BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Menurut Pohan dalam Prastowo (2012:81) kegiatan ini (penyusunan kajian pustaka) bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi ilmiah, berupa teori-teori, metode, atau pendekatan yang pernah berkembang dan telah di dokumentasikan dalam bentuk buku, jurnal, naskah, catatan, rekaman sejarah, dokumen-dokumen, dan lain-lain yang terdapat di perpustakaan. Kajian ini dengan tujuan menghindarkan terjadinya pengulangan, peniruan, plagiat, termasuk suaplagiat.

2.1.1 Pengendalian Internal

2.1.1.1 Pengertian Pengendalian Internal

Menurut Kieso (2014 : 305) pengendalian internal adalah:

> " *Internal Control consists of the related and measure adopted within an organization to safeguard its assets, enhance the realibility of its accounting records, increase efficiency of operation, and ensure compliance with laws and regulation".*

Pengertian pengendalian intern menurut *Commitee Of Sponsoring Organization* (COSO) dalam buku Azhar Susanto (2013 : 95) menyatakan bahwa "Pengendalian intern meliputi dorongan yang diberikan kepada seseorang atau karyawan bagian tertentu dari organisasi atau organisasi secara keseluruhan agar berjalan sesuai dengan tujuan".

Sedangkan menurut Hery (2013:159) pengendalian intern memiliki arti sebagai berikut :

> "Seperangkat dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan dari segala bentuk tindakan penyalagunaan menjamin terjadinya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum/undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahan".

Dari definisi-defenisi yang telah dipaparkan maka penulis mengambil kesimpulan bahwa pengendalian internal merupakan proses yang tindakan dan kegiatan 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.

2.1.1.2 Tujuan Pengendalian Internal

Adanya hubungan langsung antara tujuan entitas dan pengendalian internal yang mengimplementasikannya untuk mencapai tujuan entitas, manajemen dapat menentukan potensi resiko dan merancang pengendalain Internal. Tujuan pengendalian intenal secara garis besarnya menurut *Commitee Of Sponsoring Organization* (2013:2) tujuan dari pengendalian internal terdiri dari:

1. *Operations Objectives.*
2. *Reporting Objectives.*
3. *Compliance Objectives.*

Adapun penjelasan dari tiga tujuan pengendalian internal adalah sebagai berikut:

1. *Operations Objectives.*

   Tujuan operasional terkait dengan pencapaian visi, misi, dan tujuan didirikannya entitas. Tujuan ini terkait dengan peningkatan *financial performance,* produktivitas, kualitas, *enviromental practices, return of assets,* dan likuiditas. Salah satu tujuan yang terkait dengan tujuan operasional adalah pengamanan aset. Entitas dapat menentukan tujuan yang terkait dengan pencegahan kehilangan aset serta secara periodik mendeteksi dan melaporkan kehilangan aset.

2. *Reporting Objectives.*

   Tujuan pelaporan berkaitan dengan penyusunan laporan untuk digunakan oleh organisasi dan *stakeholders* dalam hubungannya dengan pelaporan finansial/non-finansial serta pelaporan eksternal/internal. Karakteristik dari pelaporan finansial/non-finansial eksternal adalah disesuaikan dengan aturan dan kebutuhan eksternal, dipersiapkan sesuai dengan standar eksternal, dan mungkin diharuskan menurut regulator, kontrak, dan perjanjian. Sedangkan karakteristik pelaporan finansial/non-finansial internal adalah digunakan dalam pengambilan keputusan dan pengelolaan bisnis serta ditetapkan oleh manajemen dan *board*.

3. *Compliance Objectives.*

   Aturan dan hukum merupakan standar minimal dari perilaku organisasi. Organisasi diharapkan akan menggabungkan standar tersebut ke dalam tujuan dari entitas, bahkan organisasi dapat menetapkan standar yang lebih tinggi daripada yang ditetapkan oleh hukum dan peraturan. Misalnya dalam hal pelaporan keuangan, dapat menjadi dasar bagi manajemen dalam melakukan *review* dalam kinerja operasionalnya serta kepatuhannya terhadap aturan. Selain itu, pengamanan aset yang merupakan salah satu contoh tujuan operasional juga berpengaruh terhadap ketepatan jumlah aset dalam pelaporan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa penetapan tujuan-tujuan ini tetap saling berkesinambungkan, tapi tetap bergantung dengan situasi yang ada.

2.1.1.3 Indikator Pengendalian Internal

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2013:128) Istilah *"internal control"* yang digunakan ISA 315 lebih luas dari sekadar kegiatan pengendalian (*control activities*) seperti pemisahan tugas (*segregation of duties*), proses otorisasi (*authorizations*), dan rekonsiliasi saldo. Pengendalian internal dalam ISA 315 terdiri atas lima komponen, yaitu:

1. *Control Environment* (Lingkungan Pengendalian)
2. *Risk Assessment* (Penilaian Resiko)
3. *Information System* (Sistem Informasi)
4. *Control Activities* (Kegiatan Pengendalian)
5. *Monitoring* (Pemantauan)

Berdasarkan komponen-komponen diatas maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Control Environment* (Lingkungan Pengendalian)

   Lingkungan pengendalian merupakan dasar bagi pengendalian internal yang efektif. Hal tersebut memberikan disiplin dan struktur bagi entitas. Hal tersebut menjadi penunjuk arah *(it sets the tone)* bagi entitas, membuat karyawan sadar akan pengendalian *(control consciousness)* dalam organisasi itu. Lingkungan pengendalian berurusan dengan fungsi pengelolaan *(management)* dan pengawasan *(governance)* ditingkat tertinggi dalam entitas itu. Ia juga mengatur sikap, perilaku, kesadaran, berpengalaman, serta tindakan manajemen dan *Those Charge With Governance* (TCWG) mengenai pengendalian internal entitas itu. Pengendalian dalam lingkungan pengendalian bersifat *pervasive*. Pengendalian ini tidak secara langsung mencegah, mendeteksi, dan mengoreksi salah saji yang material dalam laporan keuangan. Pengendalian ini menjadi dasar bagi seluruh komponen pengendalian internal lainnya. Pengendalian dalam komponen lingkungan pengendalian yang bersifat *pervasive* ini mempengaruhi penilaian auditor terhadap kegiatan pengendalian tertentu.

2. *Risk Assessment* (Penilaian Resiko)

   Istilah *risk assessment* atau penilaian resiko dapat dilihat dari sisi entitas dan auditor. Entitas menilai resiko dari sudut pandang ancaman terhadap pencapaian tujuan entitas; diantaranya, ialah menghasilkan laporan

keuangan yang bebas dari salah saji yang materil. Untuk itulah entitas wajib merancang, mengimplementasikan, dan memelihara pengendalian internal.

3. *Information System* (Sistem Informasi)

Manajemen dan *Those Charge With Governance* (TCWG) memerlukan informasi yang andal untuk:

a. Mengelola entitas, seperti perencanaan *(Planning),* penganggaran *(budgeting),* pemantauan kinerja *(monitoring performance),* pengalokasian sumber daya *(allocating resources),* penetapan harga *(pricing),* dan pembuatan laporan keuangan.
b. Mencapai tujuan entitas; dan
c. Mengidentifikasi, menilai, dan menanggapi faktor risiko.

Ini semua memerlukan informasi yang tepat. Informasi seperti itu harus diidentifikasi, direkam, dan dikomunikasikan atau disebarkan secara tepat waktu kepada karyawan disegala tingkat, yang memerlukannya untuk membuat keputusan. Suatu sistem informasi meliputi infrastruktur (komponen fisik dan perangkat keras), perangkat lunak, manusia, prosedur dan data. Banyak sistem informasi memanfaatkan IT *(information technology).* Sistem informasi mengidentifikasi, merekam, dan menyebarkan informasi untuk mendukung tercapainya tujuan pelaporan keuangan dan tujuan pengendalian internal.

4. *Control Activities* (Kegiatan Pengendalian)

   Kegiatan – kegiatan pengendalian *(control activities)* adalah kebijakan dan prosedur yang memastikan bahwa petunjuk dan arahan manajemen *(management's directivies)* dilaksanakan. Kegiatan pengendalian dirancang untuk menanggulangi risiko yang bisa terjadi dalam kegiatan sehari-hari seperti pengolahan transaksi (penjualan, pembelian, pembayaran, dan transaksi lainnya), dan pengamanan aset *(safeguarding of assets).*

5. *Monitoring* (Pemantauan)

   Komponen pemantauan, menilai efektifnya kinerja pengendalian internal dengan berjalannya waktu. Tujuannya ialah untuk memastikan bahwa pengendalian berjalan sebagaimana harusnya, dan jika tidak, maka tindakan perbaikan *(corrective actions)* diambil.

Menurut Jusup, AI Haryono (2014:363) pengendalian internal terdiri dari lima komponen yaitu:

1. Lingkungan pengendalian.
2. Proses penilaian risiko entitas.
3. Sistem informasi, termasuk proses bisnis yang terkait, pelaporan keuangan yang relevan, dan komunikasi.
4. Aktivitas pengendalian.
5. Pemantauan terhadap pengendalian.

Berdasarkan komponen-komponen diatas maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Lingkungan pengendalian

   Lingkungan pengendalian mencakup fungsi tata kelola dan manajemen serta sikap, kesadaran dan tindakan pihak yang bertanggungjawab atas kelola dan manajemen atas pengendalian internal entitas dan pentingnya pengendalian tersebut dalam entitas.

2. Proses penilaian risiko entitas

   Penilaian risiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi dan analisis risiko yang dilakukan manajemen berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan kerangka pelaoran keuangan entitas berlaku.

3. Sistem informasi, termasuk proses bisnis uang terkait, pelaporan keuangan yang relevan, dan komunikasi.

   Suatu sistem informasi terdiri dari infrastruktur (komponen fisik dan perangkat keras), perangkat lunak, orang, prosedur dan data. Banyak sistem informasi menggunakan teknologi informasi secara ekstensif.

4. Aktivitas pengendalian

   Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur, selain yang tercangkup dalam keempat komponen pengendalian yang lain, yang membantu dalam memastikan bahwa tindakan yang diperlukan dilakukan untuk menghadapi risiko guna tercapainya tujuan entitas.

5. Pemantauan pengendalian

Pemantauan pengendalian adalah suatu proses untuk menilai efektivitas pelaksanaan pengendalian internal. Kegiatan ini melibatkan penilaian efektivitas pengendalian secara berkala dan tepat waktu.

Berdasarkan uraian diatas penelitian ini menggunakan indikator pengendalian intern menurut Thoedorus M. Tuanakotta yaitu *Control Environment* (Lingkungan Pengendalian), *Risk Assessment* (Penilaian Resiko), *Information System* (Sistem Informasi), *Control Activitias* (Kegiatan Pengendalian) dan *Monitoring* (Pemantauan).

2.1.2 Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Adapun pengertian sistem akuntansi keuangan daerah yang dinyatakan oleh para ahli sebagai berikut:

Menurut Erlina (2015:5) mengatakan bahwa:

> "Sistem akuntansi keuangan daerah adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum".

Sementara menurut Nurmalia Hasanah (2016:195) sistem akuntansi keuangan daerah dapat didefinisikan sebagai berikut:

> "Sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah merupakan sistem akuntansi baik secara manual maupun komputerisasi, yang mencatat transaksi keuangan daerah sebagai akuntabilitas pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah dan anggaran lain terkait dengan keuangan daerah".

Sedangkan Menurut Abdul Halim (2014: 94) mengatakan bahwa:

> "Sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah merupakan suatu sistem yang secara komprehensif mengatur prosedur-prosedur akuntansi penerimaan dan pengeluaran kas, prosedur akuntansi selain kas, dan prosedur akuntansi aset".

Dari Pengertian-pengertian di atas dapat dikatakan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah adalah Proses akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD secara manual maupun komputerisasi.

2.1.2.2 Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah

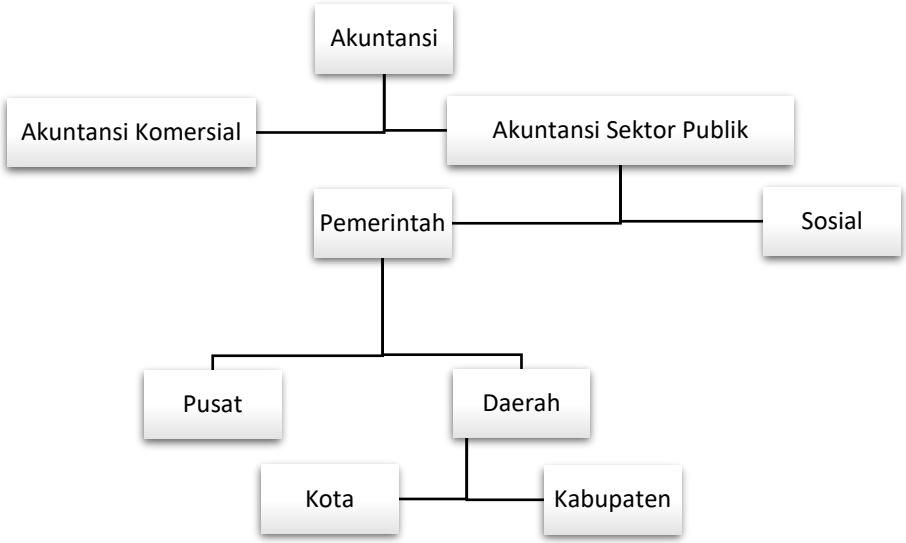
Erlina, dkk (2015:2) mengatakan secara umum akuntansi dibedakan atas akuntansi sektor privat dan akuntansi sektor publik. Menurut Erlina, dkk (2015:2) mengemukakan bahwa akuntansi terdiri dari 2 bidang utama, yaitu:

1. Akuntansi Komersial Perusahaan Dalam akuntansi komersil, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi keuangan kepada manajemen, pemilik modal, penanaman modal, kreditor, dan pihak-pihak lain yang berkepentingan penetapan pajak. Akuntansi komersial perusahaan adalah akuntansi yang digunakan untuk mencatat peristiwa ekonomi pada entitas bisnis (perusahaan) yang mencari keuntungan atau laba.
2. Akuntansi Sektor Publik Akuntansi sektor publik adalah yang digunakan untuk mencatat peristiwa ekonomi pada organisasi non profit atau nirlaba. Laporan yang disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan sektor publik atau lebih dikenal dengan standar akuntansi pemerintahan. Akuntansi sektor publik dibagi atas :
   a. Akuntansi Pemerintahan Akuntansi digunakan untuk memberi informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah kepada pihak eksekutif, legislatif, yudikatif, dan masyarakat. Akuntansi pemerintah dibedakan atas akuntansi pemerintah pusat dan akuntansi pemerintah. Akuntansi pemerintah daerah terdiri dari akuntansi pemerintahan provinsi dan akuntansi pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah perlu mengatur standar akuntansi pemerintahan daerah agar dapat digunakan secara seragam diseluruh pemerintah daerah.
   b. Akuntansi Sosial Akuntansi sosial merupakan bidang akuntansi khusus untuk diterapkan pada lembaga dalam artian makro yang melayani perekonomian nasional. Akuntansi sosial adalah akuntansi yang digunakan untuk mencatat peristiwa ekonomi pada organisasi non profit atau nirlaba. Akuntansi ini banyak dipakai oleh organisasi sektor publik, seperti partai

politik, masjid, puskesmas, rumah sakit, sekolah atau universitas, lembaga swadaya masyarakat.

Berdasarkan klasifikasi di atas, kedudukan akuntansi keuangan daerah dapat dilihat pada Gambar 2.1 berikut ini:

Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah



Sumber: Erlina, dkk (2015:3)

Gambar 2.1
Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.3 Sistem Pencatatan

Menurut Erlina Rasdianto, dkk (2015:4) mengatakan bahwa akuntansi keuangan daerah terdapat proses pencatatan, pengidentifikasian, dan pelaporan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi di pemerintah daerah. Dalam proses pencatatan yang merupakan salah satu proses akuntansi, akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

Menurut Erlina Rasdianto (2015:4) Ada tiga sistem pencatatan yang dapat digunakan yaitu:

1. *Single entry*
2. *Double entry*
3. *Triple entry*

Adapun penjelasan sistem pencatatan yaitu sebagai berikut:

1. *Single Entry*
   Sistem pencatatan single entry disebut dengan sistem tata buku tunggal. Pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali. Transasksi yang berakibat ditambahkannya kas akan dicatat disisi penerimaan di dalam Buku Kas Umum (BKU) sedangkan transaksi yang berakibat kurangnnya kas akan dicatat disisi pengeluaran di dalam Buku Kas Umum. *Single entry* ini disebut dengan pembukuan, sedangkan dalam akuntansi sistem pencatatan yang digunakan adalah sistem *double entry* atau *triple entry*.
2. *Double Entry*
   Sistem pencatatan *double entry* disebut sistem tata buku berpasangan. Pencatatan transaksi ekonomi dua kali, dalam arti, bahwa setiap transaksi minimal akan mempengaruhi dua perkiraan, yaitu disisi debit dan satu disisi kredit. Setiap Pencatatan harus menjaga keseimbangan antara sisi debit dan sisi kredit dari persamaan dasar akuntansi. Pencatatan dengan sistem *double entry* sering disebut dengan istilah menjurnal. Pada masa sebelum reformasi, sistem pencatatan yang dilakukan oleh akuntansi keuangan daerah adalah sistem tata buku tunggal (*single entry*). Tetapi setelah reformasi yaitu dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 105/2000, sistem pencatatan yang digunakan adalah sistem pencatatan *double entry*.
3. *Triple Entry*
   Sistem pencatatan *triple entry* adalah sistem pencatatan yang menggunakan double entry ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Pencatatan pada buku anggaran ini merupakan pencatatan tentang anggaran yang telah digunakan sesuai dengan pencatatan pada *double entry*. Dengan adanya pencatatan ini maka dapat dilihat sisa anggaran untuk masing-masing komponen yang ada di anggaran pendapatan belanja daerah. Pencatatan dengan sistem *triple entry* ini dilaksanakan saat pencatatan *double entry* dilaksanakan, maka sub bagian keuangan pemerintah daerah juga mencatat transaksi tersebut pada buku anggaran.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat dikatakan bahwa Akuntansi keuangan daerah menggunakan sistem pencatatan berpasangan (*double entry*) artinya bahwa setiap transaksi akan mempengaruhi dua perkiraan, yaitu disisi debit dan satu disisi kredit.

2.1.2.4 Basis Akuntansi Pemerintahan

Dalam proses pencatatan dibutuhkan basis akuntansi dalam menentukan kapan transaksi atau kejadian harus diakui. Basis akuntansi pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual.

Menurut Erlina, dkk (2015:11) terdiri dari tiga basis yaitu:

1. Akuntansi berbasis kas
2. Akuntansi berbasis kas menuju akrual
3. Akuntansi berbasis akrual

Adapun penjelasan basis akuntansi pemerintahan yaitu sebagai berikut:

1. Akuntansi berbasis kas
   Akuntansi berbasis kas adalah akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi keuangan pada saat kas diterima atau dibayarkan. Fokus pengukurannya pada saldo kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan. Keterbatasan sistem akuntansi ini adalah keterbatasan informasi yang dihasilkan karena terbatas pada pertanggungjawaban kas saja, tetapi tidak memperlihatkan pertanggungjawaban manajemen atas aset dan kewajiban.
2. Akuntansi berbasis kas menuju akrual
   Akuntansi berbasis kas menujuakrual merupakan proses transisi. Dengan basis ini, pendapatan, belanja, dan pembiayaan dicatat berdasarkan basis kas, sedangkan aset, utang dan ekuitas dana dicatat berdasarkan basis akrual (PP No. 24 Tahun 2005).
3. Akuntansi berbasis akrual
   Akuntansi berbasis akrual adalah akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas. Dalam akuntansi akrual informasi yang dihasilkan jauh lebih lengkap dan menyediakan informasi yang lebih rinci mengenai aktiva dan kewajiban. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan,

telah mewajibkan laporan keuangan pemerintah menggunakan basis akrual, sedangkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan masih menggunakan basis akuntansi kas menuju akrual.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat dikatakan bahwa penyusunan laporan keuangan pada pemerintah daerah wajib menggunakan basis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.1.2.5 Siklus Akuntansi Pemerintahan

Menurut Abdul Halim (2014:56) mengatakan akuntansi adalah suatu sistem, suatu sistem mengelolah *input* (masukan) dan menjadi *output* (keluaran). Input sistem akuntansi adalah bukti-bukti transaksi dalam bentuk dokumen atau formulir. *Output* nya adalah laporan keuangan.

Menurut Erlina Rasdianto (2015:6) mengemukakan bahwa:

"Sistem akuntansi keuangan daerah dapat dijelaskan secara rinci melalui siklus akuntansi. Siklus akuntansi adalah tahapan-tahapan yang ada dalam sistem akuntansi".

Dari pendapat diatas dapat dikatakan bahwa siklus akuntansi terdiri dari tahap-tahapan dalam penyusunan laporan keuangan.

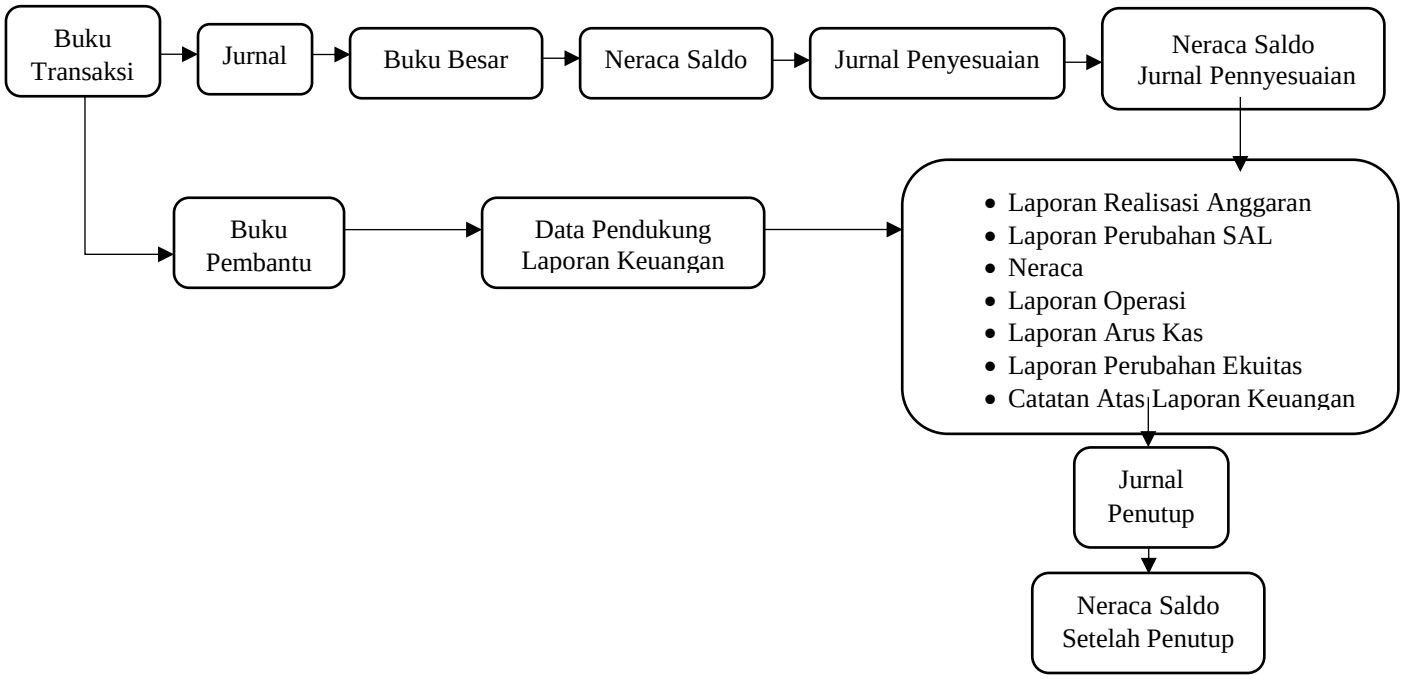
Adapun tahap-tahap siklus akuntansi pemerintahan menurut Erlina Rasdianto (2015:6) sebagai berikut:

1. Mendokumentasikan transaksi keuangan dalam bukti dan melakukan analisis transaksi keuangan tersebut.
2. Mencatat transaksi ke dalam buku jurnal. Tahapan ini disebut menjurnal.
3. Meringkas dalam buku besar, transaksi-transaksi keuangan yang sudah dijurnal. Tahapan ini disebut memposting atau mengakunkan.
4. Menentukan saldo-saldo buku besar di akhir periode dan memindahkannya ke dalam neraca saldo.

5. Melakukan penyesuaian buku besar berdasarkan informasi yang paling terbaru (*up to date*).
6. Menentukan saldo-saldo buku besar setelah penyesuaian dan memindahkannya kedalam neraca saldo setelah disesuaikan.
7. Menyusun laporan keuangan berdasarkan neraca saldo setelah disesuaikan.
8. Menutup buku besar.
9. Menentukan saldo-saldo buku besar dan memindahkannya ke dalam neraca saldo setelah tutup buku.

Tahapan siklus akuntansi pemerintah daerah dapat digambarkan seperti Gambar 2.2 berikut ini:

Siklus Akuntansi Keuangan Daerah



Sumber: Erlina, dkk (2015:7)

Gambar 2.2
Siklus Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.6 Indikator Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Menurut Dwi Ratmono dan Mahfud Sholihin (2015:99), Deddi Nordiawan (2014:201), dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah mengatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah meliputi:

1. Pencatatan
2. Pengikhtisaran
3. Pelaporan

Adapun penjelasan indikator sistem akuntansi keuangan daerah sebagai berikut:

1. Pencatatan
   a. Kegiatan pengidentifikasian dan pengukuran dalam bentuk bukti transaksi dan bukti pencatatan.
   b. Kegiatan pencatatan bukti transaksi dalam buku harian atau jurnal.
   c. Memindahbukukan (*posting*) dari jurnal berdasarkan kelompok atau jenisnya ke dalam akun buku besar.
2. Pengikhtisaran
   a. Penyusunan neraca saldo berdasarkan akun buku besar pada akhir periode akuntansi yaitu suatu daftar yang memuat nama akun atau rekening beserta jumlah saldonya selama periode tertentu, diambil dari buku besar.
   b. Pembuatan ayat jurnal penyesuaian yaitu menyesuaikan akun-akun pada akhir periode yang belum menyajikan informasi yang paling *up to date*.
   c. Penyusunan kertas kerja atau neraca lajur yaitu neraca lajur merupakan alat pembantu penyusunan laporan keuangan.
   d. Pembuatan ayat jurnal penutup yaitu prosedur jurnal penutup diposting ke akun-akun bersangkutan sehingga setelah diposting, akun nominal akan nol.
   e. Pembuatan neraca saldo setelah penutupan yaitu neraca yang berisi daftar akun riil yang dibuat yang dibuat setelah dilakukan penutupan.
   f. Pembuatan ayat jurnal pembalik yaitu apabila diperlukan setelah pembuatan neraca saldo setelah penutupan, dibuat ayat jurnal pembalik.
3. Pelaporan Setelah proses selesai, maka dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, entitas pelaporan menyusun laporan keuangan.

2.1.3 Kualitas Laporan Keuangan

2.1.3.1 Pengertian Kualitas Laporan Keuangan

Pengertian kualitas menurut Iman Mulyana (2010 : 96) adalah "Kualitas diartikan sebagai kesesuaian dengan standar diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan."

Definisi laporan keuangan menurut Deddi Nordiawan (2012:151) adalah:

> "Bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas."

Menurut Irham Fahmi (2014:2) pengertian laporan keuangan adalah sebagai berikut:

> "Laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi keuangan suatu perusahaan, dan lebih jauh informasi tersebut dapat dijadikan sebagai gambaran kinerja keuangan perusahaan tersebut".

Dari beberapa penertian diatas dapat disimpulkan bahwa, kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi keuangan yang dihasilnya dapat bermanfaat bagi penggunanya.

2.1.3.2 Indikator Kualitas Laporan Keuangan

Menurut Erlina Rasdianto (2013:8) dan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengemukakan 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:

1. Relevan
2. Andal
3. Dapat dibandingkan
4. Dapat dipahami

Adapun penjelasan indikator laporan keuangan yaitu sebagai berikut:

1. Relevan.
   Laporan keuangan bias dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan penggunadengan membantu mereka mengevaluasiperistiwa masa lalu atau masa kini, danmemprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuanganyang relevan dapat dihubungkan denganmaksud penggunaannya. Informasi yang relevan, yaitu:
   a. Memiliki manfaat umpan balik *(feedback value).*
      Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
   b. Memiliki manfaat prediktif *(predictive value).*
      Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akandatang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
   c. Tepat waktu.
      Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
   d. Lengkap.
      Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. 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.
   Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, 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, yaitu:

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 (*verifiability*).
   Informasi disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
c. Netralitas.
   Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tetentu.

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

2.2 Kerangaka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Berdasarkan berbagai penjelasan dan uraian yang telah dikemukakan terhadap hubungan antara pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan:

Menurut Ni Luh Nyoman Ari Udiyanti, Anantawikrama Tungga Atmadja dan Nyoman Ari Surya Darmawan (2014) mengatakan : "Semakin tinggi tingkat penerapan sistem pengendalian internal maka akan semakin tinggi tingkat kualitas laporan keuangan pemerintah daerah."

Menurut Marshall B. Romney & Paul John Steinbart yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary dkk (2011:37):

> "*Controler* (pengendalian) bertanggung jawab untuk mengumpulkan dan memproses data yang dibutuhkan untuk mempersiapkanlaporan keuangan dan berbagai macam laporan manajerial, akan tetapi tidak cukup hanya membuat laporan saja. *Controler* harus memahami dengan baik isu-isu bisnis dibalik angka-angka tersebut untuk membantu manajemen menginterpretasikannya dengan tepat. *Controler* juga harus bekerja dengan berbagai manajer untuk mengetahui informasi yang mereka perlukan untuk bekerja secara efektif dan kemudian membuat alat alat untuk menyediakan informasi tersebut".

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Lilis Puspitawati & Sri Dewi Anggadini (2011: 213):

> "Pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan sebagai suatu proses yang dijalankan oleh Dewan Komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini yaitu: keandalan pelaporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasi dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku".

Hal ini sejalan dengan penelitian menurut (Ida Ayu Enny Kinarayati dan Ni Made Adi Erawati, 2016) dalam jurnal yang berjudul Pengaruh Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal, Pemahaman Basis Akrual Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah menyimpulkan bahwa pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

2.2.2 Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Adapun pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah menurut para ahli sebagai berikut:

Menurut Pramono Hariadi (2013:131) mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut: "Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal, diperlukan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang memadai".

Menurut Abdul Halim (2014:31) mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

> "Akuntansi keuangan daerah sering diartikan sebagai tata buku atau rangkaian kegiatan yang dilakukan secara sistematis di bidang keuangan berdasarkan prinsip-prinsip, standar-standar tertentu, serta prosedur-prosedur tertentu untuk menghasilkan informasi aktual di bidang keuangan".

Menurut Mahmudi (2010:27) mengemukakan bahwa sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan sebagai berikut:

> "Sistem akuntansi pemerintah daerah yang disusun dalam rangka menjamin bahwa siklus akuntansi bisa berjalan dengan baik tanpa ada gangguan dan masalah, sebab apabila ada masalah pada salah satu bagian saja dari siklus akuntansi tersebut bisa berakibat laporan keuangan keuangan yang dihasilkan kurang berkualitas".

Menurut Tutun Hermawanto (2013:2) mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

> "Keberadaan sebuah sistem akuntansi menjadi sangat penting karena fungsinya dalam menentukan kualitas informasi pada laporan keuangan".

Menurut Ifa Ratifah dan Mochammad Ridwan (2012) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

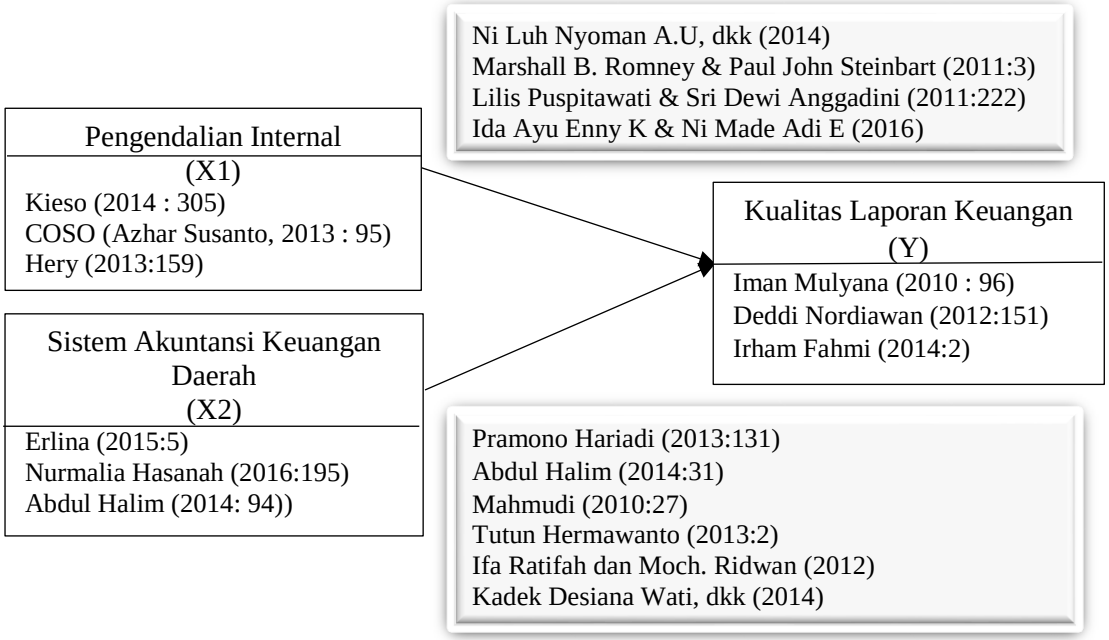
> "Model regresi variabel SAKD signifikan hal ini dapat dilihat dari probabilitas signifikansi untuk SAKD sebesar 0,039 ($\alpha < 0.05$), sehingga dapat disimpulkan variabel SAKD mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan".

Menurut Kadek Desiana Wati, dkk (2014) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

> "Berdasarkan analisis statistik pada tabel 1 dalam penelitian diperoleh nilai koefisienregresi sistem akuntansi keuangan daerah sebesar 0,135. Hal ini berarti system akuntansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Sedangkan nilai signifikani sistem akuntansi keuangan daerah adalah 0,021 < 0,05. Hal ini berarti Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas dapat digambarkan paradigma penelitian sebagi berikut :

Paradigma Penelitian



Gambar 2.3
Gambar Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Perumusan hipotesis penelitian merupakan langkah ke tiga dalam penelitian. Setelah peneliti mengemukakan Landasan Teori dan Kerangka Pemikiran. Menurut Sugiyono (2015:64) menjelaskan tentang hipotesis sebagai berikut:

> "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik".

Hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris. Berdasarkan uraian kerangka pemikiran di atas, maka hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

H_1 = Pengendalian Intern berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

H_2 = Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh terhadap Kualitas Laporan Keuangan.