

## **BAB II**

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

#### **2.1 Tinjauan Pustaka**

##### **2.1.1 Audit Internal**

###### **2.1.1.1 Pengertian Audit Internal**

Menurut Hery (2017:238) “audit internal adalah suatu fungsi penilaian yang dikembangkan secara bebas dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan- kegiatan sebagai wujud pelayanan terhadap organisasi perusahaan. Pemeriksaan internal melaksanakan aktivitas penilaian yang bebas dalam suatu organisasi untuk menelaah kembali kegiatan-kegiatan dalam bidang akuntansi, keuangan dan bidang-bidang operasi lainnya sebagai dasar pemberian pelayanannya pada manajemen”.

Audit internal merupakan sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor internal, juga sebagai operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan. Audit internal bertujuan untuk membantu semua tingkatan manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif.

*The Institute of Internal Auditors (2017:29) yang terdapat dalam Standard for Professional Practice of Internal Auditing, menyatakan bahwa Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate as a service to the organization.”*

Sedangkan Sawyer yang diterjemahkan oleh Ali Akbar (2009:9) menjelaskan bahwa “Audit internal adalah sebuah aktivitas konsultasi dan keyakinan objektif yang dikelola secara independen di dalam organisasi dan diarahkan oleh filosofi penambahan nilai untuk meningkatkan operasional perusahaan.”

Menurut Konsorsium organisasi Profesi Auditor Internal Indonesia dalam buku Amin Widjaja Tunggal (2012:1) mendefinisikan bahwa “Audit Internal adalah kegiatan *Assurance* dan Konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi”.

Sedangkan Audit internal menurut Institute of Internal Auditors (IIA) dalam buku Boynton Johnson Kell (2007:491) mengemukakan bahwa “Auditing internal adalah aktivitas pemberian keyakinan serta konsultasi yang independen dan memang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi dan membantu organisasi mencapai tujuannya dengan memperkenalkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi serta meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian, dan pengelolaan”.

Berdasarkan uraian di atas, dapat dikatakan bahwa audit internal adalah proses pemeriksaan yang dikelola secara independen di dalam organisasi terhadap laporan dan catatan akuntansi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Audit internal diarahkan untuk membantu seluruh anggota pimpinan, agar dapat melaksanakan kewajiban-kewajiban dalam mencapai tujuan organisasi.

### **2.1.1.2 Fungsi Audit Internal**

Fungsi audit internal Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:1) mengemukakan bahwa fungsi audit internal yaitu mencakup Departemen Audit Internal dan setiap departemen yang lain, aktivitas atau outsource jasa yang memenuhi peranan audit internal.

Menurut Hery (2016:245), Fungsi audit internal merupakan kegiatan yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen. Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor internal melaksanakan kegiatan-kegiatan berikut ini:

- a. Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektifitas struktur pengendalian internal dan mendorong penggunaan struktur pengendalian internal yang efektif dengan biaya yang minimum.
- b. Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
- c. Menentukan sampai seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggung jawabkan.
- d. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam perusahaan.
- e. Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan-kegiatan perusahaan.

Audit internal yang modern tidak lagi terbatas fungsinya dalam bidang pemeriksaan keuangan tetapi sudah meluas kebidang yang lainnya seperti audit manajemen, audit lingkungan hidup, audit kepatuhan dan sudah mencakup konsultasi yang didesain untuk menambah nilai dan meningkatkan kegiatan operasi suatu organisasi.

### **2.1.1.3 Ruang lingkup Audit Internal**

Menurut Mulyadi (2010: 212), pemeriksaan internal menilai keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan, pemeriksaan internal harus:

- a. Mereview keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi finansial dan operasi serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklarifikasi dan melaporkan informasi tersebut.
- b. Mereview berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaian dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut.
- c. Merview berbagai cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya.
- d. Mereview berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dan sarana yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

Penjelasan diatas menerangkan bahwa ruang lingkup fungsi audit internal luas dan fleksibel, yang sejalan dengan kebutuhan dan harapan manajemen. Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor bertugas untuk menentukan, memverifikasi atau memastikan apakah sesuatu itu ada atau tidak, menilai, menaksir atau mengevaluasi pengendalian dan operasi berdasarkan kriteria yang sesuai dan merekomendasikan tindakan korektif kepada manajemen. Semua hal tersebut dilakukan dengan independen.

#### **2.1.1.4 Tujuan Audit Internal**

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:44) mengemukakan bahwa tujuan yang ingin dicapai oleh internal audit yaitu sebagai :

1. Kebenaran dan kelengkapan informasi kelengkapan organisasi / perusahaan.
2. Penyesuaian dan penerapan kebijakan perusahaan, rencana kerja, prosedur dan hal-hal yang diwajibkan dan hal-hal yang mencakup hukum dan perlakuan yang berlaku.
3. Menjaga asset perusahaan terhadap pengguna yang salah atau sewenang-wenang oleh pihak yang tidak berkepentingan.
4. Efektivitas, efisiensi dan kelengkapan organ operasi perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan.
5. *Internal Control* tersebut harus mencakup pengendalian aktivitas perusahaan, pengendalian aktiva perusahaan, bentuk informasi dan komunikasi (terutama keuangan, pengendalian yang berkelanjutan atau monitoring, pengendalian lingkungan kerja dan sekeliling, pengendalian terhadap bahaya, risiko yang diambil perusahaan.

#### **2.1.1.5 Wewenang dan Tanggung Jawab Audit Internal Indikator Pelaksanaan Audit Internal**

Mengenai wewenang dan tanggung jawab audit internal, Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:15) menyebutkan bahwa “Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam Charter Audit Internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi”.

Menurut Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012: 21), “Tanggung jawab auditor internal adalah menerapkan program audit internal, mengarahkan personel, dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan”.

Pernyataan tersebut dimaksudkan agar tujuan, kewenangan dan tanggung jawab audit internal harus dinyatakan dalam dokumen tertulis secara formal. Secara garis besar tanggung jawab seorang auditor internal di dalam melaksanakan tugasnya adalah sebagai berikut:

- a. Memberikan informasi dan saran-saran kepada manajemen atau kelemahan-kelemahan yang ditemukannya.
- b. Mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas yang ada dalam perusahaan untuk mencapai tujuan audit dan tujuan organisasi atau perusahaan.

### **2.1.1.6 Pelaksanaan Audit Internal**

Menurut Hiro Tugiman (2014:53-75), tahapan-tahapan dalam pelaksanaan kegiatan audit internal adalah sebagai berikut :

#### **1. Tahap Perencanaan Audit**

Audit intern haruslah merencanakan setiap pemeriksaan. Perencanaan haruslah didokumentasikan dan harus meliputi:

- a) Peroleh informasi dasar (background information) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
- b) Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.

#### **2. Tahap Pengujian dan Pengevaluasian Informasi**

Pada tahap ini audit intern haruslah mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasi dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil audit. Proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut:

- a) Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
- b) Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.

#### **3. Tahap Penyampaian Hasil Pemeriksaan**

Audit intern harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya yaitu:

- a) Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu.
- b) Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan.

#### 4. Tahap Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

Audit intern terus menerus meninjau/melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Audit intern harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

### 2.1.2 Sistem Pengendalian Internal

#### 2.1.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian internal menurut COSO (2013:3) yaitu:

*“Internal control is a process, effected by an entity’s boar of directors, management, and other personnel, designed to providen reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”*

Dijelaskan oleh Mahmudi (2010: 20) bahwa sistem akuntansi berkaitan erat dengan sistem pengendalian internal organisasi. Sistem akuntansi yang baik adalah sistem akuntansi yang di dalamnya mengandung sistem pengendalian yang memadai. Pengertian sistem pengendalian intern adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi dalam melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut PP No. 60 tahun 2008 dijelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

#### **2.1.2.2 Tujuan Pengendalian Internal**

Tujuan penyelenggaraan tersebut adalah untuk menentukan apakah pengendalian telah berjalan seperti yang dirancang dan apakah orang yang melaksanakan memiliki kewenangan serta kualifikasi yang diperlukan untuk melaksanakan pengendalian secara efektif.

Tujuan dibangunnya sistem pengendalian intern menurut Mahmudi (2010:20) adalah :

1. Untuk melindungi aset (termasuk data) negara
2. Untuk memelihara catatan secara rinci dan akurat
3. Untuk menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan andal
4. Untuk menjamin bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintah/SAP)
5. Untuk efisiensi dan efektifitas operasi

6. Untuk menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundangan yang berlaku.

### **2.1.2.3 Unsur-Unsur Pengendalian Internal**

Menurut PP No 60 tahun 2008 bahwa SPIP terdiri atas unsur:

1. Lingkungan pengendalian;
2. Penilaian risiko;
3. Kegiatan pengendalian;
4. Informasi dan komunikasi; dan
5. Pemantauan pengendalian intern.

Penerapan unsur SPIP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan Instansi Pemerintah.

#### **1. Lingkungan Pengendalian**

Pada PP No. 60 tahun 2008 pasal 4 di jelaskan bahwa 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;
- b. Komitmen terhadap kompetensi;
- c. Kepemimpinan yang kondusif;
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan SDM.

## 2. Penilaian Risiko

Dalam rangka penilaian risiko, pimpinan Instansi Pemerintah dapat menetapkan tujuan pada tingkatan kegiatan, dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Penilaian risiko ini terdiri atas:

- a. Penetapan tujuan instansi secara keseluruhan
- b. Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan
- c. Identifikasi risiko
- d. Analisis risiko
- e. Mengelola risiko selama perubahan

## 3. Kegiatan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dari sifat, tugas dan fungsi yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian sebagaimana yang dimaksud pada PP NO. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat (3) terdiri atas:

- a. Review atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik atas aset;
- e. Penetapan dan 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; dan
- k. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

Menurut Mahmudi (2010:22) Komponen penting yang terkait dengan sistem pengendalian internal khususnya kegiatan pengendalian antara lain:

- a. Sistem dan prosedur akuntansi
  - b. Otorisasi
  - c. Formulir, dokumen dan catatan
  - d. Pemisahan tugas
4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi sebagaimana dimaksud wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif sebagaimana dimaksud pada ayat (1), 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

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan,

evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya. Pemantauan berkelanjutan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2) diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas

#### **2.1.2.4 Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Pengendalian Internal**

Menurut Jalu Aribowo (2009) peran dan tanggung jawab orang-orang dalam organisasi terhadap SPIP adalah:

a. Manajemen

Dalam hal ini adalah Menteri/Pimpinan, lembaga, Gubernur, dan bupati/walikota serta jajaran manajemen di lingkungannya. Para pimpinan inilah yang paling bertanggung jawab menyelenggarakan SPIP dilingkungan kerjanya. Disamping itu pimpinan memegang peranan penting dalam penerapan SPIP yang memerlukan keteladanan dari pimpinan yang mempengaruhi integritas, etika dan faktor lainnya dari lingkungan pengendalian yang positif.

b. Seluruh pegawai

SPIP dengan berbagai tingkatan, menjadi tanggungjawab semua pegawai dalam suatu instansi dan seharusnya ada dalam uraian pekerjaan setiap pegawai. Setiap pegawai menghasilkan informasi yang digunakan dalam sistem pengendalian intern atau melakukan tindakan lain yang diperlukan untuk mempengaruhi pengendalian. Setiap pegawai juga harus bertanggung jawab untuk mengkomunikasikan masalah dalam pelaksanaan kegiatan instansi, ketidakpatuhan terhadap aturan perilaku, serta pelanggaran kebijakan atau tindakan-tindakan yang illegal lainnya.

c. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) memiliki peran yang penting untuk mengevaluasi efektivitas penerapan SPIP, dan memberikan kontribusi terhadap efektivitas SPIP yang sedang berlangsung. Karena posisi organisasi APIP independen dari manajemen serta otoritas yang disandanginya, APIP sering berperan dalam fungsi pemantauan.

d. Auditor Eksternal dan Pihak Luar Instansi

Sejumlah pihak luar sering memberikan kontribusi terhadap pencapaian tujuan instansi. Auditor eksternal membawa pandangan yang objektif dan independen, berkontribusi langsung melalui pernyataan audit atas laporan keuangan dan tidak langsung menyediakan informasi penting untuk manajemen dalam menjalankan tanggung jawabnya termasuk sistem pengendalian intern.

Pihak lain yang juga memberikan pengaruh kepada instansi adalah legislator, regulator dan *stake holders* lainnya yaitu pihak-pihak yang berkepentingan atau terkait dengan instansi. Namun pihak luar tidak bertanggung jawab atau tidak menjadi bagian dalam sistem pengendalian intern.

#### **2.1.2.5 Keterbatasan Pengendalian Internal**

Pelaksanaan struktur pengendalian internal yang efektif dan efisien haruslah mencerminkan keadaan yang ideal. Namun kenyataannya hal ini sulit untuk dicapai, karena dalam pelaksanaannya struktur pengendalian internal mempunyai keterbatasan-keterbatasan. Keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian intern sebagaimana dikemukakan oleh Amin Widjaja (2013:26) yaitu:

1. Manajemen mengesampingkan pengendalian intern, pengendalian suatu entitas mungkin dikesampingkan oleh manajemen.
2. Kesalahan yang tidak disengaja oleh personil, sistem pengendalian intern hanya efektif apabila personil yang menerapkan dan melaksanakan pengendalian juga efektif.
3. Kolusi, efektivitas pemisahan fungsi terletak pada pelaksanaan individual sendiri atas tugas-tugas yang diberikan kepada mereka atau pelaksanaan pekerjaan seseorang diperiksa oleh orang lain. Sering terdapat suatu resiko bahwa kolusi antara individual akan merusak efektivitas pemisahaan tugas.

Sukrisno Agoes (2012:106) mengatakan bahwa “Faktor yang membatasi pengendalian internal adalah biaya pengendalian internal yang tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian entitas tersebut. Meskipun hubungan manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesainan pengendalian internal, pengukuran secara tepat biaya, dan manfaat umumnya dilakukan. Oleh karena itu, manajemen estimasi kualitatif dan kuantitatif semua pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut.”

Atas dasar penjelasan pengertian dari para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa yang menjadi keterbatasan pengendalian internal adalah kebijakan dan prosedur yang telah diterapkan perusahaan diabaikan oleh manajemen sehingga menimbulkan kelalaian dan kesalahan dalam pertimbangan yang mengakibatkan gangguan atau kolusi dan juga biaya yang dikeluarkan untuk penerapan pengendalian intenal tidak boleh melebihi manfaat yang diterima.

### **2.1.3 Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

#### **2.1.3.1 Pengertian Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah mengungkapkan bahwa kinerja adalah keluaran/ hasil dari kegiatan/ program yang telah atau hendak dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur.

Kinerja berasal dari kata *performance*. Pengertian *performance* yaitu sebagai hasil kerja atau prestasi kerja. Kinerja mempunyai makna yang lebih luas, bukan hanya kerja, tetapi termasuk bagaimana proses pekerjaan berlangsung. Kinerja adalah tentang melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja adalah tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya (Wibowo, 2013:7).

Pengertian keuangan daerah sebagaimana dalam ketentuan umum Peraturan Pemerintah Republik Indonesia nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan Keuangan Daerah, adalah sebagai berikut :

“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.”

Menurut Kamus Akuntansi Manajemen, “Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah diartikan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan. Pengukuran Kinerja diartikan sebagai suatu sistem keuangan atau nonkeuangan dari suatu pekerjaan yang dilaksanakan atau hasil yang dicapai dari suatu aktivitas, suatu proses atau suatu unit organisasi”.

Adapun menurut Adhiantoko (2013) “Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak tergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan di dalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan Peraturan Perundang-Undangan”.

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tentang melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai dari pekerjaan di bidang penyelenggaraan pemerintah yang dapat di nilai dengan uang. Setiap organisasi berkeinginan mencapai tingkat kinerja tinggi. Untuk itu perlu mengetahui perkembangan pencapaian standar, target, dan waktu yang tersedia. Pengukuran perlu dilakukan untuk mengetahui apakah pelaksanaan dapat berjalan sesuai rencana, apakah terdapat kesenjangan kinerja, dan apakah hasil akhir diperkirakan dapat dicapai. Apabila tidak dapat mengukur, maka tidak dapat mengelola pelaksanaan kinerja yang dapat menjamin pencapaian tujuan dan sasaran yang telah direncanakan.

#### **2.1.3.2 Alat Ukur kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Pengukuran kinerja dapat dibagi menjadi dua yaitu kinerja keuangan dan kinerja non keuangan. Kinerja keuangan dapat diukur dengan melakukan analisis laporan keuangan pemerintah daerah. Salah satu yang dapat dilakukan untuk menilai kinerja keuangan pemerintah daerah adalah dengan menggunakan analisis

rasio keuangan berupa rasio kemandirian daerah, rasio ketergantungan daerah, desentralisasi fiskal, efisiensi dan efektifitas PAD, efisiensi dan efektifitas pajak daerah, derajat kontribusi BUMD, rasio kemampuan mengembalikan pinjaman (*Debt Service Coverage Ratio*), dan rasio utang terhadap belanja. Pengukuran kinerja non keuangan organisasi publik dapat dilakukan dengan menggunakan indikator kinerja.

Rasio-rasio sebagai alat ukur kinerja keuangan pemerintah daerah Mahmudi (2016:140) sebagai berikut:

1. Rasio kemandirian

Rasio kemandirian keuangan daerah dihitung dengan cara membandingkan jumlah penerimaan Pendapatan Asli Daerah dibagi dengan jumlah pendapatan bantuan/transfer dari pemerintah pusat dan provinsi serta pinjaman daerah. Semakin tinggi angka rasio ini menunjukkan pemerintah daerah semakin tinggi kemandirian keuangan daerahnya.

2. Rasio efisiensi

Dalam mengukur kinerja pemerintah daerah dalam memobilisasi penerimaan PAD, indikator rasio efektivitas PAD saja belum cukup, sebab meskipun jika dilihat dari rasio efektivitasnya sudah baik tetapi bila ternyata biaya untuk mencapai target sangat besar, maka berarti pemungutan PAD tersebut tidak efisien. Oleh karena itu perlu pula dihitung rasio efisiensi PAD. Rasio ini dihitung dengan cara membandingkan biaya yang dikeluarkan pemerintah daerah untuk memperoleh PAD dengan realisasi penerimaan PAD. Untuk dapat

menghitung rasio efisiensi PAD ini diperlukan data tambahan yang tidak tersedia di Laporan Realisasi Anggaran, yaitu tentang biaya pemungutan PAD.

### 3. Rasio Efektivitas

Pengertian efektifitas dapat mengacu pada hubungan antara output dengan tujuan yang ditetapkan. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dikatakan efektif apabila output yang dihasilkan dapat memenuhi tujuan yang ditetapkan (Rai, 2008). Rasio efektifitas PAD menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam memobilisasi penerimaan PAD sesuai dengan yang ditargetkan. Rasio efektifitas PAD dihitung dengan cara membandingkan realisasi penerimaan PAD dengan target penerimaan PAD (dianggarkan).

### 4. Analisis Pertumbuhan Pendapatan

Analisis pertumbuhan pendapatan bermanfaat untuk mengetahui apakah pemerintah daerah dalam tahun anggaran bersangkutan atau selama beberapa periode anggaran, kinerjanya mengalami pertumbuhan pendapatan secara positif atau negatif. Tentunya diharapkan pertumbuhan pendapatan tersebut positif dan kecenderungan (*Trend*) meningkat. Sebaliknya jika terjadi pertumbuhan yang negatif maka hal itu menunjukkan terjadinya penurunan kinerja pendapatan dan harus dicari penyebab penurunannya. Jika peningkatan pendapatan daerah lebih rendah dari tingkat inflasi, maka pemerintah daerah harus menggunakan jalan lain yaitu melakukan efisiensi belanja secara ketat, jika tidak maka kinerja keuangan daerah akan merosot. Selain mempertimbangkan faktor inflasi, penetapan target pertumbuhan pendapatan

juga harus mempertimbangkan asumsi anggaran yang lain, misalnya kurs rupiah, harga minyak, dan sebagainya.

Selain itu kinerja juga dapat diukur dengan beberapa indikator berikut ini. Indikator kinerja pemerintah daerah harus mencakup pengukuran kinerja keuangan. Hal ini terkait dengan tujuan organisasi pemerintah daerah. Menurut Mohamad Mahsun (2012:196) indikator kinerja keuangan daerah meliputi :

- 1) Indikator Masukan (*Inputs*), misalnya :
  - a. Jumlah dana yang dibutuhkan
  - b. Jumlah pegawai yang dibutuhkan
  - c. Jumlah infrastruktur yang ada
  - d. Jumlah waktu yang digunakan
- 2) Indikator Proses (*process*), misalnya :
  - a. Ketaatan pada peraturan perundangan
  - b. Rata-rata yang diperlukan untuk memproduksi atau menghasilkan layanan jasa.
- 3) Indikator Keluaran (*Output*), misalnya :
  - a. Jumlah produk atau jasa yang dihasilkan
  - b. Ketepatan dalam memproduksi barang dan jasa
- 4) Indikator Hasil (*Outcome*), misalnya :
  - a. Tingkat kualitas produk dan jasa yang dihasilkan
  - b. Produktivitas para karyawan atau pegawai
- 5) Indikator manfaat (*Benefit*), misalnya :
  - a. Tingkat kepuasan masyarakat

- b. Tingkat partisipasi masyarakat
- 6) Indikator *Impact*, misalnya :
- a. Peningkatan kesejahteraan masyarakat
  - b. Peningkatan pendapatan masyarakat

### **2.1.3.3 Tujuan dan Manfaat Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah**

Prestasi pelaksanaan program yang dapat diukur akan mendorong pencapaian prestasi tersebut. Pengukuran prestasi yang dilakukan secara berkelanjutan memberikan umpan balik untuk upaya perbaikan secara terus menerus dan pencapaian tujuan di masa mendatang. Salah satu alat menganalisis kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya. Hasil analisis rasio keuangan ini bertujuan untuk:

1. Menilai kemandirian keuangan daerah dalam membiayai penyelenggaraan otonomi daerah.
2. Mengukur efektivitas dan efisiensi dalam merealisasikan pendapatan daerah.
3. Mengukur sejauh mana aktivitas pemerintah daerah dalam membelanjakan pendapatan daerahnya.
4. Mengukur kontribusi masing-masing sumber pendapatan dalam pembentukan pendapatan daerah.
5. Melihat pertumbuhan/perkembangan perolehan pendapatan dan pengeluaran yang dilakukan selama periode tertentu.

#### **2.1.3.4 Pengertian Laporan Keuangan**

Menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Nomor 71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan merupakan laporan yang menyajikan mengenai struktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan yaitu menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Laporan Keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan (Bastian, 2010:9).

Berdasarkan definisi di atas, dapat dinyatakan laporan keuangan merupakan gambaran dari seluruh proses akuntansi yang disusun secara sistematis dengan mengacu pada prosedur akuntansi yang berlaku umum dalam satu periode akuntansi pada suatu organisasi.

#### **2.1.3.5 Komponen Laporan Keuangan**

Komponen-komponen laporan keuangan dalam SAP (PP No. 71 tahun 2010) berbasis akrual adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
3. Neraca

4. Laporan Operasional
5. Laporan Perubahan Ekuitas
6. Laporan Arus Kas
7. Catatan Atas laporan Keuangan

Menurut PSAP nomor 01 tentang penyajian laporan keuangan, laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Laporan realisasi anggaran menggunakan basis akuntansi kas dalam penyajiannya. Pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum Negara/Daerah. Sedangkan belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum Negara/Daerah. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). LPSAL merupakan salah satu laporan yang sebelumnya tidak ada dalam laporan keuangan pokok pemerintah menurut SAP berbasis kas menuju akrual. Saldo anggaran lebih adalah gabungan saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan Halim dan Kusufi (2014:284).

Menurut PSAP nomor 01 tentang penyajian laporan keuangan, Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

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

Menurut PSAP nomor 01 tentang penyajian Laporan keuangan, Laporan perubahan ekuitas merupakan laporan yang menyajikan ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, ekuitas akhir.

Menurut PSAP nomor 01 tentang penyajian Laporan keuangan , laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu..

Menurut PSAP nomor 01 tentang penyajian Laporan keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan. Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas.

Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Salah satu kewenangan yang diberikan Pemerintah Pusat kepada daerah yaitu dalam hal pengelolaan keuangan daerah sebagaimana yang telah diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) No 58/2005 tentang pengelolaan keuangan daerah.

Salah satu bentuk keberhasilan Pemerintah Daerah dalam pengelolaan keuangannya dapat dinilai dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dihasilkan. Laporan tersebut harus berkualitas, artinya laporan yang dihasilkan Pemerintah Daerah bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai dan kualitas laporan keuangan tersebut akan mencerminkan hasil opini audit yang dikeluarkan oleh BPK RI.

Menurut Hery (2017:238) “audit internal adalah suatu fungsi penilaian yang dikembangkan secara bebas dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan- kegiatan sebagai wujud pelayanan terhadap organisasi perusahaan. Pemeriksaan internal melaksanakan aktivitas penilaian yang bebas dalam suatu organisasi untuk menelaah kembali kegiatan-kegiatan dalam bidang akuntansi, keuangan dan bidang-bidang operasi lainnya sebagai dasar pemberian pelayanannya pada manajemen”.

Audit dalam pemerintahan Indonesia terdapat beberapa kelemahan, diantaranya tidak tersedianya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar pengukur kinerja pemerintahan, baik pemerintahan pusat maupun pemerintahan daerah dan hal tersebut umum dialami oleh organisasi publik karena *output* yang dihasilkan yaitu berupa pelayanan publik tidak mudah diukur, dengan kata lain ukuran kualitas audit masih menjadi suatu perdebatan. (Mardiasmo, 2005).

Pelaksanaan audit internal berupa pemeriksaan meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil-hasil pemeriksaan, dan tindak lanjut hasil temuan pemeriksaan. Hasil pemeriksaan dapat berupa berbagai temuan, kesimpulan, atau pendapat dan rekomendasi atau saran-saran yang diperlukan dan dituangkan dalam laporan audit. Laporan hasil audit ini akan memuat opini audit, jenis opini tersebut menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) diantaranya Wajar Tanpa Pengecualian/WTP, Wajar Dengan Pengecualian/WDP, Tidak Wajar dan Tidak Memberikan Pendapat/ *Disclaimer*.

Laporan keuangan yang baik dan disajikan secara wajar serta kinerja yang maksimal akan menunjang terbentuknya opini Wajar Tanpa Pengecualian. Artinya, baik atau tidaknya kualitas kinerja dari suatu pemerintah daerah dapat dilihat dari hasil audit yang telah dilakukan.

Pernyataan mengenai adanya hubungan keterkaitan antara audit internal dengan kinerja keuangan didukung oleh Teori auditing dimana teori ini mengungkap konsep dalam pelaksanaan audit internal yang memberikan sinyal bahwa jika audit internal dilaksanakan dengan baik maka akan mengungkap bagaimana kinerja yang telah dilakukan oleh suatu organisasi.

Teori auditing menurut Mautz dan Sharaf (1993) tersusun atas lima konsep dasar yaitu: Bukti (*evidence*), Kehati-hatian dalam pemeriksaan (*due audit care*), Penyajian atau pengungkapan yang wajar (*fair presentation*), Independensi (*independence*), dan Etika perilaku (*etichal conduct*).

Mengingat hal tersebut maka Teori auditing dapat menjelaskan bahwa dalam menjalankan proses auditing harus memperhatikan beberapa aspek di atas agar

dapat mengungkap hasil kinerja yang sesungguhnya karena auditor internal sendiri selain didukung oleh bukti yang memadai juga harus didukung oleh sikap independensi auditor agar penyajian atau pengungkapan dapat dilakukan secara wajar. Semua aspek tersebut saling berkesinambungan dalam menjalankan proses audit sehingga proses tersebut dapat berjalan dengan baik. Begitupun pihak/instansi yang menjalankan kinerja akan menerapkan konsep kehati-hatian dalam melakukan pekerjaannya karena mengetahui hasil kerjanya akan diungkap secara rinci oleh auditor internal, maka kinerja pun akan menjadi lebih optimal.

Pernyataan mengenai adanya keterkaitan antara audit internal dengan Kinerja Keuangan didukung oleh penelitian Thetty S. Rajagukguk (2017), dikatakan bahwa audit internal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan, hal ini karena audit internal merupakan gambaran hasil dari suatu kinerja yang selanjutnya hasil audit ini akan menjadi cerminan serta evaluasi bagi suatu instansi untuk mengetahui tingkat kinerja yang telah dilakukan dan menjadi bahan analisis untuk perbaikan kinerja di tahun-tahun berikutnya.

Didukung dengan penelitian lainnya oleh Rahmat Hidayat (2019), Ratu Agi Anandi Tatiana dan Haryono Umar (2018) yang menyatakan bahwa hasil penelitiannya menunjukkan secara parsial audit internal berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan dan pengaruhnya bersifat positif.

Adapun Indikator yang digunakan untuk audit internal yaitu (1) Perencanaan Audit, (2) Pengujian dan Pengevaluasian Informasi, (3) Penyampaian Hasil Pemeriksaan, dan (4) Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan. (Hiro Tugiman, 2014: 53-75)

Pemerintah daerah juga wajib melaksanakan pengendalian internal sesuai dengan amanah pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dinyatakan: untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efisien, efektif, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintah.

Menurut Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 pengertian 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 aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

PP No. 60/2008, bahwa unsur sistem pengendalian intern dalam Peraturan Pemerintah ini mengacu pada unsur system pengendalian intern yang telah dipraktikkan di lingkungan pemerintah di berbagai Negara, yang meliputi: lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Berdasarkan *Internal Control Intergrated Framework* (ICIF) yang diterbitkan oleh COSO pada tanggal 14 Mei 2013 sebagai revisi dari versi tahun 1992, menyebutkan bahwa revisi kerangka kerja pengendalian internal ini diharapkan akan membantu meningkatkan pelaksanaan pengendalian internal di setiap organisasi, walaupun penyesuaian lebih lanjut diperlukan untuk menyelaraskan pengendalian internal di seluruh dunia dan untuk membantu

organisasi mengelola risiko secara lebih baik dan untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Dalam *Internal Control Intergrated Framework* tersebut dikatakan bahwa pengendalian internal dapat membantu suatu entitas mencapai kinerja dan profitabilitas target dan mencegah hilangnya sumber daya.

Berdasarkan pernyataan tersebut dapat diartikan bahwa dengan adanya pengendalian internal maka arah suatu kinerja akan lebih sistematis dan membantu menciptakan efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan kinerja. Hal ini karena dalam pengendalian internal memuat suatu sistem yang mengatur jalannya kinerja, selain itu apabila pengendalian yang diterapkan sudah memadai maka akan mengurangi fungsi audit internal karena pengendalian tersebut sudah lebih dulu dapat mencegah terjadinya *fraud*. Oleh karena itu dengan adanya pengendalian internal yang memadai maka kinerja akan berjalan dengan optimal.

Pernyataan mengenai adanya keterikatan antara sistem pengendalian intern dengan kinerja keuangan didukung oleh penelitian Safrida Hanum, Edi Zulfiar dan Neo Agustina (2017), dikatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pada Dinas dan Badan Pemerintah Kabupaten Aceh Utara.

Pernyataan mengenai adanya keterikatan antara sistem pengendalian internal dengan kinerja keuangan sesuai dengan yang dimuat dalam penelitian Safrida Hanum, Edi Zulfiar dan Neo Agustina (2017), dikatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan. Hal ini karena pengendalian internal mengatur arah kinerja sehingga

kinerja tersebut dapat berjalan dengan baik dan memberikan hasil yang efektif dan efisien.

Didukung dengan penelitian lainnya oleh Ratu Agi Anandi Tatiana dan Haryono Umar (2018), Nur Jannah Abdi Aziz, Umi Pratiwi dan Eko Suyono (2018), Dodik Slamet Pujiono, Hari Sukarno dan Novi Puspitasari (2016), Taufan Dharmawan dan Nono Supriatna (2016), Putu Indra Adhitama dan Gayatri (2017) serta Mildamayanti, Muntu Abdullah dan Mulyati Akib (2018) yang menyatakan bahwa hasil penelitiannya menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan.

Berbanding terbalik dengan penelitian-penelitian sebelumnya, Novtania Mokoginta, Linda Lambey, Winston Pontoh (2017) mengemukakan hasil penelitiannya yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian ini menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern pada BPKAD Bolaang Mongondow Utara yang telah dijalankan sudah baik namun dalam penerapannya belum efektif dan efisien sehingga berpengaruh terhadap kurangnya kualitas laporan keuangan pemerintah. Hal ini berarti terdapat kinerja keuangan yang kurang optimal yang diakibatkan oleh lemahnya pengendalian intern yang diterapkan sehingga kualitas laporan keuanganpun mengalami penurunan.

Adapun Indikator yang digunakan untuk sistem pengendalian internal yaitu (1) Lingkungan pengendalian, (2) Penilaian risiko, (3) Kegiatan pengendalian, (4) Informasi dan komunikasi; dan (5) Pemantauan pengendalian intern. (PP No 60 tahun 2008).

Dalam hal ini terdapat hubungan keterkaitan antara audit internal ( $X_1$ ) dan sistem pengendalian internal ( $X_2$ ) dimana pemerintah menerapkan sistem pengendalian internal agar mencapai kinerja yang efektif dan efisien. Evaluasi secara periodik dan kontinu atas pengendalian intern merupakan alat untuk meyakinkan bahwa pengendalian intern telah diterapkan secara efektif. Salah satu evaluasi tersebut adalah audit. Audit mengevaluasi setiap pengendalian (*control*) yang mempengaruhi efektivitas dan efisiensi pemerintahan.

Hubungan pengendalian internal dan audit internal dapat dikatakan menurut GAAP dalam Hiro Tugiman (2009:123) yang menjelaskan bahwa mempelajari dan mengawasi sistem pengendalian internal sangat penting dan merupakan bagian khusus dalam standar pemeriksaan audit.

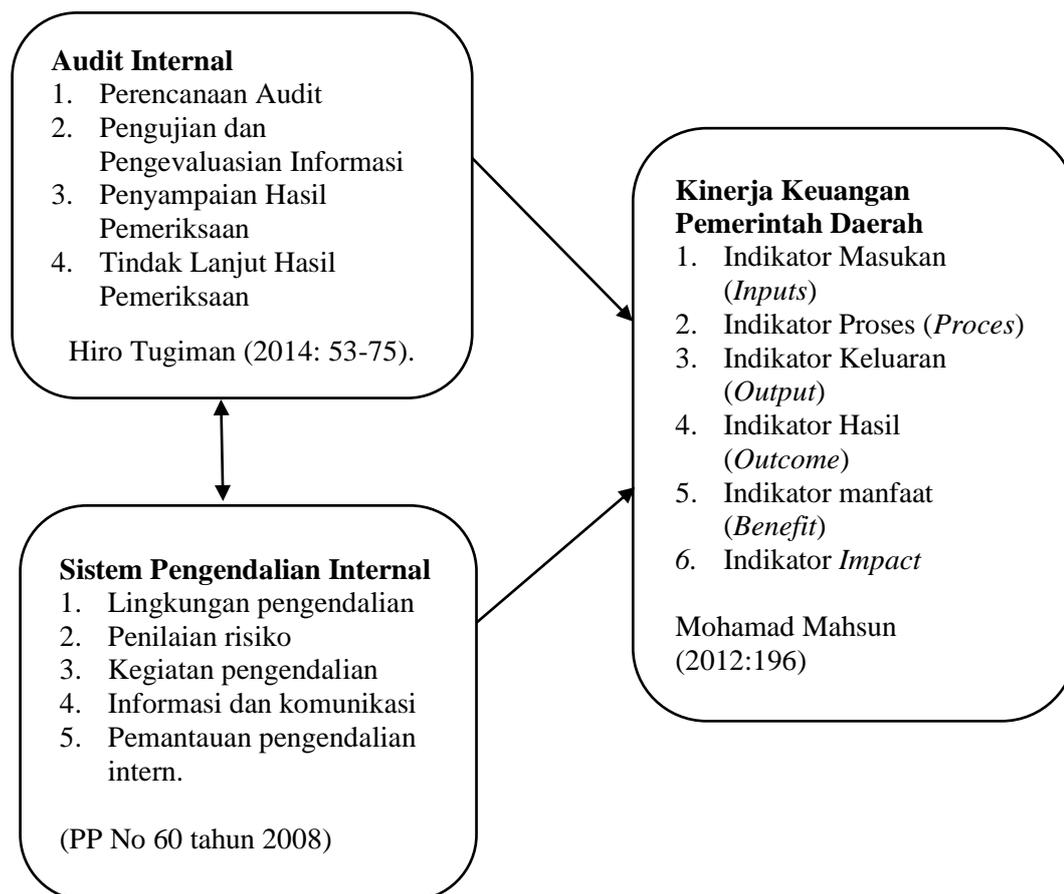
Oleh karena itu, pengendalian internal termasuk dalam ruang lingkup audit. Hasil audit itu sendiri berupa rekomendasi perbaikan-perbaikan atas kekurangan sistem pengendalian yang ada. Artinya, jika audit internal dan sistem pengendalian internal dijalankan dengan baik akan memberikan dampak positif terhadap kinerja keuangan.

Menurut Adhiantoko (2013) “Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak tergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan di dalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan Peraturan Perundang-Undangan”.

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan oleh Pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas (pertanggung jawaban) Pemerintah daerah atas sumber yang dipercayakan. Pemerintah daerah sebagai pihak yang diserahi tugas untuk menjalankan roda pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan daerahnya untuk dinilai apakah ia berhasil menjalankan tugasnya dengan baik atau tidak.

Adapun Indikator yang digunakan untuk Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah yaitu (1) Indikator Masukan/*Inputs*, (2) Indikator Proses/*Process*, (3) Indikator Keluaran/*Output*, (4) Indikator Hasil/*Outcome*, (5) Indikator manfaat / *Benefit*, dan (6) Indikator *Impact*. (Mohamad Mahsun, 2012:196).

Bertitik tolak dari judul penelitian yaitu “Pengaruh Audit Internal dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah”, maka berikut digambarkan paradigma penelitian berikut indikator-indikator setiap variabel penelitian, baik indikator variabel independen yaitu audit internal dan sistem pengendalian internal maupun variabel dependen yaitu kinerja keuangan pemerintah daerah. Dilihat dari tinjauan pustaka dan beberapa penelitian terdahulu yang telah diuraikan, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:



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

### 2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas, maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

1. Audit internal dan sistem pengendalian internal secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah pada BPKAD Kota Tasikmalaya.
2. Audit internal dan sistem pengendalian internal secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah pada BPKAD Kota Tasikmalaya.