

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Konsep Sistem Pengendalian internal

2.1.1.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Pengertian pengendalian intern menurut Mulyadi (2016:129) adalah Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran–ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga aset organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Pengertian Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menurut PP No 60 Tahun 2008 dalam Tri Ikyart (2019) menjelaskan bahwa proses yang sangat integral pada suatu tindakan dan kegiatan harus dilakukan secara terus-menerus oleh seorang pimpinan dan seluruh pegawai dalam memberikan suatu kepercayaan memadai atas tercapainya suatu tujuan dalam organisasi melalui pelaporan keuangan yang handal, pengamanan aset negara, efektif dan efisien, dan ketaatan terhadap praturan perundang-undangan.

2.1.1.2 Komponen Pengendalian Internal

Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO) pada tahun 1992 Pengendalian Internal satuan usaha terdiri atas komponen- komponen berikut:

- 1) Lingkungan pengendalian

- 2) Penaksiran resiko
- 3) Informasi dan komunikasi
- 4) Aktivitas pengendalian
- 5) Pemantauan

2.1.2 Konsep Standar Akuntansi Pemerintahan

2.1.2.1 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan

Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum. Hal tersebut diatur dalam Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mensyaratkan bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah.

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.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar yang digunakan oleh pemerintah dalam menyusun laporan keuangan yang disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Sampai dengan tahun 2003, SAP menggunakan cash basis, sedangkan dari tahun 2004 sampai 2014, SAP

menggunakan cash toward accrual basis (basis kas menuju akrual). SAP berbasis kas menuju akrual ini adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui asset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:

- 1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan 12 sebagai alat pengendalian;
- 2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
- 3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian;
- 4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan.

2.1.2.2 Basis dan sistem Pencatatan Akuntansi Pemerintahan

Menurut Mardiasmo (2018:193) terdapat dua basis yang dapat digunakan untuk pencatatan akuntansi keuangan:

1. Basis cash (*Cash Basis*)

Penerapan akuntansi berbasis kas, pendapatan dicatat pada saat kas diterima, dan pengeluaran dicatat ketika kas dikeluarkan. Manfaat utama penerapan cash basis adalah mencerminkan pengeluaran yang aktual, ril, dan objektif. Namun demikian, pencatatan dengan basis kas kurang mencerminkan kinerja secara keseluruhan, karena belum dapat menyajikan hak dan kewajiban organisasi secara utuh (full picture).

2. Basis Akrual (*Accrual Basis*)

Pencatatan akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan

laporan keuangan yang komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Basis akrual ditetapkan agak berbeda antara *proprietary fund (full accrual)* dengan *governmental fund (modified accrual)* karena biaya (*expense*) diukur dalam *proprietary fund*, sedangkan *expenditure* fokusnya pada *general fund*. *Expenditure* ialah jumlah kas yang dikeluarkan atau akan dikeluarkan selama periode akuntansi. Karena *governmental fund* tidak memiliki catatan modal dan utang (dicatat/dikategorikan dalam aktiva tetap dan utang jangka Panjang). *Expenditure* yang diukur adalah bukan *expense*.

Pada *governmental fund*, hendaknya digunakan *modified accrual basis*. *Expenditure* di *accrued*, tetapi *revenue* dicatat berdasarkan basis kas, yaitu pada saat diterima, bukan ketika diperoleh. Pendapatan seperti PPN, PPh, dan *fee* (retribusi) dihitung pada saat diterima kasnya. Salah satu pengecualian adalah *property tax* (PBB) yang di-*accrued* karena jumlahnya dapat diestimasi secara lebih pasti.

Di Indonesia, standar yang diterapkan adalah basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yang diregulasikan pada PP Nomor 24 Tahun 2005 pada pengantar Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) paragraf 11 sebagai bentuk penyesuaian terhadap peralihan dari basis kas ke basis akrual. Basis Kas (*Cash Basis*). Pada basis kas, pengakuan dilakukan saat suatu transaksi memengaruhi kas, yaitu pengakuan pendapatan dilakukan saat kas diterima dan pengakuan belanja saat kas keluar. Fokus pengukurannya pada saldo kas dan perubahan saldo kas

dengan cara membandingkan kas yang diterima dengan kas yang dikeluarkan. Dalam basis kas menuju akrual, pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran diakui dan dicatat menggunakan basis kas, sedangkan aset, kewajiban, dan ekuitas dana dalam neraca dicatat menggunakan basis akrual. Untuk mengakomodir perbedaan tersebut maka cara yang dilakukan adalah dengan memunculkan jurnal korolari yaitu setiap transaksi pada laporan realisasi anggaran yang mempengaruhi posisi neraca maka jurnal yang harus dibuat tidak cukup hanya jurnal pendapatan, belanja, atau pembiayaannya saja, tetapi harus diikuti dengan jurnal mutasi neraca.

2.1.2.3 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut PP No.71 Tahun 2010 Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan diukur dengan 3 indikator yaitu:

1. Penerapan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas,
2. Penerapan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan, serta
3. penyajian secara wajar.

2.1.3 Konsep Kualitas Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Laporan Keuangan

Menurut Kasmir (2018:7) Laporan Keuangan didefinisikan sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu”. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan

merupakan laporan terstruktur mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.”

Dari pengertian yang telah dibahas dapat disimpulkan bahwa penyajian laporan keuangan daerah adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara dan daerah mengenai laporan posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Sehingga pemerintah dituntut untuk mampu menyajikan laporan keuangan yang secara wajar dan diungkap secara lengkap agar laporan keuangan yang disajikan dapat dipertanggungjawabkan sehingga terciptalah transparansi dan akuntabilitas suatu laporan keuangan sesuai harapan.

2.1.3.2 Tujuan dan fungsi laporan Keuangan Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2018:201) secara umum, tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah:

1. Kepatuhan dan pengelolaan (*Compliance and Stewardship*)

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dari pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

2. Akuntabilitas dan Pelaporan Restrospektif (*Accountability and Restrospective Reporting*)

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggung jawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan

membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.

3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*Planning and Authorization Information*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Laporan keuangan digunakan untuk memberikan informasi pendukung mengenai otoritas penggunaan dana.

4. Kelangsungan Organisasi (*Viability*)

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.

5. Hubungan Masyarakat (*Public Relation*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan public dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

6. Sumber Fakta dan Gambaran (*Source of Facts and Figures*)

Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Bagi pemerintahan, tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan adalah:

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan

keputusan ekonomi, sosial, dan politik sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*); dan

2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

2.1.3.3 Komponen Laporan Keuangan Pemerintahan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 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:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Neraca
- c. Laporan Arus Kas
- d. Catatan atas Laporan Keuangan.

Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf, entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas

2.1.3.4 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik dari laporan keuangan yaitu informasi yang disediakan laporan keuangan harus bersifat kualitatif. Menurut Dwi Prastowo (2019:4) karakteristik kualitatif Laporan Keuangan yaitu:

1. Dapat dipahami, artinya kualitas informasi yang ditampung dalam laporan

keuangan dapat mudah dipahami oleh pemakai.

2. Relevan, artinya informasi dalam laporan keuangan dapat membantu pemakai laporan keuangan dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi di masa lalu
3. Keandalan, artinya informasi memiliki kualitas yang andal apabila bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, sehingga diharapkan dapat disajikan wajar.
4. Dapat diperbandingkan, artinya pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Hubungan Sistem Pengendalian Internal terhadap kualitas laporan keuangan

Sistem pengendalian internal adalah sebuah konsep dalam organisasi dengan tujuan mengetahui keandalan laporan keuangan, menjaga kekayaan dan catatan organisasi, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, serta efektivitas dan efisiensi operasi. Dengan adanya pengendalian intern organisasi dapat bertanggung jawab atas laporan keuangan yang disusunnya.

Dalam jurnal Mutiana et al. (2017) dikatakan bahwa Peningkatan kualitas pengelolaan keuangan negara dapat dilakukan melalui unsur-unsur sistem pengendalian intern ini dengan melakukan langkah-langkah seperti penguatan

pengawasan, pemisahan tupoksi yang jelas, pendelegasian wewenang, dokumentasi atas transaksi yang lengkap dan sah, pencatatan yang akurat dan tepat waktu serta melakukan pengujian sistem pengendalian intern yang sudah ada.

2.2.2 Hubungan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap kualitas Laporan keuangan

Hakikatnya melaksanakan sistem pengendalian internal merupakan tujuan dan kebutuhan dari masing-masing OPD demi terciptanya laporan keuangan yang berkualitas. Sebaliknya jika pengendalian internal kurang, berarti penerapan standar akuntansi keuangan pemerintah pada satuan unit kerja juga kurang.

Penerapan standar akuntansi pemerintah juga menjadi faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan, karena standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan.

Mardiasmo (2018:187) mengemukakan hal lain yang perlu diperhatikan dalam penyusunan dan penetapan standar demi terciptanya laporan keuangan yang berkualitas adalah sedapat mungkin menghindari terjadinya standar yang overload.

Standar yang overload terjadi ketika:

- a. Standar terlalu banyak
- b. Standar terlalu rumit
- c. Tidak ada standar yang tegas sehingga sulit untuk membuat pilihan dalam penerapannya

- d. Standar mempunyai tujuan yang sifatnya umum (*general-purpose standards*) sehingga gagal dalam menyajikan perbedaan kebutuhan diantara para penyaji dan pengguna.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa Standar akuntansi yang berkualitas dapat tercipta apabila menghindari terjadinya standar yang *overload*.

Menurut Agum Gumelar (2017) Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan karena, Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas sangatlah penting disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), karena laporan keuangan mampu memberikan informasi yang relevan, andal dan dapat dibandingkan sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Indonesia. Standar Akuntansi Pemerintah dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

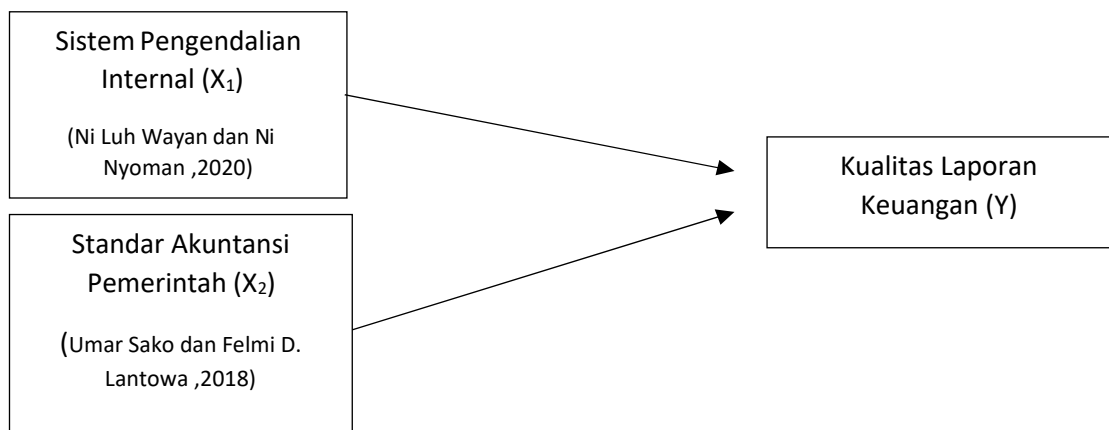
Prosedur yang telah ditetapkan, standar akuntansi pemerintah harus dilengkapi dengan sistem pengendalian internal atas penerimaan dan pengeluaran dana publik.

Berdasarkan uraian di atas maka terdapat keterkaitan antara sistem pengendalian internal dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan, semakin baik penerapan standar akuntansinya maka semakin baik pula sistem pengendalian internalnya yang akan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas. Berdasarkan uraian variable-variabel yang telah dibahas diatas, selanjutnya

peneliti menggalmbarkannya dalam paradigma penelitian.

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2020:219) hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta secara empiris.



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan pemikiran diatas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Terdapat pengaruh positif antara sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan

H₂ : Terdapat pengaruh positif antara penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan