BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.1.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

Sistem pada dasarnya adalah sekelompok unsur yang erat hubungan satu dengan lainnya, yang berfungsi bersama-sama untuk mencapai tujuan tertentu. Sistem diciptakan untuk menangani sesuatu yang berulangkali atau yang secara rutin terjadi.

Sistem Akuntansi itu sendiri menurut Mulyadi (2001:3) adalah: "Organisasi formulir, catatan, dan laporan yang dikoordinasikan sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan."

Sistem juga merupakan sekelompok komponen yang masing-masing saling berhubungan yang keseluruhannya merupakan satu kesatuan, selain itu sistem merupakan suatu hal yang ritmis, berulang kali terjadi, atau langkah-langkah terkoordinasi yang dimaksudkan untuk mencapai tujuan tertentu.

Sementara Sistem Akuntansi Keuangan daerah menurut Indra Bastian (2005:191) adalah: "Laporan pertanggungjawaban Pemda atas seluruh aktivitas keuangan dan penggunaan sumber daya ekonomis yang dipercayakan dan untuk menujukan posisi keuangan daerah."

Karena akuntansi keuangan daerah menghasilkan informasi bagi pihak internal dan eksternal pemerintah daerah, sehingga dapat digolongkan menurut Nurlan Darise (2008:28) sebagai akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan.

Adapun sistem akuntansi keuangan daerah menurut Abdul Halim (2007:42) adalah

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

Pengertian sistem akuntansi keuangan daerah itu sendiri terdapat dalam Keputusan Mendagri No. 29 Tahun 2002, tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang berbunyi:

"Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi" (Pasal 70:ayat 1).

Sedangkan didalam Kepmendagri No. 13 Tahun 2006 (Pasal 23:ayat 1), mengemukakan:

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

Jadi dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah adalah, laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah atas seluruh aktivitas keuangan

dalam bentuk formulir, catatan dan laporan yang digunakan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan.

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

1. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan *asset*, kewajiban dan *ekuitas* pemerintah.
2. Penggolongan dan Pengikhtisaran, Adanya penjurnalan dan melakukan posting ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Subang.
3. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, necara, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu *entitas* selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannnya. Pihak-pihak yang memerlukannnya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain;

dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

Dalam konteks akuntansi keuangan daerah juga terdapat sistem akuntansi Pemerintahan Daerah. Konsep akuntansi pemerintahan daerah inipun sejalan dengan konsep sistem akuntansi seperti yang tercantum pada proses akuntansi pokok yang meliputi: Pencatatan, Pengelolaan, dan Pelaporan, dan sistem akuntansi pemerintahan dalam SAP. Menurut Abdul Halim, dkk. (2010:35) Hal ini tercantum dalam pasal 1 ayat (5) PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang SAP yang menyebutkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, serta pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintahan.

2.1.1.3 Sistem Pencatatan

Salah satu tahap dalam akuntansi adalah sistem pencatatan. Sistem pencatatan dalam akuntansi menurut Nurlan Darise (2008:26) yaitu *Single Entry* dan *Double Entry*.

1. *Single Entry*

Sistem pencatatan *single entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatatnya satu kali. Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi Penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi Pengeluaran.

2. *Double Entry*

Sistem pencatatan *double entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku berpasangan. Menurut sistem ini, pada dasarnya suatu transaksi ekonomi akan dicatat dua kali (*double* = berpasangan/ganda, *entry* = pencatatan). Pencatatan dengan sistem ini disebut dengan istilah menjurnal. Dalam pencatatan tersebut ada sisi *Debit* dan *Kredit*. Sisi *Debit* ada disebelah Kiri sedangkan sisi *Kredit* ada di sebelah Kanan. Dalam melakukan pencatatan tersebut, setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi. Persamaan dasar akuntansi merupakan alat bantu untuk memahami sistem pencatatan ini.

Suatu transaksi yang berakibat bertambahnya *aktiva* akan dicatat pada sisi *Debit* sedangkan yang berakibat berkurangnya aktiva akan dicatat pada sisi Kredit. Hal yang sama dilakukan untuk belanja. Hal yang sebaliknya dilakukan untuk utang, *ekuitas* dana.

Persamaan dasar akuntansi tersebut berbentuk sebagai berikut:

AKTIVA + BELANJA = UTANG + EKUITAS DANA + PENDAPATAN

sedangkan jika mengakibatkan berkurangnya utang, maka pencatatan dilakukan pada sisi *Debit*. Hal serupa ini dilakukan untuk *ekuitas* dana dan pendapatan.

2.1.1.4 Akuntansi Dasar

Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara menurut Abdul Halim dkk. (2010:47) adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi

prinsip tepat waktu dan disusun sengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintahan, yang telah di tetapkan dalam PP Nomor 24 Tahun 2005. Menurut Abdul Halim (2007:47) terdapat beberapa macam dasar akuntansi yaitu:

1. Basis Kas (*Cash Basis*)

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

2. Basis Akrual (*Accrual Basis*)

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

3. Basis Kas Modifikasian (*Modified Cash Basis*)

Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan akuntansi) Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa: (12) basis/dasar kas modifikasian merupakan kombinasi dasar *acrual* (13) Transaksi penerimaan kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau dijurnal) pada saat uang diterima atau dibayar (dasar kas). Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk

mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan meskipun penerimaan atau pengeluaran kas dari transaksi dan kejadian dimaksud belum terealisir. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut Satuan Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.

4. Basis Akrual Modifikasian (*Modified Accual Basis*)

Basis akrual (*modified acrual basis*) modifikasian mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi.

2.1.1.5 Kedudukan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

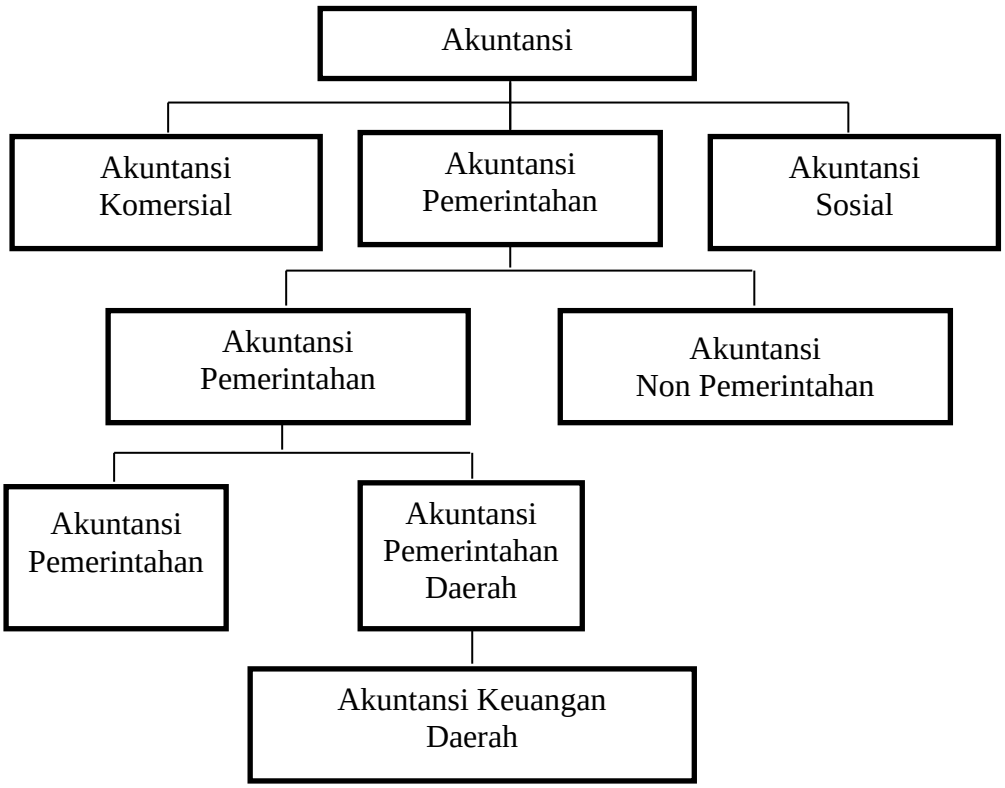
Akuntansi merupakan suatu disiplin ilmu sehingga akuntansi memiliki lingkup yang luas. Oleh karena itu, akuntansi dibagi menjadi beberapa bidang berdasarkan pokok bahasan yang dikaji. Apabila pokok bahasan yang dikaji adalah *entitas* penyusunan laporan keuangan, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi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

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

Menurut Abdul Halim (2004:28), Lingkup akuntansi pemerintahan (sektor publik) adalah:

1. Akuntansi Pemerintah Pusat
2. Akuntansi Pemerintah Daerah, terdiri atas:
   a. Akuntansi Pemerintah Propinsi
   b. Akuntansi Pemerintah kabupaten/kota.

Berdasarkan klasifikasi diatas, menurut Abdul Halim (2007:35) kedudukan akuntansi keuangan daerah (propinsi, kabupaten, atau kota) dalam akuntansi dapat ditunjukan seperti gambar berikut:



Gambar 2.1
Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah Berdasarkan Entitas Pelapor

2.1.1.6 Lingkungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

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

Menurut Abdul halim (2002:30), menyebutkan bahwa pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah secara langsung maupun tidak langsung tersebut disebut *Stakeholders* yang meliputi:

- DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)
- BPK (Badan Pengawas Keuangan)
- Investor, Kreditor, dan Donatur
- Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah
- Rakyat
- Pemerintah Pusat
- Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota, dan Propinsi),

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

a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)

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

b. BPK (Badan Pengawas Keuangan)

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

c. Investor, Kreditor, dan Donatur

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

d. Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah

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

e. Rakyat

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

f. Pemerintah Pusat

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

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

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

2.1.1.7 Kebijakan Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi adalah serangkaian prosedur yang digunakan untuk memproses transaksi keuangan pemerintah sampai dilaksanakannya laporan pertanggungjawaban keuangan daerah. Dari pengertian tersebut diketahui bahwa sistem akuntansi meliputi berbagai elemen yang diperlukan dalam proses akuntansi. Elemen-elemen tersebut antara lain : formulir, catatan, buku-buku, laporan, sumber daya manusia, kebijakan, prosedur dan prasarana lain yang diperlukan. Seluruh elemen ini saling berinteraksi dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Berhubung sistem akuntansi mencakup berbagai elemen sebagaimana disebutkan di atas, maka pengembangan sistem harus dilakukan secara hati-hati dengan mempertimbangkan ketersediaan dan kesiapan berbagai elemen tersebut.

Tanggung jawab atas pemilihan dan pengembangan sistem akuntansi berada pada Kepala Daerah. Berdasarkan PP No. 105 tahun 2000, Pemerintah Daerah wajib menetapkan sistem akuntansi yang digunakan dalam bentuk peraturan daerah.

Pengembangan sistem akuntansi ini harus berpedoman pada pokok-pokok pengembangan sistem akuntansi yang ditetapkkan oleh Menteri Dalam Negeri. untuk keperluan dimaksud, Menteri Dalam Negeri telah mengeluarkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002. Kepmendagri tersebut hanya mengatur hal-hal pokok saja. Dengan demikian Pemerintah Daerah sesuai dengan kewenangan yang diperoleh PP No. 105 tahun 2000 wajib mengembangkan sistem akuntansi yang mampu menghasilkan laporan sesuai dengan mengajukan pada pedoman

tersebut akan mempertimbangkan situasi dan kondisi daerah masing-masing. Di dalam Kepmendagri no. 29 tahun 2002 tersebut juga dinyatakan bahwa sistem akuntansi disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah. Oleh karena itu apabila terdapat ketidaksesuaian antara lain butir-butir yang diatur dalam Kepmendagri dan standar akuntansi, Pemerintah Daerah seharusnya mengacu kepada Standar Akuntansi keuangan Pemerintah.

2.1.1.8 Tahap-tahap Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Abdul Hallim (2002:15) bahwa pengembangan sistem akuntansi pemerintah membutuhkan waktu yang relatif lama.Terlebih lagi pengembangan sistem ini dimulai bersamaan dengan reformasi dalam pengelolaan keuangan daerah, baik dari sisi perencanaan dan penganggaran, perbendaharaan dan akuntansi, termasuk manajemen kas daerah. Oleh karena itu pengembangan sistem ini sangat erat kaitannya dengan perubahan faktor-faktor tersebut.Semua hal tersebut dapat dijalankan secara simultan. Dalam Departemen Keuangan, tahapan-tahapan dalam pengembangan sistem akuntansi pemerintah meliputi :

1. Perencanaan meliputi berbagai kegiatan untuk mengidentifikasi permasalahan serta tujuan pengembangan akuntansi.
2. Pemilihan sistem, meliputi kegiatan studi kelayakan dari berbagai aspek atas berbagai sistem yang dapat digunakan untuk dipilih sistem yang tepat bagi pemerintah daerah yang bersangkutan.
3. Pengembangan sistem, meliputi kegiatan pengembangan sistem dan prosedur akuntansi (berikut *software*), pengadaan *hardware* dan prasarana penunjang lainnya, penyiapan kelembagaan yang bertanggung jawab atas sistem

akuntansi, penyiapan modul pelatihan, dan penyiapan SDM yang kompeten di bidang akuntansi.

4. Implementasi sistem, yaitu mengimplementasikan sistem yang telah dikembangkan. Dalam tahap implementasi ini hendaknya digunakan sistem paralel. Sistem keuangan daerah yang sekarang tetap berjalan sementara sistem akuntansi keuangan yang baru mulai dijalankan. Bila sistem yang baru berjalan lancar, maka sistem yang lama ditinggalkan.
5. Pemeliharaan sistem, dimaksudkan untuk memperbaiki kesalahan atau kelemahan yang ada serta untuk memutakhirkan agar sistem dapat selalu memenuhi kebutuhan. Pemeliharaan sistem ini harus dilaksanakan secara terus-menerus mengingat perubahan peraturan perundang-undangan, operasi dan transaksi keuangan pemerintah sedemikian sering terjadi.

Informasi yang dihasilkan oleh proses akuntansi dituangkan dalam laporan keuangan terdiri dari :1) Laporan Realisasi Anggaran, 2) Neraca, 3) Laporan Arus Kas, dan 4) Catatan Atas Laporan Keuangan (Komite Standar Akuntasi Pemerintah Pusat dan Daerah). Selain empat bentuk unsur laporan keuangan yang dikemukakan di atas, masing-masing daerah diharuskan menyampaikan informasi yang berkaitan dengan keuangan daerah, yaitu Laporan Keuangan Badan Usaha Milik Daerah dan data yang berkaitan dengan kebutuhan dan potensi ekonomi daerah.

Data akuntansi yang dilaporkan, dikaitkan dengan data nonfinansial seperti data statistik memungkinkan instansi pemerintah untuk menilai efisiensi, sejauhmana sumber daya yang ada telah dimanfaatkan secara ekonomis dan

penilaian efektivitas suatu instansi tersebut mampu memberikan pelayanan maksimum dengan sumber yang tersedia, termasuk menilai apakah hasil suatu program dapat mencapai konsekuensi-konsekuensi yang dituju. Sebagai contoh, program yang diluncurkan untuk menanggulangi kemiskinan, pemberantasan penyakit menular, pemberantasan kejahatan atau program penanggulangan putus sekolah apakah sudah berhasil sesuai dengan tujuannya.

2.1.2 Pengawasan Internal

2.1.2.1 Pengertian Pengawasan Internal

Pengawasan internal sangat penting dalam perkembangan operasi perusahaan, karena masalah-masalah yang timbul sangat kompleks. Dengan demikian, diperlukan suatu pengawasan internal yang baik dan memadai sesuai dengan perkembangan zaman dan juga perkembangan dunia usaha, istilah pengawasan internal pun mengalami perkembangan tidak hanya untuk mengawasi kecermatan dari pembukuan, tetapi mempunyai arti luas yaitu meliputi seluruh organisasi perusahaan.

Pengawasan internal menurut Nawawi (2003:57), adalah: “Pengawasan internal adalah kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh pimpinan atau manajer puncak dan atau pimpinan atau manajer unit atau satuan kerja dilingkungan organisasi dan atau unit atau satuaan kerja masing-masing.”.

Sedangkan menurut Sawyer et.al yang dikutip oleh Tuasikal, Askam (2008:126), menegaskan bahwa pengawasan internal merupakan:

“Suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas dewan komisaris, manajemen atau pegawai lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar

mengenai pencapaian tujuan keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisien operasi, dan ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku."

Sementara Menurut mulyadi (2001:163), pengawasan intern adalah sebagai berikut:

"Pengawasan internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuaran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen."

Pengawasan internal menurut PP No.60 Th 2008 adalah:

"Seluruh proses kegiatan *audit*, *review*, *evaluasi*, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata kepemerintahan yang baik."

Pengawasan internal di lingkungan sektor publik mempunyai sifat yang khusus. Organisasi pemerintahan dikelola dengan cara dan nilai yang berbeda jika dibandingkan dengan sektor private. Karena ciri utama dalam pengelolaan kegiatan sektor publik adalah ketaan dalam melaksanakan anggaran. Menurut SE/14/.M.PAN/10/2006 dalam sektor publik pengawasan yang dilakukan langsung oleh atasan terhadap bawahan memiliki 8 (delapan) unsur untuk melaksanakan pengawasan tersebut. Unsur-unsur tersebut meliputi : pengorganisasian, personil, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, pelaporan, supervisi dan *review intern*. Unsur-unsur ini adalah serangkaian kegiatan yang secara bersama-sama dilaksanakan dalam mencapai tujuan pengawasan melekat atau pengawasan yang dilakukan langsung oleh pimpinan terhadap bawahannya.

Sedangkan menurut COSO (*Communication Of Sponsoring Organization*) dalam Santoyo Gondodiyoto (2009:153),

"*Internal Control* adalah suatu proses, melibatkan *board of director*, manajemen, komite audit, internal audit, dan seluruh anggora organisasi, dan memiliki tiga tujuan utama, yaitu: efektivitas dan efesiensi operasi, mendorong kehandalan laporan keuangan, dan dipatuhi hukum dan peraturan yang ada."

Menurut model COSO, Artinya, dengan adanya sistem pengendalian internal, maka diharapkan perusahaan dapat bekerja atau beroperasi secara efektif dan efisien, penyajian informasi dapat diyakini kebenarannya dan semua pihak akan mematuhi semua peraturan dan kebijakan yang baik peraturan dan kebijakan perusahaan ataupun aturan (legal/hukum) pemerintah. Dengan dipatuhinya peraturan dan kebijakan maka penyimpangan dapat dihindari.

COSO merumuskan internal *control* adalah "proses", yang mendorong seluruh persoil untuk tercapainya tujuan organisai, yaitu: efektif, efisien operasi, *reability* laporan keuangan, dan kepatuhan pada hukum/regulasi. (meskipun definisi internal *control* adalah "*process*", tetapi sesungguhnya evaluasi efektivitas internal *control* dilakukan *as of a point in time*).

Model COSO merumuskan tujuan-tujuan internal *controls* dalam kategori bidang kegiatan:

a. *operasional*,

b. *financial reporting*, dan

c. *compliance*.

Jadi dapat disimpulkan bahwa pengawasan internal adalah proses *audit, review, evluasi* yang dilakukan oleh pimpinan organisasi yang dikordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi.

2.1.2.2. Komponen Pengawasan Internal

Menurut COSO yang dikutip dari Santoyo Gondodiyoto (2009:104) pengawasan internal terdiri lima komponen (unsur-unsur) pengawasan internal yang saling berhubungan yang akan menunjang pencapaian tujuan perusahaan yaitu:

1. *Control Environment* (Lingkungan Pengendalian)

   Komponen yang berperan dalam membangun *atmosfer* (iklim) yang kondusif bagi para karyawan mengenai kesadaran pentingnya kontrol sehingga dapat menciptakan suasana yang dapat membuat karyawan dapat menjalankan dan menyelesaikan tugas kontrol dan tanggungjawabnya masing-masing. *Control environment* merupakan hal dasar (fondasi) bagi komponen COSO yang lain. Lingkungan pengendalian meliputi faktor-faktor seperti *intergrity* dan *ethical values of management*, kompetensi personil, *management philosophy and aoperating style*, bagaimana delegasi tanggung jawab (*responsilibity*) dan wewenang (*authority*) dijalankan, serta pimpinan sebagai panutan. Manajemen harus paham pentingnya pengendalian intern, memberi contoh, dan memberikan dukungan, serta menyampaikan kepada seluruh karyawan *sub-component control environment* terdiri dari:

   a) Filosopi & gaya manajemen (*management philosophy and operating style*)

b) Integritas dan nilai etika manajemen (*integrity and ethical values*)

c) Komitmen pada kompetensi personel (*commitment to competence*)

d) Peran direksi, dewan komisaris dan/atau komite audit (*the board of directors or audit commite*)

e) Struktur organisasi (*organizational structure*)

f) Pelaksanaan wewenang & tanggungjawab (*assignment of authority and responsibility*). *Authority* (otoritas) adalah wewenang pihak tertentu untuk memberi instruksi (*right to command*) ke bawahan. Sedang *responsibility* (tanggung jawab) adalah kewajiban orang yang ditugaskan untuk secara akuntable melaporkan hasilnya. Pada keadaan lingkungan tertentu dapat dilihat cara manajemen mengorganisasikan dan mengembangkan personilnya.

g) Pedoman yang dibuat manajemen bagi personel dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya (*human resourse policies and practices*).

2. *Risk Assessment* (Penaksiran Resiko)

Pengertian "*risk assessment*" pada COSO adalah resiko tidak tercapainya *financial reporting objectives, compliance,* dan *operasional objective*. Proses ini merupakan identifikasi dan analisis resiko yang dapat menghambat atau berhubungan dengan pencapaian tujuan perusahaan, serta menentukan cara bagaimana resiko tersebut ditangani. COSO mengarahkan kita melakukan identifikasi terhadap resiko internal maupun eksternal dari aktivitas suatu *entity* atau individu. Pada tahap *risk assessment* terdapat *cost-benefit consideration* yang memperhitungkan *cost dan benefit* yang akan dihasilkan dari sesuatu

penerapan *control*. Artinya, jika biaya untuk pengendalian intern terlalu besar, maka sistem pengendalian internal tersebut seudah tidak punya makna positif lagi. Resiko bersifat *dinamic*, artinya mengalami perunahan dan COSO mendorong manajemen terus-menerus melakukan analisis serta memuhtakhirkan *internal control system*.

3. *Control Activities* (Aktivitas Pengendalian)

Merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memastikan dilaksanakannya kebijakan manajemen dan bahwa resiko sudah diantisipasi. COSO menekankan perlunya integarsi *control activities* dengan *risk assessment. Control activities* juga membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untk penanganan resiko telah dilakukan sesuai dengan apa yang telah direncanakan, misalnya :*financial performance review*, rekonsiliasi, *system control, physical control*, pemisahan tugas, verifikasi.

Aktivitas pengendalian menurut COSO terdiri dari tiga kelompok tujuan:

a) Aktivitas pengendalian yang ditujukan untuk mendorong akurasi *financial reporting:*

- Pemisahan tugas dan fungsi
- Otorisasi yang memadai
- Dokumentasi yang layak
- Pengendalian fisik atas kekayaan dan catatan akuntansi
- Verifikasi independen atau *review* atas kegiatan/kineja

b) Aktivitas pengendalian yang ditujukan untuk mendorong kinerja

- *Performance review*

c) Aktivitas pengendalian yang ditujukan untuk mendorong kehandalan *information processing:*

- *General control*
- *Application control*

4. *Information & Communication* (Informasi dan Komunikasi)

Komponen ini menjelaskan bahwa sistem informasi sangat penting bagi keberhasilan dan peningkatan mutu operasional organisasi. Informasi, baik yang diperoleh dari eksternal maupun pengolahan internal merupakan potensi strategis (*potential strategic*). Sistem informasi hendaknya terintegrasi/terpadu (*integrated system*), dan menjamin kebutuhan terhadap kualitas data. Sistem Informasi harus dapat memberikan data yang memiliki karakteristik:

- *Relative to established objective* (berhubungan dengan sasaran)
- *Accurate and in sufficient detail* (akuran dan terinci)
- *Understandable and in a usable form* (mudah dipahami / digunakan)

Komunikasi membahas mengenai perlunya penyampaian semua hal-hal yang berhubungan kebijakan pimpinan kepada seluruh anggota organisasi. Semua pegawai harus paham tentang kondisi perusahaan, kebijakan pimpinan, tentang *internal control, competitive,* dan keadaan ekonomi. Kebijakan manajemen harus diinformasikan, harus disampaikan dengan jelas, dibuat *policy manual*, tata administrasi (penggunaan surat menyurat, memo, perintah kerja), *standard* pelaporan, adanya resiko yang mungkin timbul karena adanya bidang baru, perubahan sistem, atau teknologi baru, perkembangan pesat organisasi/entitas,

aspek-aspek hujum yang harus diperhatikan, sebagainya. Segala sesuatu harus dikomunikasikan kepada pihak dan seluruh personil.

Contoh *communication* : kewajban dan tanggung jawab karyawan terhadap pengendalian harus dikomunikasikan dengan jelas, tertulis.

5. *Monitoring* (Pemantauan)

Aspek "*monitoring*" COSO mengedepankan kebutuhan manajemen untuk monitor sistem pengendalian intern melalui *internal control system* itu sendiri. Komponen atau pengawasan dijelaskan dalam COSO untuk memastikan kehandalan sistem dan *internal control* dari waktu ke waktu. *Monitoring* merupakan proses yang menilai kualitas dan kinerja sistem dan *internanl control* dari waktu ke waktu, yang dilakukan dengan melakukan aktivitas monitoring dan melakukan evaluasi terpisah. Pada hakekatnya terdapat dua mekanisme pemantauan, yaitu: (a) yang bersifat *on-going monitoring activities*, yaitu pengawasan yang langsung dilakukan oleh masing-masing atasan pihak yang bersangkutan berdasarkan jenjang hierarki jabatan dan *separate monitoring activities*, yaitu pengawasan yang dilakukan oleh fungsi audit. Pada masa orde baru kedua jenis pengawasan itu sering disebut dengan istilah pengawasan melekat (oleh atasan) dan pengawasan fungsional.

Contoh aktivitas *monitoring*:

- Manajemen me-*review* pengeluaran aktual dengan pengeluaran yang dianggarkan pada unit yang dipimpinnya.
- Dilakukan pada suatu unit oleh fungsi audit.

Sedangkan unsur Sistem Pengendalian Internal dalam Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 mengacu pada unsur Sistem Pengendalian Internal yang telah di praktikkan di lingkungan pemerintah di berbagai negara, yang meliputi :

a. Lingkungan pengendalian

Pimpinan Instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian internal dan manajemen yang sehat.

b. Penilaian resiko

Pengendalaian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar meupun dari dalam.

c. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian membantu memastikan bahwa arahan pimpinan Instansi Pemerintah dilaksanakan. Kegiatan pengendalian harus efisien dan efektif dalam pencapaian tujuan organisasi.

d. Informasi dan komunikasi

Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan pihak lain yang ditentukan. Informasi disajikan dalam suatu bentuk dan sarana tertentu serta tepat waktu sehingga memungkingkan pemimpin Instansi Pemerintah melaksanakan pengendalian dan tanggung jawabnya.

e. Pemantauan

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya dapat segera di tindak lanjuti.

2.1.3 Kinerja Pemerintah Daerah

2.1.3.1 Pengertian Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Abdul Rohman (2007:125) kinerja pemerintah daerah adalah :

"merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema stategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum dapat dikatakan juga bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai organisasi dalam periode tertentu"

Menurut Wawan Dan Lia (2009), kinerja pemerintah adalah:

"Bagaimana atau sejauh mana pemerintah daerah menyelenggarakan urusan – urusan tersebut. Informasi yang digunakan untuk pengukuran kinerja dibagi dua yaitu informasi financial dan informasi nonfinancial**"**

Menurut Veithzal Rivai (2004:309) mengemukakan penjelasan tentang kinerja yaitu "Perilaku nyata yang ditampilkan orang kerja yang dihasilkan oleh karyawan sesuai dengan peranannya dalam perusahaan".

Sedangkan pengertian kinerja Pemerintah Daerah menurut Mohamad Mahsun (2006:25) "Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi"

Menurut Chabib Soleh dan Suripto (2011:3**)** Pengertian Kinerja adalah

"Gambaran tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan perencanaan strategis (*strategic planning*) suatu organisasi".

Menurut pendapat Sedarmayanti (2001:51) mengatakan bahwa kinerja meliputi beberapa aspek, yaitu :

1. "*Quality of work*, kualitas kerja yang dicapai berdasarkan syarat-syarat kesesuaian dan kesiapannya.
2. *Promptness*, ketangkasan atau kegesitan pegawai dalam menyelesaikan tugas yang diberikan.
3. *Initiative*,semangat untuk melaksanakan tugas-tugas baru dan dalam memperbesar tanggungjawabnya.
4. *Capability*, kemampuan individu untuk mengerjakan sebagian tugas dalam suatu pekerjaan baik kemampuan intelektual maupun kemampuan fisik.
5. *Communication*, komunikasi merupakan bagian penting untuk membangun relasi dan menumbuhkan motivasi antar pegawai sehingga terbina suatu kerjasama yang harmonis".

Kinerja bagian dari produktivitas kerja, produktivitas berasal dari kata produktif yang artinya sesuatu yang mengandung potensi untuk digali, sehingga produktivitas dapatlah dikatakan sesuatu proses kegiatan yang terstruktur guna menggali potensi yang ada dalam sebuah komoditi.

2.1.3.2 Tingkatan Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Chabib Soleh dan Suripto (2011:7) Dilihat dari obyek Tingkatan Kinerja Pemerintah Daerah, dapat dibagi menjadi:

1. Kinerja Kebijakan

   Kinerja Kebijakan ini menjadi tanggung jawab Kepala Daerah dan DPRD, karena kedua institusi inilah pihak yang menentukan dan mengambil kebijakan daerah. Umumnya Kepala Daerah mengajukan Rancangan Kebijakan (Peraturan Daerah) dan DPRD yang membahas dan menyetujuinya, atau sebaliknya Rancangan Peraturan Daerah lahir atas inisiatif DPRD dan Kepala Daerah yang membahas dan menyetujuinya.

2. Kinerja Program

   Apabila Kinerja Kebijakan menjadi tanggungjawab Kepala Daerah dan DPRD, maka Kinerja Program menjadi tanggungjawab dari para Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Sebagaimana diketahui bahwa program pada dasarnya merupakan instrument dari kebijakan, dan oleh karenanya program yang disusun untuk melaksanakan suatu kebijakan, haruslah program yang sudah diperhitungkan secara matang, sehingga dengan dilaksanakan program tersebut tujuan/sasaran kebijakan akan dapat dicapai secara efektif dan efisien.

3. Kinerja Kegiatan

   Kegiatan adalah bagian dari program, dengan demikian satu program dapat terdiri atas satu atau lebih kegiatan. Apabila Kepala Daerah dan DPRD bertanggungjawab atas benar/salahnya suatu kebijakan dan Kepala SKPD bertanggung jawab atas tepat atau tidaknya program dan implementasinya, maka

para kepala subBagian, Kepala Bidang dan atau para Kepala Urusan bertanggungjawab atas terlaksana tidaknya suatu kegiatan.

2.1.3.3 Manfaat Pengukuran Kinerja

Manfaat pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2009; 122) antara lain sebagai berikut:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pancapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment)* secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Sebagai alata komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
6. Membantu mengidentifikasikan apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memestikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif..

Ihyaul Ulum MD (2004;282) mengatakan bahwa waktu yang cukup dan sumber daya yang memadai akan diperlukan dalam penerapan pengukuran kinerja karena kebijakan yang terperinci dengan baik perlu sebagai landasan dan memberi acuan bagi proses pengukuran kinerja. Berikut ini adalah beberapa hal yang harus diperhatikan dalam penyusunan kebijakan atas pengukuran kinerja :

a. Komitmen resmi pihak legislatif dan manajemen untuk mendukung proyek dengan sumber daya keuangan dan karyawan yang memadai serta komitmennya untuk menggunakan informasi yang dihasilakan.

b. Tingkat peran serta karyawan dan masyarakat.

c. Fokus pelayanan yang menyeluruh atau selektif.

d. Bentuk dan frekuensi pelaporan

e. Koordinasi dengan sistem keuangan dan karyawan".

2.1.3.4 Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Secara umum tujuan sistem pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2009;112) adalah:

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik *(top down dan buttom up)*.
2. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi.
3. Untuk mengkomodasikan pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotifasi untuk mencapai *goal congruence.*
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

Pengukuran kinerja sektor publik menurut Mardiasmo (2002:121) dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, antara lain:

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja.
2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan,.

Ada enam langkah dasar yang perlu diikuti pemerintah daerah dalam membangun sistem pengukuran kinerja menurut Ihyaul Ulum MD (2004;281) adalah sebagai berikut :

1. Memperkirakan kesiapan organisasi

   Keberhasilan dalam menerapkan sistem pengukuran kinerja tergantung pada tingkat kesiapan organisasi. Kesiapan berarti dimilikinya kombinasi yang tepat dari orang, manejerial dan perlengkapan pada tempatnya.

2. Merumuskan tujuan

Tujuan pengambangan sistem pengukuran kinerja harus dirumuskan secara jelas. Apakah sasarannya untuk menyempurnakan pembuatan keputusan, perencanaan, manajemen, penyusunan anggaran.

3. Mengembangkan rencana kerja

Mencakup pengelolaan proyek, kepegawaian, rencana kerja, anggaran, pelatihan, strategi dan kriteria pemantauan.

4. Merumuskan misi, tujuan sasaran

Tujuan dan sasaran akan memperlihatkan arah dan dapat menciptakan antusiasme untuk adanya penyediaan pelayanan publik yang berkualitas tinggi.

5. Mengenali pengukuran

Memperhitungkan sumber – sumber daya yang digunakan dalam pelayanan yang tersedia.

6. Pemantauan dan evalusi

Pemantauan yang cermat menyebabkan perbaikan sasaran, ukuran, target kinerja prosedur pengumpulan bentuk pelaporan dan rencana – rencana penyempurnaan dlam memberi respon terhadap suatu masalah yang ditentukan dengan kondisi yang berbeda –beda,.

Pengukuran kinerja menunjukan hasil yang implementasi sebuah kegiatan, kebijakan tetapi pengukuran kinerja tidak menganalisis alasan hal ini dapat terjadi atau mengidentifikasikan perubahan yang perlu dilakukan terhadap tujuan dan kegiatan kebijakan menurut Mahmudi (2007) yang dikutip oleh Deddi Nordiawan,

Ayuningtyas Hertianti (2007;158) mengatakan ada beberapa tujuan kinerja disektor publik diantara nya :

1. Mengetahui Tingkat Ketercapaian Tujuan Organisasi

   Pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik digunakan untuk mengetahui ketercapaian organisasi. Penilaian kinerja berfungsi sebagai tonggak *(milestone)* yang menunjukan ting kat ketercapaian tujuan dan juga menunjukan apakah organisasi berjalan sesuai arah penyimpangan dari tujuan yang telah ditetapan.

2. Menyediakan Sarana Pembelajaran Pegawai

   Pengukuran kinerja merupakan pendekatan sistematik dan terigtegrasi untuk memperbaiki kinerja organisasi dalam rangka mencapai tujuan strategik oraganisasi serta ewujudkan visi dan misinya.

3. Mengevaluasi Target Akhir *(Final Autcome)*

   Pengkuran kinerja dilakukan sebagai sarana pembelajaran untuk perbaikan kinerja dimasa mendatang.

4. Menentukan Standar Kinerja

   Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.

5. Memotifasi Pegawai

   Memberikan dasar sistematik dalam pembuatan keputusan pemberian penghargaan (*reward)* dan hukuman (*punishment).*

Mardiasmo (2002;128) mengatakan bahwa istilah ukuran kinerja adalah,

"ukuran kinerja pada dasarnya berbeda dengan istilah indikator kinerja, ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, sedangkan indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal – hal sifatnya hanya merupakan indikasi - indikasi kinerja. Untuk dapat mengukur

kinerja pemerintah, maka perlu diketahui indikator – indikator sebagai penilai kinerja"

Menurut Dwiyanto yang dikutip oleh Tangkilisan (2005:170) mengemukakan tiga konsep yang dapat dijadikan acuan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah organisasi publik yakni :

a. Responsiveness,

b. Responsibility,

c. *Accountability*

Mardisamo (2009;128) mengatakan peran indikator kinerja bagi pemerintah daerah antara lain :

1. Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi.
2. Untuk menunjukan efektifitas.
3. Untuk menunjukan standar kinerja.
4. Mengevaluasi target akhir.
5. Untuk membentu menentukan aktifitas yang memiliki efektifitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran"

2.1.3.6 Pelaporan Kinerja

Informasi tentang kinerja menjadi informasi penting yang dibutuhkan disetiap fase sektor publik dalam mencapai visi dan misnya. Dalam aspek perencanaan, informasi tentang kinerja memberi gambaran penting dan fudamental tentang kondisi saat ini yang menjadi basis perencanaan.

Deddi Nordiawan, Ayuningtyas Hertianti (2007;158) mengemukakan

"Informasi tentang kinerja dalam bentuk pelaporan pertanggung jawaban menjadi informasi yang paling krusial untuk kepentingan evaluasi. Tanpa laporan kinerja dalam proses pertanggung jawaban, siklus penganggaran berbasis kinerja menjadi tidak lengkap. Anggaran kinerja merencanakan uang dan kinerja. Karena itu, penggunaan uang dan pencapaian kinerja yang bersangkutan harus dipertanggungjawabkan pada akhir periode penganggaran. Proses audit pun

seharusnya menjadi satu kesatuan antara audit dan laporan keuangan dan audit kinerja".

2.2 Kerangka Pemikiran

Dalam rangka pelaksanaan PP Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, Peraturan Pemerintah nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah dimana tuntunan dasar dari undang-undang dan peraturan tersebut adalah akan adanya Kinerja Pemerintah daerah dalam bentuk sebuah laporan keuangan pemerintah daerah yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan, dan laporan barang maka perlu untuk melakukan berbagai kegiatan untuk mendukung pelaksanaan kebijakan tersebut, menunjang pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban keuangan daerah maka harus perlu dikembangkan dan disusun sistem akuntansi keuangan daerah yang tepat. (Keputusan Menteri Keuangan No 355/KMK07/2001).

berawal dari APBN dan APBD yang merupakan anggaran bagi Pemerintah Pusat dan Daerah dalam menjalankan setiap program yang dijalankan pemerintah tentunya diperlukan pengawasan, baik pengawasan ekternal maupun pengawasan internal yang bertujuan untuk melihat sejauhmana ketercapaian program dan sesuaikan kondisi yang dicapai dengan kriteria yang diterapkan. Dan dengan diadakannya pengawasan ini pula, kita dapat mengukur kinerja Pemerintah Daerah dalam menjalankan program pemerintah apakah terdapat peningkatan atau bahkan terdapat kemunduran dalam kinerja yang mana dapat menyebabkan tidak tercapai secara optimalnya suatu program. Dalam hal ini Inspektorat

Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/walikota. Inspektorat Kabupaten/kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan APBD kabupaten/kota.

2.2.1 Hubungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.

Menurut Mardiasmo (2002:147) "Kinerja Pemerintah Daerah akan tercapai dengan dilaksanakannya Sistem Akuntansi Keuangan Daerah pun secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah artinya sistem akuntansi keuangan daerah dapat menimbulkan dukungan yang kuat terhadap Kinerja Pemerintah Daerah yang dicapai".

Keputusan Menteri Keuangan No 355/KMK07/2001 menjelaskan Kinerja Pemerintah daerah dalam bentuk sebuah laporan keuangan pemerintah daerah yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan, dan laporan barang maka perlu untuk melakukan berbagai kegiatan untuk mendukung pelaksanaan kebijakan tersebut, menunjang pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan pertanggung jawaban keuangan daerah maka harus perlu dikembangkan dan disusun sistem akuntansi keuangan daerah yang tepat.

2.2.2 Hubungan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.

Menurut Mardiasmo (2002:143) Untuk mewujudkan kinerja pemerintah daerah yang sesuai dengan *value for money* (*economy, efficiency, effective*), perlu peningkatan fungsi aparat pemeriksaan fungsional pemerintah dilingkungan pemerintah daerah

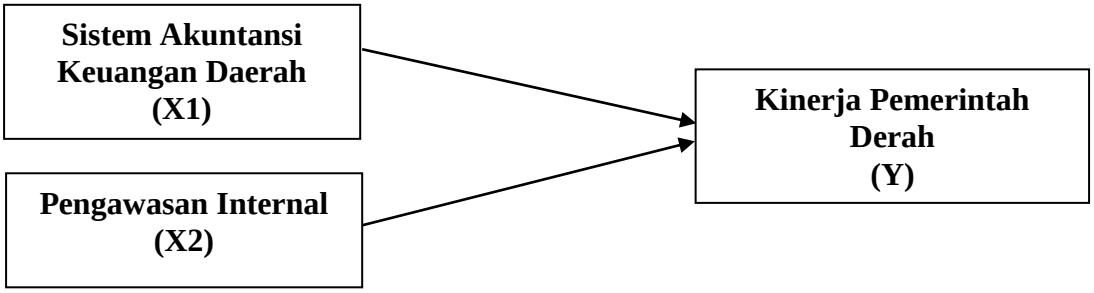
Abdul Rohman (2009:68) mengatakan bahwa

“Pengawasan internal berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dan membantu para anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab secara efektif dan mencapai kinerja yang lebih baik. Fungsi pengawasan intern memonitor apakah perilaku sudah berorientasi pada pencapaian kinerja yang baik, dan melakukan koreksi atau perilaku dan hasil yang menyimpang dari kinerja yang diinginkan”.

Wawan Sukmana dan Lia Anggasari dalam jurnal (2009),

”Pengawasan internal berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Pengawasan intern dapat memberikan dukungan terhadap responsivitas, responsibilitas, dan akuntabilitas pemerintah. Semakin baik pengawasan internal yang dilaksanakan akan memberi dampak semakin baik kinerja pemerintah daerah yang akan dicapai”,

Dari kerangka pemikiran, maka dapat dibuat Paradigma Penelitian. Dengan Paradigma Penelitian, penulis dapat menggunakannya sebagai panduan untuk hipotesis penelitian yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis. Paradigma pada penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.2.3 Hasil Penelitian Sebelumnya

Selanjutnya untuk mendukung penelitian ini dapat disajikan daftar penelitian terdahulu dan teori yang sudah dijabarkan atau dikemukakan:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Penelitian (Tahun Penelitian)	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Sumber
1	Abdul Rohman (2009)	Pengaruh Implementasi Sistem Akuntansi, Pengelolaan. Keuangan Daerah Terhadap Fungsi Pengawasan Dan Kinerja Pemerintah	Berdasarkan Hasil Pengujian Seluruh Hipotesis dengan menggunakan path analysis, penelitian ini menunjukan bahwa: Implementasi sistem akuntansi pemerintahan dan implementasi keuangan daerah berpengaruh terhadap kinerja pemerintah.	Vol 9, No 1, Pebruari 2009:21 - 32
2	Askam Tuasikal (2008)	Pengaruh Pengawasan, Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.	secara simultan sistem akuntansi, serta pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah daerah..	ISSN 1410-8623
3	Anggi Fawzi (2009)	Pengaruh Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (survey pada organisasi daerah pemerintah kota tasik Malaya)	Penelitian menunjukan bahwa sistem akuntansi pemerintah menunjukan pengaruh yang positif, walaupun relative bernilai kecil.	Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol 2 ISSN: 1411-0288
4	Abdul Rohman, 2007	Pengaruh Peranan Manajerial Pengelola Keuangan Daerah Dan Fungsi Pemeriksaan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei Pada Pemda, Kota, Kabupaten, Dan Provinsi Di	penelitian fungsi pemeriksaan intern berpengaruh terhadap kinerja Pemda terbukti, hal ini ditunjukan dari nilai koefisien jalur sebesar 0,255 ?0. Sehingga dapat disimpulkan terdapat pengaruh dari fungsi pemeriksaan intern terhadap kinerja	ISSN : 1412-6680

		Jawa Tengah)	Pemda.	
5	Dedi Kusmayadi, 2009	Pengaruh Pengawasan Intern Dan Penatausahaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah (Survei Pada Pemerintahan Kota Tasikmalaya)	Hasil analisis menunjukan bahwa simultan terdapat pengaruh sebesar 0,192 yang berarti bahwa pengawasan intern dan penatausahaan keuangan daerah memiliki pengaruh terhadap kinerja pemerintah sebesar 0,192 atau 19,2%.	Jurnal Ichsan Gorontalo ISSN: 1907-5324
6	Misni erwati 2009	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran berbasis kinerja (ABK) dan implementasi pengawasan intern terhadap kinerja kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pemerintah daerah dengan komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating	Partipasi penyusunan anggaran berbasis kinerja (ABK) dan implementasi pengawasan intern mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja kepala SKPD pemerintah daerah	ISSN 0854- 8986, juli 2009 vol 102

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:64) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut: "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti berasumsi mengambil keputusan sementara (hipotesis) adalah sebagai berikut, terdapat pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Subang).