

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Sistem dan Prosedur

Pengertian sistem menurut beberapa para ahli diantaranya Mulyadi (2013:5) mengatakan bahwa sistem adalah suatu jaringan prosedur yang dibuat menurut pola yang terpadu untuk melaksanakan kegiatan pokok perusahaan. Sedangkan Baridwan (2009: 3) mendefinisikan sistem sebagai suatu kerangka dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan skema yang menyeluruh, untuk melaksanakan suatu kegiatan atau fungsi utama dari perusahaan. Adapun menurut Jogiyanto (2009:1) sistem adalah suatu jaringan kerja dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan, berkumpul bersama-sama untuk melakukan suatu kegiatan atau menyelesaikan suatu sasaran yang tertentu.

Pengertian prosedur menurut beberapa para ahli Menurut Mulyadi (2013:5) prosedur adalah Suatu urutan kegiatan klerikal, biasanya melibatkan beberapa orang dalam satu departemen atau lebih, yang dibuat untuk menjamin penanganan secara seragam transaksi perusahaan yang terjadi berulang-ulang. Menurut Irra Crisyanti (2011:143) prosedur adalah Tata cara kerja yaitu rangkaian tindakan, langkah atau perbuatan yang harus dilakukan oleh seseorang dan merupakan cara yang tetap untuk dapat mencapai tahap tertentu dalam hubungan mencapai tujuan akhir. Sedangkan menurut Zaki Baridwan (2009:30) prosedur adalah suatu urutan - urutan pekerjaan klerikal (*clerical*), biasanya melibatkan beberapa orang dalam

satu bagian atau lebih, untuk menjamin perlakuan yang seragam terhadap transaksi-transaksi perusahaan yang terjadi.

Soeseno (2009) menyatakan dengan adanya pengendalian intern maka seluruh proses kegiatan *audit*, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisiensi untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Oleh karena itu diharapkan dengan sistem pengendalian intern yang efektif akan berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Menurut Marciariello ada dua bentuk sistem yang berlaku yakni sistem formal dan informal.

Sistem formal adalah sistem yang memungkinkan pendelegasian otoritas dimana sistem formal memperjelas struktur, kebijakan, dan prosedur yang harus diikuti oleh anggota organisasi. Pendokumentasian struktur, kebijakan dan prosedur secara formal ini membantu anggota organisasi dalam menjalankan tugas-tugasnya. Sistem struktur, prosedur dan respon yang terpola membantu manajemen dalam merencanakan dan mengelola strategi dalam memenuhi tujuan organisasi dengan tetap memperhatikan faktor lingkungan yang ada. Sedangkan sistem informal adalah sistem yang lebih berdimensi hubungan antar pribadi yang tidak ditunjukkan dalam struktur formal.

2.1.1.1. Pengertian Pengendalian

Menurut Mulyadi (2007:89) Pengendalian merupakan usaha untuk mencapai tujuan tertentu melalui perilaku yg diharapkan. Sedangkan menurut Indra Bastian

(2006:70) pengendalian merupakan tahap penentu keberhasilan manajemen. Selanjutnya Hasibuan (2008:39) mendefinisikan pengendalian merupakan suatu proses penjaminan di mana perusahaan dan orang - orang yg berada dalam perusahaan tersebut bisa mencapai tujuan yg sudah ditetapkan. Pengendalian menurut Firdaus Ahmad Dunia Wasilah (2009 : 5) mengemukakan bahwa :
“Pengendalian merupakan usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan dengan melakukan perbandingan secara terus menerus antara pelaksanaan dengan rencana. Melalui proses membandingkan hasil yang sesungguhnya dengan program atau anggaran yang disusun, maka manajemen dapat melakukan penilaian atas efisiensi usaha dan kemampuan memperoleh laba dari berbagai produk. Di samping itu, para manajer dapat mengadakan tindakan koreksi jika terdapat penyimpangan-penyimpangan yang timbul dari hasil perbandingan tersebut”.

Sedangkan Menurut Azhar Susanto (2008:95) pengendalian (*control*) yaitu :
“Pengendalian (*control*) meliputi semua metode, kebijakan dan prosedur organisasi yang menjamin harta kekayaan perusahaan, akurasi dan kelayakan data manajemen serta standar operasi manajemen lainnya”.

Langkah-langkah dalam proses pengendalian:

1. Menetapkan standard dan metode untuk mengukur potensi
2. Mengukur potensi kerja
3. Menentukan apakah prestasi kerja memenuhi standard
4. Mengambil tindakan korektif

Dapat dikatakan bahwa pengendalian merupakan suatu proses mengukur dan memeriksa prestasi dari komponen organisasi dan mengadakan koreksi apabila perlu untuk menjamin efisiensi dari tujuan, sasaran, kebijakan, dan standard perusahaan. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa pengendalian merupakan usaha untuk mengarahkan kegiatan yang dilaksanakan oleh anggota organisasi agar sesuai dengan perencanaan dan berusaha mencapai tujuan organisasi serta mampu memperbaiki tindakan-tindakan yang menyimpang untuk menjamin efisiensi usaha pencapaian tujuan, sasaran, kebijakan dan standard organisasi atau perusahaan.

2.1.1.2. Proses Pengendalian

Proses Pengendalian mencakup 3 tahap, yaitu : 1) tindakan perencanaan, 2) pelaksanaan tindakan, 3) evaluasi dari tindakan yang telah dilakukan. Ketiga tahap tersebut semuanya dilaksanakan di seluruh tingkat dalam organisasi. Anthony, Dearden dan Bedford yang diterjemahkan oleh F.X Kurniawan Tjakrawala (2005:3) mengelompokkan proses perencanaan dan pengendalian dalam suatu organisasi atas tiga kategori, yaitu :

1) Perencanaan Strategis (*strategic planning*)

Adalah proses untuk memutuskan dan mengevaluasi tujuan organisasi, serta formulasi dan reformasi strategi-strategi umum yang digunakan dalam mencapai tujuan tersebut.

2) Pengendalian Manajemen (*Management Control*)

Adalah proses yang digunakan untuk memastikan bahwa organisasi melaksanakan strategi-strateginya.

3) Pengendalian Control (*Task Control*)

Adalah proses untuk memastikan bahwa tugas-tugas tertentu dilaksanakan secara efektif dan efisien.

Suatu sistem pengendalian mempunyai beberapa elemen yang memungkinkan pengendalian berjalan dengan baik, yaitu : 1) Pelacak (*detector*) atau sensor, yaitu suatu perangkat yang mengukur apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dikendalikan, 2) Penilai (*assesor*), yaitu suatu perangkat yang menentukan signifikansi dari peristiwa aktual dengan cara membandingkannya dengan beberapa standar atau ekspektasi dari apa yang seharusnya terjadi, 3) *Effector*, yaitu suatu perangkat (*feedback*) yang mengubah perilaku jika assesor mengindikasikan kebutuhan yang perlu dipenuhi, 4) Jaringan komunikasi, yaitu perangkat yang meneruskan informasi antar *detector* dan *assesor* dan antara *assesor* dan *affector*.

2.1.2. Pengendalian Intern

2.1.2.1. Pengertian Pengendalian Intern

Pengendalian intern Menurut Romney & Steinbart (2015:216) adalah :
 “Pengendalian internal adalah sebuah proses yang diimplementasikan untuk memberikan jaminan yang memenuhi beberapa objektif dari pengendalian internal, diantaranya yaitu menjaga aset, menjaga catatan dalam detail yang cukup untuk pelaporan aset perusahaan yang tepat dan akurat, menyediakan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, menyiapkan laporan keuangan dengan kriteria yang ditentukan, mendorong dan meningkatkan efisiensi operasional, mendorong ketaatan dalam hal manajerial, dan memenuhi

persyaratan dari regulasi dan peraturan yang ada”. Sedangkan pengendalian internal menurut *The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission* (COSO) dalam *Executive Summary* (2013:3) mendefinisikan sebagai berikut: *"Internal control is a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance."*

Berdasarkan rumusan COSO tersebut, bahwa definisi pengendalian internal adalah suatu proses, dipengaruhi oleh dewan entitas dari direksi, manajemen, dan personil lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan.

Menurut Moeller (2007:4) bahwa pengendalian intern dapat dilihat sebagai proses yang terintegrasi 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 yang dapat dilihat pada perencanaan dan pelaksanaan anggaran.

. Menurut Hary (2007:195) adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aktiva atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang

akurat, serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa Pengendalian Intern adalah pengendalian yang meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran dalam perusahaan untuk mengamankan harta serta membantu mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen oleh karyawan perusahaan.

Sedangkan Mulyadi menyebutkan bahwa sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.

Tujuan adanya Pengendalian Intern yaitu :

- a. Menjaga kekayaan organisasi.
- b. Memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi.
- c. Mendorong efisiensi.
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Dilihat dari tujuan tersebut maka Sistem Pengendalian Intern dapat dibagi menjadi dua yaitu Pengendalian Intern Akuntansi (*Preventive Controls*) dan Pengendalian Intern Administratif (*Feedback Controls*)

Dapat disimpulkan bahwa hal pokok yang terdapat dalam pengendalian adalah usaha-usaha yang dilakukan oleh manajemen dalam hal ini pemerintah secara berkesinambungan baik dalam kegiatan operasional sehari-hari maupun kegiatan manajerial dalam rangka mendapatkan hasil untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya.

2.1.2.2. Unsur Pengendalian Intern

Menurut COSO (2013:4) unsur-unsur pengendalian internal antara lain sebagai berikut:

“Internal control consists of five integrated components:

1. *Control Environment*
2. *Risk Assessment*
3. *Control Activities*
4. *Information and Communication*
5. *Monitoring Activities*”

Agar lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan kelima komponen pengendalian internal tersebut:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian meliputi sikap para manajemen & karyawan terhadap pentingnya pengendalian internal organisasi (Valery G. Kumaat, 2011:16). Menurut Susanto (2013:96) pengertian lingkungan pengendalian adalah sebagai berikut: “Lingkungan pengendalian adalah pembentukan suasana organisasi serta memberi kesadaran tentang perlunya pengendalian bagi suatu organisasi.”

2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Menurut COSO (2013:4) pengertian penilaian risiko (*risk assessment*) yaitu : bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap

pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan.

3. *Aktivitas Pengendalian (Control Activities)*

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Amir Abadi Jusuf (2011:326) pengertian aktivitas pengendalian adalah “Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur selain yang telah dimasukkan dalam keempat komponen lainnya, yang membantu untuk meyakinkan bahwa tindakan-tindakan yang penting telah dilakukan untuk mengatasi risiko-risiko dalam mencapai tujuan organisasi.”

4. *Informasi dan komunikasi (Information and Communication)*

Menurut COSO (2013:5) informasi dan komunikasi (*information and communication*) dalam pengendalian internal adalah : bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal.

5. *Aktivitas Pemantauan (Monitoring Activities)*

Menurut COSO (2013:5) aktivitas pemantauan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal adalah : bahwa aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk

untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi.

Menurut (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah) Unsur Pengendalian Intern terdiri dari :

a. Lingkungan Pengendalian

Pimpinan dan pegawai Instansi Pemerintah memiliki sikap perilaku yang positif dan mendukung pengendalian intern dan manajemen bersih. Pimpinan Instansi Pemerintah harus menyampaikan pesan bahwa nilai-nilai integritas dan etis tidak boleh dikompromikan. Pimpinan Instansi Pemerintah menunjukkan suatu komitmen terhadap kompetensi/kemampuan pegawainya dan menggunakan kebijakan dan praktik pembinaan sumber daya manusia yang baik. Pimpinan Instansi Pemerintah memiliki kepemimpinan yang kondusif yang mendukung pengendalian intern yang efektif. Struktur organisasi Instansi Pemerintah dan metode pendelegasian wewenang dan tanggung jawab memberikan kontribusi terhadap efektivitas pengendalian intern. Instansi Pemerintah memiliki hubungan kerja yang baik dengan Badan Legislatif serta Auditor Internal dan Eksternal.

b. Penilaian Resiko

Pimpinan Instansi Pemerintah sudah menetapkan tujuan keseluruhan Instansi Pemerintah yang jelas dan konsisten serta tujuan tingkatan kegiatan yang mendukungnya. Pimpinan Instansi Pemerintah sudah melakukan

identifikasi risiko secara menyeluruh, mulai dari sumber internal maupun eksternal, yang dapat mempengaruhi kemampuan Instansi Pemerintah dalam mencapai tujuannya.

Analisis risiko sudah dilaksanakan, dan Instansi Pemerintah sudah mengembangkan pendekatan yang memadai untuk mengelola risiko. Selain itu, sudah ada mekanisme untuk mengidentifikasi perubahan yang dapat mempengaruhi kemampuan Instansi Pemerintah tersebut dalam mencapai visi, misi, dan tujuannya.

Dalam rangka penilaian resiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

a) Tujuan Instansi Pemerintah

Tujuan utama instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu dan wajib dikomunikasikan pada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan instansi pemerintah pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

- 1) Strategi operasional yang konsisten, dan
- 2) Strategi manajemen terintegrasi dan penilaian resiko.

b) Tujuan pada tingkat kegiatan

Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah,
- 2) Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan yang lainnya,
- 3) Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah,

- 4) Mendukung unsur criteria pengukuran,
- 5) Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup,
- 6) Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

c. Kegiatan pengendalian Intern

Kebijakan, prosedur, teknik, dan mekanisme pengendalian yang memadai sudah dikembangkan dan sudah diterapkan untuk memastikan adanya kepatuhan terhadap arahan yang sudah ditetapkan. Kegiatan pengendalian yang tepat sudah dikembangkan untuk setiap kegiatan Instansi Pemerintah dan diterapkan sebagaimana mestinya.

Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Kegiatan Pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah,
- 2) Kegiatan Pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian resiko,
- 3) Kegiatan Pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah,
- 4) Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis,
- 5) Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis,
- 6) Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

d. Informasi dan Komunikasi

Sistem informasi untuk mengidentifikasi dan mencatat informasi operasional dan keuangan yang penting yang berhubungan dengan peristiwa internal dan eksternal telah ada dan diimplementasikan. Informasi tersebut dikomunikasikan kepada pimpinan dan pihak lain di lingkungan Instansi Pemerintah dalam bentuk yang memungkinkan pihak tersebut melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya secara efisien dan efektif. Pimpinan Instansi Pemerintah memastikan bahwa komunikasi internal telah terjalin dengan efektif. Pimpinan Instansi Pemerintah juga harus memastikan bahwa komunikasi eksternal yang efektif juga terjalin dengan kelompok-kelompok yang dapat mempengaruhi pencapaian visi, misi, dan tujuan Instansi Pemerintah. Pimpinan Instansi Pemerintah menggunakan berbagai bentuk komunikasi yang sesuai dengan kebutuhannya serta mengelola, mengembangkan, dan memperbaiki sistem informasinya dalam upaya meningkatkan komunikasi secara berkesinambungan.

e. Pemantauan

Pemantauan Pengendalian Intern menilai kualitas kinerja pengendalian intern Instansi Pemerintah secara terus-menerus sebagai bagian dari proses pelaksanaan kegiatan sehari-hari. Selain itu, evaluasi terpisah terhadap pengendalian intern dilakukan secara berkala dan kelemahan yang ditemukan diteliti lebih lanjut. Sudah ada prosedur untuk memastikan bahwa seluruh temuan *audit* dan *revisi* lainnya segera dievaluasi, ditentukan tanggapan yang tepat, dan dilaksanakan tindakan perbaikan.

2.1.3. Sistem Pengendalian Intern

2.1.3.1. Pengertian Sistem Pengendalian Intern

“Pengendalian intern meliputi struktur organisasi, model dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen” (Hariningsih, 2006:129).

Menurut Arens et al (2008:370) sistem pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen kepastian yang layak bahwa perusahaan telah mencapai tujuan dan sasaran. Kebijakan dan prosedur ini sering disebut pengendalian, dan secara kolektif membentuk pengendalian internal entitas tersebut.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam buku Norma Pemeriksaan Akuntan dalam Wahana Komputer (2003:44), dijelaskan sistem pengawasan intern adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern meliputi rencana organisasi serta semua metode dan ketentuan-ketentuan terkoordinasi yang dianut dalam perusahaan untuk melindungi harta miliknya, memeriksa kecermatan (*accuracy*) dan seberapa jauh data accounting dapat dipercaya, meningkatkan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijaksanaan perusahaan yang telah digariskan”. Dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern adalah segala ketentuan aturan dan tata cara yang digunakan untuk melindungi harta milik perusahaan, serta ketepatan dan kecermatan data akuntansi, untuk mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Menurut Peraturan Menteri 16 Dalam Negeri No. 04 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Review atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Mendefinisikan sistem pengendalian sebagai berikut: “Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian, efektifitas, efisiensi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang undangan”. Sedangkan menurut (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern Pemerintah) 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.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan *audit*, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan Tata Pemerintahan yang baik.

Sistem Pengendalian Intern (SPI) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. SPI yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah disebut SPI Pemerintah (SPIP). SPIP wajib dilaksanakan oleh menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.

SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap empat hal, yaitu :

- a. Tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara
- b. Keandalan pelaporan keuangan
- c. Pengamanan aset negara
- d. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.3.2. Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut tujuannya pengendalian intern dirancang untuk memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektifitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku seperti yang tertera dalam pengertian pengendalian menurut COSO (2013:3), Sedangkan tujuan pengendalian intern

pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang :

1. Tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan Negara.
2. Keandalan pelaporan keuangan.
3. Pengamanan aset Negara.
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.3.3. Struktur dan Prinsip Sistem Pengendalian Intern

Pengertian Struktur Pengendalian Intern menurut Mulyadi adalah “Pengendalian Intern meliputi struktur organisasi metode dan prosedur yang dikoordinasikan dan diterapkan dalam perusahaan dengan tujuan untuk mengamankan harta milik perusahaan, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansinya, mendorong efisiensi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan sebelumnya.”

Menurut (Mulyadi, 2002), dari pengertian struktur pengendalian intern tersebut terdapat beberapa konsep berikut ini:

- a. Struktur pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Struktur pengendalian intern merupakan suatu rangkaian yang bersifat pervasive dan menjadi bagian yang tidak terpisahkan.
- b. Struktur pengendalian intern dijalankan oleh orang dari setiap jenjang organisasi, yang mencakup dewan komisaris, manajemen dan personil lain.

- c. Struktur pengendalian intern diharapkan mampu memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris, entitas, bukan keyakinan mutlak.
- d. Struktur pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tujuan yang saling berkaitan: pelaporan keuangan, kepatuhan dan operasi.

Struktur Pengendalian Intern memegang peranan penting dalam organisasi perusahaan untuk dapat merencanakan, mengkoordinasikan dan menguasai atau mengontrol berbagai aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan. Pengendalian intern mencakup kebijakan dan prosedur-prosedur yang ditetapkan untuk memberikan jaminan tercapainya tujuan tertentu perusahaan.

Konsep struktur pengendalian intern didasarkan atas tanggung jawab manajemen dan jaminan yang memadai untuk menetapkan dan menyelenggarakan struktur Pengendalian Intern dan dikaitkan dengan manfaat dan biaya pengendalian.

Berdasarkan definisi struktur pengendalian intern yang telah diuraikan sebelumnya, maka menurut Ikatan Akuntan Indonesia,(2001), tujuan struktur pengendalian intern adalah untuk memberikan keyakinan memadai dalam mencapai tiga golongan tujuan, yaitu:

- a) Keandalan laporan keuangan
- b) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
- c) Efektivitas dan efisiensi operasi

Menurut Romney (2004:267) ada beberapa prinsip pengendalian intern untuk menetapkan sistem adalah:

1. Ketersediaan (*availability*). Sistem tersebut tersedia untuk dioperasikan dan digunakan dengan mencantulkannya pada pernyataan atau perjanjian tingkat pelayanan.
2. Keamanan (*security*). Sistem dilindungi dari akses fisik maupun logis yang tidak memiliki otorisasi. Hal ini akan membantu mencegah (a) penggunaan yang tidak sesuai, pemutarbalikan, penghancuran atau pengungkapan informasi dan software, serta (b) pencurian sumber daya sistem.
3. Dapat dipelihara (*maintainability*). Sistem dapat diubah apabila diperlukan tanpa mempengaruhi ketersediaan, keamanan, dan integritas sistem. Hanya perubahan dokumen yang memiliki otorisasi dan teruji yang termasuk dalam sistem dan data terkait. Bagi seluruh perubahan yang telah direncanakan dan dilaksanakan, harus tersedia sumber daya untuk mengelola, menjadwalkan, mendokumentasikan, dan mengkomunikasikan perubahan ke pihak manajemen dan para pemakai yang memiliki otorisasi.
4. Integritas (*integrity*). Pemrosesan sistem bersifat lengkap, akurat, tepat waktu, dan diotorisasi. Sebuah sistem dikatakan memiliki integritas apabila dapat melaksanakan fungsi yang diperuntukan bagi sistem tersebut secara keseluruhan dan bebas dari manipulasi sistem, baik yang tidak diotorisasi maupun yang tidak disengaja.

2.1.4 Anggaran

2.1.4.1. Pengertian Anggaran

Menurut Gunawan (2004:1) Anggaran atau lengkapnya *business budget* adalah salah satu bentuk dari berbagai rencana yang mungkin disusun, meskipun

tidak setiap rencana dapat disebut sebagai anggaran. Menurut Nafarin (2007:4) penganggaran merupakan proses menyusun anggaran sehingga anggaran adalah hasil dari penganggaran. Dari pengertian diatas, anggaran dikaitkan dengan fungsi-fungsi dasar manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Jadi bila anggaran dihubungkan fungsi dasar manajemen maka anggaran meliputi fungsi perencanaan, mengarahkan, mengorganisasi dan mengawasi setiap satuan dan bidang-bidang organisasional di dalam badan usaha.

Gleen A Welsch mendefinisikan anggaran sebagai berikut :

“Profit planning and control may broadly as defined as systematic and formalized approach for accomplishing the planning, coordinating and control responsibility of management”.

Definisi anggaran banyak dipakai adalah sebagai berikut : *Business Budget* adalah suatu pendekatan yang formal dan sistematis dari pada pelaksanaan pertanggungjawaban manajemen didalam perencanaan, koordinasi, dan pengawasan (Gunawan, 2004). Anggaran juga sering disebut sebagai suatu mekanisme sistem perencanaan dan pengendalian terpadu (*integrated*).

Dari definisi tersebut dapat diambil intinya yakni:

- a) *Business budget* harus bersifat formal, artinya bahwa business budget disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis dan rapi.
- b) *Business budget* harus bersifat sistematis, artinya bahwa *business budget* disusun dengan berurutan dan berdasarkan suatu logika.

- c) Setiap saat manajer dihadapkan pada suatu tanggungjawab untuk mengambil suatu keputusan. Sehingga *business budget* merupakan suatu hasil pengambilan keputusan yang berdasarkan beberapa asumsi tersebut.
- d) Keputusan, yang diambil oleh manajer tersebut merupakan pelaksanaan fungsi manajer dari segi perencanaan, koordinasi dan pengawasan.

2.1.4.2. Anggaran Sebagai Pendekatan Sistem

Menurut Gunawan (2004), anggaran dapat dianggap sebagai sistem yang memiliki kekhususan tersendiri atau sebagai sub-sistem yang memerlukan hubungan (*interface*) dengan sub-sistem lain yang ada dalam perusahaan. Hal tersebut dapat dianalogikan dengan manusia sebagai makhluk biologis yang berbudaya. Untuk mempertahankan eksistensinya sebagai makhluk hidup maka manusia perlu mempertahankan organ pernapasan, peredaran darah, pencernaan, pusat-pusat syaraf dan organ lainnya untuk tetap berfungsi secara normal, sehingga kebutuhan-kebutuhan biologisnya terpenuhi secara cukup. Anggaran dapat dianggap sebagai sistem yang otonom karena mempunyai sasaran serta cara-cara kerja tersendiri yang merupakan suatu kebutuhan dan yang berbeda dengan sasaran serta cara kerja sistem lain yang ada dalam perusahaan, tetapi sekaligus juga dapat dianggap sebagai sub-sistem, yakni bagian lain yang lebih besar. Sebanya karena anggaran bukan satu-satunya alat perencanaan dan pengendali yang ada dan diperlukan oleh perusahaan untuk dapat berfungsi secara baik.

2.1.4.3. Tujuan dan Manfaat Anggaran

Menurut Nafarin (2007:19) Tujuan dari Anggaran adalah sebagai berikut:

1. Sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga mempermudah dalam melakukan pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.

Dalam Hehanusa (2003, 406-407) manfaat anggaran adalah :

1. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan, berarti anggaran mewakili kesepakatan negosiasi di antara partisipan yang dominan dalam suatu organisasi mengenai tujuan kegiatan di masa yang akan datang.
2. Anggaran merupakan gambaran tentang prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki karena dapat bertindak sebagai *blue print* aktivitas perusahaan.
3. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi) yang satu dengan departemen (divisi) lainnya dalam organisasi maupun dengan manajemen puncak.
4. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standard yang telah ditetapkan.
5. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarahkan manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan lemah, hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.

6. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.

2.1.4.4. Penyusunan Anggaran

Penyusunan anggaran adalah proses pembuatan rencana kerja dalam rangka waktu satu tahun, yang dinyatakan dalam satuan *moneter* dan satuan kuantitatif angka. Penyusunan Anggaran sering diartikan sebagai perencanaan laba (*profit planning*). Dalam perencanaan laba, manajemen menyusun rencana operasional yang implikasinya dinyatakan dalam laporan laba rugi jangka pendek dan jangka panjang, neraca kas, dan modal kerja yang diproyeksikan dimasa yang akan datang.

Anggaran disusun oleh manajemen dalam jangka waktu satu tahun membawa perusahaan ke kondisi tertentu yang diinginkan dengan sumber daya yang diperkirakan. Dengan anggaran, manajemen mengarahkan jalannya perusahaan ke suatu kondisi tertentu. Dalam hal demikian, dalam jangka panjang perusahaan sebenarnya tidak berjalan ke arah manapun. Proses penyusunan anggaran merupakan proses penyusunan rencana jangka pendek, yang dalam perusahaan berorientasi laba, pemilihan rencana didasarkan atas dampak rencana kerja tersebut terhadap laba. Oleh karena itu seringkali proses penyusunan anggaran seringkali disebut sebagai penyusunan rencana kerja laba jangka panjang (*short-run profit planning*).

Setelah suatu rencana kerja dipilih untuk mencapai sasaran anggaran, manajer berperan untuk melaksanakan rencana kerja tersebut memerlukan sumber daya

untuk memungkinkannya mencapai sasaran anggaran. Semua bisnis tanpa terkecuali seharusnya mempersiapkan anggaran, seperti yang dilakukan bisnis besar. Setiap entitas pencari laba ataupun nirlaba bisa mendapatkan manfaat dari perencanaan dan pengendalian yang diberikan oleh anggaran. Perencanaan dan pengendalian benar-benar saling berhubungan. Perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu. Pengendalian adalah melihat ke belakang, memutuskan apakah yang sebenarnya telah terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya. Perbandingan ini kemudian dapat digunakan untuk menyesuaikan anggaran, yaitu melihat ke masa depan kembali.

Komponen utama dari perencanaan adalah anggaran, yaitu rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya. Sebelum anggaran disiapkan, organisasi seharusnya mengembangkan suatu rencana strategis. Rencana strategis, mengidentifikasi strategi-strategi untuk aktivitas dan operasi di masa depan, umumnya mencakup setidaknya untuk lima tahun ke depan.

Organisasi dapat menerjemahkan strategi umum ke dalam tujuan jangka panjang dan jangka pendek. Tujuan-tujuan ini membentuk dasar anggaran. Harusnya terdapat suatu hubungan erat antara anggaran dan rencana strategis. Hubungan ini membantu manajemen untuk memastikan bahwa semua perhatian tidak terfokus pada operasional jangka pendek. Hal ini penting karena anggaran sebagai rencana satu periode dan memiliki sifat untuk jangka pendek.

Anggaran memaksa manajemen untuk merencanakan masa depan. Anggaran mendorong para manajer untuk mengembangkan arah umum bagi organisasi, mengantisipasi masalah dan mengembangkan kebijakan untuk masa depan.

Anggaran memperbaiki pembuatan keputusan. Sebagai contoh, jika seorang manajer telah mengetahui perkiraan pendapatan dan biaya perlengkapan, biaya lab, utilitas, gaji, dan hal lainnya, dia mungkin telah menurunkan kenaikan gaji, menghindari peminjaman uang dari perusahaan, dan membatasi pembelian peralatan yang tidak penting. Keputusan-keputusan yang lebih baik ini, pada akhirnya bisa mencegah timbulnya masalah dan menghasilkan status keuangan yang lebih baik bagi bisnisnya maupun manajer sendiri.

Anggaran memberikan standar yang dapat mengendalikan penggunaan berbagai sumber daya perusahaan dan memotivasi karyawan. Sebagai bagian terpenting dari sistem anggaran, pengendalian dicapai dengan membandingkan hasil aktual dengan hasil anggaran secara periodik (sebagai contoh, setiap bulan). Perbedaan yang besar antara hasil actual dengan yang direncanakan adalah bentuk umpan balik yang mengungkapkan bahwa sistem tersebut di luar kendali.

Berbagai langkah harusnya diambil untuk mengetahui sebabnya, dan kemudian memperbaiki situasi. Sebagai contoh, jika seorang manajer mengetahui berapa banyak amalgam yang seharusnya digunakan dalam penambalan dan berapa biaya seharusnya, dia dapat mengevaluasi penggunaan sumber daya ini. Jika lebih banyak amalgam yang digunakan daripada dengan yang diperkirakan, maka manajer dapat mengetahui bahwa dia sering ceroboh dalam penggunaannya dan perhatian tambahan akan menghasilkan penghematan. Prinsip yang sama

berlaku pada sumber daya lain yang digunakan oleh perusahaan. Secara keseluruhan, penghematannya dapat signifikan.

Anggaran juga membantu komunikasi dan koordinasi. Anggaran secara formal mengkomunikasikan rencana organisasi pada tiap karyawan. Jadi, semua karyawan dapat menyadari peranannya dalam pencapaian tujuan-tujuan tersebut. Oleh karena anggaran untuk berbagai area dan aktivitas organisasi harus bekerja bersama untuk mencapai tujuan organisasi, koordinasi dianjurkan. Para manajer dapat melihat kebutuhan area lain dan didorong untuk memomorduakan kepentingan pribadinya demi kepentingan organisasi. Peranan komunikasi dan koordinasi menjadi semakin penting seiring dengan meningkatnya ukuran organisasi.

2.2. Penelitian Terdahulu

Demi mendukung penelitian ini, diperlukan penelitian terdahulu sebagai bahan penunjang dan referensi dari penelitian ini. Beberapa penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan Sistem Pengendalian Manajemen Anggaran dan Biaya telah dipilih sebagai acuan referensi dalam penelitian ini. Adapun penelitian tersebut antara lain:

Tabel 2.1 Penelitian terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil
1	Nuning Hindriani (2012)	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (<i>Studi Pada Dinas</i>	Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah di Dinas Kesehatan terbatas pada <i>internalisasi</i> SPIP ke dalam seluruh proses kerja di organisasi, melalui unsur: 1) Lingkungan Pengendalian, dengan telah diterapkannya sebagai <i>soft</i>

	<p><i>Kesehatan Kabupaten Madiun)</i></p>	<p><i>control</i> dan mendapatkan porsi terbesar untuk membangun etika, moral, integritas, kejujuran, disiplin, kompetensi, komitmen dari para pelaksana kegiatan untuk dapat melaksanakan tata kelola yang didukung dengan <i>hard control</i> yang baik. Disini masih kurang adanya komitmen dari Kepala Dinas untuk menerapkan SPIP sesuai dengan ketentuan yang berlaku. 2) Penilaian Resiko, dengan sub unsur identifikasi dan analisa resiko yang telah dilakukan, namun belum dilakukan pemetaan yang terdokumentasi. 3) Kegiatan Pengendalian, dimana pelaksanaan review masih terbatas pada formalitas pemenuhan terhadap permintaan data dari DPKD. 4) informasi sebagai alat komunikasi yang efektif dengan tingkat akurasi yang tinggi yang disampaikan dalam laporan-laporan program/kegiatan menjadi bahan evaluasi untuk perbaikan perencanaan selanjutnya. Namun demikian masih diperlukan adanya pembaharuan-pembaharuan dalam sistem informasi yang digunakan. 5) Pemantauan dilakukan sebagai upaya meminimalisir penyimpangan dan efektifitas pencapaian tujuan organisasi. Namun tindaklanjut rekomendasi monitoring oleh APIP masih belum mendapatkan prioritas dalam penanganannya.</p>
<p>2</p>	<p>Arsy Huda Ramadhan (2016) Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (Studi Pada Dinas-Dinas Kota Bandung).</p>	<p>Berdasarkan penelitian dan pembahasan yang dilakukan maka disimpulkan sebagai berikut : 1) Anggaran berbasis kinerja pada Dinas-dinas Kota Bandung sudah dilaksanakan dengan efektif, hal ini ditandai dengan adanya tahap persiapan, tahap ratifikasi, dan tahap</p>

			implementasi serta tahap pelaporan dan evaluasi. 2) Sistem pengendalian intern pemerintah sudah efektif, hal ini ditandai dengan adanya lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian informasi dan komunikasi; serta pemantauan pengendalian intern. 3) Efektivitas anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap sistem pengendalian intern, hal ini berdasarkan uji coba hipotesis yang menunjukkan adanya pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap efektivitas sistem pengendalian intern pemerintah.
3	Gabriella Margaretha Kaligis (2015)	Analisis Penerapan Sistem Pengendalian Intern Kas Pada Dinas Pendapatan Daerah Kota Bitung.	Berdasarkan penelitian dan pembahasan yang dilakukan maka disimpulkan sebagai berikut : 1.) Sistem Pengendalian Internal Kas yang diterapkan oleh Dinas Pendapatan Daerah Kota Bitung telah efektif dan memadai. 2.) Pemisahan tugas yang cukup yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah Kota Bitung sudah efektif. 3.) Sistem dan prosedur yang dilaksanakan oleh Dinas Pendapatan Daerah Kota Bitung sudah efektif, karena telah memenuhi syarat sistem dan prosedur Pengendalian Internal.
4	Tomi Nugroho (2012)	Analisis Sistem Pengendalian Intern Pemerintah pada Pelaksanaan Pengadaan Barang dan Jasa Studi Kasus Proyek Peningkatan Jalan dan Jembatan Kota Administrasi	Dalam pelaksanaan kegiatan tersebut Pemerintah Kota Administrasi Jakarta Utara telah mengacu dan memperhatikan unsur-unsur sistem pengendalian intern Pemerintah. Kegiatan ini juga telah dijalankan sesuai dengan Peraturan Presiden No 54 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah.

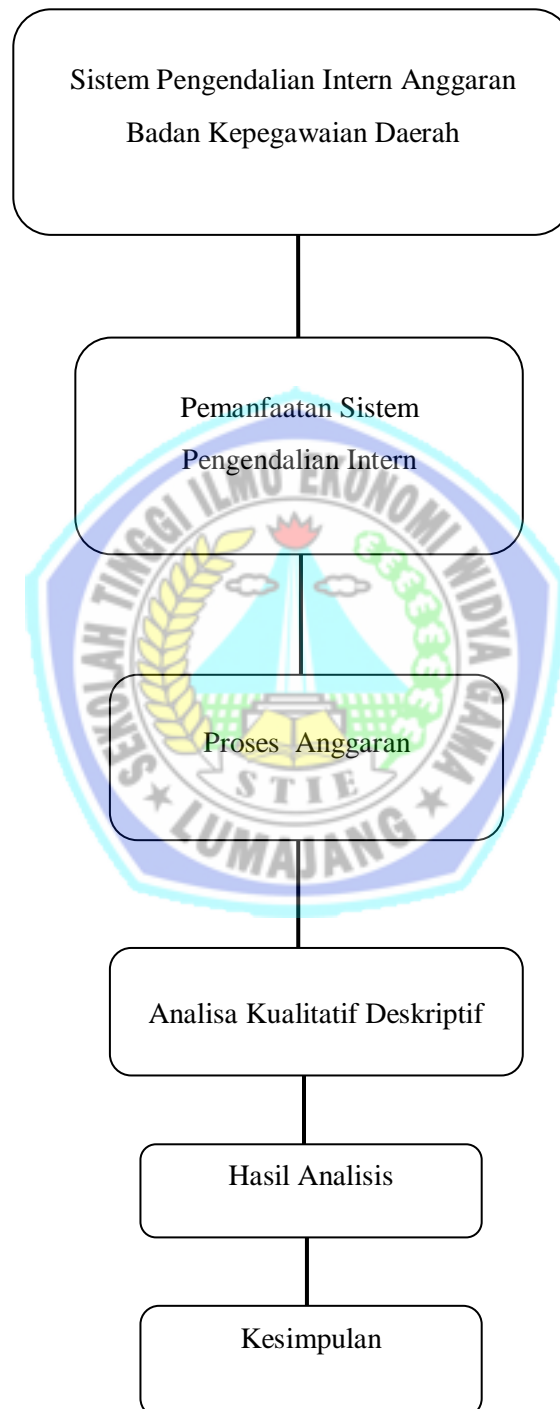
Jakarta Utara.

- | | | | |
|---|------------------------|--|--|
| 5 | Fitrianty Paneo (2017) | Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Pada Kabupaten Gorontalo. | Kesimpulan dalam penelitian ini adalah: 1) Pemerintah Kabupaten Gorontalo telah menerapkan SPIP dan secara umum telah sesuai dengan PP 60 Tahun 2008 tentang SPIP, namun terdapat beberapa kendala dalam penerapannya. Kendala ini terjadi pada empat unsur dari 5(lima) unsur SPIP. Hal ini yang menyebabkan tingkat maturitas SPIP masih berada pada level 2 atau level berkembang; 2) kendala dalam penerapan SPIP adalah kompetensi SDM belum memadai, kuantitas SDM belum sesuai dengan kebutuhan organisasi, terbatasnya anggaran, kurangnya kepatuhan, belum maksimalnya kegiatan evaluasi dan dokumentasi dan terdapat kegiatan yang belum didukung dengan Standar Operasional Prosedur (SOP); 3) upaya yang dilakukan Pemerintah Kabupaten Gorontalo yaitu program pengembangan SDM melalui diklat substantif dan pelatihan kantor sendiri, memaksimalkan anggaran, membangun komunikasi yang efektif, menambah jumlah auditor dan membangun komitmen organisasi. |
|---|------------------------|--|--|

Sumber: Data Sekunder yang Diolah, 2019

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian