

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi adalah semua seni pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran dalam cara yang signifikan dan satuan mata uang, transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian yang paling tidak sebagian diantaranya memiliki sifat keuangan dan selanjutnya menginterpretasikan hasilnya.

Menurut Warren (2008:10) dialihbahasakan Aria Farahmita Pengertian Akuntansi adalah :

“ Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.” Akuntansi sangat berguna bagi pihak-pihak yang Warren yaitu meliputi kreditor, investor, karyawan, pemilik, dan lain-lain.

2.1.1.2 Pengertian Sistem Informasi Akuntansi

Menurut Azhar Susanto (2009:124) Pengertian sistem informasi akuntansi adalah:

“Sistem informasi akuntansi (SIA) dapat didefinisikan sebagai kumpulan dari subsistem-subsistem yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mengolah data keuangan menjadi informasi keuangan yang diperlukan oleh pengambil keputusan dalam proses pengambilan keputusan dibidang keuangan”.

Menurut Romney & Steinbart (2014:537) dialihbahasakan Deny Amos Kwary Pengertian sistem informasi akuntansi adalah :

“Sistem informasi akuntansi merupakan sebuah sistem yang mengumpulkan, mencatat, menyimpan dan mengolah data untuk menghasilkan informasi bagi para pembuat keputusan. Sistem informasi akuntansi menyertakan orang-orang, sejumlah prosedur dan instruksi, data, perangkat lunak, infrastruktur teknologi informasi, dan pengendalian serta langkah pengamanan.”

Menurut Jogianto HM (2003:227) tiga tujuan utama dari sistem informasi akuntansi adalah :

1. Sistem informasi akuntansi mempunyai sistem bagian yang disebut TPS (*Transaction Processing Systems*) yang mengolah data transaksi yang berguna untuk kegiatan-kegiatan sehari-hari.
2. Informasi dari SIA juga diperlukan oleh manajemen sebagai dasar pengambilan keputusannya. Manajemen menengah membutuhkan informasi untuk melihat penyimpangan-penyimpangan yang terjadi antar nilai yang direncanakan dan yang terealisasi.
3. Untuk memenuhi kewajiban yang berhubungan dengan pertanggung jawaban. Informasi harus disampaikan kepada para pengguna informasi dengan tepat waktu.

2.1.2 Pengendalian intern

2.1.2.1 Definisi Pengendalian Intern

Pada edisi yang baru ini, COSO (2013:3) mendefinisikan pengendalian internal 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.”

Memperhatikan pengertian pengendalian internal menurut COSO tersebut, dapat dipahami bahwa pengendalian internal adalah proses, karena hal tersebut

menembus kegiatan operasional organisasi dan merupakan bagian integral dari kegiatan manajemen dasar dalam memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan. Pengendalian internal hanya dapat menyediakan keyakinan memadai, bukan keyakinan mutlak. Hal ini menegaskan bahwa sebaik apapun pengendalian internal itu dirancang dan dioperasikan, hanya dapat menyediakan keyakinan yang memadai, tidak dapat sepenuhnya efektif dalam mencapai tujuan pengendalian internal meskipun telah dirancang dan disusun sedemikian rupa dengan sebaik-baiknya. Bahkan bagaimanapun baiknya pengendalian internal yang ideal dirancang, namun keberhasilannya tergantung pada kompetensi dan kendala dari pada pelaksanaannya yang tidak terlepas dari berbagai keterbatasan.

Pengendalian intern merupakan suatu sistem yang meliputi struktur organisasi beserta semua mekanisme dan ukuran-ukuran yang dipatuhi bersama untuk menjaga seluruh harta dan kekayaan organisasi dari berbagai arah. Pengertian pengendalian intern menurut Mulyadi (2010:163), yaitu:

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

Pengertian pengendalian intern tersebut diatas berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan, maupun dengan komputer.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:100) mendefinisikan pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel

lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Hery (2012:90) menyatakan bahwa pengendalian intern adalah sebagai berikut:

“Pengendalian intern dapat didefinisikan sebagai seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi asset perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum atau undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.”

Sedangkan pengertian menurut Azhar Susanto (2013:95) adalah sebagai berikut:

“Pengendalian intern adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen.”

Pengertian pengendalian intern menurut Theodorus M. Tuanakotta (2013:352) sebagai berikut:

“ Pengendalian intern adalah proses, kebijakan, dan prosedur yang dirancang oleh manajemen untuk memastikan pelaporan keuangan yang andal dan pembuatan laporan keuangan sesuai dengan kerangka akuntansi yang berlaku.”

Menurut Krismiaji (2005:218) definisi pengendalian intern sebagai berikut:

“Pengendalian intern adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen.”

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengendalian intern merupakan suatu perencanaan yang meliputi struktur organisasi dan semua

metode dan alat-alat yang dikoordinasikan yang digunakan di dalam perusahaan dengan tujuan untuk menjaga keamanan harta milik perusahaan, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, mendorong efisiensi, dan membantu mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan. Pengendalian intern merupakan bagian yang sangat penting agar tujuan perusahaan dapat tercapai. Tanpa ada pengendalian intern, tujuan perusahaan tidak dapat dicapai secara efektif dan efisien. Semakin besar perusahaan semakin penting pula arti dari pengendalian intern dalam perusahaan tersebut.

2.1.2.2 Tujuan Pengendalian Intern

Menurut COSO (2013:3) dalam *framework* terbarunya menyatakan mengenai tujuan-tujuan pengendalian internal sebagai berikut :

“The Frameworks provides for three categories of objectives, which allow organizations to focus on differing aspect of internal control:

- 1. Operations objectives-These pertain to effectiveness and efficiency of the entity’s operations, including operational and financial performance goals, and safeguarding assets against loss.*
- 2. Reporting objectives-these pertain to internal and external financial and non-financial reporting and may encompass reliability, timeliness, transparency, or other terms as set forth by regulators, recognized standard setters, or the entity’s policies.*
- 3. Compliance Objectives-These pertain to adherence to laws and regulations to which the entity is subject.”*

Berdasarkan konsep COSO diatas, bahwa pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tiga kategori tujuan yang memungkinkan organisasi untuk fokus pada aspek pengendalian intern yang berbeda, yang mencakup tujuan-tujuan operasi, tujuan-tujuan pelaporan, dan tujuan-tujuan ketaatan.

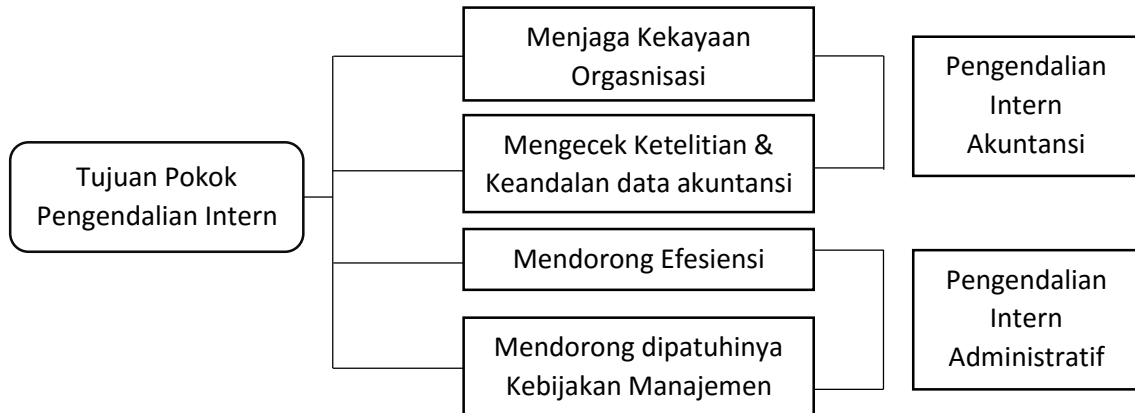
Tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan, dan untuk menjaga aset dari kerugian. Tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan intern maupun ektern yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuat-pembuat standar yang diakui, ataupun kebijakan-kebijakan entitas. Sementara itu, tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan mana entitas merupakan subjeknya.

Menurut Mulyadi (2010:163) tujuan sistem pengendalian intern adalah:

- a. “Menjaga kekayaan organisasi
- b. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
- c. Mendorong efisiensi
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”

Menurut Tujuannya, pengendalian intern tersebut dapat dibagi menjadi dua macam: pengendalian intern akuntansi (*internal accounting control*) dan pengendalian administratif (*internal administrative control*). Pengendalian intern akuntansi, yang merupakan bagian dari pengendalian intern, meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi yang mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian intern akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Pengendalian administrative meliputi struktur organisasi, metode dan

ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen. Gambar 2.1 berikut ini menyajikan tujuan pengendalian intern dan pembagian sistem tersebut menurut tujuannya.



Gambar 2.1 Sumber : Mulyadi (2010:164)

Tujuan Pengendalian Intern menurut Theodorus M. Tuanakotta (2013:127)

secara garis besar nya dapat dibagi dalam empat kelompok, sebagai berikut :

1. “Strategis, sasaran-sasaran utama (*high-level goals*) yang mendukung isi entitas
2. Pelaporan keuangan (Pengendalian Internal Atas Pelaporan Keuangan)
3. Operasi (Pengendalian operasional)
4. Kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan.”

Menurut Warren etc (2006:336) tujuan pengendalian intern sebagai berikut

1. “Aktiva dilindungi dan digunakan untuk pencapaian tujuan usaha.
2. Informasi bersifat akurat.
3. Karyawan mematuhi peraturan dan ketentuan.
4. Kegiatan perusahaan sejalan dengan prosedur yang berlaku.”

“Pengendalian intern yang dirumuskan pada suatu perusahaan harus mempunyai beberapa tujuan. Sesuai dengan definisi yang dikemukakan AICPA, maka dapat dirumuskan tujuan dari pengendalian internal, sebagai berikut :

Hery (2012:91) menyatakan tujuan pengendalian intern sebagai berikut :

1. Aset yang dimiliki oleh perusahaan telah diamankan sebagaimana semestinya dan hanya digunakan untuk kepentingan perusahaan semata, bukan untuk kepentingan individu (perorangan) oknum karyawan tertentu. Dengan demikian, pengendalian intern diterapkan agar seluruh aset perusahaan dapat melindungi dengan baik dari tindakan penyelewengan, pencurian, dan penyalahgunaan yang tidak sesuai dengan wewenangnya dan kepentingan perusahaan.
2. Informasi akuntansi perusahaan tersedia secara akurat dan dapat diandalkan. Ini dilakukan dengan cara memperkecil resiko baik atau salah saji laporan keuangan yang disengaja (kecurangan) maupun yang tidak disengaja (kelalaian).
3. Karyawan telah menaati hukum dan peraturan.

Menurut Warren (2008:208) yang dialihbahasakan Aria Farahmita menyatakan tujuan pengendalian intern adalah:

1. “Aset dilindungi dan digunakan untuk pencapaian tujuan usaha
2. Informasi bisnis akurat
3. Karyawan mematuhi peraturan dan ketentuan.”

2.1.2.3 Komponen Pengendalian Intern

Menurut COSO (2013:4) dalam *internal control-Intergrated Framework (ICIF)* menyatakan mengenai komponen pengendalian intern sebagai berikut:

“Internal control consists of five intergrated components:

1. *Control Environment*
2. *Risk Assessment*
3. *Control Activities*
4. *Information and communication*

5. *Monitoring Activities*

Komponen-komponen pengendalian intern diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur.

COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)*

menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian (*Control Environmen*) sebagai berikut:

“The control environment is the set of standarts, processes, and structure that provide the basis for carryng out internal control across the organization. The board of directors and senior management establish the tone at the top regarding the importance of internal control including expectations at the various levels of the organizations. The control environtmen comprises the integrity and ethical values of the organization: the parameters enabling the board of directors to carry out its governance oversight responsibilities; the organizational strutureand assignment of authority and responsibility; the process for attracting, developing, and retaining competent individuals; and the rigor around performance measures, incentives, and rewards to drive accountability for performance. The resulting control environment has a pervasive impact on the overall system of internal control.”

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal diseluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari integritas dan nilai etika organisasi; parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya; struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab; proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten; dan ketegasan

mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *internal control-integrated framework (ICIF)* menjelaskan 5 (lima) prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu;

- a. *“The organizations*) demonstrates a commitment to integrity and ethical values.*
- b. *The board of directors demonstrates independence from management and of excises oversight the development and performance of internal control.*
- c. *Management establishes, with board oversight, structures, reporting lines, and appropriate authorities and responsibilities in the pursuit of objectives.*
- d. *The organization demonstrares a commitment to attract, develop, and retain competent individuals in alignment with objectivie.*
- e. *The organization holds individuals accountable for their internal control responsibilities in the pursuits of objectives*

**) for purposes of the framework, the term “organization” is used to collectively capture the board, management and other personel, as reflected in the definitions of internal control.”*

Memperhatikan rumusan COSO diatas, maka lingkungan pengendalian dapat terwujud dengan baik apabila diterapkan 5 (lima) prinsip dalam pelaksanaan pengendalian intern yaitu:

- A. Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika.
- B. Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian Internal
- C. Manajemen dengan pengawasan dewan direksi menetapkan struktur, jalur-jalur pelaporan, wewenang dan tanggung jawab dalam mencapai tujuan.

- D. Organisasi untuk menunjukkan komitmen menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten sejalan dengan tujuan.
- E. Organisasi meyakinkan individu untuk bertanggung jawab atas tugas dan tanggung jawab pengendalian internal mereka dalam mencapai tujuan.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)

Penilaian risiko menurut Hery (2011:92) sebagai berikut:

“Penilaian risiko merupakan tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko terkait penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sebagai contoh, jika perusahaan sering mengalami kesulitan dalam menagih piutang usaha, maka perusahaan harus menyelenggarakan pengendalian yang memadai untuk mengatasi risiko lebih saji piutang usaha.”

COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framwork (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (*Risk Assesment*) sebagai berikut:

“Risk is defined as the possibility that an event will occur and adversely affect the achievement of objektives. Risk assessment involves a dynamic and iterative process for identifying and assessing risks to the achievement of objektives. Risk to the achievement of the these objektives from across the entity are considered realitive to established risk tolerances. Thus, risk assessment forms the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objektives, linked at different levels of the entity. Management specifies objektives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to indentify and analyse risks to those objektives. Management also considers the suitability of the objektives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of pos- sible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa penelitian 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. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai prinsip-prinsip yang mendukung penilaian sebagai berikut:

- a. *“The organization specifies objectives with sufficient clarity to enable the identification and assessment of risks relating to objectives.*
- b. *The organization identifies risks to the achievement of its objectives across the entity and analyzes risks as a basis for determining how the risks should be managed.*
- c. *The organization considers the potential for fraud in assessing risks to the achievement of objectives.*
- d. *The organization identifies and assesses changes that could significantly impact the system of internal control.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 4 (empat) prinsip yang mendukung penilaian risiko dalam organisasi yaitu:

- a. Organisasi menetapkan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan.
- b. Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.

- c. Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
- d. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Menurut COSO (2013:5) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)*

menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*) sebagai berikut:

“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activitie..”

Berdasarkan rumusan COSO di atas, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.

COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)*

menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian yaitu sebagai berikut:

- a. *“The organization selects and develops control activities that contribute to the mitigation of risks to the mitigations of risks to the achievement of objectives to acceptable levels.*
- b. *The organizations selects and develops general control activities over technology to support the achievement of objectives.*
- c. *The organization deploys control activities through policies that establish what is expected and procedures that put policies into action.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung aktivitas pengendalian dalam organisasi yaitu:

- a. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko pencapaian sasaran pada tingkat yang dapat diterima.
- b. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan.
- c. Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan-kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur-prosedur yang menempatkan kebijakan-kebijakan ke dalam tindakan.

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

COSO (2013:5) *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi (*Information Communication*) dalam mengendalikan internal sebagai berikut:

“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communication is is the continual, iterative process of providing, sharing, and obtaining necessary informatio. Information is

disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables personnel to receive a clear message from senior management that control responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”

Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO diatas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggungjawab 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. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen informasi dan komunikasi yaitu sebagai berikut:

- a. *“The organization obtains or generates and uses relevant, quality information to support the functioning of internal control.*
- b. *The organization internally communicates information, including objectives and responsibilities for internal control, necessary to support the functioning of internal control.*
- c. *The organization communicates with external parties regarding matters affecting the functioning of internal control.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal yaitu:

- a. Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal.
- b. Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggungjawab untuk mengendalikan internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal.
- c. Organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang memengaruhi fungsi pengendalian internal.

5. Aktivitas Pengawasan (*Monitoring Activities*)

COSO (2013:5) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen aktivitas pengawasan (*Monitoring Activities*) dalam pengendalian internal sebagai berikut:

“Ongoing evaluations, separate evaluations, or some combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each component, is present and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information. Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risks, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Findings are evaluated against criteria established by regulators, recognized standard-setting bodies or management and the board of directors, and deficiencies are communicated to management and the board of directors as appropriate.”

Memperhatikan rumusan yang dikemukakan COSO diatas, bahwa aktivitas pengawasan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian

internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi berkesinambungan (terus menerus) dibangun ke dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas guna menyajikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian resiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga-lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan-kekurangan yang ditemukan dikomunikasi kepada manajemen dan dewan direksi. Kegiatan pengawasan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pengawasan seharusnya dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik dalam tahapan desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* selanjutnya menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen aktivitas pengawasan yaitu sebagai berikut:

- a. "The organization selects, develops, and performs ongoing and/or separate evaluations to ascertain whether the components of internal control are present and functioning.
- b. The organization evaluates and communicates internal control deficiencies in a timely manner to those parties responsible for taking corrective action, including senior management and the board of directors, as appropriate.

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 2 (dua) prinsip yang mendukung komponen aktivitas pengawasan dalam pengendalian internal yaitu:

- a. Organisasi memilih, mengembangkan, dan melakukan atau evaluasi terpisah untuk memastikan apakah komponen pengendalian internal ada dan berfungsi.
- b. Organisasi mengevaluasi dan berkomunikasi apabila ada kekurangan pengendalian internal secara tepat waktu kepada pihak-pihak yang bertanggungjawab untuk mengambil tindakan korektif, termasuk manajemen senior dan dewan direksi, yang sesuai.

2.1.2.4 Keterbatasan Pengendalian Intern

Pengendalian internal perusahaan pada umumnya dirancang untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa aktiva perusahaan telah diamankan secara tepat dan bahwa catatan akuntansi dapat diandalkan. Pada dasarnya, konsep jaminan yang memadai ini sangat terkait langsung dengan sebuah asumsi yang mengatakan bahwa biaya yang dikeluarkan untuk membentuk/menerapkan prosedur pengendalian seharusnya jangan melebihi manfaat yang diperkirakan akan timbul/dihasilkan dari pelaksanaan prosedur pengendalian tersebut.

COSO (2013:9) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai keterbatasan-keterbatasan pengendalian internal sebagai berikut:

“The Framework recognizes that while internal control provides reasonable assurance of achieving the entity’s objectives, limitations do exist. Internal control cannot prevent bad judgment or decisions, or external events that can cause an organization to fail to achieve its operational goals. In other words, even an effective system of internal control can experience a failure. Limitations may result from the:

- 1. Suitability of objectives established as a precondition to internal control.*
- 2. Reality that human judgment in decision making can be faulty and subject to bias.*
- 3. Breakdowns that can occur because of human failures such as simple errors.*
- 4. Ability of management to override internal control.*
- 5. Ability of management, other personnel, and/ or third parties to circumvent controls through collusion.*
- 6. External events beyond the organization’s control.”*

Berdasarkan uraian COSO diatas, bahwa pengendalian internal tidak bisa mencegah penilaian buruk atau keputusan, atau kejadian eksternal yang dapat menyebabkan sebuah organisasi gagal untuk mencapai tujuan operasionalnya. Dengan kata lain, bahkan sistem pengendalian intern yang efektif dapat mengalami kegagalan.

Lebih lanjut dikemukakan bahwa keterbatasan-keterbatasan yang ada mungkin terjadi sebagai hasil dari:

1. Penetapan tujuan-tujuan yang menjadi prasyarat untuk pengendalian internal tidak tepat.
2. Penilaian manusia dalam pengambilan keputusan yang dapat salah dan bias.
3. Faktor kesalahan/ kegagalan manusia sebagai pelaksana.
4. Kemampuan manajemen untuk mengesampingkan pengendalian internal.

5. Kemampuan manajemen, personel lainnya, ataupun pihak ketiga untuk menghindari pengendalian melalui kolusi.
6. Peristiwa-peristiwa eksternal yang berada di luar kendali organisasi.

Menurut Hery (2011:102) menjelaskan bahwa faktor manusia adalah:

“Faktor yang sangat penting sekali dalam setiap pelaksanaan sistem pengendalian internal. Sebuah sistem pengendalian yang baik akan dapat menjadi tidak efektif oleh karena adanya karyawan yang kelelahan, ceroboh, atau bersikap acuh tak acuh. Demikian dengan halnya kolusi, dimana kolusi ini akan dapat secara signifikan mengurangi keefektifan sebuah sistem dan mengeleminasi proteksi yang ditawarkan dari pemisahan tugas. Belum lagi adanya sebuah pandangan umum yang mengatakan bahwa pada prinsipnya didunia ini tidak ada sesuatu yang begitu sempurna, termasuk sistem pengendalian internal yang dijalankan perusahaan. Terakhir, ukuran perusahaan juga akan dapat memicu keterbatasan pengendalian internal.

Menurut Azhar Susanto (2013:110) ada beberapa keterbatasan pengendalian intern, sehingga pengendalian intern tidak dapat berfungsi. Berikut penjelasan keterbatasan pengendalian intern:

1. “Kesalahan (*error*).
2. Kolusi (*collusion*).
3. Penyimpangan manajemen.
4. Manfaat dan biaya.”

Keterbatasan diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Kesalahan. Kesalahan muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhatiannya selama bekerja terpecah.
2. Kolusi (*Collusion*). Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkompromi untuk melakukan pencurian (korupsi) ditempat mereka bekerja. Meskipun dimungkinkan menerapkan kebijakan prosedur untuk mendeteksi pencurian

dimana kolusi terjadi, kebanyakan manajer lebih mempertimbangkan upaya menggunakan karyawan yang baik dan membuatnya puas terhadap pekerjaannya. Hal ini dianggap mengurangi keinginan untuk mencuri dan kolusi. Umumnya akuntan dan para manajer mengakui bahwa bila kolusi terjadi maka pengendalian yang ada tidak akan efektif dalam menghindarinya.

3. Penyimpanan manajemen. Karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas.

Penyimpanan yang dilakukan oleh manajer seperti kolusi sulit untuk dicegah dengan berbagai alasan. Langkah yang dilakukan adalah dengan mengerjakan manajer yang baik dan memberikan kompensasi yang layak agar memberikan kinerja yang baik. Kemungkinan terjadinya penyimpangan yang dilakukan oleh para manajer adalah rendahnya kualitas pengendalian intern.

4. Manfaat dan biaya. Konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian intern tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang memberikan manfaat lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkannya untuk melakukan pengendalian tersebut.

2.1.3 Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

2.1.3.1 Definisi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Pada dasarnya kata sistem berasal dari bahasa Yunani “*systema*” yang berarti kesatuan, yakni keseluruhan dari bagian-bagian yang mempunyai hubungan satu sama lain, menurut Azhar Susanto (2008:22) bahwa:

“Sistem adalah kumpulan atau group dari subsistem/bagian/komponen apapun baik fisik maupun non-fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai suatu tujuan tertentu.”

Menurut Mulyadi (2008:3) sistem akuntansi dapat didefinisikan yaitu:

“Sistem akuntansi adalah organisasi formulir, catatan dan laporan yang dikoordinasikan sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan.”

Menurut Baldrick Sinegar dkk. (2013:1-2) akuntansi manajemen adalah:

“Proses mengidentifikasi, mengukur, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengembalian keputusan, dan penilaian kerja dalam organisasi.”

Menurut Baldrick Sinegar dkk. (2013:5) sistem informasi akuntansi manajemen yaitu:

“Sistem informasi yang mentransformasi *input* dengan menggunakan proses untuk mengeluarkan *output* yang dibutuhkan untuk mendukung pengambilan keputusan.”

Sistem informasi akuntansi manajemen merupakan sumber informasi utama yang digunakan dalam pengambilan keputusan, peningkatan dan pengendalian

organisasi. Pemanfaatan sistem akuntansi manajemen yang efektif dapat menciptakan nilai dapat dipertimbangkan oleh organisasi dengan memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktivitas yang dapat menunjang keberhasilan suatu organisasi.

Menurut Hansen & Mowen (2009:4) sistem informasi akuntansi manajemen adalah:

“Sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu. Inti dari sistem informasi akuntansi manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi. Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (*output*) yang memenuhi tujuan sistem tersebut.”

Menurut Supriyono (2001:72) sistem informasi akuntansi manajemen sebagai berikut:

“Suatu perangkat manusia dan sumber-sumber modal dalam suatu organisasi yang bertanggungjawab untuk menghasilkan dan menyebarkan informasi yang dipertimbangkan relevan di dalam pembuatan keputusan.”

Dengan memperhatikan definisi diatas, maka dijelaskan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen merupakan kumpulan dari manusia serta pengumpulan dan pengukuran sumber-sumber yang relevan, tepat waktu, dapat dipercaya yang berguna bagi para pemakai informasi dan berguna dalam pengambilan keputusan manajemen.

2.1.3.2 Fungsi Dan Tujuan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Menurut Hansen & Mowen (2009:4) tujuan sistem informasi akuntansi manajemen adalah:

“Sistem informasi akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan umum berikut:

1. Menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.”

Menurut Baldric Siregar dkk (2013:7) sistem informasi akuntansi manajemen juga memiliki tujuan yang hendak dicapai, yaitu:

1. “Menyediakan informasi objek biaya dan biaya yang dibebankan ke objek biaya. Contoh informasi jenis ini adalah laporan biaya produksi, laporan biaya aktivitas, dan laporan biaya departemen.
2. Menyediakan informasi untuk melaksanakan aktivitas perencanaan, pengendalian, dan evaluasi. Contoh informasi untuk perencanaan adalah informasi pesanan dari pemasok. Contoh informasi untuk aktivitas pengendalian adalah laporan perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Laporan kinerja produk, aktivitas, dan bagian menunjukkan informasi untuk penilaian kerja.
3. Menyediakan informasi untuk mendukung proses pengambilan keputusan. Contoh informasi yang mendukung pengambilan keputusan adalah informasi pendapatan dan biaya relevan. Informasi ini digunakan untuk memutuskan perlunya membuat sendiri atau membeli produk dari pemasok luar, menghentikan atau melanjutkan suatu lini produk, dan menerima atau menolak pesanan.”

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen diperlukan oleh para manajer maupun karyawan. Informasi yang dihasilkan membantu manajer dalam proses pengambilan keputusan, dan melihat

tingkat efisiensi dan kualitas pekerjaan yang dilakukan karyawan informasi ini juga dapat membantu karyawan dalam perencanaan, pengendalian, dan evaluasi.

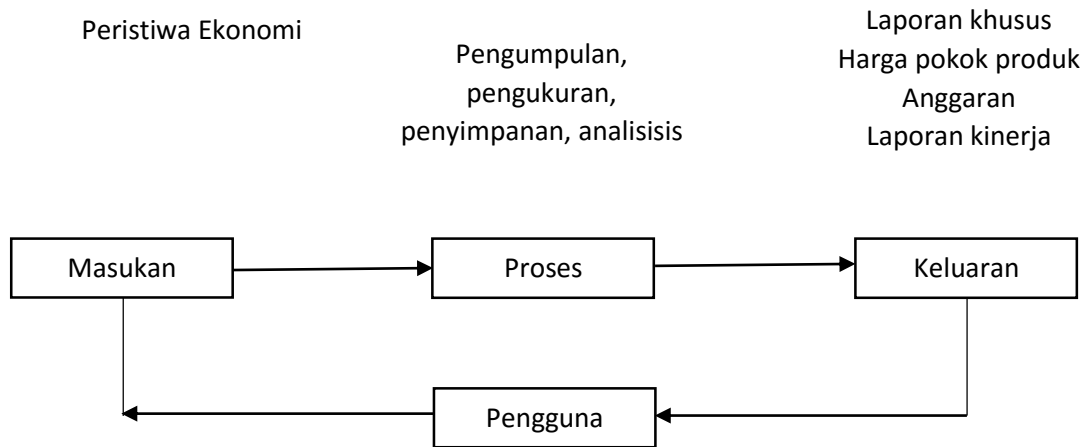
2.1.3.3 Model Operasional Dari Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Dalam pengertian sistem informasi akuntansi manajemen yang sebelumnya telah dijelaskan, dikatakan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen merupakan sistem informasi yang dihasilkan suatu *output* dengan menggunakan *output* dengan menggunakan *input* dan berbagai proses yang diperlukan dalam memenuhi tujuan manajemen. *Output* yang dihasilkan merupakan hasil pemrosesan dari masukan-masukan.

Hansen dan Mowen (2006:4) mengemukakan pengertian proses sebagai berikut:

“Proses adalah inti dari suatu sistem informasi akuntansi manajemen dan dipergunakan untuk mengubah masukan menjadi keluaran yang memenuhi tujuan suatu sistem. Proses dapat dideskripsikan melalui berbagai kegiatan seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi. Keluarlah mencakup laporan khusus, harga pokok produk, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja, dan bahkan komunikasi personal.”

Model operasional dari sistem informasi akuntansi manajemen diilustrasikan dalam gambar dibawah ini:



Gambar 2.2
Operasional model: *Management Accounting Information System*

Sumber: Hansen dan Mowen (2006:2)

Hansen dan Mowen (2006:4). Mengemukakan para manajer, pekerja, dan eksekutif menggunakan sistem informasi akuntansi manajemen untuk mengidentifikasi masalah, memecahkan masalah, dan mengevaluasi kinerja. Pada dasarnya sistem akuntansi manajemen membantu para manajer menjalankan perannya dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Perencanaan adalah rumus terperinci mengenai langkah-langkah untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian adalah proses memilih diantara alternative yang ada.

2.1.3.4 Perkembangan dalam Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM)

Saat ini fokus sistem informasi akuntansi manajemen telah diperluas agar memungkinkan para manajer melayani dengan lebih baik kebutuhan pelanggan dan mengelola rantai nilai (*value chain*) perusahaan. Lebih jauh lagi, untuk mempertahankan keunggulan berulang, para manajer harus menekankan pada waktu, kualitas serta efesiansi, dan informasi akuntansi harus dibuat untuk mendukung tujuan fundamental organisasi.

Selain uraian diatas, saat ini muncul tema-tema baru dalam cangkupan sistem informasi akuntansi manajemen sebagai salah satu bentuk usaha dalam meningkatkan keunggulan berulang perusahaan.

Hansen dan Mowen (2006:11) mengemukakan beberapa tema-tema baru dalam akuntansi manajemen yang diantaranya adalah:

1. Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Manajemen berdasarkan aktivitas adalah pendekatan di seluruh sistem dan terintegrasi yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas dengan tujuan meningkatkan nilai untuk pelanggan (*customer value*) dan laba sebagai hasilnya.

2. Orientasi Pada Pelanggan

Manajemen berdasarkan aktivitas memiliki tujuan untuk meningkatkan nilai bagi pelanggan dengan mengelola aktivitas. Nilai bagi pelanggan adalah focus

utama karena perusahaan dapat menciptakan keunggulan bersaing dengan menciptakan nilai bagi pelanggan yang lebih baik dengan biaya yang sama atau lebih rendah dari pesaing atau menciptakan nilai yang sama dengan biaya yang lebih rendah dari pesaing.

3. Perspektif Lintas Fungsional

Pengelolaan rantai nilai berarti bahwa akuntansi manajemen harus memahami banyak fungsi bisnis, mulai dari manufaktur, pemasaran distribusi hingga ke pelayanan konsumen.

4. Manajemen Kualitas Total

Filosofi dari manajemen kualitas total, dimana perusahaan berusaha menciptakan suatu lingkungan yang memungkinkan pekerja nya menghasilkan produk yang sempurna, sedang mengganti sikap “kualitas yang dapat diterima” dimasa lalu. Penekanan pada kualitas juga telah menciptakan kebutuhan akan adanya suatu sistem informasi akuntansi manajemen yang menyediakan informasi keuangan dan nonkeuangan tentang kualitas.

5. Waktu Sebagai Unsur Kompetitif

Waktu adalah unsur terpenting dari semua tahap rantai nilai. Perusahaan kelas dunia mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk mencapai pasar dengan cara memperpendek siklus desain, implementasi, dan produksi.

6. Efisiensi

Kualitas dan waktu merupakan hal yang penting, namun peningkatan dimensi tersebut tanpa peningkatan laba akan membuat kinerja menjadi sia-sia atau

bahkan fatal. Meningkatkan efisiensi adalah hal vital. Baik pengukuran efisiensi financial maupun nonfinancial diperlukan. Biaya adalah ukuran kritical untuk efisiensi.

7. Bisnis Secara Elektronik

Bisnis secara elektronik adalah semua transaksi bisnis atau pertukaran informasi yang dijalankan dengan menggunakan teknologi informasi dan komunikasi.

2.1.3.5 Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Secara konvensional, rancangan sistem informasi akuntansi manajemen terbatas pada informasi keuangan internal yang berorientasi historis. Tetapi, meningkatnya peran sistem informasi akuntansi manajemen untuk membantu manajer dalam pengarahannya dan pemecahan masalah telah mengakibatkan perubahan sistem informasi akuntansi manajemen untuk memasukan data eksternal dan non keuangan kepada informasi yang berorientasi masa datang (sistem informasi akuntansi manajemen lingkup luas). Diantara karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen, informasi *broad scope* telah teridentifikasi sangat penting dalam membantu pengambilan keputusan manajerial (Chenhall dan Morris dalam Laksmana dan Muslichah, 2002)

Penelitian Chenhall dan Morris (2009) menemukan bukti empiris mengenai karakteristik informasi yang bermanfaat menurut persepsi para manajerial yaitu terdiri dari informasi

1. *Broad Scope*
2. *Timeliness*
3. *Agregation*
4. *Integration*

Karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Broad Scope(Lingkup Luas)

Didalam sistem informasi, *broad scope* mengacu kepada dimensi fokus, kuantifikasi, dan horizon waktu. Sistem informasi akuntansi manajemen tradisional memberikan informasi yang terfokus pada peristiwa-peristiwa dalam organisasi, yang dikuantifikasi dalam ukuran moneter, dan yang berhubungan dengan data historis. Lingkup sistem informasi akuntansi manajemen yang luas memberikan informasi yang berhubungan dengan lingkungan eksternal yang mungkin bersifat ekonomi seperti Gross National Product, total penjualan pasar, dan pangsa pasar suatu industri, atau mungkin juga bersifat non ekonomi seperti faktor demografi, cita rasa konsumen, tindakan para pesaing dan perkembangan teknologi. Lingkup sistem informasi akuntansi manajemen yang luas mencakup nonmoneter terhadap karakteristik lingkungan ekstern. Disamping itu, lingkup sistem informasi akuntansi manajemen yang luas akan memberikan estimasi tentang kemungkinan terjadinya peristiwa di masa yang akan datang didalam ukuran probabilitas.

2. *Timeliness* (Ketepatan Waktu)

Timeliness menunjukkan ketepatan waktu dalam memperoleh informasi mengenai suatu kejadian. Kemampuan para manajer untuk merespon secara tepat atas suatu peristiwa kemungkinan dipengaruhi *timeliness* sistem informasi akuntansi manajemen. Informasi yang *timeliness* meningkatkan fasilitas sistem informasi akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara tepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Jadi *timeliness* mencakup frekuensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. *Timing* informasi menjuk kepada jarak waktu antara permintaan dan tersedianya informasi dari sistem informasi akuntansi manajemen ke pihak yang meminta.

3. *Aggregation* (Agregasi)

Informasi yang disampaikan pada karakteristik informasi agregasi ini dalam bentuk yang lebih ringkas tetapi tetap mencakup hal-hal penting sehingga tidak mengurangi nilai informasi itu sendiri. Dimensi pengumpulan *Aggregation* ini merupakan informasi menurut fungsi, periode aktu dan model keputusan. Informasi menurut fungsi merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal yang berkaitan dengan hasil dari suatu keputusan yang dibuat oleh unit-unit lain seperti (*discounted cash flow, analysis cost-volume-profit*, dll). Informasi menurut periode waktu merupakan informasi yang memungkinkan manajer untuk menilai keputusan mereka dari waktu ke waktu misal (bulanan, kuartalan, tahunan,

dll.). Informasi menurut model keputusan merupakan model analitikal informasi hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional seperti (produksi, pemasaran, administrasi.dll)

4. *Integration* (Integrasi)

Aspek pengendalian suatu organisasi yang penting adalah koordinasi berbagai segmen dalam sub-sub organisasi. Karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen yang membantu koordinasi mencakup spesifikasi target yang menunjukkan pengaruh interaksi segmen dan informasi mengenai pengaruh keputusan pada operasi seluruh sub unit organisasi. Informasi yang terintegrasi dari sistem informasi akuntansi manajemen dapat digunakan sebagai alat koordinasi antar segmen dari subunit dan antar suunit. Informasi terintegrasi bermanfaat bagi para manager ketika mereka dihadapkan untuk melakukan decision making yang mungkin akan berpengaruh pada sub unit lainnya. informasi ini juga menunjukkan sifat transparansi informasi dari masing-masing manager karena informasi mengenai dampak suatu kebijakan terhadap unit yang lainnya di cerminkan dalam informasi integrasi. Adanya informasi terintegasikan mengakibatkan para manager untuk mempertimbangkan unsur integritas dalam melakukan evaluasi kinerja.

2.1.4 Kapasitas Sumber Daya Manusia

2.1.4.1 Definisi Sumber Daya Manusia

Menurut Serdamayanti (2007:287) ada tiga pengertian sumber daya manusia, yaitu :

1. “Sumber daya manusia adalah manusia yang bekerja dilingkungan suatu organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan)
2. Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.
3. Sumber daya manusia adalah potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal (*non material/non financial*) didalam organisasi bisnis yang dapat diwujudkan potensi nyata (*real*) secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensinya organisasinya.”

Edy Sutrisno (2009:3) menyatakan:

“Sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akal perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya dan karya. Semua sumber daya manusia tersebut berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia adalah sumber daya memiliki potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal di dalam organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan organisasi. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

2.1.4.2 Definisi Kapasitas Sumber Daya Manusia

Kapasitas sumber daya manusia menurut Marzuki (2013) adalah:

“Kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisiensi. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja untuk menghasilkan keluaran-keluaran.”

Kemampuan sumber daya manusia dapat dicapai manakala mereka mempunyai bekal pendidikan, kemampuan, keterampilan dan pengalaman yang cukup memadai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan.

Nevizond Chatab (2009:242) Menyatakan kapasitas sumber daya manusia atau kemampuan sebagai berikut:

“Kapasitas para individu untuk melaksanakan berbagai tugas dan aktivitas dalam suatu pekerjaan/jabata. Kapasitas tenaga kerja menunjukkan kemampuan para individu untuk memastikan dan melaksanakan proses kerja dan menyerahkan produk/jasa dengan sukses kepada pelanggan.”

Kapasitas adalah karakteristik dasar atau kemampuan sumber daya manusia dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang memadai tingkat kapasitas dibutuhkan agar dapat mengetahui tingkat kinerja yang diharapkan untuk kategori baik dan rata-rata. Penentuan ambang kapasitas yang dibutuhkan tentunya akan dapat dijadikan dasar bagi proses seleksi, sukses perencanaan, evaluasi kinerja dan pengembangan SDM.

2.1.4.3 Penilaian Kapasitas Sumber Daya Manusia

Tjiptoherijanto dalam marzuki (2013), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari:

1. “*Level of responsibility*
2. Kompetensi sumber daya.”

Berikut penjelasan dari *level of responsibility* dan kompetensi:

1. *Responsibility* atau tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik.
2. Kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*Skill*), pengetahuan (*Knowledge*), dan kemampuan (*ability*) untuk mencapai tujuan organisasi.

Menurut Ismail Nawawi (2012:22) menyarankan beberapa komponen yang mungkin dapat ditambahkan untuk pengetahuan, yaitu sebagai berikut:

- a. Pengetahuan berarti dapat membedakan apa yang seharusnya dikerjakan dari yang sebenarnya dilakukan.

- b. Kemampuan berdasarkan pengetahuan atau cakap mampu untuk mengenali pola dan memberikan jalan pintas ke solusi daripada setiap saat harus membangunnya dari permulaan atau dari bekas-bekas.
- c. Kompleksitas pengetahuan selalu berhadapan dengan kompleksitas. Hal tersebut berarti kemampuan berdasar pengetahuan atau cakap akan mudah menanggapi situasi nyata di dunia.
- d. Karena kata kunci dari pengetahuan adalah mengetahui yang tidak diketahui, kemampuan berdasar pengetahuan atau cakap juga mampu untuk menyaring pengetahuan melalui pengalaman lebih lanjut.

Ulber Silalahi (2011:56) telah mengidentifikasikan tiga macam keterampilan dasar yaitu:

1. Keterampilan teknis yaitu, kemampuan manusia untuk menggunakan teknik-teknik, alat-alat, prosedur-prosedur, metode-metode, dan pengetahuan mengenai bidangnya secara benar dan tepat dalam pelaksanaan tugasnya.
2. Keterampilan manusia yaitu, kemampuan untuk bekerja sama, memahami dan memotivasi orang lain sebagai individu atau kelompok.
3. Keterampilan konseptual yaitu, kemampuan untuk mengkoordinasi dan mengintegrasikan semua kepentingan dan aktivitas organisasi. Ini mencakup kemampuan melihat organisasi sebagai suatu keseluruhan, memahami bagaimana hubungan antar unit atau bagian secara keseluruhan, memahami

bagaimana bagian-bagian tergantung pada yang lain, dan mengantisipasi bagaimana satu perubahan dalam tiap bagian akan mempengaruhi keseluruhan.

2.1.4.4 Faktor-Faktor Pembentuk Kapasitas Sumber Daya Manusia

Semua organisasi tentu menginginkan sumber daya manusia mereka memiliki kapasitas yang unggul dan handal, sehingga mampu mendongkrak kinerja organisasi. Untuk itu diperlukan identifikasi terlebih dahulu terhadap faktor-faktor determinan bagi kapasitas. Menurut Zwell dalam Sudarmanto (2009:54) terdapat tujuh determinan yang mempengaruhi atau membentuk kapasitas, yakni:

1. **“Kepercayaan dan nilai.** Kepercayaan dan nilai seseorang terhadap sesuatu sangat berpengaruh terhadap sikap dan perilaku seseorang. Seseorang yang memiliki sikap tidak kreatif dan inovatif cenderung tidak berpikir dan bersikap untuk menemukan sesuatu yang baru dan memberikan tantangan bagi dirinya. Kepercayaan dan nilai seseorang dapat diubah. Namun, hal ini sangat sulit dan memakan waktu yang lama, karena nilai dan kepercayaan sering kali telah menjadi karakter, pandangan, atau identitas seseorang. Lingkungan sosial memiliki pengaruh besar terhadap kepercayaan dan nilai, dan budaya perusahaan memiliki dampak signifikan terhadap aspek-aspek kompetensi. Kompetensi berakar pada budaya organisasi. Budaya organisasi terbentuk dari aspek nilai dan kepercayaan seseorang.

2. **Keahlian/keterampilan.** Aspek ini memegang peranan sangat penting dalam membentuk kompetensi. Sebagai contoh, *public speaking* adalah keterampilan yang dapat dipelajari, dipraktikkan, dan diperbaiki. Keahlian menulis juga dapat diperbaiki dengan instruksi, latihan, dan umpan balik. Dengan memperbaiki kemampuan bicara dan keterampilan menulis, seseorang secara tidak langsung juga meningkatkan kecakapan kompetensi komunikasinya. Pengembangan keahlian khusus yang berhubungan dengan kompetensi dapat berdampak pada budaya perusahaan/organisasi dan kompetensi individu.

3. **Pengalaman.** Pengalaman merupakan elemen penting dalam membentuk penguasaan kompetensi seseorang terhadap tugas yang diberikan. Seseorang dengan sejumlah pengalaman tertentu akan lebih mudah mengorganisir orang lain dalam organisasi yang kompleks dengan penguasaan kompetensi manajerialnya yang tinggi dan akan sangat berbeda apabila dibandingkan dengan seseorang yang tidak mempunyai pengalaman sama sekali. Akumulasi pengetahuan dan pengalaman yang menyatu dalam diri seseorang akan menjadikan orang tersebut memiliki kompetensi yang tidak disadari dalam dirinya, atau akan terbentuk dalam sikap dan perilaku seseorang.
4. **Karakteristik personal.** Karakteristik kepribadian seseorang turut berpengaruh terhadap kompetensi seseorang. Kompetensi seseorang dalam manajemen konflik dan negosiasi dari orang yang memiliki sifat *introvert* akan berbeda dengan orang yang memiliki sifat *ekstrovert*. Karakteristik kepribadian dapat diubah, tetapi cenderung lebih sulit.
5. **Motivasi.** Motivasi seseorang terhadap suatu pekerjaan atau aktivitas akan berpengaruh terhadap hasil yang dicapai. Motivasi merupakan faktor kompetensi yang sangat penting. Motivasi merupakan faktor yang cenderung dapat diubah. Dorongan, penghargaan, pengakuan dan perhatian terhadap individu dapat berpengaruh terhadap motivasi seseorang.
6. **Isu-isu emosional.** Hambatan dan blok-blok emosional sering kali dapat membatasi penguasaan kompetensi. Ketakutan membuat kesalahan, perasaan malu, perasaan tidak suka, selalu berpikir negatif terhadap seseorang, pengalaman masa lalu yang selalu negatif sangat berpengaruh terhadap penguasaan kompetensi seseorang. Hal-hal tersebut pada dasarnya dapat diubah dengan menciptakan lingkungan kerja yang positif, melakukan beberapa terapi, dan mendorong seseorang agar dapat mengatasi hambatan dan blok-blok tersebut.
7. **Kapasitas intelektual.** Kapasitas intelektual seseorang akan berpengaruh terhadap penguasaan kompetensi. Kompetensi tergantung pada kemampuan kognitif, seperti berpikir konseptual dan berpikir analitis. Perbedaan kemampuan berpikir konseptual dan berpikir analitis antara satu sama lain akan membedakan kompetensi seseorang dalam pengambilan keputusan, kapasitas perencanaan, dan lain sebagainya”.

Dari faktor-faktor determinan yang mempengaruhi kapasitas tersebut, ada faktor determinan yang dapat dengan mudah diubah dan ada faktor determinan yang sulit diubah. Tabel berikut ini merupakan kapasitas yang dilihat dari tingkat perubahan atau perbaikan. Ada kapasitas yang mudah diperbaiki, kompetensi agak sulit diperbaiki, dan kapasitas yang sukar diperbaiki.

Tabel 2.1
Tingkat Perbaikan Kapasitas

Tingkat Perbaikan	Kapasitas
Mudah diperbaiki	Mengembangkan orang lain, efisiensi produksi, kerja sama tim, keahlian teknis, orientasi pelayanan, mengelola kinerja, dll.
Agak sulit diperbaiki	Orientasi hasil, kualitas keputusan, pengaruh, penyelesaian konflik, pemikiran strategis, pemikiran analisis, kecerdasan organisasional, dll.
Sulit diperbaiki	Inisiatif, inovasi, integritas dan kejujuran, pengelolaan tekanan kejiwaan, pemikiran konseptual, fleksibilitas, dll.

Sumber: Zwell dalam Sudarmanto (2009:57)

2.1.4.5 Komponen Kapasitas Sumber Daya Manusia

Menurut Spencer & Spencer yang dikutip oleh Sudarmanto (2009:53) terdapat 5 (lima) komponen kapasitas, adalah sebagai berikut:

1. “Motif (*motive*), adalah hal-hal yang seseorang pikir atau inginkan secara konsisten yang menimbulkan tindakan.
2. Sifat (*traits*), adalah karakteristik fisik dan respon-respon konsisten terhadap situasi atau informasi.
3. Konsep diri (*self-concept*), adalah sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang.

4. Pengetahuan (*knowledge*), adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan (*knowledge*) merupakan kompetensi yang kompleks.
5. Keterampilan (*skill*), adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental”.

Dan menurut Spencer & Spencer yang dikutip oleh Sudarmanto (2009:53), mengatakan bahwa konsep diri (*self-concept*), watak/sifat (*traits*) dan motif kapasitas lebih tersembunyi (*hidden*), dalam (*deeper*) dan berbeda pada titik sentral kepribadian seseorang juga cenderung sulit untuk dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan. Kapasitas pengetahuan (*knowledge capacity*) dan keahlian (*skill competencies*) cenderung lebih nyata (*visible*) dan relatif berbeda di permukaan sebagai salah satu karakteristik yang dimiliki manusia serta mudah dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan sumber daya manusia.

Kapasitas dari pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku menurut *International Federation of Accountants* (2014) dalam *Handbook of International Education Pronouncements* menyatakan bahwa:

“The content of professional accounting education should consist of:

- 1. accounting, finance and related knowledge;*
- 2. organizational and business knowledge; and*
- 3. Information technology knowledge and competences. (p.37)*

The skills professional accountants require are grouped under five main headings:

- 1. intellectual skills;*
- 2. technical and functional skills;*
- 3. personal skills;*
- 4. interpersonal and communication skills; and*
- 5. organizational and business management skills. (p.45)*

The coverage of values and attitudes in education programs for professional accountants should lead to a commitment to:

- 1. the public interest and sensitivity to social responsibilities;*
- 2. continual improvement and lifelong learning;*
- 3. reliability, responsibility, timeliness, courtesy and respect; and*
- 4. laws and regulations". (p.52)*

Kapasitas dapat dihubungkan dengan kinerja dalam sebuah model alir sebab-akibat yang menunjukkan bahwa tujuan, perangai, konsep diri, dan kapasitas pengetahuan yang kemudian memprakirakan kinerja kapasitas mencakup niat, tindakan dan hasil akhir. Misalnya, motivasi untuk berprestasi, keinginan kuat untuk berbuat lebih baik dari pada ukuran baku yang berlaku dan untuk mencapai hasil yang maksimal, menunjukkan kemungkinan adanya perilaku kewiraswastaan, penentuan tujuan, bertanggung jawab atas hasil akhir dan pengambilan resiko yang diperhitungkan.

Dalam arti luas, kapasitas akan terkait dengan strategi organisasi dan pengertian kapasitas ini dapatlah kita padukan dengan ketrampilan dasar (*soft skill*), keterampilan baku (*hard skill*), keterampilan sosial (*social skill*), dan keterampilan mental (*mental skill*). Keterampilan baku (*hard skill*) mencerminkan pengetahuan dan keterampilan fisik SDM; keterampilan dasar (*soft skill*) menunjukkan intuisi dan kepekaan SDM; keterampilan sosial (*social skill*) menunjukkan keterampilan dalam hubungan sosial SDM; keterampilan mental (*mental skill*) menunjukkan ketahanan mental SDM.

2.1.5 Kinerja manajerial

2.1.5.1 Pengertian Kinerja Dan Manajerial

Kinerja merupakan penampilan hasil kerja pegawai baik secara kuantitas maupun kualitas, kinerja dapat berupa penampilan kerja perorangan maupun kelompok dalam suatu organisasi yang dicerminkan oleh kinerja keuangan dan non keuangan.

Menurut Wibowo (2011:337) pengertian kinerja adalah sebagai berikut:

“Kinerja adalah keberhasilan personel, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategi yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan.”

Menurut Rivai dan Basri (2012:6) bahwa kinerja adalah :

“Hasil atau tingkat keberhasilan seseorang atau keseluruhan selama periode tertentu didalam melaksanakannya tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama.”

Menurut Wibowo (2011:4) bahwa kinerja adalah:

“Implementasi dari rencana yang telah disusun, implementasi kinerja dilakukan oleh sumber daya manusia yang memiliki kemampuan, kompetensi, motivasi, dan kepentingan.”

Menurut Wibowo (2011:24) bahwa Manajerial adalah:

“Perpaduan seni dan ilmu, sebuah ilmu dalam mengatur segala sesuatunya dengan benar. Pelaku ilmu disebut dengan manajer. Seorang manajer haruslah menguasai ilmu manajerial dengan baik. Pada dasarnya, semua orang adalah manajer, setidaknya manajer bagi diri pribadi, atau Anda saat ini bekerja sebagai seorang manajer dimana Anda bertanggung jawab terhadap sekelompok orang yang mungkin tidak Anda pilih, tidak Anda sukai, tidak memiliki kesamaan, dan mungkin tidak begitu menyukai Anda.”

Menurut Aswaja (2014:17) mendefinisikan bahwa manajerial adalah:

“Manajerial suatu kolektivitas yaitu merupakan suatu kumpulan dari orang-orang yang bekerja sama untuk mencapai suatu tujuan bersama. Kolektivitas

atau kumpulan orang-orang inilah yang disebut dengan manajemen, sedang orang yang bertanggung jawab terhadap terlaksananya suatu tujuan atau berjalannya aktivitas manajemen disebut manajer.”

2.1.5.2 Pengertian Kinerja Manajerial

Dalam bahasa English, sebenarnya ada sebuah kata atau istilah yang lebih menggambarkan “kinerja” atau prestasi didalam pengertian Indonesia atau sebagaimana digunakan dalam bahasa Indonesia, yaitu kata “achievement” tetapi karena kata itu berasal dari kata “to achive” yang berarti “mencapai” kita sering menerjemahkan menjadi “pencapaian” atau “apa yang ingin dicapai”, sehingga kita lebih sering menggunakan kata “performance” untuk menggambarkan kinerja atau prestasi.

Berbeda dengan kinerja karyawan umumnya yang bersifat konkrit, kinerja manajerial adalah bersifat abstrak dan kompleks. Kinerja manajerial sangat diperlukan oleh perusahaan agar tetap bertahan menghadapi perusahaan pedaing. Kinerja manajerial merupakan suatu factor yang dipakai untuk meningkatkan efektifitas untuk organisasi. Kinerja manajerial dapat tercapai apabila organisasi secara keseluruhan, atau para manajer unit bisnis secara bersama-sama telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan kinerja manajerial yang baik akan menghasilkan keefektifitasan yang berjuang pada perolehan keuntungan/laba bagi perusahaan atau organisasi.

Menurut Henry Simamora (2012:121) mendefinisikan bahwa kinerja manajerial adalah sebagai berikut:

“Hasil pekerjaan atau kegiatan seseorang maupun kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.”

Menurut Kornelius Hareta (2008:17) mendefinisikan bahwa kinerja manajerial adalah:

“Kinerja manajerial adalah kemampuan atau prestasi kerja yang telah dicapai oleh para personil atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, untuk melaksanakan fungsi tugas dan tanggung jawab mereka dalam menjalankan operasional perusahaan.”

Menurut Mulyadi (2007:68) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai berikut:

“Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan yang pada umumnya bersifat konkret, kinerja manajerial bersifat abstrak dan kompleks. Manajer menghasilkan kinerja dengan mengerahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada di dalam daerah wewenangnya. Oleh karena itu, manajer memerlukan kerangka konseptual sebagai *working model* yang dapat digunakan untuk mengasikkan kinerja manajerial.”

Menurut Pabundu (2006:121) mendefinisikan bahwa:

“Kinerja manajerial adalah hasil-hasil fungsi pekerjaan atau kegiatan seseorang maupun kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.”

Dari definisi diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa kinerja manajerial adalah prestasi yang dicapai oleh perusahaan/organisasi melalui serangkaian proses atau kerangka kerja, yang melibatkan suatu kelompok orang-orang sebagai suatu kesatuan bisnis untuk mencapai tujuan selama periode tertentu.

2.1.5.3 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial

Menurut Wulfram dalam Bambang Wahyudi (2002:23), terdapat dua faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial, yaitu:

1. Faktor Penghambat Proses Kinerja

Ada beberapa faktor yang menyebabkan kinerja menjadi tidak efektif, yaitu:

a. Definisi Proyek

Definisi proyek yang dimaksud adalah keadaan proyek itu sendiri atau gambaran proyek yang dibuat perencana. Pada proyek dengan ukuran dan kompleksitas yang amat besar, yang melibatkan banyak organisasi ditambah lagi banyaknya kegiatan yang saling terkait, maka akan timbul masalah kesulitan koordinasi dan komunikasi. Kesulitan yang sama bisa juga timbul karena kerumitan pendefinisian struktur organisasi proyek dibuat yang perencana.

b. Faktor Tenaga Kerja

Pengawas atau inspektur yang kurang ahli dibidangnya atau kurang berpengalaman dapat menyebabkan pengendalian proyek menjadi tidak efektif dan kurang akurat.

c. Faktor Sistem Pengendalian

Penerapan sistem informasi dan pengawasan yang terlalu formal dengan mengabaikan hubungan kemanusiaan akan timbul kekakuan dan keterpaksaan. Oleh karena itu, perlu juga diterapkan cara-cara tertentu

untuk mendapatkan informasi secara tidak resmi misalnya ketika makan bersama, saling mengunjungi, komunikasi lewat telpon, dan lain sebagainya.

2. Faktor Pendukung Proses Kinerja

Obyektifitas data mutu suatu pengendalian kinerja yang tidak terlepas dari mutu informasi yang diperoleh. Jika informasi yang diperoleh pengawas lapangan dapat mewakili kondisi yang sebenarnya maka solusi yang diambil akan lebih mengena sasaran, ada beberapa faktor yang perlu diperhatikan agar kinerja dan sistem informasi berlangsung dengan baik, yaitu:

a. Ketetapan Waktu

Keterlambatan pemantauan hanya akan menghasilkan informasi yang tidak sesuai lagi dengan kondisi.

b. Akses Antar Tingkat

Derajat kemudahan untuk akses dalam jalur pelaporan ferporma sangat berpengaruh untuk menjaga efektifitas sistem pengendalian kinerja. Jalur pelaporan dari tingkat paling atas hingga paling bawah harus mudah dan jelas. Sehingga, seorang manager dapat melacak dengan cepat bila terdapat bagian yang memiliki performa yang jelek

c. Perbandingan Data Terhadap Informasi

Data yang diperoleh dari pengamatan di lapangan harus mampu memberikan informasi secara proposional. Jangan sampai terjadi jumlah data yang didapat berjumlah ribuan bahkan ratusan ribu namun hanya

memberikan satu dua informasi. Sedangkan untuk mengolah data tersebut membutuhkan tenaga dan waktu yang tidak sedikit.

d. Data dan Informasi yang dapat dipercaya

Masalah ini menyangkut kejujuran dan kedisiplinan semua pihak yang terlibat dalam proyek. Semua perjanjian dan kesepakatan yang telah dibuat seperti waktu pengiriman peralatan dan bahan, waktu pembayaran benar-benar ditepati.

e. Masalah menyangkut kejujuran

Data yang diperoleh harus sesuai dengan apa yang terjadi dilapangan. Pemakaian asumsi, kira-kira atau pendapat pribadi tidak boleh dimasukkan sebagai data hasil pengamatan.

2.1.5.4 Penilaian Kinerja Manajerial

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu perusahaan, unit bisnis dalam perusahaan, dan karyawan berdasarkan sasaran, standard dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Karena perusahaan pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja perusahaan sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan didalam suatu perusahaan.

Menurut Robert L. Mathis dan John H. Jackson dalam Bambang Wahyudi (2002:101) penilaian kinerja adalah:

“Penilaian kinerja adalah suatu evaluasi yang dilakukan secara periodik dan sistematis tentang prestasi kerja/jabatan seorang tenaga kerja, termasuk potensi pengembangannya”.

Menurut Henry Simamora (2004:338) penilaian kinerja adalah:

“Penilaian kinerja adalah proses yang dipakai oleh organisasi untuk mengevaluasi pelaksanaan kerja individu karyawan”.

Seperti yang diungkapkan Surya Dharma (2005:25) tentang penilaian terhadap unsur-unsur kinerja manajerial yaitu:

1. Kerangka kerja dan sasaran
Dalam kerangka kerja dan sasaran terdapat adanya kesepakatan antar karyawan dan manajer dalam mencapai tujuan perusahaan yang sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan perusahaan.
2. Proses
Adanya tindak lanjut dari sasaran diatas yaitu tindakan yang diambil perusahaan dalam peningkatan kinerjanya agar hasil yang diharapkan dapat terwujud.
3. Pemahaman bersama
Dalam menjalankan suatu perusahaan harus mempunyai tujuan yang sama, yaitu kemauan untuk mendapatkan hasil yang maksimal, selain itu adanya kompetensi antar karyawan yang sehat dapat meningkatkan kinerja perusahaan.
4. Pendekatan
Dalam pengolaan suatu perusahaan diperlukan kerja sama, baik antara manajer dengan karyawan begitu pula antar karyawan dengan karyawan sehingga menimbulkan kerja sama yang baik didalam perusahaan.
5. Pencapaian
Hasil dari seluruh kegiatan perusahaan diharapkan dapat memberikan hasil maksimal terhadap perusahaan dimana hasil tersebut didapatkan dari kinerja perusahaan yang meningkat.

Menurut Mulyadi (2001:420) tahap penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama, tahap persiapan dan tahap penilaian.

1. Tahap persiapan, terdiri dari:

- a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab.
- b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja.
- c. Pengukuran kinerja sesungguhnya.

Tahap persiapan diatas dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang ingin dinilai kinerjanya. Batas tanggung jawab yang jelas ini dipakai sebagai dasar untuk menetapkan sasaran atau standar yang harus dicapai oleh manajer yang akan diukur kinerjanya. Dengan batas tanggung jawab dan sasaran yang jelas, seseorang akan dengan mudah dinilai kinerjanya.
- b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja
Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa setiap manajer bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan untuk mewujudkan hal ini, harus terdapat kesesuaian antara sasaran organisasi dengan sasaran manajer secara individual. Kesesuaian sasaran dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan untuk menilai kinerja manajer, karena penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang ditetapkan dalam kriteria kinerja.
- c. Pengukuran kinerja sesungguhnya

Pengukuran kinerja sesungguhnya dilakukan karena meskipun pengukuran kinerja tampaknya obyektif, bersifat repetitive, dan merupakan kegiatan yang rutin, namun pengukuran kinerja itu sendiri seringkali memicu timbulnya perilaku yang tidak semestinya. Seringkali manajer yang diukur kinerjanya melakukan manipulasi informasi yang dijadikan umpan balik kinerjanya untuk melindungi kepentingan diri manajer tersebut.

2. Tahap penilaian, terdiri dari:
 - a. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
 - b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.
 - c. Penegakkan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

Tahap penilaian diatas dijelaskan sebagai berikut:

- a. Dalam evaluasi kinerja, hasil pengukuran kinerja secara periodik kemudian dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telah ditetapkan diumpan balikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggung jawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektivitas kinerjanya.
- b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar.

Penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang ditetapkan perlu dianalisis untuk menentukan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut, dan dapat direncanakan tindakan untuk mengatasinya. Baik penyimpangan yang merugikan maupun yang menguntungkan memerlukan perhatian, analisis, dan penafsiran dari manajemen. Penyimpangan yang merugikan memberikan tanda bahaya dan memerlukan penyelidikan lebih lanjut untuk menemukan penyebab yang tepat.

Penyimpangan yang menguntungkan juga memerlukan perhatian yang sama dari manajemen karena mengandung informasi yang banyak manfaatnya. Penyimpangan tersebut dapat digunakan untuk mengidentifikasi dan memberikan penghargaan terhadap kinerja yang luar biasa dan untuk menjukkan realistis atau tidaknya sasaran yang ditetapkan.

- c. Penegakkan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan. Tahap akhir penilaian kinerja adalah koreksi untuk menegakkan perilaku yang tidak diinginkan. Penilaian kinerja ditujukan untuk menegakkan perilaku tertentu di dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Perilaku merupakan tindakan orang untuk memproduksi hasil. Hasil merupakan petunjuk efektivitas kinerja. Organisasi harus melakukan evaluasi atas keduanya, perilaku dan hasil yang dicapai dari perilaku tersebut.

2.1.5.5 Dimensi Kinerja Manajerial

Menurut Ulber Silalahi (2011:40) menjelaskan fungsi-fungsi manajemen sebagai berikut:

1. “Perencanaan (*Planning*)
2. Pengorganisasian (*Organizing*)
3. Pengadaan Sumber Daya (*Resourcing*)
4. Pengkomunikasian (*Communicating*)
5. Pemimpinan (*Leading*)
6. Pemotivasian (*Motivating*)
7. Pengendalian (*Controlling*)”

Tujuh fungsi di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Perencanaan (*Planing*)

Manajer melaksanakan fungsi perencanaan untuk menentukan tujuan, menetapkan strategi untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut, dan mengembangkan rencana untuk mengintegrasikan dan mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan.

2. Pengorganisasian (*Organizing*)

Manajer melaksanakan fungsi pengorganisasian untuk mengatur pekerjaan setiap orang atau unit untuk mencapai tujuan-tujuan organisasional. Pengorganisasian merupakan proses mengatur dan mengalokasikan tugas-tugas, pekerjaan, wewenang, peran-peran termasuk koordinasi hubungan-hubungan antar bagian dalam suatu struktur organisasi yang diperlukan untuk mencapai tujuan yang sudah ditentukan.

3. Pengadaan sumber daya (*Resourcing*)

Manajer melaksanakan fungsi pengaturan sumber daya untuk memfasilitasi sumber daya yang dibutuhkan untuk setiap kegiatan pencapaian tujuan organisasional.

4. Pengkomunikasian (*Communicating*)

Manajer melaksanakan fungsi pengkomunikasian agar semua informasi yang berkaitan dengan tugas dan fungsi, otoritas dan tanggung jawab, pola-pola hubungan antar unit, serta sumber daya yang tersedia diketahui dan dipahami oleh setiap orang dalam bidangnya.

5. Pemimpinan (*Leading*)

Manajer melaksanakan fungsi pimpinan untuk mempengaruhi atau menggerakkan perilaku manusia anggota organisasi baik secara individual atau tim dan mengarahkan pelaksanaan tugas-tugas agar tujuan organisasional tercapai secara efektif dan efisien.

6. Pemotivasian (*Motivating*)

Manajer melaksanakan fungsi pemotivasian untuk memberikan inspirasi. Semangat dan kegairahan kerja atau mendorong agar karyawan berkemauan untuk melakukan pekerjaannya.

7. Pengendalian (*Controlling*)

Manajer melaksanakan fungsi pengendalian secara terus menerus untuk mengetahui apakah pegawai mengerjakan tugas mereka sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Pengendalian (*Controlling*) merupakan proses pengukuran

pelaksanaan kerja atau kinerja actual, membandingkan hasil dengan standar organisasi dan tujuan, dan mengambil tindakan korektif jika dibutuhkan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya mengenai Pengaruh Pengendalian Intern, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Kapasitas Sumber daya Manusia Terhadap Kinerja Manajerial. Nova Andrianto (2013) yang berjudul Pengaruh Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada PT BRI (Persero) Tbk Cabang Jember). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Pengendalian intern menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial dan *Good Corporate Governance* menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Marzuki (2013) yang berjudul Pengaruh Pegendalian Intern, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dan Kapasitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Pada Lembaga Keuangan Mikro di Kota Banda Aceh dan Kabupaten Aceh Besar). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Pegendalian Intern, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dan Kapasitas Sumber Daya Manusia secara parsial maupun simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Chairul Basyar (2008) yang berjudul Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial, Dengan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderat (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur di Kawasan Industri Pelabuhan

Semarang). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa hasil interaksi melalui broadscope, timelines, aggregation, dan integration Sistem Informasi Akuntansi Manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Nur Afrida (2013) yang berjudul Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Manajerial SKPD. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Achmad Solechan dan Ira Setiawati (2009) yang berjudul Pengaruh Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Dan Desentralisasi Sebagai Variable Moderating Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Di Kabupaten Semarang). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu Yang Relevan

Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
Nova Andrianto (2013)	Pengaruh Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip <i>Good Corporate</i>	Variabel Independen (X): 1)Pengendalian Intern 2) Penerapan Prinsip-Prinsip	Berdasarkan hasil analisis ditemukan Pengendalian intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip <i>Good</i>	Variabel Independen (X): 1) Pengendalian Intern Variabel Dependen (Y): 1)Kinerja Manajerial	-Obyek penelitian, yaitu (Studi Empiris Pada PT BRI (Persero) Tbk

	<i>Governance</i> Terhadap Kinerja Manajerial	<i>Good Corporate Governance</i> Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial	<i>Corporate Governance</i> menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial		Cabang Jember) - Pengurangan Variabel Independen (X) yaitu: - Penerapan Prinsip-Prinsip <i>Good Corporate Governance</i>
Marzuki (2013)	Pengaruh Pengendalian Intern, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dan Kapasitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kinerja Manajerial	Variabel Independen (X): 1)Pengendalian Intern 2)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen 3)Kapasitas Sumber daya manusia Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial	Pengendalian Intern, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dan Kapasitas Sumber Daya Manusia secara parsial maupun simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.	Variabel Independen (X): 1)Pengendalian Intern 2)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen 3)Kapasitas Sumber daya manusia Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial	-Obyek penelitian, yaitu (Studi Pada Lembaga Keuangan Mikro di Kota Banda Aceh dan Kabupaten Aceh Besar).
Chairul Basyar (2008)	Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial, Dengan	Variabel Independen (X): 1)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen	hasil interaksi melalui broadscope, timelines, aggregation, dan integration Sistem Informasi Akuntansi	Variabel Independen (X): 1)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Variabel Dependen (Y):	Hasil penelitiannya berbeda Variabel Dependen (Z) : Desentralisasi

	Desentralisasi Sebagai Variabel Moderat	Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial Variabel Dependen (Z) : Desentralisasi Sebagai Variabel Moderat	Manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.	Kinerja Manajerial	Sebagai Variabel Moderat
Nur Afrida (2013)	Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Manajerial SKPD.	Variabel Independen (X): 1)Desentralisasi 2)Sistem Pengendalian Intern Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial SKPD	Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.	Variabel Independen (X): 1)Sistem Pengendalian Intern Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial	-Obyek peneltiian, berbeda - Pengurangan Variabel Independen (X) yaitu: 1)Desentralisasi
Achmad Solechan dan Ira Setiawati (2009)	Pengaruh Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Dan Desentralisasi Sebagai Variable Moderating Terhadap Kinerja Manajerial	Variabel Independen (X): 1)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen 2)Desentralisasi Variabel Dependen (Y): Kinerja manajerial	Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen secara parsial berpegaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.	Variabel Independen (X): 1)Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Variabel Dependen (Y): Kinerja Manajerial	-Obyek peneltiian berbeda Variabel Independen (X): 1)Desentralisasi

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Pengendalian Intern terhadap Kinerja Manajerial

Pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang digunakan dalam operasi perusahaan untuk menyediakan informasi keuangan yang handal dan menjamin dipatuhinya hukum dan peraturan yang berlaku. Suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan. Pengendalian intern dapat menyediakan informasi tentang bagaimana menilai kinerja perusahaan dan manajemen perusahaan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan (Nova Andryanto, 2013).

Menurut Mardiasmo (2004:121) pengaruh pengendalian intern terhadap kinerja manajerial adalah:

“Pengukuran pengendalian intern dapat dijadikan sebagai alat kinerja manajerial, karena pengukuran kinerja manajerial diperkuat dengan *reward* dan *punishment system*.”

Mulyadi (2001:196) menyatakan bahwa:

“Tanggung jawab untuk mengembangkan dan mengoperasikan pengendalian intern akuntansi yang baik dalam perusahaan adalah terletak di tangan manajemen puncak, karena di pundak merekalah tanggung jawab atas pengelolaan dana yang dipercayakan oleh pemilik perusahaan terletak.”

Nur Afrida (2013) menyatakan pengaruh pengendalian intern terhadap manajerial sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern yang baik dalam suatu organisasi akan mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik pula, sehingga nantinya akan memberikan suatu keyakinan bagi organisasi bahwa aktivitas yang dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien, dan hal tersebut akan memberikan dampak positif bagi kinerja organisasi tersebut.”

2.3.2 Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial

Sistem informasi akuntansi manajemen digunakan oleh manajer dari berbagai departemen dan tingkatan dalam membantu pengambilan keputusan praktis. Sistem akuntansi digunakan dengan rapi yang mencakup seluruh karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen tersebut. Maka kelengkapan, keluasaan, kecakupan, kemudahan dan ketepatan dalam memperoleh informasi tersebut akan berguna bagi para manajer dalam mengambil keputusan. Sistem informasi akuntansi manajemen menunjukkan dapat membantu meningkatkan kinerja manajerial dengan cara mengatasi berbagai kesulitan yang ada dalam manajemen. Karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen yang mampu memberikan cakupan yang luas terhadap berbagai informasi manajemen perusahaan, integrasi dari berbagai kegiatan departemen yang ada akan dengan mudah di akses oleh manajemen dalam waktu yang relative lebih singkat. Hal ini akan memungkinkan pengambilan keputusan yang lebih cepat. (Nazzaruddin,1998).

Hansen & Mowen (2009:29) yang dialihbahasakan Deny Arnos Kwary menyatakan mengenai pengaruh sistem informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial sebagai berikut:

“Para manajer,pekerja, dan eksekutif menggunakan sistem informasi akuntansi manajemen untuk mengidentifikasi masalah, memecahkan masalah, dan mengevaluasi kerja. Pada intinya, sistem informasi akuntansi manajemen membantu manajer menjalankan perannya dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.”

2.3.3 Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Manajerial

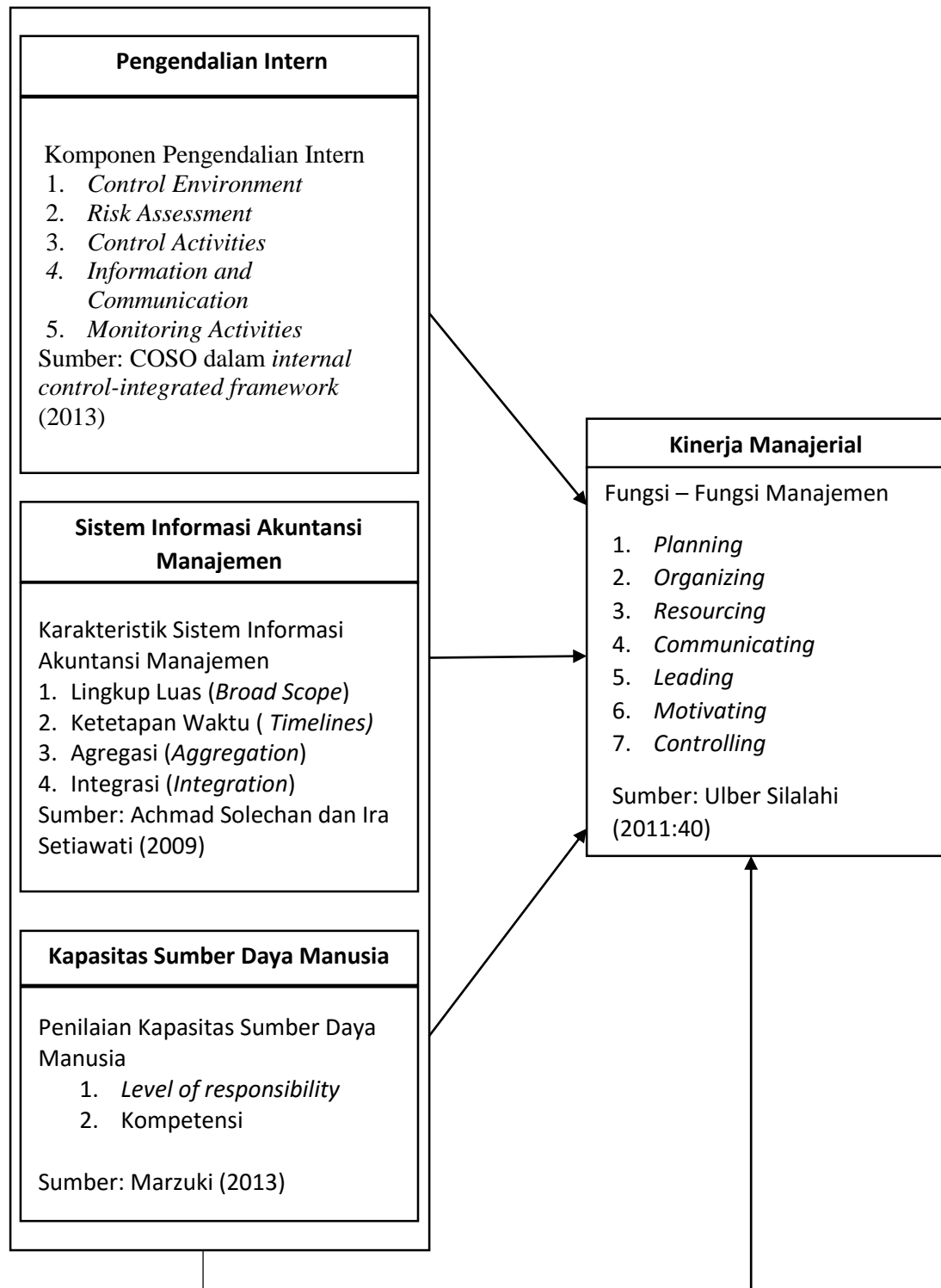
Kemampuan sumber daya manusia dapat dicapai manakala mereka mempunyai bekal pendidikan, kemampuan, keterampilan dan pengalaman yang cukup memadai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan (Marzuki, 2013).

Syamsir (2013:76) menyatakan bahwa:

“kinerja menghadirkan fungsi dan kemampuan (ability), motivasi (motivation), dan kesempatan. Kinerja tidak dapat dipisahkan dengan tingkat kepuasan, imbalan, keterampilan, kemampuan dan sifat-sifat individu.”

Muchtolifah (2013) menyatakan sumber daya manusia yang baik semacam pengalaman, pendidikan dan komitmen dari pekerja dan juga sumber daya organisasi yang terdiri dari sistem dan kebijakan berpengaruh langsung terhadap kinerja.

Dari kerangka pemikiran di atas maka dapat digambarkan alur hubungan antara pengendalian intern, sistem informasi akuntansi manajemen, dan kapasitas sumber daya manusia terhadap kinerja manajerial dalam paradigma berikut:



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada PT Bukit Asam di Palembang secara parsial.
2. Sistem informasi akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada PT Bukit Asam di Palembang secara parsial.
3. Kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada PT Bukit Asam di Palembang secara parsial.
4. Pengendalian intern, sistem informasi akuntansi manajemen, kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada PT Bukit Asam di Palembang secara simultan.