

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Laporan Keuangan

2.1.1.1. Pengertian Laporan Keuangan

Sofyan Syafri Harahap, (2007 : 201) mengemukakan bahwa “Laporan Keuangan merupakan output dan hasil dari proses akuntansi yang menjadi bahan informasi bagi para pemakainya sebagai salah satu bahan dalam proses pengambilan keputusan”.

Sementara berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, Laporan keuangan bertujuan umum (selanjutnya disebut sebagai 'laporan keuangan') adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan yang mempresentasikan kondisi keuangan yang merupakan output dari proses-proses transaksi suatu entitas dalam periode tertentu yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan penggunanya serta membantu dalam proses pengambilan keputusan pihak internal maupun eksternal dari entitas tersebut.

2.1.1.2. Tujuan Laporan Keuangan

Dalam Standar Akuntansi Keuangan (2007: 3) tujuan dari laporan keuangan adalah:

Desiana Anugrah Budiawan, 2014

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KEKUATAN KOERSIF TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

- a. Menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.
- b. Memenuhi kebutuhan bersama dari sebagian besar pengguna.
- c. Menunjukkan apa yang telah dilakukan oleh manajemen (*stewardship*) atau merupakan pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, peranan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya PP No. 71 tahun 2010 menjelaskan bahwa, pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- a) Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
- b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;

- c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan;
- d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan;
- f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa tujuan dari penyusunan laporan keuangan secara umum adalah untuk menyediakan informasi menyangkut posisi keuangan suatu entitas agar dapat diketahui nilai sumber daya ekonomi yang terpakai, dapat mengevaluasi efektivitas dan efisiensi entitas, juga menilai kondisi keuangan, serta menentukan ketaatan entitas terhadap perundang-undangan sehingga dapat membantu dalam hal pengambilan keputusan.

2.1.1.3. Komponen Laporan Keuangan

Menurut PSAK No. 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan, Laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

- a) laporan posisi keuangan pada akhir periode;
- b) laporan laba rugi komprehensif selama periode
- c) laporan perubahan ekuitas selama periode;
- d) laporan arus kas selama periode;
- e) catatan atas laporan keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lainnya; dan

- f) laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Sedangkan dalam PP No. 71 tahun 2010 Komponen Laporan Keuangan Pemerintah terdiri dari:

- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
- c) Neraca;
- d) Laporan Operasional (LO);
- e) Laporan Arus Kas (LAK);
- f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
- g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Dari teori diatas dapat dijabarkan bahwa masing-masing komponen laporan keuangan memiliki fungsi yang berbeda-beda namun memiliki keterkaitan satu sama lain, berikut penjelasannya menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan:

- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA) mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. LRA sekurang-kurangnya menyajikan unsur-unsur:
 - a. Pendapatan-LRA;

- b. belanja;
 - c. transfer;
 - d. surplus/defisit-LRA;
 - e. pembiayaan;
 - f. sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
- a. Saldo Anggaran Lebih awal;
 - b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
 - c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
 - d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan
 - e. Lain-lain;
 - f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.
- c) Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
- a. kas dan setara kas;
 - b. investasi jangka pendek;
 - c. piutang pajak dan bukan pajak;
 - d. persediaan;
 - e. investasi jangka panjang;
 - f. aset tetap;
 - g. kewajiban jangka pendek;

- h. kewajiban jangka panjang;
 - i. ekuitas.
- d) 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. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
- e) Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
 - b. Beban dari kegiatan operasional ;
 - c. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
 - d. Pos luar biasa, bila ada;
 - e. Surplus/defisit-LO.
- f) Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:
- a. Ekuitas awal
 - b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
 - c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
 - 1. koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;

2. perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

d. Ekuitas akhir.

g) Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

2.1.1.4. Pemakai Laporan Keuangan

Seperti yang telah disebutkan sebelumnya bahwa laporan keuangan disusun untuk membantu proses pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang berkepentingan baik internal maupun eksternal.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2007), pemakai laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Investor. Penanam modal membutuhkan informasi untuk membantu menentukan apakah harus membeli, menahan atau menjual investasi tersebut. Pemegang saham juga tertarik pada informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan untuk membayar dividen.

2. Karyawan. Karyawan dan kelompok-kelompok yang mewakili mereka tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memberikan balas jasa, manfaat pensiun, dan kesempatan kerja.
3. Pemberi pinjaman. Pemberi pinjaman tertarik dengan informasi keuangan yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah pinjaman serta bunganya dapat dibayar pada saat jatuh tempo.
4. Pemasok dan kreditor usaha lainnya. Pemasok dan kreditor usaha lainnya tertarik dengan informasi yang memungkinkan mereka untuk memutuskan apakah jumlah yang terhutang akan dibayar pada saat jatuh tempo.
5. Pelanggan. Para pelanggan berkepentingan dengan informasi mengenai kelangsungan hidup perusahaan, terutama kalau mereka terlibat dalam perjanjian jangka panjang dengan, atau tergantung pada perusahaan.
6. Pemerintah. Pemerintah dan berbagai lembaga membutuhkan informasi untuk mengatur aktivitas perusahaan, menetapkan kebijakan pajak dan sebagai dasar untuk menyusun statistik pendapatan nasional dan statistik lainnya.
7. Masyarakat. Laporan keuangan dapat membantu masyarakat dengan menyediakan informasi kecenderungan (*trend*) dan perkembangan terakhir kemakmuran perusahaan serta rangkaian aktivitasnya.

Namun dalam sektor pemerintahan, berdasarkan SAP terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu:

1. Masyarakat;
2. Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
3. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman daerah; serta
4. Pemerintah

2.1.1.5. Kualitas Laporan Keuangan

Laporan Keuangan Pemerintah dapat dikatakan berkualitas apabila mengandung karakteristik yang telah ditetapkan, sehingga informasi yang dihasilkan dapat menjadi dasar pembuatan keputusan bagi penggunanya.

Menurut PP No. 71 tahun 2010 dijelaskan bahwa, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

- a) Relevan;
- b) Andal;
- c) Dapat Dibandingkan; dan
- d) Dapat Dipahami

Menyajikan laporan keuangan yang berkualitas menjadi suatu hal wajib bagi pemerintah, agar pemerintahan menjadi lebih *accountable*. Laporan keuangan yang berkualitas merupakan laporan keuangan yang memenuhi keempat karakteristik diatas. Berikut penjelasan keempat karakteristik tersebut berdasarkan PP No. 71 tahun 2010:

Desiana Anugrah Budiawan, 2014

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KEKUATAN KOERSIF TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

a) Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi 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. Karakteristik informasi yang relevan diantaranya:

1. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

2. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

3. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

4. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

b) Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik:

1. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

2. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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.

3. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

c) 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 menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

d) 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.

Kualitas laporan keuangan juga biasa dinilai dari hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan (LK) yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa LK telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemeriksaan atas LK dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Merujuk pada Buletin Teknis (Bultek) 01 tentang Pelaporan Hasil Pemeriksaan atas

Laporan Keuangan Pemerintah paragraf 13 tentang Jenis Opini. Terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni:

- Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang diberlakukan dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), BPK dapat memberikan opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (WTP-DPP) karena keadaan tertentu sehingga mengharuskan pemeriksa menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam LHP sebagai modifikasi dari opini WTP.
- Wajar Dengan Pengecualian (WDP) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan SAP, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
- Tidak Wajar (TW) memuat suatu pernyataan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan SAP.
- Pernyataan Menolak Memberikan Opini atau Tidak Memberikan Pendapat (TMP) menyatakan bahwa pemeriksa tidak menyatakan opini atas laporan keuangan.

2.1.2. Sistem Pengendalian Internal

2.1.2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan dasar yang digunakan untuk memahami *corporate governance*. Jensen dan Meckling (1976) dalam Daniel (2011) menjelaskan bahwa hubungan agensi terjadi ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Yang disebut *principal* adalah pemegang saham atau investor dan yang dimaksud *agent* adalah manajemen yang mengelola perusahaan.

Namun hubungan keagenan tersebut terkadang menimbulkan masalah. Menurut Siagian (2011) konflik yang terjadi karena manusia adalah makhluk ekonomi yang mempunyai sifat dasar mementingkan kepentingan diri sendiri. Pemegang saham dan manajer memiliki tujuan yang berbeda dan masing-masing menginginkan tujuan mereka terpenuhi. Akibat yang terjadi adalah munculnya konflik kepentingan. Konflik kepentingan ini terus meningkat karena pihak *principal* tidak dapat memonitor aktivitas *agent* sehari-hari untuk memastikan bahwa *agent* bekerja sesuai dengan keinginan para pemegang saham. Sebaliknya, *agent* sendiri memiliki lebih banyak informasi penting mengenai kapasitas diri, lingkungan kerja, dan perusahaan secara keseluruhan. Hal inilah yang memicu timbulnya ketidakseimbangan informasi antara *principal* dan *agent*. Kondisi ini dinamakan dengan asimetri informasi (Daniel, 2011).

Selanjutnya Daniel menjelaskan bahwa salah satu mekanisme yang diharapkan dapat mengontrol konflik keagenan adalah dengan menerapkan

monitoring melalui tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*). *Corporate governance* merupakan konsep yang diajukan demi peningkatan kinerja perusahaan melalui supervisi atau monitoring kinerja manajemen dan menjamin akuntabilitas manajemen terhadap *stakeholders* dengan mendasarkan pada kerangka peraturan.

Mengacu pada Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 partisipan pada organisasi pemerintahan meliputi rakyat, bupati atau walikota, dan DPRD. Mekanisme pemilihan bupati dan walikota oleh rakyat menunjukkan adanya pelimpahan wewenang dari rakyat kepada bupati dan walikota. Hal ini menunjukkan bahwa Bupati dan Walikota berperan sebagai *agent* dan rakyat merupakan *principal* dalam rerangka hubungan keagenan.

2.1.2.2. Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Menurut Indra Bastian (2007: 7) struktur pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif (kepala daerah, instansi/ dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yang terdiri atas keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi.

Sementara berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dijelaskan 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.

Selanjutnya Peraturan Pemerintah tersebut juga menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah “Sistem Pengendalian Intern yang

diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah”. Aparat yang bertugas melakukan pengawasan intern pemerintah disebut Inspektorat dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Inspektorat dibedakan menjadi tiga, Inspektorat Jendral yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/ pimpinan lembaga, Inspektorat Provinsi yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur, dan Inspektorat Kabupaten/ Kota yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/ walikota. Sementara BPKP bertanggung jawab langsung kepada Presiden.

Dari beberapa penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal merupakan suatu proses yang integral yang dilakukan terus menerus oleh eksekutif dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi.

2.1.2.3. Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Menurut *Arens et al* (2006: 370), biasanya manajemen memiliki tiga tujuan umum dalam merancang sistem pengendalian internal yang efektif:

1. Reliabilitas laporan keuangan. Tujuan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan adalah memenuhi tanggung jawab pelaporan keuangan tersebut.
2. Efisiensi dan efektivitas operasi. Pengendalian dalam perusahaan akan mendorong pemakaian sumber daya secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran perusahaan.
3. Ketaatan pada hukum dan peraturan.

Sementara pada sektor pemerintahan, dalam PP No. 60 tahun 2008 pasal 2 disebutkan, untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Selanjutnya, SPIP 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. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Internal (SPI) 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; dan
- h) hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

Selain itu Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk menerapkan SPI yang didesain untuk dapat mengenali apakah SPI

telah memadai dan mampu mendeteksi adanya kelemahan. BPK telah mengelompokkan kelemahan atas SPI dalam tiga kategori, yakni sebagai berikut:

- Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, yaitu kelemahan sistem pengendalian yang terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan.
- Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, yaitu kelemahan pengendalian yang terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah/perusahaan milik negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa.
- Kelemahan struktur pengendalian intern, yaitu kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa.

2.1.2.4. Komponen Sistem Pengendalian Internal

Dalam *Arens et al* (2006: 375), *Internal Control-Integrated Framework* yang dikeluarkan *Committee of Sponsoring Organizations* dari *Treadway Commission* (COSO) menguraikan lima komponen pengendalian internal yang dirancang dan diimplementasikan oleh manajemen untuk memberikan kepastian yang layak bahwa tujuan pengendaliannya akan tercapai. Komponen pengendalian internal COSO meliputi hal-hal berikut:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Aktivitas pengendalian
4. Informasi dan komunikasi

5. Pemantauan

Sejalan dengan komponen pengendalian intern COSO, dalam PP No. 60 tahun 2008 pasal 3, SPIP terdiri atas unsur:

- a) lingkungan pengendalian;
- b) penilaian risiko;
- c) kegiatan pengendalian;
- d) informasi dan komunikasi; dan
- e) pemantauan pengendalian intern.

2.1.3. Kekuatan Koersif

2.1.3.1. Teori Institusional

Scott dalam Ridha (2012) mengatakan bahwa Institusi berada pada lingkup struktur sosial, memiliki elemen-elemen simbolis, aktifitas-aktifitas sosial, dan sumber daya material. Keberadaan institusi diperlukan sebagai seperangkat proses yang dicirikan dengan elemen-elemen regulatif, normatif, dan kultural-kognitif yang sarat dengan perubahan. Meskipun unsur-unsur utama dari institusi adalah *rules, norms, and cultural benefit*, konsep institusi juga menyangkut asosiasi perilaku dan sumber daya material. Dengan demikian pengertian institusi ditentukan oleh batasan legal, prosedural, moral dan kultural yang memiliki legitimasi. Tidak hanya menyangkut *property or social order*, tetapi juga sebagai proses institusionalisasi maupun deinstitutionalisasi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa gagasan dari teori institusional ini adalah terbentuknya organisasi oleh karena tekanan lingkungan institusional yang menyebabkan terjadinya institusionalisasi. Sementara DiMaggio dan Powell dalam Akbar, dkk (2012)

menjelaskan: “Institusionalisasi merupakan respon rasional; salah satu hasil utama dari institusionalisasi adalah struktur organisasi yang homogen”.

Selanjutnya DiMaggio dan Powell (1983) mengusulkan bahwa dari waktu ke waktu, organisasi cenderung bergerak ke arah homogenisasi, meskipun mereka menunjukkan cukup keragaman pada awalnya. Istilah yang paling tepat digunakan untuk menggambarkan proses homogenisasi adalah isomorfisma. Meyer dan Rowan (1977) dalam Akbar (2012) berpendapat bahwa isomorfisma memiliki tiga konsekuensi bagi organisasi:

- a) mereka memasukkan unsur-unsur yang disahkan secara eksternal, bukan dalam hal efisiensi;
- b) mereka menggunakan kriteria penilaian eksternal atau seremonial untuk menentukan nilai elemen struktur, dan
- c) ketergantungan pada lembaga-lembaga eksternal tetap dapat mengurangi kekacauan dan menjaga stabilitas.

Scott dalam Villadsen (2011) menjelaskan bahwa teori institusional digunakan untuk menjelaskan tindakan dan pengambilan keputusan dalam organisasi publik. Teori institusional organisasi memprediksi bahwa organisasi akan menjadi lebih serupa karena tekanan institusional, baik dikarenakan adanya koersif (*coercive*), normatif (*normative*), dan mimetik (*mimetic*).

Sejalan dengan hal tersebut DiMaggio dan Powell (1983) dalam Donaldson (1995), melihat ada tiga bentukan institusional yang bersifat isomorphis yaitu, pertama; *coersif isomorphis* yang menunjukkan bahwa organisasi mengambil beberapa bentuk atau melakukan adopsi terhadap organisasi

lain karena tekanan-tekanan negara dan organisasi lain atau masyarakat yang lebih luas. Kedua; *mimesis isomorphis*, yaitu imitasi sebuah organisasi oleh organisasi yang lain. Ketiga, *normatif isomorphis*, karena adanya tuntutan profesional. Tekanan isomorfis pertama yaitu isomorfis koersif menjadi tekanan yang dipertimbangkan dalam penelitian ini. Menurut Akbar dkk (2012) Isomorfis koersif berasal dari pengaruh politik dan mengejar legitimasi. Tekanan ini berasal baik dari tekanan formal maupun tekanan informal dari organisasi lain.

2.1.3.2. Pengertian Kekuatan Koersif

Sentot Imam Wahjono (2010: 208) mengemukakan bahwa kekuasaan seseorang bersumber dari: penghargaan (*reward*), kekuasaan memaksa (*coercive power*), pengakuan hukum (*legitimate power*), keahlian (*expert power*), dan keteladanan seseorang (*referent power*) yang digunakan untuk mempengaruhi sebagai usaha menciptakan komitmen (*commitment*), kepatuhan (*compliance*), dan perlawanan (*resistance*).

Kekuatan koersif (*coercive power*) adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Ashworth, 2009). Selanjutnya Ashworth menjelaskan bahwa perubahan organisasi yang didasari kekuatan koersif akan menyebabkan organisasi lebih mempertimbangkan pengaruh politik dari pada teknis. Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktik-praktik yang terjadi dalam organisasi, khususnya terkait penyusunan laporan keuangan akan hanya bersifat formalitas yang ditujukan untuk memperoleh legitimasi.

Sejalan dengan itu DiMaggio dan Powell (1983) juga menyatakan isomorfisme koersif (*coercive isomorphism*) merupakan hasil dari tekanan formal dan informal yang diberikan pada organisasi oleh organisasi lain dimana organisasi tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya. Menurut Akbar dkk (2012) di Indonesia, sumber tekanan isomorfik berpotensi datang dari pemerintah pusat melalui pemberlakuan undang-undang dan peraturan yang akan mempengaruhi lembaga. Tekanan koersif ini cenderung terjadi karena sebagian besar lembaga di Indonesia menjadi sangat tergantung pada pemerintah pusat untuk sumber daya keuangan mereka atau pengakuan melalui beberapa sistem penghargaan.

2.1.3.3. Sumber-Sumber Kekuatan Koersif

Ridha (2012) menyebutkan bahwa peraturan dan perundang-undangan merupakan indikator adanya tekanan eksternal dalam bentuk koersif pada penyusunan laporan keuangan. Dalam penelitiannya Ridha juga menjelaskan bahwa yang menjadi indikator dari kekuatan koersif adalah:

1. Perubahan Peraturan/ Undang-undang;
2. Tuntutan Pemimpin;
3. Tuntutan Masyarakat;
4. Pemberitaan media massa;
5. Perhatian lebih dari Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM); dan
6. Tuntutan Komunitas Bisnis

Konsep kekuatan koersif ini menyebutkan ada berbagai macam tekanan antara lain dalam hal kekuasaan, kewajiban legal, ancaman gugatan, perolehan

legitimasi, sumber dana, subordinasi pada organisasi induk, kebutuhan untuk menyesuaikan pada sebuah sistem teknis (telekomunikasi dan interkoneksi), penyesuaian dengan aturan-aturan yang dilembagakan. Bentuk-bentuk koersif tersebut bisa formal maupun informal dan mengarah pada kepatuhan atau hanya kepatuhan secara situasional.

Dari beberapa referensi di atas maka penulis menyimpulkan bahwa sumber-sumber kekuatan koersif bisa didapat dari:

1. Perubahan peraturan/ undang-undang
2. Pemberian sanksi
3. Tuntutan masyarakat
4. Kontrol media massa
5. Kontrol dunia bisnis, dan
6. Perkembangan teknologi dan informasi

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini adalah penelitian lanjutan. Dalam melakukan penelitian, penulis mengacu pada beberapa penelitian terdahulu, diantaranya:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti Terdahulu	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	M. Arsyadi Ridha (2012)	“Pengaruh Tekanan Eksternal, Ketidakpastian Lingkungan, dan Komitmen Managemen terhadap Penerapan	Variabel independen: Tekanan Eksternal, Ketidakpastian Lingkungan, dan Komitmen Managemen Variabel dependen:	Transparansi laporan keuangan dipengaruhi oleh tekanan eksternal dan komitmen managemen

		Transparansi Laporan Keuangan”. Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin.	Transparansi Laporan Keuangan	
2	Aristanti Widyarningsih, dkk (2011)	“Hubungan Efektifitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengendalian Intern Dengan Kualitas Akuntabilitas Keuangan: Kualitas Informasi Laporan Keuangan Sebagai Variabel Intervening”. Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh, 2011	Variabel independen: Efektivitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Pengendalian Intern Variabel dependen: Kualitas akuntabilitas Keuangan Variabel Intervening: Kualitas Informasi Laporan Keuangan	Efektivitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif, signifikan dan langsung terhadap kualitas akuntabilitas keuangan melalui kualitas informasi laporan keuangan
3	Rachel Ashworth, dkk (2009)	“Escape from the Iron Cage? Organizational Change and Isomorphic Pressures in the Public Sector”	Tidak ada variabel independen dan dependen.	Dampak tekanan isomorphism lebih kuat pada strategi dan budaya organisasi dari pada struktur dan proses. keterkaitan teori kelembagaan untuk perubahan pada sektor publik tergantung pada

				definisi kesesuaian yang digunakan dan karakteristik organisasi yang diperiksa.
4	Rusdi Akbar, Robyn Pilcher, dan Brian Perrin (2012)	“Performance Measurement In Indonesia: The Case Of Local Government” Pacific Accounting Review Vol. 24 No. 3, 2012 @ Emerald Group Publishing	Variabel Independen: 1) metric difficulties; 2) technical knowledge; 3) management commitment; 4) legislative requirement; and 5) organisational capacity. Variabel Dependen: 1) development of performance indicators; 2) managerial use of indicators; 3) higher use of indicators; 4) internal accountability; and 5) external accountability.	Hasil Temuan mengungkapkan bahwa pemerintah daerah Indonesia mengembangkan indikator kinerja lebih untuk memenuhi peraturan persyaratan daripada membuat organisasi mereka lebih efektif dan efisien. Sebagai cara untuk meningkatkan keberhasilan kinerja, komitmen manajemen melalui kepemimpinan yang baik menjadi kontributor utama. Tekanan koersif dari pemerintah pusat dan normatif isomorfisme berpengaruh sama yaitu melalui pelatihan yang diberikan oleh universitas atau lembaga lain, juga berbagi pengetahuan.

2.3. Kerangka Pemikiran

Desiana Anugrah Budiawan, 2014

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KEKUATAN KOERSIF TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

Pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan dengan informasi yang berkualitas agar dapat dimengerti oleh para penggunanya termasuk masyarakat karena masyarakat memiliki hak dasar untuk tahu (*basic right to know*) dan memperoleh informasi mengenai apa yang sedang dilakukan pemerintah, dan mengapa suatu kebijakan atau program dilakukan serta bagaimana organisasi menjalankan operasionalnya. Untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, harus ada pengendalian internal yang efektif dari pemerintah itu sendiri, dan pemerintah juga harus mampu mengendalikan tekanan eksternal yang dapat mengganggu stabilitas penyusunan laporan keuangan.

Menurut Sofyan Syafri (2007) kualitas laporan keuangan adalah ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan bermanfaat bagi para penggunanya. Namun demikian, praktiknya sering jauh dari yang diharapkan. Opini LKPD yang mayoritas masih WDP mencerminkan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah masih belum maksimal.

Xu, et al. (2003) menjelaskan bahwa interaksi antara orang dan sistem serta implementasi sistem merupakan faktor penting yang mempengaruhi kualitas dari sebuah informasi. Namun sistem yang sudah berjalan harus dikontrol agar tetap dapat berjalan baik. Sistem pengendalian internal menurut Gondodiyoto (2007) adalah suatu mekanisme yang didesain untuk menjaga (*preventif*), mendeteksi (*detektif*), dan memberikan mekanisme pembetulan (*korektif*) terhadap potensi/ kemungkinan terjadinya kesalahan (kekeliruan, kelalaian, *error*) maupun penyalahgunaan (kecurangan, *fraud*).

Pengendalian internal merupakan salah satu fondasi terkuat *good governance*. Sistem pengendalian intern meliputi berbagai alat manajemen yang bertujuan untuk mencapai berbagai tujuan yang luas. Tujuan tersebut yaitu menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, menjamin keandalan laporan keuangan dan data keuangan, memfasilitasi efisiensi dan efektivitas operasi pemerintah, dan menjamin pengamanan aset negara. Menurut Mardiasmo (2004) dalam Aristanti (2011) sistem akuntansi yang lemah menyebabkan pengendalian intern lemah dan pada akhirnya laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan.

Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah belum memenuhi karakteristik/ nilai informasi yang disyaratkan. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK, BPK memberikan opini “wajar dengan pengecualian/ *qualified opinion*” diantaranya disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern yang dimiliki oleh pemerintah. (Badan Pemeriksa Keuangan, 2011).

Pengendalian intern merupakan bagian dari manajemen resiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga atau organisasi untuk mencapai tujuan lembaga atau organisasi. Penerapan pengendalian intern yang memadai akan memberikan keyakinan yang memadai atas kualitas atau keandalan laporan keuangan, serta akan meningkatkan kepercayaan stakeholders. (Sukmaningrum, 2012).

Disamping pengendalian internal yang memadai organisasi/ lembaga juga harus mampu mengendalikan segala bentuk tekanan yang menghampirinya.

Salah satunya adalah tekanan eksternal berupa peraturan dan tata kelola yang diatur secara tertulis. Ridha (2012) mengatakan adanya peraturan ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik. Namun di sisi lain, kekuatan koersif dari suatu peraturan dapat menyebabkan adanya kecenderungan organisasi untuk memperoleh atau memperbaiki legitimasi (*legitimate coercion*) (Scott, 1987), sehingga hanya menekankan aspek-aspek positif (Hess, 2007) agar organisasi terlihat baik oleh pihak-pihak di luar organisasi. Isomorfisme koersif selalu terkait dengan segala hal yang terhubung dengan lingkungan di sekitar organisasi.

Perubahan organisasi yang didasari kekuatan koersif akan menyebabkan organisasi lebih mempertimbangkan pengaruh politik dari pada teknis (Ashworth, 2009). Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktik-praktik yang terjadi dalam organisasi, khususnya terkait penyusunan laporan keuangan akan hanya bersifat formalitas yang ditujukan untuk memperoleh legitimasi. Frumkin dan Galaskiewicz dalam Ridha (2012) menyatakan bahwa tekanan eksternal dapat mempengaruhi tingkat kemampuan pemerintahan menjadi lebih rendah, terutama yang terkait dengan penerepan suatu kebijakan maupun prosedur. Hal ini dikarenakan aspek hukum dan politik memiliki dua karakteristik yang khusus dan kurang lazim terdapat pada aspek lain. Pertama, aspek ini mempengaruhi dan mengikat seluruh anggota masyarakat. Dalam hal ini tidak ada seorangpun anggota masyarakat yang bebas memilih hukum dan politik di dalam masyarakatnya. Karakteristik yang kedua adalah bahwa aspek politik dan hukum menguasai kekuatan fisik dan kekuatan hukum

memonopoli kekuatan untuk memaksakan kehendaknya terhadap setiap organisasi walaupun kekuatan hukum dan politik terikat oleh kehendak dan kekuatan masyarakat secara umum (Yayat, 2002).

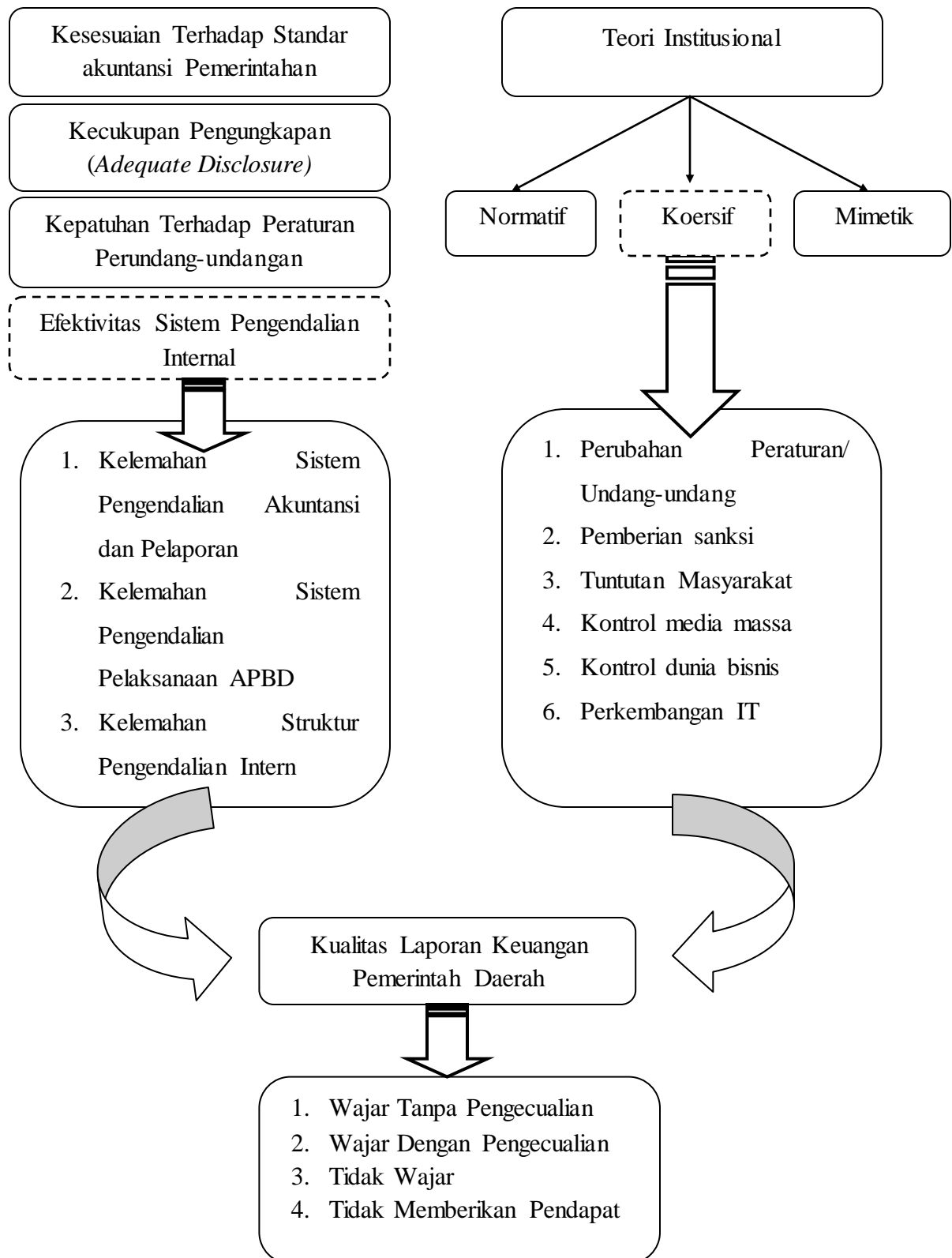
Beberapa penelitian tentang sistem pengendalian internal, kekuatan koersif, dan kualitas informasi laporan keuangan yang pernah dilakukan menyimpulkan temuan yang berbeda mengenai faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah. Mengingat regulasi pemerintahan di Indonesia berbeda dengan negara lain, dan standar yang menjadi acuannya pun berbeda, memungkinkan didapat perbedaan hasil analisis yang cukup signifikan.

Xu, et al. (2003) meneliti faktor kunci dari kualitas informasi akuntansi studi kasus di Australia. Hasil penelitiannya menyatakan sumber daya manusia, sistem, organisasi, dan faktor eksternal merupakan faktor kritis menentukan kualitas informasi akuntansi. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Susanti, 2010 yang menyatakan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap keandalan laporan keuangan. Sejalan dengan penelitian Aristanti, dkk (2011) yang mengatakan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah yang efektif ditunjang dengan sistem pengendalian intern yang baik dapat menghasilkan informasi laporan keuangan yang berkualitas. Didukung pula oleh penelitian Ridha (2012) yang meneliti pengaruh tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen manajemen terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Hasil penelitiannya menyatakan

bahwa tekanan eksternal dan komitmen manajemen mempengaruhi transparansi laporan keuangan.

Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan Sukmaningrum (2012) yang menyatakan bahwa faktor eksternal dan kompetensi sumber daya manusia tidak mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan. Tetapi sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Berbeda juga dengan hasil penelitian Liana (2011) yang menyimpulkan bahwa kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI) tidak berpengaruh terhadap opini LKPD oleh BPK dikarenakan temuan pada kelemahan SPI tidak bersifat signifikan terhadap peningkatan opini BPK.

Dari kerangka pemikiran diatas dituangkan dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



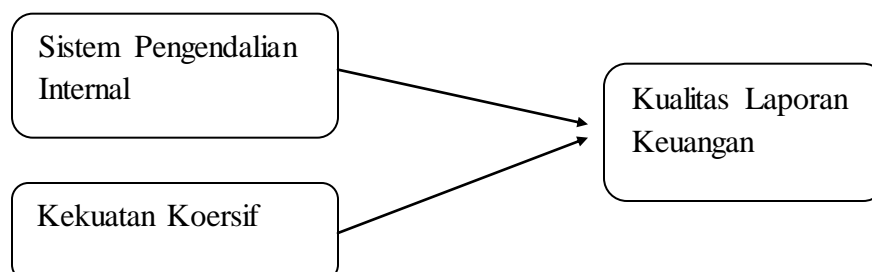
Gambar 2.1
Skema Kerangka Penelitian

Desiana Anugrah Budiawan, 2014

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KEKUATAN KOERSIF TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Universitas Pendidikan Indonesia | repository.upi.edu | perpustakaan.upi.edu

Selanjutnya pola hubungan antar variabel akan digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.4. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2010:53), menyatakan bahwa: “Hipotesis merupakan jawaban dari permasalahan yang telah dirumuskan dalam perumusan masalah, sedangkan kebenaran dari hipotesis perlu diuji terlebih dahulu melalui analisis data.” Berdasarkan telaah teoritis, hasil-hasil penelitian terdahulu, serta kerangka pemikiran teoritis tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan, maka penulis merumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
2. Kekuatan koersif berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.