

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Sistem Pengendalian Intern

2.1.1.1. Pengertian Pengendalian Intern

Pengendalian internal adalah sesuatu yang sangat dibutuhkan didalam perusahaan, tidak terkecuali dalam instansi pemerintah atau badan usaha milik pemerintah agar segala sesuatu kegiatan yang dilakukan dapat berjalan dengan baik dan tidak terjadi hal-hal yang diluar kewajaran. Pengertian menurut Hery (2012:90), yaitu :

“pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset 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”

Definisi Pengendalian Intern menurut *Committe of Sponsoring*

Organization treadway Commision (COSO), dalam Azhar Susanto (2013:103)

adalah sebagai berikut :

“Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang menyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui :

1. Efisiensi dan efektivitas operasi
2. Penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya
3. Ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku.”

Definisi pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60

Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah menyatakan bahwa :

“Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, kandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengendalian intern pemerintah adalah pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah”

Pengertian sistem pengendalian intern menurut mulyadi (2016:129)

menyatakan :

“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.”

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2008 Pedoman

Pelaksanaan *Review* Atas Laporan Keuangan Daerah Pasal 1 ayat 10 adalah :

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam penciptaan efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku dan keandalan penyajian keuangan daerah.”

Berdasarkan kutipan diatas, dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dilakukan oleh manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan keyakinan dalam pencapaian tujuan organisasi melalui keandalan penyajian laporan keuangan, efektifitas dan efisiensi, keamanan aset, operasi ketaatan pada hukum dan aturan yang berlaku dan pencapaian suatu misi, tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh organisasi.

2.1.1.2. Tujuan Sistem Pengendalian Intern

Tujuan sistem pengendalian menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 adalah:

1. Menghasilkan data dan informasi yang handal.
2. Menjaga harta atau kekayaan dan catatan organisasi.
3. Meningkatkan efisiensi operasional.
4. Mendorong ketaatan kepada kebijakan manajerial yang telah ditetapkan.

Menurut Azhar Susanto (2013:95) tujuan pengendalian intern adalah:

1. Efisiensi dan efektifitas operasi.
2. Penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya.
3. Ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku.

Menurut Mulyadi (2016:129) tujuan dari sistem pengendalian intern adalah:

1. Menjaga keamanan harta milik suatu organisasi.

Manajemen memerlukan informasi yang teliti dapat dipercaya dan tepat pada waktunya untuk mengolah kegiatan-kegiatan perusahaan.

2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Pengawasan yang memadai diperlukan untuk melindungi barang-barang atau harta milik perusahaan yang mungkin hilang karena dicuri, disalahgunakan, rusak karena kecelakaan atau musibah dan sebab-sebab lain yang dapat merugikan perusahaan.

3. Meningkatkan efisiensi kerja atau operasi manajemen.

Mekanisme pengawasan atau pengendalian intern yang diasosiasikan dengan para personil dan kegiatannya, dimaksudkan untuk mencegah atau menghindari terjadinya berbagai peristiwa dan keadaan yang berakibat timbulnya *unefisiensi* operasi manajemen.

4. Mendorong ditaatinya kebijakan yang telah digariskan.

Kebijaksanaan peraturan dan prosedur-prosedur pelaksanaan itu ditetapkan oleh manajemen sebagai alat untuk mencapai tujuan yang telah dicanangkan. Sistem pengendalian intern beserta mekanismenya diciptakan untuk manajemen bahwa semua kebijakan, peraturan dan prosedur-prosedur yang ditetapkan itu selalu dipatuhi oleh perusahaan.

Menurut Gondodiyoto (2007:258) tujuan sistem pengendalian intern adalah:

“Menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.”

2.1.1.3. Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern

Unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang diterapkan di pemerintah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 terdiri atas unsur:

1. Lingkungan Pengendalian

Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian internal dalam lingkungan kerjanya, meliputi:

A. Penegakan integritas dan nilai etika

Penegakan integritas dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- a. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku.
- b. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintahan.
- c. Menegakan tindakan disiplin yang atas penyimpanan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku.
- d. Menjelaskan dan memper tanggung jawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian inten.
- e. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

B. Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan :

- a. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah.
- b. Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah.
- c. Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya.
- d. Memilih pimpinan instansi pemerintahan yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.

C. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukan dengan :

- a. Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan.
- b. Menerapkan manajemen berbasis kinerja.
- c. Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP.
- d. Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah.
- e. Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah.
- f. Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.

D. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan sekurang-kurangnya dilakukan dengan :

- a. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah.
- b. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam instansi pemerintahan.
- c. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi.
- d. Melakukan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategi.
- e. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pemimpin.
- f. Penyusunan struktur organisasi berpedoman pada peraturan perundang-undangan.

E. Mendelegasian dan tanggung jawab yang tepat

Pendelegasian dan tanggung jawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah.
- b. Pegawai yang diberikan wewenang dan memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam instansi pemerintahan yang bersangkutan.

- c. Pegawai yang diberi wewenang dan memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.

F. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia

Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia sekurang kurangnya hal-hal sebagai berikut:

- a. Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen samapai dengan pemberhentian pegawai.
- b. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen.
- c. Supervisi periodik yang memam dai terhadap pegawai.

G. Peruwujudan peran aparat pengawasan itern pemerintah yang efektif.

Peruwujudan peran aparat pengawasan itern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya harus:

- a. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisien, dan efektifitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintahan.
- b. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektifitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

c. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

H. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan terkait hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintahan terkait.

2. Penilaian Resiko

Pemimpin instansi pemerintahan wajib melakukan penilaian risiko, penilaian risiko terdiri atas:

A. Identifikasi Risiko

Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:

- a. Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi.
- b. Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko.
- c. Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

B. Analisis Risiko

Analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko.

3. Kegiatan Pengendalian

Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintahan.

4. Informasi dan Komunikasi

Pimpinan instansi pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.

5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian intern. Pemantauan sistem pengendalian dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan *review* lainnya.

Menurut *Commite Of Sponsoring Organiztion (COSO)* diantaranya meliputi lima komponen dalam Alvin A Arens, dkk (2008:376) yang dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian terdiri atas tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan sikap manajemen puncak, para direktur dan pemilik entitas secara keseluruhan mengenai pengendalian internal serta arti penting entitas itu.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko atas pelaporan keuangan adalah tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yaitu relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan *General Acceptance Accounting Principles (GAAP)* atau prinsip akuntansi yang berlaku umum.

3. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur, selain yang sudah termasuk dalam empat komponen lainnya yang membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan lebih diambil untuk menangani risiko guna mencapai tujuan entitas.

4. Informasi dan Komunikasi

Tujuan informasi dan komunikasi akuntansi dan entitas adalah untuk memulai, mencatat, memproses dan melaporkan transaksi yang dilakukan entitas itu sendiri serta mempertahankan akuntabilitas aktiva terkait.

5. Pemantauan

Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penelitian mutu pengendalian intern secara berkelanjutan atau periodik oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian itu telah beroperasi seperti yang diharapkan, dan telah dimodifikasi sesuai dengan perubahan kondisi.

Menurut Mulyadi (2016:130) unsur-unsur sistem pengendalian intern adalah sebagai berikut:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas.

Struktur organisasi merupakan kerangka (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Pembagian tanggung jawab fungsional dalam organisasi ini didasarkan fungsi operasi yang memilih wewenang untuk melaksanakan suatu kegiatan

harus terpisah dari fungsi akuntansi yang memiliki wewenang untuk mencatat peristiwa keuangan perusahaan.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatat yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang pendapatan dan biaya.

Dalam organisasi, setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas keterlaksananya setiap transaksi.

3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.

Adapun cara-cara yang umum ditempuh oleh fungsi setiap perusahaan dalam menciptakan praktek yang sehat adalah:

- A. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya harus dipertanggung jawabkan oleh yang berwenang.
- B. Pemeriksaan mendadak (*surprised audit*). Hal ini akan mendorong karyawan melaksanakan tugasnya sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan.
- C. Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi, tanpa ada campur tangan dari orang atau satu unit organisasi lain.
- D. Perputaran jabatan (*job rotation*). Perputaran jabatan yang diadakan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat

dalam melaksanakan tugasnya, sehingga persengkongkolan diantara mereka dapat dihindari.

- E. Keharusan pengambilan cuti bagi karyawan yang berhak. Selama cuti, jabatan karyawan yang bersangkutan digantikan sementara oleh pejabat ini, sehingga seandainya terjadi kecurangan dalam departemen yang bersangkutan, diharap dapat diungkapkan oleh pejabat yang menggantikan untuk sementara tersebut.
 - F. Secara periodik diadakan pencocokan fisik kekayaan dengan catatannya. Untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan catatan akuntansinya, secara periodik harus diadakan pencocokan dan rekonsiliasi antara kekayaan secara fisik dengan catatan akuntansi yang bersangkutan dengan kekayaan tersebut.
 - G. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektifitas unsur-unsur sistem pengendalian yang lain. Unit organisasi ini disebut satuan pengawas intern atau staf pemeriksaan intern. Adanya satuan pengawas intern dalam perusahaan akan menjamin efektifitas unsur-unsur sistem pengendalian intern, sehingga kekayaan perusahaan akan terjamin keamanannya dan data akuntansi akan terjamin ketelitian dan keandalannya.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.
- Bagaimanapun baiknya struktur organisasi, sistem otoritas dan prosedur pencatatan serta berbagai cara yang diciptakan untuk

mendorong praktik yang sehat, semuanya sangat tergantung kepada manusia yang melaksanakannya.

2.1.1.4. Keterbatasan Sitem Pengendalian Intern

Keterbatasan sistem pengendalian intern menurut Bastian (2010:10) adalah sebagai berikut:

“Tidak ada sistem pengendalian intern yang dengan sendirinya dapat menjamin administrasi yang efisiensi serta kelengkapan dan akurasi pencatatan”, keterbatasan tersebut disebabkan oleh:

1. Pengendalian intern yang bergantung pada penilaian fungsi dapat dimanipulasi dengan kolusi.
2. Otorisasi dapat diabaikan oleh seseorang yang mempunyai kedudukan tertentu atau manajemen.
3. Personel keliru dalam memahami perintah sebagai akibat dari kelalaian tidak diperhatikan maupun kelelahan.

Menurut Azhar Susanto (2013:110)_keterbatasan sistem pengendalian intern dikemukakan sebagai berikut:

1. Kesalahan (*error*)

Kesalahan muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhariannya selama bekerja terpecah.

2. Kolusi (*collusion*)

Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) ditempat mereka bekerja.

3. Penyimpangan Manajemen

Penyimpangan manajemen terjadi karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada manajemen bawah, tidak efektif pada tingkat manajemen atas.

4. Manfaat dan Biaya

Biaya pengendalian interen tidak melebihi manfaat yang dihasilkan pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang membiarkan manfaat lebih tinggi dan biaya yang dikeluarkannya untuk melakukan pengendalian intern.

2.1.2. Kapasitas Sumber Daya Manusia

2.1.2.1. Pengertian Sumber Daya Manusia

Menurut Yani (2012:1) menyatakan bahwa sumber daya manusia memiliki definisi sebagai berikut:

“Sebagai salah satu unsur dalam organisasi dapat diartikan sebagai manusia yang bekerja dalam suatu organisasi. SDM dapat disebut juga sebagai personil, tenaga kerja, pekerja, karyawan, potensi manusiawi sebagai pergerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya. Potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal non material dalam organisasi bisnis, yang dapat diwujudkan menjadi potensi nyata secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi.”

Menurut Wirawan (2012:2) menyatakan bahwa sumber daya manusia adalah:

“Orang yang disebut sebagai manajer, pegawai, karyawan, buruh atau tenaga kerja yang bekerja untuk organisasi. SDM merupakan dasar dan kunci dari semua sumber daya manusia organisasi. Sumber-sumber lainnya hanya dapat diperoleh dan berfungsi jika organisasi mempunyai SDM yang berkualitas. SDM yang berkualitas, mempunyai pengetahuan, keterampilan, kompetensi, kewirausahaan dan kesehatan fisik jiwa yang prima, bertalenta, mempunyai etos kerja dan motivasi kerja yang tinggi dapat membantu organisasi berbeda antara sukses dan kegagalan. Efektivitas dan efisiensi sumber-sumber organisasi lainnya hanya dapat dicapai kalau sumber daya manusianya berkualitas.”

Menurut Edy Sutrisno (2009:3) menyatakan bahwa sumber daya manusia adalah:

“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.”

2.1.2.2. Pengertian Kapasitas Sumber Daya Manusia

Kapasitas sumber daya manusia menurut Yosefrinaldi (2013) menyatakan kapasitas sumber daya manusia adalah:

“kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai.”

Menurut Zuliarti (2012), pengertian kapasitas sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

“kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien.”

Menurut menurut Karmila (2013) dalam Rachmawati (2014) menyatakan kapasitas sumber daya manusia adalah:

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

2.1.2.3. 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 tidak memiliki sikap tidak kreatif dan inovatif cenderung tidak berfikir 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 atau keterampilan

Aspek ini memegang peran yang sangat penting dalam membentuk kompetensi. Sebagai contoh, *public speaking* adalah keterampilan yang dapat dipelajari, dipraktikkan, dan diperaiki. 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 atau 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 terbantu 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 berfikir 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 berfikir konseptual dan berfikir analitis. Perbedaan kemampuan berfikir konseptual dan analitis antar satu sama lain akan membedakan kompetensi seseorang dalam pengambilan keputusan, kapasitas perencanaan dan lain sebagainya.

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 dan lain-lain.
Agak sulit diperbaiki	Orientasi hasil, kualitas keputusan, pengaruh, penyelesaian konflik, pemikiran strategis, pemikiran analisis, kecerdasan organisasional dan lain-lain.
Sulit diperbaiki	Inisiatif, inovasi, integritas dan kejujuran, pengelolaan tekanan kejiwaan, pemikiran konseptual, fleksibilitas dan lain-lain.

Sumber: Zwell dalam Sudarmanto (2009:57)

2.1.3. Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah

2.1.3.1. Pengertian Sistem Informasi Keuangan Daerah

Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2010 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah, mengemukakan bahwa:

“suatu sistem yang mendokumentasikan, mengadministrasikan, serta mengolah data pengolahan keuangan daerah dan terkait lainnya menjadi informasi yang disajikan kepada masyarakat dan sebagai bahan pengambilan keputusan dalam rangka perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pertanggung jawaban pemerintahan daerah”

Sistem Informasi Keuangan Daerah sebagai mekanisme pelaporan keuangan daerah harus dapat menghasilkan informasi laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan catatan informasi keuangan dalam bentuk pertanggung jawaban atas suatu organisasi pada periode akuntansi yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja instansi baik daerah maupun pusat. Laporan keuangan instansi adalah bagian dari proses pelaporan keuangan. Berikut penjelasan pengertian laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, mengemukakan bahwa:

“laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama periode pelaporan. Laporan keuangan digunakan untuk mengetahui sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintah, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisien suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undang.”

Muhmudi (2016:13) mengemukakan bahwa laporan keuangan adalah:

“Informasi yang disajikan untuk membantu *stakeholders* dalam membuat keputusan sosial, politik, dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa lebih berkualitas.”

Dari beberapa pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa Laporan Keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melakukan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap undang-undang.

2.1.3.2. Tujuan Sistem Informasi Keuangan Pemerintah Daerah

Sebagaimana diatur dalam UU Nomor 33 tahun 2004 dan PP 56 tahun 2010, pemerintah menyelenggarakan Sistem Informasi Keuangan Daerah secara nasional, dengan tujuan sebagai berikut:

- a. Merumuskan kebijakan dan pengendalian fiskal nasional;
- b. Menyajikan Informasi Keuangan Daerah secara nasional;
- c. Merumuskan kebijakan Keuangan Daerah, seperti Dana Perimbangan, Pinjaman Daerah, dan pengendalian defisit anggaran; dan

- d. Melakukan pemantauan, pengendalian dan evaluasi pendanaan Desentralisasi, Dekonsentrasi, Tugas Pembantuan, Pinjaman Daerah, dan defisit anggaran Daerah.

2.1.3.3. Komponen-komponen Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 komponen laporan keuangan terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (laporan perubahan SAL)
3. Neraca
4. Laporan Operasional (LO)
5. Laporan Arus kas (LAK)
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Sedangkan Mahmudi (2016:67) mengemukakan komponen laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Neraca
2. Laporan Operasional (LO)
3. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
4. Laporan Arus Kas (LAK)
5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
6. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (laporan perubahan SAL)
7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)
8. Lampiran: Laporan Keuangan Daerah

Uraian mengenai komponen-komponen laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Apabila suatu entitas memiliki aset yang akan dilibatkan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, dengan adanya klasifikasi atas aset. Neraca akan memberikan informasi mengenai aset yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya yang termasuk klasifikasi aset lancar dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang yang termasuk klasifikasi aset tidak lancar. Entitas pelaporan harus merupakan pencatatan neraca berbasis akrual, mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu dua belas bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibebankan dalam waktu lebih dari dua belas bulan.

Informasi tentang tanggal jumlah tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset non-keuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui klasifikasi Aset dan Kewajiban.

Neraca setidaknya menyajikan pos-pos berikut: (1) kas dan setara kas; (2) investasi jangka pendek; (3) piutang pajak dan bukan pajak; (4)

persediaan; (5) investasi jangka panjang; (6) aset tetap; (7) kewajiban; (8) kewajiban jangka panjang; (9) ekuitas.

2. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya dibandingkan dengan periode sebelumnya.

Penggunaan laporan membutuhkan laporan operasional dan mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. Berkaitan dengan kebutuhan penggunaan tersebut, laporan operasional menyediakan informasi sebagai berikut:

- A. Mengenai besarnya beba yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan.
- B. Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisien, efektivitas, dan kehematan perolehan dan pengguna sumber daya ekonomi.
- C. Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif.

D. Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional)

Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggung jawabkan

3. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Ralisasi Anggaran (LRA) menyajikan informasi mengenai anggran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus atau defisit-LRA, dan pembiayaan dari entitas pelaporan, informasi LRA berguna bagi pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaantan entitas pelapor terhadap anggaran LRA memuat informasi-informasi sebagai berikut:

- A. Informasi mengenai sumber daya, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- B. Informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam evaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisien dan efektivitas penggunaan anggaran

LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode selanjutnya. LRA

disajikan secara komperatif. LRA menyediakan informasi kepada para pengguna laporan keuangan pemerintah tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi dalam penyelenggaraan fungsi pemerintah, sehingga dapat sebagai alat penilaian kegiatan/program yang dilaksanakan secara efisien, efektif, serta sesuai dengan anggaran APBD atau APBN dan disajikan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

4. Laporan Arus Kas (LAK)

Pemerintah menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas (LAK) untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum atau unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

Tujuan dibuatnya LAK adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi LAK berguna bagi indikator jumlah arus kas di periode mendatang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas transaksi arus kas yang telah dibuat sebelumnya. LAK menjadi pertanggung jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan. LAK memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi

perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintahan.

LAK adalah bagaian dari laporan keuangan yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas sela periode tertentu yang diklarifikasikan berdasarkan aktifitas operasi, investasi, pendanaan dan transit toris. Klasifikasi arus kas menurut aktifitas operasi, investasi, pendanaan dan transit toris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antara aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transit toris.

5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) menyajikan sekurang-kurang nya pos-pos ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, surplus atau defisit-LO pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, antara lain berasal dari dampak kumulatif dari perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi salah mendasar, misalnya:

- A. Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya.
- B. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Entitas pelaporan yang perlu menyajikan rincian lebih dari unsur-unsur yang terdapat dalam LPE yang dijelaskan pada CaLK.

6. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (laporan perubahan SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL) menyajikan pos-pos berikut, yaitu: saldo anggran lebih awal (saldo tahun sebelumnya), penggunaan saldo anggran lebih, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SILPA/SIGPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuaan tahun sebelumnya, lain-lain dan saldo anggran lebih akhir untuk periode berjalan. Pos-pos tersebut disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

LP-SAL dimaksud untuk memberikan ringkasan atau pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah. Entitas pelaporan harus menyajikan rinci lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam catatan atas laporan keuangan. Struktur LP-SAL baik pada pemerintah pusat, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota tidak memiliki perbedaan.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

Agar informasi dalam laporan keuangan dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggung jawaban keuangan negara diperlukan catatan atas laporan keuangan (CaLK). CaLK memberikan informasi kuantitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan negara. Selain itu, dalam CaLK

memberikan penjelasan atas segala informasi yang ada dalam laporan keuangan lainnya dengan bahasa yang lebih tinggi mudah dicerna oleh banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keuangan negara dilaporkan secara lebih pragmatis.

CaLK pada dasarnya dimaksudkan agar pelaporan keuangan pemerintah dapat dipahami secara keseluruhan oleh pengguna secara luas, tidak terbatas hanya untuk lingkungan pemerintah. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalah pahaman bagi pengguna maupun pembaca laporan keuangan pemerintah, dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan setiap entitas pelaporan (pemerintah) menambah atau mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK, selama perubahan tersebut tidak mengurangi ataupun menghilangkan substansi informasi yang harus disajikan

.

2.1.3.4. Karakteristik Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Karakteristik kualitatif laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan syarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki.

- a. Relevan
- b. Andal
- c. Dapat dibandingkan
- d. Dapat dipahami

Berikut penjelasan mengenai karakteristik laporan keuangan diatas adalah sebagai berikut:

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengkoreksi hasil evaluasi hasil koreksi mereka dimasa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaanya. Informasi yang relevan:

- a) Memiliki manfaat umpan balik, artinya laporan keuangan memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk menegaskan atau mengkoreksi ekspektasinya.
- b) Memiliki manfaat predikat (*Predictive value*), artinya laporan keuangan memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan keuangan untuk memprediksi masa yang akan datang.

- c) Tepat waktu (*timeliness*), artinya laporan keuangan disajikan secara tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan.
- d) Lengkap (*completeness*) penyajian laporan keuangan memuat informasi yang selengkap mungkin yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.

2. Andal (*Reliability*)

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan penggunaannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

Informasi mungkin relevan tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Keandalan informasi dipengaruhi oleh:

- a) Penyajian jujur, artinya bahwa laporan keuangan memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b) Dapat diverifikasi (*Verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan memuat informasi yang dapat diuji dan apabila pengujian

dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda hasilnya harus tetap mempunyai kesimpulan yang sama.

- c) Netralitas, artinya laporan keuangan memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak bias pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat dibandingkan (*Comparability*)

Informasi dalam laporan keuangan harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan instansi antara periode untuk mengidentifikasi realisasi anggaran dan sebagai evaluasi kinerja. Laporan keuangan yang disajikan harus sesuai dengan standar yang ditetapkan agar dapat dilakukan uji antar instansi untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi maupun peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten.

4. Dapat dipahami (*Understandability*)

Informasi yang disajikan laporan keuangan adalah kemudahan untuk segera dapat dipahami pengguna laporan keuangan. Pengguna laporan keuangan diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar, namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan

tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu sulit untuk dapat dipahami oleh pengguna tertentu.

2.1.3.5. Dimensi Sistem Informasi Keuangan Daerah

George Edward III dalam Widodo (2010:96) secara umum berpendapat bahwa ada empat faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan implementasi kebijakan antara lain yaitu:

1. Komunikasi
2. Sumberdaya
3. disposisi
4. struktur birokrasi

Dari keempat komponen tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Komunikasi

Edward III dalam Widodo (2010 :97), komunikasi diartikan sebagai:

“proses penyampaian informasi komunikator kepada komunikan”.

Informasi mengenai kebijakan publik perlu disampaikan kepada pelaku kebijakan agar para pelaku kebijakan dapat mengetahui apa yang harus mereka persiapkan dan lakukan untuk menjalankan kebijakan tersebut sehingga tujuan dan sasaran kebijakan dapat dicapai sesuai dengan yang diharapkan.

Komunikasi kebijakan memiliki beberapa dimensi, antara lain dimensi transmisi (*transmission*), kejelasan (*clarity*) dan konsistensi (*consistency*):

- A. Dimensi transmisi menghendaki agar kebijakan publik disampaikan tidak hanya disampaikan kepada pelaksana (*implementors*) kebijakan tetapi juga disampaikan kepada kelompok sasaran kebijakan dan pihak lain yang berkepentingan baik secara langsung maupun tidak langsung.
- B. Dimensi kejelasan (*clarity*) menghendaki agar kebijakan yang ditransmisikan kepada pelaksana, target grup dan pihak lain yang berkepentingan secara jelas sehingga diantara mereka mengetahui apa yang menjadi maksud, tujuan, sasaran, serta substansi dari kebijakan publik tersebut sehingga masingmasing akan mengetahui apa yang harus dipersiapkan serta dilaksanakan untuk mensukseskan kebijakan tersebut secara efektif dan efisien.
- C. Dimensi konsistensi (*consistency*) diperlukan agar kebijakan yang diambil tidak simpang siur sehingga membingungkan pelaksana kebijakan, target grup dan pihak-pihak yang berkepentingan.

2. Sumber Daya

Edward III dalam Widodo (2010:98) mengemukakan bahwa faktor sumberdaya mempunyai peranan penting dalam implementasi kebijakan. Bahwa sumberdaya tersebut meliputi sumberdaya manusia, sumberdaya anggaran, dan sumberdaya peralatan dan sumberdaya kewenangan:

- A. Sumberdaya manusia merupakan salah satu variabel yang mempengaruhi keberhasilan pelaksanaan kebijakan. Edward III dalam Widodo (2010:98) menyatakan bahwa :

“probably the most essential resources in implementing policy is staff”.

Edward III dalam Widodo (2010:98) menambahkan

“no matter how clear and consistent implementation order are and no matter accurately they are transmitted, if personnel responsible for carrying out policies lack the resources to do an effective job, implementing will not effective”

B. Edward III dalam Widodo (2010:100) menyatakan dalam kesimpulan studinya

“budgetary limitation, and citizen opposition limit the acquisition of adequate facilities. This is turn limit the quality of service that implementor can be provide to public”.

Terbatasnya anggaran yang tersedia menyebabkan kualitas pelayanan yang seharusnya diberikan kepada masyarakat juga terbatas. Edward III dalam Widodo (2010:100) menyatakan bahwa

“new towns studies suggest that the limited supply of federal incentives was a major contributor to the failure of the program”.

Terbatasnya insentif yang diberikan kepada implementor merupakan penyebab utama gagalnya pelaksanaan program. terbatasnya sumber daya anggaran akan mempengaruhi keberhasilan pelaksanaan kebijakan. Disamping program tidak bisa dilaksanakan dengan optimal, keterbatasan anggaran menyebabkan disposisi para pelaku kebijakan rendah.

C. Edward III dalam Widodo (2010:102) menyatakan bahwa sumberdaya peralatan merupakan sarana yang digunakan untuk operasionalisasi implementasi suatu kebijakan yang meliputi gedung, tanah, dan sarana

yang semuanya akan memudahkan dalam memberikan pelayanan dalam implementasi kebijakan.

Edward III dalam Widodo (2010:102) menyatakan :

"Physical facilities may also be critical resources in implementation. An implementor may have sufficient staff, may understand what he supposed to do, may have authority to exercise his task, but without the necessary building, equipment, supplies and even green space implementation will not succeed"

D. Sumberdaya lain yang cukup penting dalam menentukan keberhasilan

suatu implementasi kebijakan adalah kewenangan. Menurut Edward III

dalam Widodo (2010:103) menyatakan bahwa:

“Kewenangan (*authority*) yang cukup untuk membuat keputusan sendiri yang dimiliki oleh suatu lembaga akan mempengaruhi lembaga itu dalam melaksanakan suatu kebijakan. Kewenangan ini menjadi penting ketika mereka dihadapkan suatu masalah dan mengharuskan untuk segera diselesaikan dengan suatu keputusan”

Oleh karena itu pelaku utama kebijakan harus diberi wewenang yang

cukup untuk membuat keputusan sendiri untuk melaksanakan kebijakan

yang menjadi kewenagannya.

3. Disposisi

Pengertian disposisi menurut Edward III dalam Widodo (2010:104)

dikatakan sebagai:

“kemauan, keinginan dan kecenderungan para pelaku kebijakan untuk melaksanakan kebijakan tadi secara sungguh sungguh sehingga apa yang menjadi tujuan kebijakan dapat diwujudkan”.

jika implementasi kebijakan ingin berhasil secara efektif dan efisien, para pelaksana (*implementors*) tidak hanya mengetahui apa yang harus dilakukan dan

mempunyai kemampuan untuk melakukan kebijakan tersebut, tetapi mereka juga harus mempunyai kemauan untuk melaksanakan kebijakan tersebut

Faktor-faktor yang menjadi perhatian Edward III dalam Agustinus (2006:159-160) mengenai disposisi dalam implementasi kebijakan terdiri dari:

- A. Pengangkatan birokrasi. Disposisi atau sikap pelaksana akan menimbulkan hambatan-hambatan yang nyata terhadap implementasi kebijakan bila personel yang ada tidak melaksanakan kebijakan yang diinginkan oleh pejabat-pejabat yang lebih atas. Karena itu, pengangkatan dan pemilihan personel pelaksana kebijakan haruslah orang-orang yang memiliki dedikasi pada kebijakan yang telah ditetapkan, lebih khusus lagi pada kepentingan warga masyarakat.
- B. Insentif merupakan salah-satu teknik yang disarankan untuk mengatasi masalah sikap para pelaksana kebijakan dengan memanipulasi insentif. Pada dasarnya orang bergerak berdasarkan kepentingan dirinya sendiri, maka memanipulasi insentif oleh para pembuat kebijakan mempengaruhi tindakan para pelaksana kebijakan. Dengan cara menambah keuntungan atau biaya tertentu mungkin akan menjadi faktor pendorong yang membuat para pelaksana menjalankan perintah dengan baik. Hal ini dilakukan sebagai upaya memenuhi kepentingan pribadi atau organisasi.

4. Struktur Birokasi

Ripley dan Franklin dalam Winarno (2005:149-160) mengidentifikasi enam karakteristik birokrasi sebagai hasil pengamatan terhadap birokrasi di Amerika Serikat, yaitu:

1. “Birokrasi diciptakan sebagai instrumen dalam menangani keperluan-keperluan publik (*public affair*).
2. Birokrasi merupakan institusi yang dominan dalam implementasi kebijakan publik yang mempunyai kepentingan yang berbeda-beda dalam setiap hierarkinya.
3. Birokrasi mempunyai sejumlah tujuan yang berbeda.
4. Fungsi birokrasi berada dalam lingkungan yang kompleks dan luas.
5. Birokrasi mempunyai naluri bertahan hidup yang tinggi dengan begitu jarang ditemukan birokrasi yang mati.
6. Birokrasi bukan kekuatan yang netral dan tidak dalam kendali penuh dari pihak luar.”

Meskipun sumber-sumber untuk mengimplementasikan suatu kebijakan cukup dan para pelaksana (*implementors*) mengetahui apa dan bagaimana cara melakukannya, serta mempunyai keinginan untuk melakukannya, namun Edward III dalam Widodo (2010:106) menyatakan bahwa: “implementasi kebijakan bisa jadi masih belum efektif karena ketidakefisienan struktur birokrasi”. Struktur birokrasi ini mencakup aspek-aspek seperti struktur birokrasi, pembagian kewenangan, hubungan antara unit-unit organisasi dan sebagainya.

Menurut Edwards III dalam Winarno (2005:150) terdapat dua karakteristik utama dari birokrasi yakni:

”*Standard Operational Procedure* (SOP) dan fragmentasi”. Menurut Winarno (2005:150) Pengertian SOP adalah:

“*Standard operational procedure* (SOP) merupakan perkembangan dari tuntutan internal akan kepastian waktu, sumber daya serta kebutuhan penyeragaman dalam organisasi kerja yang kompleks dan luas”

2.1.4 Teknologi Informasi dan Peraturan Perundang-Undangan

2.1.4.1. Pengertian Teknologi Informasi

Teknologi informasi memiliki pengertian yang beraneka ragam walaupun masing-masing definisi memiliki tujuan yang sama. Menurut Miarso (2011:62), yaitu:

“Teknologi merupakan suatu bentuk proses yang meningkatkan nilai proses yang berjalan tersebut dapat menggunakan atau menghasilkan produk tertentu, dimana produk yang dihasilkan tidak terpisah dari produk lain yang telah ada. Lebih lanjut disebutkan pula bahwa teknologi merupakan suatu bagian dari sebuah integral yang terdapat di dalam suatu sistem tertentu.”

Menurut Sutarman (2012:13), yang dimaksud dengan *Informatin Technology (IT)*/Teknologi Informasi sebagai berikut:

“Teknologi informasi adalah suatu studi, perancangan, pengembangan, implementasi, dukungan atau manajemen sistem informasi berbasis komputer, khususnya aplikasi perangkat lunak dan perangkat keras.”

Menurut Sutabri (2012:3), yang dimaksud dengan teknologi informasi yaitu:

“suatu teknologi yang digunakan untuk mengolah data, termasuk memproses, mendapatkan, menyusun, menyimpan, memanipulasi data dalam berbagai cara untuk menghasilkan informasi yang berkualitas, yaitu informasi yang relevan, akurat dan tepat waktu, yang digunakan untuk keperluan pribadi, bisnis dan pemerintah dan merupakan informasi yang strategis untuk pengambil keputusan.”

Dari beberapa pengertian diatas mengenai teknologi informasi dapat dipahami bahwa yang dimaksud dengan teknologi informasi adalah penggunaan teknologi komputer dalam memproses atau mengolah suatu data menjadi suatu informasi yang berguna dalam pengambilan suatu keputusan.

2.1.4.1.1. Tujuan dan Fungsi Teknologi Informasi

Menurut Sutarman (2012:17), tujuan dari teknologi informasi adalah sebagai berikut :

1. Untuk memecahkan masalah
2. Untuk membuka kreativitas dan
3. Untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam melakukan pekerjaan.

Sedangkan fungsi teknologi informasi menurut Sutarman (2012:18) adalah sebagai berikut :

“1. Menangkap (*Capture*)

2. Mengolah (*Processing*)

Mengkompilasikan catatan rinci dari aktivitas, misalnya menerima input dari keyboard, scanner, mic, dan sebagainya. Mengolah atau memproses data masukan yang diterima untuk menjadi informasi, pengolahan atau pemrosesan data dapat berupa konversi (pengubahan data ke bentuk lain), analisis (analisis kondisi), perhitungan (kalkulasi), sintesis (penggabungan) segala bentuk data dan informasi.

- a. *Data processing*, memproses dan mengolah data menjadi suatu informasi.
- b. *Information processing*, suatu aktivitas komputer yang memproses dan mengolah suatu tipe atau bentuk dari informasi dan mengubahnya menjadi tipe atau bentuk dari informasi.
- c. *Multimedia system*, suatu sistem komputer yang dapat memproses berbagai tipe atau bentuk dari informasi secara bersamaan (simultan).

3. Menghasilkan (*Generating*)

Menghasilkan atau mengorganisasikan informasi ke dalam bentuk yang berguna. Misalnya : laporan, table, grafik, dan sebagainya.

4. Menyimpan (*Storage*)

Merekam atau menyimpan dan informasi dalam suatu media yang dapat digunakan untuk keperluan lainnya. Misalnya disimpan ke harddisk, tape, disket, compact disc (CD) dan sebagainya.

5. Mencari kembali (*Retrieval*)

Menelusuri, mendapatkan kembali informasi atau menyalin (*copy*) data dan informasi yang sudah tersimpan, misalnya mencari supplier yang sudah lunas dan sebagainya.

6. Transmisi (*Transmission*)

Mengirimkan data dan informasi dari suatu lokasi ke lokasi lain melalui jaringan komputer. Misalnya mengirimkan data penjualan dari user A ke user lainnya dan sebagainya.”

2.1.4.1.2. Komponen Teknologi Informasi

Menurut Agus Mulyanto (2009) komponen teknologi informasi memiliki empat komponen penting yaitu:

1. “*Hardware*(perangkat keras)
2. *Software*(perangkat lunak)
3. *Brainware*(manusia)
4. Data dan komunikasi data.”

Adapun penjelasan lebih rinci dari komponen teknologi menurut Agus Mulyanto (2009) adalah sebagai berikut:

1. *Hardware* (perangkat keras)

Perangkat keras komputer bagi suatu sistem informasi yang terdiri atas masukan dan keluaran. Sebagai unit menyimpan file dan sebagainya, peralatan, penyiapan data, dan terminal masukan dan keluaran. Contoh *Hardware* adalah sebagai berikut:

- a. Perangkat Masukan (*Input*): Merupakan perangkat keras yang digunakan untuk memasukan (*input*) instruksi dari pengguna komputer. Contohnya adalah *keyboard*, *mouse*, dan *joystick*.
- b. Perangkat Pemrosesan: Merupakan perangkat keras yang terdapat pada sebuah komputer untuk memproses masukan

(*input*) dari pengguna. Contohnya adalah prosesor pada sebuah komputer.

- c. Perangkat keluaran (*Output*): Merupakan perangkat keras yang digunakan untuk menghasilkan suatu proses keluaran (*output*) dari pengguna komputer. Contohnya adalah *monitor*, *speaker*, dan *printer*

2. *Software* (perangkat lunak)

Perangkat lunak komputer yang dikembangkan guna mendukung pendistribusian data dan informasi seperti sistem pengoperasian yang terdapat pada sebuah komputer yang diformat kemudian disimpan secara digital. Contoh *Software* adalah sebagai berikut:

- a. Sistem Operasi: Merupakan perangkat lunak yang digunakan untuk menghubungkan antara *Hardware* dengan pengguna.
- b. *Software* aplikasi: Merupakan perangkat lunak yang dapat diaplikasikan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Contohnya adalah perangkat lunak (*software*) paket aplikasi perkantoran seperti lipaket aplikasi perkantoran seperti *libre office* dan *Microsoft office*.

3. *Brainware* (manusia)

Brainware/spesialis informasi adalah orang-orang yang bekerja di dalam bidang komputer (teknologi informasi) dan bidang yang berhubungan dengan komputer. Dalam teknologi informasi dikenal profesi-profesi yang populer diantaranya analis sistem dan programmer. Analisis sistem adalah orang yang pekerjaannya menganalisis, merancang dan mengimplementasikan sistem informasi. Sedangkan *programmer* bertugas menyusun program berdasarkan spesifikasi program dari analis sistem.

4. Data dan komunikasi data

Data dan komunikasi data dibagi menjadi dua yaitu database dan jaringan komunikasi. Database wadah atau file yang berisikan program dan data dibuktikan dengan adanya media penyimpanan fisik dari proses

penggunaan sistem. Sedangkan jaringan komunikasi adalah sebuah sistem yang mampu menghubungkan dan menggabungkan beberapa titik komunikasi menjadi satu kesatuan yang mampu berinteraksi antara satu dengan yang lainnya.

2.1.4.1.3. Dimensi Teknologi Informasi

Xu, et.al (2003) secara umum berpendapat bahwa ada dua dimensi, yaitu:

- 1. Perkembangan Teknologi Informasi**
- 2. Perkembangan website**

Dari kedua dimensi tersebut dapat di uraikan sebagai berikut :

Perkembangan Teknologi Informasi yang begitu pesat menerapkan cara-cara yang lebih efisien untuk kehidupan manusia seperti produksi, distribusi dan komunikasi. Setiawan (2009:15 “perkembangan TI didasarkan pada kebutuhan untuk berinteraksi, mulai dari gambar, huruf, kata, kalimat, tulisan, surat, sampai dengan telepon dan internet. Maka perkembangan TI dalam kehidupan manusia sebenarnya seiring dengan peradaban manusia itu sendiri”. Salah satu penyebab utama terjadinya era globalisasi yang datangnya lebih cepat adalah karena perkembangan TI dan Website yang begitu pesat. Penggabungan antara teknologi komputer dengan telekomunikasi telah menghasilkan suatu revolusi TI yang menyebabkan percepatan penyebaran data atau informasi.

2.1.4.2. Pengertian Peraturan Perundang-Undangan

Peraturan perundang-undangan di Indonesia telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang pembentukan peraturan perundang-undangan. Pengertian perundang-undangan menurut Bagir Manan (1992:18), yaitu:

“Peraturan Perundang-undangan adalah keputusan tertulis negara atau pemerintah yang berisi petunjuk atau pola tingkah laku yang bersifat dan mengikat secara umum.”

Menurut A. Hamid S. Attamimi (1998:19) peraturan perundang-undangan, yaitu:

“peraturan perundang-undangan adalah peraturan negara, di tingkat pusat di tingkat daerah, yang dibentuk berdasarkan kewenangan perundang-undang, baik bersifat atribusi maupun bersifat delegasi.”

Menurut Maria Farida Indrati (2006:3) peraturan perundang-undangan, adalah:

“Istilah Perundang-undangan (*legislation, wetgeving, and gesetzgebung*) mempunyai pengertian yang berbeda, yaitu:

- a. Perundang-undangan merupakan proses pembentukan atau proses membentuk peraturan-peraturan negara, baik di tingkat pusat maupun di tingkat daerah.
- b. Perundang-undangan adalah segala peraturan negara, yang merupakan hasil pembentukan peraturan-peraturan, baik ditingkat pusat maupun di tingkat daerah.”

2.1.4.2.1. Asas-Asas Pembentukan Peraturan Perundangan-Undangan

Pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik harus dilakukan berdasarkan asas-asas yang sebagaimana disebutkan dalam UU pembentukan Peraturan Perundang-undangan :

- a. Kejelasan Tujuan
- b. Kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat
- c. Kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan
- d. Dapat dilaksanakan
- e. Kedayagunaan dan kehasilgunaan
- f. Kejelasan rumusan, dan
- g. Keterbukaan

Materi muatan yang terkandung dalam suatu peraturan perundang-undangan juga harus mencerminkan asas-asas meliputi:

- a. Pengayoman
- b. Kemanusiaan
- c. Kebangsaan
- d. Kekeluargaan
- e. Kenusantara
- f. Bhineka tunggal ika
- g. Keadilan
- h. Kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan
- i. Ketertiban dan kepastian hukum, dan/atau
- j. Keseimbangan, keserasian, dan keselarasan.

2.1.4.2.2. Dimensi Peraturan Perundang-undangan

Xu, et.al (2003) secara umum berpendapat bahwa ada dua indikator, yaitu:

1. Perubahan dalam Standar Pelaporan

2. Perubahan Regulasi Pemerintah

Dari kedua dimensi tersebut dapat diuraikan sebagai berikut :

Perubahan standar pelaporan dan perubahan regulasi perintah termasuk bentuk peraturan perundang-undangan merupakan bagian dari pembangunan sistem hukum nasional. Peraturan Perundang-undangan yang baik dapat terwujud apabila didukung oleh metode dan standar yang tepat sehingga memenuhi teknis pembentukan peraturan perundang-undangan. Menurut A. Hamid S. Attamimi (1998:19) “peraturan perundang-undangan adalah peraturan negara, di tingkat pusat di tingkat daerah, yang dibentuk berdasarkan kewenangan perundang-undang, baik bersifat atribusi maupun bersifat delegasi.”

2.1.5. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

Perbedaan dan Persamaan dengan Peneliti Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan	Persamaan
1	Yendrawati, Reni (2013)	Pengaruh pengendalian sistem intern dan kapasitas sumberdaya manusia terhadap kualitas informasi laporan keuangan dengan faktor eksternal sebagai varianbel moderating.	1. Pengujian hipotesis pertama menyatakan bahwa sistem pengendlaian intern berpengaruh positif terhadap kualitas informasi laporan keuangan tidak terbukti. Walaupun sistem pengendalian intern yang telah ditetapkan sudah bagus, tetapi belum diterapkan secara efektif menyebabkan informasi laporan keuangan yang dihasilkan kurang tepat. 2. Kapasitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kualitas sistem informasi laporan keuangan terbukti. Hal ini menunjukkan bahwa semakin bagus kapasitas sumber daya manusia, maka kualitas informasi laporan keuangan juga semakin bagus. Menilai kapasitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akntansi, dapat dilihat dari <i>level of responsibility</i> sumber daya tersebut. 3. Faktor eksternal memoderasi pengaruh positif sistem pengendalian intern terhadap kualitas	1. Lokasi penelitian Reni Yendrawati pada Dinas Sosial Daerah Istimewa Yogyakarta, sedangkan lokasi peneliti penulis pada Badan Pengelolaam Keuangan Daerah, Kabupaten Bandung Barat. 2. Jumlah populasi dan sampel yang didapat oleh Reni Yendrawati sebanyak 44 responden yang berasal dari 8 Dinas Sosial DIY sedangka, jumlah populasi dan sample yang didapat oleh	1. Desain penelitian Reni Yendrawati dan penulis adalah survey. 2. Dalam penelitian Reni Yendrawati sama-sama menguji sistem pengendalian intren terhadap kualitas laporan keuangan dengan faktor eksternal sebagai variabel moderasi. 3. Dalam penelitian Reni Yendrawati sama-sama menguji kapasitas sumber daya manusia terhadap

			informasi laporan keuangan terbukti. Hasil ini dapat disimpulkan bahwa faktor eksternal dapat menyebabkan sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap laporan keuangan. Faktor eksternal misalnya: kemajuan teknologi informasi, perubahan standar pelaporan, perubahan peraturan dari pemerintah justru dengan pengendalian intern yang bagus dapat menantang karyawan untuk bekerja dengan lebih semangat untuk menyusun laporan keuangan dengan sebaik-baiknya, sehingga kualitas informasi laporan keuangan dapat semakin bagus. 4. Faktor eksternal memoderasi pengaruh positif kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas informasi laporan keuangan tidak terbukti. Hasil ini dapat disimpulkan bahwa faktor eksternal tidak berpengaruh positif terhadap kapasitas sumber daya manusia, hal ini kemungkinan terjadi karena adanya tekanan umum dan budaya dalam suatu lingkungan kerja. Faktor eksternal itu sendiri dapat menjadikan ancaman untuk kapasitas sumber daya yang dapat berpengaruh terhadap kualitas informasi laporan keuangan, seperti kurangnya pemahaman sumber daya manusia terhadap tren teknologi informasi dan terjadinya perubahan standar pelaporan dapat mengurangi kualitas	penulis sebanyak 35 responden yang semuanya berasal dari Sub Bagian Keuangan pada Badan Keuangan Daerah.	kualitas informasi keuangan dengan faktor eksternal sebagai variabel moderasi. 4. Sumber data yang digunakan penulis dan Reni Yendrawati adalah data primer yaitu berupa kuesioner yang diberikan langsung kepada responden.
--	--	--	---	---	--

			laporan keuangan, karena kapasitas sumber daya manusia tidak memanfaatkan teknologi informasi dengan baik. Jika bisa memanfaatkan teknologi informasi, karyawan dapat dengan mudah membuat laporan keuangan walaupun ada perubahan standar pelaporan, hal itu masih dapat mengejar dan menghemat waktu untuk membetulkannya		
2	Nurendah Ragillita Untary (2015)	Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi, Sistem Pengendalian Intern Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah Dengan Faktor Eksternal Sebagai Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten	1. Berdasarkan hasil perhitungan yang telah dilakukan, maka diperoleh hasil signifikan, hal ini menunjukkan Sistem Informasi Akuntansi berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan daerah. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa jika Sistem Informasi Akuntansi meningkat maka Kualitas Laporan Keuangan Daerah akan meningkat juga. 2. Berdasarkan hasil perhitungan yang telah dilakukan, maka diperoleh hasil signifikan, hal ini menunjukkan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh positif terhadap Kualitas Laporan Keuangan daerah. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa jika Sistem Pengendalian Intern meningkat maka Kualitas Laporan Keuangan Daerah akan meningkat juga. 3. Berdasarkan hasil perhitungan yang telah dilakukan, maka diperoleh hasil signifikan, hal ini menunjukkan Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kualitas	1. Lokasi Penelitian Nurendah Ragillita Untary pada Pemerintahan Daerah Kabupaten Maggelang dengan 39 SKPD sedangkan, lokasi penelitian penulis pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah, Kabupaten Bandung Barat. 2. Jumlah populasi dan sampel yang didapat oleh Nurendah Ragillita Untary sebanyak 104 responden yang berasal dari 39 SKPD di Pemerintahan Daerah	1. Desain penelitian Nurendah Ragillita Untary dan penulis adalah <i>survey</i>. 2. Dalam penelitian Nurendah Ragillita Untary sama-sama menguji sistem pengendalian intrn terhadap kualitas laporan keuangan daerah dengan faktor eksternal sebagai variabel moderasi. 3. Sumber data yang digunakan penulis dan Nurendah Ragillita Untary adalah data

		Magelang)	Laporan Keuangan daerah. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa jika Kompetensi Sumber Daya Manusia meningkat maka Kualitas Laporan Keuangan Daerah akan meningkat juga. 4. Berdasarkan hasil pengujian tidak menerima, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan bahwa faktor eksternal memoderasi pengaruh antara Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah dapat ditolak. 5. Berdasarkan hasil pengujian tidak menerima, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan bahwa faktor eksternal memoderasi pengaruh antara Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah dapat ditolak. 6. Berdasarkan hasil pengujian tidak menerima, sehingga hipotesis yang menyatakan dugaan bahwa faktor eksternal memoderasi pengaruh antara Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah dapat ditolak.	Kabupaten Magelang sedangkan, jumlah populasi dan sample yang didapat oleh penulis sebanyak 35 responden yang semuanya berasal dari Sub Bagian Keuangan pada Badan Keuangan Daerah. 3. Variabel yang digunakan oleh Nurendah Ragillita Untary adalah kompetensi sumber daya manusia sedangkan, penulis menggunakan kapasitas sumber daya manusia. 4. Variabel yang digunakan oleh Nurendah Ragillita Untary menggunakan variabel sistem informasi akuntansi sedangkan, penulis tidak menggunakan.	primer yaitu berupa kuesioner yang diberikan kepada responde.
--	--	-----------	--	--	--

3	Ratna Ningsih (2016)	Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul)	1. menunjukkan kapasitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap keterandalan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini disebabkan kapasitas sumber daya manusia di SKPD Kabupaten Bantul belum optimal. Data demografi responden menunjukkan bahwa pegawai di bidang akuntansi dan keuangan yang berlatarbelakang pendidikan akuntansi masih sedikit jumlahnya. 2. menunjukkan sistem pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem pengendalian intern Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul telah memenuhi fungsi efektifitas dan efisiensi operasi, keterandalan pelaporan keuangan serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelaksanaan tugas dan tanggung jawab di SKPD Kabupaten Bantul telah dilakukan sesuai dengan fungsi jabatan yang tertuang dalam Standar Operasional Prosedur (SOP).	1. Lokasi Penelitian Ratna Ningsih pada 30 SKPD di Pemerintahan Daerah Kabupaten Bantul sedangkan peneliti pada Badan Pengeloaan Keuangan Daerah, Kabupaten Bandung Barat. 2. Jumlah populasi dan sampel yang didapat oleh Ratna Ningsih sebanyak 150 responden yang berasal dari 30 SKPD sedangkan, jumlah populasi dan sample yang didapat oleh penulis sebanyak 35 responden yang semuanya berasal dari Sub Bagian Keuangan pada Badan Pengeloaan Keuangan Daerah. 3. Variabel moderasi yang digunakan oleh penulis,	1. Desain penelitian Ratna Ningsih dan penulis adalah <i>survey</i>. 2. Dalam penelitian Ratna Ningsih sama-sama menguji kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 3. Dalam penelitian Ratna Ningsih sama-sama menguji sistem pengendalian intrn terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 4. Sumber data yang digunakan penulis dan Ratna Ningsih adalah data primer yaitu berupa kuesioner yang diberikan kepada responde.
---	----------------------	---	--	---	---

				sementara Ratna Ningsih tidak menggunakan variabel moderasi.	
4	Elvin Andrianto (2017)	Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sleman)	1. Berdasrkan hasil analisis tersebut menunjukan hasil yang positif yang menyatakan bahwa “kapasitas berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah”. Dimana ilum dan kemampuan yang dimiliki, sebagaiian besar responden merasa dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawab dalam mengelola atau menyusun laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas. 2. Berdasarkan hasil analisis tersebut menunjukan signifikan yang memiliki arah positif menunjukan semakin tinggi pemanfaatan TI maka semakin tinggi pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. 3. Berdasarkan hasil analisis tersebut menunjukan signifikan yang memiliki arah positif menunjukan bahwa semakin tinggi sistem pengendalian intern semakin tinggi pula kualitas laporan keunagan daerah. Diman Sistem pengendalian intern yang efektif akan melindungi organisasi dari kelemahan manusia, mengurangi kekeliruan dan penyimpangan yang akan terjadi, sehingga akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. 4. Hasil pengujian menunjukan komitmen organisasi	1. Lokasi Penelitian Elvin Andrianto pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sleman sedangkan peneliti pada Badan Pengeloan Keuangan Daerah, Kabupaten Bandung Barat. 2. Jumlah populasi dan sampel yang didapat oleh Elvin Andrianto sebanyak 117 responden yang berasal dari 38 SKPD sedangkan, jumlah populasi dan sample yang didapat oleh penulis sebanyak 35 responden yang semuanya berasal dari Sub Bagian Keuangan pada Badan	1. Desain penelitan Elvin Andrianto dan penulis adalah <i>survey</i>. 2. Dalam penelitian Elvin Andrianto sama-sama menguji kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 3. Dalam penelitian Elvin Andrianto sama-sama menguji sistem pengendalian intrn terhadap kualitas laporan keuangan daerah. 4. Sumber data yang digunakan penulis dan Elvin Andrianto

			tidak dapat memperkuat pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat dijadikan variabel moderasi. 5. Hasil pengujian menunjukkan komitmen organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh pemanfaatan TI terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat dijadikan variabel moderasi. 6. Hasil pengujian menunjukkan komitmen organisasi tidak dapat memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat dijadikan variabel moderasi.	Pengelolaan Keuangan Daerah. 3. Variabel yang digunakan oleh Elvin Andrianto menggunakan variabel pemanfaatan teknologi informasi sedangkan, penulis tidak menggunakan. 4. Variabel moderasi yang digunakan oleh Elvin Andrianto adalah komitmen organisasi sedangkan, penulis menggunakan faktor eksternal.	adalah data primer yaitu berupa kuesioner yang diberikan kepada responde.
--	--	--	---	---	--

2.2. Kerangka Pemikiran

2.2.1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah

Menurut Sari dan Banu (2014) dalam Ratna Ningsih (2016) sistem pengendalian intern menekankan tindakan pencegahan untuk mengurangi kekeliruan (tidak disengaja) dan penyimpangan (sengaja) dalam penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah diharapkan dapat memenuhi nilai keterandalan sehingga data yang disajikan benar dan valid.

Kemudian Arfianti (2011) menyatakan bahwa pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*). Jika sistem pengendalian intern lemah maka akan banyak ditemukan kasus penggelapan akan aset daerah, dan itu akan merugikan negara secara keseluruhan.

Penelitian sebelumnya yang mendukung penelitian ini adalah yang dilakukan oleh Reni Yendrawati (2013) efektifitas pengendalian dapat mencegah kecurangan akuntansi, sehingga kualitas informasi laporan keuangan dapat ditingkatkan. Kualitas pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap motivasi melakukan kecurangan, sehingga jika semakin bagus kualitas pengendalian intern, maka tingkat kecurangan semakin rendah.

2.2.2. Kapasitas Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah

Menurut Surastiani dan Bestari (2015) dalam Ratna Ningsih (2016) pemerintah daerah harus menyiapkan sumber daya manusia yang memiliki pengetahuan dan pemahaman akuntansi yang cukup untuk menghasilkan kualitas informasi laporan keuangan pemerintah yang baik. Laporan keuangan pemerintah daerah dituntut mengandung nilai informasi yang andal. Keterandalan laporan keuangan daerah dapat dicapai jika sumber daya manusia memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai.

Menurut Indriasari (2011) dalam Reni Yendrawati (2013) membuktikan empiris tentang kapasitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap keterpautan dan keterandalan informasi laporan keuangan pemerintahan daerah. Namun masih banyak masalah yang terjadi pada sumber daya manusia, misalnya kurangnya pemahaman mereka akan akuntansi, dan kurangnya pemahaman mereka tentang kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Menurut Elvin Andrinato (2017) sumber daya yang berkaitan dengan sistem akan dituntut untuk memiliki keahlian akuntansi yang cukup memadai atau paling tidak memiliki kemauan untuk terus mau belajar dan menambah keahlian dibidang akuntansi. Apabila sumber daya manusia yang melakukan sistem akuntansi tidak memiliki keahlian dibidangnya, maka akan menimbulkan hambatan dalam proses pelaksanaan fungsi akuntansi. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintahan Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan tidak

kesesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah, sehingga kualitasnya menjadi rendah. Hal ini akan menunjukkan bahwa kapasitas sumber daya manusia yang tinggi, akan meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintahan yang dihasilkan, sehingga semakin tinggi kapasitas sumber daya manusia, maka semakin tinggi pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.2.3. Teknologi Informasi Memoderasi Terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah

Menurut Indriasari (2008) dalam Nurendah Ragilita Untary (2015), dalam penjelasan peraturan pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang sistem informasi keuangan daerah disebutkan bahwa pemerintah dan pemerintah daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan daerah, dan menyalurkan informasi yang pesat serta potensi pemanfaatannya secara luas, maka dapat membuka peluang bagi berbagai pihak untuk mengakses, mengelola, dan mendayagunakan informasi keuangan daerah secara cepat dan akurat.

Kemudian menurut Elvin Andrianto (2017), Teknologi informasi adalah seperangkat yang digunakan manusia untuk membantu memproses informasi, menyimpan, dan kemudian mengkomunikasikan atau menyampaikan informasi. Pemanfaatan Teknologi Informasi (komputer dan jaringan) akan sangat membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan pemerintah sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasi yaitu ketepatanwaktuan. Ketepatanwaktuan merupakan salah satu syarat atau indikator

laporan keuangan yang berkualitas. Dengan adanya Pemanfaatan Teknologi Informasi pemerintahan dapat meningkatkan ketepatanwaktuan laporan keuangan pemerintah daerah, sehingga semakin tinggi Pemanfaatan Teknologi Informasi, maka akan semakin tinggi pula Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.2.4. Peraturan Perundang-Undangan Memoderasi Terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah

Untuk menciptakan tata kelola yang baik diperlukan penguatan sistem dan kelembagaan dengan berdasarkan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku. Atas dasar hal tersebut, sesuai dengan ditetapkannya UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mensyaratkan bentuk isi laporan pertanggung jawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah.

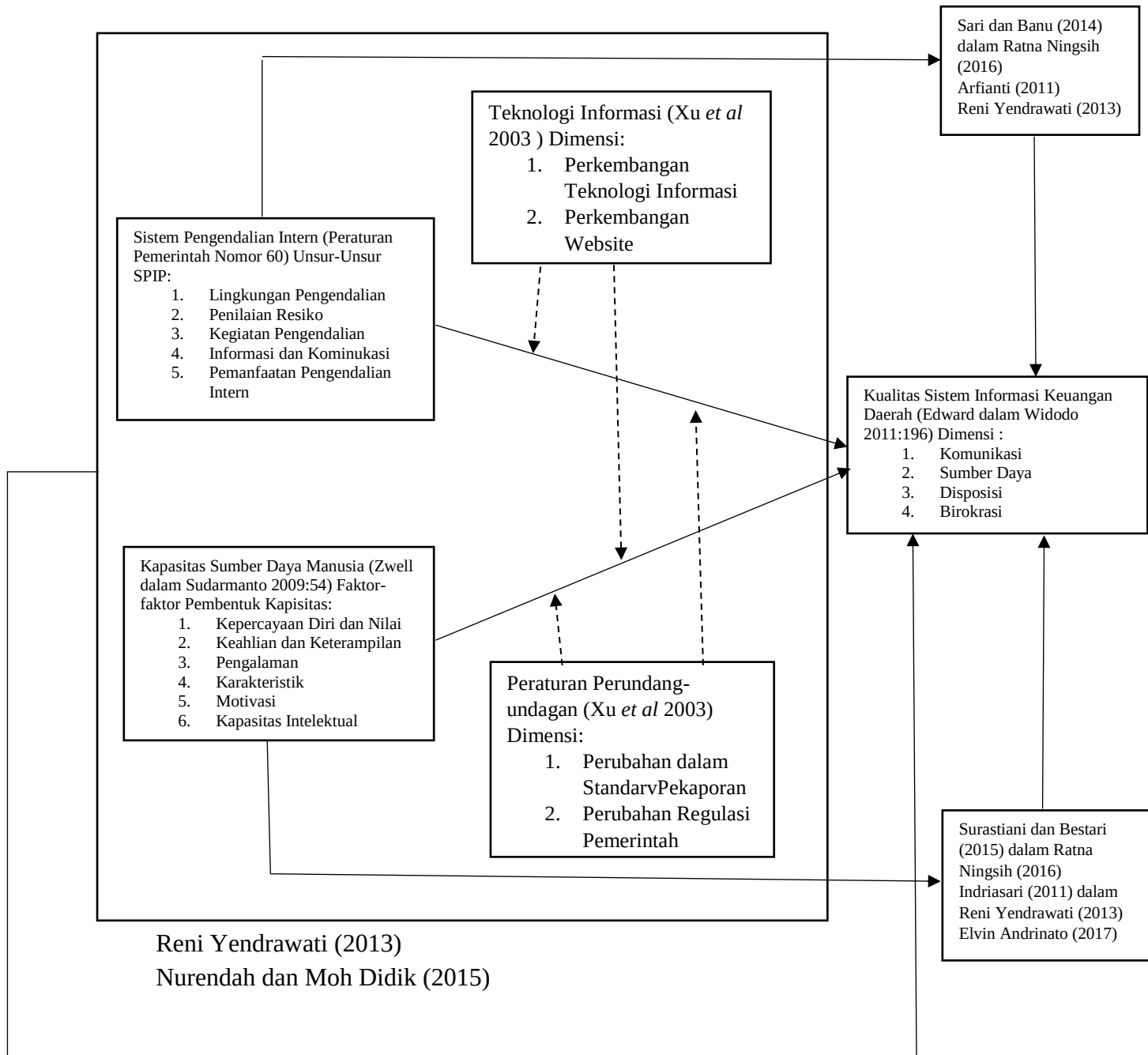
Sesuai dengan amanat UU No.17 tahun 2003 tersebut, pemerintah menerbitkan peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2004 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Menurut Mahmudi (2011:271) dalam Dini Widyawati (2015), SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan (PP No. 71 Tahun 2010). Dengan ditetapkannya SAP, diharapkan dapat terciptanya transparansi, partisipasi, dan

akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintah yang baik. Standar akuntansi pemerintah merupakan salah satu aspek penting yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi pemerintah sendiri perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintah.

Menurut Nordiawan et, al (2009) Standar akuntansi pemerintah diterapkan dilingkungan pemerintah, baik di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dan dinasi-dinasnya. Dengan demikian, penerapam standar akuntansi pemerintah diyakini akan akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Kerangka pemikiran dari hasil teori di atas akan diajukan sebagai berikut:



Gambar 2.1
Paradigma Pemikiran

Keterangan :

- = Parsial
- = Moderasi
- = Simultan

2.3. Hipotesis

Hipotesis 1: Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.

Hipotesis 2: Kapasitas Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.

Hipotesis 3: Sistem Pengendalian Intern dan Kapasitas Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.

Hipotesis 4: Teknologi Informasi dan Peraturan Perundang-undangan Memoderasi pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.

Hipotesis 5: Teknologi Informasi dan Peraturan Perundang-undangan Memoderasi pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.

Hipotesis 6: Teknologi Informasi dan Peraturan Perundang-undangan Memoderasi pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Sistem Informasi Keuangan Daerah.