

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Standar Akuntansi Pemerintah**

##### **2.1.1 Definisi**

###### **a. Standar Akuntansi Pemerintahan**

Di Indonesia, selain terdapat standar akuntansi keuangan (SAK) juga terdapat standar akuntansi pemerintah (SAP) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Standar akuntansi adalah acuan dalam penyajian keuangan yang ditujukan kepada pihak-pihak di luar organisasi otoritas tertinggi dalam kerangka akuntansi berterima umum (Halim, 2014). Selanjutnya menurut Nordiawan (2010) penerapan standar akuntansi pemerintahan diyakini berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71/2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, “standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah”. Sedangkan menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) nomor 64/2013 “SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran”. Dari pengertian-pengertian tersebut dapat dikatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

###### **b. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Menurut SAP**

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah berdasarkan PP nomor 71/2010 yaitu:

a. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-laporan operasional (LO), beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka laporan realisasi anggaran (LRA) disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah.

b. Nilai Historis (*Historical Cost*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban pada masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal yang tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

c. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode

tersebut. Mengingat laporan realisasi anggaran masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

d. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan.

e. Periodisitas (*Periodicity*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

f. Konsistensi (*Consistency*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain.

Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

g. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan

keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

#### h. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasional, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.

### **2.1.2 Laporan Keuangan Daerah**

#### **a. Definisi Laporan Keuangan Daerah**

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan daerah dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan (PP No. 71 Tahun 2010). Menurut Permendagri No.13 Tahun 2006 “laporan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut”.

#### **b. Tujuan Utama Laporan Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tujuan utama laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi

keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah 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 dana pemerintah;
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- 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 pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

### **c. Karakteristik Laporan Keuangan Daerah**

Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang kerangka konseptual akuntansi pemerintahan menyebutkan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi, sehingga dapat memenuhi tujuannya. Terdapat empat karakteristik pokok yaitu :

#### **1. Dapat dipahami**

Kualitas penting yang ditampung dalam laporan keuangan daerah adalah kemudahannya untuk segera dipahami pemakai. Untuk maksud ini, pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

## 2. Relevan

Relevan artinya bahwa informasi harus bisa memenuhi kebutuhan proses pengambilan keputusan. Informasi memakai kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai.

## 3. Keandalan

Informasi juga haruslah handal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas handal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful; representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

## 4. Dapat dibandingkan

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk entitas tersebut, antar periode entitas yang sama dan untuk entitas yang berbeda.

### **d. Komponen Laporan Keuangan Daerah**

Komponen laporan keuangan daerah yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial. Menurut PP No.71 Tahun 2010 komponen laporan keuangan ada 7 yaitu :

#### 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

LRA merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan realisasi anggaran menggunakan basis akuntansi kas dalam penyajiannya. Pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada rekening kas

umum negara/daerah. Sedangkan belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL).

#### 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

LPSAL merupakan salah satu laporan yang sebelumnya tidak ada dalam laporan keuangan pokok pemerintah menurut SAP berbasis kas menuju akrual. Saldo anggaran lebih adalah gabungan saldo yang berasal dari akumulasi sisa lebih penggunaan anggaran (SiLPA) / sisa kurang penggunaan anggaran (SiKPA) tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

#### 3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

#### 4. Laporan Operasional (LO)

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

#### 5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan perubahas ekuitas merupakan laporan yang menghubungkan antara LO dengan neraca, sehingga penyusunan LO, LPE, dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

#### 6. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

## 7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan atau daftar terperinci nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE.

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

1. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

## 2.2 Sistem Pengendalian Internal

### a. Definisi Sistem Pengendalian Internal

Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*). Pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang digunakan dalam mencapai sasaran dan menjamin atau menyediakan informasi keuangan yang andal, serta menjamin ditaatinya hukum dan peraturan yang berlaku. Sistem pengendalian intern dapat dibagi menjadi dua, yaitu :

#### 1. Pengendalian intern akuntansi

Dibuat untuk mencegah terjadinya inefisiensi yang tujuannya adalah menjaga kekayaan organisasi dan memeriksa keakuratan data akuntansi. Sebagai contoh, adanya pemisahan fungsi dan tanggung jawab antar unit organisasi.

#### 2. Pengendalian administratif

Dibuat untuk mendorong dilakukannya efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Contohnya adalah adanya pemeriksaan laporan untuk mencari penyimpangan yang ada, untuk kemudian diambil tindakan.

Sistem pengendalian internal 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. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, 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.

### **b. Tujuan Pengendalian**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 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. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) adalah sebagai berikut :

#### 1. Keandalan laporan keuangan

Umumnya, pengendalian yang relevan dengan suatu audit adalah berkaitan dengan tujuan entitas dalam membuat laporan keuangan bagi pihak luar yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

#### 2. Efektivitas dan efisiensi operasi

Pengendalian yang berkaitan dengan tujuan operasi dan kepatuhan mungkin relevan dengan suatu audit jika kedua tujuan tersebut berkaitan dengan data yang dievaluasi dan digunakan auditor dalam prosedur audit.

#### 3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Suatu entitas umumnya mempunyai pengendalian yang berkaitan dengan tujuan yang tidak relevan dengan suatu audit dan oleh karena itu tidak perlu dipertimbangkan.

### **c. Komponen Pengendalian**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) bahwa komponen pengendalian merupakan suatu indikator penilaian dalam proses pengendalian . Terdapat lima komponen pengendalian yang saling terkait yaitu::

- a. Lingkungan pengendalian menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.
- b. Penaksiran resiko adalah identifikasi entitas, dan analisi terhadap resiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana resiko harus dikelola dengan baik.
- c. Kegiatan pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan untuk mengurangi resiko yang telah diidentifikasi.
- d. Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, pengungkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab.
- e. Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

### **d. Unsur-Unsur Pengendalian**

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP menjelaskan lima komponen pengendalian intern yang kaitannya dengan audit atas laporan keuangan. Terdapat beberapa unsur yang ada dalam komponen pengendalian yaitu:

#### **1. Lingkungan pengendalian**

Lingkungan pengendalian adalah kondisi dalam Instansi Pemerintah yang memengaruhi efektivitas pengendalian intern. Unsur ini menekankan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan

memelihara keseluruhan lingkungan organisasi, sehingga dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung pengendalian intern dan manajemen yang sehat.

Lingkungan pengendalian dapat diwujudkan 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

Penilaian risiko adalah kegiatan penilaian atas kemungkinan kejadian yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran Instansi Pemerintah. Unsur ini memberikan penekanan bahwa pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko dengan cara mengidentifikasi dan menganalisis risiko. Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif, menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal serta menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko. Sedangkan analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan Instansi Pemerintah dengan tetap menerapkan prinsip kehati-hatian.

Dalam rangka penilaian risiko pimpinan Instansi Pemerintah perlu menetapkan tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Tujuan Instansi Pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu. Tujuan Instansi Pemerintah tersebut wajib

dikomunikasikan kepada seluruh pegawai, sehingga untuk mencapainya pimpinan Instansi Pemerintah perlu menetapkan strategi operasional yang konsisten dan strategi manajemen yang terintegrasi dengan rencana penilaian risiko.

Begitu pula dengan tujuan pada tingkatan kegiatan, sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- a. Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis Instansi Pemerintah;
- b. Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan lainnya;
- c. Relevan dengan seluruh kegiatan utama Instansi Pemerintah;
- d. Mengandung unsur kriteria pengukuran;
- e. Didukung sumber daya Instansi Pemerintah yang cukup; dan
- f. Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

### 3. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif.

Unsur ini menekankan bahwa Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan.

Penyelenggaraan kegiatan pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok Instansi Pemerintah, seperti:

- a. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia/Pegawai Pemerintahan;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik atas aset;
- 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.

Selain itu, kegiatan pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian risiko dan disesuaikan dengan sifat khusus Instansi Pemerintah. Kebijakan dan prosedur dalam kegiatan pengendalian harus ditetapkan secara tertulis dan dilaksanakan sesuai dengan yang ditetapkan tersebut, sehingga untuk menjamin kegiatan pengendalian masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan maka harus dievaluasi secara teratur.

#### 4. Informasi dan komunikasi

Informasi adalah data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Sedangkan komunikasi adalah proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.

Dalam hal ini pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat. Berkaitan dengan pengkomunikasian informasi, wajib diselenggarakan secara efektif, dengan cara sebagai berikut:

- a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi;
- b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

#### 5. Pemantauan

Pemantauan pengendalian intern pada dasarnya adalah untuk memastikan apakah sistem pengendalian intern pada suatu instansi pemerintah telah berjalan sebagaimana yang diharapkan dan apakah perbaikan-perbaikan yang perlu dilakukan telah dilaksanakan sesuai dengan perkembangan. Unsur ini mencakup penilaian desain dan operasi pengendalian serta pelaksanaan tindakan perbaikan yang diperlukan. Pimpinan instansi harus menaruh perhatian serius terhadap kegiatan pemantauan atas pengendalian intern dan perkembangan misi

organisasi. Pengendalian yang tidak dipantau dengan baik cenderung memberikan pengaruh yang buruk dalam jangka waktu tertentu. Oleh karena itu, agar kegiatan pemantauan menjadi lebih efektif, seluruh pegawai perlu mengerti misi organisasi, tujuan, tingkat toleransi risiko dan tanggung jawab masing-masing.

Dalam menerapkan unsur SPIP, setiap pimpinan Instansi Pemerintah bertanggung jawab untuk mengembangkan kebijakan, prosedur dan praktik detail untuk menyesuaikan dengan kegiatan Instansi Pemerintah dan untuk memastikan bahwa unsur tersebut telah menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan Instansi Pemerintah. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas penyelenggaraan SPIP dilakukan pengawasan intern dan pembinaan penyelenggaraan SPIP. Pengawasan intern merupakan salah satu bagian dari kegiatan pengendalian intern yang berfungsi melakukan penilaian independen atas pelaksanaan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah. Lingkup pengaturan pengawasan intern ini mencakup kelembagaan, lingkup tugas, kompetensi sumber daya manusia, kode etik, standar audit, pelaporan, dan telaahan sejawat. Sedangkan Pembinaan penyelenggaraan SPIP meliputi penyusunan pedoman teknis penyelenggaraan, sosialisasi, pendidikan dan pelatihan, pembimbingan dan konsultasi SPIP, serta peningkatan kompetensi auditor aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) pada setiap instansi Pemerintahan.

## **2.3 Akuntabilitas Keuangan Daerah**

### **a. Definisi Akuntabilitas dan Prinsip**

Dalam *good governance*, akuntabilitas merupakan elemen penting dan merupakan tantangan utama yang dihadapi pemerintah. Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik. Menurut Mardiasmo (2009) Akuntabilitas adalah sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Berikut beberapa pengertian yang mendukung tentang akuntabilitas adalah menurut Mahmudi (2010) Akuntabilitas merupakan agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (prinsipal).

Halim (2012) menyatakan bahwa :

Akuntabilitas dalam arti luas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.

Menurut Lukito (2014) :

Akuntabilitas adalah kewajiban penyelenggara kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil dan kinerja.

Berdasarkan beberapa pengertian akuntabilitas di atas, maka dapat dinyatakan bahwa akuntabilitas merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat atas dana yang digunakan oleh pemerintah untuk meningkatkan kinerja pemerintah dalam peningkatan pelayanan publik. Pertanggungjawaban tersebut berkaitan dengan aktivitas birokrasi dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Dalam pelaksanaannya akuntabilitas di lingkungan instansi pemerintah, perlu memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut :

1. Harus ada komitmen dan pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintah, dan perlu melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus mempunyai suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber- sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
5. Harus jujur, objektif, transparan, dan aktif sebagai bentuk perubahan manajemen instansi pemerintah dalam pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

#### **b. Jenis dan Elemen Akuntabilitas**

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*)

Akuntabilitas vertikal (*Vertical Accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pertanggungjawaban pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntabilitas horizontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada DPRD dan masyarakat luas.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. (Mardiasmo, 2009).

Selanjutnya, menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) seperti yang dikutip oleh BPK Pada tiga macam akuntabilitas yaitu :

1. Akuntabilitas keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undang.

2. Akuntabilitas manfaat

Akuntabilitas manfaat pada dasarnya memberi perhatian kepada hasil dari kegiatan-kegiatan pemerintah.

### 3. Akuntabilitas prosedural

Akuntabilitas prosedural merupakan pertanggungjawaban mengenai apakah suatu prosedur dari pelaksanaan suatu kebijakan telah mempertimbangkan masalah moralitas, etika, kepastian hukum, dan ketaatan pada keputusan politis untuk mendukung pencapaian tujuan akhir yang telah ditetapkan.

Jenis akuntabilitas ini memerlukan dukungan sistem informasi akuntansi yang memadai untuk terselenggaranya pelaporan. Sistem akuntansi yang tidak memadai merupakan salah satu faktor penyebab tidak diperolehnya laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah yang handal dan dapat dipercaya untuk dipergunakan dalam penerapan akuntabilitas keuangan di Sumatera Selatan.

Mardiasmo (2009) lebih lanjut mengidentifikasi 3 elemen utama akuntabilitas, yaitu:

1. Adanya kekuasaan untuk mendapatkan persetujuan awal sebelum sebuah keputusan dibuat. Hal ini berkaitan dengan otoritas untuk mengatur perilaku birokrat dengan menundukkan mereka di bawah persyaratan prosedural tertentu serta mengharuskan adanya otorisasi sebelum langkah tertentu diambil. Tipikal akuntabilitas seperti ini secara tradisional dihubungkan dengan badan/lembaga pemerintah pusat dalam hal ini sesuai dengan peraturan yang berlaku (walaupun setiap departemen/lembaga dapat saja menyusun aturan atau standarnya masing-masing).
2. Akuntabilitas peran, yang merujuk pada kemampuan seorang pejabat untuk menjalankan peran kuncinya, yaitu berbagai tugas yang harus dijalankan sebagai kewajiban utama. Ini merupakan tipe akuntabilitas yang langsung berkaitan dengan hasil sebagaimana diperjuangkan paradigma manajemen publik baru (new public management). Hal ini mungkin saja tergantung pada target kinerja formal yang berkaitan dengan gerakan manajemen publik baru.

3. Peninjauan ulang secara retrospektif yang mengacu pada analisis operasi suatu departemen setelah berlangsungnya suatu kegiatan yang dilakukan oleh lembaga eksternal seperti kantor audit, komite parlemen, ombudsman, atau lembaga peradilan. Bisa juga termasuk badan-badan di luar negara seperti media massa dan kelompok penekan. Aspek subyektivitas dan ketidakterprediksikan dalam proses peninjauan ulang itu seringkali bervariasi, tergantung pada kondisi dan aktor yang menjalankannya.

#### **2.4 Kerangka Pemikiran**

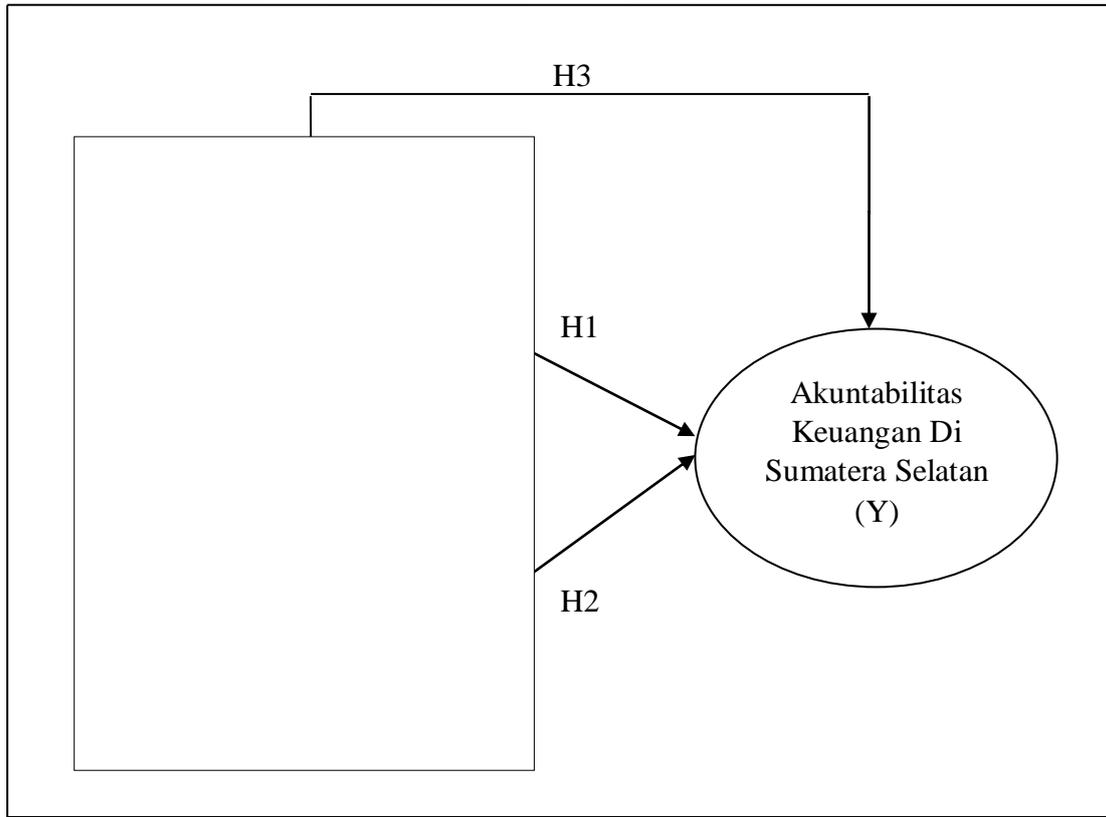
Proses pengelolaan keuangan daerah yang ada dalam suatu instansi harus ditata sedemikian rupa agar menghasilkan pengelolaan keuangan yang akuntabel. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), dan Sistem Pengendalian Internal (SPI) sebagai variabel yang diukur untuk mengetahui pengaruhnya terhadap akuntabilitas keuangan di Sumatera Selatan.

Standar Akuntansi Pemerintah merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan. (Bastian, 2010).

Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*). (PP No. 60 Tahun 2008)

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. (Mardiasmo, 2009).

Berdasarkan kajian penelitian terdahulu maka penulis mencoba menguraikan dalam bentuk paradigma penelitian dibawah ini :



**Gambar 2.1**  
**Paradigma Penelitian**

## 2.5 Penelitian Terdahulu

Judul yang diangkat tentu tidak lepas dari penelitian terdahulu sebagai landasan dan referensi dalam menyusun sebuah kerangka pikir ataupun arah dari penelitian ini. Penelitian ini dibuat dalam bentuk tabel 2.1 :

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

No	Nama (Tahun)	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Ichlas (2014)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh	1. Penerapan (SAP) 2. SPIP 3. Aksesibilitas Laporan Keuangan 4. Akuntabilitas Keuangan	Penerapan SAP, SPIP dan Aksesibilitas keuangan secara parsial dan bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh
2	Biana dan Pancawati (2016)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Aparatur Dan Peran Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan	1. Penerapan (SAP) 2. Kompetensi Aparatur 3. Peran Audit Internal 4. Kualitas Informasi Laporan Keuangan	Secara Simultan Variabel SAP, Kualitas Aparatur dan Peran Audit Internal tidak signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan

3	Arief Rachmat (2014)	Pengaruh Penerapan Good Governance, Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Good Governance</li> <li>2. SAP</li> <li>3. Akuntabilitas Laporan Keuangan</li> </ol>	Secara Simultan dan parsial Variabel Good Governance, SAP berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas laporan pemerintah daerah
4	Puji Santoso (2016)	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Provinsi Lampung	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. SAP</li> <li>2. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah</li> <li>3. Kompetensi Sumber Daya Manusia</li> <li>4. Pemanfaatan Teknologi Informasi</li> <li>5. Akuntabilitas Laporan Keuangan</li> </ol>	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi secara parsial dan bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah di provinsi lampung
5	Juanita Fatmala (2014)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instalasi Pemerintah	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. SAP</li> <li>2. Pemahaman Akuntansi</li> <li>3. Ketaatan Peratutan</li> <li>4. Akuntabilitas Kinerja Instalasi Pemerintah</li> </ol>	Secara parsial dan simultan SAP, Pemahaman Akuntansi, Ketaatan Peraturan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instalasi pemerintah

## 2.6 Hipotesis

Berdasarkan uraian hubungan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) terhadap Akuntabilitas Keuangan Sumatera Selatan, Sistem Pengendalian Internal (SPI) terhadap Akuntabilitas Keuangan Sumatera Selatan maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H<sub>1</sub> : Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berpengaruh terhadap Akuntabilitas Keuangan Di Sumatera Selatan.
- H<sub>2</sub> : Sistem Pengendalian Internal (SPI) berpengaruh terhadap Akuntabilitas Keuangan Di Sumatera Selatan.
- H<sub>3</sub> : Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), dan Sistem Pengendalian Internal (SPI), berpengaruh secara simultan terhadap Akuntabilitas Keuangan Di Sumatera Selatan.