

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Teori *Stewardship***

Pada masa perkembangan akuntansi, pendekatan *stewardship* telah dipakai sebagai suatu pendekatan untuk menentukan titik berat utama dari suatu laporan keuangan, yang didasarkan kepada suatu konsep bahwa manajemen pada suatu perusahaan dianggap bertanggungjawab kepada pemilik untuk mengamankan kekayaan yang telah dipercayakan kepadanya. Pemilik bertindak sebagai prinsipal dan manajemen sebagai *steward*. Pendekatan ini berasal dari ilmu psikologi dan sosiologi yang didisain oleh para peneliti untuk membentuk suatu perilaku yang mengarah pada sikap melayani (*stewardship*). Teori *stewardship* sangat berhubungan dengan konsep-konsep yang mencakup tentang *model of man*, *behavioral*, mekanisme psikologis (motivasi, identifikasi dan kekuasaan), dan mekanisme situasional yang mencakup manajemen dan perbedaan kultur (Santoso, 2016).

Teori *stewardship* dibangun berdasarkan asumsi filosofi mengenai hakekat sifatsifat manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dan bertanggungjawab, memiliki integritas dan kejujuran untuk kepentingan publik dan *stakeholder*. Selanjutnya teori *stewardship* juga mengasumsikann bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik, *steward* akan melindungi dan memaksimalkan kinerja orgnisasi, kepentingan pemilik. Asumsi yang terpenting adalah bahwa *steward* yang dalam hal ini adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik (Santoso, 2016).

#### **2.2 Teori Keagenan**

Menurut Sutedi (2011), Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara prinsipal sebagai pihak pertama dengan agen sebagai pihak

lainnya yang terikat kontrak perjanjian. Pihak prinsipal merupakan pihak yang bertugas membuat suatu kontrak, mengawasi, dan memberikan perintah atas kontrak tersebut. Sedangkan pihak agen bertugas menerima dan menjalankan kontrak yang sesuai dengan keinginan pihak prinsipal.

Menurut Abdullah (2009), diakui atau tidak di Pemerintah Daerah terdapat hubungan dan masalah keagenan, khususnya hubungan eksekutif dan legislatif yang pada gilirannya dengan teori keagenan. Teori keagenan merupakan salah satu dasar dalam ilmu anggaran dan akuntansi. Teori yang menjelaskan hubungan prinsipal dan agen ini salah satunya berakar pada teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Teori prinsipal-agen menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit dengan pihak lain (agen), dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh prinsipal (dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang).

### **2.3 Teori Perkembangan Moral**

Menurut Pradnyani (2014) salah satu teori perkembangan moral yang banyak digunakan dalam penelitian etika adalah model Kohlberg. Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan perkembangan penalaran moralnya seperti yang diungkapkan oleh Kohlberg. Teori ini berpandangan bahwa penalaran moral, yang merupakan dasar dari perilaku etis, mempunyai enam perkembangan yang dapat teridentifikasi. Kohlberg menggunakan cerita-cerita tentang dilema moral dalam penelitiannya dan ia tertarik pada bagaimana orang-orang akan menjustifikasi tindakan-tindakan mereka bila mereka berada dalam persoalan moral yang sama. Kohlberg kemudian mengkategorisasi dan mengklasifikasi respon yang dimunculkan ke dalam tahap yang berbeda. Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan perkembangan penalaran moralnya

seperti yang diungkapkan Kohlberg. Keenam tahapan tersebut dibagi ke dalam tiga tingkatan: *pre-konvensional*, *konvensional*, dan *post-konvensional*. Tiga tahapan perkembangan moral menurut Kohlberg dalam Pradnyani (2014) yaitu :

1. Tingkat 1 (*Pre-Konvensional*)
  - a. Orientasi kepatuhan dan hukuman
  - b. Orientasi minat pribadi
2. Tingkat 2 (*Konvensional*)
  - a. Orientasi keserasian interpersonal dan konformitas
  - b. Orientasi otoritas dan pemeliharaan aturan sosial
3. Tingkat 3 (*Post-Konvensional*)
  - a. Orientasi kontrak sosial
  - b. Prinsip etika universal (*Principled conscience*)

Dalam tahapan yang paling rendah (*pre-conventional*), individu akan melakukan suatu tindakan karena takut terhadap hukum/peraturan yang ada. Selain itu individu pada level moral ini juga akan memandang kepentingan pribadinya sebagai hal yang utama dalam melakukan suatu tindakan. Pada tahap kedua (*conventional*), individu akan mendasarkan tindakannya persetujuan teman-teman dan keluarganya dan juga pada norma-norma yang ada di masyarakat. Pada tahap tertinggi (*post-conventional*), individu mendasari tindakannya dengan memperhatikan kepentingan orang lain dan berdasarkan tindakannya pada hukum-hukum universal (Puspasari dan Suwardi, 2012). Kematangan moral menjadi dasar dan pertimbangan manajemen dalam merancang tanggapan dan sikap terhadap isu-isu etis. Perkembangan pengetahuan moral menjadi indikasi pembuatan keputusan yang secara etis serta positif berkaitan dengan perilaku pertanggung-jawaban sosial. Karena adanya tanggung jawab sosial, manajemen dengan moralitas yang tinggi diharapkan tidak melakukan perilaku menyimpang dan kecurangan dalam kinerjanya (Rahmawati, 2012).

## 2.4 Teori Atribut

Menurut Green and Mitchell dalam Pradnyani (2014) teori atribusi menjelaskan bahwa tindakan seorang pemimpin maupun orang yang diberikan wewenang dipengaruhi oleh atribut penyebab. Teori Atribusi yang dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*eksternal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Hal yang sama dikemukakan Robbins (2006) bahwa Teori Atribusi merupakan dari penjelasan cara-cara manusia menilai orang secara berlainan, bergantung pada makna apa yang dihubungkan ke suatu perilaku tertentu.

Teori Atribusi menurut Ikhsan dan Ishak dalam Pradnyani (2014) merupakan suatu proses untuk menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilaku seseorang. Teori ini ingin menjelaskan tentang perilaku seseorang terhadap peristiwa di sekitarnya dan mengetahui alasan-alasan melakukan perilaku seperti itu. Teori Atribusi yang dikemukakan oleh Robbins yang menjelaskan perilaku seseorang yang disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Jadi dapat disimpulkan bahwa Teori Atribusi adalah teori yang menjelaskan upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain.

Perilaku individu menurut Robbins dalam Pradnyani (2014) disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali atau berasal dari dalam diri individu seperti ciri kepribadian, motivasi atau kemampuan. Perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal adalah perilaku yang diyakini sebagai hasil dari sebab-sebab luar atau berasal dari luar diri individu seperti peralatan atau pengaruh sosial dari orang lain (Kusumastuti, 2012).

## **2.5 Ketepatanwaktuan dan Keterandalan Pelaporan Keuangan Pemerintah**

Menurut PP No. 71/2010 (Lampiran I: paragraf 34) bahwa pelaporan keuangan dikatakan relevan jika memenuhi unsur ketepatanwaktuan. Pelaporan keuangan yang disajikan tepat waktu dapat menghasilkan informasi yang mempengaruhi pengambilan keputusan.

Menurut Nihayah (2015), Ketepatanwaktuan adalah tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan sebelum informasi tersebut hingga kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan. Ketepatanwaktuan menunjukkan rentang waktu antara penyajian informasi yang diinginkan dengan frekuensi informasi pelaporan.

Ketepatanwaktuan adalah tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan sebelum informasi tersebut kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan. Tersedianya informasi lama setelah suatu kejadian yang memerlukan tanggapan atau keputusan berlalu menjadikan informasi tersebut tidak punya nilai lagi. Chambers dan Penman (1984) dalam Rachmawati (2014), mendefinisikan ketepatan waktu dalam dua cara, yaitu: (1) ketepatan waktu didefinisikan sebagai keterlambatan waktu pelaporan dari tanggal laporan keuangan sampai tanggal melaporkan, dan (2) ketepatan waktu ditentukan dengan ketepatan waktu pelaporan relatif atas tanggal pelaporan yang diharapkan.

Keterandalan pelaporan keuangan menurut PP No. 71/2010 (Lampiran I: paragraf 38) merupakan kemampuan informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan yang material, menyajikan setiap fakta secara jujur serta dapat diverifikasi. Menurut Nihayah (2015), Keterandalan adalah kemampuan informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Menurut PP Nomor 71 tahun 2010, informasi dikatakan andal apabila dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dalam kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah sebagai sebuah entitas pelayanan publik, pemerintah daerah perlu mempertanggungjawabkan anggaran kinerjanya. Selain sebagai bukti bahwa Pemerintah Daerah mempertanggungjawabkan kinerjanya, tujuan pelaporan keuangan lainnya adalah menyediakan berbagai informasi untuk penggunaannya. Informasi yang dapat diperoleh yaitu mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi, jumlah sumber daya ekonomi yang dimiliki, kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai pengeluaran, berbagai perubahan posisi keuangan atas kebijakan yang dijalankan, dan sebagainya. Sementara itu, pelaporan keuangan memiliki peran akuntabilitas, manajemen, transparansi, serta keseimbangan antar generasi dalam Rachmawati (2014)

### **2.5.1 Sumber Daya Manusia**

Menurut Indriasari *et al* (2008) Sumber Daya Manusia merupakan Kemampuan baik dalam tingkatan individu, organisasi/kelembagaan, maupun sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien.

Sumber daya manusia merupakan unsur penting dalam sebuah organisasi, disamping itu sumber daya manusia juga harus memiliki kompetensi yang memadai dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi. Menurut Yustiono (2012), menyebut kompetensi sebagai “*ability*, yaitu kapasitas seseorang individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan”. Selanjutnya Yustiono (2012), menjelaskan bahwa: “Kemampuan individu dibentuk dari dua perangkat faktor, yaitu faktor kemampuan intelektual dan faktor kemampuan fisik. Kemampuan intelektual adalah kemampuan yang diperlukan untuk melakukan kegiatan mental sedangkan kemampuan fisik adalah kemampuan yang diperlukan untuk melakukan tugastugas yang menuntut stamina, kecekatan, kekuatan, dan keterampilan”.

Winidyaningrum (2009), Kinerja sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu system untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*). Sumber daya manusia adalah kemampuan baik dalam tingkatan individu, organisasi atau kelembagaan, maupun sistem melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien (GTZ dan USAID /CLEAN Urban (2001) dalam Nihayah (2015).

Alimbudiono & Fidelis dalam Winidyaningrum (2009), untuk menilai kinerja dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari *level of responsibility* dan kompetensi sumber daya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat 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 dan dari ketrampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

Menurut Wibowo (2007), kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Selanjutnya kompetensi merupakan karakteristik individu yang mendasari kinerja atau perilaku ditempat kerja, yang dipengaruhi oleh pengetahuan, kemampuan dan sikap, gaya kerja, kepribadian, nilai sikap, kepercayaan dan gaya kepemimpinan.

Lebih lanjut Wibowo (2007), menjelaskan lima jenis karakteristik kompetensi sebagai berikut: pertama Motif adalah sesuatu yang secara konsisten dipikirkan

atau diinginkan orang yang menyebabkan tindakan. Motif mendorong, mengarahkan dan memilih perilaku menuju tindakan atau tujuan tertentu. Kedua Sifat adalah karakteristik fisik dan respon yang konsisten terhadap situasi dan informasi. Ketiga Konsep Diri adalah sikap, nilai-nilai atau citra diri seseorang. Percaya diri merupakan keyakinan orang bahwa mereka dapat efektif hamper setiap situasi adalah bagian dari konsep diri orang. Keempat Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki orang dalam bidang spesifik, pengetahuan adalah kompetensi yang kompleks. Kelima Keterampilan adalah kemampuan mengerjakan tugas atau mental tertentu. Kompetensi keterampilan *kognitif* termasuk berpikir analitis dan konseptual.

### **2.5.2 Pemanfaatan Teknologi Informasi**

Menurut Nihayah (2015) Pemanfaatan teknologi informasi adalah tingkat integrasi teknologi informasi pada pelaksanaan tugas-tugas akuntansi. Rachmawati (2014), menjelaskan lebih lanjut bahwa dalam hubungannya dengan sistem informasi akuntansi, komputer akan meningkatkan kapabilitas sistem. Ketika komputer dan komponen-komponen yang berhubungan dengan teknologi informasi diintegrasikan ke dalam suatu sistem informasi akuntansi, tidak ada aktivitas umum yang ditambah atau dikurangi. Sistem informasi akuntansi masih mengumpulkan, memproses, dan menyimpan data. Sistem masih memasukkan pengendalian-pengendalian atas keakurasian data. Sistem juga menghasilkan laporan-laporan dan informasi lainnya.

Menurut Hamzah (2009) Teknologi informasi terdiri dari bagian utama yaitu teknologi computer dan perlengkapan komputer yang berfungsi untuk menerima data, menyimpan data dan mengolah data menjadi informasi, serta mencetak atau membuat dan mengkomunikasikan informasi tersebut. Sistem informasi yang menggunakan teknologi dengan cara dan alat manual dan mekanik disebut system informasi manual, sedangkan sistem informasi yang didominasi oleh alat elektronik disebut sistem informasi elektronik. Sistem informasi elektronik yang



menggunakan komputer disebut sistem informasi berbasis komputer. Pemanfaatan teknologi informasi tersebut mencakup adanya (a) pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik dan (b) pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat di seluruh wilayah negeri ini. Teknologi informasi meliputi komputer (*mainframe, mini, micro*), perangkat lunak (*software*), *database*, jaringan (*internet, intranet*), *electronic commerce*, dan jenis lainnya yang berhubungan dengan teknologi (Hamzah, 2009).

Komputer sebagai salah satu komponen dari teknologi informasi merupakan alat yang bisa melipatgandakan kemampuan yang dimiliki manusia dan komputer juga bisa mengerjakan sesuatu yang manusia mungkin tidak mampu melakukannya. Pengolahan data menjadi suatu informasi dengan bantuan komputer jelas akan lebih meningkatkan nilai dari nilai informasi yang dihasilkan. Peningkatan nilai informasi tersebut seperti berikut: Informasi yang memiliki nilai tinggi adalah informasi yang disajikan dalam waktu yang cepat dan tepat. Untuk pemrosesan data manual biasanya berlaku bahwa semakin cepat waktu yang diinginkan untuk pemrosesan, maka biaya yang dibutuhkan akan semakin besar. Dengan bantuan komputer pengolahan data bisa diatur sedemikian rupa sehingga informasi dapat disajikan tepat waktu dan dengan biaya yang masih di bawah manfaat itu sendiri. Dengan kata lain, kita bisa mengatur pengolahan data sehingga manfaat ekonomis sebuah informasi dapat diperoleh secara maksimal (Wahana Komputer dalam Winidyaningrum, 2009).

### **2.5.3 Pengendalian Intern Akuntansi**

Perkembangan pengendalian internal pemerintah di Indonesia ditandai dengan terbitnya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Sistem pengendalian internal menurut PP SPIP merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk

memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian internal merupakan proses yang dijalankan untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan efektivitas dan efisiensi operasi. Sedangkan menurut Bastian (2006) dalam Puspasari dan Suwardi (2012), pengendalian akuntansi merupakan bagian dari sistem pengendalian internal, meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi serta mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Pengendalian internal adalah suatu proses, yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: efektivitas dan efisiensi operasi, kehandalan pelaporan keuangan dan ketaatan pada peraturan serta perundangan yang berlaku (Standar Profesional Akuntan Publik, SA Seksi 319) dalam Winidyaningrum (2009).

Romney *et al.* (2014), mengemukakan bahwa pengendalian internal adalah proses yang dijalankan untuk menyediakan jaminan memadai bahwa tujuan-tujuan pengendalian telah dicapai, yaitu sebagai berikut:

1. Mengamankan aset-mencegah atau mendeteksi perolehan, penggunaan atau penempatan yang tidak sah.
2. Mengelola catatan dengan detail yang baik untuk melaporkan aset perusahaan secara akurat dan wajar.
3. Memberikan informasi yang akurat dan reliabel.
4. Menyiapkan laporan keuangan yang sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.
5. Mendorong dan memperbaiki efisiensi operasional.
6. Mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditentukan.
7. Mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku.

Keberhasilan SPIP tidak hanya bertumpu pada rancangan pengendalian yang memadai untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi, tetapi juga kepada setiap orang dalam organisasi sebagai faktor yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi. Peraturan Pemerintah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (PP SPIP) juga menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan instansi pemerintah tersebut. Unsur sistem pengendalian internal pemerintah berdasarkan PP SPIP Nomor 60 tahun 2008, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

## 2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.1 sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

<b>Peneliti</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Celviana Winidyaningrum (2009)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sumber daya manusia</li> <li>• Pemanfaatan teknologi informasi</li> <li>• Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah</li> <li>• Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan</li> </ul>	Hasil penelitian dalam model pertama dengan <i>path analysis</i> menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan antara sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap keterandalan pelaporan keuangan melalui pengendalian intern akuntansi. Sedangkan hasil

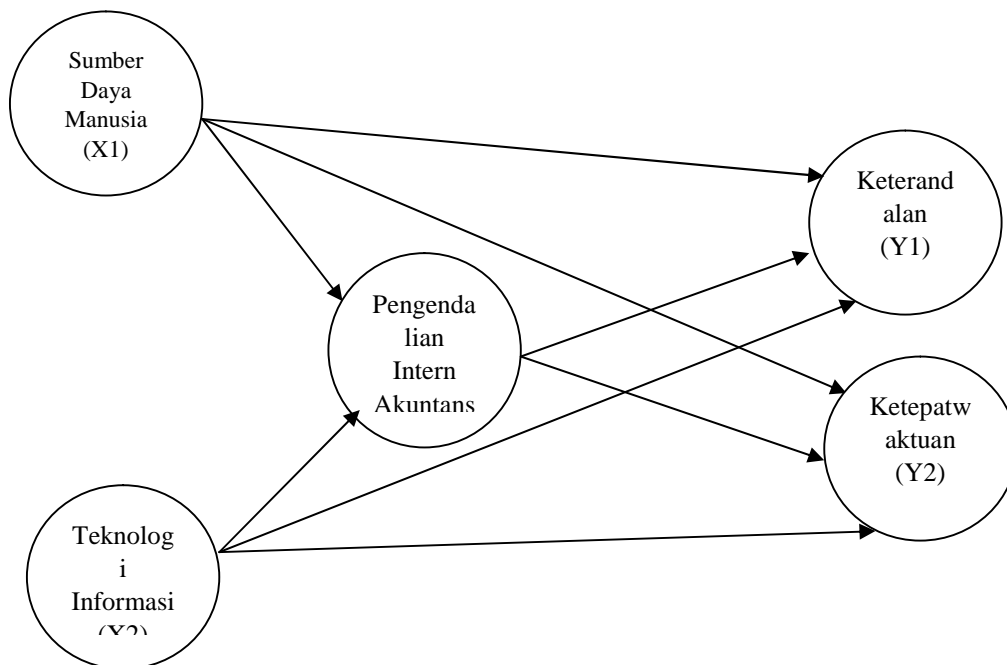
	<p>pemerintah daerah</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Variabel intervening pengendalian intern akuntansi</li> </ul>	<p>penelitian dalam model kedua dengan uji regresi menunjukkan adanya pengaruh positif tidak signifikan antara sumber daya manusia, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan.</p>
<p>Annisa Rachmawati (2014)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kapasitas sumber daya manusia</li> <li>• Pemanfaatan teknologi informasi</li> <li>• Komitmen organisasi</li> <li>• Pengendalian intern akuntansi</li> <li>• Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah</li> <li>• Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah</li> </ul>	<p>Analisis data menggunakan metode statistik analisis regresi berganda. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kapasitas sumberdaya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan komitmen organisasi berpengaruh tidak signifikan terhadap keterandalan dan ketepatanwaktuanpelaporan keuangan daerah akan tetapi pengendalian intern akuntansi berpengaruh signifikan terhadap keterandalan dan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan daerah pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Boyolali.</p>
<p>Anisatin Nihayah (2015)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sumber daya manusia</li> <li>• Pemanfaatan teknologi informasi</li> </ul>	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Sumber Daya Manusia (SDM), Pemanfaatan</p>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengendalian internal</li> <li>• Ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah</li> <li>• Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah</li> </ul>	Teknologi Informasi (PTI), Pengendalian Internal (PI) secara simultan berpengaruh terhadap Ketepatan waktu (TPT) dan Keterandalan (ANDAL) Pelaporan Keuangan Daerah
--	--	--

Sumber : *Review* dari beberapa artikel

## 2.7 Kerangka Pemikiran

Kerangka Pemikiran merupakan gambaran tentang pola hubungan antara variabel-variabel yang diteliti. Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan diatas, kerangka pemikiran ini dapat ditunjukkan pada Gambar 2.1 dibawah ini :



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

Konsep dalam penelitian ini meliputi variabel independen yaitu Sumber Daya Manusia (X1) dan Pemanfaatan Teknologi Informasi (X2). Variabel intervening adalah Pengendalian Intern Akuntansi (Z), dan variabel dependen adalah Keterandalan (Y1) dan Ketepatanwaktuan (Y2).

## **2.8 Pengembangan Hipotesis**

### **2.8.1 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah**

Sumber Daya Manusia merupakan Kemampuan baik dalam tingkatan individu, organisasi/kelembagaan, maupun sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Sumber daya manusia merupakan unsur penting dalam sebuah organisasi, disamping itu sumber daya manusia juga harus memiliki kompetensi yang memadai dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi (Indriasari *et al* (2008). Sedangkan Menurut Nihayah (2015), Keterandalan adalah kemampuan informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid. Menurut PP Nomor 71 tahun 2010, informasi dikatakan andal apabila dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dalam kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

Faktor yang mempengaruhi keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi. Permasalahan penerapan basis akuntansi bukan sekedar masalah teknis akuntansi, yaitu bagaimana mencatat transaksi dan menyajikan laporan keuangan, namun yang lebih penting adalah bagaimana menentukan kebijakan akuntansi (*accounting policy*), perlakuan akuntansi untuk suatu transaksi (*accounting treatment*), pilihan akuntansi (*accounting choice*), dan mendesain atau menganalisis sistem akuntansi yang ada. Kebijakan untuk melakukan aktivitas tersebut tidak dapat dilakukan oleh orang (pegawai) yang tidak memiliki pengetahuan di bidang akuntansi (Zuliarti, 2012). Sehingga untuk dapat

menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, maka kapasitas sumber daya manusia yang melaksanakan sistem akuntansi sangatlah penting.

Menurut penelitian terdahulu, kinerja 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. Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*output*) dan hasil-hasil (*outcomes*) (Winidyaningrum, 2009). Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

### **2.8.2 Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah**

Menurut Rachmawati (2014), menjelaskan bahwa dalam hubungannya dengan sistem informasi akuntansi, komputer akan meningkatkan kapabilitas sistem. Ketika komputer dan komponen-komponen yang berhubungan dengan teknologi informasi diintegrasikan ke dalam suatu sistem informasi akuntansi, tidak ada aktivitas umum yang ditambah atau dikurangi. Sistem informasi akuntansi masih mengumpulkan, memproses, dan menyimpan data. Sistem masih memasukkan pengendalian-pengendalian atas keakurasian data. Sistem juga menghasilkan laporan-laporan dan informasi lainnya.

Pemerintah perlu mengoptimalisasi pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja. Pemanfaatan teknologi informasi tersebut mencakup adanya (a) pengolahan data, pengolahan informasi, sistem manajemen dan proses kerja secara elektronik dan (b) pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar

pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat di seluruh wilayah negeri ini (Hamzah, 2009). Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

### **2.8.3 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah**

Penyimpangan dan kebocoran yang masih ditemukan di dalam laporan keuangan menunjukkan bahwa laporan keuangan tersebut belum memenuhi karakteristik/nilai informasi yaitu keterandalan. Penyebab ketidakandalan laporan keuangan tersebut merupakan masalah yang berhubungan dengan pengendalian intern akuntansi dalam Winidyaningrum dan Rahmawati (2010). Keterlambatan penyajian laporan keuangan berarti bahwa laporan keuangan belum/tidak memenuhi nilai informasi yang disyaratkan, yaitu ketepatan waktu.

Berdasarkan uraian tersebut diduga terdapat hubungan positif antara sumber daya manusia terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah sehingga penulis mengajukan hipotesis:

H<sub>3</sub> : Sumber daya manusia berpengaruh terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah.

### **2.8.4 Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah**

Menurut Cohen *et al.* (2007) dalam Winidyaningrum (2009) dan Rahmawati (2014). Menemukan bahwa sistem/teknologi informasi yang dimiliki pemerintah daerah di kotamadya-kotamadya Yunani merupakan alat yang sangat berguna untuk menilai fungsionalitas sebuah system dan tingkat kesesuaian dengan



lingkungan organisasional. Suatu entitas akuntansi dalam pemerintah daerah pasti akan memiliki transaksi yang kompleks dan besar volumenya. Pemanfaatan teknologi informasi akan sangat membantu mempercepat proses pengolahan data transaksi dan penyajian laporan keuangan pemerintah sehingga laporan keuangan tersebut tidak kehilangan nilai informasi yaitu ketepatanwaktuan.

Berdasarkan uraian tersebut diduga terdapat hubungan positif antara pemanfaatan teknologi informasi dengan ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah sehingga penulis mengajukan hipotesis:

H4 : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

#### **2.8.5 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui Pengendalian Intern Akuntansi.**

Menurut Winidyaningrum (2009) dan Rachmawati (2015), PP Nomor 105 Tahun 2000 dan Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 telah membawa perubahan besar dan memberikan pendekatan baru dalam pengelolaan keuangan daerah. Perubahan yang mendasar dalam PP Nomor 105 Tahun 2000 adalah terkait dengan perubahan dalam sistem penganggaran, baik proses penganggarannya maupun bentuk dan struktur APBD. Perubahan tersebut merupakan suatu perubahan yang bersifat paradigmatik, sementara perubahan yang lebih bersifat pragmatik dan teknis operasional diatur dalam Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002, yaitu terkait dengan penatausahaan daerah. Perubahan itu sudah sampai pada teknik akuntansinya yang meliputi perubahan dalam pendekatan sistem akuntansi dan prosedur pencatatan, dokumen dan formulir yang digunakan, fungsi-fungsi otorisasi untuk tujuan sistem pengendalian intern, laporan serta pengawasan.

Perubahan tersebut membutuhkan dukungan teknologi dan sumber daya manusia yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi yang memadai.

Penelitian mengenai kesiapan sumber daya manusia sub bagian akuntansi pemerintah daerah dalam kaitannya dengan pertanggungjawaban keuangan daerah pernah dilakukan oleh Winidyaningrum (2009).

Berdasarkan uraian tersebut penulis menduga bahwa terdapat hubungan yang positif antara sumber daya manusia dengan keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui pengendalian intern akuntansi, maka hipotesis yang penulis ajukan:

H5 : Sumber daya manusia berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui pengendalian intern akuntansi.

#### **2.8.6 Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui Pengendalian Intern Akuntansi.**

Perkembangan teknologi informasi tidak hanya dimanfaatkan pada organisasi bisnis tetapi juga pada organisasi sektor publik, termasuk pemerintahan. Dalam Penjelasan Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2010 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah disebutkan bahwa untuk menindaklanjuti terselenggaranya proses pembangunan yang sejalan dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), Pemerintah dan Pemerintah Daerah berkewajiban untuk mengembangkan dan memanfaatkan kemajuan teknologi informasi untuk meningkatkan kemampuan mengelola keuangan daerah, dan menyalurkan Informasi Keuangan Daerah kepada pelayanan publik. Pemerintah perlu mengoptimalisasi pemanfaatan kemajuan teknologi informasi untuk membangun jaringan sistem informasi manajemen dan proses kerja yang memungkinkan pemerintahan bekerja secara terpadu dengan menyederhanakan akses antar unit kerja (Prpto, 2010).

Dalam proses penyusunan anggaran sektor publik diperlukan sebuah sistem pengendalian intern yang efektif. Anggaran menyediakan hubungan penting

antara perencanaan dan pengendalian. Peran perencanaan dinyatakan dalam bentuk input yang diperlukan untuk menjalankan aktivitas yang direncanakan. Peran pengendalian dilakukan dengan mempersiapkan anggaran dengan suatu cara yang memperlihatkan secara jelas masukan dan sumber daya yang dialokasikan kepada individu atau departemen untuk melaksanakan tugas yang menjadi tanggung jawabnya. Pengendalian dapat dilakukan dengan membandingkan hasil yang dianggarkan dengan hasil yang diperoleh untuk menjamin bahwa tingkat pengeluaran tidak dilampaui dan tingkat aktivitas yang direncanakan tercapai. Dengan proses pengendalian intern yang baik diharapkan proses penyusunan pelaporan keuangan sektor publik lebih efektif serta memiliki tingkat keterandalan dan akuntabilitas yang tinggi (Prapto, 2010). Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>6</sub> : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui pengendalian intern akuntansi.

### **2.8.7 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui Pengendalian Intern Akuntansi.**

Informasi dalam pelaporan keuangan akan dapat bermanfaat bagi para penggunanya apabila disampaikan dengan tepat waktu. Tujuan pelaporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Informasi yang relevan akan bermanfaat bagi para pemakai apabila tersedia tepat waktu sebelum pemakai kehilangan kesempatan atau kemampuan untuk mempengaruhi keputusan yang akan diambil. Primastuti (2008) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern dikatakan efektif apabila sistem pengendalian tersebut telah dirancang dengan baik dan dilaksanakan sesuai dengan yang telah ditetapkan. Prapto (2010) menyatakan bahwa organisasi biasanya menginvestasikan dana yang besar untuk memenuhi aspek teknologi informasi. Investasi yang besar tersebut bertujuan agar kinerja perusahaan dapat

meningkat. Bagi profesi akuntan, penggunaan teknologi informasi diharapkan dapat mendukung prinsip kerja yang efektif dan efisien serta penyusunan laporan keuangan dengan lebih cepat dan akurat.

Demi terselenggaranya ketepatanwaktuan pelaporan keuangan yang baik, maka harus ada sumber daya manusia yang berkualitas, pemanfaatan teknologi yang baik dalam penggunaan sistem pelaporan keuangan dan pengendalian internal. Kualitas Informasi dalam pembuatan laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia yang bekerja dengan baik dalam penyusunan laporan keuangan. Sumber daya manusia adalah orang yang siap, mau dan mampu memberikan sumbangan dalam usaha pencapaian tujuan organisasional (Hullah, *et al* 2012). Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H7 : Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui pengendalian intern akuntansi.

#### **2.8.8 Pengaruh pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui Pengendalian Intern Akuntansi.**

Radityo dan Zulaikha (2007) menyatakan bahwa perkembangan teknologi informasi telah memberikan berbagai sarana bagi manajemen dalam mengelola bisnis dan pembuatan keputusannya. Sistem informasi yang didukung teknologi informasi dapat memberikan nilai tambah bagi organisasi jika didesain menjadi sistem informasi yang efektif, yang menandakan bahwa sistem tersebut sukses. Perkembangan teknologi informasi juga berpengaruh terhadap cara kerja aparat pemerintah termasuk juga aparat pemerintah daerah. Pemerintah daerah melakukan investasi dalam jumlah yang sangat besar berkaitan dengan pemanfaatan teknologi informasi.

Agar pelaporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki maka informasi yang disampaikan harus memenuhi karakteristik kualitatif dari

pelaporan keuangan. Salah satu karakteristik kualitatif dari pelaporan keuangan sektor publik adalah relevansi. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi pelaporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Salah satu ukuran dari relevansi informasi adalah informasi yang disajikan tepat waktu. Informasi yang disajikan tepat waktu diharapkan dapat memberikan manfaat lebih kepada para pengguna pelaporan keuangan. Ketepatanwaktuan dapat dipengaruhi berbagai macam aspek, salah satunya kemampuan sistem akuntansi. Sistem akuntansi yang baik memiliki pengendalian intern yang baik pula. Pengendalian intern ini diharapkan mampu mencegah terjadinya kesalahan dalam proses akuntansi serta dapat memberikan perlindungan bagi data organisasi dari ancaman sabotase sistem (Prapto, 2010). Berdasarkan uraian diatas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>8</sub> : Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah melalui pengendalian intern akuntansi.