

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Review Penelitian Terdahulu**

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Fatimah (2018) dengan judul Analisis Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Pinrang. Metode penelitian ini adalah penelitian deskriptif yang berupaya menggambarkan sistem pengendalian pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa sistem pengendalian pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Pinrang telah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, peraturan tersebut mulai diterapkan sejak diterbitkan oleh pemerintah pusat. Inspektorat Kabupaten/Kota memiliki peran penting dalam pengendalian pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Pinrang, sebab Inspektorat Kabupaten/Kota dapat bersinergi dengan Pemerintah Daerah serta memberikan pembinaan, arahan, serta masukan terhadap pelaksanaan pengelolaan anggaran daerah agar tepat sasaran dan sesuai dengan peruntukannya.

Kedua, dari hasil penelitian yang dilakukan Arthatun Mauli (2020) dengan judul Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam Pengelolaan Keuangan pada Pemerintah Daerah Periode 2015-2019. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kesesuaian antara penerapan SPI dalam pengelolaan keuangan dengan PP Nomor 60 Tahun 2008,

mengidentifikasi faktor penyebab rendahnya pencapaian level maturitas SPIP, dan menganalisis keterkaitan antara pencapaian level maturitas SPIP dengan perolehan opini LKPD. Jenis penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Data yang digunakan terdiri dari data primer yang diperoleh dari observasi, wawancara, dan dokumentasi. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa masih rendahnya level maturitas SPIP dikarenakan lemahnya pendokumentasian dan rendahnya komitmen perangkat daerah akan pentingnya penerapan SPI.

Ketiga, hasil penelitian yang dilakukan oleh Damayanti & Khotijah (2020), dengan judul “Analisis Sistem Pengendalian Internal Pada Sistem Akuntansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Dinas Komunikasi Dan Informasi Kabupaten Semarang)”. Metode yang digunakan dalam penelitian tersebut menggunakan metode deskriptif dengan jenis penelitian kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan penerapan sistem pengendalian internal di Dinas Kominfo Kabupaten Semarang telah sesuai dengan unsur-unsur dalam Sistem Kontrol Internal yang telah ditetapkan oleh pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tetapi masih ada beberapa kelemahan seperti kelebihan siswa magang yang diterima, tidak semua pegawai yang melakukan tugas pokok pengawasan, penganggaran dan perencanaan berlatar belakang pendidikan ekonomi, khususnya akuntansi, dan fasilitas gudang untuk dokumen dan barang-barang yang kurang efisien.

Keempat, hasil penelitian yang dilakukan Yogi Kusmandhani (2022) Analisis Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dalam Pelaksanaan Pencairan Anggaran Belanja Negara Pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Jakarta IV. Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Berdasarkan hasil wawancara, observasi, dokumentasi dan kuesioner, dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan sistem pengendalian intern dalam pelaksanaan pencairan anggaran belanja negara di KPPN Jakarta IV sudah berjalan efektif namun masih harus memperbaiki beberapa parameter seperti komitmen terhadap kompetensi serta kebijakan dan praktek pembinaan sumber daya manusia, identifikasi risiko, penilaian risiko, pembinaan SDM, pembatasan akses terhadap dokumen, data dan aplikasi, dan penetapan indikator kinerja pegawai.

Kelima, penelitian yang dilakukan oleh Nuning Hindriani (2012) dengan judul: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun). Metode penelitian menggunakan jenis deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian ini adalah pelaksanaan SPIP di Dinas Kesehatan terbatas pada internalisasi SPIP ke dalam seluruh proses kerja di organisasi, melalui unsur lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Pada lingkungan pengendalian, belum didukung komitmen pimpinan untuk menerapkan SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penilaian risiko, belum dilakukan pemetaan yang

terdokumentasi. Kegiatan pengendalian, pelaksanaan *review* masih terbatas pada formalitas pemenuhan terhadap permintaan data dari DPKD, informasi sebagai alat komunikasi yang efektif dengan tingkat akurasi tinggi melalui laporan-laporan program/kegiatan menjadi bahan evaluasi untuk perbaikan perencanaan selanjutnya, namun masih diperlukan adanya pembaharuan-pembaharuan dalam sistem informasi yang digunakan; dan pemantauan dilakukan sebagai upaya meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi. Namun tindak lanjut rekomendasi monitoring oleh APIP masih belum mendapatkan prioritas dalam penanganannya.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu maka dapat diketahui permasalahan pengendalian internal di pemerintahan yaitu belum optimalnya pelaksanaan sistem pengendalian internal dalam mendukung pengelolaan keuangan daerah; Pengelolaan Keuangan, lemahnya pendokumentasian dan rendahnya komitmen perangkat daerah akan pentingnya penerapan SPI. Aktivitas pengawasan, penganggaran dan perencanaan belum didukung oleh fasilitas gudang untuk dokumen dan barang-barang sehingga kurang efisien. Adapun permasalahan selanjutnya yaitu lingkungan pengendalian, belum didukung komitmen pimpinan untuk menerapkan SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

## B. Tinjauan Pustaka

### 1. Sistem Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2016) pengendalian internal merupakan meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Definisi sistem pengendalian internal tersebut menekankan tujuan yang hendak dicapai dan bukan pada unsur-unsur yang membentuk sistem tersebut.

Menurut Suwanda & Dailibas (2013), pengendalian internal berisi mengenai serangkaian prosedur dan aturan yang perlu dijalankan oleh unsur-unsur organisasi dalam menjalankan tugasnya, pengendalian internal juga meyakinkan proses pelayanan dapat berjalan secara efektif dan efisien, sehingga kualitas pelayanan terjaga. Pemerintah telah mengeluarkan peraturan sebagai ketentuan penerapan pengendalian intern pada instansi pemerintah, yaitu Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). SPIP merupakan bagian dari *COSO Internal Control Framework*, mengacu pada unsur SPIP yang telah dipraktikkan dilingkungan pemerintahan di berbagai negara. SPIP terdiri dari lima unsur yaitu, lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan.

## 2. Komponen Pengendalian Internal COSO

Menurut kerangka Everson et al., (2013), pengendalian internal dibedakan menjadi lima komponen yang saling berkaitan. Beberapa komponen sebagai berikut:

### a. Komponen Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

COSO mendefinisikan lingkungan pengendalian sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk penerapan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian memiliki lima prinsip, yaitu:

- 1) Integritas dan nilai etika organisasi
- 2) Parameter atau alat ukur pelaksanaan tugas dan tanggung jawab dalam mengelola
- 3) Struktur organisasi, tugas-tugas, wewenang, dan tanggung jawab
- 4) Kegiatan atau proses dalam merekrut, mengembangkan, dan mempertahankan personel yang kompeten
- 5) Ketegasan dalam pengukuran kinerja, insentif, dan penghargaan.

### b. Komponen Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko akan dikelola. Risiko didefinisikan COSO sebagai kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan dapat mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi. Dalam kerangka COSO, penilaian risiko terdiri dari empat yang mendukung penilaian risiko, yaitu :

- 1) Tujuan Perusahaan yang spesifik dengan kejelasan yang cukup dan memadai
- 2) Mengidentifikasi dan menganalisa risiko sebagai dasar dalam menentukan bagaimana risiko akan dikendalikan
- 3) Mendeteksi dan menilai risiko yang memiliki potensi kecurangan
- 4) Mengidentifikasi dan menganalisa perubahan atau perbaikan yang berdampak secara signifikan pada pengendalian internal.

c. Komponen Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian merupakan segala kebijakan dan prosedur pengendalian yang ditetapkan untuk memastikan sudah berjalan dengan baik sesuai dengan ketentuan mengantisipasi risiko. Aktivitas pengendalian menurut COSO terdiri dari beberapa elemen komponen, yaitu :

- 1) Memilih, menentukan, dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang dapat menunjang Upaya penanganan risiko
- 2) Memilih, menentukan, dan mengembangkan aktivitas pengendalian atas teknologi informasi yang akan digunakan dalam pencapaian tujuan organisasi
- 3) Melakukan aktivitas pengendalian melalui kebijakan-kebijakan yang ditetapkan dan prosedur-prosedur tindakan.

d. Komponen Informasi dan Komunikasi (*Informasi and Communication*)

COSO menyebutkan bahwa informasi diperoleh atau dihasilkan baik dari sumber internal maupun eksternal yang bertujuan untuk mendukung komponen pengendalian internal. Komunikasi

berdasarkan sumber internal dan eksternal digunakan untuk menyebarluaskan informasi penting ke seluruh lingkungan Perusahaan baik internal maupun eksternal. Dalam komponen informasi dan komunikasi, COSO menjelaskan bahwa terdapat tiga prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen tersebut, yaitu :

- 1) Menggunakan, mengolah, dan menghasilkan informasi yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal
- 2) Mengomunikasikan informasi secara internal untuk mendukung fungsi pengendalian internal
- 3) Melakukan komunikasi dengan pihak eksternal dan menginformasikan hal-hal tertentu untuk menunjang fungsi pengendalian internal.

e. Komponen Pemantauan (*Monitoring*)

Komponen pemantauan merupakan sebagai suatu proses penilaian atas keandalan pengendalian internal yang dibagi menjadi dua aktivitas evaluasi, yaitu evaluasi yang sedang berlangsung dan evaluasi terpisah. COSO menyebutkan bahwa dalam aktivitas pemantauan terdapat dua prinsip, yaitu :

- 1) Evaluasi berkelanjutan dan Evaluasi terpisah bertujuan untuk memastikan berfungsinya pengendalian internal
- 2) Evaluasi dan mengomunikasikan kepada seluruh bagian apakah pengendalian internal sudah berfungsi sesuai dengan yang diharapkan.

### 3. Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Suatu pengendalian yang efektif dan efisien sangat dibutuhkan oleh organisasi, karena dengan adanya sistem pengendalian internal diharapkan semua yang telah ditetapkan dapat dilaksanakan dengan baik. Pada Peraturan Pemerintah (Undang Undang Nomor 60 Tahun 2008, 2008) pasal 2 ayat 3, menjeaskan mengenai tujuan Sistem Pengendalian pada Pemerintah, yaitu dalam memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, memberikan keandalan pelaporan keuangan, untuk menjamin pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Mulyadi (2016) tujuan sistem pengendalian internal adalah:

- a. Menjaga keuangan atau kekayaan organisasi. Kekayaan fisik suatu perusahaan dapat dicuri, disalahgunakan atau hancur karena kecelakaan kecuali jika kekayaan tersebut dilindungi dengan pengendalian yang memadai. Begitu juga dengan kekayaan perusahaan yang tidak memiliki wujud fisik seperti piutang dagang akan rawan oleh kekurangan jika dokumen penting dan catatan tidak dijaga.
- b. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Manajemen memerlukan informasi keuangan yang diteliti dan andal untuk menjalankan kegiatan usahanya. Banyak informasi akuntansi yang digunakan oleh manajemen untuk dasar pengambilan keputusan

penting. Pengendalian internal dirancang untuk memberikan jaminan proses pengolahan data akuntansi akan menghasilkan informasi keuangan yang teliti dan andal karena data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan.

- c. Mendorong efisiensi. Pengendalian internal ditujukan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau pemborosan dalam segala kegiatan bisnis perusahaan dan untuk mencegah penggunaan sumber daya perusahaan yang tidak efisien.
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Untuk mencapai tujuan perusahaan, manajemen menetapkan kebijakan dan prosedur. Pengendalian internal ini ditujukan untuk memberikan jaminan yang memadai agar kebijakan manajemen dipatuhi oleh karyawan. Untuk mencapai kegunaan dan tujuan pengendalian internal di atas maka diperlukan adanya sistem informasi akuntansi yang benar hal ini dapat memberikan bantuan yang utama terhadap kekayaan perusahaan dengan cara penyelenggaraan pencatatan aktiva yang baik. Apabila struktur pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka akan timbul kesalahan, ketidakakuratan, serta kerugian yang cukup besar bagi perusahaan.

#### **4. Unsur Sistem Pengendalian Internal**

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Internal Menurut Mulyadi (2017:130) unsur pokok sistem pengendalian internal ada 4 unsur, yaitu:

- a. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab dan wewenang secara tegas. Struktur organisasi merupakan rerangka pembagian

tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan.

- b. Sistem otorisasi dan prosedur pencatatan. Dalam organisasi, setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya transaksi tersebut. Oleh karena itu, dalam organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi.
- c. Praktik yang sehat. Pembagian tanggung jawab fungsional dan sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang telah diterapkan tidak akan terlaksana dengan baik jika tidak diciptakan cara-cara untuk menjamin praktik yang sehat dalam pelaksanaannya.
- d. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya. Unsur mutu karyawan merupakan unsur sistem pengendalian internal yang sangat penting. Jika perusahaan memiliki karyawan yang kompeten dan jujur, unsur pengendalian yang lain dapat dikurangi sampai batas yang minimum dan perusahaan tetap mampu menghasilkan pertanggungjawaban keuangan yang dapat diandalkan.

#### **5. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Tujuan yang akan dicapai oleh organisasi harus didukung oleh suatu sistem pengendalian intern agar seluruh kegiatan di instansi mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban dapat berjalan dengan tertib, terkendali, efisien, dan efektif.

a. Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang dimaksud dengan Sistem Pengendalian Intern adalah: “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. Sedangkan yang dimaksud dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) “Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Berdasarkan Pengertian diatas, yang dimaksud sitem pengendalian intern adalah proses yang dipengaruhi dewan direksi, manajemen, dan pegawai lain yang memberikan jaminan tercapainya tujuan efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan regulasi. Menurut Mulyadi (2013) yang dimaksud dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah: Pengendalian Intern adalah meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah Proses yang dilakukan organisasi untuk memberikan jaminan tercapainya efektifitas & efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang dilakukan oleh seluruh elemen organisasi.

b. Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Tujuan SPIP menurut Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pasal 2 Ayat 3 adalah:

- 1) Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara
- 2) Keandalan pelaporan keuangan
- 3) Pengamanan aset negara
- 4) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Menurut Dull, et.all (2012:236), tujuan dari Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah:

1. Tujuan Proses Operasi

- a) Menjamin Efektivitas Operasi (*ensure effectiveness of operation*)
- b) Menjamin efisiensi operasi dalam penggunaan sumber-sumber daya (*ensure efficient employment of resources*).
- c) Menjamin keamanan sumber daya (*ensure security of resources*).

## 2. Tujuan Proses Informasi

- a) Menjamin keabsahan data (*ensure input validity*).
- b) Menjamin kelengkapan masukan data (*ensure input completeness*).
- c) Menjamin akurasi masukan data (*ensure input accuracy*).
- d) Menjamin kelengkapan pemutakhiran (*ensure update completeness*).
- e) Menjamin akurasi pemutakhiran (*ensure update accuracy*).

### c. Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Menurut Dull, et.all (2012) Unsur dari Sistem Pengendalian Intern adalah:

#### 1) Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*).

Merupakan tanggung jawab manajemen puncak untuk menyatakan dengan jelas nilai-nilai integritas dan kegiatan tidak etis yang tidak dapat ditoleransi.

#### 2) Penilaian Risiko (*Risk Assessment*).

Organisasi harus mengidentifikasi dan menganalisis faktor-faktor yang menciptakan resiko bisnis dan harus menentukan bagaimana caranya mengelola resiko tersebut.

#### 3) Kegiatan Pengendalian (*Control Activities*).

Untuk mengurangi terjadinya kecurangan, manajemen harus merancang kebijakan dan prosedur untuk mengidentifikasi resiko tertentu yang dihadapi perusahaan.

4) Informasi dan Komunikasi (*Information & Communication*).

Sistem pengendalian internal harus dikomunikasikan dan diinfokan kepada seluruh karyawan perusahaan dari atas hingga bawah.

5) Pemantauan (*Monitoring*).

Sistem pengendalian internal harus dipantau secara berkala. Apabila terjadi kekurangan yang signifikan, harus segera dilaporkan kepada manajemen puncak and ke dewan komisaris.

