

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pengendalian Internal**

###### **2.1.1.1 Pengertian Pengendalian Internal**

Struktur pengendalian internal merupakan bagian yang sangat penting dalam suatu organisasi karena hal tersebut sangat mempengaruhi kegiatan operasional organisasi tersebut, sehingga organisasi memerlukan pengendalian internal yang baik dalam menjalankan aktivitasnya.

Menurut Mulyadi (2013:163) mengatakan bahwa :

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

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan bahwa :

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

Dalam ISA 315 alinea 4c yang dikutip oleh Tuanakotta (2014) :

“Pengendalian internal adalah proses yang dirancang, diimplementasi dan dipelihara oleh TCWG (orang atau organisasi yang bertanggung jawab mengawasi arah strategis perusahaan dan kewajiban entitas yang berkenaan dengan akuntabilitasnya), manajemen dan karyawan lain untuk memberikan ansurans yang memadai tentang tercapainya tujuan entitas mengenai keandalan pelaporan keuangan, efektif dan efisiennya operasi dan kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan.”

Sedangkan menurut Mayangsari & Wandanarum (2013: 59) :

“Pengendalian internal adalah penggunaan semua sumber daya perusahaan untuk meningkatkan, mengarahkan, mengendalikan dan mengawasi berbagai aktivitas dengan tujuan untuk memastikan bahwa tujuan perusahaan tercapai.”

Berdasarkan beberapa definisi yang telah dikemukakan diatas, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal merupakan suatu proses yang terstruktur serta kumpulan berbagai komponen pengendalian dan aktivitas operasional organisasi/perusahaan yang terintegrasi dan digunakan oleh sebuah organisasi untuk mencapai sasaran dan tujuan organisasi yang dapat dilihat dari terciptanya keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan organisasi, keamanan kekayaan organisasi serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan. Pengendalian internal yang efektif merupakan komponen kritis yang digunakan manajemen dan dasar bagi kegiatan operasional yang aman dan sehat dalam sebuah organisasi/perusahaan.

### **2.1.1.2 Tujuan Pengendalian Internal**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan bahwa :

“Pengendalian internal bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

### **2.1.1.3 Unsur-Unsur Pengendalian Internal**

Dalam hal pencapaian keberhasilan dalam penerapan pengendalian internal maka harus diperhatikan juga unsur-unsur pengendalian internal. Adapun beberapa unsur pengendalian internal menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian
 

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

  - a. Penegakan integritas dan nilai etika
  - b. Komitmen terhadap kompetensi
  - c. Kepemimpinan yang kondusif

- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
- h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

## 2. Penilaian Risiko

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko. Penilaian risiko terdiri atas identifikasi risiko dan analisis risiko. Dalam rangka penilaian risiko pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan :

- a. Tujuan Instansi Pemerintah  
Tujuan Instansi Pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu. Tujuan Instansi Pemerintah wajib dikomunikasikan kepada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan Instansi Pemerintah pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan strategi operasional yang konsisten dan strategi manajemen terintegrasi dan rencana penilaian risiko.
- b. Tujuan pada tingkatan kegiatan dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan.  
Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut :
  - 1. Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis Instansi Pemerintah
  - 2. Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan lainnya
  - 3. Relevan dengan seluruh kegiatan utama Instansi Pemerintah
  - 4. Mengandung unsur kriteria pengukuran
  - 5. Didukung sumber daya Instansi Pemerintah yang cukup
  - 6. Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

## 3. Kegiatan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian terdiri atas :

- a. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan
- b. Pembinaan sumber daya manusia
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
- d. Pengendalian fisik atas asset
- e. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja
- f. Pemisahan fungsi
- g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
- h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
- i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
- j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan

- k. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

Penyelenggaraan kegiatan pengendalian memiliki karakteristik sebagai berikut :

- a. Kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah
- b. Kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko
- c. Kegiatan pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus Instansi Pemerintah
- d. Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis
- e. Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis
- f. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

#### 4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi tersebut wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan Instansi Pemerintah harus menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi serta mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

#### 5. Pemantauan

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Pemantauan Sistem Pengendalian Intern dilaksanakan melalui :

- a. Pemantauan Berkelanjutan  
Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.
- b. Evaluasi Terpisah
  1. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, revidi, dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Intern.
  2. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah.
  3. Evaluasi terpisah dapat dilakukan dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Pemerintah ini.
- c. Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Audit Dan Reviu Lainnya  
Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya yang ditetapkan.

## **2.1.2 Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah**

### **2.1.2.1 Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah menjelaskan bahwa :

“Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas..”

Berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1981/Menkes/Sk/Xii/2010 tentang pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) Rumah Sakit “Laporan Keuangan merupakan sarana pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.”

Menurut PSAP 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum menyatakan bahwa :

“Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum laporan keuangan BLU adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.”

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLU adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLU.
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLU.
- c. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- d. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
- e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.

- f. Menyediakan informasi mengenai potensi BLU untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan BLU.
- g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian BLU dalam mendanai aktivitasnya.

Berdasarkan PSAP 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum menyatakan bahwa komponen laporan keuangan BLU terdiri atas:

- a. Laporan Realisasi Anggaran.
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.
- c. Neraca.
- d. Laporan Operasional.
- e. Laporan Arus Kas.
- f. Laporan Perubahan Ekuitas.
- g. Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **2.1.2.2 Kualitas Laporan Keuangan**

Kualitas laporan keuangan merupakan persyaratan normatif yang harus dipenuhi dalam penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan tersebut. Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1981/Menkes/Sk/Xii/2010 tentang pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) Rumah Sakit menyatakan bahwa “Suatu laporan keuangan akan bermanfaat apabila informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dapat dipahami, relevan, andal dan dapat diperbandingkan.”

Laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dengan BLU rumah sakit, karena secara umum laporan keuangan hanya menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non-keuangan. Walaupun demikian, dalam beberapa hal BLU rumah sakit perlu menyediakan informasi non-keuangan yang mempunyai pengaruh keuangan di masa depan.

Laporan keuangan dalam penelitian ini dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi

sehingga dapat memenuhi tujuannya. Sesuai dengan pernyataan pada PP No 71 tahun 2010 menjelaskan bahwa terdapat empat karakteristik yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, sebagai berikut :

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan jika informasi yang termuat di dalamnya dapat memengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan antara lain memiliki karakteristik:

- a. Memiliki manfaat umpan balik (feedback value), yaitu informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (predictive value), yaitu informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu, yakni informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap, yakni informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat memengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi dapat dicegah.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- a. Penyajian jujur, yaitu informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. Dapat diverifikasi (verifiability), yaitu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- c. Netralitas, yaitu informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan

secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat dipahami  
Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

### **2.1.2.3 Keterbatasan Laporan Keuangan**

Berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1981/Menkes/Sk/Xii/2010 tentang pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) Rumah Sakit menjelaskan bahwa pengambilan keputusan ekonomi tidak dapat semata-mata didasarkan atas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan memiliki keterbatasan, antara lain:

1. Bersifat historis yang menunjukkan transaksi dan peristiwa yang telah lampau.
2. Bersifat umum, baik dari sisi informasi maupun manfaat bagi pihak pengguna. Biasanya informasi khusus yang dibutuhkan oleh pihak tertentu tidak dapat secara langsung dipenuhi semata-mata dari laporan keuangan saja.
3. Tidak luput dari penggunaan berbagai pertimbangan dan taksiran.
4. Bersifat konservatif dalam menghadapi ketidakpastian. Apabila terdapat beberapa kemungkinan yang tidak pasti mengenai penilaian suatu pos, maka dipilih alternatif yang menghasilkan kenaikan ekuitas atau nilai aset yang paling kecil.
5. Lebih menekankan pada penyajian transaksi dan peristiwa sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya (formalitas).
6. Adanya berbagai alternatif metode akuntansi yang dapat digunakan sehingga menimbulkan variasi dalam pengukuran sumber daya ekonomis dan tingkat kesuksesan antar BLU rumah sakit.



## 2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam hal pencapaian keberhasilan dalam penerapan pengendalian internal maka harus diperhatikan juga unsur-unsur pengendalian internal. Beberapa unsur pengendalian internal menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian Risiko
3. Kegiatan Pengendalian
4. Informasi dan Komunikasi
5. Pemantauan Pengendalian Internal

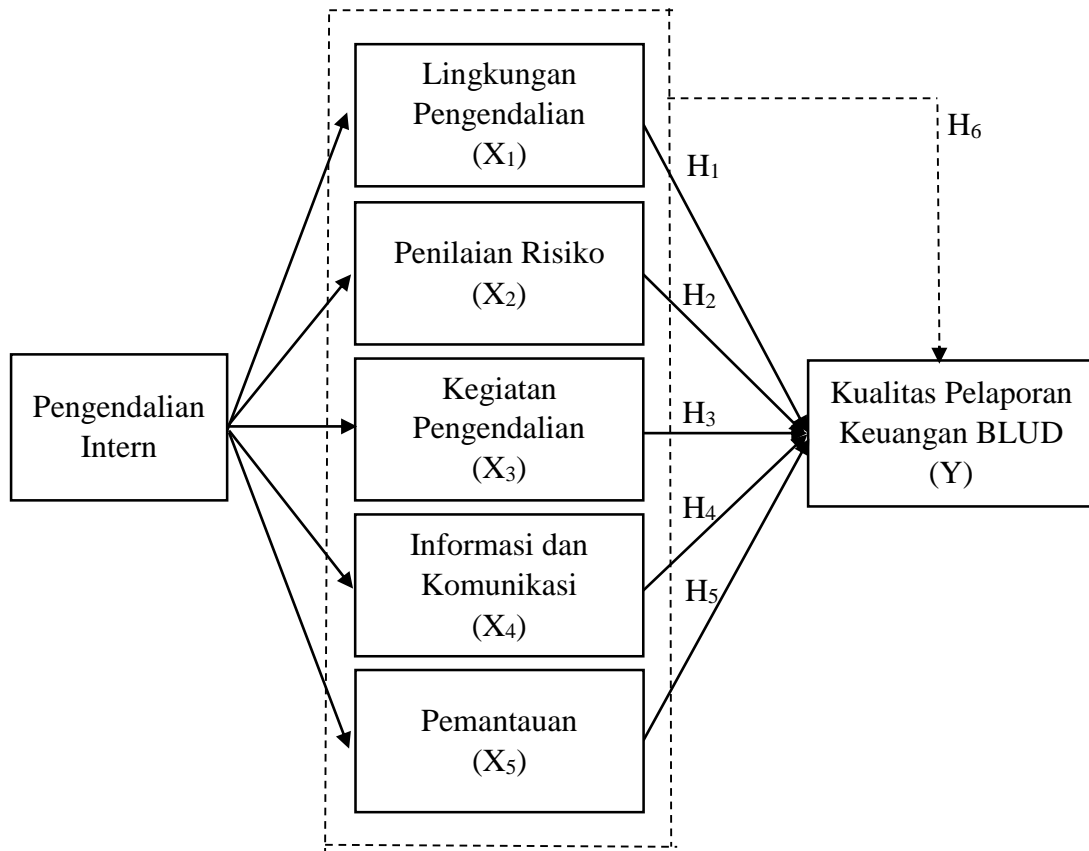
Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 Tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum tepatnya pada pasal 6 ayat 3 poin c disebutkan bahwa “Sistem akuntansi BLU harus disusun dengan berpedoman pada prinsip pengendalian internal sesuai praktik bisnis yang sehat.” Oleh karena itu, unsur yang paling utama dalam tercapainya keberhasilan sistem akuntansi keuangan agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas yaitu perlu adanya dukungan dari sistem pengendalian internal (SPI) yang kuat.

BLU dalam menjalankan setiap aktivitas operasional perusahaan memerlukan pengendalian internal sebagaimana dibutuhkan dalam organisasi sektor publik maupun swasta yang bertujuan untuk meminimalisir kesalahan yang terjadi pada saat pelaksanaan aktivitas kegiatan sehari-hari. Pengendalian ini dilakukan oleh pihak manajemen organisasi ataupun perusahaan.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 salah satunya adalah untuk memastikan

keandalan laporan keuangan. Dengan sistem akuntansi, risiko terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan atau perhitungan dapat diminimalisir sehingga mengurangi kemungkinan untuk mengalami kekeliruan dan kesalahan. Suatu sistem yang berkualitas dirancang, dibuat dan dapat bekerja dengan baik apabila bagian-bagian yang terkait dengan sistem tersebut beroperasi sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing. Salah satu bagian di dalam sistem informasi akuntansi yang menunjang kelancaran kerja sistem informasi akuntansi tersebut adalah pengendalian internal. Jika suatu pengendalian internal telah ditetapkan maka semua operasi, sumber daya, dan data akan terkendali, tujuan akan tercapai, risiko dapat diminimalisir, dan informasi yang dihasilkan akan lebih berkualitas. Dengan ditetapkannya pengendalian internal dalam sistem akuntansi, maka sistem akuntansi akan menghasilkan informasi akuntansi yang lebih berkualitas (relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami) dan dapat diaudit.

Fungsi dari sistem pengendalian internal yaitu untuk melindungi aktiva perusahaan dari banyaknya peristiwa yang tidak diinginkan yang menyerang perusahaan. Ini berarti usaha untuk akses yang tidak sah ke aktiva perusahaan, fraud yang dilakukan oleh manajemen maupun karyawannya, kesalahan yang sering dilakukan karyawan yang kurang kompeten, program komputer yang error dan karyawan salah input data, dan lain sebagainya. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang baik harus sesuai dengan Standar Akuntansi dan SOP yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Sistem akuntansi di dalamnya mengatur tentang sistem pengendalian intern (SPI), kualitas laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh bagus tidaknya sistem pengendalian intern yang dimiliki perusahaan. Sistem pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.



Gambar 2.1  
Skema Kerangka Pemikiran

Keterangan :

————> : Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial

- - - - -> : Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan

H1 : Hipotesis 1

H2 : Hipotesis 2

H3 : Hipotesis 3

H4 : Hipotesis 4

H5 : Hipotesis 5

H6 : Hipotesis 6

### 2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu yang berkaitan dengan pengendalian internal dan kualitas pelaporan keuangan, yaitu:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Penulis	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1	Aristanti Widyaningsih, Alvian Triantoro dan Lili Sugeng Wiyantoro (2011)	Hubungan Efektifitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern dengan Kualitas Akuntabilitas Keuangan: Kualitas Informasi Laporan Keuangan sebagai Variabel Intervening (Penelitian pada Laporan Realisasi Anggaran Di Pemda Kabupaten/Kota Wilayah Propinsi Jawa Barat).	Kualitas informasi laporan keuangan yang dihasilkan oleh kabupaten/kota di Jawa Barat termasuk kategori baik. Tingkat kee ratan hubungan kausalitas efektifitas sistem akuntansi keuangan daerah dan sistem pengendalian intern dengan kualitas informasi laporan keuangan memiliki tingkat hubungan yang cukup berarti.	Penelitian ini menggunakan variabel independen pengendalian intern yang dibagi menjadi 5 dimensi dari unsur pengendalian intern. Sedangkan penelitian sebelumnya menggunakan variabel independen Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern dan Kualitas Informasi Laporan Keuangan sebagai Variabel Intervening.
2	Dika Anugerah Septian (2016)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Karyawan Pelayanan Medis pada Puskesmas Kabupaten Jember.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, penaksiran risiko, informasi dan komunikasi, dan pemantauan berpengaruh signifikan secara parsial dan simultan terhadap kinerja karyawan Pelayanan Medis pada Puskesmas Kabupaten Jember.	Penelitian ini menggunakan variabel dependen Kualitas Pelaporan Keuangan BLUD, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Septian (2016) menggunakan variabel dependen Kinerja Karyawan.

3	Ni Made Sudiarianti (2015)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Daerah	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi SDM, penerapan SPIP dan SAP memiliki pengaruh positif pada kualitas laporan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung.	Penelitian ini menggunakan variabel independen unsur dari pengendalian intern, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Sudiarianti (2015) menggunakan variabel independen Kompetensi SDM, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah
4	Neco Fransiska <sup>1</sup> , Aris Eddy Sarwono <sup>2</sup> , Dewi Saptantinah Puji Astuti <sup>3</sup>	Sistem Pengendalian Intern Dan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif antara sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan.	Penelitian ini menggunakan variabel independen dengan membagi menjadi 5 dimensi yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan. Sedangkan penelitian sebelumnya hanya mengukur dari sistem pengendalian intern saja.
5	Ika Setya Sulistyarini (2012)	Pengaruh Pengendalian Intern dalam Pelaporan Barang Milik Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Provinsi Jawa Barat)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh secara parsial hanya pada lingkungan pengendalian, kegiatan pengendalian serta pemantauan, sedangkan penilaian risiko dan informasi dan komunikasi tidak berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Provinsi Jawa Barat.	Penelitian ini meneliti unsur dari pengendalian intern yang mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan BLUD di RSUD Sekayu. Sedangkan penelitian oleh Sulistyarini meneliti pengendalian intern yang terdapat dalam Pelaporan Barang Milik Daerah pada Pemerintah Provinsi Jawa Barat.

## **2.4 Hipotesis Penelitian**

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Hipotesis dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori (Sugiyono, 2016: 64).

### **2.4.1 Pengaruh Lingkungan Pengendalian terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya. Salah satu faktor dalam lingkungan pengendalian yang berhubungan dengan kualitas laporan keuangan yaitu kompetensi sumber daya manusia, karena jika rumah sakit tersebut telah memiliki pegawai yang menguasai dibidangnya masing-masing yang dalam hal ini di bagian keuangan maka output yang dihasilkan akan sesuai seperti yang diharapkan yaitu laporan keuangan BLUD yang berkualitas.

Berdasarkan hasil penelitian Sulistyarini (2012) tentang pengaruh pengendalian internal dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa lingkungan pengendalian berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah provinsi jawa barat. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H1 : Lingkungan pengendalian berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**

### **2.4.2 Pengaruh Penilaian Risiko terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Untuk mencapai tujuan Instansi Pemerintah pimpinan Instansi Pemerintah menetapkan strategi operasional yang konsisten dan strategi manajemen terintegrasi dan rencana penilaian risiko. Pimpinan instansi harus melakukan tindakan analisis risiko secara menyeluruh terhadap kemungkinan timbulnya pelanggaran terhadap sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD.

Dalam penelitian Sulistyarini (2012) tentang pengaruh pengendalian internal dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan hipotesis bahwa terdapat pengaruh positif penilaian risiko dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah provinsi jawa barat. Sesuai dengan teori dan hipotesis penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H2 : Penilaian risiko berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**

#### **2.4.3 Pengaruh Kegiatan Pengendalian terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Dalam pelaksanaannya, kegiatan pengendalian ini dapat mengkoordinasi seluruh aktivitas di rumah sakit termasuk sistem pengelolaan akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD yang harus sesuai dengan prosedur dan peraturan yang berlaku.

Berdasarkan hasil penelitian Putri (2015) tentang pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah Inspektorat Daerah Provinsi Kepulauan Riau, Inspektorat Daerah Kota Tanjungpinang, Inspektorat Daerah Kabupaten Bintan yang menyatakan bahwa kegiatan pengendalian berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan. Pernyataan ini juga didukung dengan hasil penelitian Sulistyarini (2012) tentang pengaruh pengendalian internal dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa kegiatan pengendalian berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah provinsi jawa barat. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H3 : Kegiatan pengendalian berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**

#### **2.4.4 Pengaruh Informasi dan Komunikasi terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Komunikasi atas informasi tersebut wajib diselenggarakan secara efektif. Informasi harus disajikan secara tepat waktu agar dapat dilakukan tindakan korektif secara tepat. Laporan keuangan yang berkualitas salah satunya dilihat dari ketepatan waktu penyajian atas laporan keuangan BLUD tersebut.

Dalam penelitian Sulistyarini (2012) tentang pengaruh pengendalian internal dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan hipotesis bahwa terdapat pengaruh positif informasi dan komunikasi dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah provinsi Jawa Barat. Sesuai dengan teori dan hipotesis penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H4 : Informasi dan komunikasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**

#### **2.4.5 Pengaruh Pemantauan terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Dalam mencapai laporan keuangan yang berkualitas, semua aktivitas mengenai sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD juga memerlukan pemantauan pengendalian internal termasuk memperhatikan hasil audit dan review lainnya.

Berdasarkan hasil penelitian Putri (2015) tentang pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah



Inspektorat Daerah Provinsi Kepulauan Riau, Inspektorat Daerah Kota Tanjungpinang, Inspektorat Daerah Kabupaten Bintan yang menyatakan bahwa pemantauan berpengaruh secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan. Pernyataan ini juga didukung dengan hasil penelitian Sulistyarini (2012) tentang pengaruh pengendalian internal dalam pelaporan barang milik daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa pemantauan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah provinsi Jawa Barat. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H5 : Pemantauan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**

#### **2.4.6 Pengaruh Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, dan Pemantauan terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit**

Unsur yang paling utama dalam tercapainya keberhasilan sistem akuntansi keuangan agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas yaitu perlu adanya dukungan dari sistem pengendalian internal (SPI) yang kuat yang terdiri dari 5 dimensi utama yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, sistem pengendalian intern pemerintah adalah proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam penelitian Putri (2015) tentang pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah Inspektorat Daerah Provinsi Kepulauan Riau, Inspektorat Daerah Kota Tanjungpinang, Inspektorat Daerah

Kabupaten Bintan yang menyatakan bahwa variabel lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan berpengaruh secara simultan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian Kurniadi (2014) tentang pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan badan layanan umum (studi pada BLU terintegrasi pusat di kota Bandung) yang menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan BLU.

Dari uraian diatas peneliti menggunakan kembali variabel Sistem Pengendalian Internal ke dalam penelitian dikarenakan perbedaan lokasi geografis dari penelitian terdahulu. Logikanya bahwa, pengendalian internal ini sangat berkaitan dengan strategi, aktivitas transaksi kemudian proses akhir pelaporan yang dilakukan pada setiap organisasi. Selain itu SPI juga merupakan salah satu tolak ukur yang harus dipantau agar antara perencanaan dengan hasil yang dihasilkan seimbang. Jika strategi yang telah ditentukan sesuai, maka SPI pada setiap organisasi sudah baik. Berdasarkan uraian tersebut diduga terdapat hubungan positif antara Pengendalian Internal pada kualitas laporan keuangan BLU, sehingga penulis mengajukan hipotesis :

**H6 : Lingkungan pengendalian, Penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan berpengaruh positif dan signifikan secara bersama-sama terhadap kualitas pelaporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah di rumah sakit.**