

BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), kualitas laporan keuangan, dan *good governance*. Berikut merupakan ikhtisar penelitian – penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.1.

Tabel 2.1 Ikhtisar Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun) dan Judul Penelitian	Motode Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Tuti Herawati (2014) : Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan	Kuantitatif	Variabel Independen: Lingkungan-Pengendalia; Penilaian Risiko; Kegiatan-Pengendalia; Informasi dan Komunikasi; Pemantauan. Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan	Secara Simultan, Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Secara parsial, Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Informasi dan Komunikasi, berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sedangkan, Kegiatan Pengendalian dan Pemantauan tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.

Dilanjutkan...

Lanjutan...

2	Liziana Widari, dan Sutrisno (2017) : Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah	Kuantitatif	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, dan Komitmen Organisasi Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Komitmen Organisasi secara parsial dan simultan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
3	Komang Sartika D., dkk (2014) : Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Keuangan Pemerintah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)	Kuantitatif	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pengawasan Keuangan Daerah Variabel Dependen: Nilai Informasi Keuangan Pemerintah	Sistem pengendalian Intern pemerintah dan pengawasan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap nilai informasi laporan keuangan pada SKPD di Kabupaten Buleleng.
4	Liza Mutiana, dkk (2017) : Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Teknologi Informasi, Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas	Kuantitatif	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Intern; Teknologi Informasi; Kualitas Sumber Daya; dan Komitmen Organisasi.	Sistem pengendalian intern, teknologi informasi, dan kualitas sumber daya manusia dan komitmen organisasi secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Dilanjutkan...

Lanjutan...

	Laporan Keuangan		Variabel Dependen: Kualitas Laporan Keuangan	
5	Ni Made Asih Ristanti, dkk (2014) : Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Pengelolaan Keuangan Daerah dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerapan Good Governance	Kualitatif	Variabel Independen: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Pengelolaan Keuangan Daerah, Komitmen Organisasi Variabel Dependen: Penerapan <i>Good Governance</i>	Sistem pengendalian intern, pengelolaan keuangan daerah, dan komitmen organisasi secara parsial dan simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan <i>good governance</i>
6	Yulius Simon, dkk (2016) : <i>The Role Of Apparatus Competence, Internal Control System On Good Governance and The Quality Of Financial Statement Information</i>	Kuantitatif	Variabel Independen: <i>Competence, Internal Control System, Good Governance.</i> Variabel Mediasi: <i>Good Governance</i> Variabel Dependen: <i>Quality of Financial Statement</i>	<i>The competence of the apparatus and internal control systems has a positive and significant effect on good governance. Internal control system and Good governance has a negative and in significant effect on the quality of financial statement information. The competence of the apparatus has a positive and significant effect on the quality of financial statement information.</i>

Sumber: Data diolah (2018)

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang telah disebutkan diatas terdapat persamaan dan perbedaan pada penelitian ini dengan penelitian sebelumnya. Persamaannya yaitu mengenai variabel penelitian yang digunakan yaitu implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), kualitas laporan keuangan pemerintah daerah, dan *good governance*. Namun, yang menjadi perbedaan pada penelitian ini adalah terdapat variabel mediasi atau intervening yaitu kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang pada penelitian sebelumnya tidak terdapat variabel mediasi tersebut. Selain itu, perbedaannya juga terletak pada obyek yang digunakan dalam penelitian yaitu dilakukan di pemerintah Kabupaten Jombang.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Akuntansi Sektor Publik

2.2.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik menurut Bastian (2010:3) didefinisikan sebagai:

Mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga – lembaga tinggi negara dan departmen – departmen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun pada proyek – proyek kerja sama sektor publik serta swasta.

Sedangkan menurut Halim dan Kusufi (2014:3), akuntansi sektor publik diartikan sebagai:

Suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak – pihak yang memerlukan.

Dengan demikian, berdasarkan pengertian diatas maka definisi mengenai Akuntansi Sektor Publik (ASP) adalah suatu proses pengumpulan, pencatatan, penganalisaan, dan pelaporan keuangan mengenai pengelolaan dana masyarakat di organisasi publik dalam menyediakan informasi yang digunakan untuk pengambilan keputusan bagi pengguna yang membutuhkannya.

2.2.1.2 Pemerintah

Bagian atau elemen terbesar dalam pembagian organisasi sektor publik adalah pemerintah. Definisi mengenai pemerintah yaitu organisasi yang memiliki kekuasaan untuk membuat serta menerapkan hukum dan undang – undang di wilayah tertentu (Nordiawan dan Hertianti, 2010:49). Pemerintah di bagi menjadi 2 (dua), antara lain:

a. Pemerintah Pusat

Pemerintah pusat adalah presiden RI yang memegang kekuasaan pemerintah negara sebagaimana dimaksud dalam UUD 1945 (Nordiawan dan Hertianti, 2010:49). Berikut yang tergolong dalam pemerintah pusat antara lain presiden RI, Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR), Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Dewan Perwakilan Daerah (DPD), Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK), dan Kementerian Negara.

b. Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah merupakan penyelenggaraan urusan pemerintah oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip ekonomi seluas – luasnya dalam sistem dan prinsip NKRI (Nordawan dan Hertianti, 2010:55). Struktur organisasi pemerintah daerah terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Inspektorat, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah, Dinas Daerah, Lembaga Teknis Daerah, Kecamatan, dan Kelurahan.

2.2.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan (Bastian, 2010:9).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan Keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi – transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah sebagai pengendali dan penilaian kinerja serta untuk menyajikan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) serta dapat menggambarkan

bagaimana pencapaian kinerja program dan kegiatan penyelenggaraan pemerintah daerah.

Berikut merupakan komponen atau unsur – unsur pokok laporan keuangan pemerintah berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, yakni:

- a) Laporan Realisasi Anggaran;
- b) Neraca;
- c) Laporan Arus Kas;
- d) Catatan Atas Laporan Keuangan.

2.2.3 Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas menunjukkan bahwa pemerintah daerah tersebut telah menjalankan tugasnya sesuai dengan wewenang yang diberikan dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Dalam hal ini, kualitas didefinisikan sebagai kesesuaian dengan standar, diukur berbasis kadar ketidaksesuaian, serta dicapai melalui pemeriksaan (Mulyana, 2010).

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah merupakan suatu penilaian mengenai kesesuaian laporan keuangan pemerintah daerah dengan standar dan aturan yang berlaku dalam menyajikan informasi yang dapat digunakan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan.

Berikut merupakan karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, Karakteristik kualitatif

laporan keuangan adalah ukuran – ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Selain itu, dalam peraturan pemerintah tersebut disebutkan terdapat 4 (empat) karakteristik yang merupakan prasyarat normatif sehingga laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, antara lain:

1) Relevan

Apabila informasi yang termuat di dalam laporan keuangan dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan akan bercirikan memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), nilai prediktif (*predictive value*), tepat waktu, dan lengkap.

2) Andal

Informasi harus andal dalam arti bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat dipercaya pemakaiannya yaitu telah disajikan dengan benar atau secara wajar (jujur), serta dapat diverifikasi. Apabila suatu informasi tidak dapat diandalkan maka informasi tersebut berpotensi dapat menyesatkan. Berikut merupakan karakteristik dalam menghasilkan informasi yang andal, antara lain:

a. Penyajian Jujur

Setiap transaksi penyajiannya dilakukan dengan jujur dan peristiwa lainnya yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan atau yang seharusnya disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh meskipun pengujian dilakukan lebih dari satu kali.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan atau kepentingan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan atau kepentingan pihak tertentu. Penyajian informasi tidak diperbolehkan menguntungkan beberapa pihak dan merugikan pihak lain yang memiliki kepentingan yang berlawanan (Bastian, 2006).

3) Dapat Dibandingkan

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dengan laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Laporan keuangan entitas antarperiode harus dapat diperbandingkan oleh pemakai dalam mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat membandingkan laporan antarentitas untuk

mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif (Bastian, 2006:101).

4) Dapat Dipahami

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

Relevan dan reliabilitas (keterandalan) merupakan dua kualitas utama atau pokok yang berguna bagi pengambilan keputusan sebagai kualitas informasi paling penting (Bastian, 2010:89).

2.2.4 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sehingga, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atau SPIP adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Dalam PP Nomor 60 tahun 2008, dijelaskan bahwa unsur SPIP mengacu pada sistem pengendalian intern yang telah dipraktikan pada pemerintahan di berbagai negara, unsur tersebut meliputi:

1) Lingkungan Pengendalian

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

2) Penilaian Risiko

Pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Penilaian risiko dimulai dari menetapkan tujuan instansi pemerintah, mengidentifikasi risiko yang menghambat pencapaian tujuan, selanjutnya dilakukan analisa untuk mengetahui pengaruh risiko terhadap pencapaian tujuan, dan mengelola risiko atau merumuskan pendekatan manajemen risiko/kegiatan pengendalian yang diperlukan untuk memperkecil risiko.

3) Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian merupakan prosedur dan kebijakan yang dapat membantu memastikan terlaksananya arahan pimpinan instansi pemerintah untuk mengurangi risiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian risiko.

4) Informasi dan Komunikasi

Instansi pemerintah harus memiliki informasi yang relevan dan dapat diandalkan baik informasi keuangan maupun non-keuangan, berhubungan dengan peristiwa – peristiwa eksternal dan internal. Informasi disajikan dalam bentuk dan sarana tertentu serta tepat waktu sehingga memungkinkan dapat melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.

5) Pemantauan Pengendalian Intern

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan revidu lainnya dapat segera ditindaklanjuti.

Adapun pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui:

- a. Pemantauan berkelanjutan
- b. Evaluasi terpisah
- c. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya

2.2.5 Good Governance

Governance adalah suatu wacana mengenai tata kelola yang ideal dalam pemerintahan (Hakim, 2013:10). Sedangkan, Lipchak mendefinisikan *governance* sebagai:

“Bagaimana pemerintah berfungsi dan bekerja sama untuk membuat keputusan dan mengambil tindakan yang berkaitan dengan pemenuhan kebutuhan masyarakat” (Hakim, 2013:10).

Sementara itu, *good governance* menurut *World Bank* atau Bank Dunia mendefinisikan *good governance* sebagai “Cara menggunakan kekuasaan

Negara dalam mengelola sumber – sumber ekonomi dan sosial untuk pembangunan suatu negara” (Hakim, 2013:10).

Terdapat prinsip – prinsip dalam mewujudkan *good governance*. Menurut Tjokromidjodjo terdapat 5 (lima) prinsip yang paling utama dan menjadi fokus utama serta harus dilaksanakan dengan sungguh – sungguh, prinsip – prinsip tersebut antara lain:

1. Akuntabilitas (*Accountability*)

Adanya kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan tindakan dan kinerja pimpinan atau seseorang pada suatu unit organisasi kepada pihak yang berwenang atau memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban.

2. Transparansi (*Transparancy*)

Transparansi adalah diketahui oleh banyak pihak (yang berkepentingan) mengenai kebijaksanaan dari pemerintah, organisasi, dan badan usaha. Serta, dalam melaksanakan anggaran pemerintah dan lain – lain harus dilakukan secara transparan.

3. Keterbukaan (*openess*)

Pemberian informasi harus dilakukan secara terbuka, terbuka terhadap tanggapan (*open free suggestion*) dan terbuka terhadap kritik yang merupakan sebagai bentuk partisipasi untuk perbaikan.

4. Aturan Hukum (*Rule of Law*)

Adanya pemberian jaminan kepastian hukum dan rasa keadilan kepada masyarakat terhadap setiap kebijakan publik yang ditempuh berdasarkan pada hukum atau peraturan yang sah.

5. Perlakuan yang Adil (*Fairness*)

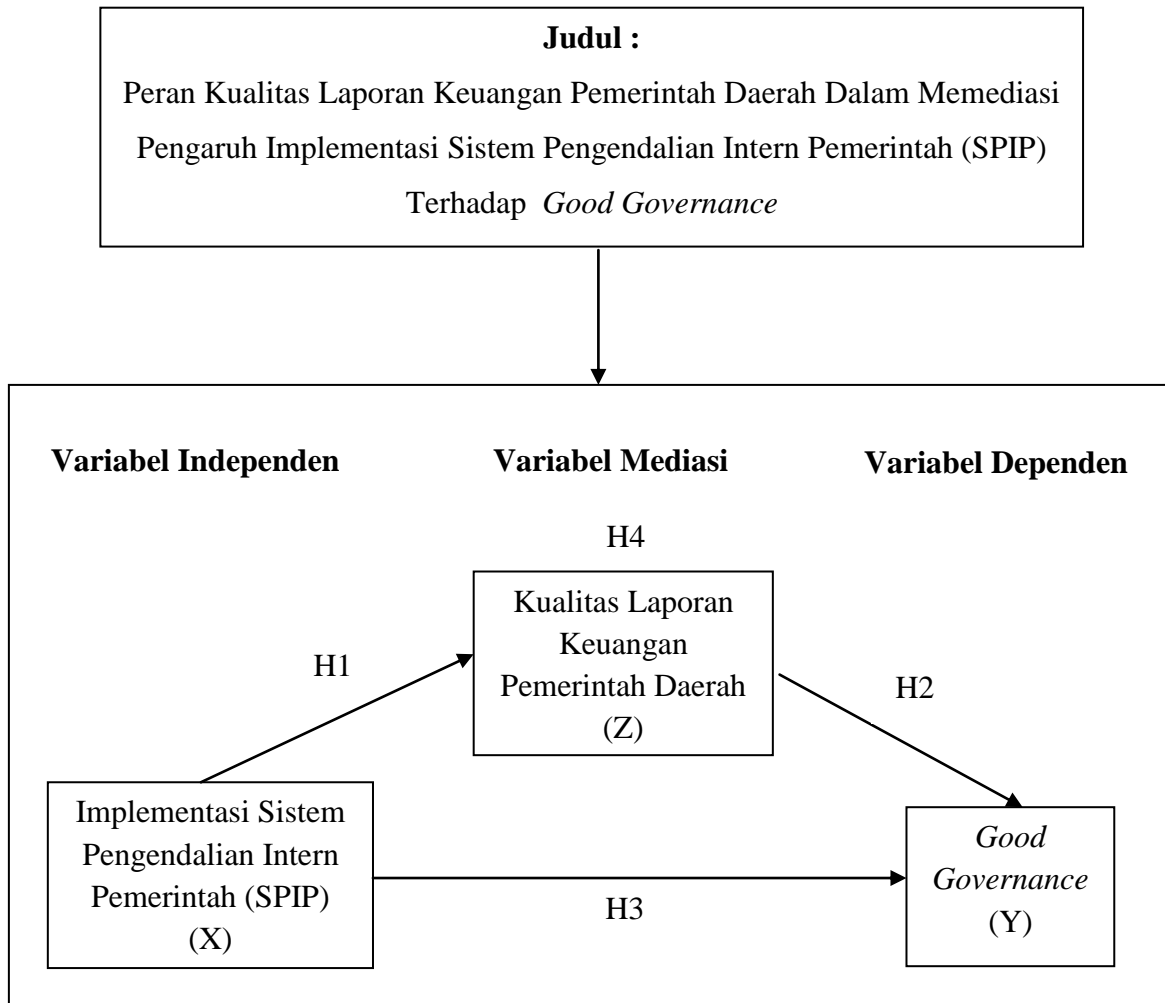
Adanya jaminan perlakuan yang adil atau perlakuan kesetaraan (*fairness, a level playing field*), hal ini berlaku bagi pemerintah kepada masyarakat dalam memberikan pelayanan publik.

Sedangkan menurut UNDP karakteristik atau prinsip utama good governance antara lain sebagai berikut:

1. Partisipasi
2. Taat Hukum (*rule of law*)
3. Transparansi
4. Responsif
5. Berorientasi kesepakatan (*consensus orientation*)
6. Kesselajaran (*equity*)
7. Efektif dan efisien
8. Akuntabilitas (*accountability*)
9. Visi Strategis (*strategic vision*)

2.3 Kerangka Konsptual

Kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat digambarkan dalam gambar 2.1



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Menurut Mahmudi (2011:251) menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan yang memburuk salah satunya adalah lemahnya Sistem Pengendalian Internal (SPI). Dalam PP Nomor 60 tahun 2008, menyatakan bahwa SPIP bertujuan untuk pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah yang memadai sangat dibutuhkan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah.

Berdasarkan penelitian terdahulu dari Widari dan Sutrisno (2017) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sehingga berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan yaitu:

H1 : Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

2.4.2 Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap *Good Governance*

Dalam Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2017 disebutkan bahwa kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mengalami peningkatan ditunjukkan dengan peningkatan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Menurut Handayani (2012), opini yang diberikan auditor atas laporan keuangan pemerintah mencerminkan seberapa besar dan luas prinsip – prinsip *good governance* tersebut. Dengan diperolehnya opini WTP suatu LKPD, menunjukkan akuntabilitas yang semakin baik dan terlaksananya *good governance*. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan yaitu:

H2 : Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance*

2.4.3 Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Secara Langsung Terhadap *Good Governance*

Menurut Suprayogi (2010) dalam penelitian Ristanti *et.al* (2014), pengelolaan keuangan yang efektif dan efisien adalah salah satu wujud tata kelola pemerintahan yang baik. Dalam melakukan pengelolaan keuangan dibutuhkan Sistem Pengendalian Intern, sistem ini dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat dicapai tujuannya secara efektif dan efisien. Hal inilah salah satu cara

dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik atau *good governance*.

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Simon, *et al.* (2016) menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Good Governance*. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H3 : Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance*

2.4.4 Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap *Good Governance* melalui Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu sistem untuk mengendalikan kegiatan penyelenggaraan pemerintah baik penganggaran, sistem pencatatan dan pertanggungjawaban keuangan negara dalam melakukan pengelolaan keuangan yang baik (transparan, akuntabel, efektif dan efisien). Sehingga pengendalian ini salah satunya berperan penting dalam menyajikan laporan pertanggungjawaban negara yang berupa laporan keuangan. Menurut Handayani (2012), *governance* salah satunya tercermin dalam pelaporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan yang berkualitas mencerminkan tata kelola pemerintah yang baik (*good*

governance) pula. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan yaitu:

H4 : Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* melalui kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.