

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. *Stewardship Theory*

*Grand theory* yang mendasari penelitian ini adalah bagian dari *agency theory* yaitu *stewardship theory* (Donaldson *et al*, 1991) dengan judul “*Toward A Stewardship Theory Of Management*”. Teori *stewardship* menggambarkan situasi dimana manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori tersebut mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principals* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimumkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut.

Teori *stewardship* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Morgan, 1996; David, 2006 dan Thorton, 2009) dan *non profit* lainnya (Vargas, 2004; Caers Ralf, 2006 dan Wilson, 2010) yang sejak awal perkembangannya, akuntansi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*. Akuntansi sebagai penggerak (*driver*) berjalannya transaksi bergerak ke arah yang

semakin kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi dan perkembangan organisasi sektor publik. Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, *principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Pemisahan antara fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*capital suppliers or principals*) mempercayakan amanah (*trust*) pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain yaitu manajemen (*steward*) yang lebih *capable* dan siap. Kontrak hubungan antara *steward* dan *principals* atas dasar kepercayaan atau amanah, bertindak kolektif sesuai dengan tujuan organisasi, sehingga model yang sesuai pada kasus organisasi sektor publik adalah *stewardship theory*.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal. Untuk melaksanakan tanggung jawab tersebut maka *stewards* (manajemen dan auditor internal) mengarahkan semua kemampuan dan keahliannya dalam mengefektifkan pengendalian intern untuk dapat menghasilkan laporan informasi keuangan yang berkualitas.

## 2. Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah

Keterandalan pelaporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah No. 71/2010 (Lampiran I: par. 38) merupakan kemampuan informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Pelaporan keuangan yang dapat dikatakan relevan apabila informasi tersebut memiliki ketepatan waktu dalam penyajiannya. Adapun karakteristik kualitatif laporan keuangan pemerintah antara lain (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005) :

1) Relevan, yaitu informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu.

Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut:

- a. Manfaat umpan balik (*feedback value*), informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Manfaat prediktif (*predictive value*), informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu (*timeliness*), informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

- d. Lengkap, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.
- 2) Andal, yaitu informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang jujur, dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:
- a. Penyajian jujur, informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
  - b. Dapat diverifikasi (*verifiability*), informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
  - c. Netralitas, yaitu informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
  - d. Dapat dibandingkan, yaitu informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.

### **3. Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Ketepatan waktu merupakan penyajian informasi yang sesuai dengan standar waktu yang ditetapkan. Apabila informasi yang diterima oleh pengguna laporan keuangan tidak tepat waktu, maka informasi tersebut tidak memiliki nilai, akibatnya, akan berdampak dalam pengambilan keputusan. Penelitian yang dilakukan (Naim, 1999) pada nilai informasi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan yaitu melakukan analisis studi empiris dari informasi peraturan di Indonesia mengenai ketepatan waktu variabel penyelesaian penyusunan laporan keuangan. Ketepatan waktu ini penting untuk diuji karena keterlambatan laporan keuangan SKPD akan menghambat penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan keuangan informasi menjadi tidak relevan jika waktu pengiriman terlambat.

### **4. Kualitas Sumber Daya Manusia**

Pengelolaan keuangan daerah yang disebabkan oleh adanya perubahan peraturan undang-undang tidak hanya memberikan dampak terhadap basis akuntansi yang digunakan ataupun struktur anggaran pembelanjaan daerah, tetapi juga akan memberikan dampak terhadap teknis operasional penatausahaan keuangan daerah. Perubahan yang terjadi yaitu pada teknis akuntansi yang memberikan pengaruh serta perubahan yang terjadi pada prosedur pencatatan, dokumen serta formulir yang digunakan, fungsi pengotorisasian, dan pengawasan.

Kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan dengan adanya dorongan pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Oleh sebab itu, harus didukung dengan adanya teknologi dan sumber daya manusia yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi yang memadai. Kegagalan sumber daya manusia Pemerintah Daerah dalam memahami dan menerapkan logika akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah (Warisno, 2008).

Sumber daya manusia merupakan kemampuan yang dimiliki individu, organisasi, kelembagaan atau sistem untuk melaksanakan fungsi serta kewenangannya dalam mencapai tujuan tertentu secara efektif dan efisien (Indriasari dan Nahartyo, 2008). Sumber daya manusia yang berkualitas dan memiliki pengetahuan (*knowledge*) yang luas akan mempengaruhi keterandalan pelaporan keuangan daerah sehingga hal tersebut dapat memberikan keyakinan bahwa informasi yang disajikan valid dan benar adanya (Martoyo, 2002).

Terdapat beberapa aspek yang mempengaruhi pengembangan kualitas sumber daya manusia dalam suatu organisasi. Menurut Werner dan Desimone (2009) menjelaskan bahwa pengembangan sumber daya manusia merupakan kegiatan atau aktivitas secara sistematis yang telah terencana dalam suatu organisasi untuk memberikan kesempatan kepada anggotanya untuk mengembangkan keahlian yang dibutuhkan

guna memenuhi persyaratan kerja pada saat ini dan masa yang akan datang. Pengembangan sumber daya manusia terdiri dari kepemimpinan transformasional, manajemen perubahan, motivasi, manajemen waktu, program pendampingan karyawan, pembentukan tim, pengembangan organisasi, pengembangan karir serta pelatihan-pelatihan. Aspek-aspek tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan pembelajaran dan kinerja tempat kerja.

Dari sekian banyak aspek pengembangan sumber daya manusia dan melihat perkembangannya, pengetahuan, sikap dan perilaku, dan kemampuan merupakan satu aspek yang menempati posisi yang penting.

1. Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan merupakan kemampuan serta kesanggupan yang dimiliki seseorang untuk melaksanakan tugasnya berdasarkan tindakan yang dilakukan sehingga dapat tercapainya suatu tujuan dari organisasi tersebut. Dalam pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan, aparatur dituntut untuk mampu mewujudkan suatu hasil kerja yang optimal dan mampu memberikan dampak positif bagi kemajuan organisasinya. Untuk mampu mewujudkan tujuan organisasi pemerintahan tersebut, aparatur harus memiliki kualitas pengetahuan yang baik dengan mengedepankan profesionalisme, memiliki dedikasi, serta disiplin yang tinggi sehingga benar-benar menyadari mengenai pentingnya tugas pokok bagi berlangsungnya penyelenggaraan

pemerintahan negara yang bersih, jujur, transparan, serta penuh tanggung jawab.

## 2. Sikap dan Perilaku (*attitude*)

Dalam mewujudkan kompetensi aparatur melalui sikap dan perilaku, terdapat 5 (lima) faktor penting yang harus diperhatikan dan dilaksanakan, yaitu : (a) *Realibility*; keandalan adalah merupakan kemampuan seseorang untuk memberikan pelayanan kepada pihak lain dengan tegas, akurat, dan bebas dari kesalahan (b) *Assurance*; jaminan berkaitan dengan pengetahuan, kesopanan, dan kemampuan dari aparatur untuk membangkitkan kepercayaan dan keyakinan dari pihak-pihak yang dilayani, (c) *Tangibles*; bukti langsung berkaitan dengan fasilitas fisik, peralatan, dan penampilan karyawan dan pemberi jasa, (d) *Empathy*; empati meliputi perhatian dan kemudahan dalam melakukan hubungan dengan pihak yang dilayani, memahami kebutuhan para pelanggan dan adanya kepedulian terhadap pelanggan, dan (e) *Responsiviness*; daya tanggap berkaitan dengan tanggung jawab dan keinginan aparatur untuk membantu pihak yang dilayani (masyarakat dan klien) apabila menghadapi berbagai masalah yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan atau tugas pokoknya.

## 1. Keahlian (*skill*)

Dalam aspek skill pengembangan sumber daya manusia setidaknya ada 3 aspek yang perlu dikembangkan yakni ; *hard skills* (keterampilan teknis dan analitis), *soft skills* (keterampilan berinteraksi



sosial) dan *life skills* (keterampilan atau kecakapan hidup). Kreatifitas juga akan mendorong rasa ingin tahu dan ingin bersaing, sehingga mereka telah terbiasa dengan persaingan. *Hard skills* berkaitan dengan kemampuan atau kompetensi inti dari suatu bidang ilmu. Kemampuan ini banyak diperoleh dari proses pekerjaan. Kemampuan berupa hard skills lebih mudah dilakukannya, karena memang kemampuan ini sering dijadikan dasar penentuan promosi, mutasi dan demosi pada suatu organisasi.

Dalam Wikipedia dipaparkan bahwa *soft skills* merupakan keterampilan sosiologis yang merujuk pada sekumpulan karakteristik kepribadian, daya tarik sosial, kemampuan berbahasa, kebiasaan pribadi, kepekaan/kepedulian, serta optimisme. *Soft skills* ini melengkapi *hard skills*, yang bisa dikatakan juga sebagai persyaratan teknis dari suatu pekerjaan. *Soft skills* tersebut mencakup (a) kualitas pribadi, seperti tanggung jawab, kepercayaan diri, kemampuan bersosialisasi, manajemen (pengendalian) diri, dan integritas atau kejujuran; dan (b) ketrampilan interpersonal, seperti berpartisipasi sebagai anggota kelompok, mengajar (berbagi pengetahuan) ke orang lain, melayani pelanggan, kepemimpinan, kemampuan negosiasi, dan bisa bekerja dalam keragaman.

Menurut Tjiptoherjanto (2001) yaitu untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan

kompetensi sumber daya tersebut. Tanggungjawab 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. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas. Adapun karakteristik sumber daya manusia yang dikemukakan oleh Spencer (1993), yaitu:

a. Karakteristik kompetensi

1. *Motives*

Yaitu seseorang yang mampu berfikir secara konsisten dan pada akhirnya akan mengambil sebuah keputusan atau tindakan. Spencer (1993) menambahkan bahwa *motives* adalah “*Drive, direct and select behavior toward certain actions or goals and away from others*“. Misalnya seseorang yang memiliki motivasi berprestasi secara konsisten akan mengembangkan tujuannya yang memberi suatu tantangan pada dirinya sendiri dan bertanggungjawab penuh untuk mencapai tujuannya serta mengharapkan “*feedback* “ untuk memperbaiki dirinya.

## 2. *Traits*

Yaitu watak yang dimiliki seseorang atau bagaimana seseorang melakukan respon terhadap suatu tindakan. Contohnya seperti percaya diri, kontrol diri, ketabahan atau daya tahan.

## 3. *Self Concept*

Yaitu sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang. Sikap dan nilai dapat diukur melalui tes yang diberikan kepada responden untuk mengetahui nilai yang dimiliki seseorang dan apa yang menarik bagi seseorang untuk melakukan sesuatu.

## 4. *Knowledge*

Yaitu pengetahuan atau informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan merupakan kompetensi yang kompleks. Tes pengetahuan mengukur kemampuan peserta untuk memilih jawaban yang paling benar tetapi tidak dapat melihat apakah seseorang melakukan pekerjaan berdasarkan pengetahuan yang dimilikinya.

## 5. *Skills*

Yaitu kemampuan yang dimiliki seseorang untuk melaksanakan tugas tertentu secara fisik atau mental. Dengan mengetahui tingkat kompetensi maka perencanaan sumber daya manusia akan lebih baik hasilnya.

b. Fungsi Sumber Daya Manusia

Fungsi-fungsi pokok:

1. Fungsi Perencanaan

Melaksanakan tugas dalam perencanaan kebutuhan, pengadaan, pengembangan dan pemeliharaan SDM.

2. Fungsi Pengorganisasian

Menyusun suatu organisasi dengan mendisain struktur dan hubungan antara tugas-tugas yang harus dikerjakan oleh tenaga kerja dipersiapkan.

3. Fungsi Pengarahan

Memberikan dorongan untuk menciptakan kemauan kerja yang dilaksanakan secara efektif dan efisien.

4. Fungsi Pengendalian

Melakukan pengukuran-pengukuran antara kegiatan yang dilakukan antara kegiatan yang dilakukan dengan standar-standar yang telah ditetapkan khususnya di bidang tenaga kerja.

**5. Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Teknologi informasi yang biasa disebut komputer atau perangkat lunak (*software*), database, jaringan internet serta intranet, *e-commerce* dan beberapa jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi yang digunakan. Fungsi lainnya Teknologi informasi yaitu untuk

penyebaran informasi dan teknologi sebagai alat komunikasi secara luas selain dari pemrosesan dan penyimpanan data informasi sebagai teknologi komputer *hardware* dan *software*. Komputer tidak hanya sebagai suatu komponen dari teknologi informasi yang dapat memperluas kemampuan manusia melainkan juga sebagai alat meringankan pekerjaan manusia. Apabila pemrosesan dilakukan secara manual dengan bantuan manusia tentunya akan memakai biaya tenaga kerja yang kurang efektif apabila ditinjau dari sisi volume dan biaya pemrosesan. Pemrosesan secara manual memiliki biaya yang stabil pada angka yang cukup tinggi. Sementara dengan menggunakan komputer, meski investasi awal lebih besar biayanya, namun pada perkembangannya akan dapat mengurangi biaya pemrosesan dengan tetap menjaga volume. Pengolahan data dengan menggunakan komputer, akan dapat terus mengurangi biaya-biaya pada posisi yang paling rendah dibandingkan dengan metoda pengolahan yang lain.

Sistem informasi akuntansi yang dapat meningkatkan kapabilitas sistem apabila komputer serta komponennya memiliki hubungan dengan teknologi informasi yang diintegrasikan kedalam suatu sistem informasi akuntansi dan tidak ada aktivitas umum yang dlebihkan atau dikurangkan. Sistem akuntansi informasi juga digunakan untuk mengumpulkan, memproses, menyimpan data serta masih memasukkan pengendalian atas keakurasian data.

Informasi dan laporan-laporan juga dihasilkan oleh sistem melalui pengkomputerisasian yang dapat mengubah karakter aktivitas. Peningkatan yang diperlukan sistem informasi akuntansi (Wilkinson *et al*, 2000):

1. Pemrosesan transaksi dan data lainnya lebih cepat
2. Keakurasian dalam perhitungan dan perbandingan lebih besar
3. Kos pemrosesan masing-masing transaksi lebih rendah
4. Penyiapan laporan dan output lainnya lebih tepat waktu
5. Tempat penyimpanan data lebih ringkas dengan aksesibilitas lebih tinggi ketika dibutuhkan
6. Pilihan pemasukan data dan penyediaan output lebih luas/banyak.

Peraturan Pemerintah No. 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan disebutkan bahwa untuk menindak lanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan, dan menyalurkan Informasi Keuangan kepada pelayanan publik.

Adanya optimalisasi pemanfaatan teknologi informasi dari pemerintah dengan tingkat kemajuan yang tinggi, maka akan dapat

membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintah bekerja secara terpadu dengan mempermudah akses antar unit kerja. Menurut Hamzah (2009) mengatakan pemanfaatan teknologi informasi mencakup, yaitu: (a) mempercepat pengolahan informasi, mengefisienkan waktu dalam pengolahan data, sistem manajemen dan pemrosesan pekerjaan yang dilakukan secara elektronik dan (b) pemanfaatan teknologi informasi yang dapat dikonsumsi oleh khalayak banyak (publik) dan diakses dengan mudah oleh masyarakat.

Pelaksanaan akuntansi dipengaruhi oleh tingkat integrasi teknologi informasi untuk pemanfaatan teknologi informasi (Jurnali dan Supomo, 2002). Menurut Mustafa dan Rosidi (2010) pemanfaatan teknologi informasi ditinjau dari beberapa faktor, yaitu: (a) pemanfaatan perangkat (pelaksanaan teknologi informasi didukung oleh perangkat lunak, keras, dan sistem jaringan sebagai kelengkapan agar terlaksananya penerapan teknologi informasi); (b) pemrosesan dan penyimpanan (pengelolaan data keuangan serta sistematis dan menyeluruh dapat memanfaatkan teknologi informasi); dan (c) perawatan (kelancaran suatu pekerjaan harus disertai dengan adanya pemeliharaan peralatan teknologi informasi secara berkala dan teratur).

Pemanfaatan teknologi informasi akan meminimalisasi berbagai kesalahan, karena semua aktivitas pengelolaan keuangan akan tercatat

secara lebih sistematis dan pada akhirnya akan mampu menyajikan laporan keuangan daerah yang andal.

## **6. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60/2008 Pasal 1 (1) tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) disebutkan bahwa Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian internal didefinisikan secara sederhana sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan tertentu. Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan (*fraud*).

Pengendalian intern terdiri atas kebijakan dan prosedur yang digunakan dalam mencapai sasaran dan menjamin atau menyediakan informasi keuangan yang andal, serta menjamin ditaatinya hukum dan peraturan yang berlaku. Pengendalian intern yang didefinisikan oleh COSO (1992) adalah:



*“Internal control is a process, effected by an entity’s board of directors, management and other personel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:*

- a. Effectiveness and efficiency of operations*
- b. Reliability of financial reporting*
- c. Compliance with applicable laws and regulations.*

Sedangkan sistem pengendalian internal:

*Internal control is broadly defined as the process put in place by management to provide reasonable assurance regarding the achievement of effective and efficient operations, reliable financial reporting, and compliance with laws and regulations (Petrovits et al, 2011).*

Xu *et al* (2003) menjelaskan bahwa interaksi antara orang dan sistem serta implementasi sistem merupakan faktor penting yang mempengaruhi kualitas dari sebuah informasi. Keandalan sistem harus juga didukung oleh keandalan sumber daya manusia. Namun sistem yang sudah berjalan harus dikontrol agar tetap dapat berjalan baik. Tujuan yang pertama adalah menekankan pada tujuan dasar dalam setiap organisasi, mencakup kinerja, profitabilitas dan pengamanan sumber daya. Kedua adalah menyangkut keterandalan

laporan organisasi. Terakhir adalah berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan regulasi dimana organisasi itu berada.

Pengendalian Internal menurut Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan. Ada tiga fungsi yang terlihat dari definisi tersebut yaitu: (a) keterandalan pelaporan keuangan, (b) efisiensi dan efektivitas operasi, dan (c) kepatuhan terhadap ketentuan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Fungsi pertama dilakukan untuk mencegah terjadinya inefisiensi dan dinamakan pengendalian intern akuntansi, sedangkan fungsi kedua dan ketiga dilakukan secara khusus untuk meningkatkan efisiensi operasional dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen dan dinamakan pengendalian intern administratif.

SPI merupakan kegiatan pengendalian terutama atas pengelolaan sistem informasi yang bertujuan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi. Kegiatan pengendalian atas pengelolaan informasi meliputi:

### 1) Pengendalian umum

Pengendalian ini meliputi pengamanan sistem informasi, pengendalian atas akses, pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi, pengendalian atas perangkat lunak sistem, pemisahan tugas, dan kontinuitas pelayanan.

### 2) Pengendalian aplikasi

Pengendalian ini meliputi pengendalian otorisasi, pengendalian kelengkapan, pengendalian akurasi, dan pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data.

Kecurangan yang tidak terdeteksi dan ketidakakuratan proses akuntansi disebabkan akibat pengendalian intern yang lemah sehingga bukti audit yang didapatkan dari data akuntansi tidak kompeten. Selain itu Indriasari dan Nahartyo (2008) menjelaskan bahwa kekayaan organisasi, melihat ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan pimpinan yang diselaraskan metoda dan struktur organisasi merupakan suatu pengendalian intern.

Sistem pengendalian internal pemerintah yang baik menekankan pada tindakan pencegahan untuk mengurangi kesalahan dan ketidakberesan, sehingga pelaporan keuangan daerah dapat memenuhi nilai keterandalan dalam Laporan Keuangan yang dihasilkan.

## **B. Hipotesis**

### **1. Kualitas Sumber Daya Manusia dan Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Sumber daya manusia merupakan orang yang mampu memberikan kontribusi secara langsung terhadap kegiatan yang dilakukan demi tercapainya tujuan organisasi (Hullah dan Budiarmo, 2012). Keterandalan pelaporan keuangan daerah didapatkan dari informasi yang valid dan benar dikarenakan sumber daya manusianya berkualitas serta memiliki pengetahuan dan kompetensi yang baik (Susilo 2002 dalam Aritonang *et al* 2009).

Untuk menerapkan ganda akuntansi entri akrual diperlukan sumber daya manusia (SDM) merupakan pemahaman yang baik tentang akuntansi logika. Pejabat pemerintah setempat yang menangani masalah keuangan tidak cukup hanya menguasai administrasi anggaran, tetapi juga harus memahami karakteristik dari transaksi yang terjadi dan hal tersebut memberikan efek pada akun dalam laporan keuangan pemerintah.

Kegagalan manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan kesalahan akuntansi logika akan berdampak pada laporan keuangan yang disusun dan dilaporkan mengenai perbedaan dengan standar yang ditetapkan oleh pemerintah. Pada kasus ini, pemerintah umumnya memiliki sejumlah sumber daya manusia serta menguasai logika akuntansi. Dalam penyusunan laporan keuangan daerah, terdapat kendala utama yang dialami saat ini yaitu jumlah sumber daya manusia yang

memiliki latar belakang non akuntansi. Selain faktor manusia, terdapat faktor yang menjadi kendala untuk kemajuan lambatnya akuntabilitas keuangan daerah yakni konsistensi pemerintah pusat mengeluarkan kebijakan yang terkait dengan pengelolaan keuangan daerah (Yaya, 2007).

Apabila sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi tidak memiliki kapasitas dan kualitas yang disyaratkan, maka akan menimbulkan hambatan dalam pelaksanaan fungsi akuntansi, dan akhirnya informasi akuntansi sebagai produk dari sistem akuntansi, kualitasnya menjadi buruk. Informasi yang dihasilkan menjadi informasi yang kurang atau tidak memiliki nilai, diantaranya adalah keterandalan.

Menurut Indriasari dan Nahartyo (2008), SDM merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kesiapan dan efektifitas implementasi sistem akuntansi keuangan daerah di lingkungan Pemerintah Kota Yogyakarta. Menurut Guy *et al* (2002), kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Kompetensi SDM yang memadai dari segi kuantitas dan kualitas akan meningkatkan kandungan nilai informasi dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian mengenai kesiapan sumber daya manusia, terutama dalam pengelolaan akuntansi pemerintah daerah dalam kaitannya dengan pelaporan keuangan daerah pernah dilakukan Winidyaningrum dan Rahmawati (2010), Adriani (2010) serta Hullah dan Nahartyo (2012). Penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa sumber daya manusia

berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu diajukan hipotesis:

**H<sub>1</sub>: Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

## **2. Kualitas Sumber Daya Manusia dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pegawai yang memiliki pemahaman yang rendah terhadap tugas dan fungsinya, serta hambatan yang ditemukan dalam pengolahan data akan berdampak pada penyajian laporan keuangan. Keterlambatan penyajian laporan keuangan berarti bahwa laporan keuangan belum atau tidak memenuhi salah satu nilai informasi yang disyaratkan, yaitu ketepatan waktu.

Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) mengemukakan bahwa laporan keuangan yang disajikan secara tepat waktu disebabkan oleh sumber daya manusia yang berkualitas. Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indriasari dan Nahartyo (2008), Mustafa dan Rosidi (2010), serta Desmiyawati (2014) bahwa sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah. Ketepatan waktu pelaporan keuangan daerah akan semakin meningkatkan relevansinya dalam mengambil sebuah keputusan. Adanya penelitian tersebut, maka peneliti mengajukan hipotesis yaitu:

**H<sub>2</sub>: Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

### **3. Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Teknologi adalah perangkat keras komputer yang digunakan untuk membantu aktivitas input, proses, dan output sistem informasi, perangkat lunak komputer yang terdiri dari instruksi yang telah diprogram untuk mengontrol dan mengkoordinasikan pekerjaan perangkat keras komputer, teknologi penyimpanan data, teknologi telekomunikasi yang memungkinkan manajer berkomunikasi dari satu tempat ke tempat lain. Banyak digunakan organisasi teknologi untuk memberikan informasi bagi pengguna internal dan eksternal dalam pengambilan keputusan. Dengan kemajuan teknologi 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.

Penelitian yang berhubungan dengan pemanfaatan sistem informasi dan teknologi informasi pada organisasi sektor publik menunjukkan bahwa pengolahan data dengan memanfaatkan teknologi informasi (komputer dan jaringan) akan memberikan banyak keunggulan baik dari sisi keakuratan/ketepatan hasil. Penggunaan teknologi informasi diperluas ketika sebuah organisasi memiliki sistem terpusat koordinasi internal

dalam pengambilan keputusan dan menerapkan strategi yang sama dengan perluasan sistem antar organisasi (Aang dan Finlay, 2001).

Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah, hasil tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Indriasari dan Nahartyo (2008), Winidyaningrum dan Rahmawati (2010), Mustafa dan Rosidi (2010), Rosalin dan Kawedar (2011), serta Hullah dan Budiarmo (2012). Oleh sebab itu diajukan hipotesis penelitian:

**H<sub>3</sub>: Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

#### **4. Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Selain keterandalan hasil operasi dan kemampuan untuk mengurangi *human error*, manfaat lain yang terdapat dalam pemanfaatan teknologi informasi adalah kecepatan dalam pemrosesan informasi. Sistem akuntansi di Pemerintah Daerah sudah pasti memiliki transaksi yang kompleks dan besar volumenya. Oleh karena itu, pemanfaatan teknologi informasi akan sangat membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan, sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasi yaitu ketepatan waktu.

Penggunaan teknologi informasi oleh Thomson *et al* (1991) yaitu manfaat yang diharapkan oleh pengguna sistem informasi yaitu



melaksanakan tugas atau perilaku mereka dalam penggunaan teknologi pada saat melakukan pekerjaan. Faktor-faktor ini, antara lain yaitu perilaku manusia dalam organisasi, penggunaan metode kuantitatif dan juga penggunaan komputer sebagai alat (Sutabri, 2004). Perilaku manusia dalam organisasi perlu dipertimbangkan dalam penyusunan sistem sebagai sistem tidak mungkin berjalan tanpa manusia. Faktor psikologis karyawan, baik yang membawa data dalam sistem, serta mereka yang menerima output dari proses perlu dipertimbangkan. Faktor psikologis penting karena jika ada ketidakpuasan akan menghambat berjalannya sistem aplikasi (Kesuma, 2008).

Penelitian yang dilakukan oleh Indriasari dan Nahartyo (2008) sejalan dengan penelitian Winidyaningrum dan Rahmawati (2010), Mustafa dan Rosidi (2010) serta Rosalin dan Kawedar (2011) yang menunjukkan hasil penelitian yang didapat bahwa pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka diajukan hipotesis dalam penelitian ini, yaitu:

**H<sub>4</sub>: Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

## **5. Pengendalian Internal Pemerintah dan Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

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

Masih ditemukannya penyimpangan dan kebocoran di dalam laporan keuangan oleh BPK, menunjukkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah belum memenuhi karakteristik atau nilai informasi yang disyaratkan, yaitu keterandalan. Hasil evaluasi pemeriksaan oleh BPK menunjukkan bahwa masih terdapat LKPD yang memperoleh opini Tidak Wajar dan memerlukan perbaikan pengendalian internal dalam hal keandalan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Indriasari dan Nahartyo (2008), Winidyaningrum dan Rahmawati (2010) membuktikan secara empiris bahwa pengendalian internal akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap nilai laporan keuangan pemerintah daerah yang dinyatakan dengan ketepatan waktu dan keterandalan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Nugraha dan Susanti, 2010) menyatakan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap keandalan laporan keuangan.

Berdasarkan uraian tersebut, diduga terdapat hubungan positif antara pengendalian intern akuntansi dengan keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah, sehingga hubungan tersebut dihipotesiskan:

**H<sub>5</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

## **6. Pengendalian Internal Pemerintah dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

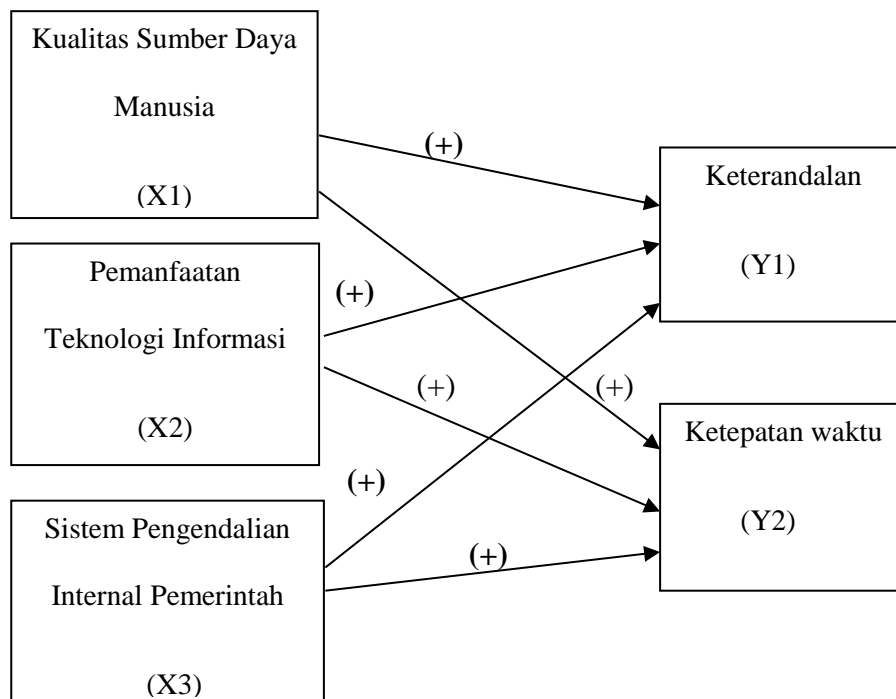
Ketepatan waktu merupakan penyajian informasi yang sesuai dengan standar waktu yang ditetapkan. Apabila informasi yang diterima oleh pengguna laporan keuangan tidak tepat waktu, maka informasi tersebut tidak memiliki nilai, sehingga akan berdampak dalam pengambilan keputusan. Dengan adanya pengendalian internal yang baik dan mendukung terhadap informasi yang diperoleh, maka akan membantu mempercepat proses penyajian laporan keuangan pemerintah daerah dengan tepat waktu. Keandalan dalam pengendalian internal, akan sangat mempengaruhi penyajian pelaporan keuangan dengan tepat waktu.

Menurut Salamun (2007) ketepatan waktu dapat dipengaruhi berbagai macam aspek, salah satunya kemampuan sistem akuntansi. Sistem akuntansi yang baik memiliki pengendalian intern yang baik. Pengendalian intern ini diharapkan mampu mencegah terjadinya kesalahan dalam proses akuntansi serta dapat memberikan perlindungan bagi data organisasi dari ancaman sabotase sistem. Pengendalian intern disusun agar

pelaporan keuangan dapat memenuhi asas ketertiban. Perwujudan dari asas ketertiban tersebut adalah penyampaian pelaporan keuangan secara tepat waktu. Menurut Handayani (2007), Indriasari dan Nahartyo (2008), Salamun (2007) membuktikan secara empiris bahwa pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan. Dari uraian tersebut dapat diajukan hipotesis:

**H<sub>6</sub>: Sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah.**

### C. Model Penelitian



**Gambar 2.1**  
**Model Penelitian**