**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

**2.1 Tinjauan Pustaka**

**2.1.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

**2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

 Sistem pengendalian intern menurut PeraturanPemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang 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 perundangan-undangan”.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, sistem pengendalian intern pemerintah didefinisikan sebagai berikut:

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

 Sesuai dengan PP Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terdiri dari lima unsur, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, sera pemantauan pengendalian internal.

 Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern merupakan proses yang dilakukan oleh pimpinan dan seluruh pegawai secara terus menerus untuk meyakinkan bahwa tujuan organisasi telah tercapai melalui kegiatan yang efektif dan efisien, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

**2.1.1.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sistem pengendalian intern pemerintahan bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap empat hal, diantaranya yaitu sebagai berikut:

1. Tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan Negara
2. Keandalan pelaporan keuangan
3. Pengamanan aset Negara
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Adapun tujuan dari sistem pengendalian intern menurut Mulyadi (2010:163) adalah sebagai berikut:

1. Menjaga kekayaan organisasi
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
3. Mendorong efisiensi
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

Tujuan tersebut menerangkan bahwa jika pengendalian intern dilakukan dengan baik, SPIP memberi jaminan dimana seluruh penyelenggara Negara termasuk pimpinan hingga pegawai dalam instansi pemerintah, akan melaksanakan tugasnya dengan baik dan taat terhadap peraturan. Jika tujuan dari sistem pengendalian tercapai, maka tidak akan terjadi kecurangan atau penyelewangan yang dapat merugikan Negara.

**2.1.1.3 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Internal**

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

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penliaian Risiko
3. Kegiatan Pengendalian
4. Informasi dan Komunikasi
5. Pemantauan Pengendalian Intern

Adapun penjelasan dari unsur-unsur SPIP tersebut akan diuraikan sebagai berikut:

1. Lingkungan pengendalian

Menurut Bastian (2011:11), lingkungan pengendalian menggambarkan keseluruhan sikap organisasi yang memengaruhi kesadaran dan tindakan personel organsasi mengenai pengendalian.

Menurut Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

1. Penegakan integritas dan nilai etika

Untuk mewujudkan pemerintahan yang berintegritas, pemerintah menyusun Undang Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang Aparat Sipil Negara dan Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 32 Tahun 2011 tentang Kode Etik Pegawai Negeri Sipil.

Penegakan integritas dan nilai etika dilakukan dengan:

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

Komitmen terhadap kompetensi dilakukan dengan:

* Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah.
* Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah.
* Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya.
* Memilih pimpinan Instansi Pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.
1. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang Kondusif dilakukan dengan:

* Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan.
* Menerapkan manajemen berbasis kinerja.
* Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP.
* Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah.
* Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah.
* Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.
1. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan

Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan dilakukan dengan:

* Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah.
* Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi Pemerintah.
* Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam Instansi Pemerintah.
* Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis.
* Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.
1. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat

Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat mencakup: wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah.

1. 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 hal-hal sebagai berikut:

* Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai.
* Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen.
* Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.
1. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif harus:

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

1. Penilaian risiko

Menurut Pasal 13 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko, yang terdiri atas:

1. Identifikasi risiko

Identifikasi risiko dilaksanakan dengan:

* Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
* Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal.
* Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.
1. Analisis risiko

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

1. Kegiatan pengendalian

Menurut Pasal 18 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas,dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan.

1. Informasi dan komunikasi

Menurut Pasal 42 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelengarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus:

* Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk sarana komunikasi
* Mengelola , mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.
1. Pemantauan pengendalian intern

Menurut Pasal 43 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui:

1. Pemantauan berkelanjutan

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

1. Evaluasi terpisah

Evaluasi terpisah dapat diselenggarakan melalui penilaian sendiri, reviu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern.

1. 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.

**2.1.1.4 Keterbatasan Pengendalian Intern**

Permasalahan pengendalian intern yang merupakan keterbatasan menurut Tugiman (2006:9), antara lain:

1. Banyak pengendalian yang diteteapkan memiliki tujuan yang tidak jelas.
2. Pengendalian lebih diartikan sebagai tujuan akhir yang harus dicapai bukan sebagai sasaran untuk mencapai tujuan organisasi.
3. Pengendalian ditetapkan terlalu berlebihan (*over controlling*) tanpa memperhatikan sisi manfaat dan biayanya.
4. Penerapan yang tidak tepat dari pengendalian juga mengakibatkan berkurangnya atau hilangnya inisiatif dan kreatifitas setiap orang.
5. Pengendalian tidak mempertimbangkan aspek perilaku (*behavioral*) pada faktor manusia merupakan kunci utama untuk berhasilnya suatu pengendalian.

**2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

**2.1.2.1 Pengertian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 mengenai Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, dalam ketentuan umumnya menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 4 dikatakan pula bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan, dan manfaat untukmasyarakat.

 Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:

1. Pemerintah pusat;
2. Pemerintah daerah;
3. Masing-masing kementrian Negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;
4. Suatu organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyampaikan laporan keuangan.

Berdasarkan pengertian di atas maka jelaslah bahwa laporan keuangan daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah yang menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang disusun harus sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku agar laporan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan periode sebelumnya atau dengan laporan keuangan entitas lainnya.

**2.1.2.2 Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

 Pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan pemerintah disebut dengan pengguna laporan keuangan pemerintah. Dalam hal ini, pengguna laporan keuangan pemerintah dapat juga diidentifikasikan dengan menulusuri siapa pihak-pihak yang berkepentingan terhadap pemerintah.

 Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada:

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

**2.1.2.3 Tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

 Menurut Tanjung (2014:12), tujuan laporan keuangan pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan pengguna sumber daya keuangan.
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
3. Mnyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan menandai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan yang berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

**2.1.2.4 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

 Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, komponen laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari:

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

Penjelasan komponen laporan keuangan pemerintah daerah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam suatu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
2. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
3. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan darri/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
4. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.
5. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)

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

1. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur-unur yang dicakup oleh neraca dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau social masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat dikur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
3. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
4. Laporan Operasioal (LO)

Laporan Operasional Menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Unsur-unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbanan dan dana bagi hasil.
4. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengelaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
2. Pemgeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.
3. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

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

1. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

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

1. Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiscal/keuangan dan ekonomi makro.
3. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
4. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
6. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernytaan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
7. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

**2.1.2.5 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan**

 Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Pengakuan Unsur Laporan Keuangan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya keriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, akuitas, pendpatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

 Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peritiwa untuk diakui menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan.
2. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

**2.1.2.6 Prinsip-Prinsip Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang dimaksud dengan prinsip pelaporan keuangan adalah:

“Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan”.

Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010:

1. Basis akuntansi;
2. Prinsip nilai historis (*historical cost*);
3. Prinsip realisasi (*realization*);
4. Prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*);
5. Prinsip periodisitas (*periodicity*);
6. Prinsip konsistensi (*consistency*);
7. Prinsip pengungkapan lengkap (*full disclosure*), dan
8. Prinsip penyajian wajar (*fair presentasion*).

Adapun penjelasan untuk prinsip-prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah tersebut adalah sebagai berikut:

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

1. Prinsip Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan dating dalam kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi.

1. Prinsip Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama satu tahun fiscal akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial

1. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya.

1. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, trwulan dan semesteran juga dianjurkan.

1. Konsistensi (*Consistency*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari period ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari suatu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengarug atas penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

1. Prinsip Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh penggunan. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

1. Prinsip Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu.

**2.1.2.7 Definisi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

 Kualitas memiliki banyak pengertian yang berbeda karena kualitas memiliki banyak makna bagi setiap orang, kualitas juga memiliki kriteria yang banyak dan tergantung dengan konteksnya. Kualitas laporan keuangan tercermin dari karakteristik kualitatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah sebagai berikut:

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

Rasdianto (2013:146) mendefinisikan kualitas laporan keuangan sebagai berikut:

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

**2.1.2.8 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

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

 Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

1. Relevan;
2. Andal;
3. Dapat dibandingkan; dan
4. Dapat dipahami.

Adapun penjelasan keempat karakteristik diatas akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Relevan

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

Informasi yang relevan yaitu:

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

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

1. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

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

1. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan. Batas waktu penyampaian laporan selambat-lambatnya 3 (bulan) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

1. 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.

1. 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:

1. Penyajian Jujur

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

1. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

1. Netralitas

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

1. 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 umunya. Perbandingan dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ketahun. Perbandingan secara ekstenal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

1. 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 Good Governance**

**2.1.3.1 Pengertian Good Governance**

 *Good Governance* sering diartikan sebagai kepemerintahan yang baik. *World Bank* mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi yang dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Mardiasmo, 2009:18).

 Definisi *Good Governance* menurut Ganie (2000:141) adalah sebagai berikut:

 “*Good Governance* adalah mekanisme pengelolaan sumber daya ekonomi dan sosial yang melibatkan pengaruh sektor negara dan sektor non negara dalam suatu usaha kolektif”.

Menurut OECD (*Organisation for Economic Coperaton and Development*) dan World Bank (Sedarmayanti, 2009:273), *Good Governance* sebagai penyelenggaraan manajemen pembangunan solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi yang langka, dan pencegahaganien korupsi secara politik dan administrasi, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan kerangka kerja politik dan hukum bagi tumbuhnya aktivitas kewiraswastaan.

Menurut Sumodiningrat (1999:251) menyatakan bahwa *good governance* adalah upaya pemerintahan yang amanah dan untuk menciptakan *good governance*  pemerintahan perlu didesentralisasi dan sejalan dengan kaidah penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme.

Berdasarkan pengertian *Good Governance* yang telah menurut beberapa ahli di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *Good Governance* merupakan tata kelola pemerintahan dalam penyelenggaraan manajemen pembangunan yang baik secara efektif dan efisien untuk kepentingan masyarakat secara bertanggungjawab sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

**2.1.3.2 Tujuan *Good Governance***

 Kurniawan (2005:12) menyatakan bahwa tujuan dari *good governance* adalah mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan Negara yang solid dan bertanggungjawab, serta efisiensi dan efktif dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif di antara domain-domain Negara, sektor swasta, dan masyarakat.

 Tujuan *good* governance dapat dikatakan telah tercapai apabila pemerintah dapat memberikan pelayanan yang baik kepada masyarakat dan dapat dilihat dari rakyatnya yang sejahtera dan makmur. Mengimplementasikan *good governance* bukan suatu hal yang mudah, karena dalam merealisasikannya selalu ada benturan kepentingan yang melahirkan jarak antar individu dan kelompok sehingga dapat menjadi penghambat dalam mencapai tujuan pemerintahan. Maka dari itu untuk tercapainya *good governance*, pemerintah dan masyarakat itu sendiri harus dapat bekerjasama agar pemerintahan yang baik dapat terwujud.

**2.1.3.3 Prinsip-Prinsip *Good Governance***

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) (2003:7) terdapat prinsip-prinsip *good governance government*, yaitu meliputi:

1. *Participation*, keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.
2. *Rule of Law*, kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
3. *Transparency*, transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan public secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
4. *Responsiveness*, lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani *stakeholder*.
5. *Consensus Orientation*, berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
6. *Equity*, setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. *Efficiency and Effectiveness*, pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
8. *Accountability*, pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
9. *Strategic Vision*, penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

Menurut Mardiasmo (2009:18) dari Sembilan karakteristik tersebut, terdapat tiga pilar yang saling berkaitan untuk mewujudkan *good governance* yaitu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas, serta terdapat satu elemen lagi yang dapat mewujudkan *good governance* yaitu *value for money* (ekonomi, efisiensi, dan efektivitas). Adapun penjelasan dari elemen-elemen tersebut adalah sebagai berikut:

1. Transparansi

Mardiasmo, (2009:18) mengartikan transparansi sebagai keterbukaan lembaga-lembaga sektor public dalam memberikan informasi dan *disclosure* yang diberikan harus dapat dipahami dan dimonitori oleh masyarakat. Transparansi mewajibkan adanya suatu sistem informasi yang terbuka, tepat waktu, serta jelas dan dapat diperbandingkan yang menyangkut keadaan keuangan, pengelolaan perusahaan dan kepemilikan perusahaan. Transparansi atau keterbukaan dapat dilihat dari tiga aspek, yakni: (1) adanya kebijakan yang terbuka terhadap pengawasan, (2) adanya akses informasi sehingga masyarakat dapat menjangkau setiap segi kebijakan peemrintah, (3) berlakunya prinsip *chek and balance* antar lembaga eksekutif dan legislatif.

Ada beberapa indikator dari transparansi, diantaranya:

1. Penyediaan informasi yang jelas tentang prosedur-prosedur, biaya-biaya dan tanggung jawab.
2. Kemudahan akses informasi.
3. Menyusun mekanisme pengaduan jika ada peraturan yang dilanggar atau permintaan uang suap.
4. Meningkatkan arus informasi melalui kerjasama dengan media massa dan lembaga non pemerintah.
5. Partisipasi (*Participation*)

Mardiasmo (2009:18) menyebutkan bahwa keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

Adapun beberapa indikator dari partisipasi, di antaranya:

1. Adanya forum untuk menampung partisipasi masyarakat yang representatif, jelas arahannya, dan bersifat terbuka.
2. Kemampuan masyarakat untuk terlibat dalam proses pembuatan keputusan.
3. Akuntabilitas

Akuntabilitas menurut Mardiasmo (2009:18) adalah sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Adapun beberapa indikator dari akuntabilitas, di antaranya:

1. Proses pembuatan keputusan yang dibuat tertulis, tersedia bagi yang membutuhkan, memenuhi standar etika dan nilai-nilai yang berlaku, sesuai dengan prinsip-prinsip administrasi yang benar.
2. Kejelasan dari sasaran kebijakan yang sudah sesuai dengan visi dan misi organisasi serta standar yang berlaku.
3. Kelayakan dan konsistensi dari target operasional maupun prioritas.
4. Ekonomi,Efisiensi, Efektivitas (*Value for Money*)

Menurut Mardiasmo (2009:130), tuntutan masyarakat dalam *value for money* adalah ekonomis (hemat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efiesiensi dalam arti bahwa penggunaan/pengorbanannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan, serta efektif (berdaya guna) dalam arti pencapaian tujuan dan sasaran. Indikator *value for money* dibagi menjadi dua yaitu:

1. Alokasi biaya (ekonomis dan efisiensi)

Ekonomis artinya pembelian barang dan jasa dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik (*spending les*). Efisiensi artinya *output* tertentu dapat dicapai dengan sumber daya yang serendah-rendahnya (*spending well*).

1. Kualitas pelayanan (efektivitas)

Efektivitas artinya kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan (*spending wisely*).

**2.1.3.4 Perwujudan *Good Governance***

 Upaya menjamin pelayanan public yang bai, yang telah ditetapkan oleh pemerintah pusat diwujudkan dengan berlakunya UU Pelayanan Publik dan UU Keterbukaan Informasi Publik. Sehingga dengan adanya UU tersebut diharapkan terdapat adanya transparansi dan akuntabilitas baik pemerintah pusat maupun daerah yang dapat diketahui oleh masyaakat dan dapat diakses oleh warga. Pemberlakuan kedua undang-undang tersebut menjadi harapan baru untuk mendorong terciptanya *good governance* (Nugrahaningsih dan Utami, 2014).

 Adapun perwujudan konkrit dari implementasi *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintah menurut Widodo (2001:30) yaitu:

1. Penyelengaraan administrasi publik dalam pemerintahan daerah dapat berfungsi dengan baik dan tidak memboroskan uang rakyat.
2. Pemerintah daerah dalam menjalankan tugas dan fungsinya berdasarkan norma dan etika moralitas pemerintah yang berkeadilan.
3. Aparatur pemerintah daerah mampu menghormati legistimasi konvensi konstitusional yang mencerminkan kedaulatan rakyat.
4. Pemerintah daerah memiliki daya tanggap terhadap berbagai variasi atau persoalan yang berkembang dalam masyarakat.

**2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu**

 Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan dampaknya pada penerapan *good governance* yang penulis jadikan sebagai bahan referensi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.1**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **No.** | **Peneliti** | **Judul Penelitian** | **Perbedaan** | **Topik Penelitian** | **Hasil Penelitian** |
| 1 | Diana Sari. *Indonesian Journal of Economics and Business* Volume 2 No 2 Tahun 2012 | Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan, Penyelesaian Temuan Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Implikasinya Terhadap Penerapan Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (Penelitian pada Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Barat dan Banten) | Adanya perbedaan variabel independen dam tempat penelitian yaitu pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Barat dan Banten. | Menguji dan menganalisa pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi peemrintahan, penyelesaian audit terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. | Sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah baik secara simultan maupun parsial. Sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. |
| 2 | Nunuy Nur Afiah, Peny Cahaya Azwari. Procedia – Social Sciences 211 (2015) 811 - 818. | *The Effect Of Government Internal Control System (GICS) On The Quality Of Financial Reporting Of The Local Government And Its Impact On The Principles Of Good Governance: A Research In District, City, And Provincial Government In South Sumatera.* | Terdapat variabel dependen yang diteliti dan tempat penelitian yaitu di Kabupaten, Kota, dan Provinsi Sumatera Selatan. | Bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas pelaporan keuangan dan dampaknya pada penerapan *good governance*. | Penerapan sistem pengendalian intern pemerintah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Kualitas pelaporan keuangan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan prinsip-prinsip *good governance*. Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap penerapan prinsip-prinsip *good governance*. |
| 3 | Desmaria Puji Kesuma, Choirul Anwar, dan Darmansyah. Jurnal Ilmiah WIDYA Ekonomika Volume 1 Nomor 2 Tahun 2017. | Pengaruh *Good Governance*, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kompetensi Aparatur Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah pada Satuan Kerja Kementrian Pariwisata. | Terdapat perbedaan variabel independen yang diteliti dan tempat penelitian yaitu pada Satuan Kerja Kementrian Pariwisata. | Mengetahui pengaruh *good governance*, standar akuntansi pemerintah, sistem pengendalian internal, dan kompetensi aparatur pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. | Secara parsial *good governance* berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintahan secara parsial mempunyai pengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sistem pengendalian internal pemerintah secara parsial mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi aparatur pemerintah secara parsial berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Variabel *good governance*, standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal pemerintah, dan kompetensi aparatur pemerintah secara simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. |
| 4 | Harnoni. Jurnal FEKON Volume 3 Nomor 1 Tahun 2016 | Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada SKPD di Kabupaten Kepulauan Anambas) | Terdapat perbedaan dalam variabel independen dan tempat penilitian yaitu pada SKPD di Kabupaten Kepulauan Anambas. | Menguji pengaruh hubungan antara kapasitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.  | Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa variabel kapasitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. |
| 5 | Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikrama Tungga Atmadja, dan Nyoman Ari Surya Darmawan. e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Volume 2 Nomor 1 Tahun 2014. | Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Internal, dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Buleleng)  | Terdapat perbedaan variabel independen yang diteliti dan tempat penelitian yaitu pada SKPD Kabupaten Buleleng. | Mengetahui pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal, dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. | Hasil dari penelitian: Standar Akuntansi Pemerintahan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sistem Pengendalian Internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi Staf Akuntansi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Secara simultan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadaap kualitas laporan keuangan. |
| 6 | Renny Novselia Sihite dan Holiawati. Jurnal Aset (Akuntansi Riset) Volume 9 Nomor 2 Tahun 2017. | Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan, SPI dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan  | Terdapat perbedaan variabel independen yang diteliti, tempat penelitian yaitu di SKPD Kota Tanggerang. | Memperoleh bukti secara empiris pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. | Hasil empiris menunjukan bahwa terdapat pengaruh secara simultan dan signifikan antara penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian internal dan kompetensi staf akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan. |
| 7 | Erwin Siahaya, Meinarni Asnawi, dan Paulus K. Allo Layuk. Jurnal Kajian Ekonomi dan Keuangan Daerah Volume 3 Nomor 1 Tahun 2018. | Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Papua | Terdapat perbedaan pada variabel independen dan tempat penelitian yaitu di Pemerintah Provinsi Papua | Menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya manusia, sistem pengendalian intern pemerintah dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerinah. | Secara simultan kompetensi SDM, SPIP dan penerapan SAKD berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Provinsi Papua. |
| 8 | Yusniar, Darwanis, Syukriy Abdullah. Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Volume 5 No. 2 Tahun 2016. | Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan dan Pengendalian Intern Terhadap *Good Governance* dan Dampaknya Pada Kualitas Laporan Keuangan (Studi Pada SKPA Pemerintah Aceh) | Terdapat perbedaan variabel dependen dan tempat penelitian yaitu di SKPA Pemerintah Aceh. | Menganalisis pengaruh sistem akuntansi pemerintahan dan dan pengendalian intern terhadap *good governance* dan dampaknya terhadap kualitas laporan keuangan. | Sistem akuntansi pemerintahan dan pengendalian intern secara simultan berpengaruh positif terhadap *good governance*. Secara parsial variabel sistem akuntansi pemerintahan dan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap *good governance*. Sistem akuntansi pemerintahan, pengendalian intern dan *good governance* secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. |
| 9 | Nurhayati. Jurnal STIES Volume 7 No 1 Tahun 2016 | Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Penerapan *Good Governance* Pada Satuan Kerja Pengembangan Air dan Sanitasi Provinsi Aceh | Terdapat perbedaan tempat penelitian yaitu pada Satuan Kerja Pengembangan Air dan Sanitasi Provinsi Aceh | Menganalisis pengaruh pengendalian intern terhadap penerapan *good governance* pada Satuan Kerja Pengembangan Air dan Sanitasi Provinsi Aceh | Secara parsial terdapat pengaruh positif antara pengendalian intern terhadap penerapan *good governance*. |
| 10 | Ni Made Asih Ristanti, Ni Kadek Sinarwati, dan Edy Sujana. e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Volume 2 No. 1 Tahun 2014 | Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Pengelolaan Keuangan Daerah dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerapan *Good Governance* (Studi Kasus pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Tabanan) | Terdapat perbedaan dalam variabel independen dan tempat penelitian yaitu pada SKPD Kabupaten Tabanan | Meneliti secara empiris pengaruh sistem pengendalian intern, pengelolaan keuangan daerah dan komitmen organisasi terhadap penerapan *good governance*. | Sistem pengendalian intern, pengelolaan keuangan daerah, dan komitmen organisasi secara simultan berpengaruh positif terhadap penerapan *good governance*. |

**2.3 Kerangka Pemikiran**

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini didukung oleh teori antara (*middle range theory*), yaitu teori pertanggungjawaban (*stewardship theory*) yang dikemukakan oleh Donaldson dan Davis (1991) menggambarkan bahwa tidak ada suatu keadaan situasi para manajemen termotivasi untuk tujuan-tujuan individu melainkan lebih fokus untuk tujuan sasaran utama yaitu kepentingan organisasi. Tercapainya kesuksesan dalam sebuah organisasi dapat dicapai dengan cara maksimalisasi *utilitas principals* dan manajemen. *Stewardship theory* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi non profit seperti akuntansi pemerintahan.

 Implikasi *stewardship theory* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan eksistensi pemerintahan daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya, mampu membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan dengan menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan menerapkan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) yang efektif dan efisien, sehingga memperoleh laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas dan tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

 Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu upaya untuk mewujudkan pelaksanaan *good governance*. Untuk mencapai tujuan tersebut dalam pembuatan laporan keuangan, pemerintah daerah harus mengungkapkan secara jelas dan rinci terkait data akuntansi dan informasi-informasi lainnya secara relevan. Laporan keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah akan bermanfaat bagi berbagai kalangan pihak-pihak tertentu dapat memanfaatkan LKPD tersebut untuk membuat keputusan-keputusan ekonomi. *Good Governance* menghendaki pemerintahan dijalankan dengan mengikuti prinsip-prinsip pengelolaan yang baik, yaitu transparansi (keterbukaan), akuntabilitas, dan partisipasi sehingga sumber daya negara yang berada dalam pengelolaan pemerintah benar-benar mencapai tujuan sebesar-besarnya untuk kemakmuran dan kemajuan rakyat negara (Sari, 2012).

**2.3.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah**

 Sistem pengendalian internal pemerintah diselenggarakan untuk menentukan kualitas laporan keuangan yang baik. Tujuan sistem pengendalian adalah untuk menyajikan data atau informasi yang dapat dipercaya, sistem pengendalian internal terkait dengan laporan keuangan merupakan proses yang dilakukan untuk memberi kepercayaan atas keandalan laporan keuangan. Terdapat beberapa pernyataan yang menggambarkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah, yaitu masih ditemukannya penyimpangan di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan laporan keuangan belum memenuhi karakteristik/nilai informasiyang disyaratkan. Salah satu penyebab tersebut karena masih adanya kelemahan dalam sistem pengandalian internal.

 Seperti yang dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah sebagai berikut:

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

Mahmudi (2007:27) menyatakan bahwa:

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

Penelitian yang dilakukan oleh Harnoni (2016), melakukan pengujian untuk mengetahuhi apakah kapasitas SDM, pemanfaatan teknologi, dan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dalam hasil uji hipotesis membuktikan bahwa variabel sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan Udiyanti, Anantawikrama, dan Nyoman Ari (2014) dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal secara simultan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat penerapan sistem pengendalian internal, maka akan semakin tinggi kualitas laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan Sihite dan Holiawati (2017) mendapatkan bukti empiris atas pengaruh penerapan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan. Berdasarkan uji analisis data dismpulkan bahwa terdapat pengaruh secara signifikan antara terdapat pengaruh secara signifikan antara sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Terdapat pengaruh secara simultan dan signifikan antara penerapan sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan Siahaya, Asnawi, dan Allo Layuk (2018) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Artinya semakin bagus sistem pengendalian intern maka akan semakin bagus kualitas laporan keuangan pemerintah (Sanjaya, 2017).

**2.3.2 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Penerapan *Good Governance***

 Pengendalian intern berguna untuk terciptanya pemerintahan yang baik dan meningkatkan kualitas informasi keuangan. Efektivitas rancangan sistem pengendalian akuntansi tergantung konteks penggunaannya pada masing-masing organisasi itu sendiri. Pencapaian *good governance* dapat digunakan sistem pengendalian intern yang akan menunjukkan seberapa besar kualitas infromasi laporan keuangan, operasional dan manajerial pada suatu organisasi (Dharma, 2004).

 Nurhayati (2016) dalam penelitiannya membuktikan bahwa pengendalian intern memiliki pengaruh positif terhadap penerapan *good governance*. Dalam penelitian yang dilakukan Ristanti (2014) juga membuktikan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan *good governance*. Penelitian tersebut juga sejalan dengan penelitian oleh Syafrion (2015) yang membuktikan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap penerapan *good governace*.

 Sukmaningrum (2012) mengemukakan bahwa, sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan mencapai berbagai tujuan yang luas, dengan demikian, pengendalian intern merupakan pondasi *good governance* dan garis pertama dalam melawan ketidak absahan data dan informasi dalam penyusunan LKPD. Menurut Yusniar (2016) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa pengendalian intern secara simultan dan secara parsial memiliki pengaruh positif terhadap *good governance*. Yusniar juga mengemukakan jika pengendalian internal terimplementasikan dengan efisien dan efektif, pelaporan keuangan yang dihasilkan andal, asset milik daerah tetap aman dan peraturan perundang-undangan dijalankan maka akan tercipta tata kelola pemerintahan yang baik.

**2.3.3 Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Terhadap Penerapan *Good Governance***

Pengelolaan keuangan pemerintah daerah adalah seluruh kegiatan yang menunjukan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Dalam rangka pengelolaan keuangan yang akuntabel dan dan transparan, pemerintah daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban yang berupa laporan keuangan pemerintah daerah. Adanya pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas yaitu secara teoritis penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah baik secara parsial maupun secara bersama-sama (Urip, 2008).

 Penelitian yang dilakukan Pamungkas (2012) membuktikan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah memiliki pengaruh secara langsung terhadap akuntabilitas kinerja, hal ini menjunjukan bahwa dalam rangka menunjukkan akuntabilitas kinerja, maka diperlukan akuntabilitas keuangan yang dapat mengukur dan menilai upaya capaian hasil. Penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2012) dalam hasil analisisnya membuktikan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik.

Menurut Sedarmayanti (2007:21) adanya manajemen yang kondusif, responsif, dan adaptif sehingga dapat menciptakan administrasi publik dengan pendekatan fasilitas pelayanan publik yang relevan bagi masyarakat dapat mewujudkan *good government governance*. Partisipasi masyarakat dalam penyusunan laporan keuangan harus dilakukan pada setiap tahapan siklus pengelolaan keuangan daerah mulai dari penyusunan, ratifikasi, pelaksanaan, sampai dengan pertanggungjawaban pelaksanaan keuangan daerah (Mardiasmo, 2002).

 Menurut Yusniar (2016:104) penerapan prinsip tata kelola yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan pemerintah daerah tidak lepas dari masalah akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah sebagai acuan untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah berkualitas. Laporan keuangan merupakan salah satu sarana untuk mewujudkan *good governance* (Sadjiarto, 2000). Hal ini dikarenakan melalui laporan keuangan maka unsur akuntabilitas dalam mencapai *good governance* dapat terpenuhi (Wiratraman, 2009).

 Berdasarkan uraian di atas, adanya suatu hubungan yang positif antara kualitas laporan keuangan terhadap penerapan *good governance*, maka dari itu peranan kualitas laporan keuangan yang akuntabel, transparan, tersedia dan mudah dijangkau oleh masyarakat atau pengguna laporan keuangan menjadi upaya dalam mewujudkan *good governance* atau upaya tata kelola pemerintahan yang baik.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang dikembangkan penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Penerapan *Good Governance*

Kualitas Laporan Keuangan

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

**2.4 Hipotesis Pemikiran**

 Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan, maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

H1: Sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP)berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah.

H2: Sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap penerapan *good governance*.

H3: Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap penerapan *good governance*.