

## **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 Pemerintah**

Setiap instansi pemerintah harus menggunakan sistem untuk mengatur kegiatan operasional instansi pemerintah. Dengan menggunakan sistem yang baik, maka instansi pemerintah bisa mencegah terjadinya kecurangan. Salah satu sistem yang baik bagi instansi pemerintah adalah sistem pengendalian internal pemerintah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan bahwa.

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

Menurut Mahmudi (2016:252) pengertian sistem pengendalian intern pemerintah adalah:

“Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu proses pengendalian yang melekat pada tindakan dan kegiatan pimpinan organisasi beserta seluruh karyawan yang dilakukan bukan hanya bersifat insidental dan responsif atas kasus tertentu saja tetapi bersifat terus-menerus”.

Menurut Nurul Lathifah (2021:2) pengertian sistem pengendalian intern pemerintah adalah:

“Sistem pengendalian intern pemerintah adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lain suatu

entitas yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai mengenai pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan”.

Menurut Suwanda (2017:68-69) pengertian sistem pengendalian internal pemerintah adalah:

“Sistem Pengendalian Internal Pemerintah adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam mencapai efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan keandalan penyajian laporan keuangan”.

Menurut Rita Martini, dkk (2019) pengertian sistem pengendalian internal pemerintah adalah:

“Sistem pengendalian internal pemerintah merupakan pedoman penyelenggaraan dan tolak ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan kegiatan-kegiatan suatu organisasi pemerintah dengan mempertimbangkan aspek biaya dan manfaat, sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektivitas dan perkembangan teknologi serta dilakukan secara komprehensif.”

Berdasarkan pengertian di atas penulis menginterpretasikan bahwa Sistem Pengendalian Inten Pemerintah adalah suatu proses sistem pengendalian yang dirancang untuk dapat memberikan jaminan efektif dan efisien untuk instansi pemerintah sehingga tujuan yang ingin dicapai dapat terlaksana dengan baik sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

#### **2.1.1.2 Tujuan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

Menurut tujuannya, tujuan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pasal 2 ayat (3) adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai dan menjadi pedoman pemerintah dalam

penyelenggaraan kegiatan pemerintah. Berikut tujuan sistem pengendalian internal pemerintah sebagai berikut:

1. Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara.
2. Keandalan Pelaporan keuangan
3. Pengamanan aset negara
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Tujuan pengendalian internal menurut Nurul (2021:5) adalah:

1. *Operating Objectives*  
Tujuan operasional terkait dengan pencapaian, visi, misi dan tujuan didirikan entitas. Salah satu tujuan terkait dengan tujuan operasional adalah pengamanan aset. Entitas dapat menentukan tujuan terkait dengan pencegahan kehilangan aset serta secara periodic mendeteksi dan melaporkan kehilangan
2. *Reporting Objectives*  
Tujuan pelaporan berkaitan dengan penyusunan laporan yang digunakan oleh organisasi dan stakeholders dalam hubungannya dengan pelaporan eksternal atau internal. Karakteristik pelaporan finansial atau non-finansial eksternal disesuaikan dengan aturan dan kebutuhan eksternal dipersiapkan sesuai dengan standar eksternal. Sedangkan karakteristik pelaporan finansial atau non-finansial internal digunakan dalam pengambilan keputusan dan pengelolaan bisnis serta ditetapkan oleh manajemen dan board.
3. *Compliance Objectives*  
Aturan dan hukum merupakan standar minimal dari perilaku organisasi. Organisasi diharapkan akan menggabungkan standar tersebut ke dalam tujuan dari entitas, bahkan organisasi dapat menetapkan standar yang lebih tinggi daripada yang ditetapkan oleh hukum dan peraturan. Satu tujuan dan tujuan lainnya dapat saling tumpang tindih atau saling membantu.

Menurut Mahmudi (2016:252) tujuan dibangunnya pengendalian internal adalah:

1. Melindungi aset negara baik aset fisik maupun data
2. Memelihara catatan dan dokumen secara rinci dan akurat
3. Menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan dan andal
4. Memberikan jaminan yang memadai bahwa laporan keuangan pemerintah telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintah)
5. Meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi organisasi

6. Menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundang-undangan.

Dari penjelasan di atas, maka dapat diinterpretasikan bahwa tujuan sistem pengendalian internal pemerintah adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya efisiensi dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

### **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
2. Penilaian Risiko
3. Kegiatan Pengendalian
4. Informasi dan Komunikasi
5. Pemantauan”

Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan kelima unsur sistem pengendalian internal pemerintah tersebut:

#### **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 cara 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, dan menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi.

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya harus dilakukan dengan cara 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, dan 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 cara mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan, menerapkan manajemen berbasis kinerja, mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP, melindungi atas asset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah, melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat dengan tingkatan yang lebih rendah dan 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 cara 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, dan 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 ini, wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah, Pegawai yang diberikan wewenang memahami

bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan berkaitan dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan, dan Pegawai yang diberikan wewenang memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab berkaitan 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 sebaiknya dilaksanakan dengan memperhatikan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut: penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai. penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen, dan supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai. Dalam penyusunan dan penerapan kebijakan pembinaan sumber daya manusia harus berpedoman pada peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif.

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya 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 Instansi Pemerintah, dan 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.

Penilaian risiko terdiri atas:

- a. Identifikasi risiko
- b. Analisis risiko.

## 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; dan
- f. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian yang wajib diselenggarakan oleh Instansi Pemerintah, terdiri atas:

- a. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan.
  - b. Pembinaan Sumber Daya Manusia
  - c. Pengendalian Atas Pengelolaan Sistem Informasi
  - d. Pengendalian Fisik Atas Akses
  - e. Penetapan Reviu atas Indikator dan Ukuran Kinerja
  - f. Pemisahan Fungsi
  - g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
  - h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian.
  - i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
  - j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
  - k. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.
4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang cepat. Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi. mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.

5. Pemantauan

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 reviu lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review, 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. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit revidi lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya yang ditetapkan. ndakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

Menurut Mahmudi (2016:253) sistem pengendalian intern pemerintah terdiri atas 5 unsur, sebagai berikut:

1. Lingkungan pengendalian (*Control Environment*);  
Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam instansi pemerintah yang memengaruhi efektivitas pengendalian intern. Unsur ini menekankan bahwa pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara keseluruhan lingkungan organisasi sehingga dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung pengendalian intern pemerintah dan manajemen yang sehat.  
Lingkungan pengendalian dapat diwujudkan melalui:
  - 1) Penegakan integritas dan nilai etika
  - 2) Komitmen terhadap kompetensi
  - 3) Kepemimpinan yang kondusif
  - 4) Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
  - 5) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
  - 6) Penyusunan dan penerapan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
  - 7) Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
2. Penilaian resiko (*Risk Assesment*);  
Penilaian resiko adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Unsur ini memberikan penekanan bahwa pengendalian intern pemerintah harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam.  
Penilaian resiko meliputi:
  - 1) Identifikasi risiko
  - 2) Analisis risiko
3. Kegiatan pengendalian (*Control Activities*);  
Tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif.



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

Kegiatan pengendalian meliputi:

- 1) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan
- 2) Pembinaan sumber daya manusia
- 3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
- 4) Pengendalian fisik atas aset
- 5) Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kerja
- 6) Pemisahan fungsi
- 7) Otoritas atas transaksi dan kejadian yang penting
- 8) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- 9) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
- 10) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting

4. Informasi dan komunikasi (*Information and Communication*)

Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan symbol atau lambing tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik. Pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Berkaitan dengan pengkomunikasian informasi, wajib diselenggarakan secara efektif, dengan cara sebagai berikut:

- 1) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi
- 2) Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus

5. Kegiatan pemantauan (*Monitoring Activities*).

Pemantauan pengendalian intern pemerintah pada dasarnya adalah untuk memastikan apakah sistem pengendalian intern pemerintah pada suatu instansi pemerintah telah berjalan sebagaimana yang diharapkan dan apakah perbaikan-perbaikan yang perlu dilakukan telah dilaksanakan sesuai dengan perkembangan. Unsur ini mencakup penilaian desain dan operasi pengendalian serta pelaksanaan tindakan perbaikan yang diperlukan.

Kegiatan pemantauan meliputi:

- 1) Pemantauan atau evaluasi terpisah
- 2) Tindak lanjut

#### 2.1.1.4 Jenis-jenis Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Menurut Karyono (2013:50) pengendalian internal dikelompokkan menjadi beberapa jenis, sebagai berikut:

1. Pengendalian Preventif (*Preventive Controls*)  
Pengendalian preventif yaitu pengendalian yang dilakukan sebagai upaya untuk mencegah terjadinya penyimpangan serta antisipasi manajemen sebelum masalah yang tidak diinginkan terjadi.
2. Pengendalian Detektif (*Detective Controls*)  
Pengendalian detektif adalah pengendalian yang menekankan pada upaya penemuan kesalahan yang mungkin saja dapat terjadi. Seperti rekonsiliasi bank, control hubungan, observasi kegiatan operasional dan sebagainya.
3. Pengendalian Korektif (*Corrective Controls*)  
Pengendalian korektif merupakan upaya mengoreksi penyebab terjadinya masalah yang diidentifikasi melalui pengendalian detektif, sehingga antisipasi agar kesalahan yang sama tidak terjadi berulang di masa yang akan datang.
4. Pengendalian Langsung (*Directive Controls*)  
Pengendalian langsung dilakukan pada saat kegiatan sedang berlangsung, dengan tujuan agar kegiatan dilaksanakan sesuai dengan ketentuan. Seperti supervise oleh atasan kepada bawahan dan pengawasan oleh mandor terhadap aktivitas pekerjaan.
5. Pengendalian Kompensatif (*Compensative Controls*)  
Pengendalian kompensatif yaitu upaya pengendalian karena diabaikannya suatu aktivitas pengendalian. Contohnya pengetatan pengawasan langsung oleh pemilik terhadap kegiatan pegawai usaha kecil. Hal tersebut dilakukan karena tidak adanya ketidakjelasan pemisahan fungsi karena pegawainya sedikit.

Menurut Mahmudi (2016:252) sistem pengendalian intern pemerintah memiliki tiga fungsi utama, sebagai berikut:

1. Pengendalian Preventif  
Pengendalian preventif merupakan pengendalian yang bersifat pencegahan sebelum suatu masalah dan ancaman terjadi. Pengendalian preventif dapat dilakukan melalui perbaikan dan penguatan sistem dan prosedur melalui fraud control plan.
2. Pengendalian Detektif  
Pengendalian detektif adalah pengendalian untuk menemukan masalah segera setelah terjadi. Pencegahan detektif dapat dilakukan misalnya melalui pengecekan ada tidaknya kesalahan perhitungan rekonsiliasi bank, pemasangan CCTV, dan alarm.

3. Pengendalian Korektif Pengendalian korektif adalah pengendalian untuk memperbaiki masalah pengendalian yang sudah terlanjur terjadi. Termasuk dalam bentuk pengendalian korektif misalnya pembuatan back-up file dan kopi dokumen.

#### **2.1.1.5 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

Ada beberapa keterbatasan dalam sistem pengendalian intern, seperti menurut Muh. Arief Effendi (2016:87) beberapa keterbatasan pengendalian internal sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam keputusan (*judgment*), misalnya karena kurang informasi, kendala waktu, tekanan, dan lain-lain.
2. Breakdown (macet karena salah memahami instruksi dan prosedur serta lalai).
3. Terdapat kolusi (*collusion*), misalnya kerja antar sama karyawan atau antar karyawan dengan pihak luar.
4. Manajemen melanggar pengendalian yang dibuatnya sendiri (*management override*).
5. Pengendalian ditetapkan secara berlebihan sehingga biaya pembuatan pengendalian lebih besar dari manfaatnya (*cost versus benefits*).

Menurut Syaiful Bahri (2022:55) hal-hal yang menjadikan adanya keterbatasan dalam pengendalian internal adalah sebagai berikut:

1. Kepantasan tujuan yang ditetapkan sebagai prakondisi
2. Kenyataan pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah
3. Gangguan oleh kegagalan manusia
4. Tindakan manajemen yang mengabaikan pengendalian internal
5. Adanya kolus antar pihak yang mengganggu fungsi pengendalian internal
6. Adanya kejadian-kejadian yang berada diluar kendali entitas.

Keterbatasan yang melekat dalam setiap pengendalian internal dikemukakan oleh Nurul Latifah (2021:23) sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam pertimbangan  
Seringkali manajemen dan personil lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam

melaksanakan tugas rutin karena informasi tidak memadai, keterbatasan waktu atau tekanan lain.

2. Gangguan

Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personil secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena tidak adanya perhatian atau kelalaian. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam personil atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi

Tindakan Bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi. Kolusi dapat mengakibatkan rusaknya pengendalian internal yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian internal yang dirancang.

4. Pengabdian oleh manajemen

Manajemen dapat mengakibatkan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan atau ketaatan semu.

5. Biaya lawan manfaat

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian internal tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tidak tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.

## **2.1.2 Aksesibilitas Laporan Keuangan**

### **2.1.2.1 Pengertian Aksesibilitas Laporan Keuangan**

Menurut UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik Pasal 1, mengatakan bahwa “Informasi publik adalah informasi yang dihasilkan, disimpan, dikelola, dikirim dan/atau diterima oleh badan publik yang berkaitan dengan penyelenggara dan penyelenggaraan negara dan/atau penyelenggara dan penyelenggaraan badan publik lainnya yang berkaitan dengan kepentingan publik.”

Pasal 2, mengatakan bahwa “Setiap informasi publik bersifat terbuka dan dapat diakses oleh setiap pengguna informasi publik. Setiap informasi publik harus dapat

diperoleh setiap pengguna informasi publik dengan cepat dan tepat waktu, biaya ringan, dan cara sederhana”. Menurut Pasal 9 berbunyi, “Setiap badan publik wajib mengumumkan informasi publik secara berkala, informasi publik yang dimaksud salah satunya yaitu Laporan Keuangan.”

Menurut Mustofa (2012) pengertian aksesibilitas laporan keuangan adalah:

“Aksesibilitas dapat diartikan sebagai sarana pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik secara terbuka dan jujur berupa laporan keuangan yang dapat diakses dengan mudah oleh berbagai pihak yang berkepentingan.”

Menurut Sande (2013) pengertian aksesibilitas laporan keuangan adalah:

“Aksesibilitas laporan keuangan merupakan kemudahan bagi seseorang untuk memperoleh informasi mengenai laporan keuangan.”

Menurut Apriliani (2015) pengertian aksesibilitas laporan keuangan adalah:

“aksesibilitas laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah sebagai lembaga sektor publik.”

Menurut Artini & Putra (2020) pengertian aksesibilitas laporan keuangan adalah:

“Aksesibilitas laporan keuangan adalah akses yang diberikan kepada seseorang atau pihak terkait yang memerlukan informasi mengenai laporan keuangan daerah agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan.”

#### **2.1.2.2 Indikator Aksesibilitas Laporan Keuangan**

Menurut Sande (2013) dalam Fauziyah (2017) indikator aksesibilitas laporan keuangan adalah:

1. Keterbukaan, yaitu laporan keuangan pemerintah daerah harus dipublikasikan secara terbuka kepada pengguna laporan keuangan.

2. Kemudahan, yaitu pemerintah harus memberikan kemudahan bagi pengguna laporan keuangan dalam memperoleh informasi laporan keuangan pemerintah daerah.
3. *Accessible*, yaitu masyarakat dapat mengakses laporan keuangan pemerintah daerah melalui internet (*website*).

Menurut Wahida (2015) indikator aksesibilitas laporan keuangan adalah:

1. Terbuka di media massa  
Laporan keuangan dipublikasikan secara terbuka melalui media massa sehingga pengguna laporan keuangan terutama pihak eksternal dapat melihat secara langsung dari media cetak.
2. Mudah diakses  
Pihak eksternal dapat mengakses informasi laporan keuangan melalui internet (*website*).
3. Ketersediaan Informasi  
Informasi laporan keuangan yang dipublikasikan secara lengkap disampaikan terhadap pengguna laporan keuangan yang membutuhkan.

Menurut Superdi (2017) indikator aksesibilitas laporan keuangan adalah:

1. Terbuka di Media Masa
2. Mudah diakses
3. Ketersediaan Informasi

Menurut Ichalina (2019) indikator aksesibilitas laporan keuangan adalah:

1. Kemudahan
2. Keterbukaan
3. Ketersediaan Informasi

### **2.1.2.3. Tujuan Aksesibilitas Laporan Keuangan**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 61 Tahun 2010 Tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik, tujuan dari aksesibilitas laporan keuangan adalah:

1. Menjamin hak warga negara untuk mengetahui rencana pembuatan kebijakan publik, program kebijakan publik dan proses pengambilan keputusan publik serta alasan pengambilan keputusan publik.
2. Mendorong partisipasi masyarakat dalam proses pengambilan kebijakan publik.

3. Meningkatkan peran aktif masyarakat dalam pengambilan kebijakan publik dan pengelolaan badan publik yang baik.
4. Mewujudkan penyelenggaraan negara yang baik yaitu transparan, efektif dan efisien, akuntabel serta dapat dipertanggungjawabkan.
5. Mengetahui alasan kebijakan publik yang mempengaruhi hajat hidup orang banyak.
6. Mengembangkan ilmu pengetahuan dan mencerdaskan kehidupan bangsa.
7. Meningkatkan pengelolaan dan pelayanan informasi dilingkungan badan publik untuk menghasilkan layanan informasi yang berkualitas.

Menurut Hamdani (2021) aksesibilitas dalam organisasi sektor publik dapat ditingkatkan bertujuan untuk:

1. Mewujudkan penyelenggaraan pemerintah yang baik, yaitu yang transparan atau terbuka, efektif, efisien, akuntabel serta dapat dipertanggungjawabkan
2. Meningkatkan pengelolaan dan pelayanan informasi dan dokumentasi di Kemendagri dan Pemerintah Daerah untuk menghasilkan layanan informasi dan dokumentasi yang berkualitas.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa Pemerintah Pusat telah membuat peraturan untuk mendukung keterbukaan informasi publik baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Dengan penyediaan informasi secara terbuka kepada publik maka penyelenggaraan pemerintah dapat berjalan dengan baik dan dapat mewujudkan pemerintahan yang akuntabel, transparan, efektif serta dapat dipertanggungjawabkan kepada semua pihak.

### **2.1.3 Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan,

pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.

### **2.1.3.1 Pengertian Akuntabilitas**

Menurut Halim (2019:20) pengertian akuntabilitas adalah:

“Akuntabilitas merupakan kewajiban-kewajiban dari individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik yang bersangkutan untuk dipertanggung jawabkan”

Menurut Mardiasmo (2018:27) pengertian akuntabilitas adalah:

“Kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut”

Menurut Mursyidi (2013:44) pengertian akuntabilitas adalah:

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

Menurut Penny Kusumastuti (2014:2) pengertian akuntabilitas adalah:

“Akuntabilitas adalah bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil dan kinerjanya.”

Sedangkan menurut Kurniawan (2019) pengertian akuntabilitas adalah:

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

### **2.1.3.2 Pengertian Pengelolaan Keuangan Daerah**



Berdasarkan Pengertian Keuangan Daerah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 1 tentang pengelolaan keuangan daerah yang menjelaskan bahwa semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik daerah berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.

Selanjutnya, dalam Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 pasal 280 bahwa dalam menyelenggarakan sebagian urusan Pemerintahan yang diserahkan dan ditugaskan, penyelenggara Pemerintahan Daerah mempunyai kewajiban dalam pengelolaan keuangan daerah.

Serta dalam Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 1 ayat 1 bahwa, pengertian Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan Keuangan Daerah.

Adapun pengertian pengelolaan keuangan daerah menurut para ahli sebagai berikut:

Menurut Dwi Ratmono dan Mahfud Sholihin (2017:6) pengertian pengelolaan keuangan daerah adalah:

“Pengelolaan keuangan daerah merupakan seluruh kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah.”

Menurut Baldric Siregar (2015:11) bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah:

“Semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dari seluruh kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah”

Menurut Rosmery Elsy (2016:2) pengertian pengelolaan keuangan daerah adalah:

“Pengelolaan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dari seluruh kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.

### **2.1.3.3 Pengertian Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut Sande (2013) pengertian akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah:

“Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang benar - benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dan DPRD terkait dengan kegagalan maupun keberhasilannya sebagai bahan evaluasi tahun berikutnya.

Menurut Mansyuer & Effendi (2020) pengertian akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah:

“Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang benar - benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat ”

Menurut Dewi (2018) pengertian akuntabilitas keuangan daerah adalah:

“Akuntabilitas Keuangan Daerah adalah pertanggungjawaban pemerintah daerah berkenaan dengan pengelolaan keuangan daerah kepada publik

secara terbuka dan jujur melalui media berupa penyajian laporan keuangan yang dapat diakses oleh berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggapan bahwa publik berhak mengetahui informasi tersebut.”

Sedangkan menurut Kurniawan (2019) pengertian akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah:

“akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum.”

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah pertanggungjawaban pemerintah daerah berkenaan dengan pengelolaan keuangan daerah kepada publik secara terbuka dan jujur.

#### **2.1.3.4 Jenis – Jenis Akuntabilitas**

Menurut Mardiasmo (2018:20) akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, sebagai berikut:

1. Akuntabilitas vertikal (*Vertical accountability*)  
Pertanggungjawaban vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada entitas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada DPR.
2. Akuntabilitas horizontal (*Horizontal accountability*).  
Pertanggungjawaban horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas baik secara langsung maupun melalui Lembaga perwakilan rakyat.

Sedangkan menurut (Mahmudi, 2013; 9) bahwa dimensi akuntabilitas, yaitu:

1. *Accountability For Probity and Legality*  
Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan mentaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi.
2. Akuntabilitas Manajerial (*Manajerial Accountability*)

Pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien. Akuntabilitas dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggungjawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customer-nya.

3. Akuntabilitas Program (*Program Accountability*)  
Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat tercapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
4. Akuntabilitas Kebijakan (*Policy Accountability*)  
Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga – lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak masa depan.
5. Akuntabilitas Finansial (*Financial Accountability*)  
Pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*money public*) secara ekonomi, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas finansial menekankan pada ukuran anggaran dan finansial. Akuntabilitas finansial sangat penting karena pengelolaan keuangan publik akan menjadi perhatian utama publik.

### 2.1.3.5 Dimensi Akuntabilitas

Menurut Zeyn (2011) indikator yang terdapat dalam akuntabilitas keuangan, sebagai berikut:

1. Perumusan Rencana Keuangan (Proses Penganggaran)  
Perumusan rencana keuangan yaitu pengajuan anggaran sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran dan peraturan-peraturan yang berlaku, pendekatan penganggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran dan pengajuan anggaran telah disertai dengan kelengkapan dokumen dan bukti pendukung anggaran.
2. Pelaksanaan dan Pembiayaan Kegiatan  
Pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan yaitu pelaksanaan belanja daerah didasarkan pada prinsip hemat, tidak mewah, efektif, efisien, dan adanya sumber pembiayaan yang jelas demi kelancaran kegiatan.
3. Melakukan Evaluasi Atas Kinerja Keuangan  
Melakukan evaluasi atas kinerja keuangan yaitu kewajaran penghitungan pencapaian kinerja keuangan dan evaluasi pencapaian kinerja yang dilakukan menggunakan standar-standar yang telah ditetapkan.
4. Pelaksanaan Pelaporan Keuangan  
Pelaksanaan Laporan Keuangan yaitu penyelenggaraan akuntansi, laporan keuangan disampaikan kepada daerah melalui PPKD selambat-lambatnya 2

bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan disusun berdasarkan standar akuntansi Pemerintahan dan adanya analisis atas laporan keuangan.

Menurut Mahmudi (2013:19) komponen akuntabilitas sebagai berikut:

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
2. Akuntabilitas Manajerial
3. Akuntabilitas Program
4. Akuntabilitas Kebijakan
5. Akuntabilitas Finansial.

Berikut dibawah ini merupakan penjelasan mengenai komponen akuntabilitas publik:

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran  
Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law of enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi.
2. Akuntabilitas Manajerial  
Akuntabilitas Manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif. Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customer-nya. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi.
3. Akuntabilitas Program  
Akuntabilitas program juga berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan organisasi. Lembaga publik harus mempertanggung jawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program.
4. Akuntabilitas Kebijakan  
Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apatujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu dilakukan.

#### 5. Akuntabilitas Finansial

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

#### 2.1.3.6 Dimensi Pengelolaan Keuangan Daerah

Menurut Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani (2017:44) pada pengelolaan keuangan terdiri dari perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran/perbendaharaan, akuntansi, pemeriksaan, dan pertanggungjawaban.

Adapun perinciannya sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Penganggaran
2. Pelaksanaan Anggaran/Perbendaharaan
3. Akuntansi
4. Pemeriksaan
5. Pertanggungjawaban.

Berikut penjelasan siklus pengelolaan keuangan daerah, sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Penganggaran
  - 1) Pengintegrasian antara rencana kerja dan anggaran  
Rencana Kerja dan Anggaran merupakan satu kesatuan dan disusun secara terintegrasi.
  - 2) Penyatuan Anggaran (*Unified Budget*)  
Setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) memiliki satu dokumen anggaran yang mana tidak ada lagi pemisahan antara anggaran rutin dan anggaran pembangunan. Dengan pendekatan ini diharapkan tidak terjadi lagi duplikasi anggaran.
  - 3) Penganggaran berbasis kinerja  
Alokasi anggaran disesuaikan dengan hasil yang ingin dicapai, terutama berfokus pada keluaran (*output*) dari kegiatan yang dilaksanakan.
  - 4) Penggunaan kerangka pengeluaran jangka menengah (KPJM).  
Dalam rangka menjaga kesinambungan program/kegiatannya. Pemerintah daerah dituntut menyusun anggaran dengan perspektif waktu jangka menengah. Selain menyajikan anggaran yang dibutuhkan selama tahun berjalan. Pemerintah daerah juga dituntut

memperhitungkan implikasi biaya yang akan menjadi beban APBD pemerintah daerah pada tahun anggaran berikutnya terkait adanya program/kegiatan tersebut.

5) Klasifikasi anggaran

Pemerintah menggunakan klasifikasi anggaran yang dikembangkan dengan mengacu pada *Government Finance Statistic* (GFS). Klasifikasi anggaran tersebut terdiri dari klasifikasi menurut fungsi, organisasi, dan jenis belanja.

2. Pelaksanaan Anggaran

Pada pemerintah daerah, setelah terbit Peraturan Daerah tentang APBD, SKPD wajib menyusun Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA). Pada Pemerintah Daerah masih diperlukan Surat Penyediaan Dana (SPD), yaitu suatu dokumen yang menyatakan tersedianya dana untuk melaksanakan kegiatan. Setelah DPA dan SPD terbit, maka masing-masing satuan kerja wajib melaksanakan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Dalam pelaksanaan kegiatan oleh satuan kerja terdapat dua sistem yang terkait dengan pelaksanaan anggaran yaitu:

1) Sistem Penerimaan

Seluruh penerimaan negara/daerah harus disetor ke rekening kas umum negara/daerah dan tidak diperkenankan digunakan secara langsung oleh satuan kerja yang melakukan pemungutan (asas bruto). Pendapatan diakui setelah uang disetor ke rekening kas umum negara/daerah (basis kas). Oleh karena itu, penerimaan wajib disetor ke rekening kas umum selambat-lambatnya pada hari berikutnya. Dalam rangka mempercepat penerimaan pendapatan, Bendahara umum negara/daerah dapat membuka rekening penerimaan pada bank. Bank yang bersangkutan wajib menyetorkan penerimaan pendapatan setiap sore hari ke rekening kas umum negara/daerah.

2) Sistem Pembayaran

Dalam sistem pembayaran terdapat dua pihak yang terkait, yaitu pengguna anggaran/barang dan bendahara umum daerah. Terdapat dua acara pembayaran, yaitu pembayaran yang dilakukan secara langsung oleh BUD kepada yang berhak menerima pembayaran atau lebih dikenal dengan sistem LS (pembayaran langsung). Pembayaran dengan sistem LS dilakukan untuk belanja dengan nilai yang cukup besar atau diatas jumlah tertentu. Cara lainnya adalah dengan menggunakan uang persediaan (UP) melalui bendahara pengeluaran. Pengeluaran dengan UP dilakukan untuk belanja yang nilainya kecil dibawah jumlah tertentu untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari.

3. Akuntansi

Sistem dan prosedur akuntansi sangat diperlukan dalam pelaksanaan anggaran, tujuannya adalah:

- 1) Untuk menetapkan prosedur yang harus diikuti oleh pihak-pihak yang terkait, sehingga jelas pembagian kerja dan tanggung jawab diantara mereka.
  - 2) Terselenggaranya pengendalian internal untuk menghindari terjadinya penyelewengan.
  - 3) Untuk menghasilkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban entitas pelaporan dalam pengelolaan keuangan. Setiap entitas pelaporan terdiri dari dua bagian entitas akuntabsi, yaitu pengguna anggaran dan bendahara umum.
4. Pemeriksaan
- Pemerintah pusat maupun daerah wajib mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangannya kepada rakyat yang diwakili oleh DPR/DPRD, namun lembaga perwakilan tersebut tidak mempunyai informasi secara penuh terkait laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah dari pihak eksekutif. Oleh karena itu, perlu adanya pihak yang kompeten dan independen untuk menguji laporan pertanggungjawaban tersebut. Lembaga yang berwenang untuk melakukan pemeriksaan atas laporan pertanggungjawaban tersebut adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
5. Pertanggungjawaban
- Pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan yang disampaikan ke DPR/DPRD adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK. Laporan keuangan yang telah diaudit ini disampaikan kepada lembaga legislative selambat-lambatnya 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selain laporan keuangan tersebut juga dilampirkan ikhtisar laporan keuangan pemerintah daerah dan satuan kerja lainnya yang pengelolaannya diatur secara khusus, seperti Badan Layanan Umum (BLU).

Tahap-tahap dalam akuntabilitas keuangan (Zeyn, 2011), sebagai berikut:

1. Perumusan Rencana Keuangan (proses penganggaran)
 

Indikator dari perumusan rencana keuangan (proses penganggaran) terdiri dari:

  - a. Pengajuan anggaran sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran dan peraturan-peraturan yang berlaku.
  - b. Pendekatan penganggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran
  - c. Pengajuan anggaran disertai dengan kelengkapan dokumen dan bukti pendukung anggaran,
2. Pelaksanaan dan Pembiayaan Kegiatan Indikator dari pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan terdiri dari:
  - a. Pelaksanaan belanja daerah didasarkan pada prinsip hemat, tidak mewah, efektif, efisien.
  - b. Adanya sumber pembiayaan demi kelancaran kegiatan.



3. Melakukan Evaluasi atas Kinerja Keuangan Indikator dari melakukan evaluasi atas kinerja keuangan terdiri dari:
  - a. Kewajaran perhitungan capaian kinerja keuangan.
  - b. Evaluasi pencapaian kinerja yang dilakukan menggunakan standar-standar yang telah ditetapkan.
4. Pelaksanaan Pelaporan Keuangan Indikator dari pelaksanaan pelaporan keuangan terdiri dari:
  - a. Penyelenggaraan akuntansi.
  - b. Laporan keuangan disampaikan kepada daerah melalui PPKD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir.
  - c. Laporan keuangan disusun berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.
  - d. Adanya analisis atas laporan keuangan.

Sedangkan menurut (Edowai, Herminawaty, & Miah, 2021; 28) pada indikator dari akuntabilitas finansial adalah:

1. Integritas Keuangan Laporan keuangan yang menampilkan suatu kondisi yang sebenarnya tanpa ada yang di tutup-tutupi.
2. Pengungkapan Konsep pengungkapan mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai gambaran atau kenyataan dari segala proses kejadian atau aktifitas organisasi untuk suatu periode yang berisi suatu informasi. Dengan melakukan pencatatan terhadap semua transaksi akan lebih mudah mempertanggungjawabkannya.
3. Ketaatan Ketaatan terhadap peraturan dalam proses pencatatan keuangan dengan menggunakan prinsip syariah. Prinsip umum dari akuntansi syariah yaitu keadilan, kebenaran dan pertanggungjawaban. Oleh karena itu transaksi dalam suatu pelaporan akuntansi dilakukan dengan benar, jelas, informatif, menyeluruh, ditunjukkan kepada semua pihak dan tidak terdapat unsur manipulasi.

Sesuai dengan menurut (Welly & Firdaus, 2017) bahwa akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai:

1. Integritas Keuangan  
Integritas keuangan mencerminkan kejujuran penyajian. Kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi dan sumber-sumbernya. Integritas keuangan pun harus dapat menyajikan informasi secara terbuka mengenai laporan keuangan daerah
2. Pengungkapan  
Konsep *full disclosure* (pengungkapan lengkap) mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian

ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk suatu periode dan berisi cukup informasi.

3. Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-undangan  
Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjuk kan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

### **2.1.3.7 Prinsip – Prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut penuturan (Bakhtiar, 2021) prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah

ada 3 (tiga) yaitu:

1. Prinsip akuntabilitas adalah prinsip akuntabilitas publik yang artinya proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaannya harus dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya berhak mengetahui anggaran tetapi juga berhak menuntut pertanggungjawaban atas rencana atau pelaksanaan anggaran tersebut.
2. Prinsip transparansi, keterbukaan dalam perencanaan, penyusunan, pelaksanaan APBD. Transparansi berarti warga masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses penganggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan hidup masyarakat.
3. Prinsip Value for Money berarti menerapkan tiga hal utama dalam proses penganggaran, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi berkaitan dengan pemilihan dan penggunaan kuantitas dan kualitas sumber daya tertentu dengan harga rendah. Efisiensi artinya penggunaan dana masyarakat dapat menghasilkan output yang maksimal (praktis). Efektivitas berarti bahwa penggunaan anggaran harus mencapai sasaran atau tujuan kepentingan umum.

Dalam penelitiannya (Ayu & Ni Wayan, 2021) prinsip-prinsip Pengelolaan

Keuangan Daerah sebagai berikut:

1. Efisien,
2. Ekonomis
3. Efektif
4. Transparan
5. Bertanggung Jawab,
6. Keadilan
7. Kepatutan

### **2.1.3.8 Asas Umum Pengelolaan Keuangan Daerah**

Setiap keuangan daerah dikelola dengan asas-asas tertentu. Tentunya agar menciptakan keuangan daerah yang baik dan bermutu. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah pada sebagaimana perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 3 Ayat (1) asas umum pengelolaan keuangan daerah adalah:

1. Pengelolaan Keuangan Daerah dilakukan secara tertib, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggungjawab dengan memperhatikan rasa keadilan, kepatutan, manfaat untuk masyarakat, serta taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Menurut Musyidi (2013:10) Asas umum pengelolaan keuangan negara/daerah yaitu:

1. Akuntabilitas berorientasi pada hasil
2. Profesionalitas
3. Proporsionalitas
4. Keterbukaan
5. Pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri.

Adapun penjelasan asas-asas tersebut adalah:

1. Akuntabilitas Berorientasi Pada Hasil  
Pemerintah wajib mempertanggungjawab pengelolaan keuangan daerah negara/daerah, baik pertanggungjawaban keuangan (*financial accountability*) maupun pertanggungjawaban kinerja (*performance accountability*).
2. Profesionalitas  
Keuangan negara/daerah harus dikelola secara profesional. Oleh karena itu sumber daya manusia dibidang keuangan harus profesional, baik di lingkungan Bendahara Umum Negara/Daerah maupun di lingkungan pengguna anggaran/barang.
3. Proporsionalitas  
Sumber daya yang tersedia dialokasikan secara proporsional terhadap hasil yang dicapai. Hal ini diakomodasi dengan diterapkannya prinsip penganggaran berbasis kinerja.

4. Keterbukaan  
Pengelolaan keuangan dilaksanakan secara transparan, baik dalam perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran, pertanggung jawaban, maupun hasil pemeriksaan
5. Pemeriksaan Keuangan Oleh Badan Pemeriksa yang Bebas dan Mandiri  
Pemeriksaan atas tanggung jawab dan pengelolaan keuangan negara/dearah dilakukan oleh badan pemeriksa yang independen, dalam hal ini adalah BPK. Pemeriksaan oleh BPK dilaksanakan sesuai dengan amanat undang-undang dan hasil pemeriksaan disampaikan langsung kepada parlemen. Kedudukan BPK terhadap pemerintah adalah independen, dengan kata lain BPK merupakan external auditor pemerintah.

Selanjutnya menurut Baldric Siregar (2015:12) azas-azas umum pengelolaan keuangan daerah sebagai berikut:

1. Tertib
2. Taat Pada Peraturan Perundang-undangan
3. Efektif
4. Efisiensi
5. Ekonomis
6. Transparan
7. Bertanggungjawab
8. Keadilan
9. Kepatuhan
10. Manfaat

Adapun penjelasan azas-azas umum pengelolaan keuangan daerah sebagai berikut:

1. Tertib  
Keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan.
2. Taat Pada Peraturan Perundang-undangan  
Keuangan daerah dikelola dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan.
3. Efektif  
Pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil.
4. Efisiensi  
Pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan msukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.

5. Ekonomis  
Pemerolehan masukan (*input*) dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.
6. Transparan  
Prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah.
7. Bertanggungjawab  
Perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.
8. Keadilan  
Keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan atau keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang obyektif.
9. Kepatuhan  
Tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional.
10. Manfaat  
Keuangan daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat.

#### 2.1.4 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan beberapa orang terkait penelitian ini dan menjadi bahan masukan atau bahan rujukan bagi penulis dapat dilihat dalam tabel berikut:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Firstcilia Eldy Putri, Yuneita Anisma, dan Al Azhar A (2017)	PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAERAH, AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian laporan keuangan, aksesibilitas	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan dan Tingkat Pengungkapan Sukarela

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
		DAERAH DAN TINGKAT PENGUNGKAPAN SUKARELA LAPORAN KEUANGAN DAERAH TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH (Studi Empiris Pada SKPD Provinsi Riau)	laporan keuangan, tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Pengelolaan Keuangan Daerah	Laporan Keuangan Daerah Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: SKPD Provinsi Riau (2017) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
2.	Ajeng Ayu Sabriani dan Sri Rahayu (2020)	PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH (Studi Pada SKPD Kota Tasikmalaya Tahun 2019)	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan dan sistem pengendalian internal secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Internal Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: SKPD Kota Tasikmalaya (2019) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
3.	Zeny Antika, Yunika Murdayanti, dan Hafifah Nasution (2020)	PENGARUH SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH, AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN, DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP AKUNTABILITAS	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem akuntansi keuangan daerah, aksesibilitas laporan keuangan, dan pengendalian internal secara	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan dan Pengendalian Internal Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan	Variabel Independen: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: Kelurahan di Kota Bekasi (2020)

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
		PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH	parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Keuangan Daerah	Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
4.	Menrokis Purba, Restu Agusti, dan Rofika Rofika (2021)	PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN, SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN PADA AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan, dan sistem pengendalian internal secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Internal dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: OPD Pemerintah Kota Pematangsiantar (2021) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
5.	Theresia Yuliana Mansyuer dan David Efendi (2020)	PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, PENYAJIAN DAN AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem pengendalian intern pemerintah, penyajian, dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: OPD Provinsi Nusa Tenggara Timur (2020) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
			pengelolaan keuangan daerah		
6.	Miftahul Reza Fauziyah dan Nur Handayani (2017)	PENGARUH PENYAJIAN DAN AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: SKPD Kota Surabaya (2020) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
7.	Salomi J. Hehanussa (2015)	PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAERAH DAN AKSESIBILITAS LAPORAN KEUANGAN DAERAH TERHADAP TRANSPARANSI DAN AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH KOTA AMBON	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Variabel Dependen: Transparansi Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: Pemerintah Kota (Pemkot) Kota Ambon (2015) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
8.	Abdus Somad (2016)	PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN AKSEBILITAS LAPORAN	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian laporan	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan



No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
		KEUANGAN DAERAH TERHADAP AKUNABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Malang)	keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: Pemerintah SKPD Kota Malang (2016) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
9.	Ayu Rahmawati dan Banu Witono (2022)	<i>THE EFFECT OF THE PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS, FINANCIAL ACCOUNTING SYSTEMS, AND INTERNAL CONTROL ON REGIONAL FINANCIAL MANAGEMENT ACCOUNTABILITY</i>	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian laporan keuangan, sistem akuntansi keuangan, dan pengendalian internal secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Pengendalian Internal Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan dan Sistem Akuntansi Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: Pemerintah BPKD Surakarta (2022) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
10.	Wahyudi Safutra, Darwanis, dan Fazli Syam (2019)	<i>The Effect of Regional Financial Statement Presentation and Regional Financial Statement Accessibility on Regional Financial management Accountability in the District of Bener Meriah, Province of Aceh, Indonesia</i>	Berdasarkan hasil penelitian menunjukan bahwa penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: SKPD/SKPK Kabupaten Bener Meriah, Provinsi Aceh

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
			terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah		Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
11.	Anim Wiyana dan Sultan Syah (2016)	<i>ACCESSIBILITY DETERMINANT AND THE PRESENTATION OF REGIONAL FINANCIAL STATEMENT TOWARDS THE ACCOUNTABILITY OF REGIONAL FINANCIAL MANAGEMENT</i>	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Independen: Penyajian Laporan Keuangan Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: DPRD Kota Makassar (2016) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)
12.	Herman Darwis, Rizki Wahyu Utami Ohorella, dan Zainuddin (2022)	<i>TRANSPARENCY AND ACCOUNTABILITY OF REGIONAL FINANCIAL MANAGEMENT: ACCESSIBILITY OF FINANCIAL STATEMENTS AS A MODERATION</i>	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa aksesibilitas laporan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap hubungan antara Penyajian laporan keuangan daerah serta transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan daerah.	Variabel Independen: Aksesibilitas Laporan Keuangan Variabel Dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Variabel Dependen: Transparansi Tempat&Tahun Penelitian terdahulu: OPD Kota Ternate (2022) Sedangkan penelitian ini: SKPD Kota Cimahi (2023)

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
			Namun, aksesibilitas laporan keuangan daerah berpengaruh terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah. Artinya variabel aksesibilitas laporan keuangan daerah bukan merupakan variabel moderasi melainkan variabel independen.		

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Salah satu aspek dari pemerintah daerah yang harus diatur secara hati-hati adalah masalah pengelolaan keuangan daerah seperti penyalahgunaan dalam penggunaan laporan keuangan. Dalam mengantisipasi terjadinya penyalahgunaan yang berkepanjangan dalam penggunaan laporan keuangan, maka pemerintah mensyaratkan adanya pengendalian internal yang dilakukan secara menyeluruh

pada setiap lingkungan pemerintahan, baik itu di pusat ataupun daerah (Antika et al.,2020).

Menurut Joni (2015) untuk dapat mengelola keuangan secara efektif dan efisien diperlukan sistem pengendalian internal pemerintah yang baik dan memadai. Sehingga pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang berbunyi “Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Peran sistem pengendalian internal pemerintah dan pengawasan untuk mencapai pengelolaan keuangan yang akuntabel sangat signifikan. Untuk itu implementasi SPIP di instansi pemerintah diwujudkan dalam bentuk adanya proses perencanaan pelaksanaan, pengawasan hingga pertanggungjawaban secara efektif, efisien dan terkendali. Implementasi Sistem pengendalian internal pemerintah bertujuan agar pengelolaan keuangan dilakukan secara akuntabel dan transparan baik pada pemerintah pusat dan daerah. Dengan demikian pengelolaan keuangan dapat dipertanggungjawabkan ke masyarakat luas (Dwi dan Ricky, 2020).

Pemerintah daerah harus menjalankan proses yang ada dalam rangkaian pengendalian internal, baik dalam proses penyusunan laporan keuangan secara efektif dan efisien, proses pelaporan pengelolaan keuangan secara andal, mengamankan aset daerah serta taat terhadap peraturan perundang-undangan.

Akuntabilitas dapat terwujud apabila setiap instansi menerapkan sistem pengendalian intern yang tepat. Hal ini karena dalam sistem pengendalian intern, suatu instansi diharuskan menyajikan laporan keuangan yang akuntabel yaitu dapat dipertanggung jawabkan (Sari et al., 2017).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Theresia Yuliana Mansyuer dan David Efendi (2020) yang berjudul “Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Penyajian Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.” Dalam hal ini, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh secara signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.

Menurut Menrokis Purba, Restu Agusti, Rofika Rofika dalam penelitiannya menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

### **2.2.2 Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Aksesibilitas memiliki keterkaitan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Aksesibilitas yang efektif tergantung kepada akses publik terhadap laporan pertanggungjawaban maupun laporan temuan yang dapat dibaca dan dipahami (Antika et al., 2020).

Agar informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan daerah dapat memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas, pemerintah daerah harus meningkatkan aksesibilitas laporan keuangannya, tidak sekedar menyampaikannya ke DPRD, tetapi juga memfasilitasi masyarakat luas agar dapat mengetahui atau

memperoleh laporan keuangan dengan mudah (Fauziah, 2017).

Dalam demokrasi yang terbuka, akses ini diberikan oleh media seperti surat kabar, majalah, radio, stasiun televisi, *website* (internet), dan forum yang memberikan perhatian langsung atau peranan yang mendorong akuntabilitas pemerintah terhadap masyarakat (Mulyana, 2006).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Miftahul Reza Fauziah dan Nur Handayani (2017) yang berjudul “Pengaruh Penyajian Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam hal ini Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah berpengaruh secara signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.

Hal ini juga sejalan dengan penelitian Nugroho & Sukhemi (2016) dan juga Sande (2013) yang menyatakan bahwa Aksesibilitas Laporan Keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.

### **2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Penyelenggaraan kegiatan dalam suatu pemerintah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban harus dilaksanakan secara tertib, terkendali serta efisien dan efektif. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien,

melaporkan pengelolaan keuangan secara andal, mengamankan aset dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang – undangan (Ilham Akbar, et al, 2020)

Sistem pengendalian internal merupakan proses pengawasan yang dilakukan secara terus-menerus guna untuk mengawasi jalannya pemerintahan daerah. Sistem pengendalian internal pemerintah didasari kebutuhan akan adanya suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, mengamankan aset, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan pengelolaan keuangan daerah (Sari, 2012).

Pertanggungjawaban pemerintah daerah terkait pengelolaan keuangan daerah harus disampaikan kepada publik secara terbuka dan jujur, baik itu melalui penerapan sistem pengendalian internal yang memberikan keyakinan memadai terkait keandalan laporan keuangan (Mahmudi, 2011).

Aksesibilitas merupakan penyediaan akses guna untuk memberikan informasi kepada masyarakat secara luas, apabila pemerintah daerah selalu memberikan kemudahan akses bagi masyarakat untuk memperoleh laporan keuangan daerah melalui media seperti, surat kabar, majalah, radio, stasiun televisi, maupun *website*, maka pertanggung jawaban atau akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah menjadi semakin bermutu bermutu (Mulyanto, 2021)

Aksesibilitas laporan keuangan daerah sebagai bentuk kemudahan bagi pengguna laporan keuangan untuk mengakses laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus mampu memberikan kemudahan akses bagi para

pengguna laporan keuangan, tidak hanya kepada lembaga legislatif dan badan pengawasan tetapi juga kepada masyarakat yang telah memberikan kepercayaan kepada pemerintah daerah untuk mengelola dana publik (Rahma, 2017).

Didukung oleh pernyataan menurut Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani (2017:22) sebagai berikut

“Tugas nyata mewujudkan sistem akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah adalah menyampaikan laporan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan. Maka, pemerintah wajib mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan negara/daerah, baik pertanggungjawaban keuangan (*financial accountability*) maupun pertanggungjawaban kinerja (*Performance accountability*).”

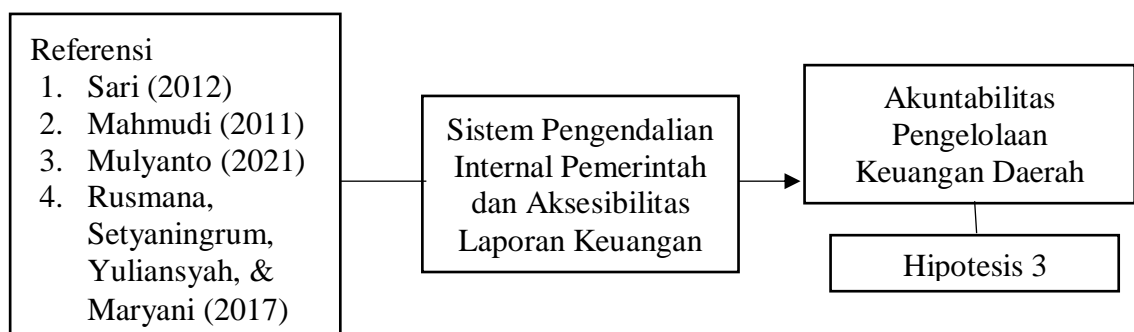
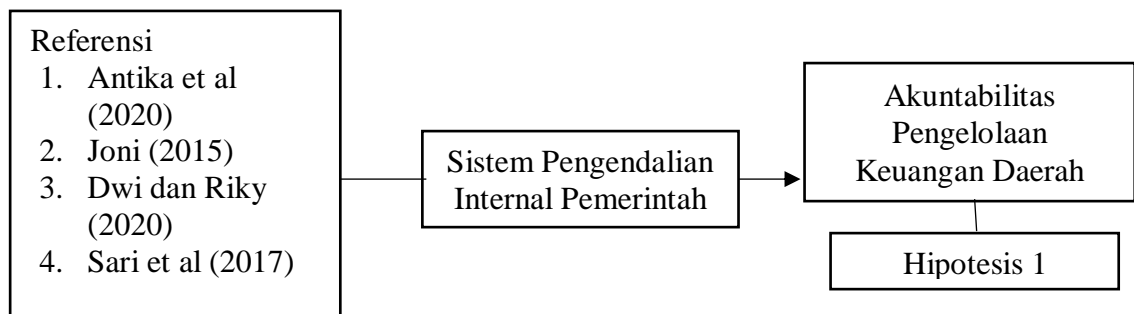
Berdasarkan kerangka pemikiran dan juga didasari oleh penelitian terdahulu, penelitian ini merupakan penelitian pengembangan dan replika dari penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

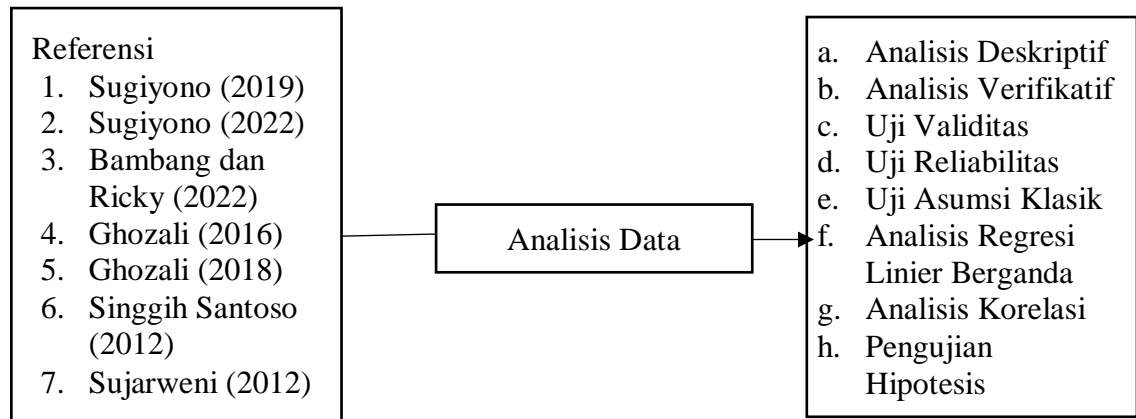
#### 2.2.4 Bagan Kerangka Pemikiran

Landasan Teori		
Sistem Pengendalian Internal Pemerintah	Aksesibilitas Laporan Keuangan	Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah
1. PP Nomor 60 Tahun 2008	1. UU No. 14 Tahun 2008	1. Halim (2019:20)
2. Mahmudi (2016:252)	2. Mustofa (2012)	2. Mardiasmo (2018:27)
3. Nurul Lathifah (2021:2)	3. Sande (2013)	3. Mursyidi (2013:44)
4. Suwanda (2017:68-69)	4. Apriliani (2015)	4. Penny Kusumastuti (2014:2)
5. Rita Martini, dkk (2019)	5. Artini & Putra (2020)	5. Kurniawan (2019)
6. Karyono (2013:50)	6. Superdi (2017)	6. PP Nomor 12 Tahun 2019
		7. Dwi Ratmono & Mahfud Sholihin (2017:6)

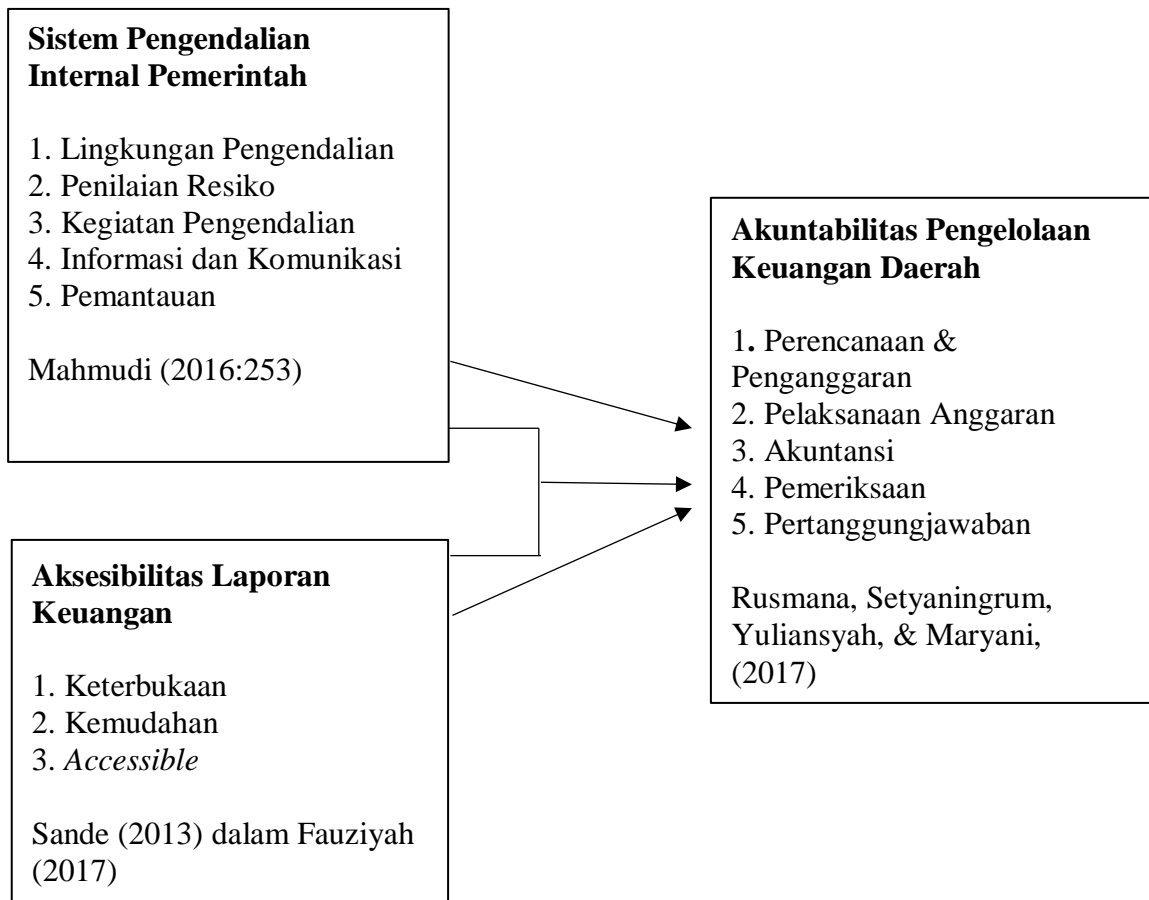


<p>7. Muh. Arief Effendi (2016:87)</p> <p>8. Syaiful Bahri (2022:55)</p> <p>9. Nurul Lathifah (2021:23)</p>	<p>7. Ichalina (2019)</p> <p>8. Wahida (2015)</p> <p>9. Hamdani (2021)</p>	<p>8. Baldrice Siregar (2015:11)</p> <p>9. Rosmery Elsy (2016:2)</p> <p>10. Mansyuer &amp; Effendi (2020)</p> <p>11. Dewi (2018)</p> <p>12. Mardiasmo (2018:20)</p> <p>13. Zeyn (2011)</p> <p>14. Mahmudi (2013:19)</p> <p>15. Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, &amp; Maryani (2017:44)</p> <p>16. Yunita Hasrina (2015)</p>
---	--	--





**Gambar 2.1**  
**Bagan Kerangka Pemikiran**



**Gambar 2.2**  
**Skema Gambar Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis sebagai berikut:

H1 = Terdapat Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

H2 = Terdapat Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

H3 = Terdapat Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah