

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Indra Bastian (2010:137) Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan dalam bentuk pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

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

1.1.1.1 Keterkaitan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Regulasi Lain

Kebutuhan atas standar akuntansi sektor publik terus berkembang akibat kedinamisan regulasi pemerintah. Kedinamisan ini ditandai dengan pelaksanaan otonomi daerah dan reformasi keuangan.

Otonomi daerah berlaku akibat Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah. UU ini menjelaskan bahwa pemerintah melaksanakan otonomi daerah dalam rangka penyelenggaraan urusan pemerintahan yang lebih efisien, efektif, dan bertanggung jawab. UU ini mulai berlaku sejak tahun 2001.

Lalu, pemerintah merasa UU Nomor 22 Tahun 1999 tidak lagi sesuai dengan perkembangan yang ada. Oleh karena itu, pemerintah mengeluarkan UU baru, yaitu :

1. Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah
2. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
2. Undang-undang di atas menjadikan pedoman pelaksanaan otonomi daerah lebih jelas dan terperinci, khususnya tentang pengelolaan keuangan daerah dan pertanggungjawaban.

Perubahan undang-undang tersebut merupakan salah satu hal yang signifikan dalam perkembangan otonomi daerah. Perubahan itu sendiri dilandasi oleh beberapa hal, antara lain :

1. Adanya semangat desentralisasi yang menekankan pada upaya efektivitas dan efisiensi pengelolaan sumber daya daerah.
2. Adanya semangat tata kelola yang baik (good governance).
3. Adanya konsekuensi berupa penyerahan urusan dan pendanaan (money follows function) yang mengatur hak dan kewajiban daerah terkait dengan keuangan daerah.

4. Perlunya penyelarasan dengan paket Undang-undang (UU) Keuangan Negara, yaitu UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara, UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta UU Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional.

Peraturan perundangan terus bergerak dinamis khususnya Peraturan Pemerintahan (PP) sebagai turunan berbagai undang-undang di atas, antara lain :

1. PP Nomor 23 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
2. PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
3. PP Nomor 54 Tahun 2005 tentang Pinjaman Daerah.
4. PP Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan.
5. PP Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
6. PP Nomor 57 Tahun 2005 tentang Hibah kepada Daerah.
7. PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
8. PP Nomor 65 Tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan Standar Pelayanan Minimal.
9. PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Ada yang berbeda antara PP 71 tahun 2010 ini dengan PP-PP lain. Dalam PP 71 tahun 2010 terdapat 2 buah lampiran. Lampiran I merupakan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Akruwal yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2014, sedangkan Lampiran II merupakan Standar

Akuntansi Pemerintah berbasis Kas Menuju AkruaI yang hanya berlaku hingga tahun 2014. Lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas (strategi pentahapan pemberlakuan akan ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri), sedangkan Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis AkruaI. Dengan kata lain, Lampiran II merupakan lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP 24 tahun 2005 tanpa perubahan sedikit pun.

2.1.1.2 Tujuan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Akuntansi Pemerintahan diatur dalam peraturan pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan disusun dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Standar Akuntansi Pemerintahan berlaku untuk Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Menurut Indra Bastian (2010:138) tujuan dan strategi SAP adalah:

“Untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan keuangan pemerintah melalui penyusunan serta pengembangan standar akuntansi pemerintahan, termasuk mendukung pelaksanaan penerapan standar tersebut”

Selanjutnya menurut Indra Bastian (2010:138) penerapan SAP bertujuan sebagai berikut:

1. Akuntabilitas
2. Manajemen
3. Transparansi

4. Keseimbangan integritas

Adapun penjelasan dari Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pelaksanaan kebijakan sumber daya dalam mencapai tujuan.

Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut.

2. Manajemen

Memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan mengendalikan atas aset, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah.

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

3. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka, jujur, menyeluruh kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah

dalam pengelolaan sumberdaya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

4. Keseimbangan antargenerasi (*Intergenerational Equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Adapun tujuan dan strategi KSAP bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keadaan pengelolaan keuangan pemerintah melalui penyusunan serta pengembangan standar akuntansi pemerintahan, termasuk mendukung pelaksanaan penetapan standar tersebut.

Dalam mencapai tujuan yang dimaksud, KSAP mengacu pada praktek-praktek terbaik internasional, yang diantaranya mengadaptasi *International Public Sektor Accounting Standart* (IPSAS) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accounting* (IFAC).

Strategi adaptasi memiliki pengertian bahwa pada prinsipnya pengembangan SAP berorientasi pada IPSAS, namun disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, seperti memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku, praktek-praktek keuangan yang ada, serta kesiapan sumber daya para pengusaha SAP.

Strategi pengembangan SAP dilakukan melalui proses transisi dari dasar kas ke dasar akrual yang disebut *Cash towards accrual*. Dengan dasar ini,

pendapatan, belanja, pembiayaan dicatat menurut dasar kas sedangkan aset, utang, dan ekuitas dana dicatat menurut dasar akrual.

Proses transisi standar dari dasar kas ke dasar akrual diharapkan selesai pada tahun 2007. Dalam penyusunan SAP, KSAP menggunakan materi atau referensi yang dikeluarkan oleh:

- a. *International Federation of Accountants*
- b. *International Accounting Standards Committee*
- c. *International Monetary Fund*
- d. Ikatan Akuntansi Indonesia
- e. *Financial Accounting Standard Board – USA*
- f. *Govermental Accounting Standard Board – USA*
- g. Pemerintah Indonesia, berupa peraturan peraturan di bidang keuangan negara
- h. Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

1.1.1.3 Basis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun penerapan peraturan tersebut masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan

pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

Menurut KSAP (2006:3) basis akuntansi akrual adalah:

“Suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan”

1.1.2 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Dalam suatu perusahaan dengan aktivitas yang belum terlalu besar atau masih dalam skala kecil, seorang pemilik sebagai pimpinan dari perusahaan dan aktivitas operasi masih dapat mengerjakan aktivitas dengan dibantu oleh beberapa orang, pemilik tersebut masih mampu untuk mengawasi dan mengendalikan secara langsung segala aktivitas operasi yang terjadi. Akan tetapi dikala perusahaan berkembang dalam segala kegiatan yang semakin besar dan jumlah pembantu yang semakin banyak, kondisi seorang pemilik sebagai pimpinan perusahaan akan berubah, pimpinan itu tidak lagi mengandalkan kemampuannya untuk mengawasi dan mengendalikan secara langsung segala aktivitas yang terjadi dalam perusahaan.

Keadaan ini telah memaksa pimpinan untuk melimpahkan sebagian wewenangnya kepada para bawahan. Meskipun wewenang seorang pimpinan dapat dilimpahkan kepada bawahannya tetapi tanggung jawab tetap pada pimpinan. Oleh karena itu ia sangat membutuhkan suatu sistem pengendalian intern yang dapat mengamankan aktivitas perusahaan.

Seperti yang dikemukakan Jogiyanto H.M (2005:2) dalam buku yang berjudul Analisis dan Desain Sistem Informasi menjelaskan bahwa :

“sistem adalah kumpulan dari elemen-elemen yang berinteraksi untuk mencapai suatu tujuan-tujuan tertentu.”

Dari definisi ini dapat dijelaskan bahwa dalam mengamankan aktivitas perubahan tidak perlu dilakukan oleh pimpinan bahwa apa yang dilaporkan bawahannya itu benar dan dapat dipercaya, sehingga dapat mendorong adanya efisiensi usaha dan yang terus-menerus memonitor bahwa kebijakan yang telah digariskan memang dijalankan.

Alasan mengenai pentingnya pengendalian intern apa yang telah disebutkan tadi ditinjau dari segi pimpinan perusahaan, terlihat dalam pernyataan Heri Hermawan yang mengutip ungkapan A. Arens J.K Loebecke, (2002:2) bahwa :

“The reason a company establish a system to internal control is to help meet its own goals. The control adopted are selected by company the cost the organization relative to the benefits expected.”

Dari kutipan di atas dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya pimpinan menciptakan sistem pengendalian intern adalah untuk menunjang organisasi perusahaan guna lebih efektif dan efisien didalam mencapai tujuannya.

2.1.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern

Menurut Mulyadi (2013:164) mendefinisikan bahwa Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah :

“Sistem Pengendalian Intern adalah meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”

Dalam pasal 1 butir 1 PP No. 60 Tahun 2008, dijelaskan pengertian sistem pengendalian intern bahwa :

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

Lebih lanjut, dalam pasal 1 butir 2 dijelaskan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern (SPI) yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Sedangkan menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization*) sebagai mana dikutip oleh Azhar Susanto (2008:95) Pengendalian Intern dapat didefinisikan sebagai berikut :

“Internal control is broadly defined as a process, affected entity’s broad of directors, management, and other personal, designed to provider reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:

affectiveness and efficiency of operation of financial reporting and compliance with applicable laws and regulation”

Maksud dari pengertian di atas menyatakan bahwa Pengendalian Intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan orang lain entitas yang di desain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasional, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Dalam usulan penelitian ini penulis akan menggunakan istilah pengendalian intern untuk menterjemahkan istilah *Internal Control* dalam bahasa inggris, karena beragam nya perbedaan antara para penulis buku mengenai terjemahan istilah *internal control*.

Selanjutnya dalam buku Sistem Pengendalian Intern, Bambang Hartadi (1999:3) dalam Heri Hermawan (2014) merumuskan pula mengenai pembagian pengendalian intern kedalam dua bagian, yaitu pengendalian yang bersifat administratif dan pengendalian yang bersifat akuntansi. Kedua jenis pengendalian tersebut selanjutnya dijelaskan sebagai berikut :

1. Pengendalian administrasi (*administrative control*) meliputi rencana organisasi serta prosedur-prosedur dan catatan-catatan yang berhubungan dengan proses pembuatan keputusan yang mengarah kepada tindakan manajemen untuk menyetujui atau memberi wewenang. Pemberian wewenang merupakan fungsi manajemen yang langsung berhubungan dengan tanggung jawab untuk mencapai tujuan organisasi dan merupakan

titik awal untuk menciptakan pengendalian akuntansi. Pengendalian administrasi menunjukkan bahwa pengendalian tersebut berhubungan dengan proses pengambilan keputusan dan mengarah pada otorisasi transaksi.

2. Pengendalian akuntansi meliputi rencana organisasi dan prosedur-prosedur, serta catatan-catatan yang berhubungan dengan pengamanan harta/aktiva dan dapat dipercayanya catatan keuangan dan dirancang untuk meyakinkan :
 - a) Transaksi-transaksi dilakukan sesuai dengan persetujuan/wewenang manajemen, baik yang bersifat umum atau khusus.
 - b) Transaksi dicatat agar :
 - Penyimpanan laporan keuangan yang sesuai dengan tujuan laporan tersebut.
 - Mengadakan tanggungjawab atas aktiva.
 - c) Pengguna atas harta/aktiva diberikan hanya dengan persetujuan manajemen.
 - d) Jumlah aktiva seperti yang ada pada laporan/catatan perusahaan dibandingkan dengan aktiva yang ada dan bila terjadi perbedaan dilakukan tindakan yang tepat.

2.1.2.2 Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern

Menurut PP RI No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan tiga unsur sistem pengendalian intern :

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personel organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua unsur pengendalian intern, yang membentuk disiplin dan struktur.

Beberapa faktor yang membentuk lingkungan pengendalian dalam suatu entitas antara lain :

a. Nilai integritas dan etika

Efektivitas pengendalian intern bersumber dari dalam diri orang yang mendesain dan melaksanakannya. Pengendalian intern yang memadai desainnya, namun yang dijalankan oleh orang-orang yang tidak menjunjung tinggi integritas dan tidak memiliki etika, akan mengakibatkan tidak terwujudnya tujuan pengendalian intern.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Untuk mencapai tujuan entitas, personel di setiap tingkat organisasi harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya secara efektif. Komitmen terhadap kompetensi mencakup pertimbangan manajemen atas pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan, dan paduan antara kecerdasan, pelatihan, dan pengalaman dituntut dalam pengembangan kompetensi.

c. Dewan komisaris dan komite audit

Dewan komisaris adalah wakil pemegang saham perusahaan berbadan hukum perseroan terbatas. Dewan ini berfungsi mengawasi pengelolaan

perusahaan yang dilaksanakan oleh manajemen (direksi). Dengan demikian, dewan komisaris yang aktif menjalankan fungsinya dapat mencegah konsentrasi pengendalian yang terlalu banyak di tangan manajemen (direksi).

d. Filosofi dan gaya operasi

Filosofi adalah seperangkat keyakinan dasar (*basic benefits*) yang menjadi parameter bagi perusahaan dan karyawannya. Filosofi merupakan apa yang seharusnya tidak dikerjakan oleh perusahaan. Gaya operasi mencerminkan ide manajer tentang bagaimana operasi suatu entitas harus dilaksanakan.

e. Struktur organisasi

Organisasi dibentuk oleh manusia untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu. Orang yang bergabung dalam suatu organisasi dengan maksud utama untuk mencapai tujuan-tujuan yang tidak dapat dicapainya dengan kemampuan yang dimilikinya sendiri. Struktur organisasi memberikan kerangka untuk perencanaan, pelaksanaan, pengendalian dan pemantauan aktivitas entitas. Pengembangan struktur organisasi suatu entitas mencakup pembagian wewenang dan pembebanan tanggung jawab di dalam suatu organisasi dalam mencapai tujuan organisasi.

f. Pembagian wewenang dan pembebanan tanggung jawab

Pembebanan tanggung jawab merupakan perluasan lebih lanjut pengembangan struktur organisasi. Dengan pembagian wewenang yang jelas, organisasi akan dapat mengalokasikan berbagai sumber daya yang dimilikinya untuk mencapai tujuan organisasi.

g. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia

Karyawan merupakan unsur penting dalam setiap pengendalian intern. Jika perusahaan memiliki karyawan yang kompeten dan jujur, unsur pengendalian intern yang lain dapat dikurangi sampai batas minimum dan organisasi/perusahaan tetap mampu menghasilkan pertanggungjawaban keuangan yang dapat diandalkan.

2. Penilaian Resiko

Penilaian resiko harus mencakup pertimbangan khusus terhadap risiko yang dapat timbul dari perubahan keadaan, seperti :

- Bidang baru bisnis atau transaksi yang memerlukan prosedur akuntansi yang belum pernah dikenal
- Perubahan standar akuntansi
- Hukum dan peraturan baru
- Perubahan yang berkaitan dengan revisi sistem dan teknologi baru yang digunakan untuk pengolahan informasi
- Pertumbuhan pesat entitas yang menuntut perubahan fungsi pengolahan dan pelaporan informasi dan personel yang terlibat di dalam fungsi tersebut.

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang di buat untuk memberikan keyakinan bahwa petunjuk yang di buat oleh manajemen dilaksanakan. Kebijakan dan prosedur ini memberikan keyakinan bahwa tindakan

yang diperlukan telah dilaksanakan untuk mengurangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas.

2.1.2.3 Keterbatasan Sistem Pengendalian Intern

Menurut Hery (2014:170) Sistem pengendalian internal perusahaan pada umumnya dirancang untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa aset perusahaan telah diamankan secara tepat dan bahwa catatan akuntansi dapat diandalkan. Pada dasarnya, konsep jaminan yang memadai ini sangat terkait langsung dengan sebuah asumsi yang mengatakan bahwa biaya yang dikeluarkan untuk membentuk/menerapkan prosedur pengendalian seharusnya jangan sampai melebihi manfaat yang diperkirakan akan timbul/dihasilkan dari pelaksanaan prosedur pengendalian tersebut.

Faktor manusia adalah faktor yang sangat penting sekali dalam setiap pelaksanaan sistem pengendalian internal. Sebuah sistem pengendalian yang baik akan dapat menjadi tidak efektif oleh karena adanya karyawan yang kelelahan, ceroboh, atau bersikap acuh tak acuh. Demikian juga halnya dengan kolusi, dimana kolusi ini akan dapat secara signifikan mengurangi keefektifan sebuah sistem dan mengeliminasi proteksi yang ditawarkan dari pemisahan tugas. Belum lagi adanya sebuah pandangan umum yang mengatakan bahwa pada prinsipnya di dunia ini tidak ada sesuatu yang begitu sempurna, termasuk sistem pengendalian internal yang dijalankan perusahaan. Terakhir, ukuran perusahaan juga akan dapat memicu keterbatasan pengendalian internal. Dalam perusahaan yang berskala kecil, sebagai contoh, mungkin akan sangat sulit untuk menerapkan pemisahan tugas atau memberikan pengecekan independen/verifikasi internal, mengingat satu

karyawan mungkin saja dapat merangkap mengerjakan beberapa pekerjaan yang berbeda sekaligus.

2.1.2.4 Karakteristik Pengendalian

Menurut Hiro Tugiman (2008:24) Karakteristik pengendalian adalah sebagai berikut :

1. Tepat waktu

Pengendalian harus mampu mendeteksi sedini mungkin penyimpangan yang terjadi atau potensial untuk terjadi, dengan tujuan untuk membatasi biaya yang tidak perlu. Oleh karena itu, pengendalian harus tepat waktu.

2. Cukup hemat

Pengendalian harus menyajikan kepastian yang logis bahwa untuk pencapaian hasil yang dimaksud, menimbulkan biaya yang paling minimum dan efek samping yang sekecil mungkin.

3. Dapat dipertanggungjawabkan

Pengendalian harus mampu membantu orang-orang yang terlibat didalamnya menunjukan pertanggungjawaban mereka atas tugas-tugas yang dibebankan kepadanya.

4. Dapat ditempatkan

Pengendalian harus dapat ditempatkan atau diposisikan pada tempat dimana pengendalian dapat bekerja dengan efektif.

5. Fleksibel

Pengendalian yang dapat menyesuaikan dengan perubahan-perubahan dalam pelaksanaan kegiatan lebih diinginkan yaitu untuk mengantisipasi kebutuhan akan perubahan.

6. Mampu mengidentifikasi penyebab

Tindakan korektif segera dapat dilakukan jika pengendalian bukan hanya mengidentifikasi masalah, tetapi juga penyebab.

7. Sesuai atau pantas

Pengendalian harus dapat memenuhi kebutuhan manajemen dan cocok dengan struktur organisasi dan orang-orang yang terlibat dalam kegiatan.

2.1.3 Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan

Darsono et al (2005:15) menjelaskan sebagai berikut bahwa :

“laporan keuangan adalah sepenuhnya tanggung jawab dari manajemen yang merupakan pertanggungjawaban atas kewenangan mengelola sumber daya perusahaan yang diserahkan oleh pemilik”.

Laporan keuangan sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006 pasal 5 ayat 1, mengatakan :

“Laporan keuangan pemerintah pusat/daerah setidaknya-tidaknya terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan”.

Menurut Mahmudi (2009:77) definisi laporan keuangan adalah :

“Laporan Keuangan sektor publik pada hakekatnya merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat atas pengelolaan dana publik baik dari pajak, retribusi atau transaksi lainnya”.

Pengertian laporan keuangan menurut Darsono et all (2005:15) definisi laporan keuangan adalah :

“Laporan Keuangan (*financial statement*) merupakan pernyataan manajemen tentang kondisi perusahaan yang diungkapkan dalam bentuk mata uang (rupiah)”.

Menurut Kasmir (2013:7) laporan keuangan adalah :

“Laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan saat ini atau periode kedepannya. Maksud dan tujuan laporan keuangan menunjukkan kondisi keuangan perusahaan”.

Dari beberapa pengertian di atas terdapat beberapa alasan mengapa perlu dibuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi manajemen perusahaan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Laporan keuangan pun menyajikan secara wajar laporan

keuangannya dan menyajikan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan.

2.1.3.2 Komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan berbasis akrual terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, yang jika diuraikan adalah sebagai berikut:

- 1.Laporan Realisasi Anggaran;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- 3.Laporan Operasional;
- 4.Laporan Perubahan Ekuitas;
- 5.Neraca;
- 6.Laporan Arus Kas;
- 7.Catatan atas Laporan Keuangan.

Adapun penjelasan dari komponen laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran

LRA merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan . Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. LRA menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja,

transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran karena menyediakan informasi-informasi sebagai berikut:

- a) Informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- b) Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi 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 mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Setiap komponen dalam LRA dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut 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 yang merinci lebih lanjut atas angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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, sehingga suatu 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. Laporan Operasional

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 disandingkan dengan periode sebelumnya. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan.

4. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas 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, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh 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. Di samping itu, suatu entitas pelaporan juga perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

5. Neraca

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

6. Laporan Arus Kas

Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas 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 pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara

kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

7. Catatan atas Laporan Keuangan

Agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggung jawaban keuangan negara perlu Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kualitatif 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 lebih banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keuangan negara yang dilaporkan secara lebih pragmatis. Pemahaman yang memadai terhadap komponen-komponen laporan keuangan pemerintah sangat diperlukan dalam menilai laporan pertanggungjawaban keuangan negara. Dengan memahami tujuan, manfaat dan isi/pos-pos dari setiap komponen laporan keuangan, rakyat sebagai pengguna laporan keuangan akan lebih mudah menilai kinerja Pemerintah dalam mengelola keuangan negara. Rakyat dapat mengetahui jumlah dan sumber dana yang dipungut/dikumpulkan oleh pemerintah dalam setiap periodenya, bagaimana

pengelolaannya, termasuk dapat menelusuri lebih jauh penggunaan dana masyarakat tersebut serta mengevaluasi sejauhmana capaian dari setiap program/kegiatan pemerintah.

2.1.3.3 Karakteristik Laporan Keuangan

Sofyan Syafri Harahap (2007:123) menyatakan bahwa laporan keuangan dapat dikatakan atau memenuhi laporan keuangan yang berkualitas apabila memenuhi unsur-unsur sebagai berikut:

"1) *Relevance*, informasi yang dihasilkan benar-benar sesuai dengan dan dapat membantu pemakai laporan keuangan dalam proses pengambilan keputusan. 2) *Understability*, informasi yang dipilih untuk disajikan bukan saja yang penting tetapi juga harus informasi yang dimengerti para pemakainya. 3) *Verifiability*, informasi keuangan yang disajikan harus dapat diperiksa oleh pihak lain yang akan menghasilkan pendapat yang sama. 4) *Neutrality*, laporan akuntansi tidak berpihak kepada kebutuhan pihak tertentu. Informasi dimaksudkan untuk pihak umum dan bukan pihak-pihak tertentu saja. 5) *Timelines*, laporan akuntansi hanya bermanfaat untuk pengambilan keputusan apabila diserahkan pada saat yang tepat".

Sedangkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan PP RI No. 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa:

"Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang

diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu: relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami".

Adapun penjelasan dari karakteristik Laporan Keuangan Pemerintah menurut PP RI No. 71 Tahun 2010 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 mengandung:

a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk dapat menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c) Tepat waktu. Informasi yang disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d) Lengkap. Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi

utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Andal dalam penyajian informasi keuangan harus terbebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan, maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

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

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

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

3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan

menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.3.4 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan

Penelitian kualitas laporan keuangan dapat dilakukan dengan dua pendekatan (Gu et al 2002). Pendekatan pertama berkaitan dengan fakto-faktor penentu yang menghasilkan pelaporan keuangan yng berkualitas. Fokus pendekatan ini berkaitan dengan faktor-faktor internal perusahaan.

Menurut Indra Bastian (2010:203), pengungkapan ini berisi hal-hal yang mempengaruhi laporan keuangan, antara lain:

- a. Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan.
- b. Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru.
- c. Kontijensi, yaitu kondisi atau situasi yang belum memiliki kepastian pada tanggal neraca. Sebagai contoh, jika ada tuntutan hukum yang substansial

dan hasil akhirnya bisa diperkirakan. Kontijensi ini harus diungkapkan kedalam catatan atas neraca.

- d. Komitmen, yaitu bentuk perjanjian dengan pihak ketiga yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
- e. Penggabungan antara pemekaran entitas tahun berjalan.
- f. Kejadian yang mempunyai dampak sosial, seperti pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.
- g. Kejadian penting setelah tanggal neraca (*subsequent event*) yang berpengaruh secara signifikan terhadap akun yang disajikan dalam neraca.

Adapun faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan lainnya menurut Indra Bastian (2010:203) adalah sebagai berikut:

1. Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

Dalam pengelolaan keuangan daerah yang baik, SKPD harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten, yang didukung dengan latar belakang pendidikan akuntansi, sering mengikuti pendidikan dan pelatihan, dan mempunyai pengalaman di bidang keuangan.

Hal tersebut diperlukan untuk menerapkan sistem akuntansi yang ada. Sumber daya manusia (SDM) yang kompeten tersebut akan mampu memahami logika akuntansi dengan baik. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah

Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warismo, 2008).

2. Sistem Pengendalian Intern

PP Nomor 60 Tahun 2008 mendefinisikan 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. SPI merupakan kegiatan pengendalian terutama atas pengelolaan sistem informasi yang bertujuan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi.

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan informasi meliputi:

a) Pengendalian umum

Pengendalian ini meliputi pengamanan sistem informasi, pengendalian atas akses, pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi, pengendalian atas perangkat lunak sistem, pemisahan tugas, dan kontinuitas pelayanan.

b) Pengendalian aplikasi

Pengendalian ini meliputi pengendalian otorisasi, pengendalian kelengkapan, pengendalian akurasi, dan pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data.

3. Faktor Eksternal

Faktor eksternal atau lingkungan eksternal adalah kondisi lingkungan yang berada di luar kendali organisasi yang berpengaruh signifikan pada rencana strategik dan rencana operasional, sehingga langsung atau tidak langsung berpengaruh pada kualitas output, dalam hal ini laporan keuangan. Faktor eksternal tersebut pada dasarnya dapat dikategorikan sebagai sebab atau alasan kualitas laporan keuangan meningkat atau menurun.

Organisasi tidak dapat menghindar dari adanya pengaruh faktor eksternal yang tidak dapat dikontrol oleh organisasi itu sendiri, seperti kemajuan teknologi dan perubahan regulasi. Dalam kondisi ekonomi global, organisasi lebih terbuka pada organisasi lain atau negara lain. Faktor eksternal memang tidak dapat dikontrol, tetapi dapat diantisipasi dengan kesiapan sumber daya manusia dalam organisasi tersebut. Orang-orang dalam organisasi harus waspada terhadap isu-isu global dan mengembangkan sebuah pemahaman serta dampaknya pada organisasi.

2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntansi memiliki kerangka teori konseptual yang menjadi dasar pelaksanaan teknik-tekniknya, kerangka dasar konseptual ini terdiri dari standar (teknik, prinsip) praktik yang sudah diterima oleh umum karena kegunaannya dan kelogisannya. Standar akuntansi mencakup peraturan dan prosedur yang sudah disusun dan disahkan oleh lembaga resmi. Menurut Sofyan Safri Harahap (2007:149) menyatakan bahwa, dalam standar akuntansi dijelaskan tentang pencatatan sumber-sumber ekonomi, kewajiban dan modal, serta transaksi apa

yang harus dicatat, bagaimana mencatatnya, dan bagaimana mengungkapkannya dalam laporan keuangan yang akan disajikan.

Standar akuntansi merupakan pedoman dan landasan bagi pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah yang berkualitas.

1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Menurut Indra Bastinan (2010:134) menyatakan bahwa: “Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia”. Selanjutnya Peraturan Pemerintah RI Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa tujuan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah:

1. Akuntabilitas
2. Manajemen
3. Transparansi
4. Keseimbangan Integritas

Hubungan penerapan standar akuntansi pemerintah dengan kualitas laporan keuangan menurut pendapat Deddi Nordiawan (2006:25) menyatakan bahwa adanya pengaruh antara standar akuntansi pemerintahan pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yaitu:

“SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintahan daerah dan dinas-dinasnya. Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah”.

Dari pemaparan di atas dapat disimpulkan bahwa penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintahan pusat dan daerah. Dengan demikian informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi serta akuntabilitas.

2. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Menurut Djuminah, bahwa: “kualitas laporan keuangan daerah, dinas dan lembaga teknis daerah dipengaruhi oleh penerapan sistem pengendalian internal pemerintah”. (<http://pustaka.fe.unpad.ac.id/index.php/detail/4275/>)

Pengertian Sistem Pengendalian Intern menurut Mulyadi (2013:164) adalah:

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

Menurut PP RI No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan tiga unsur sistem pengendalian intern:

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian Resiko
3. Kegiatan Pengendalian

Hubungan sistem pengendalian intern dengan kualitas laporan keuangan daerah diungkapkan oleh Mahmudi (2007:27), yaitu:

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

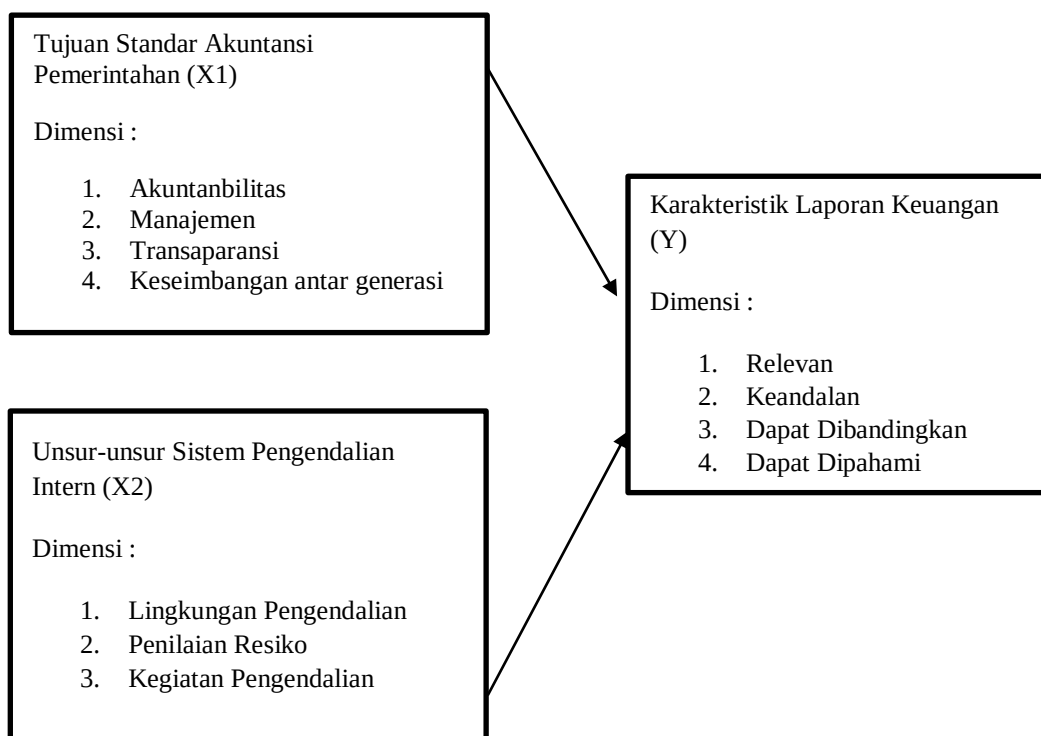
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Pengendalian dapat mencapai tujuan atau hasil yang ingin dicapai, yaitu dapat mewujudkan dan meningkatkan kualitas dari laporan keuangan.

Laporan keuangan pemerintah yang disajikan dapat memenuhi laporan keuangan yang berkaitan apabila memenuhi empat unsur atau komponen yang harus dipenuhi, yaitu :

1. Relevan, Informasi keuangan yang dihasilkan memenuhi unsur relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai laporan dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, atau mengoreksi, hasil evaluasi mereka di masa lalu.
2. Keandalan, agar bermanfaat, informasi juga harus andal (reliable).

3. Dapat dibandingkan, pemakai harus dapat membandingkan laporan keuangan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan.
4. Dapat dipahami, kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai dengan asumsi pengguna laporan memiliki pengetahuan yang memadai tentang akuntansi.

Berdasarkan argumen-argumen diatas, penulis menyimpulkan bahwa ada hubungan yang positif antara Standar Akuntansi Pemerintahan dan sistem pengendalian intern merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas akuntansi keuangan daerah. Dengan demikian kerangka pemikiran ini diringkas dalam paradigma penelitian yang dinyatakan dalam gambar berikut ini:



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian diatas penulis mencoba mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
2. Sistem Pengendalian Intern berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan daerah.
3. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh secara simultan terhadap kualitas laporan keuangan daerah.