

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

2.1.1.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan pada sektor publik pengambilan keputusan terkait dengan keputusan baik pada sektor ekonomi, sosial dan politik. Dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah yang besar pemerintah memerlukan suatu sistem akuntansi untuk pengelolaan dana, transaksi ekonomi yang semakin besar dan beragam.

Menurut Abdul Halim (2007:43) definisi dari akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi).”

Menurut Erlina Rasdianto (2013:6) sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

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

Pengertian sistem akuntansi keuangan daerah itu sendiri terdapat dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002, tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta tata cara penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pasal 70 ayat 1 yang berbunyi:

“Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta laporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi”.

Sedangkan didalam Kepmendagri No. 13 Tahun 2006 pasal 23 ayat 1, mengemukakan:

“Sistem akuntansi pemerintahan daerah sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.”

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yang ditinjau untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan

oleh pihak intern dan pihak ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

2.1.1.2 Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, meliputi:

- “1. Pencatatan
2. Penggolongan dan Pengikhtisaran
3. Pelaporan”.

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) di atas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
2. Penggolongan dan pengikhtisaran, adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kota Subang.
3. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas dan catatan

atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Pihak-pihak yang memerlukannya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan Donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

2.1.1.3 Faktor Utama Sistem Akuntansi Keuangan Daerah untuk Menghasilkan Informasi Akuntansi yang Terstruktur

Sistem akuntansi merupakan faktor utama pendorong agar manajemen perusahaan dapat menghasilkan informasi yang terstruktur dan mengandung arti. Maka dari itu, untuk menentukan kapan suatu transaksi dicatat, digunakan sistem berbagai basis/dasar akuntansi atau sistem pencatatan, antara lain:

1. Basis Kas

Basis kas (*cash basis*), menetapkan bahwa pengakuan/pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.

2. Basis Akrua

Basis akrua (*accrual basis*) adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

3. Basis Kas Modifikasi

Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan akuntansi) Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa :

(12) basis/dasar kas modifikasian merupakan kombinasi dasar akrua

(13) transaksi penerimaan kas atau pengeluaran kas dibukukan

(dicatat atau dijurnal) pada saat utang diterima atau dibayar (dasar

kas). Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui

transaksi dan kejadian dalam periode berjalan dimaksud belum

terrealisir. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut Satuan

Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun

anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran

berdasarkan basis akrua.

4. Basis Akrua Modifikasi

Basis akrua (*modified accrual basis*) modifikasian mencatat

transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi

tertentu dan menggunakan basis akrua untuk sebagian besar

transaksi. Pembatasan penggunaan basis akrual dilandasi dengan pertimbangan kepraktisan.

2.1.1.4 Kedudukan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

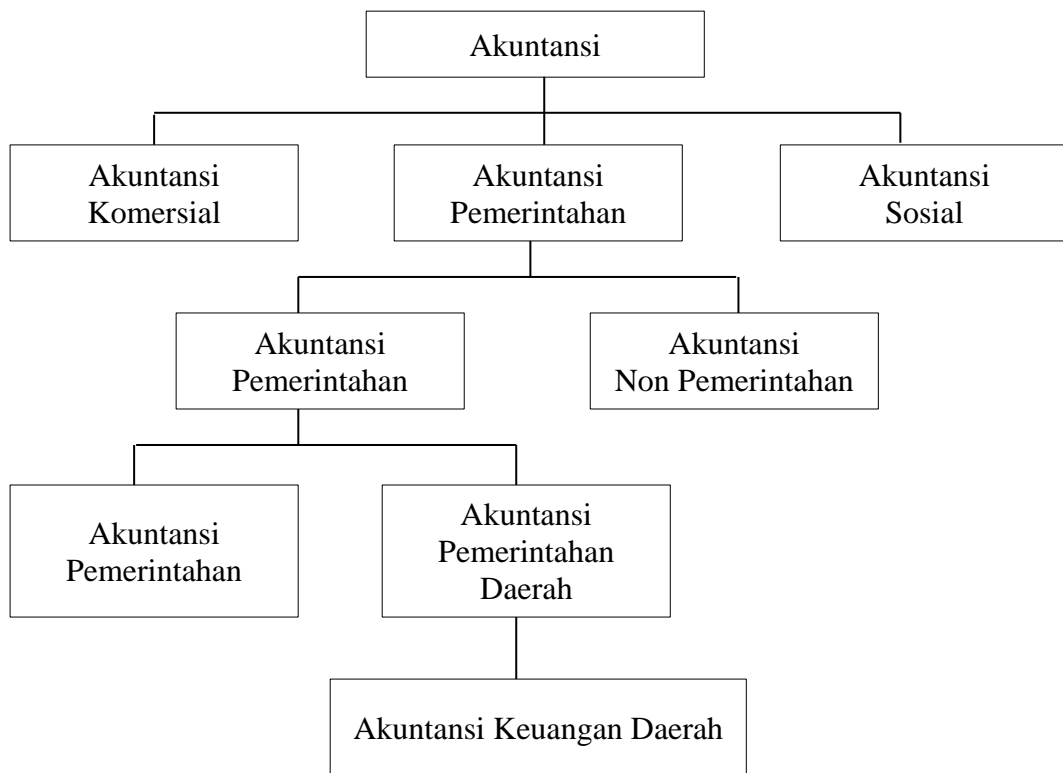
Akuntansi merupakan suatu disiplin ilmu sehingga akuntansi memiliki lingkup yang luas. Oleh karena itu, akuntansi dibagi menjadi beberapa bidang berdasarkan pokok bahasan yang dikaji. Apabila pokok bahasan yang dikaji adalah *entitas* penyusunan laporan keuangan, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi komersial, akuntansi pemerintahan (sektor publik) dan sosial. Di lain pihak apabila pokok bahasan yang dikaji adalah pengguna informasi akuntansi, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan. Dalam sistematika ilmu akuntansi, dalam klasifikasi pertama kedudukan akuntansi keuangan daerah adalah dalam akuntansi sektor publik atau dalam akuntansi pemerintahan. Sedangkan dalam klasifikasi kedua, akuntansi daerah tergolong dalam akuntansi keuangan.

Dalam akuntansi pemerintahan (sektor publik) data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah (sektor publik) kepada pihak eksekutif, legislatif, yudikatif dan masyarakat (publik).

Menurut Abdul Halim (2007:28), lingkup akuntansi pemerintahan (sektor publik) adalah:

- “1. Akuntansi Pemerintah Pusat
2. Akuntansi Pemerintah Daerah, terdiri atas:
 - a. Akuntansi Pemerintah Provinsi
 - b. Akuntansi Pemerintah Kabupaten/Kota”.

Berdasarkan klasifikasi di atas, menurut Abdul Halim (2007:35) kedudukan akuntansi keuangan daerah (Provinsi, Kabupaten atau Kota) dalam akuntansi dapat ditunjukkan seperti gambar berikut:



Gambar 2.1
Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah Berdasarkan Entitas Pelapor

2.1.1.5 Lingkungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Salah satu tujuan sistem akuntansi keuangan daerah adalah menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan laporan keuangan yang andal, dapat dipertanggungjawabkan dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak eksternal pemerintah daerah untuk masa yang akan datang.

Menurut Abdul Halim (2007:30), menyebutkan bahwa pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah secara langsung maupun tidak langsung tersebut disebut *stakeholders* yang meliputi:

- “a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)
- b. BPK (Badan Pengawas Keuangan)
- c. Investor, Kreditor, dan Donatur
- d. Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah
- e. Rakyat
- f. Pemerintah Pusat
- g. Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota, dan Provinsi)”.

Adapun pihak-pihak eksternal Pemerintah Daerah yang berkepentingan terhadap Pemerintah Daerah, diuraikan sebagai berikut:

- a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)

Adalah badan yang memberikan otorisasi kepada Pemerintah Daerah untuk mengelola keuangan daerah.

- b. BPK (Badan Pengawas Keuangan)

Adalah badan yang melakukan pengawasan atas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah yang termasuk dalam badan ini adalah: Inspektorat Jenderal dan Badan Pengawas Keuangan (BPK).

- c. Investor, Kreditor, dan Donatur

Badan atau organisasi baik pemerintahan, lembaga keuangan, maupun lainnya baik dalam negeri maupun luar negeri yang menyediakan sumber keuangan bagi Pemerintah Daerah.

- d. Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah

Yaitu pihak-pihak yang menaruh perhatian atas aktivitas yang dilakukan Pemerintah Daerah, seperti: Lembaga Pendidikan (termasuk perguruan tinggi termasuk akademisnya), ilmuwan, peneliti, konsultan, LSM dan lain-lain.

e. Rakyat

Rakyat disini adalah kelompok masyarakat yang perhatian kepada aktivitas pemerintah khususnya yang menerima pelayanan Pemerintah Daerah atau yang menerima produk atau jasa dari Pemerintah Daerah.

f. Pemerintah Pusat

Pemerintah Pusat memerlukan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk menilai pertanggungjawaban Gubernur sebagai wakil pemerintah (Pasal 2 PP No. 108/2000).

g. Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota, dan Provinsi)

Pemerintah Daerah saling berkepentingan secara ekonomi misalnya dalam hal melakukan pinjaman.

2.1.1.6 Kebijakan Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Sistem akuntansi adalah serangkaian prosedur yang digunakan untuk memproses transaksi keuangan pemerintah sampai dilaksanakannya laporan pertanggungjawaban keuangan daerah. Dari pengertian tersebut diketahui bahwa sistem akuntansi meliputi berbagai elemen yang diperlukan dalam proses akuntansi. Elemen-elemen tersebut antara lain: formulir, catatan, buku-buku,

laporan, sumber daya manusia, kebijakan, prosedur dan peraturan lain yang diperlukan. Seluruh elemen ini saling berinteraksi dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Berhubung sistem akuntansi mencakup berbagai elemen sebagaimana disebutkan di atas, maka pengembangan sistem harus dilakukan secara hati-hati dengan mempertimbangkan ketersediaan dan kesiapan berbagai elemen tersebut.

Tanggung jawab atas pemilihan ini harus berpedoman pada pokok-pokok pengembangan sistem akuntansi yang ditetapkan oleh Menteri Dalam Negeri, untuk keperluan dimaksud, Menteri dalam Negeri telah mengeluarkan Kepmendagri Np. 29 tahun 2002. Kepmendagri tersebut hanya mengatur hal-hal pokok saja. Dengan demikian Pemerintah Daerah sesuai dengan kewenangan yang diperoleh PP No. 105 tahun 2000 wajib mengembangkan sistem akuntansi yang mampu menghasilkan laporan sesuai dengan mengajukan pada pedoman tersebut akan mempertimbangkan situasi dan kondisi daerah masing-masing. Di dalam Kepmendagri N0. 29 tahun 2002 tersebut juga dinyatakan bahwa sistem akuntansi disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah. Oleh karena itu apabila terdapat ketidaksesuaian antara lain butir-butir yang diatur dalam Kepmendagri dan standar akuntansi, Pemerintah Daerah seharusnya mengacu kepada Standar Akuntansi Keuangan Daerah.

2.1.1.7 Tahap-tahap Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD)

Menurut Abdul halim (2007:15) bahwa pengembangan sistem akuntansi pemerintah membutuhkan waktu yang relatif lama. Terlebih lagi pengembangan sistem ini dimulai bersamaan dengan reformasi dalam pengelolaan keuangan daerah, baik dari sisi perencanaan dan penganggaran, perbendaharaan dan akuntansi, termasuk manajemen kas daerah. Oleh karena itu pengembangan sistem ini tersebut dapat dijalankan secara simultan. Dalam Departemen Keuangan, tahapan-tahapan dalam pengembangan sistem akuntansi pemerintah meliputi:

1. Perencanaan meliputi berbagai kegiatan untuk mengidentifikasi permasalahan serta tujuan pengembangan akuntansi.
2. Pemilihan sistem, meliputi kegiatan studi kelayakan dari berbagai aspek atas berbagai sistem yang dapat digunakan untuk dipilih sistem yang tepat bagi pemerintah daerah yang bersangkutan.
3. Pengembangan sistem, meliputi kegiatan pengembangan sistem dan prosedur akuntansi (berikut *software*), pengadaan *hardware* dan prasarana penunjang lainnya, penyiapan kelembagaan yang bertanggung jawab atas sistem akuntansi, penyiapan modul pelatihan, dan penyiapan SDM yang kompeten di bidang akuntansi.
4. Implementasi sistem, yaitu mengimplementasikan sistem yang telah dikembangkan. Dalam tahap implementasi ini hendaknya digunakan sistem paralel. Sistem keuangan daerah yang sekarang tetap berjalan

sementara sistem akuntansi keuangan yang baru mulai dijalankan. Bila sistem yang baru berjalan lancar, maka sistem yang lama ditinggalkan.

5. Pemeliharaan sistem, dimaksudkan untuk memperbaiki kesalahan atau kelemahan yang ada serta untuk memutakhirkan agar sistem dapat selalu memenuhi kebutuhan. Pemeliharaan sistem ini harus dilaksanakan secara terus-menerus mengingat perubahan peraturan perundang-undangan, operasi dan transaksi keuangan pemerintah sedemikian sering terjadi.

2.1.2 Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

2.1.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern (SPI)

Menurut *Commitee of Sponsoring Organization treadway Commision* (COSO 2013:3), pengendalian intern adalah sebagai berikut:

“Internal control is a process, effected by an entility’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories: effectiveness and efficiency of operations, realibility of financial reporting, and compliance with applicable laws and regulations”.

Yang artinya sistem pengendalian intern merupakan suatu proses yang melibatkan dewan komisaris, manajemen dan karyawan lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga tujuan yaitu, efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Definisi sistem pengendalian intern menurut Mulyadi (2010:163)

mengemukakan:

“Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”.

Definisi pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60

Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah menyatakan bahwa:

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

2.1.2.2 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun

2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebagai berikut:

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

Keberadaan PP No. 60 Tahun 2008 tersebut, merupakan perwujudan dari amanat Undang-undang Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara:

- a. Pada pasal 55 ayat (4) yang menyatakan bahwa Menteri/Pimpinan lembaga selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBN telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

- b. Pada pasal 58 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa dalam rangka meningkatkan kinerja, Presiden selaku Kepala Pemerintah mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh. SPI ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

2.1.2.3 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

SPIP dirancang untuk memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi dapat dicapai melalui efisiensi dan efektivitas operasi, reabilitas penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang-undang serta kebijakan yang berlaku.

Tujuan sistem pengendalian intern pemerintah menurut PP No. 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

- “1. Kegiatan yang efektif dan efisien
2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan
3. Pengamanan aset negara
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Tujuan sistem pengendalian intern pemerintah di atas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Kegiatan yang efektif dan efisien

Kegiatan instansi pemerintah dikatakan efektif bila telah ditangani sesuai dengan rencana dan hasilnya telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Pengendalian harus dirancang agar tujuan yang ingin dicapai berjalan efektif dan efisien. Istilah efisien biasanya dikaitkan dengan pemanfaatan aset untuk mendapatkan hasil. Kegiatan instansi pemerintah

efisien bila mampu menghasilkan produksi yang berkualitas tinggi (pelayanan prima) dengan bahan baku (sumber daya) yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

2. Laporan keuangan yang dapat diandalkan

Tujuan ini didasarkan pada pemikiran utama bahwa informasi sangat penting bagi instansi pemerintah untuk pengambilan keputusan. Agar keputusan yang diambil tepat sesuai dengan kebutuhan, maka informasi yang disajikan harus andal atau layak dipercaya, dengan pengertian dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Laporan yang tersaji tidak memadai dan tidak benar akan menyesatkan dan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah serta merugikan organisasi.

3. Pengamanan aset negara

Aset negara diperoleh dengan membelanjakan uang yang berasal dari masyarakat terutama dari penerimaan pajak dan bukan pajak yang harus dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Pengamanan aset negara menjadi perhatian penting pemerintah dan masyarakat karena kelalaian dalam pengamanan aset akan berakibat pada mudahnya terjadi pencurian, penggelapan dan bentuk manipulasi lainnya. Kejadian terhadap aset tersebut dapat merugikan instansi pemerintah yang pada gilirannya akan merugikan masyarakat sebagai pengguna jasa. Upaya pengamanan aset ini, antara lain dapat ditunjukkan dengan kegiatan pengendalian seperti pembatasan akses penggunaan aset, data dan informasi, penyediaan petugas keamanan, dan sebagainya.

4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Setiap kegiatan dan transaksi merupakan suatu perbuatan hukum, sehingga setiap transaksi atau kegiatan yang dilaksanakan harus taat terhadap kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap aspek hukum dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian, misalnya berupa tuntutan oleh aparat maupun masyarakat. Keempat tujuan sistem pengendalian intern tersebut tidak perlu dicapai secara terpisah-pisah dan tidak harus dirancang secara terpisah untuk mencapai satu tujuan.

2.1.2.4 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

- “1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian Risiko
3. Kegiatan Pengendalian
4. Informasi dan Komunikasi
5. Pemantauan Pengendalian Intern”.

Kelima komponen SPIP tersebut, komponen lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk keseluruhan komponen. Sedangkan komponen informasi dan komunikasi merupakan saluran (*channel*) terhadap ketiga komponen pengendalian lainnya (Mahmudi 2010:22). Penerapan unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah. Penjabaran komponen SPIP adalah sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian

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

1) Penegakkan integrasi dan nilai etika

Penegakkan integrasi dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- a. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku;
- b. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan Instansi Pemerintah;
- c. Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku;
- d. Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern; dan
- e. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

2) Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- a. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada
- b. Masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah

- c. Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam Instansi Pemerintah;
- d. Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya; dan
- e. Memilih pimpinan Instansi Pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan Instansi Pemerintah.

3) Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukkan dengan:

- a. Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan;
- b. Menerapkan manajemen berbasis kinerja;
- c. Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP;
- d. Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah;
- e. Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah; dan
- f. Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

4) Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan

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

- a. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan Instansi Pemerintah;
 - b. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi Pemerintah;
 - c. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam Instansi Pemerintah;
 - d. Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis; dan
 - e. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.
- 5) Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
- a. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan Instansi Pemerintah;
 - b. Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam Instansi Pemerintah yang bersangkutan; dan
 - c. Pegawai yang diberi wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.

6) Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia

Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia dilaksanakan dengan memperhatikan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut:

- a. Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai;
- b. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen; dan
- c. Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai.

7) Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

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

- a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah;
- b. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan dalam tugas dan fungsi Instansi Pemerintah; dan
- c. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

8) 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 wajib melakukan penilaian risiko yang terdiri atas Identifikasi risiko dan analisis risiko. Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

1) Tujuan Instansi Pemerintah

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

- a. Strategi operasional yang konsisten; dan
- b. Strategi manajemen terintegrasi dan penilaian risiko.

2) Tujuan pada tingkatan kegiatan

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

- a. Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis;
- b. Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan yang lainnya;
- c. Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah;
- d. Mendukung unsur kriteria pengukuran;

- e. Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup; dan
- f. Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

Dalam melaksanakan Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan cara sebagai berikut:

- a) Menggunakan metodologi yang sesuai untuk instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif;
- b) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal; dan
- c) Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

Analisi risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah. Pimpinan instansi pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan Instansi Pemerintah untuk mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko. Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. kegiatan pengendalian dalam instansi sebagaimana telah dijabarkan sebelumnya terdiri atas:

- a. Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan;

- b. Pembinaan sumber daya manusia;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik atas aset;
- e. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
- f. Pemisahan fungsi;
- g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
- h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian yang penting;
- i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- j. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

4. Informasi dan Komunikasi

Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi;
- b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus;

5. Pemantauan Pengendalian Intern

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

a. Pemantauan berkelanjutan

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

b. Evaluasi terpisah

Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, revidu, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah. Ruang lingkup dan frekuensi pengendalian intern harus memadai bagi instansi pemerintah.

c. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya

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

2.1.2.5 Prinsip Umum Penyelenggaraan SPIP

Istilah pengendalian internal baru dipergunakan pada Undang-Undang No 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Namun, belum dibahas secara mendetail tentang tata cara pelaksanaan pengendalian internal. Perkembangan

pengendalian intern di Indonesia mulai ditandai dengan terbitnya PP No 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Terbitnya PP No 60 Tahun 2008 ini merupakan amanat Pasal 58 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Inti dari PP No 60 tahun 2008 adalah menciptakan suatu Sistem Pengendalian Intern yang dapat mewujudkan praktik *good governance* dalam pemerintahan.

Sejalan dengan perkembangan, PP No. 60 Tahun 2008 mengadopsi pendekatan COSO dengan beberapa modifikasi. Pertimbangan pemilihan pendekatan COSO ini disebabkan Sistem Pengendalian Intern yang baik dalam rangka memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi, tidak cukup hanya menekankan pada prosedur dan kegiatan saja, tetapi juga menempatkan manusia sebagai faktor yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi.

Konsep dasar pengendalian memandang bahwa Sistem Pengendalian Intern bukan suatu kejadian atau keadaan yang terjadi sesaat dan mandiri, akan tetapi merupakan suatu rangkaian tindakan yang mencakup seluruh kegiatan instansi yang dilakukan untuk mendapatkan keyakinan yang wajar bahwa tujuan akan dicapai.

Konsep dasar berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 (adopsi dari COSO) yang harus diperhatikan dalam penyelenggaraan SPIP, yakni:

- “1. Sistem pengendalian intern sebagai proses yang integral dan menyatu dengan instansi atau kegiatan secara terus menerus;
2. Sistem pengendalian intern dipengaruhi oleh manusia;
3. Sistem pengendalian intern memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan yang mutlak;

4. Sistem pengendalian intern diterapkan sesuai dengan kebutuhan, ukuran, kompleksitas, sifat, tugas, dan fungsi instansi pemerintah”.

2.1.2.6 Ciri-ciri Pengendalian Internal yang Kuat

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013) menjelaskan ciri-ciri dari pengendalian internal yang kuat, yakni:

- “1. Karyawan yang kompeten dan jujur, antara lain, menguasai standar akuntansi, peraturan perpajakan, dan peraturan pasar modal
2. Transaksi diotorisasi oleh pejabat yang berwenang (transaksi absah)
3. Transaksi dicatat dengan benar (jumlah, estimasi dan perlakuan akuntansi)
4. Pemisahan tugas yang mengambil inisiatif timbulnya suatu transaksi, yang mencatat dan menyimpan
5. Akses terhadap asset dan catatan perusahaan sesuai dengan fungsi dan tugas karyawan
6. Perbandingan secara periodik antara saldo menurut buku dengan jumlah secara fisik”.

Prinsip-prinsip tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Sistem pengendalian intern sebagai proses yang integral dan menyatu dengan instansi atau kegiatan secara terus menerus (*continuous built in*)

Pengendalian intern bukanlah suatu kejadian yang tunggal, tetapi merupakan serangkaian tindakan dan kegiatan yang meliputi operasi organisasi. Tindakan-tindakan ini melekat dalam metode yang digunakan manajemen untuk melaksanakan kegiatannya.

Pengendalian intern tidak boleh dipandang sebagai sesuatu yang terpisah atau suatu sistem tersendiri dalam suatu bagian, tetapi lebih merupakan suatu bagian yang terpadu dari proses kegiatan operasional yang dikelola pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi. Sistem pengendalian intern merupakan bagian dari proses, menyatu dengan proses, dan menyatu dengan

kegiatan operasional instansi. Sistem pengendalian intern akan sangat efektif apabila dibangun ke dalam infrastruktur suatu instansi dan menjadi bagian dari organisasi yang dikenal dengan istilah *built in* (dibangun di dalam dan menjadi satu kesatuan).

Pengertian *built in* adalah suatu proses yang terintegrasi dengan kegiatan yang berarti sistem pengendalian sesuatu yang menyatu pada kegiatan yang selama ini dilaksanakan, bukan sesuatu yang ditambahkan pada kegiatan yang selama ini masih ada. Sistem pengendalian intern akan menyatu dengan pelaksanaan fungsi manajemen, mulai dari perencanaan sampai evaluasi.

2. Sistem pengendalian intern bergantung pada faktor manusia

Sistem pengendalian intern dipengaruhi oleh manajemen dan pegawai dalam suatu instansi, yang pencapaian tujuannya dilakukan melalui orang dalam instansi. Sering dijumpai dalam praktik bahwa suatu instansi memiliki pedoman pengendalian yang baik, namun tidak dilaksanakan sebagaimana mestinya. Akibatnya, pengendalian yang telah dirancang tersebut tidak memberikan kontribusi positif bagi instansi. Sistem pengendalian intern dapat berjalan efektif jika dilaksanakan dengan sungguh-sungguh oleh manusia.

Tanggung jawab berjalannya sistem pengendalian intern sangat tergantung pada manajemen. Manajemen menetapkan tujuan, merancang dan melaksanakan mekanisme pengendalian, memantau, serta mengevaluasi pengendalian. Selanjutnya, seluruh pegawai dalam instansi memegang

peranan penting untuk melaksanakan sistem pengendalian intern secara efektif.

Dengan demikian para pegawai dengan jelas harus memahami tanggung jawab dan batas wewenangnya serta pengaruhnya terhadap pencapaian efektivitas dari struktur pengendalian intern yang ada dalam organisasi tersebut.

3. Sistem pengendalian intern memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan yang mutlak

Walaupun pengendalian intern dibuat dan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya, pengendalian intern yang telah dirancang dan diimplementasikan dalam suatu organisasi tidak dapat memberikan keyakinan mutlak. Manajemen harus merancang dan mengimplementasikan pengendalian intern berdasarkan perkiraan manfaat dan biaya. Pada dasarnya, pengendalian intern hanya memberikan keyakinan yang memadai dalam mencapai tujuan. Kesalahan dalam memberikan penilaian, pertimbangan yang keliru, dan tindakan kolusi untuk mengelak dari pengendalian dapat menghambat pencapaian tujuan. Namun, struktur pengendalian intern yang efektif dapat memberikan keyakinan terbaik bahwa kejadian yang tidak diharapkan dapat diminimalkan untuk mencapai tujuan organisasi.

4. Sistem pengendalian intern diterapkan sesuai dengan kebutuhan, ukuran, kompleksitas, sifat, tugas dan fungsi instansi pemerintah

Sistem pengendalian intern dirancang untuk membantu instansi pemerintah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sehingga bentuk, luas, dan

kedalaman pengendalian akan bergantung pada tujuan dan ukuran instansi, karakter operasi dan lingkungan dimana kegiatan instansi dilaksanakan. Dengan konsepsi ini, tidak ada pengendalian yang dimiliki suatu instansi langsung dapat ditiru dan diterapkan pada instansi lain. Sistem pengendalian intern harus dirancang sesuai kebutuhan dan ciri kegiatan serta lingkungan yang melingkupinya. Sejalan dengan pemahaman tersebut, Peraturan Pemerintah tentang SPIP juga menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan, serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, termasuk sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah.

2.1.2.7 Faktor Penentu Keberhasilan Penyelenggaraan SPIP

Menurut Wibisono (2010: 85) Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi keberhasilan penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), antara lain:

- “1. Sumber Daya Manusia
2. Komitmen
3. Keterbatasan Infrastruktur
4. Keteladanan dari Pimpinan”.

Adapun penjelasan mengenai faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut:

1. Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah merupakan modal utama dan penggerak dalam suatu organisasi, dan merupakan *soft control* dalam penerapan SPIP ini. Sumber daya manusia yang dimaksudkan adalah SDM yang memiliki

integritas dan mentaati nilai etika. Sumber daya manusia yang mempunyai integritas dan mentaati etika adalah merupakan komponen penting dalam mendorong agar organisasi dapat berjalan pada relnya.

2. Komitmen

Komitmen merupakan keterikatan untuk melaksanakan suatu kegiatan (Usman, 2010). Keberhasilan dan kunci sukses tercapainya tujuan organisasi sangat dipengaruhi oleh komitmen dari seluruh pimpinan dan pegawai dalam menjalankan organisasi. Dalam penerapan SPIP, komitmen pimpinan sangat diharapkan sehingga apapun keputusan maupun kebijakan yang akan diambil terkait dengan perbaikan terhadap pengendalian intern, prosedur dan aturan yang akan dilaksanakan mendapatkan dukungan sepenuhnya dari pimpinan.

3. Ketersediaan Infrastruktur

Keberadaan infrastruktur mencakup antara lain: pedoman, kebijakan, dan prosedur yang terintegrasi dengan unsur-unsur SPIP lainnya, sesuai dengan proses bisnis dan karakteristik suatu Instansi Pemerintah terkait dengan penyelenggaraan SPIP. Keberadaan infrastruktur harus didukung oleh implementasi dari infrastruktur SPIP tersebut.

4. Keteladanan dari Pimpinan

Lingkungan pekerjaan sangat mempengaruhi pembentukan karakter dan budaya kerja dalam suatu organisasi. Dalam suatu kondisi lingkungan yang kondusif, dengan pimpinan yang selalu memberikan contoh perilaku yang positif, selalu mendorong bawahan untuk terbiasa bersikap terbuka, jujur

dan disiplin akan memudahkan organisasi dalam pencapaian tujuannya. Keteladan pimpinan dalam bersikap dan bertingkah laku akan dapat mendorong terciptanya budaya kerja yang selalu mengedepankan nilai-nilai kejujuran, etika dan disiplin.

2.1.2.8 Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Berkaitan dengan konsep dasar sistem pengendalian intern yang dipengaruhi oleh manusia sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya, keberadaan sebuah sistem pengendalian intern tidak dimaksudkan untuk meniadakan semua peluang terjadinya kesalahan atau pelanggaran. Dengan kata lain, tetap ada unsur keterbatasan atau kelemahan atas sistem pengendalian intern dalam organisasi tersebut, sebaik apapun sistem pengendalian intern itu dirancang. Keterbatasan atau kelemahan tersebut meliputi:

1. Pertimbangan yang kurang matang

Efektivitas pengendalian seringkali dibatasi oleh adanya keterbatasan manusia dalam pengambilan keputusan. Suatu keputusan diambil oleh manajemen umumnya didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang antara lain mencakup informasi yang tersedia, waktu yang ada dan beberapa variabel lain baik intern maupun ekstern. Dalam kenyataannya sering dijumpai bahwa beberapa keputusan yang diambil dengan kondisi keterbatasan waktu dan informasi akan memberikan hasil yang kurang efektif dibandingkan dengan apa yang diharapkan.

2. Kesalahan dalam menerjemahkan perintah

Walaupun pengendalian telah dirancang dengan sebaik-baiknya, namun kegagalan dapat terjadi yang disebabkan adanya pegawai yang salah menerjemahkan suatu perintah. Kesalahan dalam menerjemahkan suatu perintah dapat disebabkan dari ketidaktahuan atau kecerobohan pegawai yang bersangkutan. Terjadinya kegagalan dapat lebih besar jika kesalahan menerjemahkan perintah dilakukan oleh seorang pimpinan.

3. Mengabaikan manajemen

Suatu pengendalian intern dapat berjalan efektif apabila semua pihak atau unsur dalam organisasi mulai dari tingkat tertinggi hingga terendah melaksanakan tugas dan fungsinya sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya. Meskipun suatu organisasi memiliki sistem pengendalian yang memadai, pengendalian tersebut tidak akan mencapai tujuannya jika pegawai atau bahkan pimpinan mengabaikan pengendalian. Pengabaian tersebut dapat terjadi antara lain karena adanya kepentingan di luar organisasi, seperti kepentingan pribadi seorang pimpinan.

4. Adanya kolusi

Kolusi merupakan salah satu ancaman dari pengendalian yang efektif. Walaupun pemisahan tugas dan fungsi telah dilakukan namun jika manusianya melakukan suatu kecurangan untuk kepentingan pribadi atau kepentingan tertentu selain organisasi, maka pengendalian yang sebaik

apapun tidak akan dapat mencegah terjadinya suatu tindakan yang merugikan organisasi.

2.1.3 Laporan Keuangan Daerah

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan entitas yang jelas.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 laporan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan”.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan merupakan 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 terdiri dari:

- Pemerintah pusat;
- Pemerintah daerah;
- Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melakukan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap undang-undang.

2.1.3.2 Tujuan Laporan Keuangan Daerah

Tujuan laporan keuangan daerah menurut Abdul Hafiz Tanjung (2014:12), meliputi:

- “1) Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
- 2) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;

- 3) Menyediakan 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 mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- 5) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan 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”.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut diatas, laporan keuangan daerah menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

2.1.3.3 Komponen Laporan Keuangan Daerah

Menurut PSAK 1 dalam Dwi Martani dkk (2012:62) komponen laporan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

- “1) Laporan Posisi Keuangan (Neraca);
- 2) Laporan Laba Rugi Komprehensif;
- 3) Laporan Perubahan Ekuitas;
- 4) Laporan Arus Kas;
- 5) Catatan atas Laporan Keuangan”.

Adapun penjelasan komponen laporan keuangan daerah di atas sebagai berikut:

1. Laporan posisi keuangan (Neraca), yang seringkali disebut sebagai potret perusahaan, merupakan laporan akuntansi yang menunjukkan posisi aset, liabilitas, dan ekuitas pada akhir suatu periode.
2. Laporan laba rugi komprehensif terdiri dari dua bagian besar, yaitu laba rugi bersih (yang secara tradisional merupakan laporan laba rugi) dan pendapatan komprehensif lain. Laporan laba rugi komprehensif adalah laporan akuntansi yang menunjukkan kinerja operasional perusahaan selama satu periode, yaitu laba (rugi) neto saat pendapatan (beban) melebihi beban (pendapatan).
3. Laporan perubahan ekuitas menunjukkan detail perubahan yang terjadi, seperti setoran modal atau perolehan laba neto. Ekuitas yang dilaporkan disesuaikan dengan bentuk entitas.
4. Laporan arus kas, memperlihatkan sumber arus kas masuk dan penggunaan arus kas keluar perusahaan, yang terpusat pada tiga aktivitas utama perusahaan, yaitu operasional, investasi, dan pendanaan.
5. Catatan atas laporan keuangan merupakan pengungkapan atau (*disclosure*), baik yang bersifat keuangan maupun non keuangan, dari akun-akun yang dilaporkan atau peristiwa yang dihadapi oleh peristiwa yang dapat mempengaruhi posisi dan kinerja keuangan perusahaan, sehingga seringkali ditekankan bahwa catatan atas

laporan keuangan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan.

Menurut Abdul Hafiz Tanjung (2014:12) komponen laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut:

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

Uraian mengenai komponen-komponen laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyediakan informasi mengenai anggaran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari entitas pelaporan. Informasi LRA berguna bagi pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran. LRA memuat informasi-informasi sebagai berikut:

- a) Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- b) Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam evaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode selanjutnya, LRA disajikan secara komperatif. LRA menyediakan informasi kepada para pengguna laporan keuangan pemerintah tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dalam penyelenggaraan fungsi pemerintah, sehingga dapat sebagai alat penilaian kegiatan/program yang dilaksanakan secara efisien, efektif, serta sesuai dengan anggaran APBN/APBD dan dijalankan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar rinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Struktur LRA Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki struktur yang berbeda. Perbedaan struktur lebih dikarenakan adanya perbedaan sumber pendapatan pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota.

Penyusunan dan penyajian LRA didasarkan pada akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/defisit, akuntansi pembiayaan dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) yang mana berdasar pada basis kas.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) menyajikan pos-pos berikut, yaitu: saldo anggaran lebih awal (saldo tahun sebelumnya), penggunaan saldo anggaran lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, lain-lain dan saldo anggaran lebih akhir untuk periode berjalan. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

LP-SAL dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah. Entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan tidak lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Apabila suatu entitas memiliki aset yang akan dilibatkan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, dengan adanya klasifikasi atas aset. Neraca akan memberikan informasi mengenai aset yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya yang termasuk klasifikasi aset lancar dan yang akan

digunakan untuk keperluan jangka panjang yang termasuk klasifikasi aset tidak lancar.

Entitas pelaporan harus menerapkan pencatatan neraca basis akrual, mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu dua belas bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibebankan dalam waktu lebih dari dua belas bulan.

Informasi tentang tanggal jumlah tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset non-keuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui klasifikasi Aset dan Kewajiban.

Neraca setidaknya menyajikan pos-pos berikut: (1) kas dan setara kas; (2) investasi jangka pendek; (3) piutang pajak dan bukan pajak; (4) persediaan; (5) investasi jangka panjang; (6) aset tetap; (7) kewajiban jangka pendek; (8) kewajiban jangka panjang; dan (9) ekuitas.

Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya. Selain pos-pos tersebut, entitas dapat menyajikan pos-pos lain dalam neraca, sepanjang penyajian tersebut untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas dan tidak bertentangan dengan SAP.

Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah dalam neraca didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
- b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;

c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

Struktur neraca pemerintah pusat memiliki beberapa perbedaan dibandingkan dengan struktur neraca pemerintah daerah (Provinsi/Kabupaten/Kota). Perbedaan tersebut diakibatkan karena kepemilikan aset negara berbeda dengan kepemilikan aset di daerah, aset negara lebih kompleks dibandingkan dengan aset daerah.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya dibandingkan dengan periode sebelumnya.

Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan pengguna tersebut, Laporan Operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

- a) Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;
- b) Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- c) Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- d) Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan operasional dianalisis menurut klasifikasi ekonomi, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi. Laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya maka, penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih berkualitas bagi pengguna.

Pemilihan penggunaan kedua metode klasifikasi beban tersebut tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Metode yang digunakan dapat memberikan indikasi beban yang

mungkin berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan, baik langsung maupun tidak langsung. SAP memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak pada entitas tersebut. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi juga harus mengungkapkan tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

Struktur LO Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota memiliki perbedaan. Perbedaan struktur tersebut juga diakibatkan karena perbedaan sumber pendapatan pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Struktur LO dan LRA dapat dibandingkan sebagai berikut:

- a) Pengelompokan pada LRA terdiri dari pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan, sedangkan pengelompokan pada LO terdiri dari pendapatan dan beban dari kegiatan operasional, surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos-pos luar biasa.
- b) LRA menyajikan pendapatan dan belanja yang berbasis kas, sedangkan LO menyajikan pendapatan dan beban yang berbasis akrual.
- c) Akibat dari perbedaan basis akuntansi yang digunakan, pada LRA, pembelian aset tetap dikategorikan sebagai belanja modal atau pengurang pendapatan, sedangkan pada LO, pembelian aset tetap tidak diakui sebagai pengurang pendapatan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Pemerintah menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun Laporan Arus Kas (LAK) untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum atau unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

Tujuan dibuatnya LAK adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

Informasi LAK berguna sebagai indikator jumlah arus kas di periode mendatang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya. LAK menjadi alat pertanggungjawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan. LAK memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah.

LAK adalah bagian dari laporan keuangan yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah.

Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Transaksi mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan sebagai aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan sebagai aktivitas investasi.

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, antara lain berasal dari dampak kumulatif dari perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

- a) Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
- b) Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Entitas pelaporan yang perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LPE yang dijelaskan pada CaLK. Struktur Laporan Perubahan Ekuitas baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggungjawaban keuangan negara diperlukan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kuantitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kinerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan negara. Selain itu, dalam CaLK memberikan penjelasan atas segala informasi yang ada dalam laporan keuangan lainnya dengan bahasa yang lebih mudah dicerna oleh banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keuangan negara dilaporkan secara lebih pragmatis.

CaLK pada dasarnya dimaksudkan agar laporan keuangan pemerintah dapat dipahami secara keseluruhan oleh pengguna secara luas, tidak terbatas hanya untuk lingkungan pemerintah. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman bagi pengguna maupun pembaca laporan keuangan pemerintah, dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan setiap entitas pelaporan (pemerintah) menambah atau mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK, selama perubahan tersebut tidak mengurangi ataupun menghilangkan substansi informasi yang harus disajikan.

Pemahaman yang memadai terhadap komponen laporan keuangan pemerintah diperlukan dalam menilai kualitas laporan keuangan yang disajikan. Penggunaan laporan keuangan yang memahami isi/pos-pos dari setiap komponen laporan keuangan dapat memberikan apresiasi terhadap pengelolaan keuangan

pemerintahan. Pengguna laporan keuangan dapat mengetahui jumlah dan sumber dana yang dikelola pemerintah dalam setiap periodenya, bagaimana pengelolaannya, termasuk dapat menelusuri lebih jauh penggunaan dana masyarakat tersebut.

Informasi dalam laporan keuangan berguna untuk mengetahui jumlah serta macam aset tetap yang dimiliki maupun anggaran yang dikelola. Pencatatan atas aset dan anggaran yang dikelola instansi pemerintah ini berguna untuk mendukung kelancaran penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Kinerja pemerintah dapat teridentifikasi secara jelas serta masyarakat dapat memberikan tanggapan atau penilaian terhadap kinerja pemerintah tersebut sehingga tercapainya *good governance*.

Laporan keuangan sudah bersifat *general purposive* dengan kata lain dibuat untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi semua pihak, tetapi tidak semua pengguna dapat memahami laporan keuangan pemerintah dengan baik. Hal ini terjadi disebabkan karena, perbedaan latar belakang pendidikan dan pengetahuan. Mengatasi hal tersebut, agar pengguna dapat menginterpretasikan informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan secara tepat maka diperlukan hasil analisis terhadap laporan keuangan Pemerintah.

2.1.3.4 Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Menurut Indra Bastian (2010:9), kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan”.

Menurut Mahmudi (2011:143) mengemukakan bahwa:

“Laporan keuangan merupakan output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberian informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuatan keputusan”.

Sedangkan menurut Erlina Rasdianto (2013:21) mengemukakan bahwa:

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

Menurut peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 adalah sebagai berikut:

“Laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan”.

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode. Laporan keuangan terutama digunakan untuk

mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melakukan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap undang-undang.

2.1.3.5 Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan mengungkapkan informasi yang penting bagi berbagai pihak. Agar tujuan tersebut tercapai, laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitas laporan keuangan. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok laporan keuangan antara lain: relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan.

Menurut Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 dalam Abdul hafiz tanjung (2012:13) menetapkan karakteristik laporan keuangan sebagai berikut:

“Ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi khususnya laporan keuangan sehingga dapat memenuhi tujuan instansi terkait. Karakteristik yang dimaksud merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan memenuhi kualitas yang dikehendaki. Karakteristik yang dimaksud adalah :

- a) Relevan
- b) Andal
- c) Dapat dibandingkan
- d) Dapat dipahami”.

Uraian mengenai karakteristik laporan keuangan di atas adalah sebagai berikut:

1. Relevan

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

- a) Memiliki manfaat umpan balik
- b) Memiliki manfaat prediktif
- c) Tepat waktu
- d) Lengkap

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

Informasi mungkin relevan tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Keandalan informasi dipengaruhi oleh:

- a) Penyajian jujur
- b) Dapat diverifikasi (*verifiability*)
- c) Netralitas

3. Dapat dibandingkan

Informasi dalam laporan keuangan harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan instansi antar periode untuk mengidentifikasi realisasi anggaran dan sebagai evaluasi kinerja. Laporan keuangan yang disajikan harus sesuai dengan standar yang ditetapkan agar dapat dilakukan uji antar instansi untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi maupun peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan laporan keuangan adalah kemudahan untuk segera dapat dipahami pengguna laporan keuangan. Pengguna laporan keuangan diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar, namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu sulit untuk dapat dipahami oleh pengguna tertentu.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Ada beberapa pernyataan yang menggambarkan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah, yaitu:

Menurut Bastian (2007:4) mengemukakan:

“Jika belum memahami sistem akuntansi, maka belum memahami penyusunan laporan keuangan, karena akuntansi pada dasarnya merupakan sistem pengolahan informasi yang menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi atau laporan keuangan”.

Menurut Mardiasmo (2009:144), menyatakan:

“Untuk mendapatkan hasil laporan keuangan yang relevan, andal, dan dapat dipercaya pemerintah harus memiliki sistem akuntansi yang handal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan”.

Menurut Agus Mulyanto dalam As Syifa Nurillah dan Dul Muid (2014), adalah sebagai berikut:

“Pada dasarnya sistem akuntansi merupakan suatu kesatuan yang apabila tidak diterapkan atau ada satu bagian sistem yang tidak diterapkan maka sulit untuk memperoleh karakteristik kualitatif Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai SAP yakni relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan”.

Dari pernyataan-pernyataan di atas dapat dilihat bahwa sistem akuntansi keuangan daerah dinilai lebih memberi manfaat dalam memberikan informasi yang lebih lengkap, informasi yang lebih lengkap ini akan mendukung pemerintah daerah saat menghasilkan sebuah laporan keuangan yang berkualitas. Sistem

akuntansi keuangan daerah ini juga mampu menghasilkan informasi guna penyusunan laporan keuangan yaitu informasi mengenai kas dan entitas selain kas sesuai SAP yang berlaku tentang laporan keuangan yang lebih komprehensif.

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

Ada beberapa pernyataan yang menggambarkan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah, yaitu:

Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini “tidak wajar dan/atau *disclaimer*” diantaranya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian yang dimiliki oleh pemerintah daerah (Badan Pemeriksa Keuangan, 2011).

Menurut Mahmudi (2007:27) menyatakan bahwa:

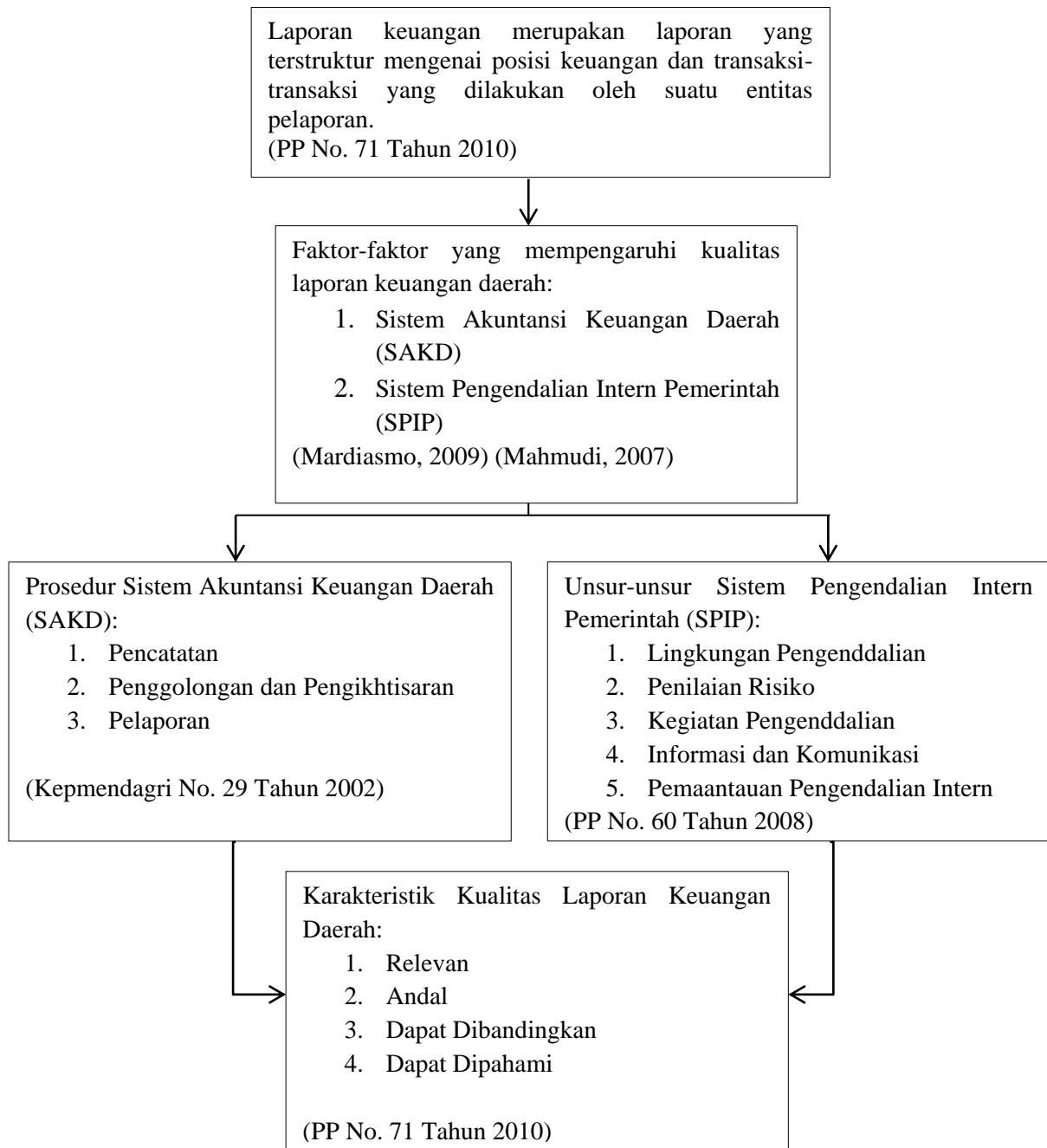
“Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan proses dan tahap-tahap yang harus dilalui yang diatur dalam sistem pemerintah daerah. Sistem akuntansi didalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem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

Menurut Anindita Primastuti (2008) menyatakan bahwa:

“Untuk memenuhi kriteria keandalan dan relevansi suatu laporan keuangan juga sangat ditentukan oleh kualitas sistem pengendalian intern yang baik. Dengan sistem pengendalian intern yang berkualitas maka pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah bisa terhindar dari penyelewengan, resiko salah prosedur, dan inefisiensi sehingga mampu

menghasilkan laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami”.

Berikut penulis gambarkan kerangka pemikiran pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) dan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan daerah.



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.2.3 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian terdahulu mengenai penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) dan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan daerah, yang penulis jadikan sebagai bahan rujukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

Tabel 2.2
Hasil Penelitian Terdahulu

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Variabel Penelitian | Topik Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|--|---|--|---|--|
| 1 | Nurillah As Syifa Muid Dul (2014) Skripsi. | Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD), pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. | Variabel Independen: Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, Sistem Pengendalian Intern. Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Menguji pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD), pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. | Kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian internal pemerintah memiliki efek positif yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. |
| 2 | Tutun Hermawanto Botutihe Jurnal Ekonomi Vol;. 1, No. 1, Tahun 2013 Skripsi. | Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. | Variabel Independen: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah. Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. | Menguji pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. | penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. Koefisien determinasi menunjukkan besarnya pengaruh |

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Variabel Penelitian | Topik Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---|--|--|--|--|
| | | | | | penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo sebesar 80.6%. |
| 3 | Ifa Ratifah Moch. Ridwan Trikonomika Vol. 11, No. 1, Tahun 2012 Jurnal. | Komitmen organisasi memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. | Variabel Independen: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah. Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan. Variabel Moderasi: Komitmen Organisasi. | Menganalisa pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. | Hasil empiris menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah memiliki dampak yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. |
| 4 | Susilawati, Dwi Seftihani Riana <i>Study & Accounting Research</i> Vol. XI, No. 1, ISSN: 1693-4482 tahun 2014 Jurnal. | Standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern sebagai anteseden kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. | Variabel Independen: Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern. Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. | Menganalisa pengaruh standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern sebagai anteseden kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. | Standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 13%, namun tidak signifikan. Sistem pengendalian intern memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 74,6%. |
| 5 | Kartika Indriya (2013) Tesis. | Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap akuntabilitas keuangan. | Variabel Independen: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan. | Menganalisa pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap akuntabilitas keuangan. | Sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas laporan keuangan berpengaruh sebesar 64,10% terhadap akuntabilitas keuangan, |

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Variabel Penelitian | Topik Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|----------|------------------|---|------------------|--|
| | | | Variabel Intervening: Akuntabilitas Keuangan. | | sedangkan sisanya sebesar 35,90% dipengaruhi oleh faktor lain. Sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan, sementara kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan. |

Tabel 2.3
Persamaan dan Perbedaan Faktor Penelitian
Dibandingkan Penelitian Sebelumnya

| No | Kriteria | Nurillah (2014) Skripsi | Tutun (2013) Skripsi | Ifa R (2012) Jurnal | Susilawati (2014) Jurnal | Kartika (2013) Tesis | Komalasari (2016) Skripsi |
|----|---|-------------------------------|----------------------------|---------------------------|--------------------------------|----------------------------|---------------------------------|
| 1 | Topik: - Kualitas Laporan Keuangan Daerah | √ | √ | √ | √ | √ | √ |
| 2 | Judul: a. Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD), pemanfaatan teknologi informasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. | √ | - | - | - | - | - |
| | b. Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. | - | √ | - | - | - | - |
| | c. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. | - | - | √ | - | - | - |
| | d. Standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern sebagai anteseden kualitas laporan keuangan pemerintah daerah | - | - | - | √ | - | - |

| No | Kriteria | Nurillah (2014) Skripsi | Tutun (2013) Skripsi | Ifa R (2012) Jurnal | Susilawati (2014) Jurnal | Kartika (2013) Tesis | Komalasari (2016) Skripsi |
|----|--|--|---|---|---|--|--|
| | e. Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap akuntabilitas keuangan. | - | - | - | - | √ | - |
| | f. Pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) dan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) terhadap kualitas laporan keuangan daerah. | - | - | - | - | - | √ |
| 3 | <p>Variabel Independen:</p> <p>a. Kompetensi Sumber Daya Manusia</p> <p>b. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah</p> <p>c. Pemanfaatan Teknologi Informasi</p> <p>d. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah</p> <p>e. Standar Akuntansi Pemerintahan</p> <p>Variabel Dependen:</p> <p>a. Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p> <p>Variabel Moderasi:</p> <p>a. Komitmen Organisasi</p> <p>Variabel Intervening:</p> <p>a. Akuntabilitas Keuangan</p> | <p>√</p> <p>√</p> <p>√</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> | <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> | <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> | <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> | <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>√</p> | <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>√</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> |

| No | Kriteria | Nurillah (2014) Skripsi | Tutun (2013) Skripsi | Ifa R (2012) Jurnal | Susilawati (2014) Jurnal | Kartika (2013) Tesis | Komalasari (2016) Skripsi |
|----|--|-------------------------------|----------------------------|---------------------------|--------------------------------|----------------------------|---------------------------------|
| 4 | <p>Populasi & Sampel:</p> <p>a. Populasi yang digunakan yaitu pengelola unit kerja atau pejabat struktural pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Depok dan sampel yang digunakan yaitu 37 SKPD Kota Depok.</p> <p>b. Populasi yang digunakan yaitu Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK), Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) yang tersebar di 27 SKPD Kota Gorontalo dan sampel yang digunakan adalah 160 orang.</p> <p>c. Populasi yang digunakan Bagian Akuntansi Pemerintah Kabupaten Karawang dan sampel yang digunakan yaitu 28 bagian akuntansi.</p> <p>d. Populasi yang digunakan yaitu 17 Dinas Kota Bandung dan sampel yang digunakan yaitu sampel jenuh.</p> <p>e. Populasi yang digunakan yaitu 17 Kabupaten di Provinsi Jawa Barat dan sampel yang digunakan yaitu sampel jenuh/sensus.</p> | √ | - | - | - | - | - |
| | | - | √ | - | - | - | - |
| | | - | - | √ | - | - | - |
| | | - | - | - | √ | - | - |
| | | - | - | - | - | √ | - |

| No | Kriteria | Nurillah (2014) Skripsi | Tutun (2013) Skripsi | Ifa R (2012) Jurnal | Susilawati (2014) Jurnal | Kartika (2013) Tesis | Komalasari (2016) Skripsi |
|----|--|-------------------------------|----------------------------|---------------------------|--------------------------------|----------------------------|---------------------------------|
| | f. Populasi yang digunakan adalah Bagian Anggaran, Bagian Akuntansi dan Bagian Pengelolaan Aset di DPPKAD Kabupaten Subang dan sampel yang digunakan yaitu 36 orang. | - | - | - | - | - | √ |

Dari penelitian Nurillah As Syifa dan Muid Dul (2014) yang menguji tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. faktor-faktor yang diteliti adalah pengaruh kompetensi SDM, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD), Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern. Hasil pengujian hipotesis adalah Kompetensi SDM, penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Tutun Hermawanto Botutihe, Sahmin Noholo, dan La Ode Rasuli (2013) bertujuan untuk menganalisis dan mengetahui pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo. Koefisien determinasi menunjukkan besarnya pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Gorontalo sebesar 80,6%.

Penelitian yang dilakukan oleh Ifa Ratifah dan Mochammad Ridwan (2012). Laporan hasil Pemeriksaan BPK tahun 2011 atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) menunjukkan bahwa 1.401 kasus akibat dari kelemahan akuntansi dan pelaporan. Hal ini menimbulkan permasalahan bagi Pemerintah Daerah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yang ditandai dengan opini LKPD dari BPK. Pelaksanaan sistem akuntansi keuangan daerah tidak akan

memadai tanpa didukung oleh komitmen organisasi untuk menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik. Penelitian ini menguji pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Hasil studi empiris menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Begitu pula dengan menambahkan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi, sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan.

Selain itu Penelitian yang dilakukan oleh Susilawati dan Dwi Seftihani Riana (2014). Penelitian ini menganalisis pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, baik secara simultan maupun parsial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan dan sistem pengendalian intern secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 52,0%. Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebesar 13%, namun tidak signifikan. Sistem pengendalian intern memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 74,6%.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh Kartika Indriya (2013). Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan sistem pengendalian intern pemerintah, kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas keuangan serta menganalisis pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas laporan keuangan

terhadap akuntabilitas keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan dengan koefisien determinasi 69,90%. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh sebesar 69,90% terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan sisanya sebesar 30,10% dipengaruhi oleh faktor lain. 2) sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan dengan koefisien determinasi 64,10%. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan kualitas laporan keuangan berpengaruh sebesar 64,10% terhadap akuntabilitas keuangan, sedangkan sisanya sebesar 35,90% dipengaruhi oleh faktor lain. Secara langsung, sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan, sementara kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas keuangan. Hal ini berarti semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah maka kualitas laporan keuangan semakin tinggi, dan semakin tinggi kualitas laporan keuangan maka akuntabilitas keuangan semakin tinggi.

Berdasarkan data di atas ada persamaan variabel yang digunakan oleh penulis dengan Nurillah As Syifa dan Muid Dul (2014), Tutun Hermawanto Botutihe, Sahmin Noholo, dan La Ode Rasuli (2013), Ifa Ratifah dan Mochammad Ridwan (2012), Susilawati dan Dwi Seftihani Riana (2014), dan Kartika Indriya (2013) yaitu menggunakan variabel independen sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern pemerintah. Sedangkan variabel dependen kualitas laporan keuangan daerah.

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian pembahasan permasalahan, teori, konsep, serta kerangka pemikiran yang sebelumnya disajikan, maka hipotesis yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah :

H1 : Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

H2 : Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

H3 : Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.