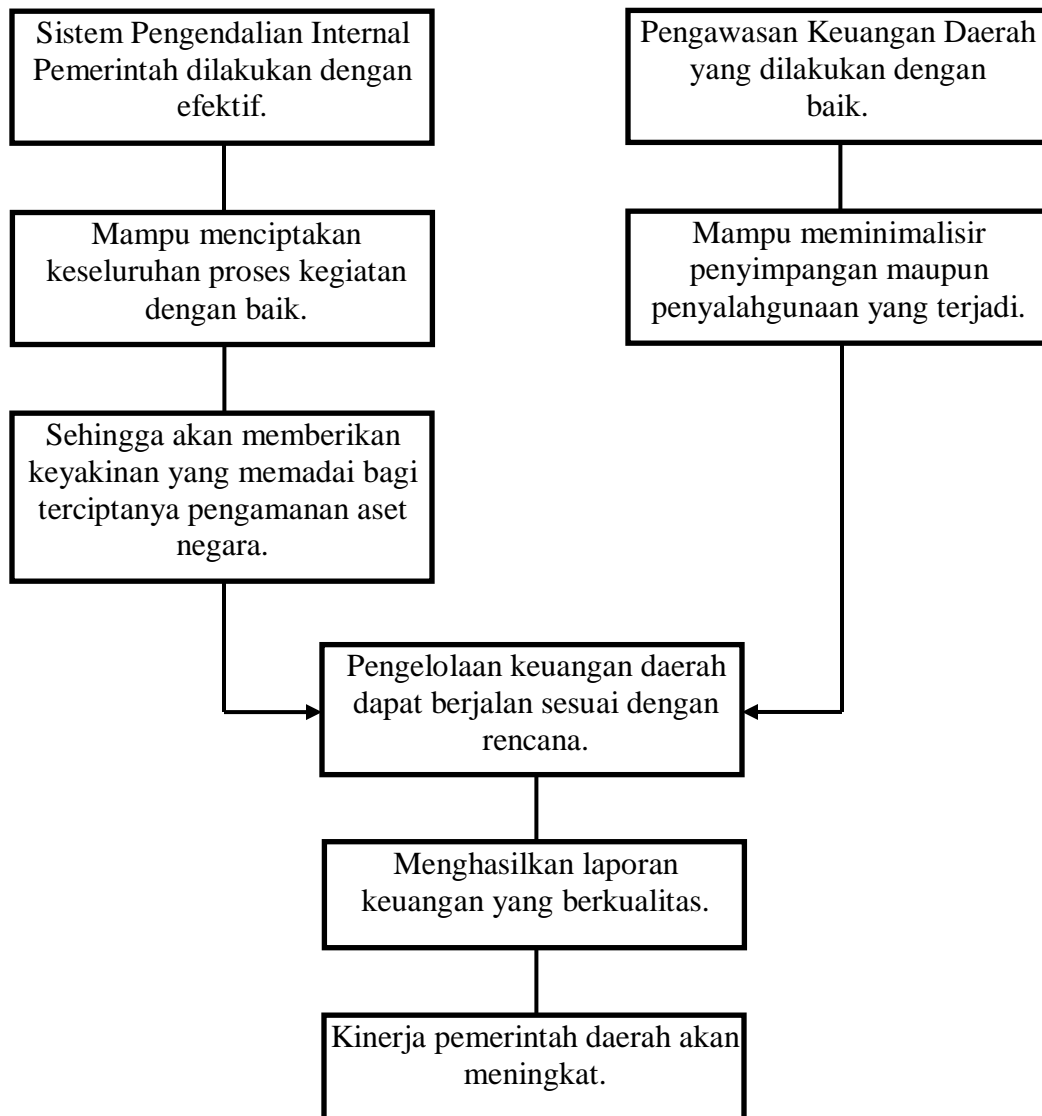
Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Reni Kombong (2017) yang menguji mengenai Pengaruh pemanfaatan teknologi informasi dan pengawasan laporan keuangan terhadap keandalan pelaporan keuangan pemerintah, yang menjadi variabel bebasnya yaitu pemanfaatan teknologi informasi dan pengawasan laporan keuangan sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah keandalan pelaporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemanfaatan teknologi informasi dan pengawasan laporan keuangan berpengaruh positif terhadap keandalan pelaporan keuangan pemerintah.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Fitrini Mansur, Eko Prasetyo, dan Reka Maiyarni (2017) yang menguji mengenai Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, yang menjadi variabel bebasnya yaitu pengawasan keuangan daerah, sistem pengendalian intern, sumber daya manusia, dan

teknologi informasi sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan membuktikan bahwa pengawasan keuangan daerah, dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan sumber daya manusia, dan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap nilai informasi pelaporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu pengawasan keuangan daerah dan sistem pengendalian intern.

Penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Pretisila Kartika Putri (2017) yang menguji mengenai Analisis faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah dengan pemoderasi pengawasan keuangan daerah, yang menjadi variabel bebasnya yaitu kualitas sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, pemanfaatan teknologi informasi, dan komitmen organisasi serta yang menjadi variabel moderator yaitu pengawasan keuangan daerah sedangkan yang menjadi variabel terikatnya adalah kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengawasan keuangan daerah mampu memoderasi kualitas sumber daya manusia, sistem pengendalian internal, pemanfaatan teknologi informasi, dan komitmen organisasi baik secara simultan maupun parsial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. Adapun persamaan variabel bebas yang digunakan oleh penulis yaitu sistem pengendalian internal.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran untuk penelitian ini dapat digambarkan dalam bentuk skema sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:63) Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah dalam penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka penulis akan mengemukakan hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis1 : Terdapat hubungan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah.

Hipotesis2 : Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

Hipotesis3 : Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

Hipotesis4 : Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.

Hipotesis5 : Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

Hipotesis6 : Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.

Hipotesis7 : Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Daerah melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah.